

Rolnr. 12/00206
**Hof Arnhem-
Leeuwarden**

IB art. 3.2 en 3.90

IB: Verpleegkundige in de thuiszorg is i.c. ondernemer

Toelichting staatssecretaris op cassatievoorstel van 5 november 2014, nr. DGB 2014-5487, n.a.v. Uitspraak Hof Arnhem-Leeuwarden van 23 september 2014, nr. 14/00206, ECLI:NL:GHARL:2014:7283

B is verpleegkundige. Zij heeft in 2008 werkzaamheden verricht in de thuiszorg via AWBZ-erkende thuiszorginstellingen en incidenteel rechtstreeks voor een cliënt. B heeft over 2008 geen VAR-verklaring aangevraagd. Voor de jaren 2009 tot en met 2013 heeft zij een VAR-verklaring gekregen, waarbij de werkzaamheden zijn gekwalificeerd als winst uit onderneming. In haar IB-aangifte 2008 heeft zij de inkomsten uit de zorgwerkzaamheden van € 46 740 aangegeven als winst uit onderneming. De inspecteur merkt de zorgwerkzaamheden aan als resultaat uit overige werkzaamheden. Hierdoor bestaat geen recht op de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek.

In geschil is of B ter zake van haar werkzaamheden in de thuiszorg als ondernemer moet worden aangemerkt.

Volgens de rechtbank maakt B niet aannemelijk dat sprake is van winst uit onderneming. Het hof oordeelt echter anders. Volgens het hof gaat het in dit verband erom of B voldoende zelfstandigheid bezit t.o.v. haar opdrachtgevers, zijnde de instellingen (vgl. HR 21 april 1993, nr. 28 257, BNB 1993/187). De omstandigheid dat de instellingen als toegelaten zorgaanbieders verantwoordelijk zijn voor de kwaliteit van de te verlenen zorg, hoeft de conclusie dat B t.o.v. de instellingen voldoende zelfstandig is, niet in de weg te staan. O.g.v. van de feiten komt het hof tot de conclusie dat B t.o.v. van de instellingen voldoende zelfstandigheid bezit. Verder is aannemelijk dat zij wezenlijke risico's loopt m.b.t. het behalen van omzet. De omstandigheid dat B een (zeer) beperkt debiteurenrisico loopt nu zij wat de zorg in natura betreft door de instellingen wordt betaald, doet niet af aan de conclusie dat zij ondernemersrisico loopt (vgl. HR 11 januari 1989, nr. 25 392, BNB 1989/63). Het hof acht verder aannemelijk dat zij het risico loopt – hetzij door de zorgvrager, hetzij door de instellingen – aansprakelijk te worden gesteld bij door haar gemaakte (grove) fouten in de verpleegkundige zorg, waarvoor zij een beroepsaansprakelijkheidsverzekering heeft afgesloten.

De staatssecretaris ziet af van een beroepschrift in cassatie. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Belanghebbende heeft haar werkzaamheden in de thuiszorg in het onderhavige jaar verricht via vijf instellingen die als toegelaten zorgaanbieders in het kader van de Wet toelating zorginstellingen zijn aangemerkt. Belanghebbende heeft in 2008 zorg in natura als bedoeld in de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten, zorg op basis van een zogenoemd PGB en particuliere zorg aan zorgvragers verleend. Door de instellingen was zij aangemerkt als zzp'er. Zij beschikte in het in geschil zijnde jaar niet over een Verklaring arbeidsrelatie.

De Inspecteur heeft de werkzaamheden van belanghebbende (op grond van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, verband houdend met de belastingheffing in voorgaande jaren) aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheden. Belanghebbende is van mening dat sprake is van winst uit onderneming. Gelet op het standpunt van de Inspecteur kan in cassatie niet met vrucht gesteld worden dat sprake is van loon uit dienstbetrekking. De kwalificatie resultaat uit overige werkzaamheden door de Inspecteur heeft tot gevolg dat belanghebbende geen loon geniet en in zekere zin als zelfstandige is aan te merken. De vraag is of zij als gediplomeerd verpleegkundige, die is ingeschreven in het BIG-register en bij de Kamer van Koophandel, een zelfstandig beroep uitoefent.

Het Hof komt op grond van de in r.o. 4.6 tot en met 4.9 van zijn uitspraak vermelde feiten en omstandigheden tot de slotsom dat belanghebbende ondernemer is als bedoeld in artikel 3.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001. Dit oordeel geeft geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting en is voor het overige te zeer verweven met waarderingen van feitelijke aard om in cassatie te kunnen worden getoetst. Ik acht het oordeel niet onbegrijpelijk.

In een enigszins vergelijkbare uitspraak (Hof Arnhem-Leeuwarden 30 september 2014, nr. 14/00140, ECLI:NL:GHARL:7456) komt het Hof tot de slotsom dat geen sprake is van winst uit onderneming. In deze zaak had de Inspecteur het standpunt ingenomen dat sprake was van loon uit dienstbetrekking. De instellingen hadden loonheffingen ingehouden en afgedragen. De desbetreffende verpleegkundige was in die zaak kennelijk niet werkzaam als zzp'er, maar was in dienstbetrekking werkzaam voor meerdere werkgevers.

Hoogachtend,

DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN,
namens deze,
DE DIRECTEUR-GENERAAL BELASTINGDIENST,
loco

drs. T.W.M. Poolen