

## Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

De Voorzitter van de Tweede Kamer  
der Staten-Generaal  
Binnenhof 4  
2513 AA 's-GRAVENHAGE

### Directoraat-Generaal Belastingdienst

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

**Ons kenmerk**  
DGB/2014/3652 U

**Uw brief (kenmerk)**

**Bijlagen**

Datum 9 juli 2014  
Betreft Diverse BTW onderwerpen

Geachte voorzitter,

Graag voldoe ik aan mijn toezegging uw Kamer te informeren over de volgende onderwerpen:

1. BTW en isolatiematerialen;
2. ZZP-ers verpleegkundigen en BTW-vrijstelling;
3. De motie Van der Linde/Oosenbrug over ont koppeling van BTW-nummer en BTW-identificatienummer bij nieuwe ZZP-ers.

#### *1. BTW en isolatiematerialen*

De heer Koolmees heeft bij het AO Belastingdienst op 15 mei 2014 gevraagd of alsnog een overgangsregeling getroffen kan worden voor de tariefwijziging bij isolatiewerkzaamheden per 1 januari 2014. In mijn brief van 2 juni 2014 heb ik aangegeven dat ik over dit onderwerp mede op verzoek van de stichting 'Spaar het klimaat' nog overleg voer met de betrokken sector. Het genoemde overleg heeft inmiddels plaatsgevonden. Mijn medewerkers hebben gesproken met de stichting 'Spaar het Klimaat' (delegatieleider), de stichting 'Belangenbehartiging Vloerisolatiebedrijven Nederland' en de Vereniging Na-isolatiebedrijven in Nederland. Kort samengevat heeft de sector het volgende aangegeven:

- Bij uitgebrachte offertes in 2013 die zijn uitgevoerd in 2014 is in veel gevallen de tariefverhoging door het bedrijf als verlies 'genomen' om de relatie met de klant goed te houden. Het bedrag is dan dus niet verhaald op de klanten. Dit is gebeurd omdat de klanten anders de opdracht zouden hebben geannuleerd. De klanten waren daartoe juridisch gerechtigd. Bij nieuwe offertes in 2014 is wel rekening gehouden met de hogere BTW voor materialen. Het verschil van 15% geldt over maximaal 50% van de rekening omdat onder de oude regeling het isolatiemateriaal reeds belast was tegen 21% in de gevallen waarin het materiaal meer dan 50% van de totale dienst vertegenwoordigde;
- Het gemiddelde bedrag aan schade doordat de BTW voor eigen rekening is genomen, kan voor het eerste aangiftetijdvak in 2014 worden geschat op € 3.000 per bedrijf. Het gaat hierbij om offertes die voor 1 januari 2014 door de isolatiebedrijven zijn geaccepteerd waarin nog is uitgegaan van 6% in plaats van 21% BTW op de isolatiematerialen.

- Een niet nader gespecificeerd aantal bedrijven is wel geslaagd de tariefverhoging aan de klanten door te berekenen bij offertes uit 2013.
- Verschillende bedrijven die de extra BTW niet hebben kunnen verhalen op hun klanten, willen een bezwaarschrift indienen tegen de betaling van het algemene BTW-tarief over de isolatiematerialen.

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
DGB/2014/3652 U

Hoewel uit de verstrekte informatie blijkt dat een aantal isolatiebedrijven er niet in is geslaagd de BTW-verhoging correct door te berekenen aan de klanten, vormt dit naar mijn mening geen valide reden om achteraf alsnog een overgangsregeling te treffen. Na afweging van alle aspecten zie ik dus onvoldoende aanleiding terug te komen op de door mijn ambtsvoorganger ingezette lijn. Ik realiseer me dat dit voor de betrokken isolatiebedrijven een tegenvaller zal zijn. Dit licht ik hierna toe.

De aanpassing van het BTW-tarief voor isolatiematerialen gebruikt bij het isoleren van woningen is respectievelijk door de Tweede Kamer aanvaard op 19 september 2013 en door de Eerste Kamer aanvaard op 15 oktober 2013. Het per 1 januari 2014 geldende BTW-tarief voor isolatiewerkzaamheden inclusief de daarbij gebruikte materialen vloeit dus rechtstreeks voort uit een gepubliceerde en voor iedereen kenbare wet. Er is geen algemeen beginsel van behoorlijk bestuur van toepassing dat rechtvaardigt dat bedrijven de hogere BTW niet hoeven te voldoen. Het maakt daarbij niet uit of klanten die BTW niet willen betalen of dat isolatiebedrijven de opdrachten tegen het offertebedrag hebben uitgevoerd.

Op de website [www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl) stond tot 23 december 2013 nog het bericht dat tot eind 2014 het isoleren van een woning belast zou zijn met 6% BTW. Deze foutieve publieksinformatie wekt geen in rechte te beschermen vertrouwen waaraan de inspecteur is gebonden bij de uitoefening van zijn bevoegdheden. Als alsnog een overgangsregeling wordt getroffen, zou in wezen worden erkend dat de foute publieksinformatie prevaleert boven de duidelijke wetgeving. De precedentwerking van een dergelijke erkenning is niet te overzien.

In dit verband wil ik er ook op wijzen dat de BTW een aangiftebelasting is waarbij er op belastingplichtigen en hun brancheorganisaties een grote verantwoordelijkheid rust om juist aangifte te doen. De BTW-plicht hangt hierbij niet af van het feit of de BTW is doorberekend in de prijs aan de particuliere consument.

Bij mijn oordeel over een eventuele overgangsregeling speelt tenslotte een rol dat bedrijven die de BTW wel hebben weten door te berekenen vanwege een overgangsregeling, recht zouden moeten krijgen op een compensatieregeling. De uitvoeringskosten van zo'n regeling vormen een contra-indicatie voor het treffen van een dergelijke regeling. Daarbij komt dat er fiscaal ook geen mogelijkheden bestaan om af te dwingen dat het tariefvoordeel dan wordt doorgegeven aan de klant.

## *2. ZZP-ers verpleegkundigen en BTW-vrijstelling.*

De Hoge Raad heeft twee arresten gewezen over de toepassing van de BTW-vrijstelling voor werkzaamheden van verpleegkundigen. In HR 13 juni 2014, nr. 13/05580 is geoordeeld dat de verpleegkundige (ZZP-er) met een HBO-opleiding tot anesthesiemedewerker die op grond van 'overeenkomsten van opdracht' werkzaamheden als anesthesieverpleegkundige verricht in en voor een ziekenhuis, geen BTW hoeft te voldoen. De verrichte werkzaamheden zijn vrijgesteld van BTW als vrijgestelde dienst van een medische beroepsbeoefenaar die onder de Wet BIG valt (Beroepen Individuele Gezondheidszorg). Daarbij gaat de HR uit van het feitelijke oordeel van het Gerechtshof dat de verpleegkundige de werkzaamheden als zelfstandig ondernemer verricht en er tussen de ziekenhuizen en de

verpleegkundige geen arbeidsovereenkomst bestaat of enige andere juridische band waaruit een verhouding van ondergeschiktheid ontstaat ten aanzien van arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden.

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
DGB/2014/3652 U

In HR 13 juni 2014, nr. 12/02960 oordeelt de Hoge Raad dat de maatschap van operatieassistenten en anesthesiemedewerkers vrijgesteld is van BTW voor de werkzaamheden van operatieassistent en/of anesthesiemedewerker op grond van overeenkomst van opdracht. De Hoge Raad oordeelt dat geen sprake is van ter beschikking stellen of uitlenen van personeel of arbeidskrachten. De werkzaamheden vormen naar hun aard een wezenlijk, inherent en onafscheidbaar deel van aan patiënten geboden vrijgestelde medische verzorging (chirurgie). Daarbij gaat de Hoge Raad uit van het feitelijke oordeel van het Gerechtshof dat de maatschap of de maten geen arbeidsovereenkomst hebben met respectievelijk het ziekenhuis en de maatschap of enige andere juridische band hebben waaruit een verhouding van ondergeschiktheid ontstaat ten aanzien van arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden.

#### *Gevolgen arresten*

De uitspraak van de Hoge Raad betekent een fundamentele wijziging voor de behandeling van ZZP-ers en maatschappen die op grond van een overeenkomst van opdracht gezondheidskundige diensten verrichten. Vanaf datum van dit arrest zijn ZZP-ers en maatschappen vrijgesteld van BTW voor alle werkzaamheden die vallen binnen de uitoefening van werkzaamheden als individuele Wet 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 wel dat geen sprake is van een uitleenovereenkomst, dienstbetrekking van degenen die het werk verrichten bij het ziekenhuis of van enige andere juridische band tussen de maatschap en, of de maten of werknemers van de maatschap waaruit toch een verhouding van ondergeschiktheid bestaat ten aanzien van arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden tegenover het ziekenhuis/verzorgingsinstelling.

Voor uitzendbureaus die medisch personeel tegen vergoeding uitlenen, verandert er niets. Deze blijven BTW verschuldigd over het tijdelijk uitlenen van personeel. De Belastingdienst zal belastingplichtigen conform de vrijstelling behandelen vanaf datum arrest, tenzij de belastingplichtigen eerder tijdig bezwaar en beroep hebben aangetekend tegen hun BTW-plicht en dit bezwaar en/of beroep nog niet definitief is afgedaan. Deze belastingplichtigen worden dan vanaf de datum van hun bezwaar vrijgesteld van BTW.

#### *3. Motie Van der Linde/Oosenbrug*

In deze motie wordt de regering verzocht voor nieuwe zzp'ers een btw-identificatienummer te gebruiken dat niet gekoppeld is aan het burgerservicenummer (bsn)<sup>1</sup>. Mijn voorganger heeft bij brief van 3 december 2013 deze motie ontraden<sup>2</sup>. Ook bij nadere overweging ben ik tot de conclusie gekomen dat de uitvoering van deze motie geen begaanbare weg is. Hieraan liggen drie overwegingen ten grondslag.

De eerste is dat ook een btw-nummer dat niet op het bsn gebaseerd is, een persoonsidentificerend nummer in de zin van de Wet bescherming persoonsgegevens vormt. Met andere woorden, daarmee wordt het privacyprobleem dat volgens sommigen uit het gebruik van zo'n nummer

---

<sup>1</sup> Kamerstuk 33 750 VII, nr. 23.

<sup>2</sup> Kamerstuk 33 750 VII, nr. 37.

voortvloeit, niet opgelost. Daarnaast is de kans op identiteitsfraude bij het proces van omzetbelasting niet zodanig groot dat deze een algemene wijziging met betrekking tot het btw-nummer rechtvaardigt. Ik heb dit in mijn brief van 2 juni jl. al aangegeven in relatie tot het hanteren van één bankrekeningnummer bij de teruggaaf van omzetbelasting<sup>3</sup>. Tenslotte heeft de Belastingdienst in de afgelopen periode onderzocht wat de effecten van uitvoering van de motie voor de processen bij de Belastingdienst en belastingplichtigen zouden zijn. Conclusie is dat dit een grote en prohibitieve impact heeft op de continuïteit van het uitvoeringsproces. Dit is met name voor de omzetbelasting het geval. Het btw-nummer vervult immers een essentiële rol binnen de omzetbelasting bij het aangifte doen door de ondernemer, in de gegevensuitwisseling binnen het stelsel van intracommunautaire transacties en in de facturen tussen ondernemers voor het recht van vooraftrek van btw. De introductie van een apart nummer naast het bsn voor één en dezelfde persoon leidt tot zodanige fouttrisico's op de genoemde terreinen dat daardoor de (massale) uitvoering en handhaving van omzetbelasting niet meer kan worden gewaarborgd. Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

**Directoraat-Generaal  
Belastingdienst**

**Ons kenmerk**  
DGB/2014/3652 U

Hoogachtend,

de Staatssecretaris van Financiën

Eric Wiebes

---

<sup>3</sup> Kamerstuk 31 066, nr. 202.