

Evaluatie Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring ArbeidsRelatie

drs. J.P. Vendrig
drs. P.J.M. Vroonhof
drs. M. Folkeringa
drs. M.J. Overweel

Zoetermeer, december 2007

Dit onderzoek is gefinancierd door het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en het Ministerie van Financiën.

De verantwoordelijkheid voor de inhoud berust bij EIM bv. Het gebruik van cijfers en/of teksten als toelichting of ondersteuning in artikelen, scripties en boeken is toegestaan mits de bron duidelijk wordt vermeld. Vermenigvuldigen en/of openbaarmaking in welke vorm ook, alsmede opslag in een retrieval system, is uitsluitend toegestaan na schriftelijke toestemming van EIM bv. EIM bv aanvaardt geen aansprakelijkheid voor drukfouten en/of andere onvolkomenheden.

The responsibility for the contents of this report lies with EIM bv. Quoting numbers or text in papers, essays and books is permitted only when the source is clearly mentioned. No part of this publication may be copied and/or published in any form or by any means, or stored in a retrieval system, without the prior written permission of EIM bv. EIM bv does not accept responsibility for printing errors and/or other imperfections.

Inhoudsopgave

Samenvatting		5
1	Inleiding	13
1.1	Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring Arbeidsrelatie	13
1.2	Evaluatie	14
1.3	Leeswijzer rapport	15
2	Gebruik VAR	17
2.1	Inleiding	17
2.2	Aantal aanvragen VAR sterk toegenomen	17
2.3	Twee derde van de aanvragen wordt als VAR-WUO beoordeeld	19
2.4	Kenmerken van aanvragers	22
2.5	Overzicht belangrijkste bevindingen	27
3	Vergroten rechtszekerheid	29
3.1	Inleiding	29
3.2	Oordeel betrokkenen	29
3.3	Opdrachtgevers eisen VAR	31
3.4	Overzicht belangrijkste bevindingen	34
4	Stimuleren ondernemerschap	35
4.1	Inleiding	35
4.2	Feitelijke toename ondernemerschap	35
4.3	Aan de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR toe te wijzen effecten	37
4.4	Overzicht belangrijkste bevindingen	43
5	Kwaliteit VAR-procedures	45
5.1	Inleiding	45
5.2	Afhandeling VAR-aanvragen	45
5.3	Heroverwogen beschikkingen en bezwaar- en beroepschriften	48
5.4	Administratieve lasten	49
5.5	Overzicht belangrijkste bevindingen	51
6	Mogelijk misbruik en oneigenlijk gebruik	53
6.1	Inleiding	53
6.2	Medewerkers Belastingdienst	54
6.3	Medewerkers SIOD	55
6.4	Overige betrokken partijen	56
6.5	Overzicht belangrijkste bevindingen	56
BIJLAGE I	Ontstaansgeschiedenis VAR	57
BIJLAGE II	Aanvraagformulier VAR	63
BIJLAGE III	Onderzoeksvragen in detail	65
BIJLAGE IV	Opzet en uitvoering van het evaluatieonderzoek	67
BIJLAGE V	Opzet van de enquêtes	71
BIJLAGE VI	Verantwoording econometrische analyse	81
BIJLAGE VII	Raming administratieve lasten VAR	89

Samenvatting

Inleiding

Op 1 januari 2005 is de Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) ingegaan. Sindsdien geldt dat de opdrachtgever die diensten inhuurt van een opdrachtnemer die beschikt over een VAR waarin staat dat hij 'winst uit onderneming' heeft, of dat zijn 'inkomsten voor rekening en risico van de vennootschap' zijn, geen loonheffingen hoeft in te houden en af te dragen. De opdrachtnemer is dan niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

Het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en het Ministerie van Financiën hebben EIM opdracht gegeven een evaluatieonderzoek uit te voeren. De evaluatie is begeleid door vertegenwoordigers van beide ministeries en door vertegenwoordigers van de Belastingdienst en van het UWV.

Doel evaluatieonderzoek

Het evaluatieonderzoek kent de volgende hoofddoelen:

- Het onderzoek biedt inzicht in de mate waarin de uitbreiding van de rechtsgevolgen van de VAR bijdraagt aan de hoofddoelstelling van de VAR: rechtszekerheid voor zelfstandige opdrachtnemers en hun opdrachtgevers.
- Het onderzoek biedt inzicht in de gevolgen van de uitbreiding van de rechtsgevolgen van de VAR voor de arbeidsmarkt: omvang zelfstandige arbeid, aantal verzekerde dienstbetrekkingen.

Onderzoeksvragen

De hoofddoelstellingen kunnen nader uitgewerkt worden in onderzoeksvragen, die middels het onderzoek beantwoord worden. Op hoofdlijnen zijn dat de volgende vragen:

- 1 Hoe heeft het gebruik van de VAR, nader gespecificeerd naar relevante kenmerken, zich ontwikkeld in de periode 2004-2006?
- 2 Worden de doelen van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR bereikt?
- 3 In welke mate draagt de Wet bij aan het bereiken van deze doelen, met andere woorden is de Wet doeltreffend?
- 4 Zijn de vormgeving en de uitvoering van de Wet doelmatig?
- 5 Welke verbeteringen zijn mogelijk in termen van doeltreffendheid en doelmatigheid?

Onderzoeksopzet

Om tot de beantwoording van de onderzoeksvragen te komen, is een aantal onderzoeksinstrumenten ingezet. Kort samengevat:

- Analyse informatie van de Belastingdienst.
- Deskresearch.

- Interviews met stakeholders: medewerkers van de Belastingdienst, medewerkers van de SIOD, PZO en FNV/Zelfstandige Bondgenoten en twee brancheorganisaties¹.
- Enquête onder aanvragers van een VAR.
- Enquête onder opdrachtgevers.
- Doorrekenen de gevolgen voor de beroepsbevolking met behulp van een economisch model.
- Berekening van het effect van de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen op de administratieve lasten.

Onderzoeksresultaten: gebruik VAR

Het gebruik van de VAR heeft zich de afgelopen jaren sterk ontwikkeld. In 2006 zijn er ruim 232.000 aanvragen binnengekomen, waarvan er 205.000 betrekking hebben op het jaar 2006 en de rest, 27.000, op 2007 (een VAR voor 2007 kan aangevraagd worden vanaf september 2006). In 2004 was dat aantal iets meer dan 82.000. Bij deze sterke groei speelt ook een rol dat in 2004 nog een VAR aangevraagd kon worden met een looptijd van twee jaar. Vanaf 2005 is dat maximaal een jaar.

Het aantal aanvragen in 2006 overtreft ruimschoots het aantal aanvragen dat bij invoering van de wet verwacht werd. Volgens de meest recente schattingen van de Belastingdienst is het aantal aanvragen VAR in 2007 zelfs nog verder gegroeid naar circa 275.000 aanvragen.

In 2006 betrof twee derde van de afgegeven VAR's een verklaring dat de aanvrager winst uit onderneming geniet (VAR-WUO). Nog eens 7% van de afgegeven VAR's betrof een beschikking waarbij de Belastingdienst oordeelde dat de aanvrager als directeur-grotaandeelhouder moet worden gezien (VAR-DGA). Voor deze VAR's gelden de uitgebreide rechtsgevolgen. Ten opzichte van 2004 is het aandeel afgegeven verklaringen VAR-Loon in lichte mate toegenomen (van 1 naar 3%) en is dat van de VAR-ROW afgenomen (van 27 naar 23%). De uitgebreide rechtsgevolgen zijn niet van toepassing op deze VAR's. Voor vele gesprekspartners² is het overigens ook niet duidelijk waarom de VAR-ROW in het leven is geroepen. De verdeling over de verschillende typen VAR's is tussen 2004 en 2006 is nauwelijks veranderd.

Het komt in de praktijk weinig voor dat een persoon meerdere typen VAR's bezit. Nog geen vijf procent van de aanvragers heeft twee of meer VAR's aangevraagd voor 2006. Dit geldt ook voor andere jaren.

De meeste VAR-aanvragers zijn werkzaam in de zakelijke dienstverlening (40%), gevolgd door bouw (18,3%) en persoonlijke dienstverlening (13,5%).

Bijna 40% van de aanvragers heeft 1 of 2 opdrachtgevers per jaar, terwijl 45% gemiddeld tussen de 3 en 7 opdrachtgevers heeft. Ongeveer 18% heeft 7 of meer opdrachtgevers. Van de groep met 1 of 2 opdrachtgevers heeft ongeveer

¹ Het onderzoek bevat geen officiële standpunten van de Belastingdienst of de SIOD.

² Aangegeven door stakeholders, door een deel van de opdrachtgevers en opdrachtnemers en door medewerkers van de Belastingdienst.

27% een inkomen van meer dan € 25.000. Op het totale aantal VAR-aanvragers komt dat neer op ongeveer 10%. Op basis van deze gegevens kunnen twijfels rijzen over de mate van ondernemerschap. Mede door de beperkte termijn sinds de invoering (de aangiftes IB over 2005 zijn pas gedeeltelijk definitief) kunnen hier geen nadere conclusies over getrokken worden.

Bijna 60% van de aanvragers van een VAR-ROW of VAR-Loon verdient minder dan € 10.000 met de VAR-werkzaamheden, tegen 20% van de aanvragers van een VAR-WUO of VAR-DGA.

Onderzoeksresultaten: toename rechtszekerheid

De Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR was mede het gevolg van onvrede bij zelfstandigenorganisaties en andere maatschappelijke organisaties over de VAR oude stijl (voor 2005). Het betrof vooral de bezwaren dat opdrachtgevers geen zekerheid hadden in de gevallen waarin, achteraf beoordeeld, toch op basis van een privaatrechtelijke dienstbetrekking is gewerkt. Is de rechtszekerheid toegenomen en zo ja, kan die ontwikkeling toegeschreven worden aan de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR?

Zowel het Platform Zelfstandige Ondernemers (PZO) als FNV-Zelfstandigen van mening is dat de VAR nieuwe stijl de bezwaren heeft weggenomen. Er is geen onduidelijkheid meer bij zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer. De rechtszekerheid heeft heel veel onzekerheden weggenomen.

Die mening wordt gedeeld door iets meer dan een vijfde deel van de aanvragers die zowel voor als na invoering van de wet een VAR hebben aangevraagd. 7% vindt juist dat er sprake is van een verslechtering. Deze uitkomst wordt echter in perspectief geplaatst door het aandeel dat zegt geen verschil te zien (30%) en het aandeel dat geen mening heeft (42%).

De houding in deze van opdrachtgevers blijkt vooral uit hun gedrag tegenover opdrachtnemers: 80% van de VAR-aanvragers geeft aan dat hun opdrachtgevers eisen dat zij over een VAR beschikken. Vooral in de sectoren landbouw, industrie en transport is dat het geval. Opdrachtnemers die hun VAR-werkzaamheden op fulltime-basis uitvoeren (uitgedrukt in aantal uren per week en het aandeel van VAR-inkomsten in het totale bruto-inkomen) krijgen vaker te maken met opdrachtgevers die een VAR eisen. Een logische verklaring daarvoor is dat de financiële risico's voor opdrachtgevers groter worden wanneer werkzaamheden van opdrachtnemers substantiëler worden. Het risico op premie- en belastingheffingen wegen dan zwaarder voor de opdrachtgever.

Bedrijven die bemiddelen tussen opdrachtgevers en opdrachtnemers (bemiddelaars) geven nadrukkelijk aan dat hun rechtszekerheid niet is toegenomen. Het is voor de bemiddelaars niet helder onder welke omstandigheden opdrachtnemers als ondernemer (VAR-WUO of VAR-DGA) beschouwd worden. De bemiddelaars geven daarom aan behoefte te hebben aan heldere en publiek toegankelijke beoordelingscriteria van de Belastingdienst.

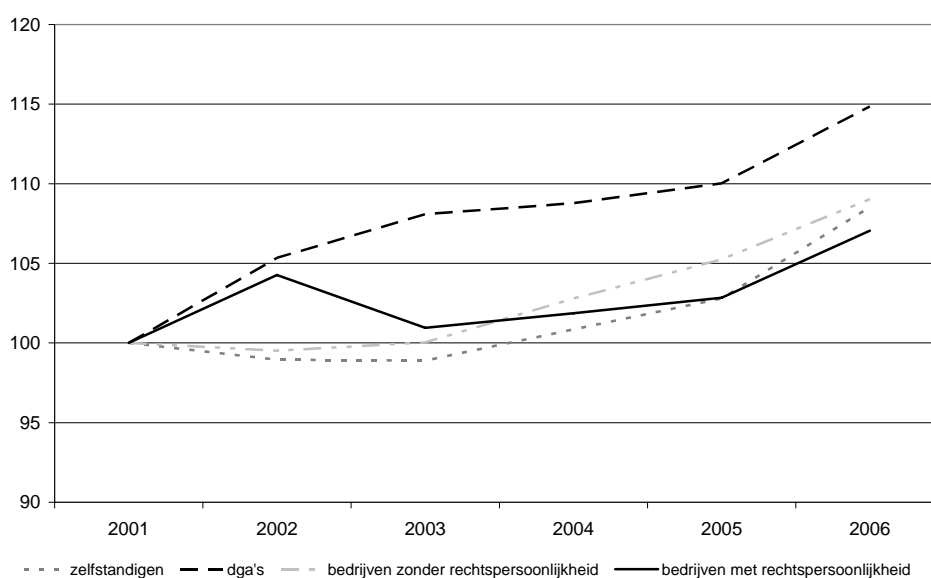
Factoren als het toegenomen gebruik van de VAR, de mening van de belangenorganisaties en het gedrag van opdrachtgevers zijn indicaties voor een toegenomen rechtszekerheid. Van de VAR-aanvragers is echter slechts een vijfde van oordeel dat de rechtszekerheid is toegenomen. De wet grijpt dan ook primair aan

op de opdrachtgevers. Als de opdrachtnemer een VAR-WUO of VAR-DGA overlegt, zijn zij gevrijwaard van loon- en premieheffing.

Onderzoeksresultaten: toename omvang zelfstandige arbeid

De Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR beoogt, via de besproken toegenomen rechtszekerheid voor opdrachtgevers, een toename van de omvang van zelfstandige arbeid. Onderstaand figuur geeft de ontwikkeling weer van de aantallen ondernemers, aantallen bedrijven en aantallen oprichtingen/bedrijfsbeëindigingen in de periode 2001-2006.

Ontwikkeling aantal ondernemers, bedrijven, oprichtingen en bedrijfsbeëindigingen, indexcijfers 2001=100, 2001-2006



Bron: CBS, bewerking EIM.

De groei van het aantal ondernemers en bedrijven tussen 2003 en 2006 wordt door meerdere factoren bepaald. Aan de vraagzijde droeg een gunstig afzet- en winstperspectief voor veel sectoren bij aan de positieve ontwikkeling. Dit komt onder andere tot uiting in de ontwikkeling van de toegevoegde waarde en de winstquote (het aandeel van de winst in de productie). De groei bestaat vooral uit zelfstandigen zonder personeel (ZZP'ers), en laat duidelijke verschillen tussen bedrijfssectoren zien.

Bijdrage van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR aan de toename van zelfstandige arbeid

In de onderzoeksperiode is sprake van een toename van zelfstandige arbeid. Een simulatie via een econometrisch model leidt tot de conclusie dat de VAR net uitgebreide rechtsgevolgen een belangrijke bijdrage heeft geleverd aan de toename van het ondernemerschap.

Met het econometrische model is het effect geschat van het aantal VAR-aanvragen op de volgende doelvariabelen:

- het aantal ondernemers, met onderscheid tussen zelfstandigen en dga's;

- het aantal bedrijven met en zonder rechtspersoonlijkheid;
- het aantal starters en bedrijfsbeëindigingen.

De schattingsresultaten geven aan dat een 1% toename van het aantal VAR-aanvragen leidt tot een toename van 0,053% van het aantal zelfstandigen. Dit effect wordt geïnterpreteerd als een gecombineerd effect van de VAR 'oude stijl' en de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen.

Ten tweede is een significant positief effect geschat van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op de ontwikkeling van het aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid. Het geschatte effect is iets groter dan in het model ter verklaring van het aantal ondernemers.

Ten slotte is een significant positief effect geschat van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op de ontwikkeling van het aantal starters. Hier is het effect het grootst; bij een 1% toename van het aantal VAR-aanvragen zal volgens het model het aantal starters met 0,2% toenemen. Er zijn geen significante effecten gevonden van het aantal VAR's op het aantal dga's en het aantal bedrijven met rechtspersoonlijkheid.

De toegenomen rechtszekerheid van opdrachtnemers en hun opdrachtgevers vergroot de overlevingskansen van de bedrijven van zittende ondernemers. De geschatte effecten van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op het aantal starters en bedrijfsbeëindigingen vertalen zich in extra starters die zonder het bestaan van de VAR niet aan het ondernemerschap waren begonnen en in minder extra bedrijfsbeëindigingen. De VAR verkleint de financiële risico's voor opdrachtnemers en opdrachtgevers en vergroot de overlevingskansen van bedrijven.

In de periode 2005-2006 bedroeg de totale groei van het aantal zelfstandigen 61.300. Volgens de modelschattingen is ongeveer 43% van deze groei het gevolg geweest van de ontwikkeling van het aantal VAR's. Dit komt neer op zo'n 26.600 extra zelfstandigen en 23.200 extra bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid.

Kanttekeningen bij de geschatte effecten

In de modelberekeningen kunnen alleen de effecten van de VAR op het aantal opdrachtnemers (uitgedrukt in ondernemers, bedrijven) worden geschat. Effecten op het aantal opdrachten per opdrachtnemer kunnen niet inzichtelijk worden gemaakt door een gebrek aan data hierover. Daarnaast moeten de geschatte effecten met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd vanwege een mogelijk omgekeerde causaliteitsrelatie: een toename van het aantal ondernemers leidt tot een toename van het aantal VAR-aanvragen. Ook is het aantal gebruikte waarnemingen relatief beperkt en is de verklarende waarde van het model relatief gering. Andere - niet in het model opgenomen - factoren verklaren mogelijk (deels) de toename van zelfstandige arbeid.

De schattingsresultaten worden ondersteund door de resultaten uit de enquête onder opdrachtnemers. Ongeveer 18% van de respondenten geeft aan dat zij zonder de VAR niet zouden zijn gestart als zelfstandige. Van het totale aantal aanvragen uit 2006 komt dit neer op zo'n 42.500 zelfstandigen (starters in een bredere periode dan 2005-2006).

Opdrachtnemers die voorheen ook een VAR hebben gehad, oordelen in de enquête redelijk positief over de nieuwe VAR. Zij denken dat zij daardoor meer werk hebben en makkelijker aan opdrachten komen. 16% van de respondenten zegt door de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen makkelijker opdrachtgevers te krij-

gen. Ook PZO en FNV Zelfstandigen hebben de indruk dat hun leden met de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen meer werkzaamheden hebben dan voorheen.

Aantal dienstbetrekkingen

In de periode 2002 tot en met 2005 blijkt het aantal verzekerde dienstbetrekkingen te zijn afgenomen van 6,9 miljoen tot 6,7 miljoen. De relatieve afname is echter te gering om (modelmatige) conclusies aan te verbinden. Vanaf 2006 lijkt het aantal verzekerde dienstbetrekkingen weer toe te nemen.

Onderzoeksresultaten: aspecten doelmatigheid

In 2006 is 98% van de VAR-aanvragen binnen de wettelijke termijn van acht weken afgehandeld. De verwerking van deze aanvragen duurde gemiddeld 2,6 weken. Over de behandelduur van de VAR-aanvraag zijn geen klachten vernomen. Respondenten en stakeholders zijn zeer tevreden over de mogelijkheid om al in september een VAR aan te vragen voor het volgende jaar. Men is wel ontevreden over het feit dat de looptijd van de VAR nog maar (maximaal) een jaar is.

Een medewerker van de Belastingdienst geeft aan dat bij aanvragen die niet geautomatiseerd beoordeeld worden - 20 procent van de aanvragen - er soms twijfel is of sprake is van eenheid van beleid. In dat kader is het relevant op te merken dat de Belastingdienst binnenkort een pilot start waarbij 95% van de aanvragen VAR automatisch wordt afgehandeld.

Bezwaar- en beroepschriften

De Belastingdienst heeft in 3% van de aanvragen een andere VAR verstrekt dan was aangevraagd.¹ In de meeste gevallen betrof het een aanvraag voor een VAR-WUO, waarbij de Belastingdienst na toetsing van de arbeidsrelatie een VAR-Loon of een VAR-ROW verstrekte. Ongeveer de helft van de betrokken personen diende naar aanleiding van de beschikking een bezwaarschrift in bij de Belastingdienst.

Uit de cijfers van de Belastingdienst blijkt dat de bezwaarschriften over het jaar 2006 allemaal in het lopende jaar zijn afgedaan. In 86% van de gevallen is aan het bezwaarschrift tegemoetgekomen. Het aantal beroepsprocedures is bijna nihil: in 2006 ging het om zes gevallen, wat neerkomt op 0,3% van het aantal binnengekomen bezwaarschriftprocedures.

Op dit terrein zijn geen specifieke aandachtspunten aangedragen. De uitvoering kan mede daarom als doelmatig beschouwd worden.

Administratieve lasten

De gevolgen voor de omvang van de administratieve lasten zijn beperkt gebleven. Het netto-effect van de invoering van de wet Uitbreiding rechtsgevolgen VAR op de administratieve lasten wordt geschat op een afname met € 1,95 miljoen.

Diverse VAR-aanvragers vinden de administratieve lasten voor het aanvragen van een VAR onnodig hoog. Het gaat dan vooral om de noodzaak jaarlijks een

¹ Het aantal respondenten dat aangeeft een ander oordeel van de Belastingdienst te hebben gekregen dan hun aanvraag, is beperkt. De hier genoemde resultaten moeten daarom met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd.

aanvraag in te dienen, ook bij (grotendeels) dezelfde antwoorden op de vragen op het aanvraagformulier.

Volgens FNV Zelfstandige Bondgenoten ervaren startende ondernemers de VAR-aanvraag, naast de inschrijving in het Handelsregister en de aanvraag van een BTW-nummer, als belastend.

Enkele aangedragen verbeteringen van de procedure:

- Maak meer automatisering mogelijk (het online en/of elektronisch indienen van een aanvraag).
- Bewerkstellig dat eenmalig een aanvraag ingediend kan worden voor werkzaamheden die voor een periode van meerdere jaren worden verricht, of creëer de mogelijkheid een deel van vorige aanvragen automatisch over te nemen.

Misbruik en oneigenlijk gebruik

De Belastingdienst heeft als uitvoerder, in overleg met het Ministerie van Financiën, het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en het UWV er bewust voor gekozen om de VAR-regeling in te richten zoals deze er nu uitziet. Belangrijk aspect daarbij is de politieke keuze om primair het ondernemerschap te stimuleren. Dat daarbij enig risico wordt gelopen met betrekking tot het missen van belastingen en premies is een van tevoren afgewogen risico. Het is immers een illusie om te veronderstellen dat er een regeling kan worden ontworpen waarbij in het geheel geen misbruik of oneigenlijk gebruik zal plaatsvinden.

Op basis van het evaluatieonderzoek kunnen geen conclusies worden getrokken over de mate waarin misbruik en oneigenlijk gebruik van de VAR voorkomen. Mogelijk zijn er knelpunten in een aantal branches (thuiszorg, bouw, koeriersdiensten/postbezorging). Het is aan te raden structureel controle-informatie te verzamelen om zo tot een feitelijk inzicht op dit punt te komen.

Conclusie

Alles overziend is de conclusie dat de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR doeltreffend en doelmatig wordt uitgevoerd. Vanwege de beperkte termijn sinds de invoering kunnen hierover pas later definitieve conclusies getrokken worden. Het zicht op de arbeidsmarkteffecten is beperkt. De Belastingdienst heeft nog geen inzicht in het (structureel) voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik.

Voor 2005 waren veel klachten te horen over de geringe rechtszekerheid bij opdrachtgevers en daardoor gemiste opdrachten voor opdrachtnemers. Tijdens het evaluatieonderzoek kwam dat amper meer voor. Zowel belangenorganisaties als opdrachtgevers en opdrachtnemers zijn in grote lijnen tevreden over het instrument VAR. Er leven wel wensen tot verbeteringen, maar dat betreft geen wezenlijke elementen. De cijfers over het gebruik van de VAR en de effectberekeningen wijzen eenduidig op een doeltreffend instrument.

Er zijn geen concrete aanwijzingen van misbruik of oneigenlijk gebruik op grote schaal. Het lijkt wel zaak om de informatie op dit punt structureel bij te houden en te analyseren, ook ter bescherming van 'de echte ondernemers'.

1 Inleiding

1.1 Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring Arbeidsrelatie

Introductie VAR

De Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) is in 2001 in de belastingwetgeving opgenomen. De VAR is een oordeel vooraf van de Belastingdienst over de fiscale status van de voordelen uit een arbeidsrelatie of soortgelijke arbeidsrelaties die onder overeenkomstige condities worden aangegaan. De VAR heeft betrekking op de in de aanvraag gespecificeerde werkzaamheden. De VAR heeft vier verschijningsvormen. Het inkomen dat de opdrachtnemer ontvangt uit deze werkzaamheden wordt beoordeeld als:

- 1 winst uit onderneming (VAR-WUO);
- 2 inkomen van een vennootschap waarvan de persoon directeur-grootaandeelhouder is (VAR-DGA)¹;
- 3 loon uit een dienstbetrekking (VAR-Loon); of
- 4 resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-ROW).

De VAR-WUO en VAR-DGA worden ook wel zelfstandigheidsverklaringen genoemd. Zij golden vanaf 2002 als zelfstandigheidsverklaring voor de socialeverzekeringswetten (WAZ - tot 01-08-2004 - en de werknemersverzekeringen).

Aanleiding Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR

Al snel na de invoering van de zelfstandigheidsverklaring brachten zelfstandigenorganisaties en andere maatschappelijke organisaties bezwaren naar voren tegen de effecten van de getroffen regeling. Het voornaamste bezwaar was dat de systematiek aan opdrachtgevers geen zekerheid bood in de gevallen waarin, achteraf beoordeeld, toch op basis van een privaatrechtelijke dienstbetrekking was gewerkt. De onzekerheid betrof vooral de vraag of er sprake was van verzekeringsplicht, en dus premieplicht voor de sociale verzekeringen. De juridische kwalificatie van de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en de opdrachtnemer werd, ondanks het gezamenlijke (UWV en Belastingdienst) Besluit Beleidsregels Beoordeling dienstbetrekking, als dermate complex beoordeeld dat opdrachtgevers hun risico niet konden inschatten.

Doel Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR

De regering wilde, in het licht van deze kritiek, de positie van zelfstandige opdrachtnemers versterken door de rechtszekerheid voor hun opdrachtgevers te vergroten. Op 1 januari 2005 is daarom de Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring Arbeidsrelatie² ingegaan. De Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR strekt ertoe dat aan het oordeel vooraf van de Belastingdienst voor de sociaalverzekeringswetgeving meer rechtsgevolgen worden verbonden. Door aan de opdrachtgever een VAR-WUO of VAR-DGA te overleggen, verkrijgt deze de zekerheid dat inhouding en afdracht van loonheffing en premies voor de werknemersverzeke-

¹ T.o.v. de andere typen is de VAR-DGA pas in 2002 in de wet opgenomen.

² Wet van 23 december 2004, Stb. 720. In het vervolg van deze rapportage is de VAR-verklaring die voorkomt uit de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR aangehaald als 'VAR nieuwe stijl', dit tegenover de VAR-verklaring uit de voorgaande regeling: 'VAR oude stijl'.

ringen achterwege kan blijven; de arbeidsrelatie wordt niet als echte of fictieve dienstbetrekking aangemerkt. De opdrachtnemer is dan niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

1.2 Evaluatie

In de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is bepaald dat de doeltreffendheid en effectiviteit van de uitbreiding van de rechtsgevolgen van de VAR worden geëvalueerd. Beide Kamers ontvangen voor 1 januari 2008 het verslag van deze evaluatie¹.

Het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en het Ministerie van Financiën hebben EIM opdracht gegeven deze evaluatie uit te voeren. De evaluatie is begeleid door vertegenwoordigers van beide ministeries en door vertegenwoordigers van de Belastingdienst en van het UWV.

Doel evaluatieonderzoek

Het doel van het evaluatieonderzoek van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is door het Ministerie van SZW in de startnotitie als volgt nader uitgewerkt:

- Het onderzoek biedt inzicht in de mate waarin de uitbreiding van de rechtsgevolgen van de VAR bijdraagt aan de hoofddoelstelling van de VAR: rechtszekerheid voor zelfstandige opdrachtnemers en hun opdrachtgevers.
- Het onderzoek biedt inzicht in de gevolgen van de uitbreiding van de rechtsgevolgen van de VAR voor de arbeidsmarkt: omvang zelfstandige arbeid, aantal verzekerde dienstbetrekkingen.

Verder is door de opdrachtgever aangegeven dat de evaluatie de feitelijke informatie moet leveren die nodig is voor beleidsmatige conclusies.

Onderzoeksvragen

De hoofddoelstellingen kunnen nader uitgewerkt worden in onderzoeksvragen, die door middel van het onderzoek beantwoord worden. Op hoofdlijnen zijn dat de volgende vragen²:

- 1 Hoe heeft het gebruik van de VAR, nader gespecificeerd naar relevante kenmerken, zich ontwikkeld in de periode 2004-2006?
- 2 Worden de doelen van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR bereikt?
- 3 In welke mate draagt de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR bij aan het bereiken van deze doelen, met andere woorden is de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR doeltreffend?
- 4 Zijn de vormgeving en de uitvoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR doelmatig?
- 5 Welke verbeteringen zijn mogelijk in termen van doeltreffendheid en doelmatigheid?

¹ Deze passage is ontleend aan de MvT, Kamerstukken II 2003/04, 29 677, nr. 3.

² In de startnotitie heeft het Ministerie van SZW de onderzoeksvragen in nog meer detail uitgewerkt. Deze zijn opgenomen in bijlage III. De facto is alleen naar de VAR-WUO en de VAR-DGA gekeken, omdat de Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring Arbeidsrelatie geen (directe) consequenties heeft gehad voor de overige VAR-typen (Loon en ROW).

1.3 Leeswijzer rapport

Dit rapport gaat verder met een beschrijving van het huidige gebruik van de VAR. In hoofdstuk 3 wordt ingegaan op de vraag of de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR de rechtszekerheid vergroot heeft (een van de doelen van de wet). Hoofdstuk 4 betreft het tweede doel van de wet: het stimuleren van ondernemerschap. De doelmatigheid van de wet in termen van procedurele aspecten komt in hoofdstuk 5 aan bod. Hoofdstuk 6 gaat in op misbruik en oneigenlijk gebruik.

De diverse bijlagen bevatten nadere uitwerkingen van onderdelen van de evaluatie die voor het begrijpen van de grote lijn van het verhaal niet van wezenlijk belang zijn. Ook komen hierin onderzoekstechnische aspecten aan de orde (waaronder de responsverantwoording).

2 Gebruik VAR

2.1 Inleiding

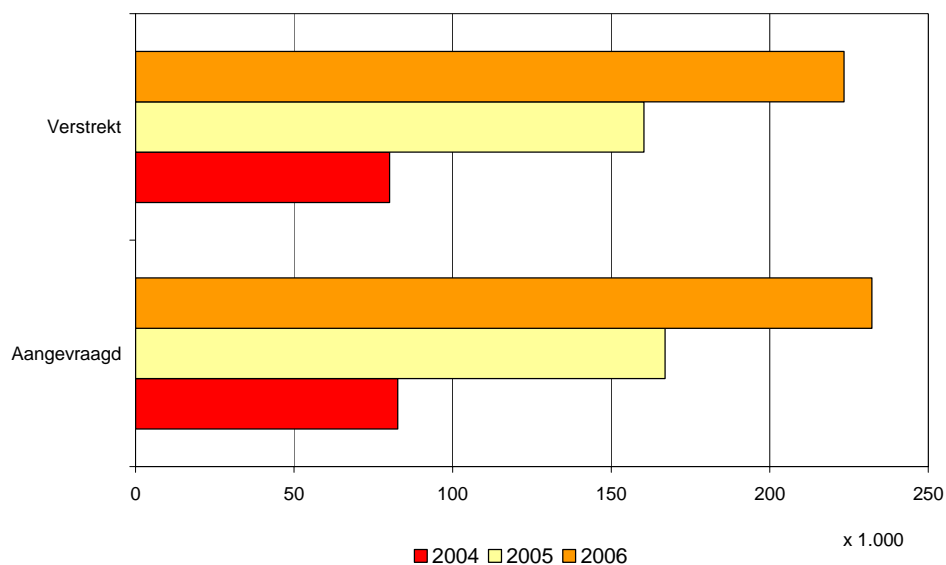
In dit hoofdstuk wordt de vraag beantwoord hoe het gebruik van de VAR zich de afgelopen jaren ontwikkeld heeft tot de omvang die het eind 2006 kent (ruim 200.000 aanvragen). Dit geeft een beeld van de mate van doelbereik: indien het aantal aanvragen VAR toegenomen is, dan is dat een aanwijzing dat de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen aan opdrachtgevers meer zekerheid verschaft.

De voornaamste bronnen voor het feitelijke gebruik van de VAR zijn kwantitatieve gegevens van de Belastingdienst, aangevuld met de onderzoeksresultaten uit een enquête onder VAR-aanvragers. Per onderwerp wordt (in het cursieve gedeelte) inzicht geboden in de uitvoering van de regeling door de Belastingdienst.

2.2 Aantal aanvragen VAR sterk toegenomen

In 2006 zijn er bij de Belastingdienst in totaal 232.200 aanvragen voor een VAR binnengekomen (zie figuur 1).

figuur 1 Aantal aangevraagde en verstrekte Verklaringen Arbeidsrelatie, 2004-2006



Bron: Belastingdienst, 2007.

Er zijn 8.795 aanvragen niet in behandeling genomen, deels doordat aanvragers te weinig informatie hebben verstrekt (zie verder paragraaf 6.3). Dat betekent dat in 2006 in totaal 223.405 VAR's door de Belastingdienst zijn verstrekt. Het aantal VAR-aanvragen is sterk toegenomen tussen 2004 en 2006: in 2004 bedroeg het aantal 82.665. Het aantal aanvragen in 2006 overtreft ruimschoots het aantal verwachte aanvragen bij invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen

VAR. In de Memorie van Toelichting werd uitgegaan van (een verwachting van) 180.000 aanvragen per jaar vanaf 2005.

Dat wil uiteraard niet zeggen - zoals de cijfers reeds aantonen - dat de Belastingdienst geen hoger aantal aanvragen aan kan. Volgens de meest recente schattingen van de Belastingdienst is het aantal aanvragen VAR in 2007 zelfs nog verder gegroeid naar circa 275.000 aanvragen

De verandering van de looptijd van de VAR verklaart deels de toename van het aantal aanvragen. Bij invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is de looptijd van de VAR namelijk gewijzigd. In de oude regeling was een verstrekte VAR twee jaar geldig. In de Wet uitbreiding rechtsgevolgen bedraagt de looptijd één jaar. Ook bestaat nu de mogelijkheid om in het lopend kalenderjaar alvast een VAR aan te vragen voor het komende jaar¹.

In principe is het mogelijk dat een persoon meerdere verklaringen aanvraagt. Een VAR is namelijk gekoppeld aan die werkzaamheden van de opdrachtnemer waarvoor de voorwaarden waaronder de opdrachtnemer werkt min of meer gelijk zijn. Als die voorwaarden voor een ander type werkzaamheden verschillen, dient voor die werkzaamheden een aparte VAR te worden aangevraagd. In theorie is het dus ook mogelijk dat een persoon meerdere typen VAR's bezit. Uit de enquête onder opdrachtnemers blijkt echter dat een persoon met meerdere VAR's in de praktijk weinig voorkomt. Nog geen 5% van de aanvragers heeft twee of meerdere VAR's aangevraagd voor 2006. Dit geldt ook voor andere jaren.

Aanvraagprocedure

Als eerste stap in het verkrijgen van een VAR moet een aanvraagformulier ingediend worden. De Belastingdienst heeft ervoor gekozen om zo veel mogelijk een automatische verwerking van de gegevens mogelijk te maken. Vandaar dat op een standaardformulier (de Aanvraag Verklaring arbeidsrelatie) door middel van het zetten van kruisjes een beeld gegeven moet worden van de aard van de werkzaamheden en de voorwaarden waaronder die werkzaamheden worden verricht. Het aanvraagformulier is te downloaden op de internetpagina van de Belastingdienst of te bestellen via de BelastingTelefoon.

Bij de aanvraag wordt aan de aanvrager naar zijn mening/verwachtingen over de situatie gevraagd. Het gaat daarbij, uiteraard behalve om de persoonsgegevens, om de omschrijving van de te verrichten werkzaamheden, het te verwerven inkomen en de te volgen werkwijze. De in te vullen gegevens van het aanvraagformulier hebben derhalve betrekking op vier blokken, met een nadere verbijzondering. Een volledig overzicht is opgenomen in bijlage II. Het aanvraagformulier moet worden verzonden naar het centrale uitvoeringpunt voor de VAR, namelijk de Belastingdienst in Winterswijk.

De antwoorden op het aanvraagformulier vormen het uitgangspunt voor de Belastingdienst voor de beslissing over de afgifte van de VAR.

¹ Het aantal verklaringen dat voor de in 2006 verrichte werkzaamheden is verstrekt, bedroeg 205.323. Deze zijn dus ingediend in 2005 én in (het toen lopende jaar) 2006. Van de in 2006 in totaal verstrekte 223.405 VAR's hebben er dus ruim 18.000 betrekking op 2007.

In de omschrijving van de werkzaamheden waarvoor een VAR aangevraagd wordt, moet duidelijk gemaakt worden dat het gaat om alle werkzaamheden van dezelfde soort die voor één of meer opdrachtgevers verricht worden. Bovendien moet het gaan om werkzaamheden die onder ongeveer dezelfde voorwaarden worden uitgevoerd¹.

Indien men twee verschillende activiteiten uitvoert, dient men twee VAR's aan te vragen. Ingeval daar reden toe is (de VAR-aanvrager geeft dat zelf aan) kan de VAR herzien worden. De inspecteur geeft dan een nieuwe VAR uit.

2.3 Twee derde van de aanvragen wordt als VAR-WUO beoordeeld

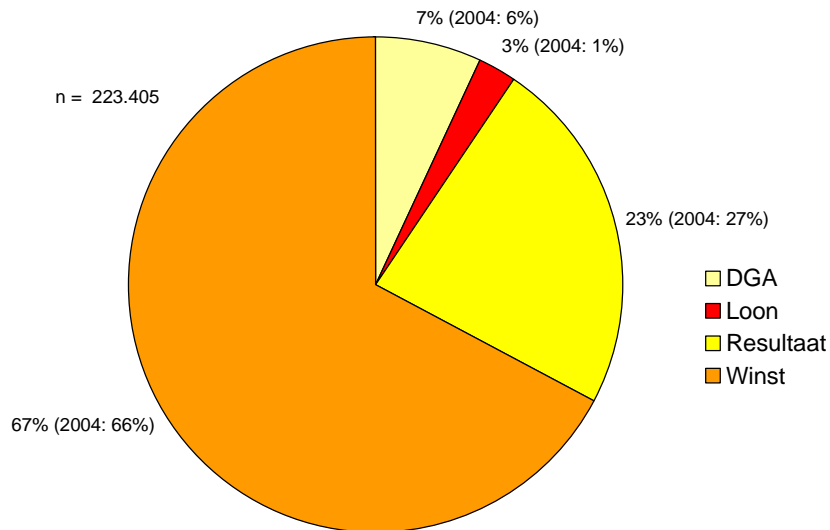
In 2006 betrof twee derde van de afgegeven VAR's een verklaring dat de aanvrager winst uit onderneming geniet (VAR-WUO): zie figuur 2. Nog eens 7% van de afgegeven VAR's betrof een beschikking waarbij de Belastingdienst oordeelde dat de aanvrager als directeur-groootaandeelhouder moet worden gezien. Deze werkt voor rekening en risico van de vennootschap waarin de opdrachtnemer een aanmerkelijk belang heeft (VAR-DGA). Bij een totaal aantal afgegeven VAR's van 223.405 betekent dat, dat voor 165.475 aanvragen de werkzaamheden door de Belastingdienst als ondernemerswerkzaamheden worden beoordeeld. Opdrachtgevers die opdrachtnemers met deze typen VAR inhuren, hebben de zekerheid dat zij in die arbeidsrelaties geen loon- en premieheffing hoeven af te dragen. Ook lopen zij geen risico om achteraf met naheffingen te worden geconfronteerd.

In 3% van de beschikkingen was er sprake van een VAR-Loon. De uit de arbeidsrelaties optredende voordelen voor de opdrachtnemer (in dit geval werknemer) worden door de Belastingdienst als loon uit dienstbetrekking beoordeeld. Het restant (bijna een kwart van de in 2006 afgegeven VAR's) betrof een VAR-ROW. Bij deze werkzaamheden oordeelde de Belastingdienst dat de voordelen die de opdrachtnemer uit de arbeidsrelaties geniet aangemerkt moeten worden als resultaat uit overige werkzaamheden.

De verdeling van de beschikkingen over de verschillende typen VAR's is nauwelijks veranderd tussen 2004 en 2006. Ten opzichte van 2004 is het aandeel afgegeven verklaringen VAR-Loon in lichte mate toegenomen (van 1 naar 3%) en het aandeel afgegeven verklaringen VAR-ROW afgenomen (van 27 naar 23%). De verdeling in 2005 is bijna identiek aan die van 2006.

¹ Omschrijvingen als bijvoorbeeld 'consultancy' of 'adviesing' zijn niet specifiek genoeg en worden daarom niet geaccepteerd.

figuur 2 Verdeling van de in 2006 verstrekte VAR's naar type



Bron: Belastingdienst, 2007.

Inhoud VAR-verklaring

In de verklaring wordt zekerheid gegeven over de fiscale status van de inkomsten waarvoor de verklaring is aangevraagd. Die uitkomst is afhankelijk van de specifieke persoonlijke situatie. De inkomsten kunnen worden aange-merkt als:

- loon uit dienstbetrekking (VAR-Loon);*
- resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-ROW);*
- winst uit onderneming (VAR-WUO);*
- inkomsten uit werkzaamheden voor rekening en risico van de vennootschap, waarvan de persoon directeur-grotoaandehouder is (VAR-DGA).*

De verklaring geldt uitsluitend voor de werkzaamheden die de aanvrager zelf uitvoert voor één of meer opdrachtgevers. Het moet dan nadrukkelijk gaan om werkzaamheden waarbij de voorwaarden waaronder de aanvrager werkt, min of meer gelijk zijn. Indien een verklaring is verleend, is deze geldig voor alle opdrachten waarbinnen deze werkzaamheden worden verricht. Een verklaring kan niet worden aangevraagd voor handelsactiviteiten.

*Het aanvragen van een verklaring is niet verplicht, maar opdrachtgevers kunnen (potentiële) opdrachtnemers er wel om vragen als men twijfelt aan de aard van de arbeidsrelatie. Immers als de arbeidsrelatie onduidelijk is, is het ook onduidelijk of de opdrachtgever loonbelasting en premies moet inhouden en afdragen en of de opdrachtnemer verzekerd is voor de werkne-
mersverzekeringen en, bij arbeidsongeschiktheid of werkloosheid, aanspraak kan maken op een uitkering.*

Beoordeling en afgifte

De Belastingdienst/regio Oost/kantoor Winterswijk beoordeelt, aan de hand van de gegevens die ingevuld zijn, de aanvraag. De wettelijke termijn waar-

binnen een VAR wordt afgegeven, bedraagt acht weken. In de praktijk wordt een groot deel sneller afgehandeld. Aan de wettelijke termijn van acht weken wordt in principe strikt de hand gehouden.

Het afhandelen van de VAR is in 80% van de gevallen een routineklus. Het verloopt via een elektronisch proces waarbinnen een programmatische beslissing wordt afgewerkt. Wanneer sprake is van knelpunten binnen de aanvraag, wordt deze aanvraag automatisch uit het systeem gelicht en vervolgens handmatig afgewerkt.

De afwerking gebeurt grotendeels bij de Belastingdienst in Winterwijk (veelal de door het systeem beoordeelde VAR-aanvragen). Ook voor het deel dat aan de inspecteurs van de Belastingdienst (de competente eenheden van de opdrachtnemer) voor nadere informatie wordt voorgelegd, beslist de Belastingdienst Winterwijk. De benodigde informatie wordt dan veelal digitaal aangeleverd; ook bij bezwaarprocedures. De Belastingdienst is bevoegd eenzijdig vijf weken extra te nemen om de aanvraag te beoordelen. Eventueel wordt na inwinning van aanvullende informatie bij de aanvrager een beslissing genomen.

Toetsingscriteria en looptijd

Bij de beoordeling of de inkomsten uit de werkzaamheden behoren tot winst uit onderneming, loon uit dienstbetrekking of resultaat uit overige werkzaamheden richt de Belastingdienst zich naar door de wetgever en de rechtspraak ontwikkelde criteria. Echter, deze zijn niet vast omljnd, in zekere mate afhankelijk van de aard van de werkzaamheden, en dienen bovendien in samenhang bekeken te worden.

- Voor de kwalificatie VAR winst uit onderneming kijkt de Belastingdienst onder meer naar de hoogte van de winst, de mate van zelfstandigheid, het ondernemersrisico (waaronder investeringsniveau) van de aanvrager, het aantal opdrachtgevers, de aan de onderneming bestede tijd, uiterlijke kenmerken en de aansprakelijkheid.*
- Bij de beoordeling van welke VAR wordt verstrekt kijkt de Belastingdienst bijvoorbeeld naar de mate van werkgeversgezag en de afhankelijkheid van de opdrachtgever (zie ook het besluit Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking (laatstelijk 6 juli 2006, Stcrt. 141)). Bij ondernemingen is geen sprake van een van beide.*
- Van resultaat uit overige werkzaamheden is sprake als de werkzaamheden niet in dienstbetrekking worden verricht en geen onderneming vormen.*
- Bij de aandeelhouder met een aanmerkelijk belang wordt gekeken of hij niet zelf in dienst is van de opdrachtgever en of zijn vennootschap de onderneming drijft.*

De criteria worden in hun onderlinge samenhang gewogen. Zo kunnen vrijeberoepsbeoefenaren geringe investeringen doen en toch in aanmerking komen voor een VAR-WUO of VAR-DGA. Eigen-rijders (vrachtwagenchauffeurs met een eigen vrachtwagen) kunnen bijvoorbeeld voor één opdrachtgever werken en toch worden aangemerkt als ondernemer vanwege de grote omvang van hun investering en het debiteurenrisico dat zij lopen.

2.4 Kenmerken van aanvragers

In deze paragraaf wordt een beeld geschetst van de kenmerken van de VAR-aanvragers. Deze hebben betrekking op:

- aard van de VAR-werkzaamheden
- belang van de VAR-werkzaamheden in het geheel van betaalde activiteiten
- marktpositie.

Ruim 40% van aanvragers vraagt VAR aan voor werkzaamheden in zakelijke dienstverlening

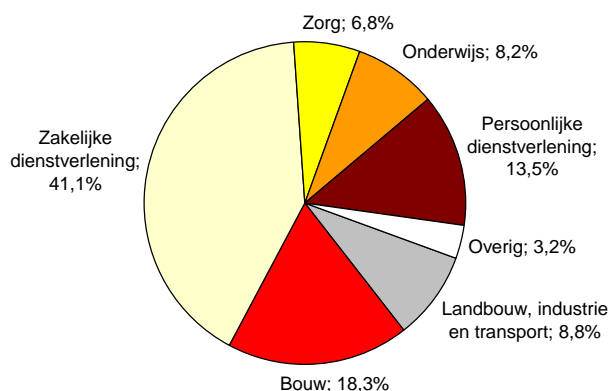
De werkzaamheden waarvoor opdrachtnemers een VAR aanvragen zijn zeer divers. In figuur 3 is de sectorverdeling weergegeven van de werkzaamheden waarvoor een VAR wordt aangevraagd. Het gaat daarbij met name om branches waarin veel ZZP'ers werkzaam zijn. Deze ondernemers zetten vooral hun arbeid en kennis in, en maken relatief weinig gebruik van kapitaal.

De meeste VAR-aanvragers geven aan in de zakelijke dienstverlening te opereren. Meer dan 40% zegt in die branche werkzaam te zijn. De werkzaamheden variëren van consultancy/advisering, management, financiële dienstverlening tot aan boekhoudkundige/administratieve diensten. De zakelijke dienstverlening wordt gevolgd door de bouw (18,3%) en de persoonlijke dienstverlening¹ (13,5%). In de bouw zijn veel specialisten werkzaam die op één of enkele terreinen hun diensten aanbieden. Voorbeelden hiervan zijn schilders, timmerlieden, voegers, tegelzeters, stukadoors etc. Maar ook de algemenere klussenbedrijven zijn hierbinnen te vinden. In de persoonlijke dienstverlening gaat het vooral om werkzaamheden gerelateerd aan huishoudelijke werkzaamheden, persoonlijke verzorging, kunst en cultuur (artiesten, muziek, film en televisie) en media (journalistiek).

De overige VAR-aanvragers verrichten hun arbeid in de landbouw, zorg (thuiszorg, medische specialisten), industrie en transport en het onderwijs (trainers, docenten).

¹ Deze omschrijving wordt binnen de Standaard Bedrijfsindeling (SBI) gebruikt. De SBI is een systematische hiërarchische indeling van economische activiteiten die door o.a. het CBS gebruikt wordt om bedrijfseenheden te rubriceren naar hun hoofdactiviteit.

figuur 3 VAR-aanvragers naar sector (n = 413)*



* N staat voor het aantal respondenten dat op de betreffende vraag heeft geantwoord.

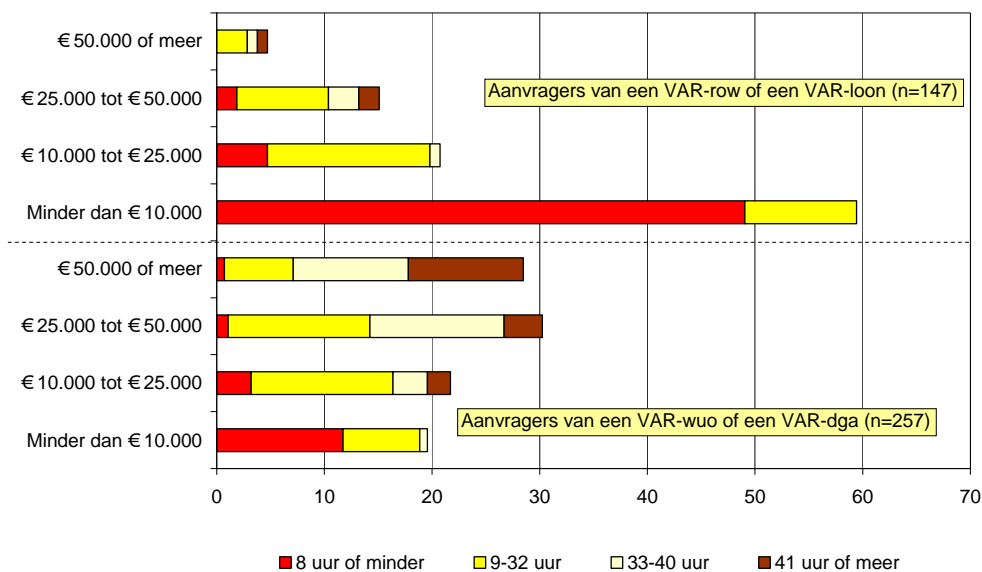
VAR bij andere typen werkzaamheden

Het komt volgens de opdrachtgevers met wie gesproken is, niet voor dat de opdrachtnemer ander soort werk doet, waarvoor een nieuwe VAR moet worden aangevraagd. Opdrachtnemers worden ingeschakeld voor een specifieke taak. Als ze al iets anders doen, dan zijn het verwante werkzaamheden die met dezelfde VAR worden verricht (zoals een chauffeur die auto-onderhoud verricht).

Diversiteit in omvang én belang van de VAR-werkzaamheden

De diversiteit binnen de werkzaamheden die met een VAR worden verricht komt niet alleen tot uiting in de sectorverdeling. Ook in omvang (uitgedrukt in inkomsten en gewerkte uren per week) en in belang (aandeel van inkomsten uit VAR-werkzaamheden in het bruto-inkomen) van de werkzaamheden is een gevarieerd beeld te zien, zoals blijkt uit figuur 4 en uit figuur 5.

figuur 4 Aantal uren per week waarvoor een VAR is aangevraagd, naar brutojaarinkomen uit VAR-werkzaamheden per hoofdgroep (n=405)



Het palet aan opdrachtnemers met een VAR strekt zich uit over het hele spectrum van opdrachtnemers die volledig financieel afhankelijk zijn van de VAR-werkzaamheden, tot aan personen die de VAR-werkzaamheden als nevenactiviteit ondernemen. Bijna een derde van de respondenten geeft aan een brutojaarinkomen van minder dan € 10.000 te genieten uit de VAR-werkzaamheden, terwijl voor bijna de helft dit bedrag tussen € 10.000 en € 50.000 ligt. Voor 22% van de respondenten ligt dit bedrag boven de grens van € 50.000.

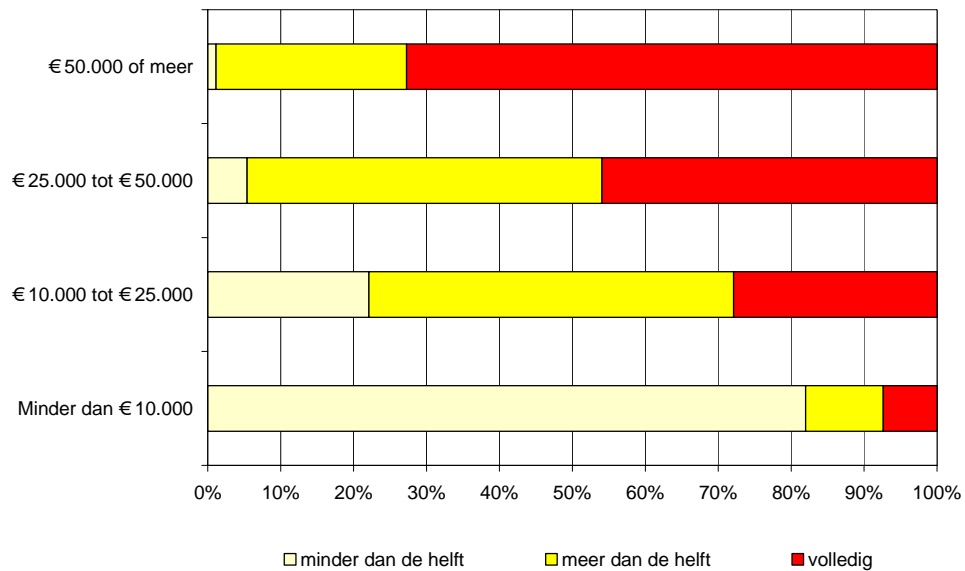
Belang van VAR-werkzaamheden veel groter voor aanvragers van een VAR-WUO en een VAR-DGA

In figuur 4 is een uitsplitsing gemaakt tussen aanvragers van een VAR-WUO/DGA en van een VAR-ROW/Loon. Wat direct opvalt, is dat het belang van de VAR-werkzaamheden voor aanvragers van eerstgenoemde typen gemiddeld veel groter is dan voor laatstgenoemde typen, zowel in financieel opzicht als in aantal gewerkte uren. Bijna 60% van de aanvragers van een VAR-ROW of VAR-Loon verdient minder dan € 10.000 met de VAR-werkzaamheden, tegen 20% van de aanvragers van een VAR-WUO of VAR-DGA. Verder is te zien dat onder de laatste groep het gemiddelde bedrag dat met de VAR-werkzaamheden wordt verdiend, oploopt met het aantal uren dat aan die werkzaamheden wordt besteed, zoals mag worden verwacht. Zo besteedt 60% van de respondenten met minder dan € 10.000 aan VAR-inkomsten minder dan acht uur per week aan hieraan gerelateerde werkzaamheden. Aan de andere kant van het spectrum is het aandeel 'fulltimers' het grootst in de hoogste inkomensklasse.

In figuur 5 is weergegeven welk aandeel de inkomsten uit VAR-werkzaamheden hebben in het totale brutojaarinkomen. Er is een duidelijke samenhang te zien tussen dit aandeel en de hoogte van het brutojaarinkomen uit de VAR-werkzaamheden. Naarmate het inkomen uit de VAR-werkzaamheden toeneemt, groeit ook het belang van dit inkomen in het totale bruto-inkomen. Met name in

de laagste inkomensklasse (minder dan € 10.000) komen veel respondenten voor met nevenactiviteiten. In totaal heeft ongeveer 13% van de respondenten een betaalde baan, en in 8% van de gevallen gaat het om vrijwilligerswerk. Daarnaast geniet een klein deel van de VAR-aanvragers inkomen uit een (pensioen)uitkering.

figuur 5 Aandeel van inkomen uit VAR-werkzaamheden in brutojaarinkomen, naar brutojaarinkomen uit VAR-werkzaamheden (n=407)



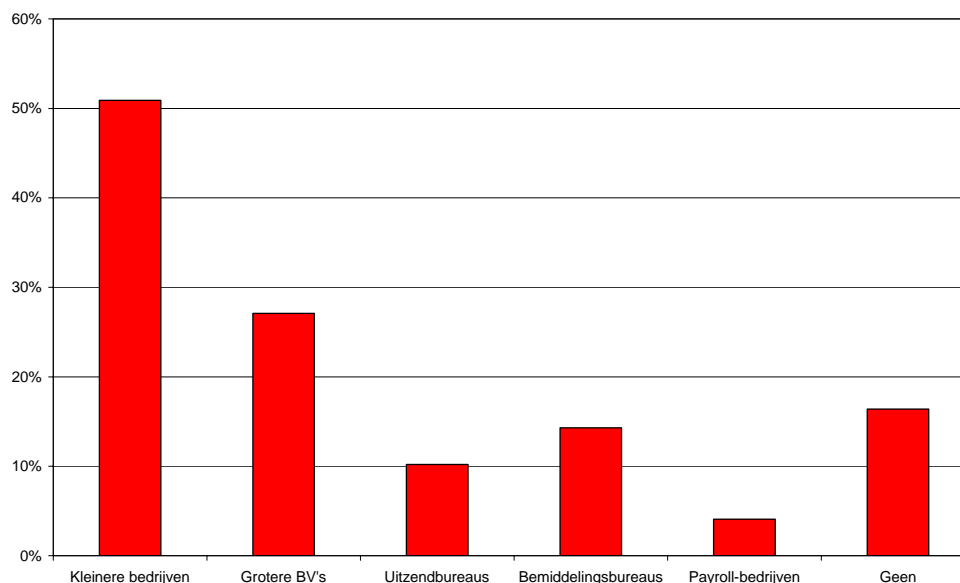
Er bestaan dus sterke verschillen in zowel de werkzaamheden die VAR-aanvragers uitvoeren als in de tijd die zij aan de VAR-werkzaamheden besteden, en het belang van de inkomsten uit deze activiteiten.

VAR-aanvragers ervaren vooral concurrentie van collega-ondernemers

De marktpositie van de VAR-aanvragers wordt onder andere bepaald door de concurrentiepositie ten opzichte van andere bedrijven en hun eventuele werknemers en door het aantal opdrachtgevers. Meer dan de helft van de aanvragers geeft aan dat vooral kleinere bedrijven en collega-zelfstandigen de belangrijkste concurrenten zijn. Iets meer dan een kwart ondervindt concurrentie vanuit de grotere bv's. De VAR-aanvragers ondervinden relatief weinig concurrentie van uitzend- en bemiddelingsbureaus en payroll-bedrijven. Vijf tot vijftien procent van de respondenten noemt één van deze groepen.

Opvallend is dat 16% van de respondenten zegt *geen* hinder te hebben van concurrentie. Het gaat hier voor een groot deel om personen die voor minder dan acht uur per week een VAR hebben aangevraagd, en voor wie het financiële belang van de werkzaamheden dus relatief gering is. Te denken valt aan parttime-docenten in het onderwijs, zowel publiek als particulier (ook bijvoorbeeld rij-instructeurs), examinatoren en verzorgers.

figuur 6 Marktpositie: belangrijkste concurrenten van VAR-aanvragers (meer antwoorden mogelijk) (n=427)



Ongeveer 10% VAR-aanvragers heeft substantieel inkomen met 1 of 2 opdrachtgevers

Bijna 40% van de aanvragers heeft 1 of 2 opdrachtgevers per jaar, terwijl 45% gemiddeld tussen de 3 en 7 opdrachtgevers heeft. Ongeveer 18% heeft 7 of meer opdrachtgevers¹.

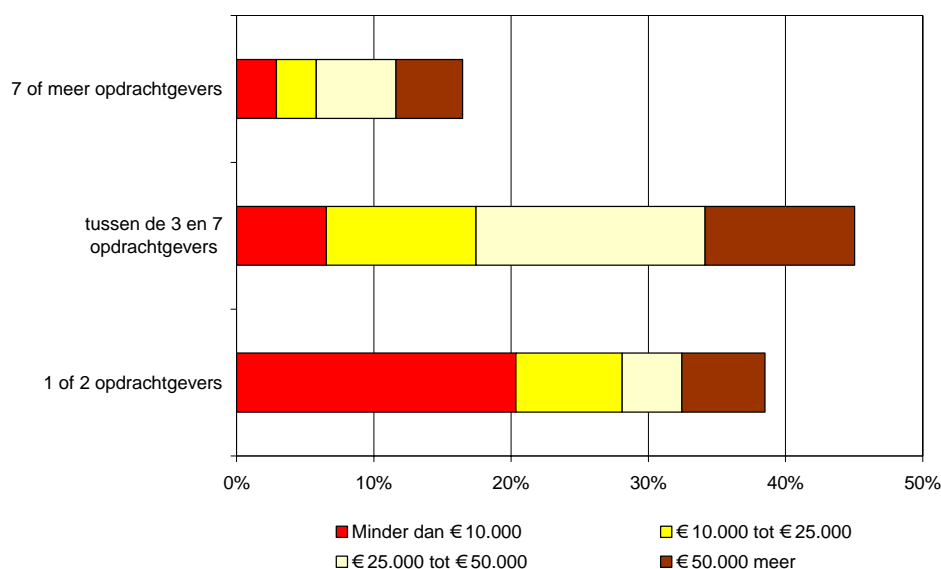
Het aandeel VAR-aanvragers met 1 of 2 opdrachtgevers lijkt hoog, gegeven dat het aantal opdrachtgevers een belangrijk criterium is voor de Belastingdienst om na te gaan of de VAR-aanvrager als zelfstandige ondernemer kan worden getypeerd. Wanneer het aantal opdrachtgevers in samenhang wordt gezien met het brutojaarinkomen uit de VAR-werkzaamheden, blijkt dat van de groep met 1 of 2 opdrachtgevers ongeveer 27% een inkomen heeft van meer dan € 25.000. Op het totale aantal VAR-aanvragers komt dat neer op ongeveer 10%. Het gaat bijna uitsluitend om aanvragers die een VAR-WUO of VAR-DGA hebben aangevraagd. Dit doet zich onder andere voor bij eigen rijders en auteurs die royalty-inkomsten ontvangen. In die gevallen is nagenoeg altijd sprake van winst uit onderneming, ook is erin die gevallen vaak maar 1 opdrachtgever aanwezig.

Afgaande op de onderzoeksresultaten uit de enquête onder VAR-aanvragers kunnen bij een beperkt deel van deze groep vraagtekens geplaatst worden of er wel sprake is van zelfstandig ondernemerschap. Een arbeidsrelatie waarbij de VAR-aanvrager met slechts een of twee opdrachtgevers in staat is om een jaarinkomen te verwerven, heeft de uiterlijke schijn van werknemerschap. Het is uiteraard denkbaar dat een deel van de aanvragers, zeker wanneer het gaat om ZZP'ers, om de zoveel tijd een grote financiële klapper maakt met één opdracht-

¹ Door afrondingen telt het totaal niet op tot 100%.

gever. Ook kan het zijn dat de inschatting van het aantal opdrachtgevers bij het aanvragen is 'ingeaald' door een in de praktijk kleiner aandeel. Dat laat onverlet dat een aandeel van één op de tien aanvragers vrij hoog is; deze groep verdient dan ook nadere aandacht van de Belastingdienst.

figuur 7 Marktpositie: gemiddeld aantal opdrachtgevers per jaar naar brutojaarinkomen uit VAR-werkzaamheden (n=420)



2.5 Overzicht belangrijkste bevindingen

De belangrijkste bevindingen met betrekking tot het gebruik van de VAR en de kenmerken van de VAR-aanvragers:

- Het gebruik van de VAR heeft zich de afgelopen jaren sterk ontwikkeld. In 2006 zijn er ruim 232.000 aanvragen binnengekomen. Daarvan hebben er 205.000 betrekking op het jaar 2006. In 2004 was dat aantal iets meer dan 82.000.
- Tussen 2004 en 2006 blijkt de verdeling over de typen VAR's nauwelijks veranderd te zijn. Twee derde van de aanvragen wordt als VAR-WUO beoordeeld.
- De meeste VAR-aanvragers zijn werkzaam in de zakelijke dienstverlening (40%), gevolgd door bouw (18,3%) en persoonlijke dienstverlening (13,5%).
- Bijna 40% van de aanvragers heeft 1 of 2 opdrachtgevers per jaar, terwijl 45% gemiddeld tussen de 3 en 7 opdrachtgevers heeft. Ongeveer 18% heeft 7 of meer opdrachtgevers. Van de groep met 1 of 2 opdrachtgevers heeft ongeveer 27% een inkomen van meer dan € 25.000. Op het totale aantal VAR-aanvragers komt dat neer op ongeveer 10%.
- Bijna 60% van de aanvragers van een VAR-ROW of VAR-Loon verdient minder dan € 10.000 met de VAR-werkzaamheden, tegen 20% van de aanvragers van een VAR-WUO of VAR-DGA.

3 Vergroten rechtszekerheid

3.1 Inleiding

De Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR beoogt de rechtszekerheid van opdrachtnemers en hun opdrachtgevers te vergroten. Aan opdrachtnemers is in een enquête gevraagd naar hun ervaringen in deze. Bij het trekken van de steekproef is onderscheid gemaakt tussen een groep aanvragers die zowel voor als na invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen per 1-1-2005 een VAR hebben aangevraagd, en een groep die dit alleen na invoering van de wet hebben gedaan. Meer informatie over de enquête is te vinden in de bijlage. Ook het oordeel van stakeholders en opdrachtgevers (enquête) over de toename van de rechtszekerheid komen in dit hoofdstuk aan bod.

3.2 Oordeel betrokkenen

Oordeel aanvragers VAR

Om inzicht te krijgen in de doeltreffendheid van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR, is aan VAR-aanvragers gevraagd:

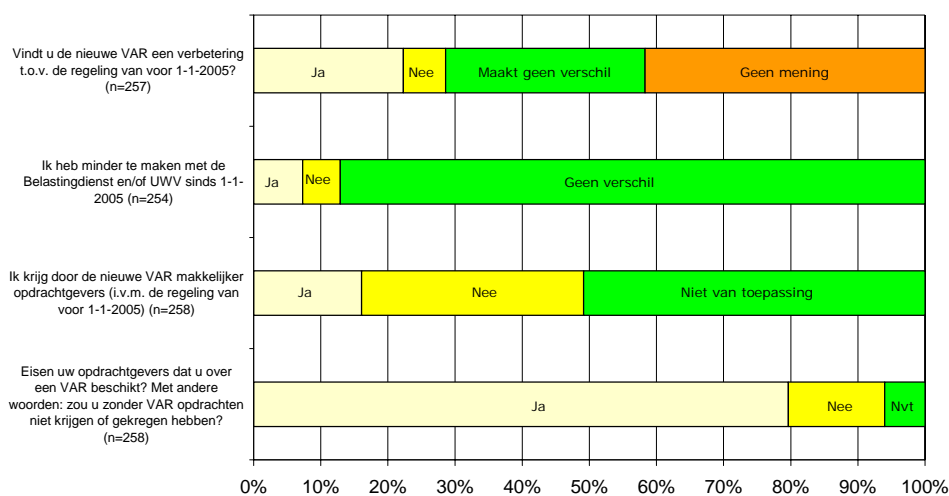
- of zij de nieuwe VAR met uitgebreide rechtsgevolgen een verbetering vinden ten opzichte van de regeling van voor 1-1-2005;
- of zij minder met de Belastingdienst en/of UWV te maken hebben sinds de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR. Indien op voorhand meer duidelijkheid en zekerheid bestaat over de status van de arbeidsrelatie, zou hypothetisch gezien minder contact met deze instanties nodig zijn;
- of zij door de toegenomen rechtszekerheid makkelijker opdrachtgevers krijgen dan in de oude situatie;
- of hun opdrachtgevers eisen dat zij over een VAR beschikken. Zouden zij opdrachten van deze opdrachtgevers mislopen indien zij niet de beschikking hebben over een VAR.

Het beeld dat uit figuur 8 naar voren komt is dat ongeveer 21% van de respondenten van mening is dat de VAR nieuwe stijl een verbetering is (meer rechtszekerheid geeft) ten opzichte van de oude regeling. 7% is juist de mening toegedaan dat er sprake is van een verslechtering. Deze uitkomst wordt echter in perspectief geplaatst door het aandeel dat zegt geen verschil te zien (30%) en het aandeel dat geen mening heeft (42%).

Het gaat hierbij om aanvragers die zowel voor als na invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR een VAR hebben aangevraagd, zodat het effect van de nieuwe regeling op juiste wijze wordt gemeten.

Slechts 7% geeft aan minder contact met de Belastingdienst en/of het UWV te hebben.

figuur 8 Aspecten van doeltreffendheid van de VAR-wetgeving, onder aanvragers die zowel voor als na invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR een VAR hebben aangevraagd



Oordeel stakeholders

Er is al gememoreerd dat de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR mede het gevolg was van onvrede bij zelfstandigenorganisaties en andere maatschappelijke organisaties over de VAR oude stijl. Het betrof vooral de bezwaren dat opdrachtgevers geen zekerheid hadden in de gevallen waarin, achteraf beoordeeld, toch op basis van een privaatrechtelijke dienstbetrekking is gewerkt.

Tijdens de interviews bleek dat zowel het Platform Zelfstandige Ondernemers (PZO) als FNV-Zelfstandigen van mening is dat de VAR nieuwe stijl de bezwaren heeft weggenomen. Er is geen enkele onduidelijkheid meer bij zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer. Die rechtszekerheid heeft heel veel onzekerheden weggenomen.

Oordeel opdrachtgevers

In sectoren waar in het bijzonder sprake is van een opdrachtgever-opdrachtnemerrelatie is door middel van telefonisch veldwerk nagegaan in hoeverre zelfstandigen zonder personeel (ZZP'ers) worden ingezet en meer in het bijzonder welke rol de VAR daarbij speelt. Daartoe zijn een 30-tal interviews gehouden met ondernemers in de industrie, de bouwnijverheid, de transportsector, de zakelijke dienstverlening en de gezondheidszorg.

De opdrachtgevers geven aan dat ZZP'ers vooral worden ingezet in piekperiodes, tijdens hoogconjunctuur en bij specifieke projecten. De ZZP'er wordt vooral gezien als een poolkracht die naar behoefte op afroep beschikbaar is. Dit beeld komt overeen met de genoemde alternatieven: detachering, uitzendkrachten (payroll-constructie), charters (eigen rijders), personen met een nulurencontract en thuiswerkers. Zeker in een piekperiode heeft men meer vertrouwen in een ZZP'er; de dienstverlening is in de regel groter.

Bijkomend voordeel is dat de ZZP'er vaak bekend is bij de opdrachtgever en zijn klanten en een zeker vertrouwen geniet. Vooral in de zorg (thuiszorg, kraamzorg) is de cliëntgebondenheid zichtbaar. Meestal werkt de ZZP'er in het primaire proces; sommigen werken op de administratie of in de automatisering.

Gemiddeld worden minder dan vijf keer per jaar ZZP'ers ingeschakeld, waarbij het gemiddeld om ongeveer 10 personen per jaar gaat. De meeste opdrachtgevers geven aan dat ze al langere tijd met ZZP'ers werken; meer dan vijf jaar. Veelal zijn het ZZP'ers die bekend zijn en al meerdere malen zijn ingezet. Een kleine minderheid werkt korter dan vijf jaar met ZZP'ers; enkele bedrijven hebben pas onlangs de mogelijkheid tot het inhuren van ZZP'ers aangegrepen.

Het is volgens de opdrachtgevers met wie een gesprek gevoerd is meestal niet nodig om druk op ZZP'ers uit te oefenen om een VAR aan te vragen. In de regel overleggen ZZP'ers op eigen initiatief hun VAR; soms moet een opdrachtgever daar om vragen.

De meeste opdrachtgevers met wie gesproken is, merken weinig verschil tussen de huidige en de voormalige situatie, omdat ze nooit problemen hebben gehad met de VAR. Een enkeling werkt pas recent met ZZP'ers en kan dus geen antwoord geven op deze vraag.

3.3 Opdrachtgevers eisen VAR

Vier op de vijf VAR-aanvragers hebben opdrachtgevers die een VAR eisen

Gevraagd naar de relatie tussen de nieuwe VAR en het verwerven van opdrachtgevers komt een opvallend resultaat voor het voetlicht. Maar liefst 80% van de VAR-aanvragers geeft aan dat hun opdrachtgevers eisen dat zij over een VAR beschikken (figuur 8). 16% van de respondenten zegt door de VAR nieuwe stijl makkelijker opdrachtgevers te krijgen.

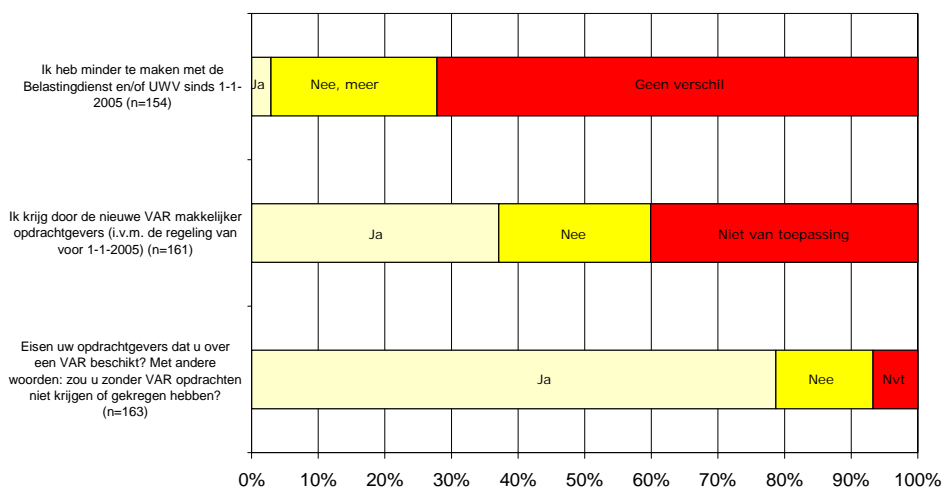
Dat komt overeen met het beeld dat volgt uit de gesprekken met opdrachtgevers: praktisch allemaal geven deze aan dat ZZP'ers een VAR moeten overleggen. Zonder VAR gaan zij niet over tot het verstrekken van de opdracht. Anderen hebben in het verleden een contract opgesteld met een opdrachtnemer en vinden dat dit voldoende rechtszekerheid biedt. Een enkeling geeft aan dat de ZZP'er bekend is en dat het ontbreken van een VAR nooit tot problemen heeft geleid.

Opdrachtnemers ervaren het bezit van een VAR derhalve als noodzakelijke voorwaarde voor het verwerven van opdrachtgevers, maar het bezit levert voor het grootste deel onder hen niet meer opdrachtgevers op dan voorheen. Uit de open antwoorden blijkt dat veel respondenten de VAR-wetgeving onnodige administratieve rompslomp vinden. Zij zien de door de wetgever beoogde voordelen niet terug in de vorm van het makkelijker krijgen van opdrachtgevers.

Onder aanvragers die alleen na invoering van de wet per 1-1-2005 een VAR hebben aangevraagd, is het aandeel dat zegt makkelijker opdrachtgevers te krijgen groter (37%); zie figuur 9. Het is voor deze respondenten echter minder duidelijk of dit komt door de uitbreiding van de rechtsgevolgen VAR, of door het hebben van een VAR op zich. Mogelijk zou voor een deel van hen hetzelfde effect zijn opgetreden indien zij een VAR oude stijl hadden aangevraagd, als deze nog

bestond. Verder zijn er onder deze groep aanvragers juist meer respondenten die *meer* te maken krijgen met de Belastingdienst en/of het UWV. Dit is niet onlogisch, aangezien zij voor 1-1-2005 geen VAR aanvroegen, en in die hoedanigheid geen contact met de Belastingdienst noodzakelijk was. Er blijkt geen verschil te bestaan tussen deze groep en de groep aanvragers die ook voor invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR een VAR aanvroegen, met betrekking tot het aandeel dat aangeeft dat zijn opdrachtgevers een VAR eisen. Ook onder deze groep zeggen vier op de vijf respondenten dat de VAR vereist is voor hun opdrachtgevers.

figuur 9 Aspecten van doeltreffendheid van de VAR-wetgeving, onder aanvragers die alleen na invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR een VAR hebben aangevraagd

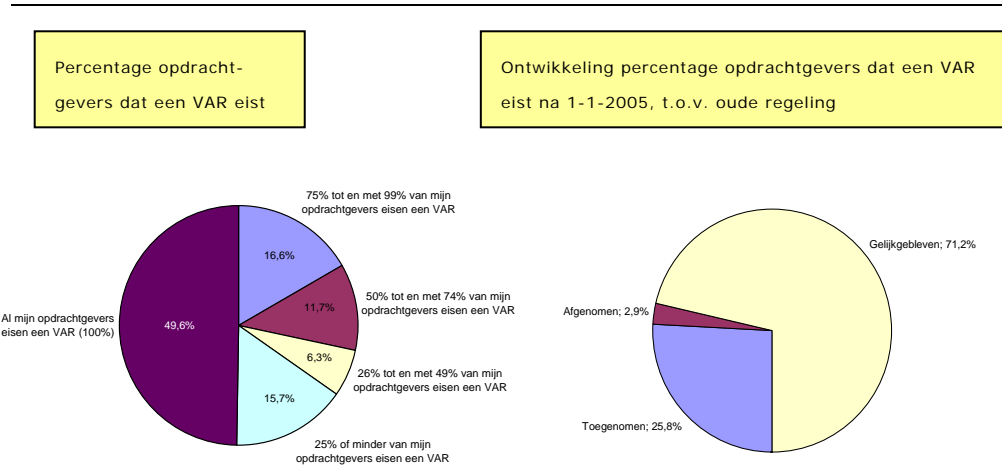


Helft van aanvragers heeft uitsluitend opdrachtgevers die een VAR eisen

Niet alle opdrachtgevers verlangen van hun opdrachtnemers dat zij een VAR kunnen overleggen. Aan de respondenten is gevraagd, indien zij over meerdere opdrachtgevers beschikken, hoeveel van hun opdrachtgevers een VAR eisen. De helft van de respondenten geeft aan dat al hun opdrachtgevers een VAR eisen voor hun werkzaamheden (zie figuur 10). Nog eens een kwart zegt dat meer dan de helft van hun opdrachtgevers wil dat zij de beschikking hebben over een VAR.

Verder blijkt uit de enquête dat met de komst van de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen het percentage opdrachtgevers dat een VAR eist, is toegenomen. Een kwart van de respondenten geeft dit aan.

figuur 10 Percentage opdrachtgevers dat een VAR eist en ontwikkeling van dit percentage na 1-1-2005, t.o.v. oude regeling, alle aanvragers



VAR vooral van belang voor opdrachtnemers met fulltime VAR-werkzaamheden

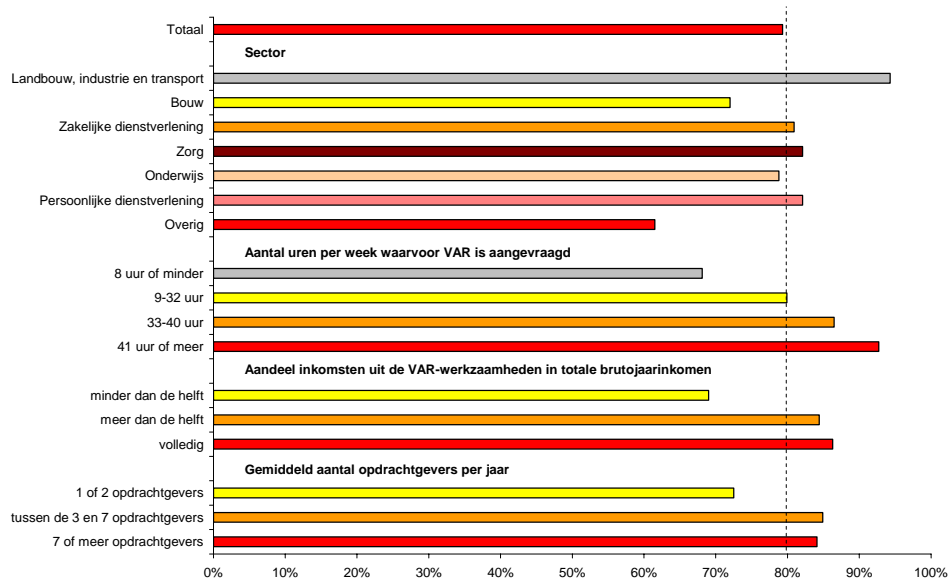
De resultaten van de enquête lijken erop te wijzen dat de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen vooral opdrachtgevers van toegenomen rechtszekerheid voorziet. Dit blijkt uit het grote aandeel opdrachtnemers dat te maken heeft met opdrachtgevers die een VAR eisen. In figuur 11 wordt hier dieper op ingegaan, door dit aandeel uit te splitsen naar:

- sector
- het aantal uren per week waarvoor een VAR is aangevraagd
- aandeel inkomsten van de VAR-werkzaamheden
- gemiddeld aantal opdrachtgevers per jaar.

Uit de figuur blijkt duidelijk dat opdrachtnemers die op fulltime-basis hun VAR-werkzaamheden uitvoeren (uitgedrukt in aantal uren per week, belang van inkomsten in totale bruto-inkomen), vaker te maken krijgen met opdrachtgevers die een VAR eisen. De financiële risico's voor opdrachtgevers worden groter wanneer werkzaamheden van opdrachtnemers substantiëler worden. De mogelijk af te dragen premie- en belastingheffingen wegen dan steeds zwaarder voor de opdrachtgever.

Het percentage respondenten dat aangeeft dat opdrachtgevers een VAR eisen, is daarnaast afhankelijk van het aantal opdrachtgevers per opdrachtnemer. De kans dat er in de groep opdrachtgevers één tussen zit die een VAR eist, wordt natuurlijk groter bij een groter aantal opdrachtgevers. Naar sector bezien bestaan geen sterke verschillen. Wel valt op dat met name in de landbouw, industrie en transport opdrachtgevers relatief vaak een VAR eisen.

figuur 11 Aandeel opdrachtnemers dat zegt dat hun opdrachtgevers een VAR eisen, naar sector, aantal uren per week, aandeel inkomsten van de VAR-werkzaamheden en gemiddeld aantal opdrachtgevers (80% is gemiddeld)



3.4 Overzicht belangrijkste bevindingen

De belangrijkste bevindingen met betrekking tot de gewenste toename van de rechtszekerheid voor opdrachtgevers:

- Volgens belangenorganisaties geeft de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen aan opdrachtgevers meer rechtszekerheid.
- 80% van de VAR-aanvragers geeft aan dat hun opdrachtgevers eisen dat zij over een VAR beschikken. Vooral in de sectoren landbouw, industrie en transport is dat het geval.
- Van de aanvragers die zowel voor als na invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR een VAR hebben aangevraagd, vindt iets meer dan een vijfde deel dat de VAR nieuwe stijl meer rechtszekerheid biedt dan de oude regeling. 7% is juist de mening toegedaan dat er sprake is van een verslechtering. Deze uitkomst wordt echter in perspectief geplaatst door het aandeel dat zegt geen verschil te zien (30%) en geen mening heeft (42%).
- 16% van de respondenten zegt door de VAR nieuwe stijl makkelijker opdrachtgevers te krijgen.

4 Stimuleren ondernemerschap

4.1 Inleiding

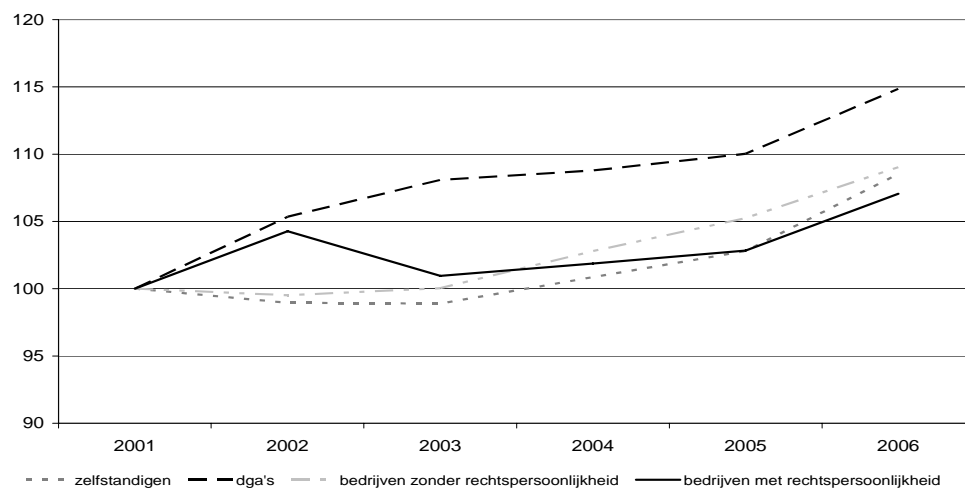
De hoofddoelstelling van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is het vergroten van de rechtszekerheid voor zelfstandige ondernemers en hun opdrachtgevers. Een toename van de zelfstandige arbeid of iets dergelijks is in de Memorie van Toelichting (MvT) niet expliciet genoemd als doel van de wet. Wel geven passages in de MvT aan dat de wet (positieve) gevolgen moet hebben voor de ontwikkeling van de omvang van zelfstandige arbeid. Deze grotere rechtszekerheid zou een toename van de omvang van zelfstandige arbeid tot gevolg moeten hebben.

In dit hoofdstuk wordt bezien of sprake is van een toename van ondernemerschap en in welke mate dat valt toe te wijzen aan de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR. Daarbij past wel een kanttekening. De periode vanaf 2005 is te kort voor de gebruikte econometrische methode. Daarom is gehele looptijd van de VAR gebruikt, wat betekent dat de resultaten van de analyse indicatief zijn. De analyse wordt (mede daarom) vergeleken met overige onderzoeksresultaten (uit de gesprekken met stakeholders en uit de enquête onder opdrachtgevers).

4.2 Feitelijke toename ondernemerschap

Een toename van ondernemerschap kan op allerlei manieren gemeten worden. Hier worden de volgende (doel)variabelen gebruikt: aantallen ondernemers, aantallen bedrijven en aantallen oprichtingen/bedrijfsbeëindigingen. Voor deze variabelen is de ontwikkeling in de periode 2001-2006 weergegeven in figuur 12.

figuur 12 Ontwikkeling aantal ondernemers, bedrijven, oprichtingen en bedrijfsbeëindigingen, indexcijfers 2001=100, 2001-2006



Bron: CBS, bewerking EIM.

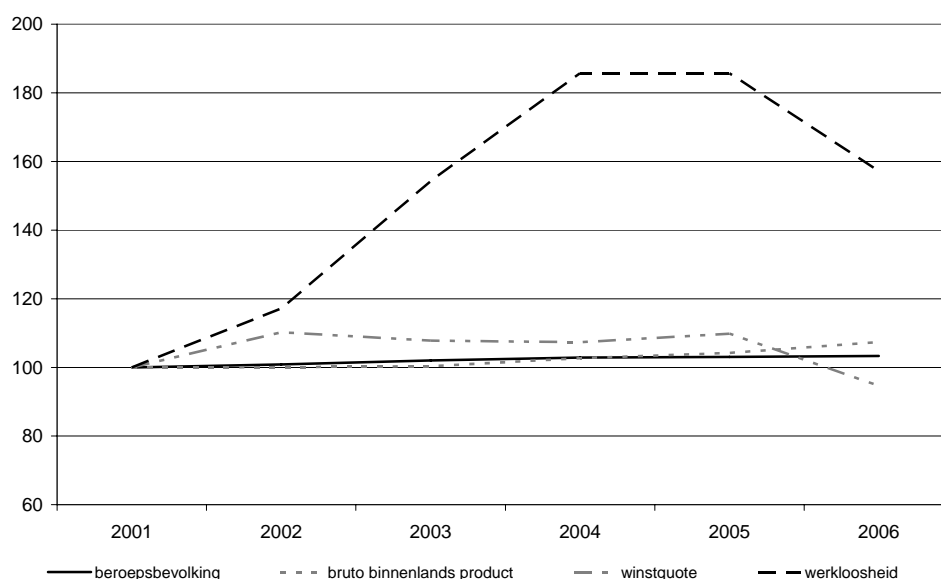
Het aantal startende ondernemers is sinds 2003 sterk toegenomen. Tussen 2001 en 2003 was het aantal zelfstandigen stabiel gebleven, terwijl het aantal dga's

wel toenam. De toename van het aantal starters heeft met name geleid tot een stijging van het aantal zelfstandigen en het aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid, omdat starters doorgaans in een dergelijke rechtsvorm een eigen bedrijf beginnen. Ongeveer 70% van de bedrijfsoprichtingen betreft een bedrijf zonder rechtspersoonlijkheid. Het aantal zelfstandigen en het aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid is tussen 2003 en 2006 toegenomen met respectievelijk 9,7 en 9%. Ook het aantal dga's en het aantal bedrijven met rechtspersoonlijkheid is toegenomen. De instroom bestaat hier doorgaans uit succesvolle zelfstandigen die hun bedrijf voortzetten in de bv-vorm.

Ontwikkelingen van invloed op de mate van ondernemerschap

De groei van het aantal ondernemers en bedrijven tussen 2003 en 2006 wordt bepaald door een aantal factoren. Aan de vraagzijde droeg een gunstig afzet- en winstperspectief voor veel sectoren bij aan de positieve ontwikkeling. Dit komt onder andere tot uiting in de ontwikkeling van de toegevoegde waarde en de winstquote (aandeel van de winst in de productie); zie figuur 13.

figuur 13 Achterliggende factoren ondernemerschap, indexcijfers 2001=100, 2001-2006



Bron: CBS, CPB, bewerking EIM.

Er bestaan daarbij verschillen tussen sectoren. In de bouw is sprake van forse groei. Vooral de groei van de bouwproductie is een krachtige impuls voor het aantal starters. Deze groei bestaat vooral uit zelfstandigen zonder personeel (ZZP'ers). De zakelijke dienstverlening draagt ook stevig bij aan de groei van het aantal ondernemers en bedrijven. Met name de vraag naar (betrekkelijk) nieuwe dienstverlening zorgt voor nieuwe bedrijvigheid. De snelle ontwikkeling van ICT speelt hierbij een belangrijke rol. Snelle internetverbindingen maken onderlinge communicatie eenvoudiger en maken het mogelijk om kleinschalige diensten aan te bieden. In de zorgsector is vooral sprake van een groei van het aantal zelfstandig werkende paramedici. Zij nemen in toenemende mate taken over van huisartsen en specialisten. In de transport- en communicatiesector vindt een

stijging van het aantal ZZP'ers plaats, vooral als gevolg van de toenemende vraag naar goederenvervoer over de weg.

In de groothandel en industrie is sprake van een meer gematigde groei van het aantal bedrijven en ondernemers door toenemende schaalvergroting. Schaal-grootte is noodzakelijk om snel te kunnen leveren en goede beheersing van de logistieke stromen is belangrijk. Door de toenemende schaalgrootte is het moeilijk voor startende ondernemers om een plaats op deze markt te veroveren. Ook sectoren die overwegend gericht zijn op de consument, zoals de detailhandel en de horeca, hebben te maken met een beperkte groei. De afgelopen jaren is in die sectoren sprake van een behoorlijke prijsconcurrentie. Deze prijsconcurrentie is in het voordeel van de grotere bedrijven. Zo is het aantal foodspeciaalzaken in de detailhandel de afgelopen jaren sterk teruggelopen onder invloed van de prijsverlagingen van de supermarkten.

Het aanbod aan potentiële ondernemers groeide de afgelopen jaren, door een gestage groei van de beroepsbevolking en een afname van de werkloosheid. Daarnaast is er aanwas vanuit de Oost-Europese landen. Sinds de uitbreiding van de Europese Unie per 1 mei 2004 komen met name Poolse arbeiders richting Nederland om hier hun arbeid te verrichten. Onder hen een groot aantal ZZP'ers dat gaat werken in de agrarische sector en de bouw.

4.3 Aan de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR toe te wijzen effecten

In deze paragraaf staat de doeltreffendheid van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR centraal. Zijn de ontwikkelingen ten aanzien van ondernemerschap toe te schrijven aan de inzet van het beleidsinstrument? Of zijn primair andere factoren daarvoor verantwoordelijk? En hoe groot zijn de effecten die van de VAR-wetgeving uitgaan? Om deze vragen te beantwoorden is vooral gebruik gemaakt van econometrische modellen¹, en deels van resultaten uit de interviews met stakeholders en de enquête onder opdrachtnemers.

Beleidstheorie, effecten en econometrisch model

Ten behoeve van de evaluatie is via een econometrisch model inzichtelijk gemaakt of de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR aan de hoofddoelstelling bijdraagt. Om de effecten te kunnen vaststellen zijn doelvariabelen nodig, variabelen die de omvang van zelfstandige arbeid meten. Met het econometrisch model is het effect geschat van het aantal VAR-aanvragen op de volgende doelvariabelen²:

- aantal ondernemers, met onderscheid tussen zelfstandigen en dga's
- aantal bedrijven met en zonder rechtspersoonlijkheid
- aantal starters en bedrijfsbeëindigingen.

¹ Aangezien de samenhang tussen instrument (VAR met uitgebreide rechtsgevolgen) en doelvariabele (omvang zelfstandige arbeid) niet expliciet is weergegeven, wordt in Bijlage V stilgestaan bij de achterliggende beleidstheorie, de veronderstelde relatie tussen beleidsprobleem, beleidsinzet en de te bereiken doelstellingen.

² In de MvT is tevens het aantal verzekerde dienstbetrekkingen als indicator genoemd. In de modelberekeningen wordt hier geen aandacht aan besteed, aangezien het effect op het aantal verzekerde dienstbetrekkingen naar verwachting verwaarloosbaar zal zijn vanwege het grote aantal dienstbetrekkingen (de MvT geeft dit ook aan).

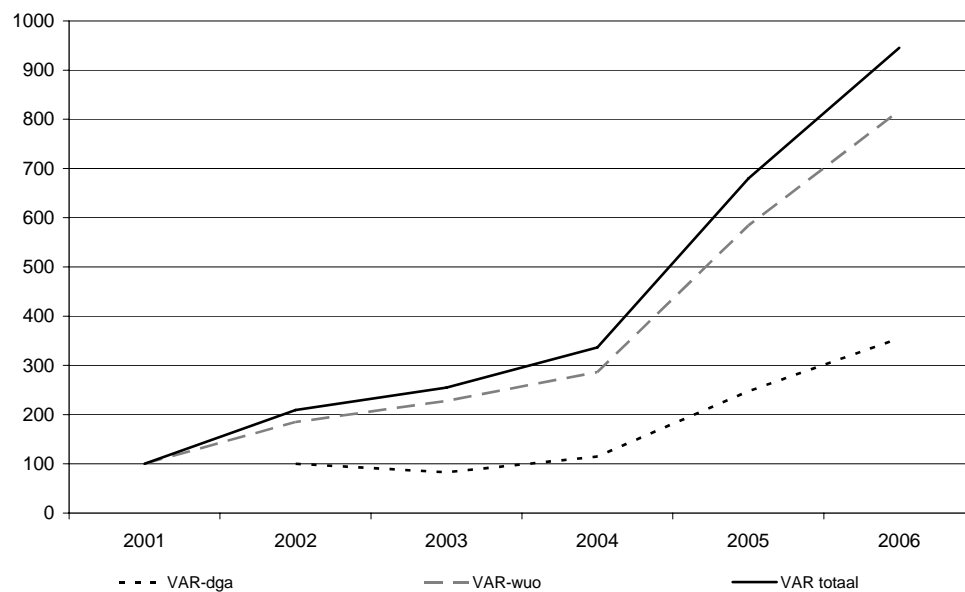
Om te toetsen of het beleidsinstrument verantwoordelijk is voor een toename van de zelfstandige arbeid, moeten de effecten van het instrument en die van andere van invloed zijnde factoren ('controlevariabelen') worden losgetrokken. Op basis van de empirische literatuur zijn de controlevariabelen geselecteerd. In de diverse modellen wordt gecontroleerd voor de ontwikkeling van de productie, werkloosheid, winstquote en de omvang van de beroepsbevolking.

Ontwikkeling aantal VAR's en verzekerde dienstbetrekkingen

In paragraaf 5.3 is geschetst hoe het ondernemerschap, gemeten via de doelvariabelen die in het model worden gebruikt, zich heeft ontwikkeld tussen 2001 en 2006. Ook is aangegeven welke sociaal-economische ontwikkelingen gelijktijdig hebben plaatsgevonden, die van invloed zijn geweest op het ondernemerschap. Deze ontwikkelingen hebben een zelfstandige invloed op de gekozen doelvariabelen. Nu is het de vraag in hoeverre de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR aan de ontwikkeling van de doelvariabelen heeft bijgedragen, *gegeven* de geschetste ontwikkelingen.

In het model wordt de VAR-wetgeving uitgedrukt in het aantal aanvragen voor een VAR. Het aantal aanvragen is sinds de invoering in 2001 explosief gestegen (zie figuur 14). In vijf jaar tijd is het aantal aanvragen meer dan negenmaal zo groot geworden. Vanaf de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR per 1-1-2005 is sprake van een groeiversnelling, maar dat is deels het gevolg van de verkorting van de looptijd van twee naar één jaar, in combinatie met de mogelijkheid om zowel voor het lopende als voor het komende jaar een aanvraag te doen. Een aanvrager kan dus op een tijdstip meer aanvragen doen dan in de oude situatie.

figuur 14 Aantal VAR-aanvragen, VAR-WUO, VAR-DGA en totaal, indexcijfers 2001=100 (bij VAR-DGA 2002=100), 2001-2006



Bron: Belastingdienst, 2007.

Sinds de invoering van de VAR is het aantal verzekerde dienstbetrekkingen afgenomen (zie tabel 1). Op het hoogtepunt in 2002 bedroeg het aantal verzekerde dienstbetrekkingen ongeveer 6,9 miljoen. Sindsdien is dit aantal geleidelijk afgenomen tot ongeveer 6,7 miljoen verzekerde dienstbetrekkingen in 2005.

tabel 1 Aantal verzekerden in loondienst (x 1.000), 2001-2005

	2001	2002	2003	2004	2005
WAO	6.896	6.917	6.868	6.780	6.715
WW	6.871	6.906	6.859	6.771	6.706

Bron: *Kroniek van de sociale verzekeringen 2006, UWV.*

Geschatte effecten van VAR

Er is een duidelijk verband tussen het aantal VAR-aanvragen enerzijds en het aantal ondernemers (zelfstandigen en dga's) en aantal bedrijven anderzijds. De onderlinge correlaties verschillen van 0,58 tot 0,98. Vervolgens zijn een aantal econometrische modellen geschat om het effect van het aantal VAR-aanvragen te isoleren van de andere factoren die het ondernemerschap beïnvloeden. In tabel 2 zijn de geschatte effecten weergegeven, bij de uiteindelijk gekozen modelspecificaties. De geschatte effecten moeten worden geïnterpreteerd als elasticiteiten: ze geven in procenten het geschatte effect weer op het aantal ondernemers, bij een 1%-toename van het aantal VAR's en de controlevariabelen. Een gedetailleerde beschrijving van de schattingsresultaten en de kwaliteit van de modelspecificaties is te vinden in bijlage V.

tabel 2 Geschatte effect aantal VAR-aanvragen op ondernemerschap

<i>Effect op:</i>	<i>Geschatte effect van aantal VAR-aanvragen</i>
Aantal zelfstandigen	0,053**
Aantal dga's	0,060
Aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid	0,077**
Aantal bedrijven met rechtspersoonlijkheid	-0,095
Aantal starters	0,197**
Aantal bedrijfsbeëindigingen	-0,076*

* *Significant 10%-niveau.*

** *Significant 5%-niveau.*

Positieve effecten aantal VAR's op aantal zelfstandigen, bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid en starters

Er zijn positieve effecten geschat op een drietal doelvariabelen. In de eerste plaats geven de schattingsresultaten aan dat een 1% toename van het aantal VAR-aanvragen leidt tot een toename van 0,053% van het aantal zelfstandigen. Dit geschatte verband geldt voor de gehele periode dat de VAR bestaat, dat wil zeggen 2001-2006. Er kan geen effect worden geschat voor de afzonderlijke invloed van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR na 2005, omdat het aantal waarnemingen dan te gering is. Het effect moet dus worden geïnterpreteerd als een gecombineerd effect van de VAR 'oude stijl' en de VAR met uitgebreide rechtsgevolgen.

Ten tweede is een significant positief effect geschat van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op de ontwikkeling van het aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid. Het geschatte effect is iets groter dan in het model ter verklaring van het aantal ondernemers.

Ten slotte is een significant positief effect geschat van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op de ontwikkeling van het aantal starters. Hier is het effect het grootst; bij een 1% toename van het aantal VAR-aanvragen zal volgens het model het aantal starters met 0,2% toenemen.

Negatief effect aantal VAR's op aantal bedrijfsbeëindigingen

Volgens verwachting is het geschatte effect op de ontwikkeling van het aantal bedrijfsbeëindigingen negatief; dit geschatte verband is significant op 10%-niveau. De toegenomen rechtszekerheid van opdrachtnemers en hun opdrachtgevers vergroot de overlevingskansen van de bedrijven van zittende ondernemers.

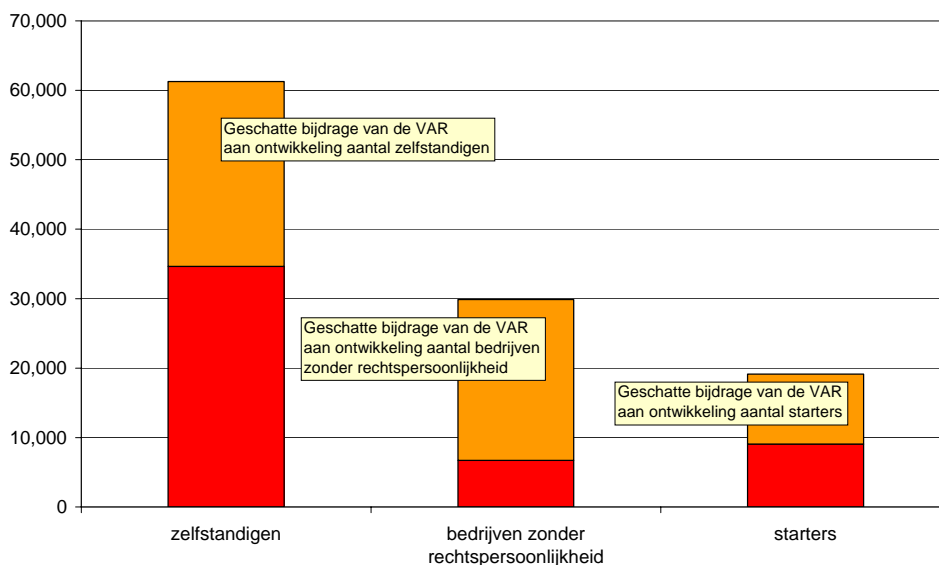
Geen effecten op aantal dga's en aantal bedrijven met rechtspersoonlijkheid

Er zijn geen significante effecten gevonden van het aantal VAR's op het aantal dga's en het aantal bedrijven met rechtspersoonlijkheid. Dit resultaat is niet onlogisch, aangezien het belang van een VAR voor zelfstandigen vele malen groter is dan voor dga's (en hun corresponderende bedrijven). Aanvragers van een VAR zijn vaak ondernemers met kleine bedrijven, in veel gevallen ZZP'ers, die met hun activiteiten een bepaald ambitie- en inkomensniveau niet ontstijgen. Juist ondernemers met grotere bedrijven en hogere winsten zullen eerder voor de bv-rechtsvorm kiezen vanuit fiscale overwegingen (gunstiger belastingregime voor hogere winsten binnen de vennootschapsbelasting, ten opzichte van de inkomstenbelasting). Uit de enquête onder opdrachtnemers blijkt dat 22% van de aanvragers meer dan € 50.000 aan inkomsten uit VAR-werkzaamheden geniet. Het aandeel VAR-DGA in het totaal komt in 2006 echter niet boven de 7% uit.

In 2005-2006 26.600 extra zelfstandigen en 23.200 bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid als gevolg van de VAR

Met de geschatte coëfficiënten is het mogelijk om het aantal zelfstandigen en het aantal bedrijven te bepalen dat in de periode na de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen als gevolg van de VAR zelfstandige arbeid is gaan verrichten. Het aantal VAR-aanvragen is tussen 2004 en 2006 toegenomen met 181%. Dat betekent dat het aantal zelfstandigen dan is gestegen met $181\% \times 0,053\% = 9,6\%$. Het model is zo gespecificeerd dat dit alleen geldt voor de sectoren waarin veelvuldig gebruik wordt gemaakt van VAR's. In figuur 15 is weergegeven welk deel van de absolute groei in 2005-2006 van het aantal zelfstandigen en het aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid kan worden toegeschreven aan de ontwikkeling van het aantal aangevraagde VAR's.

figuur 15 Toename van aantal zelfstandigen, bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid en starters, en de bijdrage van de VAR daaraan, in 2005-2006



In de periode 2005-2006 bedroeg de totale groei van het aantal zelfstandigen 61.300. Volgens de modelschattingen is ongeveer 43% van deze groei het gevolg geweest van de ontwikkeling van het aantal VAR's. Dit komt neer op zo'n 26.600 nieuwe zelfstandigen, die vanwege het bestaan van de VAR zijn begonnen als zelfstandige. Analoog hieraan zijn er in deze periode ongeveer 23.200 nieuwe bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid bijgekomen als gevolg van de VAR (78% van de totale groei).

In 2005-2006 10.000 extra starters en 3.900 minder extra bedrijfsbeëindigingen als gevolg van de VAR

De geschatte effecten van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op het aantal starters en bedrijfsbeëindigingen vertalen zich in extra starters die zonder het bestaan van de VAR niet aan het ondernemerschap waren begonnen, en in minder extra bedrijfsbeëindigingen doordat er meer rechtszekerheid bestaat over de afdracht van premies en loonbelasting. Dit verkleint de financiële risico's voor opdrachtnemers en opdrachtgevers en vergroot de overlevingskansen van bedrijven. In de periode 2005-2006 zijn er volgens de geschatte effecten ongeveer 10.000 extra starters een eigen bedrijf begonnen als direct gevolg van de VAR-wetgeving. Dit is net iets meer dan de helft van de toename van het totale aantal starters in die periode. Aan de uitstroomkant zijn er zo'n 3.900 minder bedrijfsbeëindigingen te tellen als gevolg van de VAR. Zonder de VAR zouden deze bedrijfsbeëindigingen wel hebben plaatsgevonden.

Kanttekeningen bij de geschatte effecten

In de modelberekeningen kunnen alleen de effecten van de VAR-wetgeving op het aantal opdrachtnemers (uitgedrukt in ondernemers, bedrijven) worden geschat. Effecten op het aantal opdrachten per opdrachtnemer kunnen niet inzichtelijk worden gemaakt door een gebrek aan data hierover. Daarnaast moeten de geschatte effecten met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd.

In de eerste plaats kan modelmatig niet goed rekening worden gehouden met omgekeerde causaliteitsrelaties. Immers, het is plausibel dat een toename van het aantal ondernemers of van de omvang van zelfstandige arbeid leidt tot een toename van het aantal VAR-aanvragen. Een individu kan eerst besluiten om zelfstandige te worden en er naderhand achterkomen dat het verstandig is om een VAR aan te vragen. In dit voorbeeld is de VAR-wetgeving niet verantwoordelijk voor de toename van het aantal zelfstandigen, maar dit effect wordt wel meegenomen in de modelschattingen.

De beleidstheorie suggereert dat causale effecten van het beleidsinstrument op de doelvariabelen aannemelijk zijn. Daarnaast worden de schattingsresultaten ondersteund door de resultaten uit de enquête onder opdrachtnemers. Ongeveer 18% van de respondenten geeft aan dat zij zonder de VAR niet zouden zijn gestart als zelfstandige. Op het totale aantal aanvragen uit 2006 komt dit neer op zo'n 42.500 zelfstandigen. Dit aantal is hoger dan het geschatte aantal uit het econometrische model, maar van deze groep is niet bekend in welk jaar de respondent is gestart als zelfstandige. Voor de jaren 2005-2006 zal het dus gaan om een (onbekend) deel van dit aantal.

Ten tweede is het aantal waarnemingen waarop de modelschattingen zijn gebaseerd relatief gering. Dit heeft als implicatie dat de geschatte effecten niet heel stabiel zijn. Toevoeging van extra observaties zou van invloed kunnen zijn op de omvang van de effecten. Ten slotte is de verklaaringskracht van de geschatte modellen niet heel hoog. Dat betekent dat er nog (tal van) andere factoren bestaan die mogelijk van invloed zijn op de ontwikkeling van de doelvariabelen, die niet in het model zijn opgenomen. Indien deze factoren wel in het model zouden kunnen worden opgenomen, zou ook dit gevolgen kunnen hebben voor de omvang van de geschatte effecten, zowel in positieve als in negatieve zin.

Oordeel stakeholders

Volgens PZO en FNV Zelfstandigen hebben opdrachtnemers de indruk dat zij met de VAR nieuwe stijl meer werkzaamheden hebben dan voorheen. Degenen die voorheen ook een VAR hebben gehad, oordelen positief over de nieuwe VAR. Zij denken dat zij daardoor meer werk hebben en makkelijker aan opdrachten komen. Dat de looptijd van een VAR maar één jaar is nemen ze voor lief. Opdrachtgevers eisen meer en vaker dan voorheen de overlegging van een VAR.

Er zijn ook een aantal sectoren aan te wijzen waar volgens FNV Zelfstandigen opvallend meer aanvragen worden ingediend. Dit zijn bijvoorbeeld de bouw, de ICT-branche, de bemiddelaars, de zorg en de duikindustrie. Deze laatste is een branche waar voorheen heel veel problemen zijn geweest rond het ondernemerschap¹.

¹ Het is vanuit de gegevens van de Belastingdienst Oost/kantoor Winterswijk niet mogelijk om na te gaan binnen welke sectoren VAR-aanvragen worden ingediend. In de beginperiode van de VAR gebeurde dat nog wel, maar als gevolg van bezuinigingen op de kosten van personeel is daarmee gestopt. Een pilot zou zinvol zijn om over de VAR-aanvragen per sector nadere informatie te verkrijgen.

4.4 Overzicht belangrijkste bevindingen

De belangrijkste bevindingen met betrekking tot de gewenste toename van ondernemerschap:

- sinds 2003 is het ondernemerschap in Nederland met bijna 10% toegenomen. Het gaat daarbij met name om startende ondernemingen;
- het aantal verzekerde dienstbetrekkingen is afgenomen;
- de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR heeft een positief effect op het aantal VAR-aanvragen en het aantal zelfstandige ondernemingen:
 - in de periode 2005-2006 zijn ongeveer 10.000 extra starters een eigen bedrijf begonnen als direct gevolg van de VAR-wetgeving (net iets meer dan de helft van de toename van het totale aantal starters);
 - aan de uitstroomkant zijn er als gevolg van de VAR zo'n 3.900 minder bedrijfsbeëindigingen te tellen.

5 Kwaliteit VAR-procedures

5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt gezien of de procedures die een rol spelen bij het aanvragen en verlenen van een VAR als doelmatig of efficiënt beschouwd kunnen worden. Daarvoor zijn een aantal onderdelen van het proces afzonderlijk bestudeerd:

- aanvraagprocedure
- heroverwogen of aangepaste beschikkingen
- bezwaar- en beroepschriften.

Deze elementen komen samen in een globale berekening van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven die door de VAR veroorzaakt worden. Het was niet mogelijk om ook de uitvoeringskosten in kaart te brengen.

In de regel hebben de paragrafen in het hoofdstuk de volgende vorm: eerst de relevante feiten, dan geconstateerde en door partijen aangedragen aandachtspunten en tot slot een overzicht van aangedragen oplossingen. Daarbij wordt steeds vermeld (waar relevant) wat de bron(nen) is (zijn) van zowel aandachtspunten als oplossingen. Het gaat dan vooral om VAR-aanvragers en belangenorganisaties. Ook door medewerkers van de Belastingdienst en de SIOD is een aantal voorstellen tot verbetering gedaan (op persoonlijke titel).

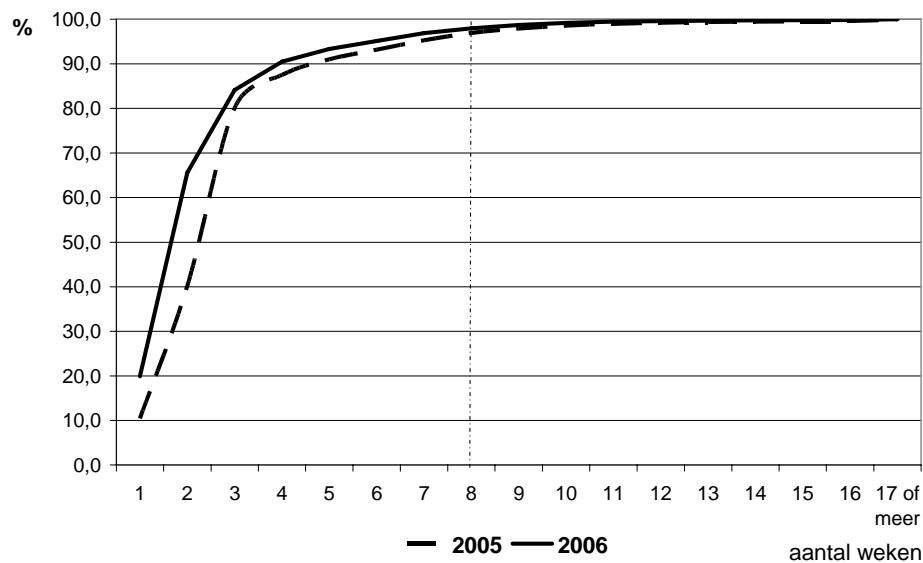
5.2 Afhandeling VAR-aanvragen

De gemiddelde doorlooptijd van de verwerking van de VAR-aanvragen door de Belastingdienst bedroeg in 2006 ongeveer 2,6 (werk)weken. Dit is een afname ten opzichte van 2005, toen de gemiddelde doorlooptijd 3,1 weken bedroeg. De Wet Inkomstenbelasting 2001 bepaalt dat de inspecteur van de Belastingdienst binnen acht weken na de aanvraag een verklaring over de arbeidsrelatie dient af te geven aan de aanvrager. De inspecteur kan deze beslistermijn éénmalig en gemotiveerd verlengen met vijf weken. Uit de uitvoeringsinformatie van de Belastingdienst blijkt dat 98% van de aanvragen binnen de wettelijke termijn is afgehandeld (zie figuur 16). In 2005 bedroeg dit percentage nog 97%.

Ook het aantal 'moeilijke dossiers' is afgenomen tussen 2005 en 2006. Ruim 300 aanvragen waren in 2006 na 17 weken nog niet afgehandeld, terwijl dit er in 2005 ruim 600 waren. In totaal gaat het om nog geen 0,5% van het aantal aanvragen. De resultaten geven aan dat de Belastingdienst zich over het algemeen goed weet te houden aan de wettelijk afgesproken termijn bij de verwerking van VAR-aanvragen.

De stakeholders waarmee gesproken is, geven aan dat een doorlooptijd van - voor bijna alle aanvragen - maximaal 8 weken, maar in de regel korter, acceptabel is. Het wordt anders als de termijn de wettelijke acht weken raakt en de Belastingdienst vragen heeft. Dan komen er nog eens vijf weken bij en als er dan ook nog bezwaar wordt aangetekend, is het een kwestie van wel heel lange adem. De mogelijkheid om al in september een VAR voor het volgende jaar aan te vragen wordt wel als positief ervaren.

figuur 16 Doorlooptijd aanvraagprocedure Verklaring Arbeidsrelatie, aandeel afgeronde aanvragen in weken, 2005-2006



Bron: Belastingdienst, 2007.

De Belastingdienst past binnen de aanvraagprocedure de wet toe en maakt gebruik van jurisprudentie om te komen tot een VAR-beschikking van een van de vier typen (zoals beschreven in hoofdstuk 2). De beoordelingscriteria gebaseerd op jurisprudentie zijn in grote lijnen bekend, maar de exacte criteria zijn niet publiekelijk bekendgemaakt. In zekere zin is dat ook onmogelijk omdat de mees- te criteria nadrukkelijk in een bredere context beschouwd moeten worden.

In totaal wordt ongeveer 4% van de VAR-aanvragen niet in behandeling genomen door de Belastingdienst. In 2006 ging het om 8.795 aanvragen. Dit kan verschillende achtergronden hebben. Het betreft bijvoorbeeld een aanvraag voor handelsactiviteiten (voor dergelijke werkzaamheden kan geen VAR worden aangevraagd), de aanvraag is ingediend door een rechtspersoon (alleen natuurlijke personen kunnen een VAR aanvragen), de aanvrager heeft te weinig informatie verstrekt of de aanvraag is ingediend door een in het buitenland woonachtige persoon (alleen in Nederland wonende personen kunnen een VAR aanvragen).

Aandachtspunten aanvraagprocedure

Uit de enquête onder aanvragers en de interviews met opdrachtgevers kwamen zeer weinig klachten op dit punt naar voren. Enkele klachten hebben (meer) betrekking hebben op administratieve lasten en komen verderop in dit hoofdstuk aan de orde. De belangenorganisaties haalden wel een fout aan die bij de introductie in de brochure zat.¹ In maart 2007 is de brochure tekstueel daarom aangepast in overleg met (vooral) PZO.

¹ Zo werden de woorden/begrippen bemiddeling en detachering min of meer door elkaar gebruikt terwijl er duidelijke verschillen, ook in arbeidsrechtelijke zin, tussen zitten.

Volgens enkele organisaties¹ die als bemiddelaar van ZZP'ers actief zijn, is de aanpassing van de brochure echter onvoldoende. Er wordt huns inziens weinig rekening gehouden met bemiddelaars: deze bevinden zich in het grijze gebied. Deels (a) doordat bureaus 'extra service' bieden bij wijze van klantenbinding en ter verwerving van een financiële vergoeding, en deels omdat het diensten betreft die gezien worden als 'kenmerk van zelfstandig ondernemerschap' in het kader van de beoordelingscriteria. Daarnaast (b) door de grote overeenkomsten in de betalingssystematiek tussen uitzenden en bemiddelen. De (Rijks)overheid speelt hierin in zekere zin een dubbelrol, omdat zij ZZP'ers vrijwel uitsluitend inhuurt via bemiddelaars (op een contract dat met de bemiddelaar is afgesloten).

Volgens een medewerker van de Belastingdienst is het verder zo dat eenheid van beleid soms ontbreekt. Bij een 'uitgeworpen'² VAR-aanvraag wordt meestal beslist door de competente inspecteur. Deze inspecteur meldt zijn beslissing aan de Belastingdienst in Winterswijk die vervolgens de VAR-beschikking verstrekt. Ogenscheinlijk is daarmee sprake van een uniforme handelwijze, maar in de praktijk kan de afhandeling van regio tot regio verschillen. Dat kan afhankelijk zijn van de door de inspecteur van de Belastingdienst van het regiokantoor aangewezen werkeenheden (LB of IB). Een LB-specialist zal VAR-aanvragen eerder vanuit de invalshoek loonbelasting bezien en eerder de neiging hebben een VAR-Loon af te geven; de IB-specialist oordeelt meer vanuit ondernemerschap en is mogelijk eerder geneigd een VAR-WUO/DGA af te geven. Naar verluidt speelt dit vooral in de ICT-sector en de thuiszorg. De Belastingdienst krijgt bij de afgifte van een VAR-Loon soms van de aanvrager te horen dat een vergelijkbare aanvraag door een collega geresulteerd heeft in bijvoorbeeld een VAR-WUO.

Mogelijke oplossingen aandachtspunten aanvraagprocedure

In het geval van bemiddeling zou, via een inlegvel, toegelicht moeten worden dat via meerdere bemiddelaars wordt gewerkt en dat de aanvrager zelf de tarifiering bepaalt. Ook geven de bemiddelaars aan dat het beter zou zijn als de criteria exact gedefinieerd en publiek beschikbaar zijn. Ze geven aan behoefte te hebben aan een lijst waarin beschreven staat wat wel en niet acceptabel is (uitgaande van het ontvangen van een VAR-WUO of VAR-DGA), bijvoorbeeld waar het gaat om een minimaal aantal ingeschakelde bemiddelaars per jaar.

Voor een toename van de eenheid van beleid worden twee oplossingen aangedragen door de medewerker van de Belastingdienst:

- Meer coördinatie tussen de betrokken onderdelen/inspecteurs
- Meer elektronische afhandeling van aanvragen door een betere beslisboom³.

¹ Er is een gesprek gevoerd met een uitzendbureau, en een brief aan de Belastingdienst Oost/kantoor Winterswijk bestudeerd van een accountantskantoor (reikwijdte van de verklaring arbeidsrelatie in diverse situaties).

² De meerderheid (80-85 procent) van de beschikkingen wordt door de computer vastgesteld op basis van een beslisboom. Aanvragen die passen in de beslisboom worden 'uitgeworpen' door de computer en handmatig beoordeeld.

³ In dit kader is het relevant op te merken dat er binnenkort een pilot van start zal gaan waarbij de Belastingdienst Winterswijk ervoor moet zorgen dat 95% van het aantal aanvragen VAR automatisch wordt afgehandeld.

5.3 Heroverwogen beschikkingen en bezwaar- en beroepschriften

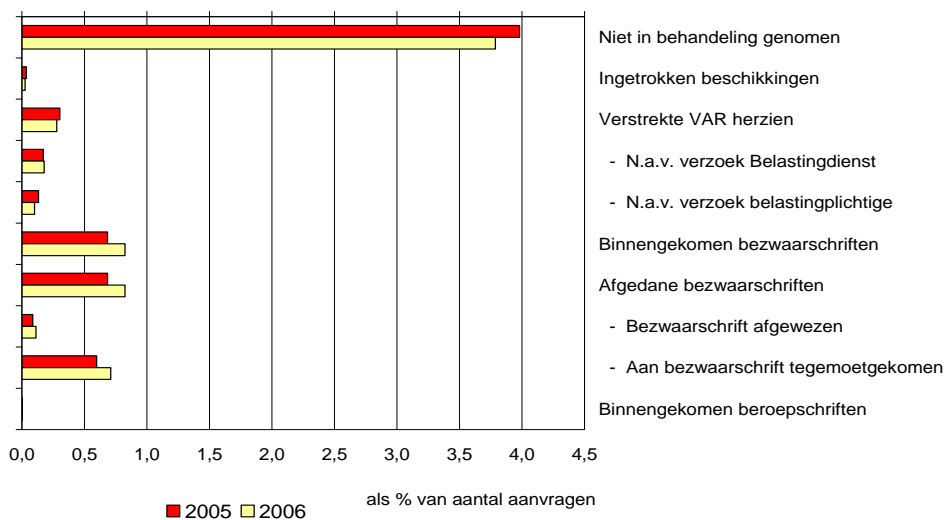
Feiten

Het aantal heroverwogen beschikkingen en het aantal bezwaar- en beroepschriften kunnen als indicatoren voor de kwaliteit van de beschikkingsprocedure worden geïnterpreteerd. De Belastingdienst en het UWV hebben in een gezamenlijk besluit (Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking) de criteria vastgelegd, waaraan zij arbeidsrelaties toetsen. Een relatief groot aantal heroverwogen beschikkingen en/of bezwaar- en beroepschriften, zou kunnen duiden op een minder zorgvuldige beoordeling van de betrokken diensten met betrekking tot de toetsing van de werkzaamheden waarvoor een VAR wordt aangevraagd.

Dat is niet het geval: uit de enquête onder opdrachtnemers blijkt dat in 3% van de aanvragen de Belastingdienst een andere VAR heeft verstrekt dan is aangevraagd.¹ In de meeste gevallen betreft het een aanvraag voor een VAR-WUO, waarbij de Belastingdienst na toetsing van de arbeidsrelatie een VAR-Loon of een VAR-ROW verstrekt. Ongeveer de helft van de betrokken personen diende naar aanleiding van de beschikking een bezwaarschrift in bij de Belastingdienst.

Dit komt redelijk overeen met de cijfers van de Belastingdienst: in 2006 bedroeg het aantal ingediende bezwaarschriften 1.914 (0,8% van aantal aanvragen, zie figuur 17).

figuur 17 Aantal vervolgpcedures m.b.t. aanvraag Verklaring Arbeidsrelatie, als % van het aantal aanvragen, 2005-2006



Bron: Belastingdienst, 2007.

De Belastingdienst heeft deze bezwaarschriften allemaal in het lopende jaar afgedaan. In 86% van de gevallen is aan het bezwaarschrift tegemoetgekomen.

¹ Het aantal respondenten dat aangeeft een ander oordeel van de Belastingdienst te hebben gekregen dan hun aanvraag, is beperkt. De hier genoemde resultaten moeten daarom met de nodige voorzichtigheid worden geïnterpreteerd.

Het aantal personen dat bij een afgewezen bezwaarschrift besloot om een beroepsprocedure bij de rechter aan te spannen is bijna nihil. In 2006 ging het om zes gevallen, wat neerkomt op 0,3% van het aantal binnengekomen bezwaarschriften. Ook het aantal herziene beschikkingen VAR is te verwaarlozen; het is nog geen 0,5% van het totale aantal aanvragen.

Hoe moeten deze uitvoeringsprestaties van de Belastingdienst worden beoordeeld? Het aantal ingetrokken beschikkingen, herziene VAR's en bezwaar- en beroepsprocedures lijkt op het eerste oog gering. Dit wekt sterk de indruk dat de VAR-regeling op dit punt doelmatig is uitgevoerd, via een zorgvuldige beoordeling van de aanvragen. Daarbij passen twee kanttekeningen:

- de termijn die sinds de invoering verstreken is, is zo kort dat een groot-scheepse feitelijke controle door de Belastingdienst nog niet aan de orde geweest is;
- door een respondent werd opgemerkt dat het efficiënter is een licht gewijzigde aanvraag in te dienen dan een bezwaarschrift (sneller en grotere slaagkans). Feitelijke informatie op dit punt is echter niet beschikbaar.

Om de cijfers enigszins in perspectief te plaatsen, kan een (globale) vergelijking worden gemaakt met uitvoeringsinformatie van andere fiscale wetgeving. Uit het jaarverslag 2006 van de Belastingdienst blijkt dat het aantal afgedane bezwaarschriften als percentage van het aantal voorlopige aanslagen ongeveer 18% bedroeg. Het aantal afgedane beroepsprocedures bedroeg zo'n 3% van het aantal ingediende bezwaarschriften. Afgezet tegen deze cijfers is de conclusie gerechtvaardigd dat de beoordeling van de VAR-aanvragen door de Belastingdienst over het algemeen doelmatig is uitgevoerd.

Aandachtspunten

Ook op dit terrein zijn geen specifieke aandachtspunten aangedragen.

5.4 Administratieve lasten

Feiten

Ten opzichte van de aanvraagprocedure VAR oude stijl is sprake van een zwaardere procedure, waarin meer vragen aan de aanvrager worden gesteld. Daarnaast wordt de geldigheidsduur van de VAR bekort tot één jaar als gevolg waarvan vaker een VAR zal worden aangevraagd. Volgens de Memorie van Toelichting leidt de verzwaring van de aanvraagprocedure, in combinatie met de bekorting van de geldigheidsduur, tot een toename van de administratieve lasten met € 2,2 miljoen.

Daar staat tegenover dat de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR regelt dat, als de opdrachtnemer in het bezit is van de VAR, het voor opdrachtgevers makkelijker zal zijn om richting UWV en Belastingdienst aan te geven dat er geen sprake is van een afdrachtplicht voor de loonbelasting en verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen. Daardoor kunnen zij hun administratie vereenvoudigen, omdat deze geen bescherming meer hoeft te bieden tegen mogelijke naheffing.

Bij de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is aangegeven dat, als gevolg van de toename van de rechtszekerheid, een reductie van de admini-

stratieve lasten met € 4,9 miljoen werd verwacht. Het netto-effect van de nieuwe verklaring op de administratieve lasten is destijds geraamd op een afname met € 2,7 miljoen.

In het evaluatieonderzoek is vastgesteld dat er in 2006 bij de Belastingdienst 50.000 meer VAR-aanvragen zijn binnengekomen dan was verwacht. Niet 180.000 maar in totaal 232.200 VAR-aanvragen zijn binnengekomen (zie paragraaf 2.2).

Uitgaande van de veronderstellingen waaronder het Ministerie van SZW in 2005 de administratieve lasten heeft geraamd, zorgen de extra VAR-aanvragen voor een additionele toename in de administratieve lasten van in totaal € 0,75 miljoen. Daardoor is het netto-effect van de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR op de administratieve lasten een afname met € 1,95 miljoen (zie verder bijlage VII).

Aandachtspunten

Uit de enquête blijft dat diverse VAR-aanvragers de administratieve lasten in relatie tot het aanvragen van een VAR onnodig hoog vinden. Het gaat dan vooral om de noodzaak jaarlijks een aanvraag in te dienen, ook als sprake is van (grotendeels) dezelfde antwoorden op de vragen op het aanvraagformulier.

Het is voor vele gesprekspartners¹ niet duidelijk waarom de VAR-ROW in het leven is geroepen. De Belastingdienst heeft daarmee alleen een kwalificatie van het inkomen afgegeven, waardoor de VAR-ROW voor de mate van rechtszekerheid geen toegevoegde waarde heeft. Wel heeft de aanvrager een duidelijke indicatie ten aanzien van de kwalificatie van zijn werkzaamheden en de daaraan gekoppelde fiscale gevolgen.

Het is denkbaar dat opdrachtgevers geen risico willen lopen (zij hebben immers een onderzoeksplicht om zich ervan te vergewissen dat er toch geen sprake is van loon uit dienstbetrekking) en liever iemand inhuren die wel over een VAR-WUO beschikt.

Volgens FNV Zelfstandige Bondgenoten wordt de aanvraag door startende ondernemers als belastend ervaren door de samenloop met de inschrijving in het Handelsregister en de aanvraag van een BTW-nummer. Zeker als er nogal variatie zit in de werkzaamheden en er mogelijk nog een VAR aangevraagd moet worden

Mogelijke oplossingen aandachtspunten

In algemene zin (reductie administratieve lasten) en in de context van de jaarlijks sterk vergelijkbare aanvragen wordt voorgesteld meer automatisering mogelijk maken. In dat kader wordt door diverse respondenten een vergelijking getrokken met de digitale belastingaangifte. Men vraagt zich af waarom het niet mogelijk is om een aanvraag online en/of elektronisch te doen. De Belastingdienst merkt in dit verband op dat dit een grote investering zou vergen, waarvan het maar de vraag is of die investering in verhouding staat tot de reductie van administratieve lasten.

¹ Aangegeven door stakeholders, door een deel van de opdrachtgevers en opdrachtnemers en door medewerkers van de Belastingdienst.

Voor het verschijnen van dezelfde jaarlijkse aanvraag met daarop dezelfde werkzaamheden wordt bovendien gesuggereerd (door enkele VAR-aanvragers) de beschikking enkele jaren te laten gelden, middels een extra vraag waarin kan worden aangegeven of het waarschijnlijk is dat de aanvrager het volgende jaar eenzelfde aanvraag indient. Zo ja, dan hoeven zij niet hetzelfde formulier opnieuw in te vullen. Ook wordt voorgesteld de looptijd generiek te verlengen. Tot slot is het idee aangereikt een formulier te ontwerpen waarop slechts wijzigingen ten opzichte van de oorspronkelijke aanvraag worden aangegeven, waarbij alleen bij daadwerkelijke wijzigingen een nieuw formulier daadwerkelijk ingediend moet worden (op straffe van een verzuimboete).

Enkele VAR-aanvragers stellen verder voor om, net als bij het belastingbiljet gaat gebeuren, bij de VAR-aanvraag de gegevens van de vorige aanvraag automatisch over te nemen, bijvoorbeeld door naast het downloaden ook het invullen van de formulieren via internet mogelijk te maken.

5.5 Overzicht belangrijkste bevindingen

De belangrijkste bevindingen met betrekking tot de diverse procedures die komen kijken bij het aanvragen en verlenen van een VAR:

- De Belastingdienst handelt 98% van de VAR-aanvragen af binnen de wettelijk afgesproken termijn.
- Er zijn relatief weinig bezwaar- en nog minder beroepsprocedures, en ook weinig (door de Belastingdienst) herziene beschikkingen. De meeste bezwaarschriften worden toegewezen.
- In een (beperkt) aantal gevallen dat aanvragen niet geautomatiseerd beoordeeld worden, is soms twijfel of er sprake is van eenheid van beleid.
- Sommige bemiddelaars ervaren de beoordelingscriteria als onduidelijk en ontoereikend.
- De gevolgen voor de omvang van de administratieve lasten zijn beperkt gebleven: het netto-effect van de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR op de administratieve lasten wordt geschat op een afname van € 1,95 miljoen.
- Enkele aangedragen verbeteringen van de procedure:
 - Maak meer automatisering mogelijk (het online en/of elektronisch indienen van een aanvraag).
 - Bewerkstellig dat eenmalig een aanvraag ingediend kan worden voor werkzaamheden die voor een periode van meerdere jaren worden verricht.
 - Geef in het geval van bemiddeling de ruimte om via een inlegvel aan te geven dat via meerdere bemiddelaars wordt gewerkt.
 - Zorg voor eenheid van beleid in de uitvoering aangaande de VAR via meer coördinatie en (nog) meer geautomatiseerde beoordeling.

6 Mogelijk misbruik en oneigenlijk gebruik

6.1 Inleiding

'ZZP'ers steken voordelen in zak' luidde de titel van een artikel in de Telegraaf op 6 november 2007¹. De auteurs zoomen in op de thuiszorg, maar geven aan dat ook in andere sectoren opdrachtgevers en hun voormalige werknemers de boel flessen door een opdrachtgever-opdrachtnemerrelatie voor te wenden (met geldelijk gewin voor beiden als gevolg) terwijl in de praktijk niets veranderd is aan hun arbeidsrelatie. Hoewel niet als zodanig vermeld, speelt de VAR daar volgens de auteurs een rol in.

In welke mate is nu sprake van misbruik of oneigenlijk gebruik van de VAR? Feitelijk is er weinig tot niets over bekend. Wel is duidelijk (op basis van het verleden en gesprekken in het kader van deze evaluatie) dat er een aantal branches zijn aan te geven waar wellicht knelpunten zitten. Genoemd zijn onder meer de (thuis)zorg, de bouw, het transport en de koeriersdiensten/postbezorging. Ook het werken via bemiddelaars (zie ook hoofdstuk 5) roept soms vraagtekens op.

Steekproefsgewijs onderzoekt de Belastingdienst of de VAR-verklaring terecht is verleend en op de juiste wijze wordt gebruikt. Daarnaast zijn er de reguliere controles² waarbij beoordeeld wordt of een mogelijk aanwezige VAR-verklaring geldig is en op de juiste wijze is gebruikt. Deze controles hebben nog geen concrete aanwijzing opgeleverd dat (stelselmatig) sprake is van misbruik of oneigenlijk gebruik in enige sector. Daarbij speelt een rol dat voor een specifieke controleactie van de Belastingdienst nog geen gelegenheid geweest is, ook omdat met de afhandeling van de aangiften van de Inkomstenbelasting over 2006 nog nauwelijks begonnen is. Controles in de vorm van boekonderzoeken vinden momenteel alleen op basis van meldingen en vermoedens plaats.

Daarnaast past een meer inhoudelijke kanttekening. De Belastingdienst heeft als uitvoerder in overleg met het Ministerie van Financiën, het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en het UWV er bewust voor gekozen om de VAR-regeling in te richten zoals deze er nu uitziet. Belangrijk aspect daarbij is de politieke keuze om primair het ondernemerschap te stimuleren. Dat daarbij enig risico wordt gelopen met betrekking tot het missen van belastingen en premies is een van tevoren afgewogen risico. Het is immers een illusie om te veronderstellen dat er een regeling kan worden ontworpen waarbij in het geheel geen misbruik of oneigenlijk gebruik zal plaatsvinden.

In het kader van de evaluatie moest er verder mee volstaan worden om dit aspect te onderzoeken aan de hand van interviews met belangenbehartigers en met medewerkers van de Belastingdienst en de SIOD. Het zij nadrukkelijk gesteld dat het hier geen officiële standpunten betreft, maar persoonlijke indrukken van de geïnterviewde medewerkers.

¹ Door Theo Besteman en Arnoud Breitbarth, waarbij de betreffende passage is opgetekend uit de mond van een niet nader genoemde werknemer van de Belastingdienst.

² De Belastingdienst heeft jaarlijks al vaste quota van (vooral beginnende) bedrijven waarbij controles worden verricht (waaronder controles op de VAR).

6.2 Medewerkers Belastingdienst

Uit de gesprekken met de medewerkers van de Belastingdienst zijn de volgende meningen opgetekend.

Internetsites helpen gewenste VAR-WUO en VAR-DGA te verkrijgen

Er zijn internetsites bekend waar aangegeven staat welke antwoorden op een VAR-aanvraag leiden tot de afgifte van een VAR (met name de VAR-WUO). Ook zijn er voorbeelden van VAR-beschikkingen te vinden, waarvan de gegevens online gewijzigd kunnen worden (NAW-gegevens, e.d.). Deze 'op maat gemaakte' (en dus valse) VAR kan vervolgens gedownload en uitgeprint worden.

Nog algemener kan gesteld worden dat degene die een aanvraag VAR doet, zelf verantwoordelijk is voor het invullen van de (juiste) gegevens. Eventuele ondersteuning door een internetprogramma is daarbij op zich geen probleem. Een onjuiste of een onterechte aanvraag is hoe dan ook niet tegen te houden. Indien bij controle wordt vastgesteld dat sprake van werknemerschap en verschuldigdheid van Loonbelasting, dan bestaan daarvoor de geëigende middelen van navordering en boete.

Wellicht is het wel wenselijk (dit aspect is niet onderzocht) om in de voorlichting - in het bijzonder in de toelichting op het aanvraagformulier van de VAR - aanvragers uitdrukkelijk te wijzen op de consequenties met betrekking tot het (na)heffen van belasting en premies en het niet verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen ingeval er onjuiste antwoorden zijn ingevuld.

Gebruik van valse en ingetrokken VAR-verklaringen

Er zijn valse dan wel niet originele VAR-beschikkingen in omloop, hoewel niet de indruk bestaat dat dit veel voorkomt. Daarbij kan een rol spelen dat opdrachtgevers daar niet altijd van op de hoogte zijn. Een VAR-verklaring die vandaag wordt afgegeven maar morgen wordt ingetrokken, kan in theorie nog de rest van het lopende jaar gebruikt worden; de aanvrager beschikt nog al die tijd over een originele VAR. Opdrachtgevers kunnen niet controleren of er sprake is van een geldige VAR.

Als oplossing hiervoor wordt aangedragen een VAR-registratiesysteem in te voeren. Dat zou een openbaar register moeten zijn waarin uitsluitend de nummers en typen van de geldige VAR-beschikkingen staan vermeld. Opdrachtgevers zouden dan via de raadpleging van dat register kunnen controleren of zij met een bonafide opdrachtnemer te maken hebben. Eerder is dat echter niet mogelijk gebleken vanwege privacyaspecten. Bovendien zou het de administratieve lasten voor opdrachtgevers sterk doen toenemen.

Toezicht op de afgegeven VAR-verklaringen

Zoals al aangegeven in de inleiding is er (nog) geen gelegenheid geweest voor een wat grootschaliger controleactie door de Belastingdienst. Het verdient daarom aanbeveling om bevindingen op dit terrein gestructureerd bij te houden, om op enige termijn te kunnen komen tot een gefundeerd oordeel over het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik.

6.3 Medewerkers SIOD

Uit de gesprekken met de medewerkers van de SIOD zijn de volgende meningen opgetekend.

Fraudegevoeligheid VAR

Gelet op de rechtsgevolgen van de VAR is het te overwegen om een zwaardere toets en extra aandacht voor fraudealertheid aan te bevelen. Voorbeelden van dergelijke criteria zijn: is het BTW-nummer door de Belastingdienst toegekend, komt de identiteit (inclusief het Sofinumnummer) overeen met de aanvrager, verblijft de aanvrager legaal in Nederland, zijn er voorgaande belastingaangiften, wie voert de administratie voor de aanvrager, komt het opgegeven bankrekeningnummer overeen met de persoonsgegevens.

Zeker als een VAR-DGA verkregen is, zou er normaliter een aangifte Inkomsten en vennootschapbelasting moeten volgen (of in eerdere jaren ingediend zijn). Is dat niet het geval, dan kan dat op fraude wijzen.

Na de afgifte van een VAR-beschikking zou na afloop van enkele maanden getoetst kunnen worden in hoeverre de in de VAR-aanvraag aangegeven informatie juist is. Daarbij kan ook nagegaan worden of er tussenpersonen zijn ingeschakeld (bijvoorbeeld door na te gaan wie de administratie voor de aanvrager verzorgt).

Het valt verder te overwegen om als Belastingdienst te bewerkstelligen dat er een strafrechtelijke dan wel bestuursrechtelijke sanctionering plaatsvindt in geval van fraude. Uiteraard afhankelijk van de soort en ernst van de fraude. Nu is er nog sprake van het gebruik van een bestuursrechtelijke boete en/of naheffing.

Betere afbakening van de ZZP'er

Zowel de Belastingdienst als de ZZP'er is er bij gebaat als er een wettelijk kader is, waarin criteria staan waaraan een ZZP'er moet voldoen¹. Dan zou beter beoordeeld kunnen worden of er sprake is van inkomsten uit het voeren van een onderneming.

Intensivering controles

Aangekaart wordt verder de wenselijkheid van het intensiveren van de controles op alle ZZP'ers, zowel vreemdelingen als Nederlanders en zowel degenen met als zonder een VAR. De betreffende medewerker heeft de indruk dat het een toenevend fenomeen lijkt dat door de ZZP-constructie de premie- en belastingafdracht vermeden wordt, terwijl feitelijk sprake is van een werknemer-werkgeverrelatie. Een dergelijke controle zou door één instantie uitgevoerd moeten worden. Dit lijkt in de mening van de onderzoekers overigens nogal te botsen met de geest van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR.

Als voorbeeld wordt tot slot aangedragen dat in een van de SIOD-onderzoeken bleek dat binnen een arbeidsrelatie een coöperatie werd opgericht die alles (factureren, prijsafspraken maken, administratie voeren etc.) regelde voor de ZZP-

¹ Het is al vaak gebleken dat daar moeilijk invulling aan gegeven kan worden.

er. In de visie van deze medewerker kan het niet de bedoeling zijn van de wetgever dat een zelfstandige ondernemer niets meer doet voor zijn bedrijf en dat feitelijk sprake is van arbeid in dienstbetrekking. De medewerker suggereert dat een circulaire duidelijkheid kan geven over wat verstaan wordt onder de 'stoffelijke behoeften' waaraan de coöperatie volgens het Burgerlijk Wetboek voor leden moet voldoen.

6.4 Overige betrokken partijen

'Gedwongen' opdrachtnemerschap

Van FNV Zelfstandige Bondgenoten komt de indruk dat het voorkomt dat opdrachtgevers eisen dat de opdrachtnemer een VAR-beschikking aanvraagt (of zelfs zelf activiteiten onderneemt om de VAR voor de opdrachtnemer aan te vragen), terwijl er sprake lijkt te zijn van loon uit dienstbetrekking. Bij de aanvraag beseft de opdrachtnemer vaak niet welk risico hij/zij loopt, met name als het gaat om de dekking vanuit de sociale voorzieningen. Er zijn voorbeelden bekend (genoemd wordt de tuinbouw/kassenbouw) waarin meerdere VAR-aanvragen zijn ingediend, die allemaal hetzelfde handschrift hebben. De indruk bestaat wel dat dit sporadisch voorkomende uitwassen zijn.

Waar het gaat om eigen werknemers die door hun werkgever worden 'gestimuleerd' om als ZZP'er te gaan werken (en om daarvoor een VAR aan te vragen), wordt door de geraadpleegde opdrachtgevers overigens eenduidig geantwoord: zij vragen dat niet. Met andere woorden, niemand 'dwingt' zijn eigen personeel om ZZP'er te worden¹.

6.5 Overzicht belangrijkste bevindingen

De belangrijkste bevindingen met betrekking tot misbruik of oneigenlijk gebruik van de VAR:

- Feiten op dit terrein zijn niet of nauwelijks beschikbaar.
- Op basis van dit onderzoek kan geen inschatting worden gemaakt van de omvang van misbruik en oneigenlijk gebruik.
- Op enkele punten is er wel aanleiding om (extra) goed te controleren.
- Het is zeker aan te raden structureel controle-informatie te verzamelen om zo tot een feitelijk inzicht op dit punt te komen.

¹ In de thuiszorg zijn dergelijke gevallen overigens wel bekend. Waarbij wel enkele kanttekeningen op zijn plaats zijn. Dergelijke acties lijken deels gedreven door veranderingen in wetgeving (WMO bijvoorbeeld). Van echte dwang is bovendien geen sprake - het blijft een persoonlijke keuze.

BIJLAGE I Ontstaansgeschiedenis VAR

Inleiding

In deze bijlage wordt ingegaan op de ontstaansgeschiedenis van de VAR oude stijl en de overwegingen die golden voor de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR (VAR nieuwe stijl). De betreffende informatie is grotendeels uit deskresearch verkregen, vooral uit het onderzoeksrapport 'Vogelvrij? Een onderzoek naar de sociale en fiscale status van freelancers' (EIM, 2002) en uit de memorie van Toelichting van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR. Daarnaast hebben de interviews met vertegenwoordigers van de Belastingdienst veel bruikbare informatie opgeleverd. Er is enige overlap met de inleiding (§1.1).

2001-2002: De introductie van de Verklaring Arbeidsrelatie

De invoering van de VAR was onderdeel van aanbevelingen van de werkgroep HOZ (Harmonisatie Ondernemers en Zelfstandigen). Deze werkgroep signaleerde dat weliswaar de sprong naar het zelfstandig ondernemerschap steeds vaker werd gemaakt, maar dat een dergelijke arbeidsrelatie niet duidelijk kon worden afgebakend van die arbeidsrelaties die als een privaatrechtelijke of fictieve dienstbetrekking moeten worden omschreven. De opdrachtgever verkeerde in onduidelijkheid over de status van de bij hem werkzame opdrachtnemer. Meende hij dat de opdrachtnemer niet in dienstbetrekking werkzaam was, dan konden Belastingdienst en het Lisv (thans: UWV) menen dat toch sprake was van werknemerschap en dus van verschuldigdheid van belasting en premies. De werkgroep merkte op dat dergelijke interpretatierisico's een rem konden zetten op de ontwikkeling van zelfstandig ondernemerschap. Dat zou een beperking van de economische dynamiek betekenen. Als oplossing van dit risico stelde de werkgroep voor een verklaring te introduceren die voor aanvang van de arbeidsrelatie duidelijkheid bood over de juridische status van de opdrachtnemer. Het toenmalige kabinet onderschreef de analyse en aanbevelingen van de werkgroep en stemde in met de introductie van een dergelijke verklaring.

De Verklaring arbeidsrelatie is in 2001 in de belastingwetgeving opgenomen. De VAR is een oordeel vooraf van de Belastingdienst over de fiscale status van de voordelen uit een arbeidsrelatie of soortgelijke arbeidsrelaties die onder overeenkomstige condities worden aangegaan. De VAR heeft betrekking op de in de aanvraag gespecificeerde werkzaamheden. De VAR heeft vier verschijningsvormen. Het inkomen dat de opdrachtnemer ontvangt uit deze werkzaamheden wordt beoordeeld als:

- 1 winst uit onderneming (VAR-WUO);
- 2 inkomen van een vennootschap waarvan de persoon directeur-grotaandeelhouder is (VAR-DGA)¹;
- 3 loon uit een dienstbetrekking (VAR-Loon); of
- 4 resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-ROW).

¹ T.o.v. de andere typen is de VAR-DGA pas in 2002 in de wet opgenomen.

De VAR-WUO en VAR-DGA worden ook wel zelfstandigheidsverklaringen genoemd. Zij golden vanaf 2002 als zelfstandigheidsverklaring voor de socialeverzekeringswetten (WAZ - tot 01-08-2004 - en de werknemersverzekeringen). De VAR-Loon en VAR-ROW hebben voor de toepassing van de socialeverzekeringswetten geen betekenis.

2002-2004: de VAR in de praktijk

Als zelfstandigheidsverklaring voor de socialeverzekeringswetgeving hadden de VAR-WUO en VAR-DGA vanaf 1 januari 2002 de volgende rechtsgevolgen:

- de opdrachtnemer wordt niet als werknemer verzekerd, voor zover hij geen werkzaamheden in privaatrechtelijke dienstbetrekking verricht;
- de opdrachtgever is in beginsel gevrijwaard van premieheffing, ook als achteraf blijkt dat hij tijdens de looptijd van de verklaring een dienstbetrekking met de opdrachtgever is aangegaan.

Het UWV volgt het oordeel van de Belastingdienst over de verstrekte VAR-WUO of VAR-DGA. De Belastingdienst beoordeelt welke soort VAR op de aanvraag wordt verstrekt; die beoordeling doet UWV niet opnieuw. Wel is het zo dat de wet zo is vormgegeven dat de VAR-WUO en VAR-DGA enkel de fictieve dienstbetrekking uitsluiten. De afweging is in de praktijk dus gecompliceerder. Werknemers die een 'echte dienstbetrekking' hadden, waren namelijk wat betreft die arbeids-relatie van rechtswege verzekerd.

Een zelfstandigheidsverklaring bood dus geen ontheffing van premieplicht en verzekering wanneer (achteraf werd vastgesteld dat) sprake was van een echte dienstbetrekking. Maar een zelfstandigheidsverklaring zorgde er wel voor dat bij een 'echte dienstbetrekking' de premieplicht werd verlegd van de opdrachtgever naar de opdrachtnemer. De redenering was dat wanneer een opdrachtnemer een zelfstandigheidsverklaring had, de opdrachtgever ervan uit mocht gaan dat deze persoon als zelfstandige werkzaam was en dat er geen sprake was van een 'echte dienstbetrekking'.

De verantwoordelijkheid voor het naleven van de vereisten voor zelfstandig ondernemerschap werd dan ook gelegd bij de houder van de zelfstandigheidsverklaring: de opdrachtnemer. Dat betekende dat wanneer achteraf werd vastgesteld dat toch sprake was van een echte dienstbetrekking, de opdrachtnemer met de naheffing van premies werd geconfronteerd. De zelfstandigheidsverklaring gold dus alleen voor de opdrachtgever als vrijwaring van naheffing van loonbelasting en premies. Deze verlegging van de naheffing vond echter weer niet plaats indien de opdrachtgever in redelijkheid kon weten dat er sprake was van een 'echte dienstbetrekking'. De opdrachtgever was ook gevrijwaard van naheffingen als later bleek dat er sprake was van een *fictieve dienstbetrekking*.

Voor de opdrachtgever betekende de VAR dus een beperkte zekerheid. Hij moest alsnog beoordelen of er sprake kon zijn van een echte dienstbetrekking. Om de opdrachtgever bij het maken van die beoordeling te ondersteunen, publiceerden Belastingdienst en UWV eind 2002 de Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking (laatstelijk gepubliceerd: 6 juli 2006, Stcrt. 141). Hierin leggen zij uit, op grond van de wetssystematiek en rechtspraak, hoe arbeidsrelaties worden getoetst op de aanwezigheid van de dienstbetrekking en welke rol de VAR daarin vervult. De

Beleidsregels zijn voor de opdrachtgever een hulpmiddel om zelf een toets te kunnen maken.

VAR-Resultaat uit Overige Werkzaamheden

Wanneer een beschikking werd afgegeven dat de persoon inkomsten heeft als resultaat uit overige werkzaamheden, bleef er onzekerheid bestaan. De VAR-ROW had voor de socialezekerheidswetgeving geen betekenis. De opdrachtgever van de opdrachtnemer die een VAR-ROW overhandigde moest voor de toepassing van de socialezekerheidswetten die arbeidsrelatie toetsen op de aanwezigheid van een echte of fictieve dienstbetrekking. Het UWV accepteerde de VAR-ROW dan ook niet als vrijwaring voor het afdragen van premies voor de werknemersverzekeringen. Indien (achteraf) werd vastgesteld dat sprake was geweest van een echte of fictieve dienstbetrekking kon het UWV tot vijf jaar na afloop van de werkzaamheden premies naheffen (bij de opdrachtgever). Door de onzekerheid over de status van de opdrachtnemer loopt de opdrachtgever een groot financieel risico.

Vanaf 2005: VAR nieuwe stijl

Aanleiding Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR

Al snel na de invoering van de zelfstandigheidsverklaring brachten zelfstandigenorganisaties en andere maatschappelijke organisaties bezwaren naar voren tegen de effecten van de getroffen regeling. Het voornaamste bezwaar was dat de systematiek aan opdrachtgevers geen zekerheid bood in de gevallen waarin, achteraf beoordeeld, toch op basis van een privaatrechtelijke dienstbetrekking was gewerkt. De onzekerheid betrof met name de vraag of er sprake was van verzekeringsplicht, en dus premieplicht voor de sociale verzekeringen. De juridische kwalificatie van de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en de opdrachtnemer werd als dermate complex beoordeeld dat opdrachtgevers hun risico niet konden inschatten.

Doel Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR

De regering wilde, in het licht van de beschreven kritiek, de positie van zelfstandige opdrachtnemers versterken door de rechtszekerheid voor hun opdrachtgevers te vergroten. De Wet strekt ertoe dat aan het oordeel vooraf van de Belastingdienst voor de socialeverzekeringwetgeving meer rechtsgevolgen worden verbonden. Door aan de opdrachtgever een VAR-WUO of VAR-DGA te overleggen, verkrijgt deze de zekerheid dat inhouding en afdracht van loonheffing en premies voor de werknemersverzekeringen achterwege kan blijven; de arbeidsrelatie wordt niet als echte of fictieve dienstbetrekking aangemerkt.

Uitwerking VAR nieuwe stijl

De Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR regelt dat een opdrachtgever wordt gevrijwaard van heffing van loonbelasting en premies volksverzekering als

- een opdrachtnemer hem een geldige VAR-DGA of een VAR-WUO heeft getoond,
- de opdrachtgever over een kopie van de verklaring beschikt en
- de identiteit van de opdrachtnemer is vastgesteld (vastgelegd middels een kopie van het identiteitsbewijs in de administratie).

Dit betekent dat in geval één van beide VAR's wordt voorgelegd de opdrachtgever geen loonbelasting/premies volksverzekeringen en premies werknemersverzekeringen¹ hoeft in te houden en dat de opdrachtnemer niet als werknemer verzekerd is. Ten aanzien van deze arbeid heeft de opdrachtnemer dan ook geen recht op uitkeringen inzake WW, ZW of de WAO.

De beoordelingscriteria die de Belastingdienst toepast, zijn in grote lijnen hetzelfde gebleven als onder de VAR oude stijl het geval was (meer hierover in hoofdstuk 3). De VAR nieuwe stijl sluit het begrip dienstbetrekking volledig uit wanneer een VAR-WUO of VAR-DGA verleend wordt, door wijziging van de betreffende wetsartikelen in de werknemersverzekeringen en de Wet op de loonbelasting 1964.

Bij de voorbereiding op het wetsvoorstel is gekeken of aan de VAR-ROW dezelfde rechtsgevolgen verbonden kunnen worden als aan de VAR-WUO en de VAR-DGA. Dit bleek echter onuitvoerbaar. De aanvraagprocedure zou te ingewikkeld worden. Het was namelijk niet mogelijk de aanvraagprocedure zodanig vorm te geven dat op een eenvoudige manier onderscheid gemaakt wordt tussen resultaatgenieters en personen die (fictief) als werknemer worden aangemerkt.

Kwaliteit invoering VAR uitbreiding rechtsgevolgen

Uit het evaluatieonderzoek is gebleken dat PZO, FNV Zelfstandigen en opdrachtnemers de VAR nieuwe stijl positief beoordelen. Opdrachtnemers die voorheen ook een VAR hebben gekregen, hebben meer werkzaamheden dan voorheen. Opdrachtgevers eisen meer en vaker dan voorheen de overlegging van een VAR.

Echter, in de aanvangsperiode kende de invoering van de VAR uitbreiding rechtsgevolgen een aantal invoeringsproblemen. Uit de interviews met stakeholders kwamen de volgende stekeligheden naar voren:

- Er zaten fouten in de brochure.² In maart 2007 is de brochure tekstueel aangepast.
- De ambtenaren waren na invoering van de wet nog niet volledig ingewerkt. Zo waren er volgens belangenorganisaties inspecteurs die nog steeds met uren-criteria werkten en met aantallen opdrachtgevers. Bij de Belastingdienst werd de VAR soms beoordeeld als een soort specificatie van inkomsten, terwijl het in feite een verwachting van toekomstige inkomsten betreft.
- PZO gaf aan dat de informatieverstrekking aan de ambtenaren beter had gekund. Door gebrek aan kennis bij onder meer de Belastingtelefoon en onduidelijkheden over het uren-criterium (relevant voor ondernemersaftrek, maar niet voor VAR-beschikking) kreeg PZO veel verontruste leden aan de telefoon. Bij PZO hebben ze dan ook een eigen helpdesk moeten inrichten.
- Ook de informatieverstrekking aan opdrachtgevers en opdrachtnemers had achteraf gezien beter gekund. Er bestond aanvankelijk veel argwaan tegen de VAR. Het heeft even geduurd voordat sommige opdrachtgevers op de hoogte waren van het feit dat ze bij een opdrachtnemer met VAR-WUO en/of VAR-DGA verschoond zijn van naheffingen. Een snellere en betere informatiever-

¹ Vanaf 1-1-2006: loonheffingen (inclusief inkomensafhankelijke bijdrage Zvw).

² Zo werden de woorden/begrippen bemiddeling en detachering min of meer door elkaar gebruikt terwijl er duidelijke verschillen, ook in arbeidsrechtelijke zin, tussen zitten.

strekking had ervoor kunnen zorgen dat de argwaan sneller zou zijn weggenomen.

- Er was wat onduidelijkheid voor (nieuwe) aanvragers. Voor sommigen van hen heeft het even geduurd tot men door had dat naast inschrijving in het handelsregister en een BTW-nummer ook een VAR noodzakelijk kan zijn.

Alle stakeholders zijn van mening dat de invoeringsproblemen slechts tijdelijk van aard waren, maar dat nu met de rechtszekerheid van de VAR nieuwe stijl veel onzekerheid is weggenomen.

BIJLAGE II Aanvraagformulier VAR

Het Aanvraagformulier VAR bevat de volgende vragen:

- 1) Gegevens
 - 1 Naam, Adres, Postcode en woonplaats, Telefoonnummer, Sofinummer, Naam besloten vennootschap, FI-nummer besloten vennootschap, Voor welk jaar vraagt u deze verklaring aan
- 2) Werkzaamheden
 - 1 Omschrijving van de werkzaamheden waarvoor u de verklaring aanvraagt:
 - 2 Heeft de belastingdienst deze gegevens al eerder beoordeeld?
 - 3 Hoe beoordeelt u zelf de inkomsten uit deze werkzaamheden waarvoor u de verklaring aanvraagt?
 - 4 Hoeveel uur denkt u aan deze werkzaamheden te besteden in het jaar waarvoor u de verklaring aanvraagt?
 - 5 Hoeveel opdrachtgevers verwacht u voor deze werkzaamheden in het jaar waarvoor u de verklaring aanvraagt?
 - 6 Hoeveel opdrachtgevers had u voor deze werkzaamheden in het jaar voorafgaand aan het jaar waarvoor u de verklaring aanvraagt?
 - 7 Kunt u deze werkzaamheden zonder toestemming van een opdrachtgever door iemand anders laten uitvoeren?
 - 8 Wanneer bent u met deze werkzaamheden begonnen?
 - 9 Is het risico (tijd, geld) voor u als opdrachtgevers niet tevreden zijn over het resultaat van de werkzaamheden?
 - 10 Verricht u werkzaamheden voor opdrachtgevers bij wie u voorheen een dienstbetrekking had waarin u soortgelijke werkzaamheden verrichtte?
 - 11 Worden dezelfde werkzaamheden (ook) door werknemers verricht die in loondienst zijn bij de opdrachtgever?
 - 12 Werkt u via een detacheringsbureau of uitzendbureau?
- 3) Inkomsten
 - 1 Wat zijn uw geschatte jaarinkomsten voor de werkzaamheden waarvoor u een verklaring aanvraagt?
 - 2 Houdt uw opdrachtgever loonheffing in op deze inkomsten?
 - 3 Wordt u door uw opdrachtgever doorbetaald als u ziek bent of vakantie hebt?
 - 4 Bent u verplicht aanwijzingen van uw opdrachtgever(s) op te volgen ten aanzien van de uitvoering van uw opdrachten?
 - 5 Worden de inkomsten hoofdzakelijk behaald bij een opdrachtgever?
- 4) Werkwijze
 - 1 Verstuurt u facturen voor de werkzaamheden waarvoor u deze verklaring aanvraagt?
 - 2 Maakt u reclame voor deze werkzaamheden?
 - 3 Bent u ingeschreven bij de Kamer van Koophandel?
 - 4 Heeft u personeel in dienst?
 - 5 Heeft u een BTW-nummer?
 - 6 Investeert u jaarlijks voor meer dan € 2.500,-?
 - 7 Verricht u deze werkzaamheden op de locatie van uw opdrachtgever?
 - 8 Beschikt u over de vergunningen/certificaten noodzakelijk voor de uitvoering van uw werkzaamheden?
 - 9 Houdt u een boekhouding bij of laat u die bijhouden?

Aanvraag VAR door buitenlandse belastingplichtigen

In het buitenland wonende personen, die privé of via hun eigen vennootschap hun diensten aanbieden aan in Nederland gevestigde opdrachtgevers, kunnen een verklaring aanvragen bij de Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland in Heerlen. Voorwaarde is dat deze personen in Nederland een vaste inrichting hebben van waaruit goederen worden geleverd of diensten worden verleend. Of er van een vaste inrichting sprake is, wordt overigens door de inspecteur van de Belastingdienst (de competente eenheid van de opdrachtgever) vastgesteld. Of dat ook daadwerkelijk gebeurt is afhankelijk van de prioriteit die door de inspecteur daaraan wordt gegeven dan wel van de personeelsbezetting. Door deze verklaring wordt de relatie tussen de dienstverlener en de opdrachtgever niet als een dienstbetrekking beschouwd. De opdrachtgever loopt hiermee geen risico's op naheffing van loonbelasting en sociale verzekeringen.

Dezelfde VAR als voor Nederlanders

Voor de Belastingdienst in Heerlen is er sprake van 'een fiscale kwalificatie van het inkomen (FKI)', maar ook wordt wel gesproken over de 'pseudo' VAR-verklaring. In de meeste gevallen geeft de Belastingdienst de verklaring voor één jaar af, maar dit is geen standaardregeling.

In principe is de pseudoverklaring hetzelfde als de VAR-verklaring voor Nederlanders (VAR-WUO of VAR-DGA). Echter de verklaring dient per opdracht te worden aangevraagd samen met een kopie van de opdracht of overeenkomst.

Op jaarbasis worden er zo'n 600-700 pseudo-VAR's afgegeven. Daarvoor wordt het Selectiestatuut VAR gebruikt, een eigen beslisboom, gebaseerd op de grote ervaring met in het buitenland wonende personen die in Nederland ondernemersactiviteiten verrichten. De eenvoudige aanvragen worden op basis van dit statuut (niet geautomatiseerd) afgedaan. De moeilijke gevallen worden individueel beoordeeld.

Voor het overige is de procedure vergelijkbaar met die van de reguliere VAR. In de regel volgt binnen 6-8 weken een beslissing. In de regel is 10% (60-70) het niet eens met de beslissing van de BD en maakt bezwaar (beroep heeft men nog niet meegemaakt).

Veelal worden de buitenlandse aanvragers door binnenlandse opdrachtgevers aangestuurd, al dan niet via fiscale vertegenwoordigers. Vooral sectoren als de bouw en de landbouw kennen veel aanvragers.

BIJLAGE III Onderzoeksvragen in detail

Het Ministerie van SZW heeft de volgende onderzoeksvragen geformuleerd.

- a. uitvoeringsinformatie Belastingdienst over 2005 en 2006
 - 1 hoeveel VAR's zijn aangevraagd (vergelijking met jaren voor 2005)
 - 2 hoeveel VAR's zijn verstrekt
 - 3 wat is de verdeling van de verstrekte VAR's over de vier categorieën
 - 4 hoe vaak is een verstrekte VAR heroverwogen (ambtshalve)
 - 5 hoe vaak is een verstrekt VAR herzien (op verzoek van de aanvrager)
 - 6 hoe vaak is bezwaar gemaakt en beroep ingediend tegen een verstrekte VAR
 - 7 hoe lang duurt de aanvraagprocedure VAR (gemiddeld, maximaal)

- b. doeltreffendheid VAR
 - 1 ervaren opdrachtnemers met een VAR met uitgebreide rechtsgevolgen en hun opdrachtgevers in de praktijk meer rechtszekerheid dan voor 2005
 - 2 krijgen opdrachtnemers met een VAR met uitgebreide rechtsgevolgen meer opdrachten dan voorheen
 - 3 krijgen opdrachtnemers zonder VAR (of met een VAR zonder uitgebreide rechtsgevolgen) minder opdrachten dan voor 2005
 - 4 hoe vaak en wanneer eisen opdrachtgevers van hun opdrachtnemers dat zij beschikken over een VAR met uitgebreide rechtsgevolgen
 - 5 hoeveel opdrachtnemers menen dat de beschikking over een VAR met uitgebreide rechtsgevolgen een belangrijke rol heeft gespeeld bij het starten als zelfstandige
 - 6 hoe oordelen opdrachtnemers over de VAR zoals die vanaf 2005 bestaat, uitgesplitst naar opdrachtnemers die na 2004 zijn gestart en overige opdrachtnemers
 - 7 welke verbeteringen achten opdrachtnemers en opdrachtgevers mogelijk

- c. gevolgen VAR nieuwe stijl voor administratieve lasten
 - 1 toename lasten als gevolg van kortere looptijd, meer selectieve aanvraagprocedure
 - 2 afname lasten als gevolg van uitgebreide rechtsgevolgen

- d. misbruik en oneigenlijk gebruik
 - 1 welke informatie en indrukken over misbruik en oneigenlijk gebruik bestaan er bij de Belastingdienst
 - 2 op grond van welke feiten en omstandigheden besluit de Belastingdienst tot ambtshalve heroverweging
 - 3 hoe vaak wordt gebruik gemaakt van ongeldige VAR's
 - 4 wordt op werknemers druk uitgeoefend om een VAR aan te vragen en zich daarbij in weerwil van de feiten te presenteren als zelfstandige
 - 5 hoe vaak constateert UWV een uitkeringsaanvraag door personen die een VAR met uitgebreide rechtsgevolgen hebben gebruikt

- e. gevolgen voor de samenstelling van de beroepsbevolking
 - 1 ontwikkeling aantal zelfstandige ondernemers in de jaren 2000–2006
 - 2 aantal startende ondernemers in de jaren 2000–2006
 - 3 ontwikkeling aantal verzekerde dienstbetrekkingen

BIJLAGE IV Opzet en uitvoering van het evaluatieonderzoek

In deze bijlage is beschreven hoe EIM met verschillende onderzoeksactiviteiten de in het vorige hoofdstuk opgenomen onderzoeksvragen heeft beantwoord.

Voor een voorspoedig verloop van het onderzoek was het van groot belang dat het onderzoek begon met enkele voorbereidende activiteiten die de basis moesten leggen voor de hierna beschreven inhoudelijke onderzoeksactiviteiten. Dit betreft:

- startoverleg met de opdrachtgever/klankbordgroep;
- specificatie, aanvraag en afspraken over levering van de informatie die van de Belastingdienst wordt gevraagd;
- overleg met de Belastingdienst over de enquête onder opdrachtnemers: afspraken over de selectie van aan te schrijven aanvragers, over de begeleidende brief en over de verzending;
- maken van afspraken over de te interviewen functionarissen bij de Belastingdienst en het UWV.

Analyse informatie van de Belastingdienst

Deze onderzoeksactiviteit betreft alle onderzoeksvragen genoemd onder a¹. De Belastingdienst heeft daarvoor de nodige bestanden met informatie voor de jaren 2005 en 2006 geleverd.

Deskresearch en interviews met stakeholders

Het doel van de deskresearch en de interviews is het verkrijgen van meer inzicht in de diverse aspecten rond de VAR: informatieverstrekking, aanvraagprocedure, afhandeling, eerste indrukken van de praktijk, knelpunten, etc.

De deskresearch omvatte het bestuderen van de relevante bronnen, zoals:

- Kamerstukken, nota's e.d. over (de wijziging van de rechtsgevolgen van) de VAR van de overheid en van de organisaties van zelfstandigen;
- informatie van de Belastingdienst, de Kamers van Koophandel en de organisaties van zelfstandigen over het aanvragen van een VAR;
- resultaten van eerder uitgevoerd onderzoek.

Daarnaast zijn vijf interviews gehouden, te weten met:

- de Belastingdienst;
- beide (overkoepelende) organisaties van opdrachtnemers (PZO en FNV/Zelfstandige Bondgenoten);
- een tweetal organisaties van ondernemingen in sectoren waar veel sprake is opdrachtgever-opdrachtnemerrelaties.

¹ De nummering in deze Bijlage refereert aan de nummering van de onderzoeksvragen in bijlage I.

Enquête onder opdrachtnemers

Deze onderzoeksactiviteit betrof de onderzoeksvragen:

b-1 (ervaringen van opdrachtnemers; ervaringen van opdrachtgevers worden onderzocht in 3.4)

b-2 t/m b-6

b-7 (mogelijke verbeteringen volgens opdrachtnemers; mogelijke verbeteringen volgens opdrachtgevers worden onderzocht in 3.4).

d-4 (ervaringen van opdrachtnemers)

Deze onderzoeksactiviteit bestond uit een schriftelijke enquête onder aanvragers van een VAR, waarbij drie subgroepen zijn onderscheiden:

- aanvragers die voor 2005 een VAR 'oude stijl' en nadien een VAR 'nieuwe stijl' hebben aangevraagd en gekregen;
- aanvragers die uitsluitend sinds 2005 een VAR 'nieuwe stijl' hebben aangevraagd en gekregen;
- aanvragers waarvan de VAR-aanvraag is afgewezen.

Bij het bepalen van de te benaderen aanvragers is aandacht besteed aan goede representatie van de vier typen VAR en van de verschillen in de aard van de werkzaamheden die door de aanvragers worden verricht.

De schriftelijke enquête is, met een begeleidende brief via de Belastingdienst, aan een representatieve selectie van de drie subgroepen aanvragers verzonden (in totaal aan 1.200 VAR-aanvragers). In bijlage IV is het vragenformulier weergegeven.

Enquête onder opdrachtgevers

Deze onderzoeksactiviteit betrof de onderzoeksvragen:

b-1 (ervaringen van opdrachtgevers; ervaringen van opdrachtnemers worden onderzocht in 3.3)

b-4

b-7 (mogelijke verbeteringen volgens opdrachtgevers; mogelijke verbeteringen volgens opdrachtnemers worden onderzocht in 3.3)

d-4 (gedrag van opdrachtgevers)

Deze onderzoeksactiviteit bestond uit telefonische interviews met bedrijven en instellingen in relevante sectoren, d.w.z. in sectoren waar in het bijzonder sprake is van opdrachtgever-opdrachtnemerrelaties, te weten:

- industrie
- bouwnijverheid
- transport en distributie
- zakelijke dienstverlening.

In bijlage IV is het vragenformulier weergegeven.

Er zijn 30 bedrijven met opdrachtgever-opdrachtnemerrelaties geïnterviewd.

Bepalen verandering van de administratieve lasten

Deze onderzoeksactiviteit betrof de onderzoeksvragen:

c-1 t/m c-2

EIM is nagegaan in hoeverre het evaluatieonderzoek aanleiding heeft gegeven om de in de Memorie van Toelichting bij de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR geraamde administratieve lasten aan te passen.

Bepalen gevolgen voor de beroepsbevolking

De hoofddoelstelling van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is het vergroten van de rechtszekerheid voor zelfstandige ondernemers en hun opdrachtgevers. Deze grotere rechtszekerheid zou een toename van de omvang van zelfstandige arbeid tot gevolg moeten hebben. Ten behoeve van de evaluatie is via een economisch model inzichtelijk gemaakt of de wet aan de hoofddoelstelling bijdraagt (zie daarvoor bijlage V).

BIJLAGE V Opzet van de enquêtes

Onder opdrachtnemers

Steekproef

Voor het onderzoek is een schriftelijke enquête gehouden onder 1.200 opdrachtnemers die een VAR hebben aangevraagd. De steekproef is getrokken uit de bestanden van het kantoor van de Belastingdienst te Winterswijk. In verband met privacyrichtlijnen mocht de Belastingdienst geen persoonsgegevens leveren aan EIM. Daarom is gekozen voor een opzet waarbij de enquête is opgesteld door EIM, maar is verstuurd door de Belastingdienst.

Bij de trekking van de steekproef zijn twee groepen onderscheiden. Om een gerealiseerde verbetering in de rechtszekerheid van opdrachtnemers (en hun opdrachtgevers) goed te meten moest een representatieve groep bevraagd worden die zowel in de oude als in de nieuwe situatie een VAR heeft aangevraagd. Daarnaast kan toegenomen rechtszekerheid door de nieuwe VAR-regeling ertoe leiden dat personen die voorheen geen VAR aanvroegen, dit in de nieuwe situatie wel doen. Concreet gaat het om de volgende twee groepen:

- Een groep van 600 aanvragers die voor 1-1-2005 een VAR in 'oude stijl' en nadien een VAR 'nieuwe stijl' hebben aangevraagd en gekregen.
- Een groep van 600 aanvragers die uitsluitend sinds 2005 een VAR 'nieuwe stijl' hebben aangevraagd en gekregen.

Voor elk van de groepen is een afzonderlijk vragenformulier ontworpen. Bij de trekking is er verder rekening mee gehouden dat binnen de onderscheiden groepen voldoende aanvragers zitten waarvoor de Belastingdienst van de oorspronkelijke VAR-aanvraag is afgeweken. Daarnaast is de steekproef zodanig getrokken dat de representatie van de aanvragers voor elk type VAR (WUO, DGA, Loon en ROW) voldoende is.

Responsverantwoording

De respons op de enquête was anoniem en bedroeg circa 36%. In totaal zijn binnen de gestelde termijn 427 formulieren binnengekomen die verwerkt zijn voor analyse. Een deel van de formulieren is buiten de gestelde termijn ontvangen en is buiten de analyse gebleven. Het veldwerk vond plaats in de periode 5 juni tot en met 23 juni 2007. De schriftelijke enquêtes zijn door Stratus, een zusterbedrijf van EIM, verwerkt in een databestand.

Herweging

Om tot representatieve resultaten te komen voor de populatie (het totaal aantal aanvragers van een VAR) is de steekproef herwogen op basis van het aandeel aanvragers binnen elk type VAR. De aandelen van deze groepen in de populatie zijn bekend vanuit de registraties van de Belastingdienst Winterswijk. Daarbij is de verdeling van de populatie in het jaar 2006 genomen. De gewichten zijn berekend als ratio van het aandeel van de betreffende groep in de steekproef ten opzichte van het aandeel van die groep in de populatie (in termen van het aantal aanvragers).

Vragenformulier

Zoals reeds vermeld zijn er onder twee groepen vragenformulieren verspreid:



- de groep die voor 1-1-2005 een VAR in 'oude stijl' en nadien een VAR 'nieuwe stijl' heeft aangevraagd en gekregen.
- de groep die uitsluitend sinds 2005 een VAR 'nieuwe stijl' heeft aangevraagd en gekregen.

Hierna is alleen het vragenformulier voor de eerste groep weergegeven. Het verschil ten opzichte van de tweede groep komt vooral in vraag 2 tot uiting. Respondenten van de eerste groep hebben daar aan kunnen geven in welke van de jaren 2002-2007 zij een VAR hebben aangevraagd. Voor de respondenten uit de tweede groep was die keuze beperkt tot de jaren 2005-2007.

Vragenformulier Verklaring Arbeidsrelatie

- juni 2007-

Het Ministerie van Financiën en het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid hebben EIM gevraagd het Evaluatieonderzoek Wet uitbreiding rechtsgevolgen Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) te verrichten. Graag wil EIM u, als aanvrager van de VAR, daarbij betrekken om uw mening te vernemen over het functioneren van de VAR. Daarvoor heeft EIM het Ministerie van Financiën gevraagd u dit vragenformulier toe te sturen.

-  U wordt vriendelijk verzocht per vraag het voor u juiste antwoord aan te kruisen, dan wel de gevraagde informatie in te vullen. Wij hebben bij bijna alle vragen antwoordcategorieën opgenomen, zodat u het vragenformulier snel en eenvoudig kunt invullen
-  Voor inlichtingen over dit vragenformulier kunt u contact opnemen met de heer Sjaak Vendrig (sve@eim.nl) of de heer Mickey Folkeringa (mfo@eim.nl), beiden telefonisch bereikbaar onder het telefoonnummer: 079 343 02 00.
-  Wij garanderen geheimhouding van uw gegevens; onder geen beding worden uw individuele gegevens aan derden ter beschikking gesteld.

Het is voor het goede verloop van dit onderzoek van groot belang dat u het vragenformulier binnen drie weken (**uiterlijk 23 juni 2007**) aan EIM terugstuurt. U kunt hiervoor gebruikmaken van de bijgevoegde retourenvelop. Het is **niet** nodig een postzegel op deze retourenvelop te plakken.

EIM richt zich op sociaal-economisch beleidsonderzoek voor overheden, beleidsinstanties en organisaties van het bedrijfsleven. Ruim 75 jaar vervullen we de functie van kenniscentrum over het Nederlandse en Europese bedrijfsleven. We voeren onafhankelijk onderzoek uit over de hele breedte van het bedrijfsleven. De verworven kennis is gericht op beleidsinstanties en beleidsmakers (zie verder www.eim.nl).

Vragen

- 1 Heeft u recent of in de afgelopen jaren een Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) aangevraagd?
 - 1 Ja
 - 2 Nee → Ga naar de introtekst vóór vraag 13

- 2 Voor welk jaar/welke jaren heeft u een VAR aangevraagd en hoeveel?
(meerdere antwoorden mogelijk)

<input type="checkbox"/> dit jaar (2007): VAR-aanvragen	<input type="checkbox"/> 2004: VAR-aanvragen
<input type="checkbox"/> 2006: VAR-aanvragen	<input type="checkbox"/> 2003: VAR-aanvragen
<input type="checkbox"/> 2005: VAR-aanvragen	<input type="checkbox"/> 2002: VAR-aanvragen

- 3 Onder welke sector/branche valt het merendeel van de werkzaamheden waarvoor u één of meerdere VAR's heeft aangevraagd? (één antwoord mogelijk)

<input type="checkbox"/> 1 De bouw	<input type="checkbox"/> 4 De industrie
<input type="checkbox"/> 2 De zakelijke dienstverlening	<input type="checkbox"/> 5 De thuiszorg
<input type="checkbox"/> 3 De transport en distributie	<input type="checkbox"/> 6 De landbouw
	<input type="checkbox"/> 7 Overig, te weten:

- 4 Voor welke werkzaamheden heeft u een VAR aangevraagd?
(meerdere antwoorden mogelijk)
- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Schilderwerkzaamheden | <input type="checkbox"/> Ontwikkelen software |
| <input type="checkbox"/> Timmerwerkzaamheden | <input type="checkbox"/> Werkzaamheden als artiest/kunstenaar |
| <input type="checkbox"/> Werkzaamheden in de thuiszorg | <input type="checkbox"/> Journalistieke werkzaamheden |
| | <input type="checkbox"/> Overig, te weten: |
-

Voor de beantwoording van de volgende vragen, vragen wij u om de meeste recente VAR-aanvraag in gedachten te nemen.

- 5 Welke VAR heeft u recent aangevraagd, ofwel: hoe beoordeelt u zelf de inkomsten uit de werkzaamheden waarvoor u de VAR heeft aangevraagd?
(één antwoord mogelijk)
- 1 Als loon uit dienstbetrekking (VAR-Loon)
- 2 Als winst uit onderneming (VAR-WUO)
- 3 Als resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-ROW)
- 4 Als inkomsten uit werkzaamheden die ik als directeur-groootaandeelhouder verricht voor rekening en risico van mijn besloten vennootschap (VAR-DGA)
- 6 Hoe lang heeft het geduurd voordat u de VAR gekregen heeft?
(één antwoord mogelijk)
- 1 Minder dan 5 weken
- 2 Tussen de 5 en de 8 weken
- 3 Tussen de 8 en de 13 weken
- 4 Langer dan 13 weken
- 7 Heeft de Belastingdienst u de door u aangevraagde VAR ook verstrekt?
- Ja → Ga naar de introtekst vóór vraag 13
- Nee, de Belastingdienst is afgeweken van mijn aanvraag → Ga naar vraag 8
- 8 Welke VAR heeft de Belastingdienst u verstrekt, ofwel: hoe heeft de Belastingdienst uw inkomsten beoordeeld?
(één antwoord mogelijk)
- 1 Als loon uit dienstbetrekking (VAR-Loon)
- 2 Als winst uit onderneming (VAR-WUO)
- 3 Als resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-ROW)
- 4 Als inkomsten uit werkzaamheden die ik als directeur-groootaandeelhouder verricht voor rekening en risico van mijn besloten vennootschap (VAR-DGA)
- 9 Heeft u een bezwaarschrift bij de Belastingdienst ingediend, omdat de Belastingdienst van uw aanvraag is afgeweken en de door u aangevraagde VAR niet is verstrekt?
- Ja → Ga naar vraag 10
- Nee → Ga naar de introtekst vóór vraag 13
- 10 Wat was de uitspraak van de Belastingdienst op uw bezwaarschrift, omdat van uw VAR-aanvraag was afgeweken?
- Positief, ik ben in het gelijk gesteld → Ga naar de introtekst vóór vraag 13
- Negatief, ik ben niet in het gelijk gesteld → Ga naar vraag 11

- 11 Heeft u vervolgens beroep bij de rechter aangetekend omdat de Belastingdienst uw bezwaarschrift heeft afgewezen?
- Ja → Ga naar vraag 12
 - Nee → Ga naar de inrotekst vóór vraag 13
- 12 Wat was de uitspraak van de rechter op uw beroepschrift omdat de Belastingdienst uw bezwaar aangaande de verstrekte VAR heeft afgewezen?
- Positief, ik ben in het gelijk gesteld
 - Negatief, ik ben niet in het gelijk gesteld

Inrotekst

Sinds 1 januari 2005 is de VAR gewijzigd. Daardoor kunt u vooraf zekerheid krijgen over de vraag of uw inkomen uit een arbeidsrelatie als belastbare winst uit onderneming, belastbaar loon of belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden wordt belast. Als in de verklaring staat dat u 'winst uit onderneming' heeft of dat uw 'inkomsten voor rekening en risico van uw vennootschap' zijn, dan hoeft uw opdrachtgever over deze inkomsten geen loonbelasting/premie volksverzekeringen/premie werknemersverzekeringen in te houden. Aan de andere kant bent u dan ook niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

- 13 Vindt u de nieuwe VAR een verbetering t.o.v. de oude regeling (van vóór 1-1-2005)?
(één antwoord mogelijk)
- 1 Ja → Ga naar vraag 14
 - 2 Nee → Ga naar vraag 15
 - 3 Maakt geen verschil → Ga naar vraag 16
 - 4 Geen mening → Ga naar vraag 16
- 14 Waarom vindt u de nieuwe VAR een verbetering t.o.v. de regeling van vóór 1-1-2005?
-:
- Ga naar vraag 16
- 15 Waarom vindt u de nieuwe VAR geén verbetering t.o.v. de regeling van vóór 1-1-2005?
-:
- 16 Door de nieuwe VAR is er (in vergelijking met de regeling van vóór 1-1-2005) meer rechtszekerheid over wie verantwoordelijk is voor de afdracht van belastingen en premies. U zou dat bijvoorbeeld kunnen merken doordat u minder te maken heeft met de Belastingdienst en/of UWV. Heeft u sinds 1-1-2005 meer of minder te maken met de Belastingdienst en/of UWV?
- Ik heb meer te maken met de Belastingdienst en/of UWV
 - Ik heb minder te maken met de Belastingdienst en/of UWV
 - Geen verschil
- 17 Krijgt u door de nieuwe VAR makkelijker opdrachtgevers (in vergelijking met de regeling van vóór 1-1-2005)?
- Ja
 - Nee
 - Niet van toepassing

Algemene vragen (onafhankelijk van de meest recente VAR-aanvraag)

- 18 Eisen uw opdrachtgevers dat u over een VAR beschikt? Met andere woorden: zou u zonder VAR opdrachten niet krijgen of gekregen hebben?
- Ja
 - Nee → Ga naar vraag 21
 - Niet van toepassing → Ga naar vraag 21
- 19 Hoeveel procent van uw opdrachtgevers eist dat u over een VAR beschikt?
(*één antwoord mogelijk*)
- 1 Allemaal (100%)
 - 2 75–99%
 - 3 50–74%
 - 4 26–49%
 - 5 25% of minder
- 20 Is het percentage opdrachtgevers dat eist dat u over een VAR beschikt sinds de nieuwe VAR groter of kleiner geworden (in vergelijking met de regeling van vóór 1-1-2005)?
- Groter
 - Gelijk
 - Kleiner
- 21 In hoeverre is het bestaan van de VAR voor u belangrijk (geweest) om als zelfstandige te gaan of te kunnen werken?
(*één antwoord mogelijk*)
- 1 Zeer belangrijk, zonder de VAR zou ik niet als zelfstandige (gaan) werken
 - 2 Belangrijk, door de VAR is het werken als zelfstandige veel makkelijker geworden, maar zonder VAR zou ik ook als zelfstandige (gaan) werken
 - 3 Onbelangrijk, het maakt voor mij geen verschil
- 22 Voor hoeveel uren per week voert u werkzaamheden uit waarvoor u één of meerdere VAR's heeft aangevraagd?
(*één antwoord mogelijk*)
- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> 1 0–8 uur per week | <input type="checkbox"/> 4 25–32 uur per week |
| <input type="checkbox"/> 2 9–16 uur per week | <input type="checkbox"/> 5 33–40 uur per week |
| <input type="checkbox"/> 3 17–24 uur per week | <input type="checkbox"/> 6 41 uur per week of meer |
- 23 Heeft u naast de werkzaamheden waarvoor u één of meerdere VAR's heeft aangevraagd, nog ander werk?
- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> Nee | <input type="checkbox"/> Ja, vrijwilligerswerk |
| <input type="checkbox"/> Ja, een betaalde baan | <input type="checkbox"/> Ja, anders, namelijk: |
- 24 Wat is uw gemiddelde (bruto-)jaarinkomen voor al uw VAR-werkzaamheden die u verricht of verwacht te krijgen?
(*één antwoord mogelijk*)
- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> 1 Minder dan € 10.000 | <input type="checkbox"/> 4 € 50.000 tot € 75.000 |
| <input type="checkbox"/> 2 € 10.000 tot € 25.000 | <input type="checkbox"/> 5 € 75.000 of meer |
| <input type="checkbox"/> 3 € 25.000 tot € 50.000 | |

25 Hoeveel procent van uw totale (bruto-)jaarinkomen wordt verkregen door al uw VAR-werkzaamheden?

(één antwoord mogelijk)

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> 1 100% | <input type="checkbox"/> 4 tussen 15% en 25% |
| <input type="checkbox"/> 2 tussen 50% en 75% | <input type="checkbox"/> 5 15% of minder |
| <input type="checkbox"/> 3 tussen 25% en 50% | |

26 Met wie moet u als zelfstandige concurreren? *(meerdere antwoorden mogelijk)*

- | | |
|--|--|
| <input type="checkbox"/> De kleinere bedrijven | <input type="checkbox"/> De bemiddelingsbureaus |
| <input type="checkbox"/> BV's | <input type="checkbox"/> Pay-roll bedrijven |
| <input type="checkbox"/> De uitzendbureaus | <input type="checkbox"/> Anders, namelijk: |

27 Hoeveel opdrachtgevers heeft u gemiddeld per jaar voor al uw VAR-werkzaamheden gehad, of verwacht u te krijgen?

(één antwoord mogelijk)

- 1 1 of 2 opdrachtgevers
- 2 tussen de 3 en 7 opdrachtgevers
- 3 7 of meer opdrachtgevers

28 Wat heeft u doen besluiten om gebruik te maken van de VAR? *(meerdere antwoorden mogelijk)*

- Ik ben zelf tot die conclusie gekomen
- Opdrachtgevers hebben dat van mij geëist
- De Belastingdienst/UWV heeft mij dat geadviseerd
- Mijn accountant/administratiekantoor/boekhouder heeft mij dat geadviseerd
- Anderen hebben mij dat geadviseerd, namelijk:
- Nog anders, namelijk:

Tot slot

29 Heeft u suggesties hoe de aanvraagprocedure of de behandeling van de VAR verbeterd zou kunnen worden?

- Nee → Ga naar vraag 30
- Ja, namelijk:

30 Heeft u nog wat op te merken over de VAR dat u graag kwijt wilt?

- Nee
- Ja, namelijk:

Dit waren al onze vragen. Heel hartelijk dank voor uw medewerking.

Checklist telefonische interviews met opdrachtgevers

Algemeen:

Introductie: U bent begin augustus gebeld met de vraag of u mee wilt doen aan een onderzoek over ZZP'ers, freelancers, zelfstandigen zonder personeel en dergelijke. Als het goed is, heeft u ervaring met de verklaring Arbeidsrelatie (VAR).

'VAR vragen'

(eerst een toelichting wat de VAR is)

De VAR (Verklaring Arbeidsrelatie is een individuele beschikking van de Belastingdienst die aangeeft hoe de Belastingdienst het inkomen van die persoon (de aanvrager) zal beoordelen. De VAR heeft als doel opdrachtgever en opdrachtnemer vooraf helderheid te geven over de status van hun arbeidsrelatie. Dit is van belang in verband met de verschillende belastingfaciliteiten en de vraag of loonbelasting en loonheffing moeten worden afgedragen.

Hoeveel keer gemiddeld schakelt u per jaar ZZP'ers, freelancers, zelfstandigen zonder personeel in (frequentie, aantallen)?

Sinds welk jaar schakelt u ZZP'ers, freelancers en zelfstandigen in?

Wat is daarbij de rol van de VAR bij het vinden en inschakelen van ZZP'ers, freelancers en zelfstandigen?

Toelichting:

- Is het een eis bij de aanbesteding? Mag hij beginnen voordat hij in bezit van een VAR is? Wie wel/wie niet. Het gaat om het proces.

Hoe vaak en wanneer eist u van ZZP'ers, freelancers en zelfstandigen dat zij beschikken over een VAR?

Toelichting:

- Hoe vaak: als percentage van het totaal

Moet ingeval de opdrachtnemer ander soort werk doet een nieuwe VAR worden aangevraagd?

Wordt er druk uitgeoefend door u om een VAR aan te vragen?

Welke VAR/VAR's worden getoond, voor welke werkzaamheden?

Toelichting:

De VAR geeft een opdrachtnemer en zijn of haar opdrachtgever voorafgaand aan de werkzaamheden zekerheid over de fiscale status van de arbeidsverhouding. De VAR kent vier typen beschikkingen:

- De persoon ontvangt inkomen als winst uit onderneming (VAR-WUO).
- De persoon ontvangt inkomen als directeur-grotoaandeelhouder waarbij werkzaamheden worden verricht voor rekening en risico van een vennootschap (VAR-DGA).
- De persoon ontvangt inkomen als loon uit een dienstbetrekking (VAR-Loon).
- De persoon ontvangt inkomen als resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-ROW).

Wat zijn uw ervaringen met het gebruik van de VAR?

Ervaart u met een VAR van na 2005 in de praktijk meer rechtszekerheid dan voor 2005?

Toelichting:

- Aanvankelijk gaf de VAR geen zekerheid. Hij kon worden teruggetrokken. Nu komt de claim voor premies bij de opdrachtnemer en niet bij opdrachtgever.

Vraagt u wel eens aan uw eigen werknemers om voor bepaalde werkzaamheden een VAR aan te vragen om (noot: in weerwil van de feiten) als zelfstandige op te treden?

Toelichting:

- Het gaat om eigen werknemers die min of meer gedwongen zijn door hun werkgever om een VAR aan te vragen. Proberen ze werknemers te stimuleren?

Zijn er alternatieven voor de VAR en zo ja welke?

Zijn er suggesties om de verplichtingen, de procedure e.d. van en rondom de VAR te verbeteren? Zo ja, welke?

BIJLAGE VI Verantwoording econometrische analyse

De hoofddoelstelling van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR is het vergroten van de rechtszekerheid voor zelfstandige ondernemers en hun opdrachtgevers. Deze grotere rechtszekerheid zou een toename van de omvang van zelfstandige arbeid tot gevolg moeten hebben. Ten behoeve van de evaluatie is via een econometrisch model inzichtelijk gemaakt of de wet aan de hoofddoelstelling bijdraagt. Deze bijlage bevat de methodologische verantwoording van de uitgevoerde econometrische analyse. In de eerste plaats wordt kort ingegaan op de achterliggende beleidstheorie. Vervolgens worden het econometrische model en de gebruikte data toegelicht. Ten slotte komen de schattingsresultaten en modelprestaties aan bod.

Beleidstheorie, effecten en doelvariabelen

Beleidstheorie

Een toename van de zelfstandige arbeid of aantallen zelfstandige ondernemers is in de Memorie van Toelichting (MvT) niet expliciet genoemd als doel van de wet. Gekwantificeerde doelstellingen ontbreken. Wel geven passages in de MvT aan dat de wet (positieve) gevolgen moet hebben voor de ontwikkeling van de omvang van zelfstandige arbeid. Aangezien de samenhang tussen instrument (VAR met uitgebreide rechtsgevolgen) en doelvariabele (omvang zelfstandige arbeid) niet expliciet is weergegeven, is het goed om kort stil te staan bij de achterliggende beleidstheorie.¹

De veronderstelling is dat de wet een belangrijke belemmering wegneemt om een succesvolle start van een onderneming te maken. Opdrachtgevers zullen hun opdrachten vaker aan zelfstandigen zonder personeel gunnen als het risico op een naheffing van loonheffing en premies werknemersverzekeringen wegvalt. Dit kan ertoe leiden dat arbeid vaker wordt verricht in het kader van een overeenkomst van opdracht en minder vaak in dienstbetrekking.

Effecten

Een aantal effecten kan worden onderscheiden met betrekking tot de uiteindelijke gevolgen voor de ontwikkeling van het aantal (zelfstandige) ondernemers:

- Gevestigde ondernemers, zowel zelfstandigen als dga's, kunnen profiteren van de toegenomen rechtszekerheid. Zij worden vaker ingehuurd door opdrachtgevers, wat leidt tot een toename van de omzet en de overlevingskansen van het bedrijf. Vertaald naar macroniveau zal het aantal bedrijfsbeëindigingen afnemen. Daarnaast zal het perspectief voor startende ondernemers (instroomkant) op vergelijkbare wijze verbeteren.
- Potentiële starters zullen door de toegenomen rechtszekerheid sneller de sprong wagen naar het ondernemerschap.

¹ De beleidstheorie geeft de veronderstelde relatie weer tussen beleidsprobleem, beleidsinzet en uiteindelijk te bereiken doelstellingen.

- Een deel van de resultaatgenieters zal in de nieuwe situatie in aanmerking komen voor een VAR-WUO of VAR-DGA. Ook daardoor neemt het aantal ondernemers toe.
- Een aantal dienstbetrekkingen zal worden omgezet in resultaat overige werkzaamheden. Dit effect is voor deze evaluatie niet zozeer van belang, maar wordt genoemd omdat het samenhangt met het voorgaande effect.

Doelvariabelen

De VAR-wetgeving moet dus uiteindelijk leiden tot een toename van zelfstandige arbeid, in de vorm van een toename van het aantal opdrachten voor huidige opdrachtnemers en een toename van het aantal opdrachtnemers. Om de effecten te kunnen vaststellen, zijn doelvariabelen nodig. De doelvariabelen zijn kwantificeerbare indicatoren die de omvang van de zelfstandige arbeid weergeven. Om een zo volledig mogelijk beeld te krijgen van de effecten van de VAR op de arbeidsmarkt is ervoor gekozen om een brede set van doelvariabelen te hanteren. Het gaat om de volgende doelvariabelen:

- aantal ondernemers, met onderscheid tussen zelfstandigen en dga's
- aantal bedrijven met en zonder rechtspersoonlijkheid
- aantal starters en bedrijfsbeëindigingen.

In de MvT is tevens het aantal verzekerde dienstbetrekkingen als indicator genoemd. In de modelschattingen wordt hier geen aandacht aan besteed, aangezien het effect op het aantal verzekerde dienstbetrekkingen naar verwachting verwaarloosbaar zal zijn vanwege het grote aantal dienstbetrekkingen (de MvT geeft dit ook aan).

Een econometrisch model voor vaststelling van de effecten

De beleidstheorie geeft de theoretische causale relatie weer tussen instrument (Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR) en doelvariabele (aantallen ondernemers/starters/bedrijven). Om te toetsen of het instrument verantwoordelijk is voor een toename van de zelfstandige arbeid, moeten de effecten van het instrument en die van andere van invloed zijnde factoren worden losgetrokken.

Bepaling van de effecten

Er is voor gekozen om het aantal VAR-aanvragers in de tijd te volgen. We kijken dan naar de veranderingen in aantallen ondernemers, bedrijven en starters met als doel om vast te stellen welk deel hiervan is toe te schrijven aan veranderingen in het aantal VAR-aanvragers. Hiervoor kunnen econometrische modellen worden toegepast, waarbij gecorrigeerd wordt voor andere factoren die de doelvariabelen kunnen beïnvloeden.

Idealiter moet een vergelijking worden gemaakt tussen de ontwikkeling van zelfstandige arbeid van een testgroep (opdrachtnemers met een VAR) en een controlegroep (opdrachtnemers zonder VAR, maar op overige kenmerken vergelijkbaar met de testgroep). De testgroep en de controlegroep moeten bovendien zowel voor als na de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR (per 1 januari 2005) wel respectievelijk niet de beschikking hebben over een VAR, om

de verschillen tussen de oude en de nieuwe situatie vast te stellen. Een dergelijke aanpak in onderhavige evaluatie stuit op praktische bezwaren.¹

Econometrische modellen

Rondom de genoemde doelvariabelen zijn drie regressiemodellen gebouwd. Bij elk van de drie modellen is een systeem gebouwd, waarbij steeds simultaan twee modelvergelijkingen worden geschat. We beschrijven eerst op globale wijze het model ter verklaring van het aantal ondernemers. In vereenvoudigde formulevorm:

$$(1a) \Delta \text{zelfstandigen} = f(\Delta \text{VAR}, \text{sectordummy}, \Delta \text{controlevariabelen})$$

$$(1b) \Delta \text{dga's} = f(\Delta \text{VAR}, \text{sectordummy}, \Delta \text{controlevariabelen})$$

De ontwikkeling (aangegeven met het Δ -teken) van het aantal zelfstandigen en dga's is een functie van ('wordt verklaard uit') de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen, een sectordummy die aangeeft of het om een sector gaat waarin veelvuldig gebruik gemaakt wordt van de VAR, en een aantal controlevariabelen (verklarende variabelen). Daarbij wordt een lineair verband verondersteld. Voor het schatten van het model is het van belang dat de variabelen kunnen worden gekwantificeerd. Het beleidsinstrument, de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR, moet via de interveniërende variabele 'rechtszekerheid' leiden tot meer ondernemerschap. 'Rechtszekerheid' is moeilijk te kwantificeren. Daarom wordt het beleid vertaald in de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen. De veronderstelling is dat indien het bezit van een VAR daadwerkelijk zorgt voor een toename van de rechtszekerheid, dan potentiële starters om die reden een VAR zullen aanvragen.

Geschatte modelcoëfficiënten geven het verband weer tussen de verklarende variabelen en de doelvariabelen. Waarnemingen zijn beschikbaar op sectorniveau over de periode 2001-2006. Bij het schatten van het model wordt gebruik gemaakt van zowel de variatie tussen sectoren als variatie over de tijd. Dit heeft twee belangrijke redenen. Ten eerste zullen er verschillen per sector optreden, aangezien het gebruik van de VAR verschilt per sector. Er wordt voor sectorverschillen gecorrigeerd via de sectordummy die aangeeft of het wel of niet om een sector gaat waarin veelvuldig van de VAR gebruik wordt gemaakt. De VAR is met name relevant voor arbeidsintensieve sectoren en de sectoren waarin veel ZZP-ers werkzaam zijn, zoals de bouw, zakelijke dienstverlening en (thuis)zorg. Een tweede belangrijke reden is het grotere aantal waarnemingen. Dit vergroot de betrouwbaarheid van de schatting.

We zijn primair geïnteresseerd in de bijdrage van de VAR aan de *groei* van het aantal zelfstandigen en dga's. Het model wordt daarom geschat in groeivoeten. De groeivoet van een variabele is gedefinieerd als het verschil voor opeenvolgende tijdsperioden tussen de logaritmen van de variabelen. Een ander voordeel

¹ Zo beschikt de Belastingdienst niet over een afzonderlijke registratie waaruit zowel VAR-aanvragers als ondernemers zonder VAR te selecteren zijn. Daarnaast wordt de constructie van testgroep en controlegroep bemoeilijkt door het feit dat het gebruik van de VAR sterk afhankelijk is van branches en de aard van de werkzaamheden. Het is nog maar de vraag of de controlegroep in branches waar veelvuldig gebruik wordt gemaakt van de VAR groot genoeg is om een representatieve steekproef te trekken. Daarnaast is de aard van de werkzaamheden moeilijk vast te leggen in registraties, waardoor een selectie op dit criterium in de praktijk niet haalbaar is.

hiervan is dat de geschatte coëfficiënten als elasticiteiten kunnen worden geïnterpreteerd. Ze geven in procenten het geschatte effect weer op het aantal ondernemers, bij een 1%-toename van het aantal VAR's en de controlevariabelen. De ontwikkeling van het aantal zelfstandigen en dga's is sterk gecorreleerd, waardoor ook de storingstermen van de vergelijkingen onderling gecorreleerd zijn. Om hier rekening mee te houden is de schattingstechniek Seemingly Unrelated Regressions (SUR) gebruikt (zie Zellner, 1962, 1963).

Analoog aan het model voor ondernemers is een apart model voor bedrijven geschat, in vereenvoudigde formulevorm:

(2a) Δ bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid = $f(\Delta$ VAR, sectordummy, Δ controlevariabelen)

(2b) Δ bedrijven met rechtspersoonlijkheid = $f(\Delta$ VAR, sectordummy, Δ controlevariabelen)

Ten slotte is een model voor starters en bedrijfsbeëindigingen geschat. Ook de ontwikkelingen van deze twee doelvariabelen zijn met elkaar gecorreleerd, waardoor ook hier SUR is toegepast.

(3a) Δ bedrijfsoprichtingen = $f(\Delta$ VAR, sectordummy, Δ controlevariabelen)

(3b) Δ bedrijfsbeëindigingen = $f(\Delta$ VAR, sectordummy, Δ controlevariabelen)

Controlevariabelen

De controlevariabelen kunnen worden geïnterpreteerd als 'rivaliserende' variabelen die een zelfstandige invloed hebben op de ontwikkeling van het aantal ondernemers, bedrijven, starters en bedrijfsbeëindigingen. Dit kan structurele trends betreffen, zoals de conjunctuurontwikkeling en de beeldvorming ten aanzien van ondernemerschap, maar ook relevante wetswijzigingen of incidenten die gelijktijdig plaatsvonden met de invoering van de wet. Om een geïsoleerd effect van de VAR-wetgeving te vinden is het noodzakelijk om deze te scheiden van de effecten van andere bepalende factoren.

Op basis van de empirische literatuur¹ zijn de controlevariabelen geselecteerd. In deze studies zijn theoretische raamwerken te vinden die het verschijnsel ondernemerschap proberen te verklaren. Een voorbeeld is het vraag-aanbodmodel, waarin de aanbodzijde van ondernemerschap wordt beïnvloed door factoren als de opbouw van de beroepsbevolking en werkloosheid ('push-factor') en de vraagzijde door factoren als de vraag van consumenten.

De volgende controlevariabelen zijn getoetst in de modellen:

- Productie, als conjunctuurindicator. In tijden van laagconjunctuur kunnen meer mensen besluiten een eigen bedrijf te starten om werkloosheid te ontlopen (push). Aan de andere kant kan een dergelijke situatie ook remmend werken voor het ondernemerschap (gebrek aan vraag).
- Werkloosheid. Evenals productie een conjunctuurindicator.
- Winstquote (aandeel winst in toegevoegde waarde). Een aantrekkelijker winstperspectief voor ondernemers zal meer mensen over de streep trekken om een eigen bedrijf te starten.

¹ Zie bijvoorbeeld Bosma et al. (2000a, 2000b) en Verheul et al. (2000).

- Beroepsbevolking. De omvang van de beroepsbevolking bepaalt mede het aanbod aan (potentiële) ondernemers.

Daarnaast moet worden bedacht dat er andere (trendmatige) invloeden op het ondernemerschap bestaan, die niet in het model kunnen worden opgenomen. Een voorbeeld hiervan zijn veranderingen in de cultuur en beeldvorming rondom ondernemerschap. Ook beleidsmatige invloeden behoren hiertoe (bijvoorbeeld stimulering van ondernemerschap in generieke zin). Er wordt hiervoor gecorrigeerd door in het regressiemodel een constante term op te nemen, die de effecten van dergelijke ontwikkelingen in een parameter 'vangt'. Ten slotte is het mogelijk dat er wel verbanden zijn, maar dat er sprake is van een vertraging van effecten. Het duurt even voordat er een (merkbare) reactie is. In dat geval worden verklarende variabelen in een vorige periode (t-1) gekoppeld aan de doelvariabele in de huidige periode (t).

Gebruikte databronnen

In tabel 3 is aangegeven uit welke databronnen is geput voor de verzameling van de voor het model benodigde variabelen.

tabel 3 Databronnen van doel-, instrumentele en controlevariabelen

	<i>Variabele</i>	<i>Bronnen</i>
Doelvariabelen	Aantal zelfstandigen	CBS, Sociaal Statistisch Bestand (SSB), diverse bronnen w.o. bedrijfsregister
	Aantal directeuren-grotaandeelhouders	CBS, Sociaal Statistisch Bestand (SSB), diverse bronnen w.o. bedrijfsregister
	Aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid	CBS, diverse bronnen w.o. bedrijfsregister
	Aantal bedrijven met rechtspersoonlijkheid	CBS, diverse bronnen w.o. bedrijfsregister
	Aantal starters	Kamer van Koophandel
	Aantal bedrijfsbeëindigingen	Kamer van Koophandel
Instrumentele variabele	Aantal aangevraagde VAR's	Uitvoeringsinformatie, Belastingdienst
Controlevariabelen	Productie (basisprijzen)	CBS, Nationale Rekeningen
	Werkloosheid	CBS, Enquête Beroepsbevolking
	Winstquote	CBS, Nationale Rekeningen
	Beroepsbevolking	CBS, Enquête Beroepsbevolking

Schattingsresultaten

De schattingsresultaten van de drie beschreven regressiemodellen zijn weergegeven in de tabellen 3 tot en met 5. De tabellen bevatten voor de modellen (1) tot en met (3) de waarden van de geschatte coëfficiënten, de bijhorende T-waarden en significantie, de R^2 (een maat voor de verklaringskracht van het model) en het aantal waarnemingen N.

Een belangrijke maat voor de betrouwbaarheid van de hoogte van de coëfficiënt is de significantie. Deze kan uitgedrukt worden in een p-waarde. Een p-waarde van kleiner dan 0,05 (95% betrouwbaarheid) of 0,01 (99% betrouwbaarheid) geeft aan dat de coëfficiënt significant van nul verschilt, ofwel dat het waarschijnlijk is dat er op basis van de empirische gegevens een effect bestaat. De significantie is in de tabellen met sterretjes aangegeven. De T-waarde bevat de omvang van de toetsingsgrootte die bij het significantieniveau hoort.

De R^2 wordt de determinatiecoëfficiënt genoemd. Hoe groter de waarde van R^2 , des te beter het model 'past'. De verklarende variabelen die in het model zijn opgenomen, kunnen in dat geval de ontwikkeling van de doelvariabelen goed verklaren. Als de R^2 gelijk is aan 1 is het model perfect. Bij een R^2 van nul is er geen sprake van een lineair verband tussen doelvariabele en verklarende variabelen.

De schattingsresultaten van model (1) zijn weergegeven in tabel 4. Deze geven aan dat een 1% toename van het aantal VAR-aanvragen leidt tot een toename van 0,053% van het aantal zelfstandigen. Dit geschatte verband geldt voor de gehele periode dat de VAR bestaat, dat wil zeggen 2001-2006. Voor dga's kan geen verband worden aangetoond met het aantal aangevraagde VAR's. Van alle controlevariabelen heeft alleen de ontwikkeling van de werkloosheid een significant effect op de ontwikkeling van het aantal ondernemers. Het teken van de coëfficiënten voor zowel zelfstandigen als dga's is negatief, wat betekent dat minder mensen een onderneming beginnen in economisch mindere tijden en juist meer wanneer het economisch voor de wind gaat. De R^2 van beide modelvergelijkingen is niet heel hoog, de verklaringsgraad van de modelvergelijking voor dga's blijft duidelijk achter bij die van zelfstandigen.

tabel 4 Schattingsresultaten model voor ondernemers

	<i>dga's</i>	
constante	0,008 (1,098)	0,076*** (3,538)
sectordummy x aantal VAR's	0,053*** (2,813)	0,060 (1,098)
werkloosheid	-0,152*** (-4,548)	-0,235** (-2,444)
R^2	0,382	0,133
N	50	50

T-waarden tussen haakjes.

* $p < 0,1$.

** $p < 0,05$.

*** $p < 0,01$.

Ook in model (2) is een significant positief effect geschat van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen, ditmaal op de ontwikkeling van het aantal bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid (zie tabel 5). Het geschatte effect is iets groter dan in het model ter verklaring van het aantal ondernemers. Er kan geen verband worden aangetoond voor bedrijven met rechtspersoonlijkheid. Verder dra-

gen de controlevariabelen werkloosheid (alleen in de vergelijking voor bedrijven met rechtspersoonlijkheid) en productie (met een vertraging van twee jaar) bij aan de verklaring van de ontwikkeling van het aantal bedrijven. Net zoals bij het model voor ondernemers is de verklaringskracht van het model niet heel hoog.

tabel 5 Schattingsresultaten model voor bedrijven

	<i>bedrijven zonder rechtspersoonlijkheid</i>	<i>bedrijven met rechtspersoonlijkheid</i>
constante	0,003 (0,261)	0,011 (1,552)
sectordummy x aantal VAR's	0,077** (2,619)	-0,018 (-0,938)
werkloosheid		-0,095*** (-3,029)
productie (-2)	0,369* (1,675)	0,317** (2,248)
R ²	0,233	0,305
N	30	30

T-waarden tussen haakjes.

* $p < 0,1$.

** $p < 0,05$.

*** $p < 0,01$.

In model (3) is een significant positief effect geschat van de ontwikkeling van het aantal VAR-aanvragen op de ontwikkeling van het aantal starters (zie tabel 6). Hier is het effect het grootst; bij een 1% toename van het aantal VAR-aanvragen zal volgens het model het aantal starters met 0,2% toenemen. Volgens verwachting is het geschatte effect op de ontwikkeling van het aantal bedrijfsbeëindigingen negatief; dit geschatte verband is significant op 10%-niveau. De controlevariabelen voegen weinig toe aan de verklaring van het aantal starters en bedrijfsbeëindigingen. In de uiteindelijke modelspecificatie is de productie met een vertraging van één jaar opgenomen, maar de coëfficiënten van deze variabele verschillen in beide modelvergelijkingen niet significant van nul. De verklarende kracht van dit model is dan ook niet hoog te noemen. Wel is het zo dat opname van alternatieve controlevariabelen vergelijkbare effecten van het aantal VAR-aanvragen op het aantal starters en bedrijfsbeëindigingen laat zien.

tabel 6 Schattingsresultaten model voor starters en bedrijfsbeëindigingen

	<i>starters</i>	<i>bedrijfsbeëindigingen</i>
constante	0,069** (2,229)	0,030* (1,860)
sectordummy x aantal VAR's (WUO)	0,197** (2,225)	-0,076* (-1,625)
productie (-1)	-0,072 (-0,110)	0,359 (1,037)
R ²	0,110	0,079
N	40	40

T-waarden tussen haakjes.

* $p < 0,1$.

** $p < 0,05$.

*** $p < 0,01$.

BIJLAGE VII Raming administratieve lasten VAR

Verwachtingen bij invoering van de wet

Volgens de Memorie van Toelichting is het netto-effect van de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR op de administratieve lasten een afname van € 2,7 miljoen. De becijfering van dit effect is in deze bijlage weergegeven (bron Ministerie van SZW).

Er is een toename van ruim € 2,2 miljoen aan administratieve lasten door een grote toename van het aantal aanvragen. Tegelijkertijd is er sprake van een reductie van € 3,8 miljoen in de administratieve lasten door het kleinere aantal opdrachtnemers en opdrachtgevers die een administratie voeren om zich te beschermen tegen naheffing door het UWV en van nog eens € 1,1 miljoen omdat een groter aantal personen beschikt over een VAR.

De raming is echter met nogal wat onzekerheden omgeven:

- 1 De veronderstelling over de toename van aanvragen VAR met 120.000 is afkomstig van de Belastingdienst. Er is geen inzicht hoe reëel deze stijging is.
- 2 De afname van de administratieve lasten door het afnemen van het aantal administraties is moeilijk te onderbouwen.
- 3 Hetzelfde geldt voor de toename met 50% van de intensiteit van de AL t.b.v. de administratie.

Algemene veronderstellingen bij de raming

- In 2003 (oude VAR) worden 60.000 VAR's aangevraagd, bij 71% van de aanvragen wordt een VAR-WUO en VAR-DGA toegewezen.
- In 2005 (nieuwe VAR) verwacht de Belastingdienst dat het aantal aanvragen toeneemt met 120.000.
- Tevens verwacht de Belastingdienst dat het aantal afgegeven VAR's eerder zal stijgen dan zal dalen
- SZW gaat ervan uit dat de toename van de aanvragen wordt veroorzaakt door zelfstandigen en freelancers die voorheen geen VAR-aanvraag deden (geen voormalige werknemers want dat zal naar verwachting in de meeste gevallen onrechtmatig zijn).

tabel 7 Raming effecten op de administratieve lasten van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR (t.o.v. de 'oude' VAR), 1-1-2005

	<i>Aantal [1] (huidige VAR) in model</i>	<i>Totale omvang AL 2002 (1)</i>	<i>Aandeel (huidige VAR) in totale lasten</i>	<i>Aantal (nieuwe VAR)</i>	<i>Intensiteit handelingen nieuwe VAR t.o.v. huidige VAR</i>	<i>Nieuw totale omvang AL</i>	<i>Aandeel (nieuwe VAR) in totale lasten</i>
Aanvragen VAR	50.000	573.225	3%	180.000	Neemt toe [2]	2.771.000	17% (3)
Overleggen/ontvangen stukken zonder VAR, opdrachtnemers (DGA/ZZP + freelancers)	200.000	12.811.332	67%	Afname (4)	Neemt sterk toe (5)	9.943.000	61%(6)
Overleggen/ontvangen stukken zonder VAR, opdrachtgevers	200.000	4.270.444	22%	Afname (4)	Neemt sterk toe (5)	3.260.000	20% (4)
Overleggen/ontvangen stukken met VAR, opdrachtnemers	50.000	695.181	4%	175.000 (5)	Neemt sterk af (6)	163.000	1%
Overleggen/ontvangen stukken met VAR, opdrachtgevers	50.000	695.181	4%	175.000 (8)	Neemt sterk af (9)	163.000	1%
Totale lasten		19.045.363				16.300.000	

Bron: Ministerie van SZW.

¹ Zie bijvoorbeeld Bosma et al (2000a, 2000b) en Verheul et al (2000).

Noten:

- 1 Overgenomen vanuit de 0-meting Ministerie van SZW (2002).
- 2 Er worden 8 extra vragen gesteld. Op basis van een ruwe schatting door experts wordt uitgegaan van een 60% toename.
- 3 € 2,7 miljoen. Totale kosten per stuk 2002: € 11. Door gedeeltelijk toename van de kosten (invullen formulier) met 60% nemen kosten per stuk toe tot € 15. Gegeven de 180.000 nieuwe aanvragen van een VAR betekent dat een toename van € 2,7 miljoen.
- 4 105.000. Meer personen vragen een VAR aan. In het SK-model worden alleen de categorieën onderscheiden die wel een VAR aanvragen en degene zonder VAR die vanwege eventuele naheffingen door UWV een administratie bijhouden. Toename van de aanvraag moet waarschijnlijk voor een groot deel komen uit de laatste groep. Veronderstelling wordt dat 100.000 van deze personen nu een VAR gaan aanvragen. Tegelijkertijd zal 3% van de personen die een VAR hebben aangevraagd maar niet ontvangen zijn werkzaamheden zonder VAR voortzetten: 5.000 personen
- 5 Vanwege grotere zekerheid met VAR zal men zonder VAR trachten e.e.a. minutieus vast te leggen. Stel 50% toename van inspanning.
- 6 Totale administratiekosten in 2002: DGA/ZZP € 72, freelancer € 19. Door 50% toename wordt dit respectievelijk € 108 en € 29. Totale kosten worden dan: $88.000 \cdot 108 + 17.000 \cdot 29 = € 10,0$ miljoen (88.000 en 17.000 is respectievelijk de helft van de oorspronkelijke DGA/ZZP en freelancers zonder VAR vermeerderd met de 3% van de personen die een VAR hebben aangevraagd maar niet ontvangen en hun werkzaamheden zonder VAR voortzetten (naar rato verdeeld over de beide groepen).
- 7 Totale administratiekosten in 2002: DGA/ZZP € 24, freelancer € 6. Door 50% toename wordt dit respectievelijk € 36 en € 9. Totale kosten worden dan: $88.000 \cdot 36 + 17.000 \cdot 9 = € 3,3$ miljoen.
- 8 Meer personen met VAR: 97% van 180.000 aanvragen (bron: Belastingdienst).
- 9 Grove schatting: totale kosten per stuk 2002: € 30. Voortaan volstaat het overleggen van een kopie van een VAR; geschatte kosten € 1.

Aanpassing administratieve lasten op basis van het evaluatie-onderzoek

In het evaluatieonderzoek is vastgesteld dat in 2006 er bij de Belastingdienst 50.000 meer VAR-aanvragen zijn binnengekomen dan was verwacht. Niet 180.000 maar in totaal 232.200 VAR-aanvragen zijn binnengekomen (zie paragraaf 3.2). In het bijzonder onder punt 4 heeft dat zijn weerslag, zijnde 50.000 * € 15,- is € 750.000,-.

Uitgaande van de veronderstellingen waaronder SZW in 2005 de administratieve lasten heeft geraamd, zorgen de extra VAR-aanvragen voor een additionele toename in de administratieve lasten van in totaal € 750.000,-. Daardoor is het netto-effect van de invoering van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR op de administratieve lasten een afname van € 1,95 miljoen.