

Inbreng internetconsultatie *Definitie begrip 'inkomstenverhouding'*

Door: Mr. A.L. Mertens¹
Datum: 10 juli 2020

1. Algemeen

Het onderhavige voorstel betreft onder andere een wijziging van het Besluit SUWI. Het oogmerk is een wettelijke basis te verlenen aan een verplichting die werkgevers zouden (moeten) hebben om in bepaalde gevallen afzonderlijke 'inkomstenverhoudingen' te administreren.

Het doel van deze bijdrage is het voorstel te plaatsen in het kader van de verplichtingen die inhoudingsplichtigen/werkgevers hebben op grond van de heffingswetten die ten grondslag liggen aan de Nederlandse loonheffingen en te bezien of (a) de heffingswetten tot het afzonderlijk administreren van bepaalde 'inkomstenverhoudingen' verplichten en zo niet (b) of dit wijzigingsvoorstel daar verandering in zal brengen.

In de heffingswetten die ten grondslag liggen aan de Nederlandse loonheffingen² komt het begrip 'inkomstenverhouding' niet voor. Vermoedelijk daarom wordt in het onderhavige voorstel een definitie daarvan opgenomen:

de rechtsbetrekking van de werknemer, bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel k, van de Wet SUWI en de uitkeringsgerechtigde, bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel l, van de Wet SUWI, of degene met een uitkering als bedoeld in hoofdstuk 3, afdeling 2, paragraaf 1, of artikel 4.2b, van de Wet arbeid en zorg met de inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 of de werkgever in de zin van de Wfsv op grond van welke rechtsbetrekking recht bestaat op loon, gage, uitkeringen of verstrekkingen die behoren tot het belastbaar loon op grond van de Wet op de loonbelasting 1964 of tot de maatstaf voor premieheffing werknemersverzekeringen en volksverzekeringen op grond van de Wfsv of tot het loon, waarover de inhoudingsplichtige of een verzekeringsplichtige een inkomensafhankelijke bijdrage op grond van de ZVW is verschuldigd.

Vooropgesteld dient gerealiseerd te worden dat deze definitie van belang zou moeten zijn voor de dagelijkse praktijk van tienduizenden werkgevers, administrateurs en adviseurs en aldus voor deze groep toegankelijk moet zijn. Dat lijkt mij met deze complexe formulering niet het geval. Als ik probeer deze tot diens essentie terug te brengen dan wordt met een 'inkomstenverhouding' vermoedelijk bedoeld:

¹ Zelfstandig gevestigd belastingadviseur/ verbonden aan de Universiteit van Amsterdam.

² Dit betreft de Wet LB 1964, de Wfsv en de Zvw, inclusief de daarop berustende lagere regelgeving.

een rechtsbetrekking met een inhoudingsplichtige/werkgever op grond waarvan recht bestaat op loon waarover één of meer loonheffingen zijn verschuldigd

Om de vraag wat een 'inkomstenverhouding' is te kunnen beantwoorden moet dus eerst worden vastgesteld of van een 'rechtsbetrekking' sprake is. Blijkens de toelichting is een rechtsbetrekking een arbeidsverhouding of een uitkeringsverhouding. Hierbij worden de volgende voorbeelden genoemd:

- *de in artikel 2 van de Wet LB 1964 genoemde privaatrechtelijke dienstbetrekking (een van de arbeidsovereenkomsten volgens het Burgerlijk Wetboek (BW));*
- *de publiekrechtelijke dienstbetrekking;*
- *de fictieve dienstbetrekkingen uit de Wet LB 1964 en uit de materiewetten met betrekking tot de werknemersverzekeringen;*
- *uitkeringsverhoudingen waaruit natuurlijke personen de in artikel 11 Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 genoemde periodieke uitkeringen ontvangen.*

Genoemde voorbeelden zijn voor de loonheffingen te onderscheiden 'dienstbetrekkingen'. Het is juist dat deze afzonderlijk dienen te worden geadministreerd voor zover het de loonbelasting/premie volksverzekeringen betreft. Maar het voorstel voorziet er ook in dat binnen eenzelfde dienstbetrekking in bepaalde gevallen meerdere 'inkomstenverhoudingen' dienen te worden geadministreerd. Het is echter niet juist dat de heffingswetten ertoe zouden nopen binnen één dienstbetrekking meerdere rechtsbetrekkingen te administreren. Ik licht dit hierna toe aan de hand van het wettelijke systeem van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (2.) en dat van de premies werknemersverzekeringen (3.).

2. Loonbelasting/premie volksverzekeringen

Voor wat betreft de loonbelasting, en in diens kielzog de inhouding van de premie volksverzekeringen, wordt de dienstbetrekking als uitgangspunt genomen.³ Voor de vraag of van een dienstbetrekking sprake is wordt bij het civiele recht aangesloten. Een natuurlijke persoon kan bij eenzelfde werkgever meerdere arbeidsovereenkomsten en aldus meerdere dienstbetrekkingen hebben. Dit betekent dat deze voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen in een loonadministratie twee keer als werknemer dient te worden aangemerkt en opgevoerd, alsof het twee verschillende personen betreft. Dat is juridisch ook het geval: er doen zich twee dienstbetrekkingen voor en in zoverre is twee keer sprake van een werknemer. De wettelijke inhoudingen worden dan per dienstbetrekking berekend. Dit dient blijkens de jurisprudentie ook te geschieden als een werknemer van één uitkerende instantie twee uitkeringen ontvangt die ieder op een andere uitkeringswet berusten. Een voorbeeld hiervan is de situatie dat iemand van het UWV een WW-uitkering en een WIA-uitkering ontvangt. In deze situatie heeft de Hoge Raad het volgende overwogen:

Nu de bepalingen van de loonbelasting kennelijk ervan uitgaan dat elke verhouding uit hoofde waarvan loon wordt genoten op zichzelf moet worden beschouwd en geen wettelijk voorschrift is aan te wijzen op grond waarvan de bedrijfsvereniging is gehouden de loonbelasting naar het gezamenlijke bedrag van de uitkeringen in te

³ Artikel 2, lid 1 Wet LB.

houden heeft het Hof met juistheid geoordeeld dat belanghebbende die uitkeringen niet van een inhoudingsplichtige heeft genoten.⁴

Al volgt dit volgens de Hoge Raad uit het wettelijke systeem, het aannemen van meerdere dienstbetrekkingen bij één werkgever dient uit oogpunt van de heffing van loonbelasting/premie volksverzekeringen in veel gevallen op zichzelf geen doel. Indien de heffing over het loon van beide inkomstenbronnen op dezelfde wijze dient plaats te vinden verdient het zelfs de voorkeur beide inkomstenstromen in zoverre als één te behandelen. Hiermee wordt voorkomen dat, bezien vanuit de heffing van inkomstenbelasting, 'te weinig' wordt ingehouden. De werknemer ontvangt één in plaats van twee loonbelastingkaarten en zo kan voorkomen worden dat een aangifte inkomstenbelasting moet worden gedaan als gevolg waarvan de betreffende werknemer extra belasting zou moeten betalen.⁵ Met het voorkomen van aanslagen inkomstenbelasting is niet alleen het belang van de werknemer gediend, maar ook dat van de Belastingdienst. Er is minder capaciteit nodig in zowel de sfeer van de heffing als die van de invordering.

Om laatstgenoemde redenen wordt er meer in het algemeen binnen de systematiek van de loon- en inkomstenbelasting naar gestreefd de voorheffing zoveel mogelijk eindheffing te laten zijn. Zo kent de regelgeving als sinds jaar en dag 'samenvoegbepalingen' die aan dit doel moeten bijdragen.⁶ De systematiek van de loonbelasting/premie volksverzekeringen in relatie tot de inkomstenbelasting is er dus op gericht bij de inhouding zoveel mogelijk inkomenscomponenten bij elkaar op te tellen.

Dit laatste is dan ook tevens het bestaande beleid van de Belastingdienst. Daarbij is van belang te realiseren dat het onderscheiden van verschillende 'inkomstenverhoudingen' binnen één dienstbetrekking geen wettelijke basis kent. Indien werkgevers binnen één dienstbetrekking meerdere rechtsbetrekkingen zouden moeten administreren om op basis daarvan inkomenscomponenten te splitsen, moeten deze gesplitste bedragen vervolgens weer bij elkaar worden opgeteld om de juiste heffingen te kunnen berekenen. Op dit punt meldt het Handboek Loonheffingen 2020 (par. 7.6):

- Betaalt u de werknemer verschillende bedragen voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en geeft u die bedragen aan onder meerdere nummers inkomstenverhouding? Dan moet u voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekering kijken of de verschillende inkomstenverhoudingen van de werknemer tot 1 of meer dienstbetrekkingen horen. Horen de verschillende inkomstenverhoudingen tot 1 dienstbetrekking, dan moet u de bedragen altijd bij elkaar optellen en de loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen over het totaalbedrag van de lonen.
- Zijn er verschillende inkomstenverhoudingen omdat de werknemer meerdere dienstbetrekkingen bij u heeft, tel de lonen dan bij voorkeur bij elkaar op. Zo voorkomt u dat de werknemer via zijn aangifte inkomstenbelasting moet bijbetalen.

⁴ HR 3 maart 1993, BNB 1993/127.

⁵ Er zijn ook voorbeelden te bedenken van situatie waarin een werknemer recht zou hebben op een restitutie, bijvoorbeeld omdat de heffingskorting niet volledig is verrekend. Hier gelden dezelfde administratieve bezwaren.

⁶ Artt. 9.1 t/m 9.4 URLB 2001.

Dit geldt niet alleen voor iemand die u onder verschillende nummers inkomstenverhouding in dezelfde aangifte loonheffingen opneemt, maar ook voor iemand voor wie u onder verschillende subnummers (bijvoorbeeld L01, L02) aangifte doet. U bepaalt zelf hoe u de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen verdeelt over de verschillende inkomstenverhoudingen. Het heeft de voorkeur om de loonbelasting/premie volksverzekeringen evenredig over de verschillende inkomstenverhoudingen te verdelen. Want zo voorkomt u vragen van de werknemer.

Loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en loon uit vroegere dienstbetrekking
Als u een werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en loon uit vroegere dienstbetrekking betaalt, tel de lonen dan bij voorkeur bij elkaar op. Zo voorkomt u dat uw werknemer via zijn aangifte inkomstenbelasting moet bijbetalen. Dat geldt niet alleen voor iemand die u onder verschillende nummers inkomstenverhouding in dezelfde aangifte loonheffingen opneemt, maar ook voor iemand voor wie u onder verschillende subnummers aangifte doet. [...]

Op dit moment doet zich dus de curieuze situatie voor dat werkgevers worden aangespoord in bepaalde gevallen verschillende ‘inkomstenverhoudingen’ te administreren zonder dat daarvoor een wettelijke basis bestaat. En vervolgens, juist omdat deze wettelijke basis ontbreekt, dienen de verschillende inkomensstromen voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen bij elkaar te worden opgeteld. Hier is dus niet alleen sprake van additionele administratieve verplichtingen zonder wettelijke basis, maar zelfs van veronderstelde verplichtingen die haaks staan op hetgeen de heffingswetten voorschrijven en beogen.

Gelet op de huidige stand van de wetgeving is bezien vanuit de loonbelasting/premie volksverzekeringen het in aanmerking nemen van verschillende ‘inkomstenverhoudingen’ alleen aan de orde als sprake is van verschillende dienstbetrekkingen. De wet kent slechts de dienstbetrekking en het is zoals gezegd mogelijk dat één natuurlijke persoon met dezelfde werkgever/inhoudingsplichtige meerdere dienstbetrekkingen heeft. In dat geval is het aannemen van meerdere ‘inkomstenverhoudingen’ niet alleen overbodig maar ook verwarrend uit terminologisch oogpunt.

Voor het aannemen van afzonderlijke ‘inkomstenverhoudingen’ binnen één dienstbetrekking bestaat in zoverre dus geen wettelijke grond. Bovendien leidt dit tot extra administratieve lasten. Niet alleen vergt het aannemen van verschillende ‘inkomstenverhoudingen’ binnen één dienstbetrekking op zichzelf al extra administratieve lasten, het betekent zoals aangegeven ook dat deze voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen vervolgens weer ‘bij elkaar opgeteld’ moeten worden. Dit terwijl het uitgangspunt van de wetgever op het punt van de loon- en inkomstenbelasting is dat het uit heffingspunt wenselijk is juist zoveel mogelijk looncomponenten bij elkaar op te tellen, niet alleen omdat de wet dit eist, maar ook als dit, zonder dat de wet het eist, kan betekenen dat hiermee wordt voorkomen dat een werknemer via zijn aangifte inkomstenbelasting moet bijbetalen.

Op dit moment vindt het aannemen van verschillende ‘inkomstenverhoudingen’ dus geen grond in de heffingswetten, is dit daarmee zelfs in strijd en strookt dit niet met doel en strekking daarvan.

De indruk zou kunnen bestaan dat met de onderhavige voorgestelde regelgeving alsnog aan de ‘inkomstenverhouding’ een wettelijke basis wordt verleend. Dat is om meerdere redenen niet het geval. Ten eerste betreft het lagere regelgeving die op de bovenliggende heffingswetten geen invloed heeft. Het verandert op geen enkele wijze de bestaande wettelijke heffingssystematiek. Ten tweede verleent dit voorstel geen wettelijke basis aan de ‘inkomstenverhouding’ omdat de delegatiebevoegdheid waar een en ander op berust, artikel 33 SUWI, niet zo ver strekt dat hiermee de wettelijke heffingssystematiek kan worden gewijzigd. Dit artikel regelt de inrichting en doelstellingen van de polisadministratie en legt in dat kader de verplichtingen van verschillende overheidsorganen vast. Artikel 33 SUWI lid 11 geeft de slechts bevoegdheid in dat kader administratieve regels te stellen over de inrichting van de polisadministratie. Ik wijs in dat kader op de wetgeschiedenis van artikel 33 SUWI:

Het gaat niet om nadere regels voor het verzamelen van de gegevens afkomstig van de werkgever via de gecombineerde aangifte premie/loonheffing (loonaangifte). Dit wordt bepaald door de fiscale regelgeving.⁷

Naar mijn mening zou in de toelichting op het onderhavige voorstel uitvoerig aandacht moeten worden besteed aan de vraag wat de reikwijdte is van genoemde delegatiebevoegdheid en waarom de indiener denkt dat met dit voorstel binnen die delegatiebevoegdheid wordt gebleven. Daarbij zou moeten worden aangegeven waar eventuele verplichtingen van werkgevers op berusten indien deze niet volgen uit de heffingswetten. Daarbij zou tevens moeten worden toegelicht wat in zoverre de wettelijke basis is van de Regeling gegevensuitvraag loonaangifte. Deze berust op artikel 28, lid 1, onderdeel d Wet LB. Dit refereert aan gegevens bedoeld in artikel 7, lid 1 AWR. Dat zijn gegevens waarvan de kennisneming voor de heffing van de belasting van belang kan zijn. A priori is het moeten splitsen van inkomensstromen zoals voorgesteld een administratieve handeling waar de heffingswetten niet toe nopen. Dit zo zijnde is er voor de werkgever evenmin een plicht de daaruit volgende gegevens vast te leggen. Maar zelfs als dit anders zou zijn dienen deze gegevens geen heffingsdoel en kunnen zij daarmee zelfs in strijd zijn. Ook in zoverre ontbreekt voor de verplichting afzonderlijk bepaalde ‘inkomstenverhoudingen’ te administreren de wettelijke basis.

3. Premies werknemersverzekeringen/ bijdrage Zvw

Één van de belangrijke verschillen tussen de heffing van loonbelasting/premie volksverzekeringen enerzijds en de heffing van premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw anderzijds is dat de berekening van de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage niet per dienstbetrekking plaatsvindt maar per werkgever. Voor beide heffingen geldt een maximuminkomen en voor de vraag of dit maximum is bereikt moet al het loon dat van dezelfde werkgever, respectievelijk inhoudingsplichtige, wordt genoten, bij elkaar worden opgeteld (artikel 17, lid 1 Wfsv, respectievelijk artikel 49, lid 2 Zvw). Waar de loonbelasting/premie volksverzekeringen

⁷ MvT Kamerstukken II, 2003-2004, 29 531, nr. 3.

voorschrijven de verschuldigde heffing *per dienstbetrekking* te berekenen volgt uit de wettelijke regels inzake de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw dat deze *per werkgever* moeten worden berekend. Het onderscheiden van verschillende arbeidsverhoudingen is daarbij niet aan de orde. Ook aan deze wettelijk uitgangspunten is een veronderstelde eis dat arbeidsverhoudingen voor een juiste heffing onder omstandigheden zouden moeten worden gesplitst in verschillende 'inkomstenverhoudingen' volledig contrair. Het zou bewerkstelligen dat bij één werkgever verschillende loonstromen eerst administratief moeten worden gesplitst om deze vervolgens weer bij elkaar op te tellen om de juiste wettelijke berekening van de verschuldigde heffingen te kunnen maken.

4. Loon binnen één dienstbetrekking verschillend behandeld

De heffingswetten brengen met zich dat de heffing die verschuldigd is over loon per looncomponent kan verschillen, ook al worden deze verschillende componenten uit één dienstbetrekking genoten. Dit brengt hooguit met zich dat de betreffende looncomponent afzonderlijk dient te worden geadministreerd. Dat een afzonderlijke rechtsbetrekking zou moeten worden onderkend en dat daaraan additionele administratieve verplichtingen worden verbonden vloeit daar niet uit voort.

Zo is bijvoorbeeld voor loon uit vroegere dienstbetrekking de arbeidskorting niet van toepassing, ook al vloeit dit voort uit een dienstbetrekking op grond waarvan door een werknemer ook loon uit tegenwoordige dienstbetrekking wordt genoten waarop de arbeidskorting wel van toepassing is. Deze twee looncomponenten dienen bij de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen daarom verschillend te worden behandeld. Hiervoor zijn verschillende tabellen in het leven te roepen. Dit vraagt alleen om het onderkennen van verschillende inkomenscomponenten.

Een ander voorbeeld is de situatie dat binnen één dienstbetrekking Zvw-bijdrage verschuldigd is als werkgeversheffing en, over een andere looncomponent, als werknemersheffing. Niet alleen is dan het subject van de heffing een andere, maar ook de tarieven zijn verschillend. Voor de heffing is voldoende te weten welke te onderscheiden looncomponenten het betreft.

In deze situaties is het verschil in behandeling ingegeven door een heffingswet die, om de juiste loonheffing te kunnen berekenen, voor de te onderscheiden looncomponenten verschillende berekeningen vragen. Dat houdt dus geen verband met een veronderstelde afzonderlijke rechtsverhouding. Er bestaat maar één rechtsverhouding en dat is de dienstbetrekking. Het splitsen van deze dienstbetrekking in twee 'inkomstenverhoudingen' vindt geen grond in de heffingswetten. Deze schrijven in de geschetste situaties alleen een verschillende handeling van verschillende looncomponenten voor.

Niet alleen vindt het splitsen van een dienstbetrekking in meerdere 'inkomstenverhoudingen' geen grond in de heffingswetten, zelfs de voorgestelde definitie daarvan biedt daar geen grond voor. Het enkele feit dat op uit eenzelfde dienstbetrekking genoten loon een andere fiscale behandeling van toepassing is bewerkstelligt doet niet een afzonderlijke rechtsbetrekking tussen de natuurlijke persoon en de inhoudingsplichtige/werkgever ontstaan. Die rechtsbetrekking, de

dienstbetrekking, ondergaat als gevolg daarvan geen enkele wijziging. Wat alleen wijzigt is de wijze waarop van de betreffende looncomponent de verschuldigde heffing moet worden berekend.

De loonaangifte voorziet er reeds in dat verschillende looncomponenten van een afzonderlijke code worden voorzien. Dit is op zichzelf al een administratieve belasting voor de werkgever, maar wel één die volgt uit diens fiscale verplichtingen. Immers, als bepaalde looncomponenten een afzonderlijke fiscale behandeling vragen zal hij deze afzonderlijk moeten vaststellen en ligt het voor de hand deze tevens afzonderlijk te administreren. Maar indien de heffingswet voor een bepaald inkomensbestanddeel een specifieke voorwaarde kent zou deze codering voldoende moeten zijn. Het moeten 'aanmaken' van een afzonderlijke 'inkomstenverhouding' en het daarvan verbinden van additionele administratieve verplichtingen is dan een nodeloze lastenverzwaring zonder wettelijke basis.

5. Specifieke situaties

5.1 Ander loonheffingsnummer

Als een werknemer 'overgaat' naar een ander loonheffingsnummer ('volgnummer') heeft dat geen enkele invloed op de dienstbetrekking. Evenmin is dan sprake van een andere 'rechtsbetrekking' tussen werknemer en werkgever. De wet kent alleen een 'inhoudingsplichtige' of een 'werkgever' en deze wordt administratief onder één nummer geregistreerd. Uit administratief oogpunt kunnen werkgevers meerdere 'subnummers' krijgen, maar dat doet niet af aan de verplichting om per werkgever loonaangifte te doen. De wet kent in dat kader maar één aangifte (artikel 27 Wet LB jo. 10 AWR). Als een werknemer in een andere deeladministratie van eenzelfde werkgever wordt opgenomen heeft dat juridisch gezien geen betekenis in de relatie werkgever – werknemer. In die relatie is in dit voorbeeld van een nieuwe of andere rechtsbetrekking geen enkele sprake.

5.2 Fusie

In geval van een fusie kan zich de situatie voordoen dat een werknemer in dienst blijft bij dezelfde werkgever. Het is ook mogelijk dat deze een nieuwe werkgever krijgt. In het eerste geval wijzigt er voor wat betreft de loonheffingen in zoverre niets. In de tweede situatie ontstaat een nieuwe dienstbetrekking bij een nieuwe werkgever. De wettelijke heffingsverplichtingen knopen ook hier uitsluitend aan bij de dienstbetrekking en niet bij een nader te onderscheiden 'inkomstenverhouding'.

5.3 Van fictieve naar een civielrechtelijke dienstbetrekking

Het is ook mogelijk dat een werknemer eerst tot een werkgever in een fictieve dienstbetrekking stond en daarna in dienst werd genomen op basis van een arbeidsovereenkomst. Een veel voorkomend voorbeeld is de stagiair die na diens stageperiode in dienst wordt genomen. In dat geval is sprake van twee arbeidsrelaties die juridisch wezenlijk verschillen en moet van twee verschillende dienstbetrekkingen worden gesproken: een fictieve dienstbetrekking en een civielrechtelijke dienstbetrekking. Hier moet de werknemer dus opnieuw in de loonadministratie worden opgenomen. Dat sprake is van dezelfde natuurlijke persoon betekent nog niet dat sprake is van één en dezelfde werknemer. In deze situatie vloeit het aannemen van twee dienstbetrekkingen al rechtstreeks uit de heffingswet voort en is het moeten

administreren van een afzonderlijke ‘inkomstenverhouding’ een overbodige administratieve last.

5.4 Bereiken AOW-leeftijd

Als de werknemer de AOW-gerechtigde leeftijd bereikt zijn er geen premies werknemersverzekeringen meer verschuldigd. Als de dienstbetrekking in stand blijft wijzigt er in de rechtsrelatie werkgever-werknemer op dat punt verder niets. Er ontstaat dus niet een nieuwe rechtsbetrekking. De werkgever kan stoppen met het afdragen van premies werknemersverzekeringen. Niet alleen is er geen grond voor het administreren van een nieuwe rechtsbetrekking, dit dient ook overigens geen enkel doel.

6. Definiëring begin of einde doet nog geen rechtsbetrekking ontstaan

In de systematiek van het onderhavige voorstel wordt de ‘inkomstenverhouding’ in essentie als een afzonderlijke rechtsbetrekking gedefinieerd. Zoals hiervoor aangegeven ontbreekt daarvoor niet alleen de wettelijk basis, maar de situaties waar dit voorstel betrekking op lijkt te hebben zijn veelal geen situaties waarin de rechtsrelatie tussen de natuurlijke persoon en de inhoudingsplichtige/werkgever zodanig wijzigt dat van een nieuwe rechtsbetrekking kan worden gesproken. Een aantal daarvan komt in een voorgesteld lid 5 van artikel 5.1 Besluit SWI aan de orde. Dat artikellid vormt een afwijking van het voorgestelde lid 4 op het punt van de vraag wanneer een ‘inkomstenverhouding’ begint, respectievelijk eindigt. Een dergelijke uitzondering betreft dus niet de definitie van wat onder ‘inkomstenverhouding’ wordt verstaan. Hier kan dus niet aan worden toegekomen als a priori niet van een afzonderlijke rechtsbetrekking sprake is. Met andere woorden: dat toepassing van een andere tabel zou betekenen dat een nieuwe ‘inkomstenverhouding’ dient te ‘beginnen’ betekent nog niet dat van een nieuwe rechtsbetrekking sprake is. Als niet van een nieuwe rechtsbetrekking kan worden gesproken doet zich gelet op de voorgestelde definitie evenmin een nieuwe ‘inkomstenverhouding’ voor.

7. Conclusie

Beoogd wordt werkgevers administratieve verplichtingen op te leggen afzonderlijke ‘inkomstenverhoudingen’ te administreren. Bezien vanuit de loonheffingen ontbreekt voor dit wijzigingsvoorstel niet alleen de wettelijke basis maar het staat op onderdelen gelet op tekst en strekking zelfs haaks op de bestaande regelgeving.

Indien de heffingswetten zodanig zouden worden gewijzigd dat er wel een wettelijke basis zou ontstaan is de voorgestelde definiëring alsmede de daarmee samenhangende systematiek ontoereikend voor wat met dit voorstel lijkt te worden beoogd.

8. Tot slot

Al geruime tijd worden werkgevers vermeende verplichtingen opgelegd aan de hand van een begrip waarvan nu pas is besloten de betekenis vast te leggen. De vraag dringt zich op hoe het zo ver kan komen dat uitvoerders jarenlang verplichtingen denken te kunnen opleggen zonder in staat te zijn het relevante begrippenkader succesvol onder woorden te brengen. Deze wijze van handelen trekt een wissel op het vertrouwen wat burgers in de overheid zouden moeten hebben. Daar komt bij dat, naar verondersteld

moet worden, de wens om binnen één dienstbetrekking meerdere 'inkomstenverhoudingen' te onderkennen is ingegeven door andere motieven en rechtsgronden dan die welke aan de loonheffingen ten grondslag liggen. Zeker in de huidige tijd van tanend overheidsgezag is het zaak dat het opleggen van additionele administratieve verplichtingen aan werkgevers/burgers op een legitieme, transparante en democratisch controleerbare wijze plaatsvindt. Een overheid die anders handelt loopt het risico ook in zoverre draagvlak te verliezen. Bij deze transparantie hoort dat duidelijk wordt aangegeven welk doel met de betreffende administratieve verplichtingen gemoeid is. Tevens zal een heldere en concrete afweging moeten worden gemaakt tussen de additionele lasten voor de werkgevers/burgers en het gemoeide gegevensbelang, waarbij niet alleen het specifieke geval maar ook de totaliteit in het oog moet worden gehouden. Daarbij moet tevens worden bedacht dat additionele administratieve lasten relatief zwaarder drukken naarmate het om kleinere werkgevers gaat en moeten de afwegingen op dit vlak niet alleen in alle openheid plaatsvinden maar ook met medenemen van de relatieve lastendruk die deze met zich brengen.