Belastingdienst

Toelichting Beoordeling arbeidsrelaties

Beslis- en afwegingskader

Toelichting Beoordeling arbeidsrelaties

Beslis- en afwegingskader

1 Inleiding

In deze toelichting vindt u het actuele beslis- en afwegingskader voor de privaatrechtelijke dienstbetrekking[1] zoals dat geldt op 1 november 2024. Het beslis- en afwegingskader berust op wettelijke uitgangspunten en jurisprudentie. Door wetswijziging of jurisprudentie kan dit kader wijzigen. Daarom passen we dit beslis- en afwegingskader aan als dat nodig is.

Naast de privaatrechtelijke dienstbetrekking kennen we in de loonheffingen ook fictieve dienstbetrekkingen. Meer informatie daarover vindt u in het Handboek Loonheffingen. Op belastingdienst.nl/loonheffingen kunt u het handboek downloaden.

2 Wettelijk kader arbeidsovereenkomst (privaatrechtelijke dienstbetrekking)

Voor de loonheffingen is allereerst van belang of er sprake is van een privaatrechtelijke dienstbetrekking. Voor het antwoord op die vraag is maatgevend of tussen 2 partijen sprake is van een arbeidsovereenkomst in de zin van artikel 7:610, lid 1 van het Burgerlijk Wetboek.[2]

Arbeidsovereenkomst

De arbeidsovereenkomst uit het Burgerlijk Wetboek is een bijzondere overeenkomst die de verhouding tussen werknemer en werkgever regelt. Deze wettelijke regeling is van 'dwingendrechtelijke aard'. Dat betekent dat het gaat om wettelijke bepalingen waarvan partijen niet mogen afwijken. Dus volgt uit het beslis- en afwegingskader dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst? Dan mogen partijen niet afzonderlijk en ook niet in onderling overleg bepalen dat daarvan toch geen sprake is.

Belangrijke criteria arbeidsovereenkomst: gezag, arbeid en loon

De arbeidsovereenkomst is de overeenkomst waarbij de ene partij, de werknemer, zich verplicht om voor zekere tijd voor de andere partij, de werkgever, te werken, in ruil voor loon. Op grond van deze definitie werkt de werknemer in dienst van de werkgever. Dit noemen we ook wel de gezagsverhouding.

Er kan sprake zijn van een gezagsverhouding als de werkgever de werknemer voor de uitvoering van het overeengekomen werk aanwijzingen en instructies kan geven die de werknemer moet opvolgen (materieel gezag). De werkgever hoeft de aanwijzingen en instructies niet daadwerkelijk te geven. Dat de werkgever de mogelijkheid heeft om ze te geven is al voldoende.[3]

Er kan ook sprake zijn van een gezagsverhouding als de werknemer zich moet houden aan de regels die binnen de organisatie van de werkgever gelden (formeel gezag).

Naast de gezagsverhouding zijn er nog 2 belangrijke criteria:

- De werknemer heeft zich verplicht de arbeid te verrichten.
- De werkgever heeft zich verplicht de arbeid te belonen.

Maar om te bepalen of er sprake is van een arbeidsovereenkomst, is meer nodig dan alleen het vaststellen van gezag, arbeid en loon. Daarop gaan we hieronder in.

---

1 Zie artikel 2, lid 1 van de Wet op de loonbelasting 1964, artikel 3, lid 1 van de Werkloosheidswet, artikel 3, lid 1 van de Ziektewet, artikel 8, lid 1 van de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen

2 Kamerstukken II, 1962-1963, 5380, nr. 23, p. 3 en Hoge Raad 25 maart 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP3887 (Gouden Kooi).

3 In 2018 is een bijlage aan het Handboek Loonheffingen toegevoegd die specifiek ingaat op de beoordeling van de gezagsverhouding. De bijlage is ook gedeeld met de Tweede Kamer en maakt nog steeds deel uit van het Handboek Loonheffingen. Zie ook https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2022/12/16/bijlage-3-beoordeling-gezagsverhouding-handboek-loonheffingen

Oordeel Hoge Raad: holistische toets arbeidsovereenkomst

Bij het bepalen of er sprake is van een arbeidsovereenkomst zijn alle feiten en omstandigheden van belang. Die feiten en omstandigheden moeten in onderling verband bekeken worden. Daarbij is niet 1 enkel feit of 1 enkele omstandigheid beslissend: alles moet in onderling verband worden beoordeeld. Dit noemen we ook wel de holistische toets.

Bij de beoordeling of er sprake is van een arbeidsovereenkomst, zijn er volgens de Hoge Raad 2 fases:[4]

- de uitlegfase: Welke werkafspraken hebben partijen gemaakt en hoe hebben ze die uitgevoerd?
- de kwalificatiefase: Voldoen de werkafspraken en de uitvoering daarvan aan de eisen van een arbeidsovereenkomst?

Uitlegfase: Welke werkafspraken hebben partijen gemaakt en hoe hebben ze die uitgevoerd?

Het gaat hier om het antwoord op de vragen welke rechten en plichten partijen zijn overeengekomen en hoe zij die in de praktijk uitvoeren. Dit is de uitlegfase. Voor de uitleg van de rechten en plichten geldt de Haviltexmaatstaf.[5] Dat betekent dat bij de uitleg van een overeenkomst niet alleen naar de letterlijke bewoordingen moet worden gekeken. Net zo belangrijk is de betekenis die partijen aan de tekst gaven en wat partijen over en weer van elkaar mochten verwachten. Daarbij kan ook van belang zijn tot welke sociale groep partijen horen en hoeveel rechtskennis van hen verwacht mag worden.

Kwalificatiefase: Voldoen de werkafspraken en de uitvoering daarvan aan de eisen van een arbeidsovereenkomst?

Is vastgesteld welke rechten en plichten partijen zijn overeengekomen en hoe deze in de praktijk zijn uitgevoerd? Dan is de volgende vraag of de werkafspraken en de uitvoering daarvan voldoen aan de eisen van een arbeidsovereenkomst. Dit is de kwalificatiefase. In deze fase speelt geen rol welke bedoeling partijen met de werkafspraken hadden.[6] De feitelijke uitvoering is doorslaggevend bij het bepalen of er sprake is van een arbeidsovereenkomst. Als de feitelijke uitvoering afwijkt van wat partijen hebben afgesproken, dan is de uitvoering dus bepalend voor de kwalificatie van de overeenkomst.[7]

Deliveroo-arrest[8]

In het Deliveroo-arrest oordeelde de Hoge Raad dat bij de holistische toets onder meer de volgende 9 feiten en omstandigheden (gezichtspunten) van belang kunnen zijn:

1. de aard en duur van de werkzaamheden
2. de manier waarop de werkzaamheden en werktijden zijn bepaald
3. de mate waarin de werkzaamheden én de opdrachtnemer onderdeel zijn van de organisatie van de opdrachtgever
4. wel of geen verplichting het werk persoonlijk uit te voeren
5. de manier waarop afspraken tot stand zijn gekomen
6. de manier waarop de beloning is bepaald en wordt uitbetaald
7. de hoogte van de beloning
8. de mate waarin de opdrachtnemer bij de opdracht commercieel risico loopt
9. de mate waarin de opdrachtnemer zich als ondernemer gedraagt of kan gedragen, bijvoorbeeld: wat doet de opdrachtnemer om opdrachten en een goede naam te krijgen, hoe behandelt de Belastingdienst de opdrachtnemer, wat is het aantal opdrachtgevers en hoelang werkt de opdrachtnemer meestal voor een opdrachtgever?

---

4 Hoge Raad 6 november 2020, ECLI:NL:HR:2020:1746 (X/Gemeente Amsterdam) en Hoge Raad 24 maart 2023, ECLI:NL:HR:2023:443 (Deliveroo).
5 Hoge Raad 13 maart 1981, ECLI:NL:HR:1981:AG4158 (Haviltex).
6 Hoge Raad 6 november 2020, ECLI:NL:HR:2020:1746 (X/Gemeente Amsterdam).
7 Zie HR 17 februari 2012, ECLI:NL:HR:2012:BU8926, B-notarissen-I, r.o.3.4.3.
8 Hoge Raad 24 maart 2023, ECLI:NL:HR:2023:443 (Deliveroo).

Hoe zwaar een werkafspraak (contractueel beding) meeweegt binnen de holistische toets, hangt af van wat dat beding voor de opdrachtnemer betekent. Legt de opdrachtgever een contractueel beding op dat in de praktijk niet veel betekent voor de opdrachtnemer? Dan weegt dat beding niet of nauwelijks mee bij de beoordeling of er wel of niet sprake is van een arbeidsovereenkomst.

Alle feiten en omstandigheden in hun onderlinge samenhang zijn dus van belang. Daarom kijken we naar alle relevante feiten en omstandigheden als we beoordelen of er wel of niet sprake is van een arbeidsovereenkomst. Sommige feiten en omstandigheden wijzen meer op een arbeidsovereenkomst, dus op werken in loondienst, andere meer op werken als zzp'er.[9] Meer daarover leest u in de bijlage. Door alle feiten en omstandigheden in onderling verband te wegen komen we tot een oordeel. Wij geven daarbij aan waarom we tot dat oordeel komen.

Webmodule Beoordeling Arbeidsrelatie

Wilt u als opdrachtgever een indicatie krijgen of de opdrachtnemer in loondienst is of niet, vul dan de Webmodule Beoordeling Arbeidsrelatie in.[10] In de webmodule zijn de gezichtspunten uit het Deliveroo-arrest verwerkt.

3 Fictieve dienstbetrekkingen

De loonbelastingwetgeving en werknemersverzekeringen kennen naast de privaatrechtelijke dienstbetrekking ook fictieve dienstbetrekkingen. Er is dan geen privaatrechtelijke dienstbetrekking, maar de opdrachtgever moet dan toch loonheffingen inhouden en betalen over de vergoedingen en verstrekkingen aan de opdrachtnemer. Voor de meeste fictieve dienstbetrekkingen geldt dat de opdrachtnemer is verzekerd voor de werknemersverzekeringen en dan bij ziekte, arbeidsongeschiktheid en werkloosheid een beroep kan doen op een uitkering. Meer informatie over de fictieve dienstbetrekkingen staat in hoofdstuk 18 van het Handboek Loonheffingen. Op belastingdienst.nl/loonheffingen kunt u het handboek downloaden.

9 In dit beslis- en afwegingskader gebruiken we de term zzp'er als tegenhanger van werknemer. Een zzp'er werkt dus niet in loondienst. Voor de inkomstenbelasting is nog wel van belang onder welke categorie de zzp'er valt: zelfstandig ondernemer of resultaatgenieter. Daarop geeft dit beslis- en afwegingskader geen antwoord. De zzp'er kan bijvoorbeeld via de ondernemerscheck een indicatie krijgen van die categorie (belastingdienst.nl/ondernemerscheck).

10 https://ondernemersplein.kvk.nl/webmodule-beoordeling-arbeidsrelatie/

Bijlage

Afwegingskader Deliveroo-arrest - loondienst of zzp'er

In deze bijlage leest u meer over wanneer de 9 gezichtspunten van het afwegingskader wijzen op een arbeidsovereenkomst, dus werken in loondienst, of juist op werken als zzp'er. De gezichtspunten moeten in onderlinge samenhang worden bekeken. Ze zijn niet uitputtend en het belang van een gezichtspunt kan per situatie verschillen.

1 Aard en duur van de werkzaamheden

Bij de aard van de werkzaamheden gaat het om de vraag wat voor soort werkzaamheden de opdrachtnemer doet. Zo is bijvoorbeeld van belang of de opdrachtnemer een inspanningsverplichting of een resultaatverplichting heeft. Een inspanningsverplichting wijst op een arbeidsovereenkomst, een resultaatverplichting wijst daar juist niet op.

Wanneer de werkzaamheden eenvoudig van aard zijn, kan dat wijzen op een arbeidsovereenkomst. Daarnaast kan de aard van het werk betekenen dat er weinig of geen aanwijzingen nodig zijn. Bijvoorbeeld als het werk heel eenvoudig is (koek inpakken of aardbeien plukken) of als de opdrachtnemer heel bekwaam is (een ervaren jurist). Als er in die situaties ook daadwerkelijk weinig of geen aanwijzingen worden gegeven, dan heeft dat niet veel betekenis, omdat de aard van het werk dit met zich meebrengt.

Over het algemeen geldt ook hoe langer de duur van de arbeidsrelatie, hoe meer dat wijst op een arbeidsovereenkomst.

2 Manier waarop de werkzaamheden en werktijden zijn bepaald

Hierbij is van belang in hoeverre de opdrachtnemer ook zelf de werkwijze, de werktijden en de locatie van de werkzaamheden kan bepalen. Hoe vrijer de opdrachtnemer daarin is, hoe eerder er sprake is van werken als zzp'er.

Brengt de aard van het werk met zich mee dat de opdrachtnemer op een bepaalde locatie of op een bepaald tijdstip moet werken? Dan wijst dat niet automatisch op een arbeidsovereenkomst. Bijvoorbeeld bij werken op een bouwplaats. De locatie staat dan vast. En als de bouwplaats om veiligheidsredenen vanaf een bepaald tijdstip niet meer toegankelijk is, zijn ook de werktijden niet helemaal vrij te bepalen. In zo'n geval zegt dit punt minder over wel of geen arbeidsovereenkomst.

3 Mate waarin de werkzaamheden én de opdrachtnemer onderdeel zijn van de organisatie van de opdrachtgever (inbedding)

Hierbij gaat het onder andere om de vraag in hoeverre de verhouding tussen de opdrachtgever en de opdrachtnemer vergelijkbaar is met personeel dat in dienst is bij de opdrachtgever. Als een opdrachtnemer lange tijd in een organisatie werkt, dan is de arbeidsrelatie mogelijk te vergelijken met die van het personeel. Dit kan dan wijzen op een arbeidsovereenkomst.

Van belang is ook het antwoord op deze vragen:

- Werkt de opdrachtnemer op de locatie van de opdrachtgever?
- Moet de opdrachtnemer zich houden aan de werktijden die bij de opdrachtgever gelden?
- Maakt de opdrachtnemer gebruik van voorzieningen die de opdrachtgever beschikbaar stelt?
- Neemt de opdrachtnemer deel aan personeelsactiviteiten, zoals bedrijfsuitjes, teamoverleggen en beoordelingen?

Hoe meer de opdrachtnemer is ingebed in de organisatie van de opdrachtgever, hoe meer dat wijst op een arbeidsovereenkomst.

Daarnaast kan eerder sprake zijn van een arbeidsovereenkomst als het werk een wezenlijk onderdeel vormt van de bedrijfsvoering van de opdrachtgever. Het is dan van belang om vast te stellen wat de ondernemingsactiviteiten van de opdrachtgever zijn en wat de rol van de opdrachtnemer hierin is. Is het werk een wezenlijk onderdeel van de bedrijfsvoering van de opdrachtgever of heeft het een structureel karakter? Dan is er volgens de jurisprudentie meestal sprake van een arbeidsovereenkomst.

4 Wel of geen verplichting het werk persoonlijk uit te voeren

Als de opdrachtnemer het werk persoonlijk uitvoert en zich niet zonder toestemming van de opdrachtgever mag laten vervangen, dan wijst dit eerder op een arbeidsovereenkomst. Maar ook als de opdrachtnemer zich wél mag laten vervangen, kan er sprake zijn van een arbeidsovereenkomst. Dit geldt ook voor de vrijheid om een opdracht wel of niet te aanvaarden.

Vóór het Deliveroo-arrest werd nog wel eens gedacht dat er geen sprake kon zijn van een arbeidsovereenkomst als de opdrachtnemer zich vrij kon laten vervangen. In het Deliveroo-arrest heeft de Hoge Raad daarover een ander oordeel gegeven.

5 Manier waarop afspraken tot stand zijn gekomen

Van belang hierbij is om vast te stellen wie de overeenkomst heeft opgesteld. Weinig tot geen onderhandelingsruimte van de opdrachtnemer wijst op een arbeidsovereenkomst. Veel onderhandelingsruimte wijst juist op werken als zzp'er.

6 Manier waarop de beloning is bepaald en wordt uitbetaald

Een zzp'er zal meestal zelf de tarieven bepalen. Of het tarief is de uitkomst van een onderhandeling. Werknemers hebben meestal minder onderhandelingsruimte over het salaris, zeker als er een collectieve arbeidsovereenkomst van toepassing is. Dan bepaalt de cao de salarisschaal.

Als de opdrachtnemer zelf facturen stuurt en erop let dat die (op tijd) worden betaald, dan wijst dat meer op werken als zzp'er. Als de opdrachtgever automatisch de beloning aan de opdrachtnemer betaalt of als de opdrachtgever de facturen voor de opdrachtnemer verzorgt, dan kan dat wijzen op bepaalmacht bij de opdrachtgever en dus op een vorm van gezag. Dat wijst op een arbeidsovereenkomst.

7 Hoogte van de beloning

In hoeverre is de beloning van de opdrachtnemer hoger dan van personeel in loondienst? Als de beloning van de opdrachtnemer vergelijkbaar is met het loon van het personeel in loondienst, dan wijst dat op een arbeidsovereenkomst. Hoe hoger de beloning van de opdrachtnemer ten opzichte van de beloning van vergelijkbaar personeel in loondienst, hoe meer dat wijst op werken als zzp'er.

8 Mate waarin de opdrachtnemer bij de opdracht commercieel risico loopt

Hierbij gaat het onder meer om de verdeling van risico's tussen de opdrachtnemer en de opdrachtgever, bijvoorbeeld bij schade (aan derden), ziekte en ongeval. En ook om de mate waarin de opdrachtnemer verantwoordelijk is voor de kwaliteit van het resultaat. Moet de opdrachtnemer bijvoorbeeld in eigen tijd en voor eigen rekening het resultaat verbeteren wanneer dit onder de maat is? Als het risico bij de opdrachtnemer ligt, wijst dit op werken als zzp'er. Als het risico bij de opdrachtgever ligt, wijst dit op een arbeidsovereenkomst.

9 Mate waarin de opdrachtnemer zich als ondernemer gedraagt of kan gedragen

Bij dit gezichtspunt is van belang in hoeverre de opdrachtnemer zich bij soortgelijke opdrachten voor andere opdrachtgevers als ondernemer gedraagt of kan gedragen. Gedraagt de opdrachtnemer zich als ondernemer? Dan wijst dit op werken als zzp'er. Denk bijvoorbeeld aan de naamsbekendheid van de opdrachtnemer, de inspanningen om nieuwe opdrachten te krijgen, het aantal opdrachten van andere opdrachtgevers, de duur van deze opdrachten en eigen bedrijfskleding. Van belang hierbij is ook hoeveel invloed de opdrachtgever heeft op het aantal opdrachten dat de opdrachtnemer bij andere opdrachtgevers mag aannemen. Denk aan een concurrentie- en relatiebeding.

LH630 - 1Z*1PL