



# Perspectiefnota

## *Handhaving arbeidsrelaties*

Normaliseren van de handhaving op arbeidsrelaties

Versie 1.0, 19 december 2023

# Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Basis</b>	3
1.1	Bijdragen aan het herstel van de balans in het werken met en als zelfstandige(n)	3
<b>2</b>	<b>Analyse</b>	4
2.1	Zicht op oorzaken niet-compliant gedrag	4
2.2	Beschrijving huidige en gewenste situatie	5
<b>3</b>	<b>Aanpak Belastingdienst</b>	6
3.1	Uitwerking handhaving langs 3 sporen	6
3.2	Actieve samenwerking met de markt	7
3.3	Specifieke aandacht risicovolle posten, sectoren en branches	8
3.4	Reguliere klantbehandeling	9
<b>4</b>	<b>Activiteiten</b>	10
4.1	Concretiseren activiteiten	10
4.2	Bemensing	11
<b>5</b>	<b>Evaluatie</b>	12
5.1	Doelstelling en tussendoelen	12

<b>Bijlagen</b>	13
Bijlage A: Samenhang kabinetsaanpak en aanpak Belastingdienst	14
Bijlage B: Handhavingsplan arbeidsrelaties en perspectiefnota	15
Bijlage C: Zicht op oorzaken niet-compliant gedrag	16
Bijlage D: Uitgangspunten handhaving arbeidsrelaties	18
Bijlage E: Randvoorwaarden handhaving arbeidsrelaties	19
Bijlage F: Voorspelbaarheid	20

# 1 Basis

## 1.1 Bijdragen aan het herstel van de balans in het werken met en als zelfstandige(n)

Het werken met en als zelfstandige(n) staat volop in de belangstelling. Het kabinet constateert dat in te veel gevallen inzet van zelfstandigen zonder personeel (verder zzp'er) niet in lijn is met wet- en regelgeving. Het vermoeden is dat zich relatief veel situaties van schijnzelfstandigheid voordoen. Op een potentieel van om en nabij 1,2 miljoen zzp'ers, 775.000 inhoudingsplichtigen en 9 miljoen werknemers is het aantal (potentiële) arbeidsrelaties, waar het fenomeen van schijnzelfstandigheid zich kan voordoen, enorm en niet sectorspecifiek. De primaire verantwoordelijkheid voor het kwalificeren van de arbeidsrelatie ligt bij de opdrachtgevers en werkenden. De kwalificatie van een arbeidsrelatie (is sprake van een arbeidsovereenkomst of kan gewerkt worden op basis van overeenkomst van opdracht) blijkt in de praktijk uitdagend.

De jarenlange groei van het aantal zzp'ers heeft naast positieve effecten ook nadelen. In de voortgangsbrief van 16 december 2022 heeft het kabinet toegelicht welke stappen zij wil realiseren om de balans te herstellen in het werken met zelfstandigen en als zelfstandige.

Handhaving vanuit de Belastingdienst is onderdeel van de oplossing, maar een bredere benadering is noodzakelijk.<sup>1</sup> De kwalificatie van arbeidsrelaties is feitelijk een arbeidsrechtelijk issue, maar de fiscale kwalificatie is onlosmakelijk verbonden met de arbeidsrechtelijke kwalificatie.

Zoals aangegeven is handhaving vanuit de Belastingdienst onderdeel (lijn 3) van de door het kabinet benoemde activiteiten, waarbij de beoogde activiteiten in de voortgangsbrief zijn beschreven. Doel is toe te werken naar een werkbare situatie waarbij de handhaving op het thema 'genormaliseerd' is, passend binnen de uitvoerings- en handhavingsstrategie van de Belastingdienst. Die is erop gericht dat burgers en bedrijven zoveel mogelijk uit zichzelf hun verplichtingen nakomen (zonder kostbare, dwingende acties).

<sup>1</sup> Bijlage A bevat een schematische weergave van hoe de stappen vanuit het kabinet samenhangen met de activiteiten vanuit de Belastingdienst.

Mede op basis van de in 2023 opgedane ervaringen beschrijven we in deze perspectiefnota hoe de weg naar het 'normaliseren' vorm krijgt, waarbij het de ambitie is om per 1 januari 2025 het handhavingsmoratorium op te heffen en de themaspecifieke benadering vanaf 2026 komt te vervallen. De oorzaken van niet-compliant gedrag worden beschreven en vertaald naar een beschrijving van de 'huidige en gewenste situatie'. Daaraan worden concrete activiteiten gekoppeld om meer fiscaal compliant gedrag te realiseren. De genoemde activiteiten worden in het 'Handhavingsplan arbeidrelaties' nader uitgewerkt.

In tranche 2023 van het handhavingsplan is ingegaan op het versterken en verbeteren van de handhaving. Tranche 2024 bevat de beschrijving van de handhaving in aanloop naar het opheffen van het handhavingsmoratorium en in tranche 2025 wordt ingegaan op handhaving zonder handhavingsmoratorium. Vanaf 2026 moet de handhaving op het onderwerp 'genormaliseerd' zijn binnen de reguliere klantbehandeling. Een toelichting op het begrip 'normaliseren' en inzicht in de relatie tussen de perspectiefnota en het handhavingsplan (in tranches) is opgenomen in bijlage B.

### *Aandacht voor het wetgevend traject is essentieel*

Een 'gelijker speelveld' (lijn 1) draagt eraan bij dat opdrachtgevers en werkenden vanuit de juiste overwegingen (passend binnen wet- en regelgeving) arbeidsrelaties kwalificeren.

De verduidelijking van de wetgeving (arbeidsrecht) in relatie tot die kwalificatie moet bijdragen aan een eenvoudiger beoordeling (lijn 2). Primair moet dit de opdrachtgevers en werkenden helpen, maar het is ook van belang voor de handhaving vanuit bijvoorbeeld de Belastingdienst.

## 2 Analyse

### 2.1 Zicht op oorzaken niet-compliant gedrag

Het uitgangspunt van de huidige kabinetsinzet op het dossier is dat de inzet van (schijn)zelfstandigen in onze economie is doorgeschoten. Maar wat zijn daarvoor bekende redenen en oorzaken?

Om goed zicht te krijgen op oorzaken van niet-compliant gedrag is een uitgebreide doelgroepanalyse nodig. Het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid vervult daarbij een belangrijke rol. Daarop vooruitlopend hebben wij in 2023 een aantal gesprekken gevoerd met marktpartijen en stakeholders. De vanuit die gesprekken opgehaalde beelden zijn uitgewerkt in de vorm van een aantal persona's. Dit zijn fictieve personages waarbij in de omschrijvingen, in beknopte vorm, de opgetekende problematiek wordt geschetst in relatie tot de kwalificatie van arbeidsrelaties. De beschrijving van de persona's is opgenomen in bijlage C.

Deze beschrijvingen geven uiting aan de gedeelde signalen en praktijksituaties. Op basis daarvan hebben we de 'huidige situatie' en 'gewenste situatie' beschreven. Met deze beschrijving (opgenomen in paragraaf 2.2) maken we onze ambitie op het thema tastbaar en concreet.



#### **Persona A ('Geert'):**

Hr-manager bij middelgrote publieke organisatie



#### **Persona B ('Ben'):**

Bestuurder bij een tussenpersoon



#### **Persona C ('Jamilla'):**

Student hbo en verkoopmedewerker



#### **Persona D ('Maryam'):**

Ondernemer, laat zich inhuren als zzp'er



#### **Persona E ('Sophia'):**

Voorzitter van koepelorganisatie



#### **Persona F ('Vinay'):**

Fiscaal dienstverlener MKB

## 2.2 Beschrijving huidige en gewenste situatie

### Concrete ambities



#### Van huidige situatie ...

Relatief hoge mate van niet-compliant gedrag op kwalificatie van arbeidsrelaties, met verschillende onderkende oorzaken:

- Onjuiste financiële en fiscale prikkels in relatie tot keuze ondernemerschap (zzp'er) (onvoldoende bewustzijn op fiscale eisen en consequenties ondernemerschap)
- Opdrachtgevers hanteren de wens tot inzet van zzp'ers als niet-fiscaal argument om inzet van medewerkers flexibel te organiseren
- Het zzp-schap wordt ervaren als een vrije keuze, ook in relatie tot algemene maatschappelijke ontwikkelingen en wensen
- Krapte op de arbeidsmarkt geeft werkenden 'macht' om (fiscaal) als zzp'er te worden ingehuurd
- De positie van werkenden met beperkte onderhandelingsmacht waardoor opdrachtgevers fiscale duiding van arbeidsrelaties 'afdwingen'

De Belastingdienst wordt ten onrechte gezien als de hoeder van de arbeidsmarkt en daarmee wordt een oplossing op dit dossier van de Belastingdienst verwacht.

De Belastingdienst wordt ten onrechte verantwoordelijk gehouden voor het borgen van een gelijk fiscaal speelveld, dat wil zeggen het borgen van gelijke fiscale omstandigheden voor alle betrokken partijen.

Zekerheid vooraf is randvoorwaardelijk voor het fiscaal juist kunnen duiden van arbeidsrelaties. Zonder deze zekerheid kan geen goede fiscale kwalificatie worden gemaakt.



#### ... naar gewenste situatie

Hoge mate van compliant gedrag op juiste kwalificatie van arbeidsrelaties, met verschillende kenmerken:

- Een fiscaal bewuste keuze voor ondernemerschap (zzp'er) (voldoende bewustzijn op de fiscale eisen en consequenties ondernemerschap)
- Fiscaal gedragen afspraken tussen opdrachtgevers en werkenden in relatie tot flexibele inzet medewerkers
- Kwalificatie arbeidsrelatie is gebaseerd op kaders fiscale wet- en regelgeving (bewustzijn op verplicht onderscheid werknemer en zzp'er enerzijds en arbeidsrecht en fiscaliteit anderzijds)
- Bewustheid opdrachtgevers om binnen de krapte op de arbeidsmarkt bij te dragen aan een gelijk fiscaal speelveld
- Financiële afhankelijkheid is geduid en kwalificatie is onafhankelijk van de financiële en fiscale positie van werkenden

Betrokken partijen (onder andere ministeries, opdrachtgevers, werkenden, service providers) werken vanuit eigen verantwoordelijkheden en dragen zo bij aan het herstel van 'de balans' in het werken met en als zelfstandige(n).

Voor het borgen van een gelijk fiscaal speelveld zijn opdrachtgevers en werkenden zich bewust van hun eigen verantwoordelijkheid.

Opdrachtgevers en werkenden zijn zich bewust van het relatieve belang van 'zekerheid vooraf' gegeven de 'feiten en omstandigheden bij de uitvoering van de werkzaamheden'. Er is bewust aandacht voor interne beheersing (inclusief monitoring) en het – continu en achteraf – borgen van de juiste fiscale kwalificatie.

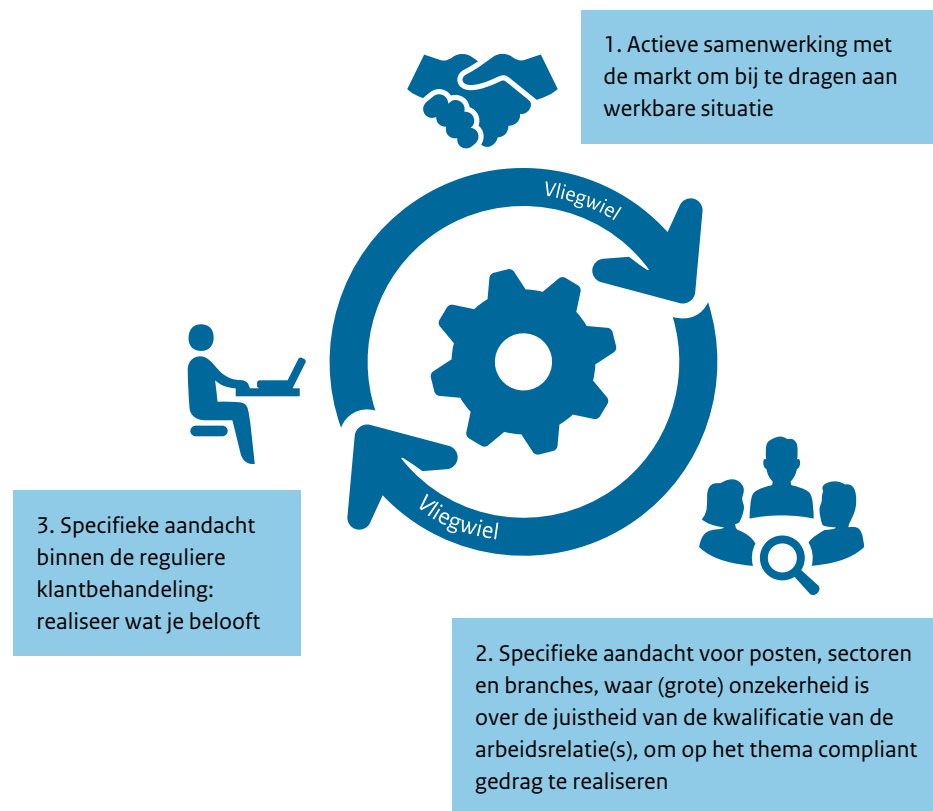
### Context

- De kwalificatie van een arbeidsrelatie is afhankelijk van de beoordeling van de relevante feiten en omstandigheden bij de uitvoering van de werkzaamheden.
- De primaire verantwoordelijkheid voor de juiste kwalificatie van een arbeidsrelatie ligt bij de betrokken opdrachtgever en werkende.
- Opdrachtgever en werkende moeten bij aanvang van een arbeidsrelatie deze kwalificeren om vorm en invulling te geven aan contracten en onderliggende afspraken. Zij hebben de verantwoordelijkheid de kwalificatie van de arbeidsrelatie te volgen gedurende de uitvoering van de werkzaamheden.
- De Belastingdienst toetst de arbeidsrelatie achteraf (waarbij alle feiten en omstandigheden bij de uitvoering van de werkzaamheden een gegeven zijn).

# 3 Aanpak Belastingdienst

## 3.1 Uitwerking handhaving langs 3 sporen

Voor de ambitie om de handhaving op schijnzelfstandigheid te versterken en te verbeteren, en ook om uiterlijk op 1 januari 2025 het handhavingsmoratorium op te heffen, hanteert de Belastingdienst de onderstaande 3-sporen benadering<sup>2</sup>. Hierna worden de 3 sporen nader uitgewerkt.



<sup>2</sup> In de voortgangsbrief 'Werken met en als zelfstandige(n)' van 16 december 2022 wordt gesproken over de term 'invalshoeken'. Inmiddels hanteert de Belastingdienst de term '3-sporenbenadering'.

### Activiteiten onder elk spoor dragen gezamenlijk bij aan het realiseren van een 'vliegwiel'

Door individuele acties binnen 1 van de 3 sporen te combineren met activiteiten vanuit een ander spoor vergroten we het effect van onze handhaving.

1. Samenwerking met de markt is gericht op het creëren van beweging naar 'herstel van de balans in het werken met en als zelfstandige(n)' en het stimuleren en activeren van de eigen verantwoordelijkheden.
2. Specifieke aandacht voor bepaalde dossiers, sectoren en branches waar (grote) onzekerheid is over de juistheid van de kwalificatie van de arbeidsrelatie(s) geeft een extra impuls aan de ervaren pakkans en maakt 'de stok achter de deur' concreet.
3. Specifieke aandacht voor de inzet van medewerkers (en dus handhavings-instrumenten) binnen de reguliere klantbehandeling draagt bij aan het beeld dat de Belastingdienst actief is op het thema en levert inzicht op naleving op klantniveau.

*De ambitie is te komen tot juiste keuzes bij de inzet van instrumenten: de optimale mix om de gewenste beweging te ondersteunen.*

### 3.2 Actieve samenwerking met de markt

Bij het invulling geven aan samenwerking met de markt wordt zoveel als mogelijk gebruikgemaakt van een hefboomwerking: de 1 op n benadering. Om die benadering concreet te maken zoekt de Belastingdienst actief de samenwerking op met (vertegenwoordigers van) koepels en brancheorganisaties (verbonden aan sectoren, branches, werkverbanden of doelgroepen). Door in gesprek te gaan met deze gesprekspartners bereiken we een veel grotere groep achterliggende bedrijven en ondernemers.

Omdat de samenwerking met de markt een verandering beoogt die direct effect heeft op de betrokken klanten (in aanvulling op de reguliere klantbehandeling), is het van belang dat binnen dit spoor nauw samengewerkt wordt met de collega's van de uitvoerende directies (waaronder die klanten ressorteren).

De selectie van gesprekspartners die actief worden benaderd in het kader van samenwerking met de markt, vindt plaats op basis van beschikbare informatie in relatie tot sectoren en/of doelgroepen.

In de gesprekken met marktpartijen worden de volgende thema's belicht:

- De primaire verantwoordelijkheid van opdrachtgevers en werkenden voor de juiste kwalificatie van de arbeidsrelatie (zowel bij het aangaan van die arbeidsrelatie als tijdens de uitvoering van het werk) staat centraal. De rollen en verantwoordelijkheden van betrokken partijen worden bespreekbaar gemaakt en verduidelijkt.
- Met elkaar zal worden verkend hoe in specifieke situaties zoveel als mogelijk uiting kan worden gegeven aan 'duidelijke situaties'. Daarbij is er aandacht voor situaties waarbij met zelfstandigen kan worden gewerkt, maar nadrukkelijk ook voor situaties waarbij het evident is dat binnen dienstbetrekking moet worden gewerkt. Met behulp van geanonimiseerde casussen kan deze duidelijkheid verder vorm gegeven worden.
- De Belastingdienst vraagt aandacht voor het – continu en achteraf – borgen van de juiste fiscale kwalificatie. Daarbij wordt ingegaan op het belang en gebruik (inclusief opzet en onderhoud) van beheersingsmodellen en hoe, vanuit de uitvoerings- en handhavingsstrategie van de Belastingdienst, dit zich vertaalt in de – keuze van – inzet van handhavingsinstrumenten.



Om de samenwerking met de markt te concretiseren, wordt een specifiek team ingezet (het 'marktteam'). Dit team zal uit 8 personen bestaan en naar verwachting vanaf 1 februari 2024 actief zijn.

Het marktteam zal met een blik van buiten naar binnen de samenwerking met de markt vormgeven en de mogelijkheden tot meer voorspelbaarheid in de inzet van onze handhavingsinstrumenten verkennen.

Daarbij wordt expliciet rekening gehouden met benodigde expertise vanuit de uitvoering en expertise vanuit diverse sectoren.

Het team organiseert interne betrokkenheid (inzet van specialisten) en benutten van beschikbare (branche)kennis.

### 3.3 Specifieke aandacht risicovolle posten, sectoren en branches

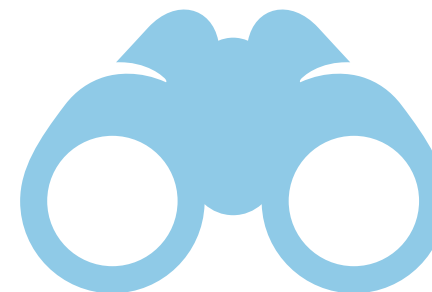
Om de bewustwording bij opdrachtgevers en werkenden te versterken en daarmee beweging op dit onderwerp te realiseren, besteedt de Belastingdienst expliciet aandacht aan posten waar een groter risico is op een onjuiste kwalificatie van de arbeidsrelaties (schijnzelfstandigheid).

Dit geeft een extra impuls aan de ervaren pakkans. Het ondersteunt daarmee de activiteiten die vanuit de reguliere klantbehandeling en samenwerking met de markt in gang worden gezet.

Het selecteren van de posten gebeurt zoveel als mogelijk op basis van objectieve criteria waarbij de uitgangspunten van het beleidskader 'Waarborgen selectie-instrumenten voor de Belastingdienst' worden toegepast.

Daarbij worden in ieder geval de volgende overwegingen gehanteerd:

- mogelijkheid tot gebruik hefboom ('1 op n')
- impact op onderliggende keten (opdrachtgever, tussenpersoon, werkenden)
- Impact op verschillende sectoren en branches
- Impact op media en politiek.



Bij de aanpak van risicovolle posten kijkt de Belastingdienst actief naar mogelijkheden om ervaringen breder kenbaar te maken via handhavingscommunicatie en overleg met de sectoren en branches.



### 3.4 Reguliere klantbehandeling

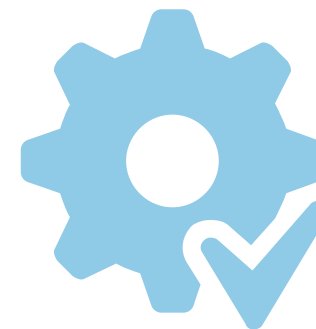
De Belastingdienst moet ervoor zorgen dat de basis op orde is, dat wil zeggen dat binnen de reguliere klantbehandeling de inzet van – vooralsnog ook over de jaren 2024 en 2025 – 80 fte voor de loonheffingen wordt gerealiseerd, zodat de Belastingdienst op dat punt realiseert wat is beloofd.

De aandacht op het onderwerp krijgt vorm binnen de reguliere klantbehandeling inclusief dienstverlening. Bij de keuze voor de inzet van onze handhavinginstrumenten richten we ons de komende periode (2024-2025) vooral op ‘herstel naar de toekomst’ en het in gang zetten van een beweging naar (meer) compliant gedrag op fiscale wet- en regelgeving. Zo nodig treden we corrigerend op.

Over de inzet van de instrumenten vindt zowel binnen als over de betrokken directies heen afstemming en regie plaats. De gedachte hierachter is dat door deze afstemming de activiteiten binnen de verschillende sporen elkaar gaan versterken. Dit draagt bij aan het beoogde ‘vliegwiel’ over de 3 sporen heen, zoals in paragraaf 3.1 van deze perspectiefnota beschreven.

Bij de inzet van instrumenten wordt nadrukkelijk gekeken naar de beperkte waarde van ‘zekerheid vooraf’. Inherent aan het arbeidsrecht is immers dat de kwalificatie van een arbeidsrelatie afhankelijk is van (de holistische beoordeling van) de feiten en omstandigheden bij de uitvoering van het overeengekomen werk. Dat maakt dat (beperking van) de inzet van modelovereenkomsten en individueel vooroverleg op het onderwerp nader wordt verkend.

Door afstemming van de activiteiten over de sporen en directies heen dragen de individuele klantervaringen bij aan bredere beelden die meegenomen kunnen worden binnen de vorm te geven samenwerking met de markt.



De Belastingdienst streeft ernaar om het keuzeproces voor de inzet van de instrumenten meer ‘voorspelbaar’ te maken.

Dit krijgt vorm door hier, binnen de samenwerking met de markt, een verkenning op uit te voeren. Bestaande kaders vormen daarbij het uitgangspunt.

In bijlage F wordt nader ingegaan op het begrip ‘voorspelbaarheid’.

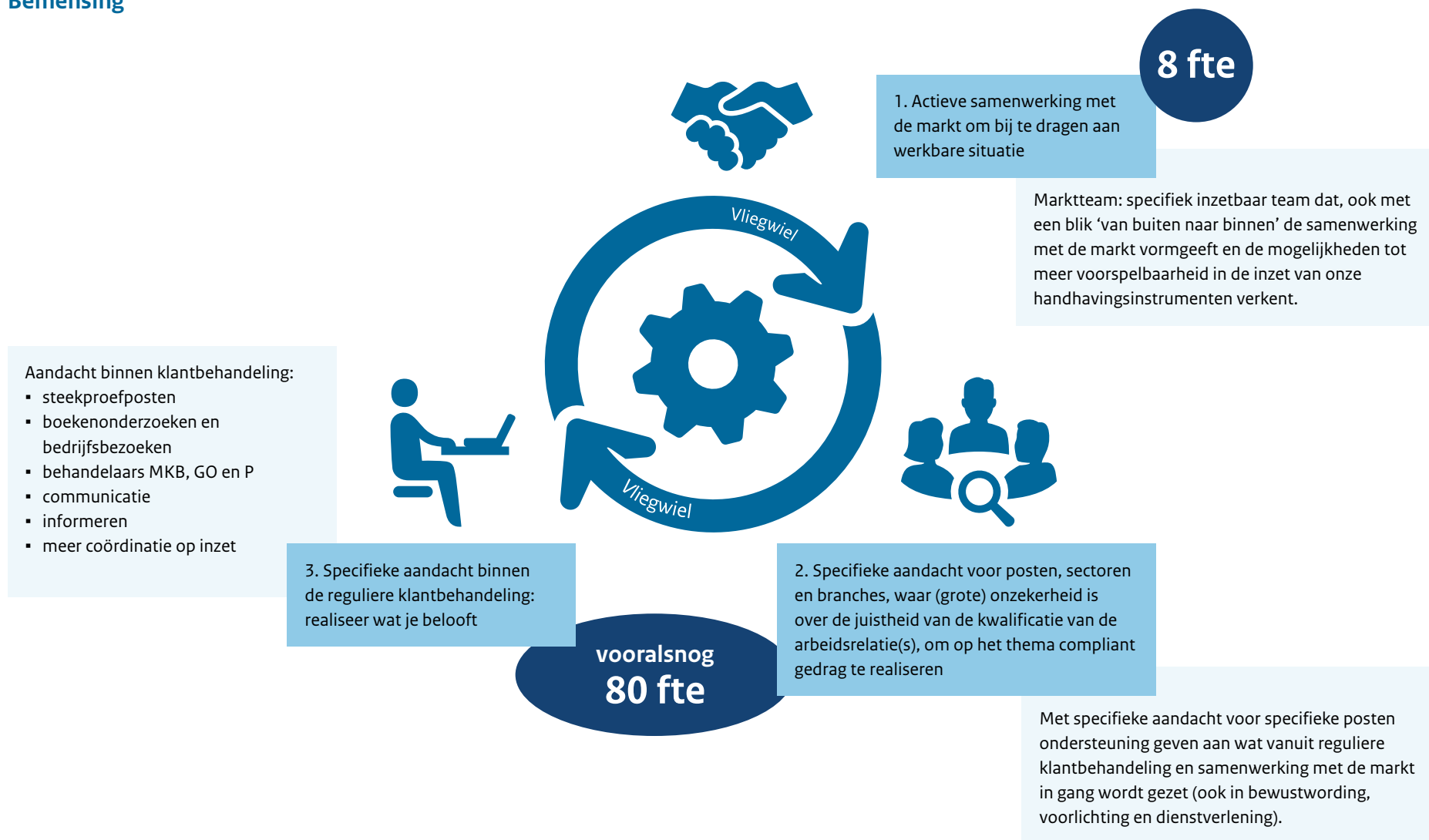
## 4 Activiteiten

### 4.1 Concretiseren activiteiten

De Belastingdienst richt zich, conform de uitgangspunten in deze perspectiefnota en de voortgangsbrief van 16 december 2022, over de jaren 2024-2025 directie-overstijgend op de onderstaande activiteiten. Deze worden nader geconcretiseerd in (verschillende tranches van) het 'Handhavingsplan arbeidsrelaties'. Vanaf 2026 zijn de activiteiten onderdeel van de reguliere klantbehandeling.

	2024	2025	2026
Overkoepelende activiteiten	<ul style="list-style-type: none"> <li>actief ondersteunen realisatie lijnen 1 en 2 op basis van voortgangsbrief december 2022</li> <li>opzet interne regie op 'vliegwiel' voor bewuste keuzes op inzet van instrumenten vanuit de 3 sporen binnen de Belastingdienst</li> <li>actieve communicatie gericht op bewustzijn opheffing moratorium, begeleiding werkenden naar dienstbetrekking, eigen verantwoordelijkheden, etc.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>operationaliseren regie 'vliegwiel' zodat hier – directie-overstijgend – continu invulling aan gegeven wordt (implementeren leerervaringen 2024)</li> <li>actieve communicatie gericht op effect opgeheven moratorium, implementatie aangepaste wetgeving, herhaalde boodschap eigen verantwoordelijkheden, verdere inspanning op herstel van de balans in het werken met en als zelfstadige(n)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>beëindiging themagerichte aandacht op handhaving kwalificatie arbeidsrelaties</li> <li>actieve communicatie op herhaalde boodschap eigen verantwoordelijkheden</li> <li>opheffing programmeerteam 'handhaving arbeidsrelaties'</li> </ul>
<b>Spoor 1</b> Samenwerking met markt	<ul style="list-style-type: none"> <li>opzet en inrichting 'marktteam'</li> <li>concretisering van 'voorspelbaarheid'</li> <li>bijdrage leveren aan zicht op 'duidelijke situaties'</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>uitwerken en vastleggen afspraken (met ondersteuning vanuit IV in relatie tot de klantbehandelsystemen)</li> <li>actief uitwisselen beelden 'duidelijke situaties'</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>borging werkzaamheden 'marktteam' in reguliere uitvoering</li> <li>uitwerken en vastleggen afspraken (met IV-ondersteuning)</li> <li>actief uitwisselen beelden 'duidelijke situaties'</li> <li>opheffen 'marktteam'</li> </ul>
<b>Spoor 2</b> Specifieke aandacht voor risicovolle posten	<ul style="list-style-type: none"> <li>over de directies heen gecoördineerde actie op keten (opdrachtgever – betrokken tussenpersonen – werkenden)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>over de directies heen gecoördineerde actie op keten (opdrachtgever – betrokken tussenpersonen – werkenden)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>concrete aandacht voor fraude en opwerking daarvan</li> </ul>
<b>Spoor 3</b> Specifieke aandacht binnen de reguliere klantbehandeling	<ul style="list-style-type: none"> <li>verkenning toekomst modelovereenkomsten</li> <li>verkenning toekomst thema gerelateerd vooroverleg</li> <li>ondersteuning vanuit dienstverlening</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>opvolging gecoördineerde actie op keten (opdrachtgever – betrokken tussenpersonen – werkenden)</li> <li>verdere ondersteuning vanuit dienstverlening</li> <li>leerervaringen uit samenwerking markt opwerken in relatie tot reguliere klantbehandeling</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>borging interne regie op 'vliegwiel' binnen reguliere klantbehandeling</li> </ul>

## 4.2 Bemensing



# 5 Evaluatie

## 5.1 Doelstelling en tussendoelen

Het programma is succesvol als de handhaving op arbeidsrelaties vanaf 1 januari 2026 (weer) onderdeel is van de reguliere handhavingsplannen. Daarbij wordt een aantal uitgangspunten gehanteerd (zie bijlage D). Om succesvol te zijn moet daarnaast een aantal randvoorwaarden ingevuld worden (zie bijlage E).

De te realiseren randvoorwaarden, zoals in bijlage E verwoord, zijn daarmee te realiseren tussendoelen:

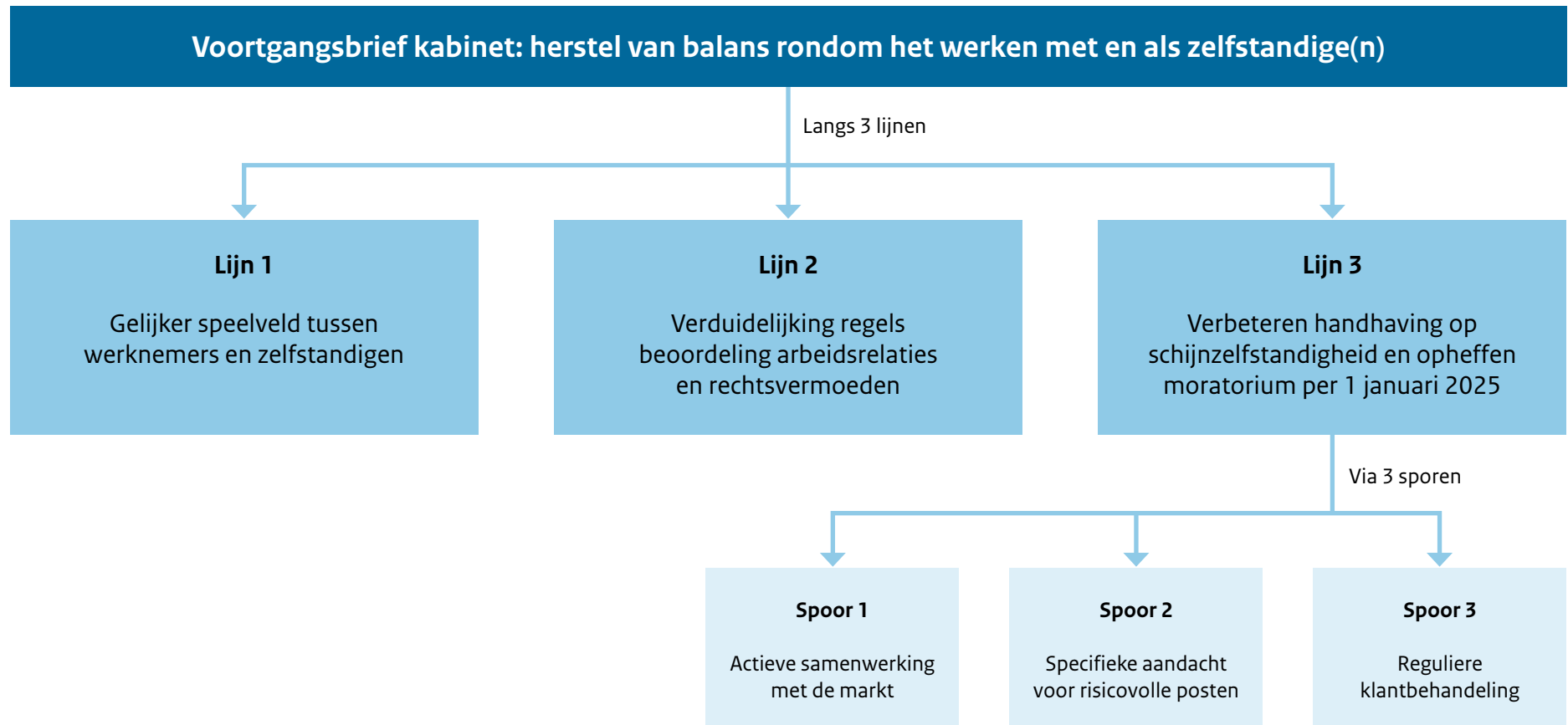
- Uiterlijk 1 februari 2024 is het ‘marktteam’ gevormd, bemenst en actief.
- Uiterlijk 1 maart 2024 is invulling gegeven aan het directie-overstijgend afstemmen van de inzet van handhavingsinstrumenten in relatie tot de kwalificatie van arbeidsrelaties.
- Uiterlijk 1 juli 2024 is invulling gegeven aan de uitkomsten van de verkenning van de toekomst van de modelovereenkomsten en individueel vooroverleg.
- Uiterlijk 1 augustus 2024 is een uitvoeringstoets opgesteld voor het opheffen van het handhavingsmoratorium waarbij het oordeel minimaal (enigszins) uitvoerbaar is.
- Uiterlijk 31 december 2024 is invulling gegeven aan de concretisering van de samenwerking (gerelateerd aan het thema) met andere toezichthouders en partners (zoals UWV, de Nederlandse arbeidsinspectie en KVK). Daarbij staat de 1-overheid-gedachte centraal.
- Uiterlijk 31 december 2025 zijn leerervaringen geïmplementeerd in relatie tot het ‘vlieg wiel’ zodat hier – directie-overstijgend – continu invulling aan gegeven wordt.
- Uiterlijk 31 december 2025 is de communicatie over het opheffen van het handhavingsmoratorium en aangepaste wetgeving afgerond.
- Uiterlijk 31 december 2026 is de opheffing van het programmeerplan ‘handhaving arbeidsrelaties’ gerealiseerd.
- Uiterlijk 31 december 2026 zijn de werkzaamheden van het marktteam geborgd binnen de reguliere klantbehandeling.
- Uiterlijk 31 december 2026 is de opheffing van het marktteam gerealiseerd.

# Bijlagen

<b>Bijlage A:</b> Samenhang kabinetsaanpak en aanpak Belastingdienst .....	14
<b>Bijlage B:</b> Handhavingsplan arbeidsrelaties en perspectiefnota .....	15
<b>Bijlage C:</b> Zicht op oorzaken niet-compliant gedrag .....	16
<b>Bijlage D:</b> Uitgangspunten handhaving arbeidsrelaties .....	18
<b>Bijlage E:</b> Randvoorwaarden handhaving arbeidsrelaties .....	19
<b>Bijlage F:</b> Voorspelbaarheid .....	20

## Bijlage A: Samenhang kabinetsaanpak en aanpak Belastingdienst

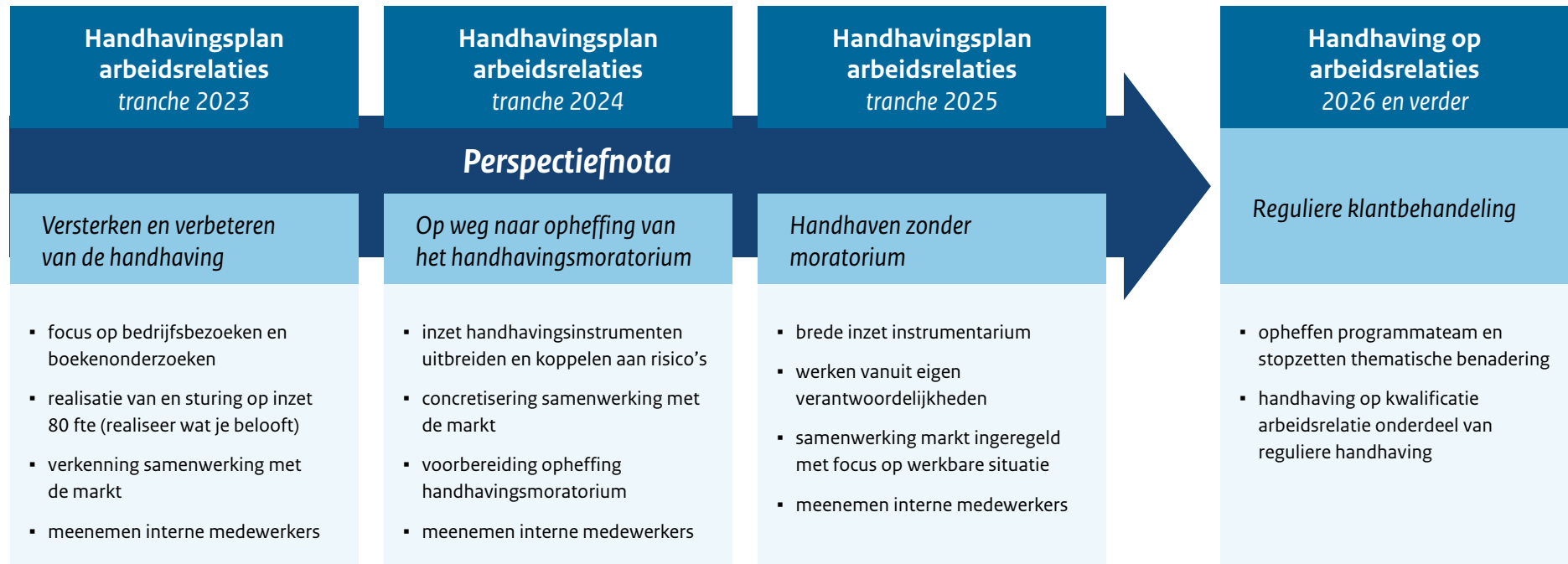
Het kabinet stelt in de voortgangsbrief van december 2022 dat in te veel gevallen de inzet van zelfstandigen zonder personeel niet in lijn is met wet- en regelgeving. Het vermoeden is dat zich relatief veel situaties van schijnzelfstandigheid voordoen.



## Bijlage B: Handhavingsplan arbeidsrelaties en perspectiefnota

De perspectiefnota beschrijft hoe de Belastingdienst stappen zet om per 1 januari 2026 de thematische benadering van de handhaving op de kwalificatie van arbeidsrelaties (weer) op te laten gaan in de reguliere klantbehandeling. Tot en met 2025 geldt de themaspecifieke benadering met een eigen handhavingsplan. Dit handhavingsplan wordt in tranches uitgewerkt waarbij in de tranches de richting vanuit de perspectiefnota nader geconcretiseerd wordt in de vorm van (te ontwikkelen) activiteiten en producten. Vanaf 2026 wordt de handhaving op arbeidsrelaties weer opgenomen in de reguliere handhavingsplannen waarmee de handhaving wordt genormaliseerd.

Het is nog steeds de ambitie van het kabinet het handhavingsmoratorium per 1 januari 2025 op te heffen. Dit krijgt nog aandacht binnen de themaspecifieke benadering. Tranche 2023 van het handhavingsplan is gepubliceerd als 1e concrete stap na de voortgangsbrief.



## Bijlage C: Zicht op oorzaken niet-compliant gedrag



**Persona A ('Geert'):**  
Hr-manager bij middelgrote  
publieke organisatie

Geert is hr-manager bij een middelgrote organisatie in de publieke sector. De druk op de publieke sector is, zoals algemeen bekend, groot. Dat is niet anders bij de instelling waar Geert werkt. Op ruim 15 locaties zijn meer dan 900 medewerkers actief. Er is sprake van personeelsschaarste, een relatief hoog ziekteverzuim en een relatief groot verloop onder het personeel. Geert is dagelijks bezig met het rondbreien van de personeelsplanning. Daarbij komt het continu aan op laatste wijzigingen in de plannings en dus inzet van flexibel personeel. Hij wordt in zijn werk steeds meer geconfronteerd met medewerkers die alléén als zelfstandige aan de slag willen omdat ze zelf willen kunnen kiezen welke diensten zij draaien. Geert twijfelt echter of dat (fiscaaltechnisch) wel juist is. Hij krijgt echter te horen dat als hij de werkende niet als zelfstandige inhuurt, die werkende wel naar een andere organisatie gaat. Er is toch werk zat. De inzet van steeds meer zzp'ers leidt wel tot klachten bij het vaste personeel in loondienst: een deel geeft aan ook graag de voordelen van het zzp-schap te willen ervaren en overweegt de stap naar een leven als zzp'er.



**Persona B ('Ben'):**  
Bestuurder bij een  
tussenpersoon

Ben is in zijn rol als bestuurder bij een tussenpersoon in het verleden betrokken geweest bij het opstellen van een aantal modelovereenkomsten die door de Belastingdienst zijn goedgekeurd. Vanuit zijn netwerk is hij op de hoogte van een lopend boekenonderzoek bij een collega-bedrijf. Dat bedrijf maakt gebruik van 1 van de goedgekeurde modelovereenkomsten. Ondanks de eerder afgegeven goedkeuring blijkt dat die organisatie toch een aanwijzing heeft gekregen van de Belastingdienst. De feiten en omstandigheden bij de uitvoering van de werkzaamheden blijken op een aantal punten af te wijken van de in de modelovereenkomst beschreven feiten en omstandigheden. Soms als gevolg van veranderingen in processen, soms als gevolg van wijzigingen in werkafspraken en soms ook door wijzigingen in de organisatiestructuur. Vanuit bedrijfsvoering (inclusief interne beheersing) is daar blijkbaar niet voldoende aandacht voor geweest.



**Persona C ('Jamilla'):**  
Student hbo en  
verkoopmedewerker

Jamilla is studente aan de hbo. Zij doet de opleiding Commerciële Economie. Zij is daar gemiddeld genomen per week zo'n 35 uur aan kwijt. Dat geeft haar ruimte om aan de slag te gaan als verkoopmedewerker in een grote retailwinkel. Dat vindt ze fijn omdat ze daarbij gelijk veel klantervaringen opdoet. Omdat Jamilla 19 jaar is, verdient zij ruim € 10 per uur. Zij was daar best tevreden mee, totdat zij hoorde dat een collega bij haar in de winkel bijna het dubbele verdiende, maar dan als ingehuurde zelfstandige. Nu blijkt dat bij haar op school veel meer studenten zich laten inhuren als zelfstandige. Zij willen de vrijheid van het werken als zzp'er. Laatst hoorde Jamilla dat er door tussenpersonen actief geworven wordt onder studenten om aan de slag te gaan als zzp'er. Maar wat zijn nu eigenlijk de (fiscale) voorwaarden om als zelfstandige ingehuurd te mogen worden?





### Persona D ('Maryam'):

Ondernemer, laat zich inhuren als zzp'er

Maryam is sinds kort ingeschreven bij KVK. Na 15 jaar aan de slag te zijn geweest bij een grote multinational vond zij het tijd voor een nieuw avontuur. Arbeidstechnisch heeft zij alle schepen achter zich verbrand. Zij heeft ontslag genomen en gekozen voor een sprong in het diepe. Zij laat zich sinds 7 maanden inhuren als zzp'er. De overstap van werknemer naar ondernemer (zzp'er) is relatief makkelijk gebleken. Een startkapitaal was niet nodig en de inschrijving bij KVK was ook snel geregeld. Werken vanuit huis is na corona voor Maryam eigenlijk ook al een vanzelfsprekendheid. Zij heeft inmiddels een paar opdrachten gedaan en het bevalt haar uitstekend. Zij heeft veel vrijheid in het kiezen van haar eigen arbeidstijden. Dat maakt dat het werk goed te combineren is met haar werkzaamheden als mantelzorger. Het feit dat zij op deze manier de flexibiliteit van het eigen ondernemerschap kan combineren met het werken binnen teams bij grotere organisaties vindt zij geweldig. Nee, Maryam wil niets anders meer.



### Persona E ('Sophia'):

Voorzitter van koepelorganisatie

Sophia is voorzitter van een koepelorganisatie. Deze koepel vertegenwoordigt rond de 150 van de 400 actieve organisaties in de sector. Sophia heeft vanuit haar rol als voorzitter de afgelopen jaren veel tijd en energie gestoken in het bespreken van het thema arbeidsrelaties. Zowel tijdens ledenbijeenkomsten als in het maandelijkse magazine is regelmatig stilgestaan bij het onderwerp. De Belastingdienst heeft in het verleden zelfs een bijdrage geleverd aan een ledenbijeenkomst. Vanuit haar regelmatige contacten met leden blijkt dat de nalevingsbereidheid nog steeds aanwezig is. Wel hoort ze dat leden, door het jarenlang ontbreken van effectieve handhaving, het inmiddels 'wel geloven'. Bij het aannemen van werk worden veel 'financieel gedreven keuzes' gemaakt. Leden voelen zich steeds vaker gedwongen zzp'ers in te zetten. Haar achterban verwacht zichtbare inzet van de Belastingdienst om het gelijke (fiscale) speelveld te garanderen. Sophia geeft aan dat als de Belastingdienst zichtbaar aandacht aan handhaving besteedt, zij ook weer aandacht kan vragen voor het onderwerp vanuit haar rol. Zij verwacht veel van die gezamenlijke inzet. Overigens kent Sophia veel voorbeelden van situaties in de sector waar met zzp'ers wordt gewerkt, terwijl de feitelijke omstandigheden wijzen op werken binnen dienstbetrekking.



### Persona F ('Vinay'):

Fiscaal dienstverlener MKB

Vinay werkt al 15 jaar als fiscaal dienstverlener in het MKB. Hij spreekt regelmatig met zijn klanten (opdrachtgevers en werkenden) over actuele onderwerpen in de fiscaliteit. Het onderwerp 'handhaving arbeidsrelaties' staat steeds vaker op de agenda. Zijn klanten lezen en horen veel over het onderwerp in de media, onder andere in relatie tot de consultatieronde over het wetsvoorstel 'verduidelijking beoordeling arbeidsrelaties en rechtsvermoeden'. Zijn klanten hebben behoefte aan duidelijke en herkenbare voorbeelden waar (niet) gewerkt kan worden met en als zzp'er; zij willen het gewoon goed doen. 'Nee' zeggen tegen een werkende die alléén als zzp'er ingezet wil worden is zonder die voorbeelden lastig. Ook zou de lat voor inzet van en als zelfstandige(n) flink hoger moeten komen te liggen. Zijn klanten zien in de praktijk veel zzp'ers die 'er niet bewust voor kiezen'. Ook krijgt Vinay regelmatig de vraag of hij als betrokken adviseur geen grotere rol of betrokkenheid kan krijgen in de processen rondom inhuur. Hij kan, met zijn expertise en betrokkenheid, toch helpen de juiste (fiscale) kwalificatie aan een arbeidsrelatie te koppelen en dat zichtbaar maken naar de Belastingdienst. Dat helpt de Belastingdienst toch ook om meer aandacht te besteden aan die klanten die geen gebruikmaken van dit soort dienstverleners en door hen geleverde kwaliteit!

## Bijlage D: Uitgangspunten handhaving arbeidsrelaties

De volgende uitgangspunten worden gehanteerd bij het normaliseren van de handhaving op arbeidsrelaties:

- Opvolging lijnen 1 en 2 zoals in de voortgangsbrief van 16 december 2022 beschreven.  
Creëren gelijk speelveld en verduidelijking arbeidsrecht waarbij die verduidelijking de kwalificatie van de arbeidsrelatie ook daadwerkelijk eenvoudiger maakt.
- Het handhavingsmoratorium wordt per 1 januari 2025 opgeheven.  
Daarmee kan de Belastingdienst weer in alle situaties achteraf belastingen, premies en boetes navorderen (tot aan het moment van het opheffen van het moratorium).
- De Belastingdienst is niet de hoeder van de arbeidsmarkt. Zicht op de doelgroep en onderliggende oorzaken van het niet naleven van het arbeidsrecht zijn daarbij noodzakelijk en vallen daarmee onder de verantwoordelijkheid van het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid. Samenwerking met het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid is daarvoor essentieel.  
Op deze punten zal het ministerie SZW dan ook een actieve rol moeten vervullen.
- De 'markt' is bereid met ons samen te werken en (h)erkent het belang van (het nemen van) eigen verantwoordelijkheid en compliant gedrag.  
Anders geformuleerd: 'als de markt de randen blijft opzoeken (lees steeds bewust kiest voor werken in het grijze gebied), dan zal geen werkbare situatie ontstaan'.  
Een beroep op verantwoord ondernemerschap ('social responsibility') als driver is en blijft belangrijk. Hoe 'strakker' de markt hierop acteert, hoe eerder een werkbare situatie bereikt wordt.

- Beweging naar meer compliant gedrag: huidige status is de uitkomst van een langdurig proces.  
De huidige situatie van (verondersteld) relatief lage compliance is 'de uitkomst' van een langdurig proces van onder andere onzekerheid, onduidelijkheid en de werking van het handhavingsmoratorium. Een eenvoudige oplossing op korte termijn is niet realistisch. De Belastingdienst zet stappen als onderdeel van een proces en dat kost tijd. Daarbij vormt handhaving slechts een deel van de oplossing. De Belastingdienst kiest de komende jaren bewust voor de inzet van instrumenten (ook in de tijd) en verkent (tijdelijke) ondersteunende maatregelen en/of beleid.
- Eigen initiatieven in de markt zijn belangrijk en dragen inherent bij aan compliant gedrag.  
We stimuleren en ondersteunen vanuit onze dienstverlening actief initiatieven in de markt die bijdragen aan het herstel van de balans in het werken met en als zelfstandige(n).

## Bijlage E: Randvoorwaarden handhaving arbeidsrelaties

De volgende randvoorwaarden zijn essentieel voor het succesvol kunnen normaliseren van de handhaving op arbeidsrelaties:

- Een marktteam dat invulling kan geven aan de ‘samenwerking met de markt’.  
Het ‘marktteam’ is een specifiek inzetbaar team dat, ook met een blik van buiten naar binnen, de samenwerking met de markt vormgeeft en de mogelijkheden tot meer voorspelbaarheid in de inzet van onze handhavingsinstrumenten verkent.
- De samenwerking met de markt leidt tot een ‘enigszins werkbare situatie’.  
Medio 2024 wordt, vooruitlopend op het opheffen van het handhavingsmoratorium, een uitvoeringstoets opgesteld. De maatregelen tot op dat moment worden daarin meegenomen en meegewogen. Vanuit deze uitvoeringstoets wordt duidelijk of sprake kan zijn van een ‘enigszins werkbare situatie’.
- Themagerichte handhaving krijgt vorm binnen de subjectgeorganiseerde organisatie.  
Handhaving op arbeidsrelaties is onderdeel van het brede palet aan relevante onderwerpen waarbij de Belastingdienst de klantbehandeling subjectgericht ingericht heeft (de keuze tot inzet van instrumenten bij de klant is gebaseerd op veel meer aspecten dan alleen de kwalificatie van arbeidsrelaties). Tot 2026 (het moment dat de handhaving op arbeidsrelaties opgaat in de reguliere klantbehandeling) maken we binnen de klantbehandeling specifieke afspraken over regie en samenwerking zodat de themagerichte benadering wordt gerealiseerd. Dat doen we bewust om zo optimaal mogelijk bij te dragen aan het herstel van de balans in het werken met en als zelfstandige(n).
- Bewustwording voorwaardelijke zekerheid en impact op de markt.  
Gegeven het relatief beperkte belang van ‘zekerheid vooraf’ op het thema (het gaat immers om de feiten en omstandigheden bij de uitvoering van het werk) wordt het toekomstig gebruik van modelovereenkomsten nader verkend. De mogelijke brede intrekking van het werken met modelovereenkomsten (aangevuld met het regie voeren op individueel vooroverleg) op het thema arbeidsrelaties veroorzaakt potentieel veel onduidelijkheid en onzekerheid in de markt. Concretiseren van samenwerking met de markt, het delen van ‘duidelijke situaties’, het in de praktijk brengen van het benoemde vliegwiel en de eventuele mogelijkheden tot het concretiseren van ‘voorspelbaarheid’ in plaats van ‘zekerheid’ (uitgewerkt in bijlage F) vormen de speerpunten en daarmee succesfactoren in het managen van die onduidelijkheid en onzekerheid.
- Samenwerking met andere toezichthouders op het thema is gebaseerd op de 1-overheid-gedachte.  
De samenwerking met andere partners, zoals UWV, de Nederlandse arbeidsinspectie en KVK, krijgt vorm en wordt waar mogelijk versterkt waarbij een gelijke duiding van arbeidsrelaties in gelijke omstandigheden het uitgangspunt vormt. Samenwerking met deze partners versterkt de bijdrage aan het herstel van de balans in het werken met en als zelfstandige(n).

# Bijlage F: Voorspelbaarheid

## Verkenning inzet van handhavinginstrumenten op basis van de fiscale beheersing

### Zekerheid vooraf is relatief

Inherent aan het arbeidsrecht is dat de kwalificatie van een arbeidsrelatie afhankelijk is van de holistische beoordeling van de feiten en omstandigheden bij de uitvoering van het overeengekomen werk. Dit verandert niet met de komende aangepaste wetgeving, wel draagt de aangepaste wetgeving bij aan duidelijkheid.

Dat in de praktijk veel waarde wordt gehecht aan zekerheid vooraf, blijkt onder andere uit het aantal voorgelegde modelovereenkomsten (tot nu toe meer dan 8.000). Die modelovereenkomsten blijken in de praktijk echter vooral schijnzekerheid op te leveren. Een belangrijke voorwaarde voor het daadwerkelijk realiseren van zekerheid is immers dat feiten en omstandigheden bij de uitvoering van de werkzaamheden overeenkomen met de (beschreven en/of veronderstelde) feiten en omstandigheden in de goedgekeurde modelovereenkomsten. De uitvoeringspraktijk leert echter dat feiten en omstandigheden in de dynamiek van alle dag altijd op 1 of meer aspecten afwijken. Dat heeft tot gevolg dat de beoordeling van de kwalificatie van de arbeidsrelatie feitelijk een continu proces moet zijn.

### Van zekerheid naar voorspelbaarheid

De hang naar zekerheid vooraf wordt (deels) veroorzaakt door de (nu nog) onduidelijke wetgeving in het arbeidsrecht. Hoewel met het realiseren van lijn 2 (verduidelijking wetgeving) op dat gebied stappen worden gezet, zal ook onder de aangepaste wet een 'grijs gebied' blijven bestaan. Het risico op een onjuiste kwalificatie inclusief gevolgen ligt bij opdrachtgevers en werkenden (en overige betrokken partijen). Zij moeten daar evenwel dagelijks keuzes in maken.

De noodzakelijke holistische beoordeling van de feiten en omstandigheden bij de uitvoering van de werkzaamheden geeft (ook wanneer de aangepaste wetgeving voor meer duidelijkheid zorgt) toch weer onzekerheid. De onzekerheid kan worden beperkt als opdrachtgevers en werkenden (en betrokken partijen) investeren in het werken met beheersingskaders (inclusief het monitoren van eerder gemaakte keuzes op de kwalificatie van arbeidsrelaties).

Conform de uitvoerings- en handhavingstrategie van de Belastingdienst wordt bij de keuze voor de inzet van handhavinginstrumenten rekening gehouden met de bereidheid en het vermogen van burgers en bedrijven om aan (fiscale) regels te voldoen. Het gebruik van 'beheerste processen rondom de kwalificatie van arbeidsrelaties' (inclusief het reflecteren op dat kader en de beschrijving van zogenoemde 'duidelijke' en 'onduidelijke situaties') maakt daar onderdeel van uit. Het voorspelbaar maken van de inzet van handhavinginstrumenten kan bijdragen aan het draagvlak om te (gaan) werken met dit soort beheersingskaders.

Bij de keuze voor de inzet van handhavinginstrumenten houden we rekening met de bereidheid en het vermogen van marktpartijen om aan de (fiscale) regels te voldoen. Zicht op beheersing maakt daar onderdeel van uit. Een verkenning van het concretiseren van de voorspelbaarheid van de inzet van handhavinginstrumenten kan marktpartijen helpen daarin te investeren.

### Duiding situaties

We spreken van een 'duidelijke situatie' als vanuit de (holistische) beoordeling van de relevante feiten en omstandigheden er geen enkel misverstand kan bestaan over de duiding van de arbeidsrelatie: het is of volstrekt helder dat deze binnen dienstbetrekking moet plaatsvinden of volstrekt helder dat deze uitgevoerd kan worden door de inzet van een zelfstandige.

'Foute situaties' laten zich omschrijven als het bewust anders invullen van 'duidelijke situaties': partijen kennen de juiste kwalificatie maar kiezen voor een andere.

We spreken van een 'onduidelijke situatie' als de duiding van de arbeidsrelatie onzeker is: er zijn meerdere interpretaties verdedigbaar. Deze situaties worden ook wel 'grijs' genoemd.

Uiting geven aan voorwaarden en werkwijzen in relatie tot beheersingskaders en (meer) gericht inzicht geven op (de impact op) de inzet van instrumenten is een belangrijk aspect binnen de 'samenwerking met de markt'.

Als sprake is van 'beheerste processen rondom de kwalificatie van arbeidsrelaties' (waarbij de Belastingdienst kan reflecteren op die processen en de beschrijving van zogenoemde 'duidelijke' en 'onduidelijke situaties'), houdt de Belastingdienst daar bij de inzet van handhavingsinstrumenten rekening mee.

De Belastingdienst wil, in samenwerking met de markt, een verkenning opstarten om de inzet van handhavingsinstrumenten in relatie tot dit thema meer voorspelbaar te maken. Bij die verkenning wordt rekening gehouden met onderstaande aspecten:

- Voor zover bij de samenwerking fiscaal dienstverleners worden betrokken, wordt aansluiting gezocht bij het concept 'Horizontaal toezicht fiscaal dienstverleners'.
- In alle andere situaties wordt aansluiting gezocht bij de voorbeelden zoals verwoord in de 'Good Practices Fiscale beheersing'.
- Doel is de genoemde relevante kaders meer te concretiseren: hoe kan, als aan 1 of meer elementen van de genoemde kaders wordt voldaan, meer concreet worden aangegeven wat daarvan de impact is op de inzet van onze handhavingsinstrumenten.
- Hoe kan concreter dan nu uiting gegeven worden aan de keuzes rondom de inzet van handhavingsinstrumenten? Daarbij wordt onderscheid gemaakt in de activiteiten gericht op een individueel oordeel op aangifteniveau en de activiteiten gericht op het vaststellen van de werking van onderliggende processen, beheersingsmodellen of kwaliteitsstandaarden. Dit omdat in beide gevallen de beoordeling op aangifteniveau zal plaatsvinden. Doel is op deze manier optimaal bij te dragen aan het creëren van een beweging ('herstel van de balans' en 'herstel gericht op de toekomst').
- Na afronding van de in te stellen verkenningen en de daarop gebaseerde besluitvorming geeft de Belastingdienst transparant uiting aan de opgedane ervaringen (inclusief de geconstateerde (on)mogelijkheden tot voorspelbaarheid).