

**Vragen gesteld door de leden der Kamer, met de daarop door de regering gegeven antwoorden**

## 3323

Vragen van de leden **Bruins Slot** en **Omtzigt** (beiden CDA) aan de Staatssecretaris van Financiën en de Minister van Volksgezondheid Welzijn en Sport over *het bericht dat tientallen miljoenen in de zorg aan onnodig fiscaal advies verspild zijn* (ingezonden 13 juli 2015).

Antwoord van Staatssecretaris **Wiebes** (Financiën) mede namens de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (ontvangen 8 september 2015)

Vraag 1

Kent u het bericht «Tientallen miljoenen in zorg aan onnodig fiscaal advies verspild»?<sup>1</sup>

Antwoord 1

Ja.

Vraag 2, 3, 4 en 5

Klopt het dat het oprichten van medisch specialistische bedrijven om te voorkomen dat medisch specialisten door veranderende declaratieregels hun ondernemersstatus zouden verliezen, achteraf gezien niet nodig is geweest? Klopt de stelling van Ivo Knotnerus uit het bericht dat «die veranderende declaratieregels irrelevant zijn voor de vraag of een medisch specialist kwalificeert als ondernemer of niet»?

Deelt u de mening van Nika Stegeman uit het bericht dat er genoeg maatschappen zijn die al genoeg ondernemersrisico liepen of met minimale aanpassingen aan de eisen hadden kunnen voldoen en die zich nu onder druk in onnodig ingewikkelde fiscale constructies hebben gewrongen?

Is de Belastingdienst van mening dat vanwege het verdwijnen van het declaratierecht de medisch specialist moet compenseren op het gebied van inkomensrisico's, investeringen in personeel en investeringen in materieel?

Antwoord 2, 3, 4 en 5

In het hoofdlijnenakkoord medisch specialisten is afgesproken in de medisch specialistische zorg een systeem van integrale bekostiging in te voeren. Deze afspraak is in het Regeerakkoord bekrachtigd, in lijn met de zienswijze van de commissie Meurs. Met de invoering van integrale tarieven werd beoogd om de gelijkgerichtheid tussen ziekenhuizen en medisch specialisten te bevorde-

<sup>1</sup> <http://fd.nl/binaries/32/83/08/krant-20150622-0-004-031.pdf>

ren. Door die wijziging is met ingang van 2015 onder andere het zelfstandig declaratierecht van de medisch specialisten bij de zorgverzekeraars komen te vervallen. Het Ministerie van Financiën is van mening dat met het vervallen van het zelfstandig declaratierecht en het daarmee verband houdende debiteurenrisico de voor de medisch specialisten resterende risico's ceteris paribus in de regel van te geringe importantie zijn om tot fiscaal ondernemerschap te kunnen concluderen.

Integrale bekostiging houdt in dat het ziekenhuis de volledige vergoeding van de verzekeraar ontvangt voor het totaal van de geleverde zorgprestaties. De medisch specialistische zorg uitgevoerd door medisch specialisten die in loondienst bij het ziekenhuis zijn of door gecontracteerde vrijgevestigd medisch specialisten, maakt onderdeel uit van de totale zorgprestatie. Op welke wijze de zakelijke relatie tussen ziekenhuis en medisch specialist verder wordt vormgegeven, is overgelaten aan de sector. Daarbij heeft voor het kabinet steeds keuzevrijheid voorop gestaan: specialisten moeten een keuze hebben tussen werken in loondienst of in vrije vestiging. Voor een overstap naar werken in loondienst is een subsidieregeling in het leven geroepen die deze stap financieel ondersteunt.

Voor het blijven werken in vrije vestiging is zoals aangegeven het behoud van fiscaal ondernemerschap een relevant element. Mede om te voorkomen dat iedere specialist individueel duidelijkheid moet zoeken over de fiscale aspecten, maar eveneens om te voorkomen dat ieder ziekenhuis met elke maatschap individueel contractbesprekingen moest voeren, is op initiatief van de Federatie Medisch Specialisten (FMS), destijds nog de Orde van Medisch Specialisten, en de Nederlandse Vereniging van Ziekenhuizen (NVZ) een aantal organisatie- en besturingsmodellen ontwikkeld. De NVZ en de FMS hebben deze modellen vooraf bij het Ministerie van Financiën en de Belastingdienst voorgelegd. Daarbij is besproken welke (fiscale) gevolgen daaraan zouden zijn verbonden. In het vooroverleg tijdens het tweede halfjaar van 2013 zijn door de veldpartijen modellen met een nadere uitwerking daarvan aangereikt op basis waarvan ziekenhuizen en medisch specialisten met inachtneming van hun wensen zelfstandig een modelkeuze kunnen maken. Men zocht zekerheid vooraf. Ik hecht eraan nadrukkelijk op te merken dat de Belastingdienst geen enkele druk op partijen heeft gezet om een bepaald model over te nemen.

In de gezamenlijke brief van NVZ en (toen nog) de Orde van Medisch Specialisten (OMS) van 17 december 2013 aan het Ministerie van Financiën zijn de diverse organisatie- en besturingsmodellen uitgebreid beschreven en nader uitgewerkt. Bij de »transparante« modellen gaat het erom dat de ondernemersrisico's van voldoende substantie en gewicht zijn om het oordeel »fiscaal ondernemerschap« te kunnen dragen. Het Ministerie van Financiën is zoals reeds eerder vermeld van mening dat met het vervallen van het zelfstandig declaratierecht en het daarmee verband houdende debiteurenrisico de voor de medisch specialisten resterende risico's ceteris paribus in de regel van te geringe importantie zijn om tot fiscaal ondernemerschap te kunnen concluderen. Dit standpunt is richting de betrokken partijen steeds toegelicht, en ook als uitgangspunt genomen in bovenvermelde brief van de NVZ en de OMS (zie hoofdstuk 1 van die brief).

In het krantenbericht waarnaar de vraagstellers verwijzen, wordt terecht erkend dat voor artsen die in één ziekenhuis werken, geen investeringen doen en geen personele kosten dragen, niets doen geen optie was. In deze gevallen zijn er namelijk na de wijziging in de bekostigungsstructuur onvoldoende risico's om tot ondernemerschap te komen. Dat is in besprekingen met de veldpartijen zoals hiervoor al opgemerkt ook aangegeven en kon op hun instemming rekenen. Ik sluit aan de andere kant ook niet uit dat er in een enkel geval samenwerkingsverbanden kunnen bestaan waarbij ook na 1 januari 2015 sprake is van fiscaal ondernemerschap waarbij voorheen al voldoende ondernemersrisico's werden gelopen. In een dergelijke situatie kan worden volstaan met noodzakelijke juridische aanpassingen voortvloeiend uit de gewijzigde juridische verhoudingen tussen ziekenhuis en vrijgevestigd medisch specialisten.

Als partijen er niet in slagen het verlies van het declaratierecht te compenseren, al dan niet binnen de bestaande organisatiestructuur (veelal een maatschapstructuur), kiezen zij in de meeste gevallen voor een niet-transparante structuur (een coöperatiemodel). Ik merk wellicht ten overvloede nog op dat voor het oordeel over het fiscaal ondernemerschap wordt gekeken

naar het totaalbeeld dat ontstaat bij toetsing aan alle relevante criteria zoals die in de jurisprudentie zijn ontwikkeld.

In onderdeel 2.1.1. van de hiervoor genoemde brief van 17 december 2013 is een model beschreven waarbij ook na het vervallen van het zelfstandig declaratierecht de reeds eerder bestaande maatschap gewoon intact blijft. Oprichting van een nieuw Medisch Specialistisch Bedrijf (MSB) is niet noodzakelijk, mits de bestaande maatschap na het verlies van het zelfstandig declaratierecht en het daarmee verband houdende debiteurenrisico voldoende ondernemersrisico's loopt zodat sprake is van fiscaal ondernemerschap.

Overigens merk ik op dat een MSB op basis van bedrijfseconomische en juridische aspecten, los van de fiscale aspecten, een zorgvuldige afweging moet maken voor het meest geschikte organisatiemodel in het kader van de integrale bekostiging. Het is aan de professionaliteit van partijen om hier op een adequate wijze invulling aan te geven. Ook op dit punt gold dat niets doen derhalve geen optie was. De suggestie als zou de wijziging van de organisatiestructuur – en de daarmee gepaard gaande kosten – louter en alleen zijn ingegeven door de fiscaliteit is derhalve onjuist. Het is verstandig dat veldpartijen zich goed hebben voorbereid op de invoering van integrale bekostiging, ook als het gaat om de fiscale consequenties. Het is niet aan mij om te oordelen of en in hoeverre zij daar externe partijen bij moesten inschakelen.

Vraag 6, 7 en 8

Hoe verhoudt artikel 3.5 Wet IB 2001 zich tot artikel 3.4 Wet IB 2001? Wordt aan artikel 3.5 Wet IB 2001 slechts toegekomen indien men niet voldoet aan de voorwaarden uit artikel 3.4 Wet IB 2001?

Welke eisen gelden er voor de medisch specialist op grond van artikel 3.5 Wet IB 2001 om als ondernemer te worden aangemerkt?

Is bij de onderhandelingen tussen het Ministerie van Financiën, de Nederlandse Vereniging van Ziekenhuizen (NVZ) en de Orde van Medisch Specialisten (OMS) en een aantal grote belastingadvieskantoren tevens artikel 3.5 Wet IB 2001 aan de orde geweest? Zo ja, wat is daarover tijdens die overleggen geconcludeerd?

Antwoord 6, 7 en 8

Bij de uitleg van het begrip «onderneming» wordt bij artikel 3.4 Wet IB 2001 door de wetgever aangesloten bij de definitie van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid waarmee wordt beoogd door deelneming aan het maatschappelijke productieproces winst te behalen. Vervolgens heeft de wetgever invulling van dit begrip bewust overgelaten aan de jurisprudentie. Bij het zelfstandig uitgeoefend beroep zoals bedoeld in artikel 3.5 Wet IB 2001 is het element «kapitaal» in de hiervoor vermelde definitie van minder importantie. Volgens de jurisprudentie, zowel die over artikel 3.4 als die over 3.5, is relevant dat er risico's dienen te worden gelopen die verbonden zijn aan het ondernemerschap. Zoals opgemerkt, kan voor de aanwezigheid van een zelfstandig uitgeoefend beroep de inzet van «kapitaal» (waarbij kan worden gedacht aan het investeren in bedrijfsmiddelen) beperkt blijven. Bij de te lopen risico's tellen alle reële ondernemersrisico's (personeel, investeringen, debiteuren, etc.) mee voor het oordeel omtrent het fiscaal ondernemerschap. Ik merk hierbij op dat in de praktijk enige onduidelijkheid is gerezen over de omvang van de te lopen personeelsrisico's. De praktijk wijst uit dat dienstverbanden van personeel bij het ziekenhuis niet direct beëindigd kunnen worden en aansluitend weer worden aangevangen bij het MSB. Ik kan mij daarom – gelet op de juridische complicaties – voorstellen dat een meer economische benadering mogelijk is. Dat wil zeggen dat het MSB materieel volledig de werkgeversrisico's draagt voor het bestaande personeel. Zoals hiervoor al is opgemerkt, gaat het er om of alle risico's gezamenlijk voldoende gewicht in de schaal leggen.

Het valt niet in het algemeen aan te geven welke eisen specifiek voor de medisch specialisten gelden om als fiscaal ondernemer te worden aangemerkt. De relevante feiten en omstandigheden zijn doorslaggevend. Wel kan worden gezegd dat deze eisen voor iedereen gelijk zijn: medisch specialist of niet. De voor het ondernemerschap relevante aspecten zijn ontwikkeld in de jurisprudentie en staan opgesomd in de brief van 17 december 2013. In ieder geval geldt ook voor een zelfstandig beroepsbeoefenaar dat deze voldoende

ondernemersrisico's moet lopen wil hij fiscaal als ondernemer kunnen worden gekwalificeerd. De in diverse media verkondigde andersluidende opvatting (elke medisch specialist is reeds op grond van art. 3.5 Wet IB 2001 fiscaal ondernemer) is dan ook onjuist. In de besprekingen met de veldpartijen is dit standpunt door het Ministerie van Financiën ook altijd ingenomen.

#### Vraag 9

Kunnen medisch specialisten hun contract met een dan wel meerdere ziekenhuizen aan de Belastingdienst voorleggen op dezelfde wijze als de opdrachtgever en opdrachtnemer dat kunnen conform de Wet deregulering arbeidsrelaties? Zo ja, is het mogelijk dat een door de Belastingdienst goedgekeurde overeenkomst op de website van de Belastingdienst wordt gepubliceerd conform genoemde wet?

#### Antwoord 9

Ja, opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen ongeacht de sector waarin wordt gewerkt hun overeenkomst(en) aan de Belastingdienst voorleggen. Dit is voor medisch specialisten en voor ziekenhuizen niet anders. De Belastingdienst kan sectorale beoordeelde voorbeeldovereenkomsten en individueel beoordeelde overeenkomsten anoniem en na toestemming van de individuele belastingplichtige op zijn website plaatsen. Ik merk hierbij nog wel op dat binnen sommige sectoren, zoals die waarin een medisch specialist zijn werkzaamheden verricht, de besturings- en organisatiemodellen zodanig complex kunnen zijn dat ook de beoordeling van overeenkomsten vooraf erg feitelijk van aard is, waardoor de beoordeling maatwerk vereist.