

## Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

De Voorzitter van de Tweede Kamer  
der Staten-Generaal  
Postbus 20018  
2500 EA DEN HAAG

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag  
Postbus 20201  
2500 EE Den Haag  
[www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl)

**Inlichtingen**

Datum 24 mei 2013  
Betreft: kamervragen

**Ons kenmerk**  
DGB/2013/2137

**Uw brief (kenmerk)**  
2013Z07698

**Bijlagen**

Geachte Voorzitter,

Hierbij doe ik u, mede namens de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, de antwoorden toekomen op de schriftelijke vragen van de leden Omtzigt en Bruins Slot (beiden CDA) over de btw-heffing bij zelfstandigen in de zorg (ingezonden op 16 april 2013, nummer 2013Z07698).

De reden dat de beantwoording door mij mede namens de Minister van VWS wordt gedaan, is er in gelegen dat de vragen en antwoorden overwegend van fiscale aard zijn.

Hoogachtend,  
de staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

**Antwoord naar aanleiding van schriftelijke vragen van de leden Omtzigt en Bruins Slot (beiden CDA) aan de Staatssecretaris van Financiën en de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport over de btw-heffing bij zelfstandigen in de zorg (ingezonden op 16 april 2013, nummer 2013Z07698).**

**Vraag 1**

Bent u bekend met het feit dat op grond van artikel 7 Wet op de omzetbelasting 1968 een ieder ondernemer is die een bedrijf *zelfstandig* uitoefent?

**Vraag 2**

Is het u bekend dat op grond van artikel 10 van de btw-richtlijn met het begrip *zelfstandig* loontrekkenden en andere personen van de belastingheffing worden uitgesloten, voor zover zij met hun werkgever een arbeidsovereenkomst zijn aangegaan of enige andere juridische band hebben waaruit een verhouding van ondergeschiktheid ontstaat ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever?

**Antwoord op vragen 1 en 2**

Ja

**Vraag 3**

In antwoord op eerdere vragen<sup>1</sup> geeft u aan dat de zzp-verpleegkundige btw moet berekenen als deze niet *zelfstandig* haar werkzaamheden uitoefent c.q. onder leiding en toezicht staat van de opdrachtgever; hoe rijmt u artikel 10 van de btw-richtlijn met het feit dat een zzp-verpleegkundige niet zelfstandig haar werkzaamheden verricht, maar toch als btw-ondernemer wordt aangemerkt?

**Antwoord op vraag 3**

Een uitzendkracht (in dienstbetrekking bij een uitzendbureau) is niet in dienstbetrekking bij de inlenende partij (het ziekenhuis), terwijl deze uitzendkracht wel onder leiding en toezicht van het ziekenhuis werkzaamheden uitvoert. Daaruit blijkt dat een persoon onder leiding en toezicht kan staan ten aanzien van de (medische) arbeid die de persoon in het ziekenhuis verricht, maar zonder een dienstbetrekking te hebben met dat ziekenhuis. Een zzp-verpleegkundige bevindt zich in de regel in deze positie: wel onder leiding en toezicht, maar niet in een verhouding van ondergeschiktheid ten aanzien van arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden.

Of een dergelijke zzp-verpleegkundige geacht moet worden al dan niet als zelfstandige op te treden in de zin van artikel 7 Wet op de omzetbelasting 1968 en artikel 10 btw-richtlijn, is afhankelijk van alle feiten en omstandigheden (waaronder met name de inhoud van het gesloten contract) en moet van geval tot geval beoordeeld worden.

**Vraag 4**

Uit diezelfde antwoorden valt op te maken dat de rechtbank Breda op 6 maart 2013 heeft beslist dat diensten van BIG-geregistreerde (Beroepen in de Individuele Gezondheidszorg) zzp-ers en zorgverleners zijn vrijgesteld als zij hun arbeid, al dan niet door middel van bemiddelingsbureaus, aan ziekenhuizen ter beschikking stellen, maar vervolgens geeft u in de antwoorden op de vragen 5, 6 en 7 aan dat uit de rechtspraak volgt dat wel btw moet worden geheven; hoe rijmt u dit met elkaar?

**Antwoord op vraag 4**

De uitspraak van de rechtbank Breda ligt niet in lijn met eerdere uitspraken van de Hoge Raad en gerechtshoven inzake het ter beschikking stellen van verpleegkundigen door uitzendbureaus en door maatschappen van

---

<sup>1</sup> Aanhangsel Handelingen II, 2012-2013, nr. 1879.

verpleegkundigen aan ziekenhuizen<sup>2</sup>. In die uitspraken is steeds aangegeven dat het ter beschikking stellen van arbeid belast is met btw. De Belastingdienst heeft daarom hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van de rechtbank Breda.

#### **Vraag 5**

Bent u bekend met het feit dat de Belastingdienst bij een eventuele btw-plicht tot vijf jaren terug een naheffingsaanslag op kan leggen en dat dit betekent dat een eventuele btw-plicht zal leiden tot de naheffing van meer dan een jaaromzet? Zo ja, bent u zich ervan bewust dat dit kan leiden tot grote financiële problemen bij de zzp-verpleegkundigen met alle gevolgen van dien?

#### **Antwoord op vraag 5**

Ja, het is mij bekend dat de fiscale wetgeving de mogelijkheid biedt tot vijf jaren terug naheffingsaanslagen op te leggen. Het zal echter in veel gevallen niet zo zijn dat de verschuldigde btw gelijk is aan 21% van de omzet: zzp-verpleegkundigen hebben immers ook recht op aftrek van voorbelasting en eventueel de mogelijkheid gebruik te maken van de kleine ondernemersregeling.

Daar waar een naheffingsaanslag leidt tot grote financiële problemen, kan de Belastingdienst een betalingsregeling treffen als voldaan is aan de in geldende wet en regelgeving beschreven voorwaarden.

#### **Vraag 6**

Deelt u de mening dat de heffing van 21% btw het de facto onmogelijk maakt om als zzp'er aan de slag te gaan?

#### **Antwoord op vraag 6**

Nee, de BTW werkt niet concurrentieverstorend in de onderhavige gevallen. Bij een juiste toepassing heeft de BTW zowel voor de zzp-ers als de uitzendorganisaties een zelfde kostprijsverhogend effect.

#### **Vraag 7**

Acht u het wenselijk, redelijk en billijk dat BIG-geregistreerden vrijgesteld zijn van btw, maar dat zij als zzp'er 21% btw moeten betalen?

#### **Antwoord op vraag 7**

Zoals in eerdere antwoorden op Kamervragen toegelicht, is de prestatie van een zzp-verpleegkundige aan het ziekenhuis niet aan te merken als vrijgestelde gezondheidskundige verzorging van de mens. Deze prestatie is het ter beschikking stellen van arbeid, te vergelijken met uitzendbureaus, die ook btw moeten voldoen over het uitlenen van personeel, ook wanneer dit personeel gezondheidskundige handelingen verricht. Zzp-verpleegkundigen worden voor de btw-heffing gelijk behandeld aan uitzendbureaus, die ook wel verpleegkundigen bij ziekenhuizen en dergelijke inzetten. Ik acht ook wenselijk dat op dit punt gelijke btw-heffing optreedt omdat de prestaties met elkaar concurreren. Deze concurrentie doet zich niet voor tegenover wezenlijk andere prestaties die wel vrijgesteld zijn van btw, zoals het verzorgen of verplegen door een ziekenhuis van een aldaar opgenomen patiënt of het als Wet BIG-beroepsbeoefenaar in een directe en contractuele behandelaar-patiënt relatie zelfstandig verrichten van vrijgestelde gezondheidskundige diensten.

---

<sup>2</sup> Gerechtshof Amsterdam 10 mei 2012, nr. 11/00832, LJN BZ0905, HR 7 december 1994, nr. 29.571, LJN AA2991