

TWEEDE KAMER  
der  
STATEN-GENERAAL

ingekomen 14 DEC 2012



Ministerie van Financiën

FIN  
Z 22047

14/1

DIENST Griffie N1

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de vaste commissie voor Financiën in de Tweede Kamer der Staten-Generaal  
Postbus 20018  
2500EA Den Haag

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag  
Postbus 20201  
2500 EE Den Haag  
www.rijksoverheid.nl

**Inlichtingen**

Datum 13 DEC 2012  
Betreft: btw bij zelfstandige verpleegkundigen

**Ons kenmerk**  
DGB/2012/6730

**Uw brief (kenmerk)**  
2012Z15867/2012D  
37204

**Bijlagen**  
MEVA/AEB-2998940  
DB/2008/3864 U

Geachte voorzitter,

U heeft een brief ontvangen van de heer mr. L. D. van Van de Graft Accountants BV te Beek en Donk. U heeft mij gevraagd om een reactie op die brief. Die reactie doe ik u hierbij toekomen.

*Inhoud verzoek*

De heer D. vraagt uw aandacht voor de btw-heffing in de medische sector. Hij constateert wantoestanden bij het inlenen van personeel door ziekenhuizen. Zelfstandige zorgverleners zoals BIG-geregistreerde verpleegkundigen worden te werk gesteld in ziekenhuizen. De Belastingdienst heeft voor één van zijn cliënten het standpunt ingenomen dat er sprake is van btw-belaste prestaties. Dat betekent dat zijn cliënt btw in rekening moet brengen en afdragen over het ter beschikking stellen van o.m. verpleegkundigen aan ziekenhuizen. De heer D. geeft aan dat ziekenhuizen min of meer eisen dat er in deze situaties geen btw wordt berekend. Ook zouden ziekenhuizen zelfstandig detacheringbureaus opzetten die geen btw in rekening brengen en zij adviseren ZZP-ers om zonder btw te factureren. Ter illustratie heeft de heer D. een link bijgevoegd van het Zuwe Hofpoort ziekenhuis. De heer D. merkt vervolgens op dat er ernstige verstoring van de concurrentieverhoudingen is ontstaan omdat sommige aanbieders wel en andere geen btw in rekening brengen over het ter beschikking stellen van arbeidskrachten aan ziekenhuizen. Ook geeft hij aan dat de fiscus geen actie onderneemt. Daarom verzoekt hij u er voor te zorgen dat de btw geen concurrentieverstorende factor meer is. Ik zal, voor zover dat binnen mijn macht ligt, aan dat verzoek tegemoet komen. Ik licht dat hierna toe. Ik zal eerst het wettelijk kader schetsen, daarna ga ik in op het verzoek.

*Ter beschikking stellen van arbeidskrachten aan ziekenhuizen*

In de Wet op de omzetbelasting 1968 (de wet) is de 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 medische dienst verricht.

Van "zelfstandig" een medische dienst verrichten is sprake als de beroepsbeoefenaar zich ertoe verbindt bepaalde medische handelingen te verrichten, waarbij de ondernemer/het personeelslid niet onder leiding en toezicht van de opdrachtgever staat. Het feit dat een werknemer over specifieke vakkennis beschikt, al dan niet gecombineerd met de aan het desbetreffende beroep gekoppelde professionele verantwoordelijkheid, sluit overigens niet uit dat die werknemer onder toezicht of leiding werkzaam kan zijn. Ook de omstandigheid dat de uitgeleende kracht BIG geregistreerd is doet aan deze beoordeling niet af.

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Ons kenmerk  
DGB/2012/6730

Of in een concrete situatie een prestatie kan worden gekwalificeerd als zelfstandig een medische dienst verrichten beoordeelt de bevoegde inspecteur aan de hand van de feiten en omstandigheden van dat geval. In zijn algemeenheid merk ik echter op dat bijvoorbeeld verpleegkundigen die door een ziekenhuis worden "ingehuurd" niet zelfstandig medische diensten verrichten. Die verpleegkundigen verrichten hun werkzaamheden onder leiding en toezicht van de specialist. Dat zal gewoonlijk ook zo zijn bij BIG-geregistreerde zorgverleners die de cliënt van de heer D ter beschikking stelt aan het ziekenhuis. Daarmee zijn hun werkzaamheden niet aan te merken als het zelfstandig verrichten van een medische dienst. Dat betekent dat in die gevallen de verpleegkundige die als ZZP-er werkzaamheden verricht in een ziekenhuis, over de vergoeding voor die werkzaamheden btw moet afdragen. Ook de ondernemers die medisch personeel aan ziekenhuizen uitlenen (medisch uitzendbureaus) moeten btw in rekening brengen over de vergoeding die zij daarvoor in rekening brengen. Het achterwege laten van btw-heffing bij ZZP-ers die als verpleegkundigen in ziekenhuizen werkzaamheden verrichten, zou dan ook concurrentieverstorend werken.

Dit standpunt is in lijn met de uitspraak van de rechtbank Den Haag<sup>1</sup> en de uitspraak van de rechtbank Haarlem<sup>2</sup>. Beide rechtbanken komen, net als de inspecteur, tot de conclusie dat sprake is van ter beschikking stellen van arbeid. De rechtbanken zijn van mening dat de prestatie belast is tegen het algemene tarief. Een en ander is ook in lijn met de uitspraak van de Hoge Raad<sup>3</sup> waarin is geoordeeld dat de prestaties, bestaande in het ter beschikking stellen van arbeidskrachten aan instellingen die deze arbeidskrachten te werk stellen, niet kunnen worden aangemerkt als diensten van artsen, verpleegkundigen of beoefenaren van een paramedisch beroep in de zin van artikel 11, lid 1, letter g, van de wet.

Ik ben het dus eens met het standpunt dat de Belastingdienst in deze situatie heeft ingenomen. Overigens is in brieven aan de Tweede Kamer in 2009 en 2010 een gelijkkluidend standpunt ingenomen (zie bijlagen).

#### *Handhaving*

In de vorige alinea heb ik het standpunt ingenomen dat het ter beschikking stellen van personeel 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 is bekend binnen de Belastingdienst en is met de Nederlandse

<sup>1</sup> Rechtbank Den Haag, nevenzittingsplaats Breda en gepubliceerd als een uitspraak van rechtbank Breda van 25 januari 2010, nr. 09/3818, LJN: BR5583,

<sup>2</sup> Rechtbank Haarlem van 27 september 2011, AWB 10/5636

<sup>3</sup> Hoge Raad 7 dec. 1994, nr. 29.571 (VN 1994/4057)

Vereniging van Ziekenhuizen (NVZ) besproken. Ik zal de Belastingdienst vragen hieraan aandacht te besteden in het kader van het toezicht en zal het nogmaals onder de aandacht brengen van de NVZ.

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

Ik vertrouw er op u met het vorenstaande voldoende te hebben geïnformeerd.

**Ons kenmerk**  
DGB/2012/6730

Hoogachtend,  
de staatssecretaris van Financiën,



mr. drs. F.H.H. Weekers