

**Antwoord naar aanleiding van schriftelijke vragen van de leden Mei Li Vos, Groot en Wolbert (allen PvdA) aan de minister van Economische zaken en de Staatssecretaris van Financiën over de btw-heffing bij zelfstandigen in de zorg (ingezonden op 1 februari 2013, nummer 2013Z01927).**

**Vraag 1**

Bent u bekend met het artikel 'Ondernemers laken controle door fiscus op btw in de zorg'?<sup>1</sup>

**Antwoord op vraag 1**

Ja.

**Vraag 3**

Wanneer is volgens de Belastingdienst een verpleegkundige zelfstandig ondernemer (zzp'er)?

**Antwoord op vraag 3**

Er bestaat geen wettelijke definitie van de zelfstandige zonder personeel (zzp'er).<sup>2</sup> Aan de hand van de concrete feiten en omstandigheden van het geval zal moeten worden beoordeeld of al dan niet sprake is van ondernemerschap in de zin van de inkomstenbelasting en van de omzetbelasting. Beslissend zijn de criteria van artikel 3.4 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968 en de daarop betrekking hebbende jurisprudentie. Specifiek voor de omzetbelasting betekent dit dat zodra een verpleegkundige buiten dienstbetrekking en regelmatig tegen betaling werkzaamheden verricht voor één of meer ziekenhuizen, deze verpleegkundige ondernemer is voor de omzetbelasting.

**Vraag 2**

Op wie en in welke werksituatie is de btw-vrijstellingsregeling in de zorg precies van toepassing?

**Vraag 4**

In welke andere sectoren wordt het criterium 'onder toezicht staan' ook toegepast bij de beoordeling van zelfstandigheid en waarom?

**Antwoord op de vragen 2 en 4**

In de Wet op de omzetbelasting 1968 (de wet) is een vrijstelling opgenomen voor de gezondheidskundige verzorging van de mens door beoefenaren van een beroep waarvoor regels zijn gesteld bij of krachtens de Wet BIG (artikel 11, eerste lid, onderdeel g, onder 1°, van de wet, de zgn. medische vrijstelling). De vrijstelling geldt alleen als de beroepsbeoefenaar *zelfstandig* een gezondheidskundige dienst verricht, een Wet BIG-opleiding heeft afgerond en de verrichte dienst behoort tot het deskundigheidsbereik van die beroepsbeoefenaar.

Van het zelfstandig verrichten van een gezondheidskundige dienst is geen sprake als de betrokken beroepsbeoefenaar onder leiding en toezicht van een opdrachtgever (bijvoorbeeld een arts) werkzaamheden uitvoert. In dat geval stelt de Wet BIG-beroepsbeoefenaar zijn of haar diensten (arbeid) ter beschikking en is sprake van een met btw-belaste prestatie, ook al wordt gezondheidskundige arbeid verricht. Deze dienstverlening is vergelijkbaar met die van medische uitzendbureaus, die Wet BIG-beroepsbeoefenaren ter beschikking stellen. De Hoge Raad heeft beslist dat in het geval van een medisch uitzendbureau de btw-vrijstelling niet van toepassing is<sup>3</sup>. Hof Amsterdam heeft beslist dat de btw-vrijstelling niet van toepassing is bij prestaties door een verpleegkundigenmaatschap aan ziekenhuizen<sup>4</sup>, aangezien zij in concurrentie treden met uitzendbureaus: de prestatie (ter beschikking stellen van arbeid) is in wezen gelijk. Hetzelfde geldt ook voor de diensten van BIG-geregistreerde zzp'ers/zorgverleners die hun arbeid, al dan niet door middel van bemiddelingsbureaus, aan ziekenhuizen ter beschikking stellen.<sup>5</sup>

Of in een concrete situatie sprake is van het zelfstandig verrichten van een gezondheidskundige dienst, moet worden beoordeeld aan de hand van de feiten en omstandigheden van het geval. In

<sup>1</sup> Het Financieele Dagblad 30 januari 2013

<sup>2</sup> Zie brief 17 september 2012, DB 2012/253.

<sup>3</sup> 7 december 1994, nr. 29.571, LJN AA2991

<sup>4</sup> Hof Amsterdam, LJNBZ0905, 11/00832. 07-02-2013

<sup>5</sup> Rechtbank Breda heeft anders beslist op 6 maart 2013. Tegen deze uitspraak zal hoger beroep worden ingesteld.

zijn algemeenheid merk ik op dat verpleegkundigen die door een ziekenhuis worden "ingehuurd" niet zelfstandig gezondheidskundige diensten verrichten. Die verpleegkundigen verrichten hun werkzaamheden niet zelfstandig, maar onder leiding en toezicht van een arts. Dit betekent dat verpleegkundigen die als zzp'er werkzaam zijn in een ziekenhuis, btw-plichtig zijn voor de door hen verrichte diensten.

#### **Vraag 5**

Is er sprake van oneerlijke concurrentie in de zorg als gevolg van onduidelijkheid over de toepassing van de regels omtrent btw-vrijstelling? Zo nee, waarom niet? Zo ja, wat gaat u doen om de problemen op te lossen?

#### **Vraag 6**

Kunt u ingaan op de kritiek van accountant L. Dijkmans over de 'lakse houding van de belastingdienst'?

#### **Vraag 7**

Herkent u de kritiek dat belastinginspecteurs de regels niet eenduidig hanteren? Zo nee, waarom niet? Zo ja, welke maatregelen treft u om de al geruime tijd bestaande klachten op te lossen?

#### **Antwoord op de vragen 5, 6 en 7**

Hiervoor heb ik het standpunt ingenomen dat het ter beschikking stellen van personeel of arbeid aan ziekenhuizen in de btw-heffing moet worden betrokken.

Dat is ook het geval als het om BIG-geregistreerde verpleegkundigen gaat en/of zzp'ers. Dit standpunt volgt uit wet- en regelgeving en de rechtspraak en is bekend binnen de Belastingdienst. Dit draagt de Belastingdienst ook uit, zowel langs voorlichting vooraf als via de handhaving achteraf. Zo is het ook onder de aandacht gebracht van de Nederlandse Vereniging van Ziekenhuizen (NVZ) en bij ZZP-Nederland.

Ik zie daarom het artikel meer als een signaal dat er mogelijk nog wat te verbeteren valt dan dat de Belastingdienst onduidelijkheid over de toepassing van de regelgeving laat bestaan.

Algemeen bekend is dat het uitlenen van verpleegkundigen door uitzendbureaus belast is met btw. Zelfstandige verpleegkundigen die werkzaam zijn voor ziekenhuizen treden in concurrentie met deze uitzendbureaus. Het achterwege laten van btw bij zelfstandige verpleegkundigen is wettelijk niet toegestaan en leidt tot oneerlijke concurrentie met uitzendbureaus.

Ik herken de kritiek niet dat belastinginspecteurs de regels niet eenduidig zouden hanteren. Als in het toezicht blijkt dat door een onjuiste tarieftoepassing te weinig btw is voldaan door een belastingplichtige in deze branche, vindt correctie plaats. Ook voor wat betreft overleg of vragen van belastingplichtigen zijn er geen concrete signalen dat inspecteurs verschillende standpunten innemen.

Zoals hiervoor al is aangegeven, heeft de Belastingdienst contact opgenomen met de NVZ en ZZP-Nederland over deze problematiek. Daarnaast heeft de Belastingdienst deze problematiek nadrukkelijker opgenomen in de toelichting op [belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/tarieven_en_vrijstellingen/vrijstellingen/gezondheidszorg/vrijstelling_in_de_gezondheidszorg) (zie: [http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/tarieven\\_en\\_vrijstellingen/vrijstellingen/gezondheidszorg/vrijstelling\\_in\\_de\\_gezondheidszorg](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/btw/tarieven_en_vrijstellingen/vrijstellingen/gezondheidszorg/vrijstelling_in_de_gezondheidszorg)).