

Zzp'er in de zorg

Dit jaar is er enige ophef ontstaan rond de verklaring arbeidsrelatie (VAR) die werd verleend aan zorgverleners. In een aantal gevallen trok de Belastingdienst een verleende VAR-wuo in, in andere gevallen werd de eerder verleende VAR-wuo gewijzigd in een VAR-loon. Waar moet men op letten als men in de zorg als zelfstandige aan de slag wil? En hoe zit het met de vrijstelling voor de omzetbelasting?

De VAR is een beschikking van de Belastingdienst over de kwalificatie van de werkzaamheden verricht door de aanvrager. De VAR is er in vier varianten, namelijk: de VAR-loon, de VAR-resultaat uit overige werkzaamheid (row), de VAR-winst uit onderneming (wuo) en de VAR-directeur-grotoaandeelhouder (dga). De VAR wordt afgegeven op grond van een aanvraagformulier dat wordt ingediend door de aanvrager. Achteraf toetst de Belastingdienst of de informatie op het aanvraagformulier overeenkomt met de werkelijkheid. Als dat niet het geval is, zal de Belastingdienst de aangifte inkomstenbelasting van de aanvrager corrigeren. Heeft een zelfstandige zijn opbrengst als winst uit onderneming verwerkt, en oordeelt de Belastingdienst dat hij toch niet kwalificeert als ondernemer, dan vervallen de ondernemersfaciliteiten in de aangifte. Ook zal de Belastingdienst de VAR intrekken of herzien.

Vrijwaring van loonheffingen?

Met ingang van 1 januari 2006 geldt voor de loonheffingen en werknemersverzekeringen een vrijwaring voor inhoudingsplicht, indien de opdrachtnemer een geldige VAR-wuo of VAR-dga kan overleggen. Die vrijwaring is er niet bij de VAR-loon of VAR-row. Bij een VAR-loon of VAR-row moet de opdrachtgever nog steeds zelfstandig toetsen of sprake is van een dienstbetrekking, met het risico dat de Belastingdienst tot een ander oordeel komt.

Voor de vrijwaring van de loonheffingen in geval van een VAR-wuo of VAR-dga gelden de volgende voorwaarden:

- de opdrachtnemer overhandigt een VAR-wuo of VAR-dga;
- de VAR-wuo of VAR-dga is geldig voor de periode waarin de werkzaamheden worden verricht (let op: een VAR is geldig voor één kalenderjaar, lopen de werkzaamheden door in het volgende jaar dan moet er een nieuwe VAR worden overgelegd);
- de werkzaamheden op de VAR komen overeen met de verrichte werkzaamheden (de Belastingdienst toetst dit);
- de opdrachtgever bewaart een kopie van de VAR en een kopie van het paspoort/ID-bewijs van de opdrachtnemer bij de administratie.

Wordt de VAR-wuo of VAR-dga achteraf ingetrokken, dan heeft dat geen gevolgen voor de opdrachtgever (wel voor de opdrachtnemer). Er zijn wel gevolgen voor de opdrachtgever als de VAR niet geldig is of de op de VAR vermelde

werkzaamheden niet overeenkomen met de verrichte werkzaamheden. Overlegt de opdrachtnemer een VAR voor 2013, terwijl de werkzaamheden in 2014 worden verricht, of ziet de VAR op hovenierswerkzaamheden, terwijl timmerwerkzaamheden worden verricht, dan is de VAR niet geldig of dekkend. De opdrachtgever kan er dan geen vertrouwen aan ontfangen en zal – als hij dit negeert – worden geconfronteerd met naheffingsaanslagen.

De Belastingdienst werkt momenteel aan een webmodule voor de VAR-aanvraag. De bedoeling is dat de opdrachtgever hierbij meer betrokken (en verantwoordelijk) wordt. Een wetsvoorstel dat dit moet regelen wordt na de zomer van 2014 verwacht. De bedoeling is dat de nieuwe wijze van aanvragen met ingang van 1 januari 2015 wordt ingevoerd. Omdat het wetsvoorstel vertraging heeft opgelopen heeft de staatssecretaris laten weten dat een VAR voor 2014 voorlopig ook in 2015 kan worden gebruikt.

(Schijn)zelfstandig?

Schijnzelfstandigheid is momenteel een aandachtspunt voor regering en parlement. Met schijnzelfstandigheid bedoelt men de situatie dat partijen de arbeidsrelatie uitleggen als die tussen zelfstandige en opdrachtgever, terwijl in feite sprake is van een dienstbetrekking.

De Belastingdienst heeft, onder andere, binnen de zorgsector een groot aantal VAR's getoetst om vast te stellen of ze terecht waren afgegeven. Naar aanleiding van die toetsing is in veel gevallen de VAR ingetrokken of herzien naar een VAR-row of VAR-loon. Belangrijk aandachtspunt voor de Belastingdienst is of de zelfstandige inderdaad als zelfstandige kwalificeert of niet. Dit toetst de Belastingdienst op dezelfde wijze als in andere sectoren. Gekeken wordt onder meer of er sprake is van een gezagsverhouding tussen de zorgverlener/opdrachtnemer en de opdrachtgever. Aanwijzingen voor het bestaan van een gezagsverhouding zijn bijvoorbeeld (niet uitputtend):

- de mogelijkheid tot het geven van opdrachten en aanwijzingen door de opdrachtgever;
- de klachtenprocedure loopt via de opdrachtgever (de opdrachtnemer wordt niet rechtstreeks aangesproken);
- de opdrachtgever houdt toezicht en controle.

Daarnaast wordt ook getoetst of de zelfstandige ondernemersrisico loopt (bijvoorbeeld debiteurenrisico). Verder is het aantal opdrachtgevers van belang. Als de zelfstandige

Medische vrijstelling of niet?

Met ingang van 1 januari 2013 is de medische vrijstelling in de btw beperkt tot de diensten die worden verricht door zorgverleners genoemd in de Wet BIG en voor zover zij diensten verrichten die in de Wet BIG zijn omschreven en een voltuioede opleiding hebben gevolgd die voldoet aan de kwaliteitseisen. In de medische sector zijn veel zzp'ers werkzaam, zoals verpleegkundigen, anesthesiemedewerkers en operatieassistenten. Vaak is de opdrachtgever van deze zzp'ers een ziekenhuis of kliniek. Het standpunt van de Belastingdienst was dat de medische vrijstelling niet van toepassing is op zzp'ers in de zorg, omdat zij niet zelfstandig een medische prestatie verrichten. Maar hoe pakt dat nu in de praktijk uit?

Uit een aantal uitspraken blijkt dat rechters de BIG-vereisten soepel beoordelen.

Voor Rechtbank Gelderland was in geval van een psychotherapeut, met de hbo-opleiding Maatschappelijk Werk, de psychotherapeutische opleiding tot erkend gestalttherapeut en in het bezit van het Europees Certificaat Psychotherapie, van belang dat de gevolgte studie langer duurde dan de opleiding tot psycholoog. Daarnaast waren de diensten van gelijkwaardige kwaliteit.

Voor de Hoge Raad was in geval van een tatoeëerder (zzp'er) die, vanwege zijn unieke kennis en kunde, in opdracht van plastisch chirurgen medische tatoeages aanbrengt, doorslaggevend dat de handelingen van de tatoeëerder een wezenlijk deel vormen van de door chirurgen uitgevoerde medische behandeling in het ziekenhuis. Daarom was de medische vrijstelling van toepassing.

In de zaak van een verpleegkundige (zzp'er) met

een hbo-opleiding anesthesiemedewerker die op grond van 'overeenkomsten van opdracht' werkzaamheden als anesthesieverpleegkundige verricht in en voor een ziekenhuis, oordeelde de Hoge Raad dat zij geen btw hoeft te voldoen. Volgens de Hoge Raad was er sprake van een vrijgestelde dienst van een medische beroepsbeoefenaar die onder de Wet BIG valt. In een andere zaak oordeelde de Hoge Raad dat de prestaties, op basis van een overeenkomst van opdracht, verricht door een maatschap van operatieassistenten en anesthesiemedewerkers eveneens zijn vrijgesteld van btw. Volgens de Hoge Raad was er geen sprake van ter beschikking stellen of uitlenen van personeel. De werkzaamheden vormen naar hun aard een wezenlijk, inherent en onafscheidbaar deel van aan patiënten geboden vrijgestelde medische verzorging. Naar aanleiding van deze arresten heeft de staatssecretaris aan de Kamer geschreven dat zzp'ers en maatschappen vrijgesteld zijn van btw voor hun werkzaamheden als individuele BIG-beroepsbeoefenaar of gezondheidskundige diensten, die naar hun aard een wezenlijk, inherent en onafscheidbaar deel vormt van door ziekenhuizen aan patiënten geboden vrijgestelde medische verzorging. Voorwaarde is dat geen sprake is van een uitleenovereenkomst, dienstbetrekking of van enige andere juridische band met het ziekenhuis/verzorgingsinstelling. De jurisprudentie maakt duidelijk dat als de kwaliteit van de prestaties goed is en overeenkomsten goed zijn vormgegeven, een brede toepassing van de medische vrijstelling mogelijk is. Wel moet er sprake zijn van een dienstverleningsovereenkomst en niet van een uitleenovereenkomst.

via een bureau wordt ingeschakeld voor opdrachten, zal leidend zijn tussen wie de overeenkomsten worden gesloten. Als de afzonderlijke opdrachtgevers een contract sluiten met het bureau, heeft de zelfstandige maar één opdrachtgever, namelijk het bureau. In dat geval zal de Belastingdienst de zorgverlener over het algemeen niet als zelfstandige beoordelen. Sluit de zelfstandige zelf de overeenkomsten met de achterliggende opdrachtgevers, dan zal dit anders zijn.

Binnen de zorg speelt mede een rol of de zorgverlener zelfstandig een contract heeft gesloten met een zorgverzekeraar dan wel een zorgkantoor en dus zelfstandig een declaratierecht heeft voor de geleverde diensten. Als een zorgverlener via een zorginstelling werkt, heeft deze instelling het declaratierecht en niet de individuele zorgverlener. De zorginstelling heeft dan ook de eindverantwoordelijkheid voor de geleverde zorg (gezag). In die situatie beoordelen de Belastingdienst en het UWV de arbeidsrelatie over het algemeen als een dienstbetrekking.

Tot 2011 was het niet mogelijk als individuele zorgverlener om zelfstandig een contract te sluiten met een zorgverzekeraar/zorgkantoor. Een wetswijziging heeft mogelijk gemaakt dat een individuele zorgverlener nu wel contracten

kan sluiten met zorgkantoren en hun cliënten. De individuele zorgverlener is dan ook degene die de declaraties indient en zal dan wel als zelfstandige kwalificeren.

Conclusie

Het is nog steeds mogelijk voor zorgverleners om als zelfstandige werkzaamheden te verrichten. Alleen moet de wijze waarop de werkzaamheden worden georganiseerd goed beoordeeld worden. De zorgverlener moet als zelfstandige kwalificeren en dus zelf het contract hebben met het zorgkantoor en de cliënten van het zorgkantoor. Echter, als er via een bureau gewerkt wordt, zal het bureau veelal de contracten hebben, zodat de zorgverlener niet als zelfstandige kwalificeert. Dit speelt overigens niet alleen in de zorg, maar overal waar met zelfstandigen wordt gewerkt. ■

mr. R. Pauli, Mazars en mr. C.W. van Vilsteren, Van Vilsteren BTW advies

Bron: Rb. Gelderland 16-05-2013, nr. AWB 12/4794 (ECLI:NL:RBGEL:2013:CA0102); HR 19-04-2013, nr. 12/00243 (ECLI:NL:HR:2013:BY1252); HR 13-06-2014, nrs. 13/05580 (ECLI:NL:HR:2014:1375) en 12/02960 (ECLI:NL:HR:2014:1374)