Bijlage I Uitgebreide (her)beoordeling casuïstiek

Opmerkingen vooraf.

Gelet op het gestelde in het memorandum is de (her)beoordeling van de casusposities die zijn voorgelegd aan de Belastingdienst van groot belang voor de uiteindelijke kwalificatie van de betreffende overeenkomst met de waarnemend huisarts; en daarmee voor het waarborgen van de continuïteit en de kwaliteit van de huisartsgeneeskundige zorg in Nederland.

Evenals de Belastingdienst, merken we op dat sprake is van een individuele toets waarbij alle omstandigheden van het geval, in onderling verband, van belang zijn. Verder benadrukken we dat het daardoor eigenlijk niet mogelijk is om op grond van een algemene casusomschrijving op voorhand met zekerheid vast te stellen of sprake is van een arbeidsovereenkomst of van een overeenkomst van opdracht. Wel kan op grond van de feitelijke uitgangspunten in de casuspositie een beoordeling in het licht van de gezichtspunten die van belang zijn bij de kwalificatie worden gegeven; en kan op basis daarvan worden geconcludeerd hoe waarschijnlijk het is dat in de gegeven casus al dan niet in dienstbetrekking wordt gewerkt.

Deze bijlage bevat een uitgebreide toelichting op de (her)beoordeling van de volgende casussen:

- *Casus A.1 Langdurende waarneming huisarts*
- *Casus A.2 Kortdurende waarneming huisarts*
- *Casus A.3.2 VIP-waarnemer huisartsenpost (HAP)*
- *Casus A.3.3 Waarnemer doet losse diensten op de huisartsenpost (HAP)*

In deze bijlage analyseren wij het voorlopig standpunt van de Belastingdienst zoals verwoord in hun voorlopige beoordeling. Daarbij betrekken wij de feitelijke omstandigheden zoals wij die van de LHV hebben begrepen, alsmede de toepasselijke wetgeving, jurisprudentie en - waar relevant - de Memorie van Toelichting op de VBAR.

In het memorandum zelf worden alleen de belangrijkste punten van onze analyse uitgelicht.

NB:

1. *Naar de voorlopige beoordeling van de casusposities door de Belastingdienst wordt verwezen als 'de Beoordeling'.*

2. *Naar de toelichting op het beslis- en afwegingskader voor de privaatrechtelijke dienstbetrekking van de Belastingdienst (versie 1 november 2024) als 'de Toelichting'*

CASUS A1 LANGDURENDE WAARNEMING HUISARTS

Casus die door de Belastingdienst tot uitgangspunt is genomen bij de beoordeling:

> *"Bij langdurige waarneming betreft het een huisarts (hierna: waarnemer), die voor bepaalde of onbepaalde tijd, (huisartsen)zorg levert aan de patiënten van een huisartsenpraktijk.*
>
> *De waarnemer verricht de werkzaamheden op de locatie van de huisartsenpraktijk. Hierbij is de waarnemer gebonden aan de openingstijden van de huisartsenpraktijk en de tijden/duur van bijvoorbeeld de spreekuren. De huisartsenpraktijk is zorgaanbieder en (eind)verantwoordelijk en aansprakelijk voor de geleverde zorg, ook voor de zorg die de waarnemer (namens) de huisartsenpraktijk levert.*
>
> *De waarnemer werkt in de huisartsenpraktijk voor rekening en risico van de huisartsenpraktijk. Hierbij maakt de waarnemer gebruik van de spreekkamer(s), ondersteunend personeel en overige bedrijfs- en hulpmiddelen van de huisartsenpraktijk. Mogelijk dat de waarnemer bij de uitvoering van de werkzaamheden wel gebruik maakt van een eigen 'dokterstas'.*
>
> *De huisartsenpraktijk heeft overeenkomsten gesloten met zorgverzekeraars. Het is derhalve uitsluitend de huisartsenpraktijk die de (mede door de waarnemer) geleverde zorg kan declareren bij de zorgverzekeraar. De waarnemer heeft geen zelfstandig declaratierecht.*
>
> *De waarnemer is een (vast) uurtarief overeengekomen met de huisartsenpraktijk. De waarnemer stuurt facturen aan de huisartsenpraktijk op basis waarvan de betaling plaatsvindt. De waarnemer wordt niet doorbetaald bij ziekte of verlof. Alleen daadwerkelijk gewerkte uren worden uitbetaald. Onbekend is in hoeverre het overeengekomen tarief vergelijkbaar is met hetgeen een huisarts in loondienst (in zijn totaliteit) geniet."*

Nuancering casus

1. *Op de door de Belastingdienst tot uitgangspunt genomen casuspositie, moet - met het oog op de realiteit van langdurende waarneming van de huisarts - een aantal verduidelijkingen/nuanceringen worden aangebracht:*
   - *Van de LHV hebben wij begrepen het bij 'langdurige' waarneming gaat om waarnemers die langere tijd (1 jaar of langer) één dag of een aantal dagen per week in opdracht van de huisartspraktijk werkzaamheden voor de huisartsenpraktijk verrichten. Het gaat in de regel om vaste dagen.*
   - *Waarnemers kunnen ook werkzaamheden voor meerdere opdrachtgevers tegelijk verrichten. Bovendien verrichten waarnemers ook werkzaamheden op de HAP (zie casusposities A3.2 en A3.3).*
   - *Het uitgangspunt dat de huisartsenpraktijk (eind)verantwoordelijkheid en aansprakelijk is voor de geleverde zorg, ook voor de zorg die de waarnemer (namens) de huisartsenpraktijk levert, miskent de eigen verantwoordelijkheid en aansprakelijkheid van de waarnemer. Zo komt onder meer (ook) een behandelovereenkomst tot stand tussen de waarnemer en de patiënt. Dit wordt nader toegelicht in par. 2.3.3 van het memorandum en bij de uitwerking van het commercieel risico.*

- *Het doel van de (langdurige) inzet van (langdurige) waarnemers is dat huisartsenpraktijken soms behoefte hebben aan een extra (tijdelijke) invulling door een zelfstandige huisarts.*
- *De waarnemer is weliswaar gebonden aan de openingstijden van de huisartsenpraktijk en tijden/duur van de spreekuren - in die zin dat niet buiten die tijden kan worden gewerkt met patiënten - maar de waarnemer heeft wél de vrijheid om aan te geven op welke dag(delen) hij zich wil laten inroosteren. In de praktijk zullen waarnemers onderhandelen over wanneer zij wel of niet werkzaamheden willen verrichten voor de huisartsenpraktijk.*
- *De waarnemer heeft, indachtig de wettelijke kwaliteitseisen, veel vrijheid om zelf de wijze te bepalen waarop hij zijn werkzaamheden verricht.*
- *Alhoewel de spreekuren moeten plaatsvinden op de locatie van de huisartsenpraktijk, kan de waarnemer alle andere werkzaamheden (zoals bijvoorbeeld zijn administratie en het uitwerken van adviezen) thuis en/of op een locatie elders verrichten.*
- *Waarnemers gebruiken over het algemeen een eigen auto om bezoeken af te leggen, terwijl huisartsen in dienstbetrekking in een (dienst)auto van de huisartsenpraktijk rijden.*

Analyse (en her)beoordeling arbeidsrelatie

2. *Deze casuspositie wordt hierna getoetst aan alle gezichtspunten van het Deliveroo-arrest:*

Aard en duur van de werkzaamheden (gezichtspunt 1)

3. *Bij de aard van de werkzaamheden gaat het allereerst om de vraag of waarnemingswerkzaamheden kunnen worden gekwalificeerd als een resultaatsverplichting of als een inspanningsverplichting. De Belastingdienst gaat er van uit dat de waarnemer zich contractueel verbindt om adequate huisartsenzorg te bieden aan patiënten van de huisartsenpraktijk en niet om een concreet resultaat te bereiken. De Belastingdienst noemt als voorbeeld van een resultaatsverplichting van een waarnemer 'het genezen van een patiënt'.*

4. *Zoals aangegeven in par. 2.3.1. en 2.3.3 van het memorandum zal een arts zich er nooit toe (kunnen) verbinden een patiënt te genezen. In de behandelovereenkomst die op grond van artikel 7:446 BW tot stand komt tussen de (waarnemend) huisarts en de patiënt is vastgelegd dat de zorgverlener verplicht is om goede zorg te bieden die voldoet aan de professionele standaard, en dat hij of zij de patiënt duidelijk moet informeren over de diagnose, het behandelplan, de risico's en eventuele alternatieven. Er is in die zin - in de relatie tussen de waarnemer en de patiënt - dus sprake van een inspanningsverplichting, namelijk het bieden van goede zorg, en geen resultaatsverplichting. Deze verplichting om 'goede zorg' te leveren is nader uitgewerkt in de Wkkgz, die door de IGJ gehandhaafd wordt.*

5. *In het kader van de kwalificatievraag is echter van belang waartoe de waarnemer zich jegens de huisartsenpraktijk verbindt. Bij een resultaatsverplichting gaat het erom dat wordt afgesproken dat een bepaald concreet resultaat wordt opgeleverd, waarbij het voor rekening en risico van de werkende komt als dit resultaat niet wordt bereikt. Betoogd kan worden dat dit het geval is, omdat de waarnemer zich jegens de huisartsenpraktijk verbindt X-aantal diensten te draaien. Als de waarnemer kan worden aangesproken op het niet draaien van die diensten en er ook verantwoordelijk voor wordt gehouden vervanging te regelen, neigt dit meer naar een resultaatsverplichting dan naar een inspanningsverplichting. Bij een inspanningsverplichting zou de waarnemer zich er slechts toe verbinden naar beste kunnen te proberen een aantal diensten te draaien, terwijl het voor rekening en risico van de*

huisartsenpraktijk komt als de waarnemer zijn toezegging niet kan nakomen. In de praktijk zal doorgaans de waarnemer een vervanger aandragen en kan de waarnemer er ook op worden aangesproken als dat niet gebeurt.

6. *In (de bijlage bij) de Toelichting geeft de Belastingdienst aan dat werkzaamheden die eenvoudig van aard zijn, kunnen wijzen op een arbeidsovereenkomst. Dat de werkzaamheden van een waarnemer van een huisarts niet als 'eenvoudig' kunnen worden gekwalificeerd, moge duidelijk zijn.*

   > *In de bijlage bij de Toelichting wordt door de Belastingdienst ook opgemerkt dat de aard van het werk kan betekenen dat er weinig of geen aanwijzingen nodig zijn, bijvoorbeeld als het werk heel eenvoudig is (koek inpakken of aardbeien plukken), of als de opdrachtnemer heel bekwaam is (bijv. een ervaren jurist). De Belastingdienst merkt op dat als er in dergelijke situaties daadwerkelijk weinig of geen aanwijzingen worden gegeven, dit niet veel betekenis heeft, omdat de aard van het werk dit met zich meebrengt. De aard van de werkzaamheden lijkt dus, afhankelijk van de overige omstandigheden, zowel te kunnen duiden op het bestaan van een opdrachtovereenkomst, als van een arbeidsovereenkomst.*

7. *De waarnemer stelt zelf een beoordeling, een diagnose en een behandelplan op. In geval van de langdurende waarnemer is aannemelijk dat de bekwame en ervaren waarnemer eerder zelfstandig werkt, dan onder het gezag van de inlenende huisarts. Aldus bezien kan worden betoogd dat - nu de gezagsverhouding ten aanzien van het werk ontbreekt - de waarnemer als zelfstandige optreedt, hoewel de Belastingdienst – op basis van hiervan – juist van mening is dat aan het gebrek aan aanwijzingen ten aanzien van het werk, in dit verband weinig betekenis toekomt.*

8. *Bij de duur van de werkzaamheden kan het - zoals de Belastingdienst ook aangeeft in de Beoordeling - gaan om de vraag of (a) sprake is van een overeenkomst voor bepaalde of onbepaalde tijd en (b) hoe lang de waarnemer doorgaans voor de opdrachtgever werkzaam is. Over het algemeen geldt dat hoe langer de duur van de arbeidsrelatie, hoe meer dat wijst op een arbeidsovereenkomst.*

9. *Wij hebben begrepen dat waarneemovereenkomsten voor onbepaalde tijd in de praktijk nauwelijks voorkomen en ook worden ontraden. Dergelijke waarneemovereenkomsten voor onbepaalde tijd zullen waarschijnlijk niet vaak (en ook steeds minder) voorkomen. Als er sprake is van een waarneemovereenkomst voor onbepaalde tijd, dan zijn wij van oordeel dat dit een indicatie is dat sprake is van een arbeidsovereenkomst.*

10. *Omdat het om langdurige waarneming gaat, neemt de Belastingdienst in de Beoordeling aan dat de contractuele relatie ziet op een langere periode en dat dit daarom meer wijst op een arbeidsovereenkomst. Alhoewel niet onbegrijpelijk, verdient wel opmerking dat van 'langdurige' waarneming (al) wordt gesproken indien waarnemers langere tijd 1 jaar werkzaamheden voor de huisartsenpraktijk verrichten. In de civielrechtelijke jurisprudentie worden overeenkomsten van een langere duur aangemerkt als overeenkomst van opdracht. Alhoewel meer dan kortdurende waarneming, hoeft de duur van de overeenkomst dus niet per definitie te maken dat sprake is van een arbeidsovereenkomst.*

11. *Bovendien kan ook worden gekeken naar (c) de (gemiddelde) omvang per week. Wij hebben begrepen dat waarnemers in de regel één of een aantal dagen per week in opdracht van de huisartspraktijk werkzaamheden voor de huisartsenpraktijk verrichten. Dat betekent dat weliswaar het aantal weken/maanden dat wordt gewerkt langdurig kan zijn, maar dat dit niet per se betekent dat de werkzaamheden die de waarnemer voor één huisartsenpraktijk*

in omvang groot zijn. Dit brengt met zich dat - ondanks de lange duur van de overeenkomst - gelet op de omvang geen sprake hoeft te zijn van een afhankelijkheidsrelatie. Integendeel. De praktijk is vaak afhankelijker van de waarnemer, dan andersom.

12. ***Concluderend**: in weerwil van de bovengenoemde nuanceringen, is het met name gelet op de duur van de overeenkomst niet onbegrijpelijk dat de Belastingdienst heeft geoordeeld dat dit gezichtspunt wijst op een arbeidsovereenkomst. Tegelijkertijd, is ook dit oordeel niet absoluut, omdat de aard van het werk ook kan wijzen op een resultaatsverplichting en een dermate grote mate van zelfstandigheid, dat niet langer kan worden gesproken van werkgeversgezag ten aanzien van het werk; en dat wijst eerder op een opdrachtovereenkomst.*

Manier waarop de werkzaamheden en werktijden zijn bepaald (gezichtspunt 2)

13. *Volgens het eigen afwegingskader toetst de Belastingdienst hier of de waarnemer zelf de werkwijze, de werktijden en de locatie van de werkzaamheden kan bepalen. Daarbij wordt opgemerkt dat hoe vrijer de opdrachtnemer daarin is, hoe eerder sprake is van werken als zelfstandige. Denk bijvoorbeeld aan een ervaren en bekwame waarnemer.*

14. *Bij de wijze waarop de werkzaamheden worden uitgevoerd, wordt vaak onderscheid gemaakt tussen het "wat" (moet worden gedaan?) en het "hoe" (moet dit worden gedaan?). Bij een zelfstandige past dat de opdrachtgever alleen aanwijzingen kan geven op het "wat", en niet op het "hoe". Bij een arbeidsovereenkomst past dat zowel aanwijzingen ten aanzien van het "wat" als van het "hoe" kunnen worden gegeven. Ook hier lijkt de ervaren en bekwame waarnemer meer op een opdrachtnemer, dan op een werknemer.*

15. *Hierbij verdient opmerking dat de huisartsenpraktijk geen mogelijkheden heeft op de werkzaamheden van de waarnemer te controleren en instrumenten heeft om tussentijds bij te sturen. Er vinden geen functionerings- en voortgangsgesprekken plaats met de waarnemer. Dit is anders bij huisartsen in dienstbetrekking. Dat de huisartsenpraktijk bij waarnemers geen mogelijkheden heeft om te controleren en bevoegd is daarop in te grijpen, is een indicatie dat sprake is van een overeenkomst van opdracht.[1] Naar wij hebben begrepen, komt aan de waarnemer veel ruimte toe bij het invullen van de werkzaamheden. De beslissingen in de spreekkamer neemt de waarnemer zelf, en hij is hierover geen verantwoording schuldig jegens de huisartsenpraktijk.*

16. *De manier waarop de werkzaamheden van de waarnemer worden bepaald, worden door de Belastingdienst in het voorlopige oordeel aangemerkt als 'indicatie voor gezag' en derhalve voor een arbeidsovereenkomst. Daarbij hecht de Belastingdienst veel waarde aan de aanwezigheid van protocollen, richtlijnen, voorschriften, regels, beleidsplannen, convenanten, instructies, et cetera. Dit zou duiden op 'formeel gezag', omdat de huisartsenpraktijk kwalificeert als zorgaanbieder en eindverantwoordelijk (en aansprakelijk) is ten aanzien van de door de waarnemer verrichte zorgwerkzaamheden.*

17. *Dit is echter niet juist, waarover uitgebreid par. 2.3.1 van het memorandum. De waarnemend arts is zowel zelf eindverantwoordelijk voor het leveren van goede zorg zoals bedoeld in artikel 2 Wkkgz als aansprakelijk voor de geleverde zorg. Zo is in artikel 2, lid 2, Wtza bepaald dat de zorgaanbieder die als zzp-er zorg wil gaan verlenen, bij de verplichte melding aan de Minister van VWS gegevens moet verstrekken over de aard van de te verlenen zorg, de personele en materiële organisatorische inrichting en de voorwaarden betreffende de*

[1] *Rb. Midden-Nederland 15 november 2023, ECLI:NL:RBMNE:2023:6072.*

kwaliteit van zorg, waaronder het bepaalde zoals bedoeld in artikel 2, tweede lid, onderdeel b van de Wkkgz. In artikel 2 tweede lid, onderdeel b, Wkkgz is vastgelegd dat de (waarnemende) huisarts moet handelen in overeenstemming met de op hem rustende verantwoordelijkheid voortvloeiende uit de professionele standaard en de kwaliteitsstandaarden. Zo moeten (waarnemende) huisartsen onder meer voldoen aan de KNMG-Gedragscode voor artsen, de NHG-standaarden en de standaarden van de LHV. De IGJ houdt toezicht op de naleving van deze standaarden en protocollen jegens de praktijkhouders en de waarnemers.

18. *Voorts is in het document 'Kwaliteitscheck Huisartsenzorg Wtza' vermeld dat (waarnemende) huisartsen die werken als zzp-er, moeten beschikken over:*
    - *Een kwaliteitssysteem voor systematische bewaking, beheersing en verbetering van de kwaliteit van zorg;*
    - *Een klachtenregeling;*
    - *Aansluiting bij een geschilleninstantie;*
    - *Een meldcode huiselijk geweld en kindermishandeling;*
    - *Een werkwijze melding incidenten en calamiteiten;*
    - *Patiëntendossiers die voldoen aan de wettelijke eisen.*

19. *De zelfstandige waarnemer moet dus zelf over dergelijke zaken beschikken, waar de huisarts in dienstbetrekking dit niet hoeft. De waarnemer heeft een eigen professionele verantwoordelijkheid, heeft ook een eigen bevoegdheid, en is ook uit eigen hoofde gehouden aan beroepsnormen, protocollen et cetera (zie hiervoor). Dit verschilt van de huisarts in dienstbetrekking.*

20. *Ook is het mogelijk voor een waarnemer om van landelijke protocollen af te wijken, indien de waarnemer dit motiveert. De waarnemer is hiervoor verantwoordelijk en verantwoording verschuldigd aan de IGJ (i.t.t. de huisarts in dienstbetrekking waar de huisartsenpraktijk verantwoording verschuldigd is).*

21. *De waarnemer heeft ook veel vrijheid in de wijze waarop de werkzaamheden worden verricht. Dit heeft de Belastingdienst in de Beoordeling niet tot uitdrukking gebracht bij de uitwerking van dit gezichtspunt, terwijl dit in de praktijk wel degelijk het geval is. Overigens merkt de Belastingdienst in de conclusie van de Beoordeling wel op dat de waarnemer bij het uitvoeren van de werkzaamheden een grote mate van professionele autonomie heeft en een daaraan inherente verantwoordelijkheid (maar doet dit niet af aan de aanname van de Belastingdienst dat de huisartsenpraktijk door de eindverantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de zorg per definitie een bepaalde mate van werkgeversgezag heeft, welke aanname niet juist is zoals hierboven toegelicht).*

22. *Ook is door de Belastingdienst in de Beoordeling niet nadrukkelijk betrokken dat de tijdsduur van een behandeling weliswaar in beginsel wordt ingegeven door prestatiebeschrijvingen (bepaald door de NZa), maar dat de waarnemer zelf bepaalt of medisch gezien een kort consult (minder dan 5 minuten), een regulier consult (tussen de 5 en 20 minuten) of een lang consult (meer dan 20 minuten) volstaat, maar dat de waarnemer daarin zelf keuzes maakt. Kortom, binnen de algemeen wettelijke kaders heeft de waarnemer mogelijkheden om naar eigen inzicht te handelen, anders dan de Belastingdienst veronderstelt.*

23. *In de beoordeling van Casus A1 Langdurende waarneming huisarts, wordt in het licht van werktijden en de locatie opgemerkt dat de huisartsenpraktijk dit voorschrijft, waarbij door de Belastingdienst ook wordt opgemerkt dat dit duidt op een arbeidsovereenkomst. Wat in de Beoordeling niet tot uitdrukking komt, maar in de Toelichting (en overigens ook in de*

memorie van toelichting bij de Vbar) wél, is dat als de aard van het werk met zich brengt dat de opdrachtnemer op een bepaalde locatie of op een bepaald tijdstip moet werken, dit niet automatisch op een arbeidsovereenkomst wijst. Ter illustratie wordt (in het afwegingskader en de memorie van toelichting) gewezen op het werken op een bouwplaats,[2] waarbij de locatie vaststaat en de bouwplaats om veiligheidsredenen vanaf een bepaald tijdstip niet meer toegankelijk is en dus de werktijden niet helemaal vrij te bepalen zijn. In zo'n geval zegt dit punt minder over de kwalificatie wel of geen arbeidsovereenkomst. Dit geldt naar onze mening ook voor de waarnemer die zijn werkzaamheden moet uitvoeren op de huisartsenpost en daarbij gebonden is aan de openingstijden (en mogelijk: tijden van de spreekuren) van de huisartsenpost. Doordat de aard van het werk maakt dat het werk alleen locatie- of tijdgebonden kan worden uitgevoerd, is het relatieve belang van dit gezichtspunt gering. Deze relativering ontbreekt in het voorlopige oordeel van de Belastingdienst.

24. *Waar in het voorlopig oordeel van de Belastingdienst geen aandacht wordt besteed, maar wat wel relevant kan zijn bij dit gezichtspunt, is dat de waarnemer wel afspraken kan maken over de aanvangstijd in het rooster.*

> *In de voorlopige beoordeling wordt door de Belastingdienst opgemerkt dat "niet aannemelijk is dat de waarnemer de vrijheid heeft om te besluiten de ene keer wel en de andere keer niet te komen". Opmerking verdient dat de waarnemer wel de vrijheid heeft om een opdracht al dan niet te aanvaarden. Volgens de Belastingdienst heeft de Hoge Raad in het Deliveroo-arrest aangegeven dat - ook al is sprake van vrijheid om een opdracht al dan niet te aanvaarden - deze omstandigheid de arbeidsovereenkomst niet in de weg hoeft te staan. Van belang is wat geldt indien de waarnemer wel verschijnt en een opdracht tot werk aanneemt. Dit oordeel van de Hoge Raad, waarnaar de Belastingdienst verwijst, is te begrijpen in het licht van de casus die voorlag in Deliveroo: alhoewel de riders zelf konden kiezen óf zij wilde inloggen, moesten zij, eenmaal ingelogd, wel de aanwijzingen van Deliveroo volgen. Dit laat zich echter lastig vertalen naar de onderhavige situatie van waarnemend huisartsen, die immers een grotere inherente vrijheid hebben om hun werkzaamheden in te richten naar eigen inzicht.*

25. ***Concluderend**: een aantal elementen binnen dit gezichtspunt wijzen naar een arbeidsovereenkomst, maar een aantal elementen ook naar een opdrachtovereenkomst. Wij kunnen ons voorstellen dat dit gezichtspunt neutraal uitpakt.*

Mate waarin de werkzaamheden en/of de opdrachtnemer zijn ingebed (gezichtspunt 3)

26. *Dit gezichtspunt bestaat uit twee onderdelen: (1) de vraag of de werkzaamheden zijn ingebed en (2) de vraag of de werker is ingebed.*

27. *De werkzaamheden van de waarnemer zijn ingebed in de organisatie in de organisatie en bedrijfsvoering van de opdrachtgever. Immers, de primaire taak van de huisartsenpraktijk bestaat uit het verlenen van huisartsenzorg aan patiënten. Dit is waar de werkzaamheden van de waarnemer op zien. Deze omstandigheid duidt dan ook op een arbeidsovereenkomst.*

28. *Een ander element van dit gezichtspunt is of de waarnemer als werkende is 'ingebed' in de huisartsenpraktijk. De waarnemer is in beginsel niet ingebed in de organisatie en de bedrijfsvoering en neemt niet deel aan functionerings- of beoordelingsgesprekken en*

[2] *Dit voorbeeld komt uit de Memorie van Toelichting VBAR.*

teamoverleggen. De waarnemer neemt niet deel aan personeelsactiviteiten van de huisartsenpraktijk, door de huisartsenpraktijk aangeboden opleiding en bijscholing, team overleggen en beoordelingen door de huisartsenpraktijk. Opmerking verdient dat de opleiding en bijscholing voor de zelfstandige een grote investering is, en ook een van de voorwaarden voor de herregistratie in het BIG-register. Ook zal de waarnemer geen lid zijn van of deelnemen aan overlegstructuren van de werkverschaffer. Dit zijn allemaal contra-indicaties.

29. *De Belastingdienst merkt op dat de huisartsenpraktijk als zorgaanbieder verplicht is een klachtenregeling te hebben en klachten van patiënten over bijvoorbeeld een waarnemer in behandeling te nemen. Dit zou dan weer meer spreken voor een arbeidsovereenkomst. Dit miskent dat een waarnemer moet beschikken over een eigen klachtenregeling, zie par. 2.3.1. van het memorandum.*

30. *Bij dit gezichtspunt is bovendien relevant in hoeverre de waarnemer gebruik maakt van voorzieningen van de huisartsenpraktijk. De waarnemer zal over het gebruik maken van de behandelkamer, het ondersteunend personeel, ICT-voorzieningen en andere hulpmiddelen zoals bijvoorbeeld de behandeltafel.*

31. *Daar staat tegenover dat de waarnemer gebruik maakt van een eigen 'dokterstas'. De inhoud hiervan wordt ook door de waarnemer zelf betaald. Dit is een kostbare aangelegenheid (naar schatting tussen de 1.000 en 1.500 EUR). De waarnemer richt deze dokterstas zelf in (kiest zelf de instrumentaria) en is ook verantwoordelijk deze instrumentaria te vervangen indien dat nodig is. De dokterstas wordt wel genoemd in de casuspositie die de Belastingdienst tot uitgangspunt neemt, maar niet betrokken in de uitwerking van de gezichtspunten. Dit zou zoals gezegd een contra-indicatie zijn voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst.*

32. *Datzelfde geldt voor de omstandigheid dat waarnemers hun eigen auto gebruiken om naar afspraken te gaan. Dit is ook een duidelijk verschil met de huisarts in dienstbetrekking, die hiervoor een (dienst)auto van de huisartsenpraktijk gebruikt.*

33. ***Concluderend**: alhoewel het werk zelf is ingebed in de organisatie (wat duidt op een arbeidsovereenkomst) zijn er veel omstandigheden die erop wijzen dat de werkende (waarnemer) niet is ingebed in de organisatie. Betoogd kan dan ook worden dat dit gezichtspunt 'neutraal' uitvalt.*

De verplichting de werkzaamheden persoonlijk uit te voeren (gezichtspunt 4)

34. *Het vierde gezichtspunt houdt verband met de vraag of de waarnemer zich kan laten vervangen. In het algemeen geldt dat de waarnemer verantwoordelijk is voor zijn eigen vervanging, waarbij wel geldt dat deze vervanger aan bepaalde wettelijke beroepsvereisten moet voldoen. Dat betekent dat de waarnemer zich kan laten vervangen mits die vervanger ook waarnemend huisarts is die ook aan de wet- en regelgeving voldoet. De Belastingdienst acht aannemelijk dat de waarnemer hiertoe moet overleggen met de huisartsenpraktijk, maar in de regel komen de huisartsenpraktijk en de waarnemer overeen dat de huisartsenpraktijk de voorgedragen vervanger alleen mag weigeren indien de huisartsenpraktijk gemotiveerd kan aangeven dat de vervanger ongeschikt is voor het verlenen van huisartsenzorg. Het is niet waarschijnlijk maar ook niet ondenkbaar dat een zogenoemd verdienmodel kan worden opgezet, inhoudende dat structureel andere zorgverleners kunnen worden ingeschakeld door de zzp-zorgverleners om het werk uit te laten voeren. Er wordt door waarnemers soms gewerkt met pools om in vervanging te kunnen voorzien.*

35. ***Concluderend**: niet in te zien is waarom dit gezichtspunt, zoals de Belastingdienst voorstelt, duidt op een arbeidsovereenkomst. Dit gezichtspunt - nu vervanging wel mogelijk is onder de voorwaarde dat aan bepaalde beroepseisen moet voldoen - is eerder neutraal, of zelfs een aanwijzing voor een overeenkomst van opdracht.*

Manier waarop de afspraken tot stand zijn gekomen (gezichtspunt 5)

36. *De Belastingdienst geeft aan dat het aannemelijk is dat de waarnemer beperkte mogelijkheden heeft om te onderhandelen over de voorwaarden zoals opgenomen in de overeenkomst. Deze stelling is gebaseerd op het feit dat veelal de door de LHV aangeboden modelovereenkomst wordt gebruikt. Dat het gebruik van een modelovereenkomst noopt tot de aanname dat de waarnemer niet kan onderhandelen, is niet overtuigend. De Belastingdienst faciliteert zelf al jaren het gebruik van modelovereenkomsten die juist zouden leiden tot de aanname dat geen sprake is van schijnzelfstandigheid; dus het zou vreemd zijn als dat enkele feit dat gebruik wordt gemaakt van een (nota bene door de Belastingdienst goedgekeurde) modelovereenkomst ertoe zou leiden dat dit gezichtspunt wijst op het bestaan van een arbeidsovereenkomst.*

37. *Het gaat onzes inziens niet om het gebruik van een modelcontract, maar over de mogelijkheden om de voorwaarden in dat contract aan te passen aan de individuele situatie. LHV geeft aan dat het juist de werkende/waarnemer is die de inhoud van de overeenkomst bepaalt en/of eigen voorwaarden kan toepassen. Dit zou dan ook eerder duiden op bestaan van een overeenkomst van opdracht.*

38. ***Concluderend**: dit gezichtspunt lijkt meer te duiden op het bestaan van een overeenkomst van opdracht dan op een arbeidsovereenkomst (i.t.t. de opvatting van de Belastingdienst in de Beoordeling)*

Manier waarop de beloning is bepaald en betaald (gezichtspunt 6)

39. *De Belastingdienst heeft in de beoordeling vermeld dat niet bekend is hoe de beloning van de waarnemer wordt bepaald. LHV merkt op dat de waarnemer zelf de hoogte van de beloning bepaalt, althans een zeer goede onderhandelingspositie heeft ten aanzien van de beloning. Mede gelet op de schaarste in de zorg, verkeert de waarnemer juist in een goede onderhandelingspositie.*

40. *De Belastingdienst merkt op dat als de waarnemer kan onderhandelen over het (uur)tarief, dit meer neigt naar een overeenkomst van opdracht, met dien verstande dat dit voor de weging van de relevante feiten van mogelijk gering belang is, omdat ook werknemers - zeker in de huidige arbeidsmarkt in de zorg - voorafgaand aan het afsluiten van een arbeidsovereenkomst de ruimte hebben om te onderhandelen over het loon. Die relativering van de duiding van de hoogte van de beloning als contra-indicatie voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst - te weten dat ook werknemers ook kunnen onderhandelen - achten wij niet overtuigend.*

41. *In de eigen Toelichting merkt de Belastingdienst op dat werknemers meestal minder onderhandelingsruimte hebben over salaris, zeker als een collectieve arbeidsovereenkomst van toepassing is (in welk geval de cao de salarisschaal bepaalt). Voor huisartsen (zowel huisarts dienstverband als voor praktijkhouder dienstverband) geldt zo'n cao en wordt het salaris bepaald aan de hand van een salarisschaal. De waarnemer is hieraan niet gebonden en heeft derhalve meer onderhandelingsruimte dan de huisarts in dienstbetrekking. Dit*

gezichtspunt wijst dan ook duidelijk naar een overeenkomst van opdracht, terwijl dit in de beoordeling van de Belastingdienst niet nadrukkelijk is gebeurd.

42. *Een ander element van dit gezichtspunt, is de manier waarop wordt uitbetaald. De waarnemer verstuurt voor de gewerkte uren een factuur naar de huisartsenpraktijk en deze betaalt de waarnemer op basis hiervan uit. Dit duidt - ook volgens de Belastingdienst in de toelichting op het kader en de beoordeling van de voorliggende casus - op een overeenkomst van opdracht.*

43. ***Concluderend**: dit gezichtspunt is een aanwijzing dat sprake is van een overeenkomst van opdracht.*

Hoogte van de beloning (gezichtspunt 7)

44. *Bij dit gezichtspunt gaat het om de vraag in hoeverre de beloning van de waarnemer hoger is dan van het personeel in loondienst. Als de beloning van de opdrachtnemer vergelijkbaar is met het loon van het personeel in loondienst, dan wijst dat op een arbeidsovereenkomst. Hoe hoger de beloning van de opdrachtnemer ten opzichte van de beloning van vergelijkbaar personeel in loondienst, hoe meer dat wijst op werken als zzp-er.*

45. *De Belastingdienst heeft in haar voorlopige oordeel aangegeven dat uit de gegeven feiten niet blijkt wat de hoogte van de beloning is en hoe deze hoogte zich verhoudt met het loon dat onder vergelijkbare feiten en omstandigheden binnen dienstbetrekking (en rekening houdend met diverse emolumenten) zou worden genoten. Gelet hierop, merkt de Belastingdienst in haar voorlopige oordeel op dat de omstandigheid geen duiding kan geven.*

46. *Naar onze informatie is de beloning van de waarnemer hoger dan het loon op basis van de cao of het loon dat in dienstbetrekking is genoten, zeker in gebieden waar schaarste is. De beloning ligt zo rond de 90 euro per uur. Daarmee zou dit gezichtspunt niet 'neutraal' zijn (zoals de Belastingdienst in haar voorlopige oordeel heeft opgemerkt), maar zou dit duiden op een overeenkomst van opdracht.*

47. ***Concluderend**: dit gezichtspunt is een aanwijzing dat sprake is van een overeenkomst van opdracht.*

Commercieel risico (gezichtspunt 8)

48. *Bij dit gezichtspunt gaat het om de verdeling van de (financiële) risico's tussen de huisartsenpraktijk en de waarnemer. In de Beoordeling besteedt de Belastingdienst hierbij aandacht aan de vraag: **(a)** wie uiteindelijk het risico draagt voor aansprakelijkheid door de patiënt bij medische fouten, **(b)** wie aansprakelijk kan worden gesteld als de waarnemer op de huisartsenpraktijk iets overkomt en **(c)** of de waarnemer bij ziekte en verlof wordt doorbetaald. Een ander, door de Belastingdienst in de Beoordeling niet betrokken (maar in haar eigen Toelichting wel genoemd) aspect van dit gezichtspunt, is of **(d)** de waarnemer verantwoordelijk is voor de kwaliteit van het resultaat.*

49. *Met betrekking tot aspect **(a)**, acht de Belastingdienst het aannemelijk dat de huisartsenpraktijk als zorgaanbieder (in eerste instantie) financieel aansprakelijk wordt gesteld voor medische fouten van de waarnemer en dat het aannemelijk is dat de huisartsenpraktijk voor deze aansprakelijkheidstelling een verzekering heeft afgesloten die mede ziet op de zorgwerkzaamheden die de waarnemer heeft uitgevoerd.*

50. Over de totstandkoming van de behandelovereenkomst bij een zelfstandige waarnemer wordt uitgebreid ingegaan in par. 2.3.3 van het memorandum. Daar is opgemerkt dat tussen de patiënt en de waarnemer ook een behandelovereenkomst tot stand komt en de patiënt de waarnemer (ook) kan aanspreken. Bij een arts in loondienst is dat niet het geval. Dan ontstaat er alleen een behandelovereenkomst tussen de zorginstelling (dus bijvoorbeeld de huisartspraktijk) en de patiënt. Het feit dat tussen een patiënt en een huisarts die als zzp-er werkt wel een behandelovereenkomst tot stand komt, maar tussen een patiënt en een huisarts in loondienst niet (dan ontstaat de behandelovereenkomst met de huisartspraktijk of de HAP), draagt in sterke mate bij aan het argument dat de waarnemend huisarts daadwerkelijk als zelfstandige functioneert.

51. Op grond van artikel 7:463 BW kan de aansprakelijkheid van een zorgverlener met behandelovereenkomst niet worden beperkt of uitgesloten. Waarnemend huisartsen beschikken derhalve in de praktijk over een eigen beroepsaansprakelijkheidsverzekering. Ook het hebben en betalen van een eigen beroepsaansprakelijkheidsverzekering draagt bij aan de constatering of een huisarts dient te worden aangemerkt als een zelfstandige. Als de huisarts in loondienst is, is hij geen partij bij de behandelovereenkomst met de patiënt, en heeft hij ook geen eigen beroepsaansprakelijkheidsverzekering nodig. Als de patiënt de praktijkhouder aanspreekt voor een fout van de waarnemer, dan zal de praktijkhouder regres kunnen nemen op de waarnemer.

52. Het bovenstaande betekent dus dat <u>uiteindelijk</u> de waarnemer het (financiële) risico loopt aansprakelijk te worden gehouden voor de geleverde zorg. Waar de Belastingdienst in het voorlopige oordeel opmerkt dat deze omstandigheid meer neigt naar een arbeidsovereenkomst, menen wij dat deze omstandigheid een duidelijke aanwijzing is dat de waarnemer een (ander) commercieel risico loopt (dan de huisarts in dienstbetrekking).

*53. Op **(b)** de vraag wie aansprakelijk kan worden gesteld als de waarnemer op de huisartsenpraktijk iets overkomt, bijvoorbeeld als schade wordt geleden als gevolg van gedragingen van een patiënt, wordt door de Belastingdienst in het oordeel zelf niet ingegaan. De huisartsenpraktijk is hiervoor in de regel niet aansprakelijk. Dit is ook een aanwijzing dat sprake is van een overeenkomst van opdracht.*

*54. De waarnemer wordt vervolgens **(c)** niet doorbetaald bij ziekte en verlof. Ook dit spreekt vóór het bestaan van een overeenkomst van opdracht.*

*55. Een relevante aanwijzing kan voorts zijn of **(d)** de waarnemer aansprakelijk is voor de kwaliteit van de geleverde zorg. Dit is hiervoor al uitgebreid aan de orde gekomen. In de Toelichting wordt in dit verband gewezen op de vraag in hoeverre de opdrachtnemer gehouden is om op eigen tijd en kosten gebrekkige zorg te herstellen. Dergelijke herstelwerkzaamheden kunnen voor rekening van de waarnemer komen. Zo is tijd die gemoeid is met het behandelen van (juridische) klachten van patiënten jegens de waarnemer niet declarabel. Voorts kan de waarnemer gehouden zijn tot vergoeding van door patiënten gemaakte kosten als gevolg van een foutieve behandeling of onjuiste voorlichting, bijvoorbeeld wanneer kosten voor aanvullend onderzoek of behandeling niet door de zorgverzekeraar worden vergoed. Ook deze kosten draagt de waarnemer zelf, in tegenstelling tot huisartsen in dienstbetrekking. Dit past ook meer bij een overeenkomst van opdracht.*

56. De Belastingdienst merkt tot slot op dat de waarnemer met betrekking tot de werkzaamheden voor de huisartsenpraktijk ook anderszins nagenoeg geen commercieel risico loopt, waarbij de Belastingdienst erop wijst dat het risico van de bij de werkzaamheden gebruikte

bedrijfsmiddelen volledig bij de huisartsenpraktijk ligt. Daarbij denkt de Belastingdienst aan computerstoringen, toegebrachte schade door een (boze) patiënt, of niet werkende apparatuur. Volgens de Belastingdienst is voorstelbaar dat de huisartsenpraktijk deze problemen voor eigen rekening zal oplossen, om welke reden deze omstandigheid meer duidt op een arbeidsovereenkomst. Dit argument is niet zonder meer overtuigend. Immers, dit is geen schade die wordt toegebracht door toedoen van de waarnemer en waarvoor in de regel een andere partij (de boze patiënt of de leveranciers van de apparatuur/computer) aansprakelijk kan worden gehouden. Bovendien gebruikt de waarnemer ook eigen spullen (de dokterstas, een auto om patiënten te bezoeken) waarvoor ook geldt dat als hieraan schade wordt veroorzaakt, dit voor rekening en risico van de waarnemer komt.

57. ***Concluderend**: dit gezichtspunt wijst, i.t.t. tot de Beoordeling van de Belastingdienst, onzes inziens meer op een overeenkomst van opdracht dan op een arbeidsovereenkomst.*

Mate waarin de waarnemer zich in het economische verkeer als ondernemer gedraagt of kan gedragen (gezichtspunt 9)

58. *Bij dit gezichtspunt is van belang of de waarnemer zich in het economisch verkeer gedraagt of kan gedragen als ondernemer. Hierbij is onder andere van belang of de werkende zelf een reputatie verwerft, acquisitie verricht, fiscaal wordt behandeld als ondernemer, diverse opdrachtgevers heeft, de gemiddelde duur van de opdrachten beperkt is en de waarnemer is ingeschreven in de Kamer van Koophandel, factureert vanuit de eigen ondernemer, een eigen website heeft of anderszins als zelfstandige naar buiten treedt en daarbij eigen (bedrijfs-)kleding draagt tijdens werkzaamheden.*

59. *Verder noemt de Belastingdienst in het voorlopig oordeel een aantal omstandigheden die van belang zijn:*

- *De waarnemer heeft geen financieel (of anderszins) belang in de huisartsenpraktijk;*
- *De waarnemer kan gebruik maken van een eigen dokterstas;*
- *De waarnemer is ingeschreven in de Kamer van Koophandel;*
- *De waarnemer gedraagt zich in het economisch verkeer niet als ondernemer;*
- *Met betrekking tot de werkzaamheden voor de huisartsenpraktijk is (vermoedelijk) geen sprake van zelfstandige deelname aan het economisch verkeer.*
- *Aannemelijk is dat de waarnemer geen eigen (onderscheidende) bedrijfskleding draagt, waarbij wordt opgemerkt dat de meeste huisartsen geen bedrijfskleding dragen, waardoor dit geen onderscheidend criterium kan zijn.*

60. *De Belastingdienst geeft niet aan of de bovengenoemde omstandigheden indicaties of juist contra-indicaties voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst. Wij menen dat de omstandigheden onder (b) en (c) (eigen dokterstas en inschrijving bij de Kamer van Koophandel) indicaties zijn dat sprake is van een overeenkomst van opdracht. Daarbij brengen wij in herinnering dat de waarnemer niet alleen gebruik kan maken van een eigen dokterstas, maar voor de inhoud hiervan ook zelf betaalt en dus bedrijfsinvesteringen doet. Dat geldt ook voor de auto.*

61. *Specifiek met betrekking tot de inschrijving van de Kamer van Koophandel merken wij hierop dat dit steeds het geval zal zijn, omdat de waarnemer hiertoe (anders dan de huisarts in dienstbetrekking) wettelijk verplicht is op grond van de Wtza (zie par. 2.3.1.). Als de*

waarnemer niet is ingeschreven, kan de IGJ boetes opleggen en in het ergste geval kan de waarnemer worden doorgehaald uit het BIG-register.

62. *Niet overtuigend is dat veel belang zou (moeten) toekomen aan de vraag of de waarnemer financieel (of anderszins) belang heeft in de huisartsenpraktijk (omstandigheid a).*

63. *Op grond waarvan de Belastingdienst opmerkt dat de waarnemer zich in het economisch verkeer niet als ondernemer zou gedragen en met betrekking tot de werkzaamheden voor de huisartsenpraktijk (vermoedelijk) geen sprake is van zelfstandige deelname aan het economisch verkeer (omstandigheden d en e), is ons onduidelijk en achten wij (daarom) ook niet betekenisvol.*

64. *Dat de waarnemer geen eigen (onderscheidende) bedrijfskleding draagt (omstandigheid f), is voor de Belastingdienst geen onderscheidend criterium. Daarentegen kan ook op andere wijzen dan door het dragen van (afwijkende) bedrijfskleding blijken dat de waarnemer niet in dienst is, bijvoorbeeld in de communicatie richting patiënten (op de website van de huisartsenpraktijk of anderszins). Dit gebeurt daarentegen in de regel juist weer wel. Voor de patiënten is ook duidelijk dat met zij (ook) een behandelovereenkomst met de waarnemer sluiten.*

65. *De Belastingdienst merkt in de Beoordeling op dat niet bekend is of de waarnemer een reputatie heeft opgebouwd, hoe de waarnemer acquireert voor het verkrijgen van zijn/haar opdrachten, of deze voor meerdere opdrachtgevers werkt en hoe lang alsmede of deze fiscaal worden aangemerkt als ondernemer. Het gemis over informatie over deze elementen leidt tot de conclusie dat dit gezichtspunt onvoldoende duiding kan geven. Het ligt in de rede dat de waarnemer in een voorkomend geval - zo nodig - informatie kan verstrekken over deze aspecten van zijn ondernemerschap.*

66. *Naar onze informatie:*

- *Verwerft de waarnemer een reputatie door als waarnemer zijn diensten aan te bieden op verschillende platforms waar praktijkhouder en waarnemer elkaar kunnen vinden;*
- *Worden waarnemers in ieder geval tot voorheen fiscaal aanmerkt als ondernemer;*
- *Heeft de waarnemer doorgaans meer dan 1 opdrachtgever;*
- *Factureert de waarnemer steeds vanuit de eigen onderneming*
- *Betaalt de waarnemer de inhoud van zijn eigen dokterstas;*
- *Zorgt de waarnemer zelf voor de vereisten om zijn registratie als arts te kunnen voortzetten;*
- *Heeft de waarnemer een eigen auto om visite te kunnen afleggen*

67. ***Concluderend**: wordt de informatie ten aanzien waarvan de Belastingdienst aangeeft niet te beschikken in ogenschouw genomen, dan kan - gelet op het bovenstaande - worden geconcludeerd dat dit gezichtspunt in het algemeen zal duiden op een overeenkomst van opdracht.*

Slotopmerkingen en Conclusie

68. *De Belastingdienst komt in de Beoordeling tot de conclusie dat het lastig voorstelbaar is dat een waarnemer, die rechtstreeks en langdurig door een huisartsenpraktijk wordt ingehuurd om huisartsenzorg te verlenen aan de patiënten die zich bij de huisartsenpraktijk melden, buiten dienstbetrekking werkzaam kan zijn. Daarbij merkt de Belastingdienst op dat - gelet op de casus - de huisartsenpraktijk door de eindverantwoordelijkheid voor de kwaliteit van*

de geleverde zorg (per definitie) een bepaalde mate van (werkgevers)gezag, welke niet is uit te sluiten. Dat een waarnemer bij het uitvoeren van de werkzaamheden een grote mate van professionele autonomie heeft en een daaraan inherente verantwoordelijkheid, doet hier niet aan af, aldus de Belastingdienst, maar daar kan men anders over denken. De casus biedt daarnaast nagenoeg geen aanknopingspunten voor ondernemerschap. De waarnemer verleent voor rekening en risico van de huisartsenpraktijk zorg aan de patiënten die zich bij de opdrachtgever melden. Een waarnemer kan de zorg onder meer niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico aan de patiënten aanbieden. Ook heeft de waarnemer geen zelfstandig declaratierecht richting de patiënt of de zorgverzekeraar, aldus steeds de Belastingdienst.

69. *In de toelichting op de conclusie in de Beoordeling lijkt de Belastingdienst veel waarde te hechten aan de volgende 2 omstandigheden:*

    (a) *De eindverantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de geleverde zorg ligt per definitie bij de huisartsenpraktijk, waardoor de huisartsenpraktijk (per definitie) een bepaalde mate van (werkgevers)gezag heeft, welke niet is uit te sluiten. Dat de waarnemer bij het uitvoeren van de werkzaamheden een grote mate van professionele autonomie heeft en een daaraan inherente verantwoordelijkheid, doet hier niet aan af volgens de Belastingdienst.*
    (b) *De casus biedt geen aanknopingspunten voor ondernemerschap, omdat de waarnemer voor rekening en risico van de huisartsenpraktijk zorg verleent aan de patiënten die zich bij de opdrachtgever melden. Een waarnemer kan de zorg onder meer niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico aan de patiënten aanbieden. Ook heeft de waarnemer geen zelfstandig declaratierecht richting de patiënt of de zorgverzekeraar.*

70. *Deze omstandigheden, waar de Belastingdienst kennelijk veel waarde aan hecht, moeten echter worden gerelativeerd. Ten aanzien van omstandigheid (a) de eindverantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de geleverde zorg, hebben we hier uitvoerig aandacht aan besteed.*

71. *Dat (b) de casus geen aanknopingspunten biedt voor ondernemerschap, is - gelet op hetgeen we hierboven in de uitwerking van dit gezichtspunt hebben opgenomen - niet overtuigend. Er zijn juist wél omstandigheden die erop duiden dat sprake is van ondernemerschap.*

72. *Wij achten de conclusie van deze Beoordeling van de Belastingdienst gelet op onze (her)beoordeling niet zonder meer overtuigend. Wij merken hierbij op dat bij de (her)analyse namens LHV de meerderheid van de gezichtspunten, t.w. 4 (vervanging), 5 (totstandkoming), 7 (hoogte beloning), 8 (commercieel risico) en 9 (ondernemerschap) juist (meer) wijzen op een overeenkomst van opdracht. Gezichtspunt 6 is ook volgens de Belastingdienst een indicatie voor een overeenkomst van opdracht (daarover zijn betrokkenen het eens), en ten aanzien van gezichtspunt 1 erkent de LHV dat dit (ondanks de kanttekeningen ten aanzien van de aard van de werkzaamheden) de duur van de waarneming - zeker bij (zeer)langdurende waarneming - een indicatie kan zijn voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst (maar ook dat gezichtspunt is niet absoluut). Gezichtspunt 3 achten wij neutraal, omdat we (met de Belastingdienst) van mening zijn dat het werk is ingebed, maar dat de waarnemer (de werker) dat niet is. Datzelfde geldt voor gezichtspunt 2 (bepaling van de werkzaamheden en de werktijden), omdat wij (meer dan de Belastingdienst in de Beoordeling) uitgaan dat de waarnemer juist veel ruimte heeft waar het de uitvoering van de werkzaamheden betreft. Schematisch wordt het verschil in beoordeling inzichtelijk in de volgende tabel:*

Gezichtspunt	Belastingdienst beoordeling	(Her)beoordeling
1. Aard & duur	Arbeidsovereenkomst	Arbeidsovereenkomst
2. Bepaling werk en tijden	Arbeidsovereenkomst	Neutraal
3. Inbedding in organisatie	Arbeidsovereenkomst (met mogelijke contra-indicaties)	Neutraal
4. Vervanging	Arbeidsovereenkomst	Neutraal / opdrachtovereenkomst
5. Totstandkoming	Arbeidsovereenkomst	Opdrachtovereenkomst
6. Bepaling en betaling	Opdrachtovereenkomst	Opdrachtovereenkomst
7. Hoogte beloning	Neutraal	Opdrachtovereenkomst
8. Commercieel risico	Arbeidsovereenkomst	Opdrachtovereenkomst
9. Ondernemerschap	Er zijn weinig omstandigheden (bekend) welke duiden op het (extern) ondernemerschap	Opdrachtovereenkomst

73. Opmerking verdient dat de Hoge Raad in *Uber* heeft geoordeeld dat er geen rangorde bestaat tussen de gezichtspunten. Dat wil niet zeggen dat steeds sprake is van een optelsom van de indicaties versus contra-indicaties. Wel kan - gelet op de kleuring van de gezichtspunten - onzes inziens moeilijk worden betoogd dat 'het lastig voorstelbaar is dat een waarnemer die rechtstreeks en langdurig door een huisartsenpraktijk wordt ingehuurd om huisartsenzorg te verlenen aan de patiënten die zich bij de huisartsenpraktijk melden, buiten dienstbetrekking werkzaam kan zijn.'

CASUS A2 KORTDURENDE WAARNEMING HUISARTS

Casus die door de Belastingdienst tot uitgangspunt is genomen bij de beoordeling:

Bij kortdurende waarneming betreft het een huisarts (hierna: waarnemer) die in opdracht van een huisartsenpraktijk zorg levert aan de patiënten van de huisartsenpraktijk indien bijvoorbeeld sprake is van:

- *ziekte/onverwachte uitval van een huisarts van de huisartsenpraktijk;*
- *onvoorzienbare drukte in de huisartsenpraktijk;*
- *vakantie en andere (kortdurende) afwezigheid van een huisarts van de huisartsen praktijk.*

De waarnemer verricht de werkzaamheden op de locatie van de huisartsenpraktijk. Hierbij is de waarnemer gebonden aan de openingstijden van de huisartsenpraktijk en de tijden/duur van bijvoorbeeld de spreekuren.

De werkzaamheden van de waarnemer zijn gelijk aan de werkzaamheden die de andere huisartsen (al dan niet in dienstbetrekking bij de huisartsenpraktijk) verrichten. De waarnemer maakt gebruik van de spreekkamer(s), ondersteunend personeel en overige bedrijfs- en hulpmiddelen van de huisartsenpraktijk. Mogelijk dat de waarnemer bij de uitvoering van de werkzaamheden wel gebruik maakt van een eigen 'dokterstas' met inhoud.

De huisartsenpraktijk heeft overeenkomsten gesloten met zorgverzekeraars. Het is derhalve uitsluitend de huisartsenpraktijk die de (mede door de waarnemer) geleverde zorg kan declareren bij de zorgverzekeraar. De waarnemer heeft geen zelfstandig declaratierecht.

De waarnemer is een (vast) uurtarief overeengekomen met de huisartsenpraktijk. De waarnemer stuurt facturen aan de huisartsenpraktijk op basis waarvan de betaling plaatsvindt. De waarnemer wordt niet doorbetaald bij ziekte of verlof. Alleen daadwerkelijk gewerkte uren worden uitbetaald. Onbekend is in hoeverre het overeengekomen tarief vergelijkbaar is met hetgeen een huisarts in loondienst (in zijn totaliteit) geniet. Indien de huisartsenpraktijk als zorgaanbieder financieel aansprakelijk wordt gesteld door een patiënt in verband met de werkzaamheden die de waarnemer heeft verricht, dan kan de huisartsenpraktijk mogelijk regres nemen op de waarnemer. De waarnemer is op basis van de waarneemovereenkomst verplicht een beroepsaansprakelijkheidsverzekering af te sluiten.

Algemene opmerking

74. De casuspositie van kortdurende waarneming verschilt t.o.v. de casuspositie van de langdurende waarneming op een aantal onderdelen. Hieronder worden die verschillen en de vraag of deze verschillen meer wijzen op een arbeidsovereenkomst of op een overeenkomst van opdracht toegelicht.

75. Gelet op het geringe verschil in casusposities, verwijzen we voor de toelichting op gezichtspunt 1 (waar het de aard van de werkzaamheden betreft, zie hieronder wel de 'duur'), gezichtspunt 2 (manier waarop de werkzaamheden en werktijden zijn bepaald), gezichtspunt 3 (inbedding in de organisatie), gezichtspunt 4 (de verplichting het werk persoonlijk uit te voeren) en gezichtspunt 7 (hoogte van de beloning) naar de (her)beoordeling onder casuspositie 'langdurende waarneming'.

Duur van de werkzaamheden (gezichtspunt 1)

76. In vergelijking tot de 'langdurende' waarneming betreft het hier een (korte)re/overzichtelijke duur van de werkzaamheden, die voor bepaalde tijd worden uitgevoerd. De bepaalde duur van de werkzaamheden is afhankelijk van de reden voor waarneming en afhankelijk van de persoon die wordt waargenomen. Deze bepaalde (korte) duur wijst (meer dan bij langdurende waarneming) op een overeenkomst van opdracht. Dit wordt ook opgemerkt in de Beoordeling.

Manier waarop de afspraken tot stand zijn gekomen (gezichtspunt 5)

77. Waar de Belastingdienst er in de Beoordeling bij langdurende waarneming nog van uitgaat dat dit gezichtspunt duidt op het bestaan van een arbeidsovereenkomst (waar wij in het voorgaande de nodige kanttekeningen bij hebben gemaakt), gaat de Belastingdienst er bij kortdurende waarneming van uit dat de wijze waarop de afspraken tot stand zijn gekomen duidt op een overeenkomst van opdracht.

Manier waarop de beloning is bepaald en betaald (gezichtspunt 6)

78. Dit gezichtspunt duidt volgens de Belastingdienst op een overeenkomst van opdracht. Hierbij wordt - anders dan bij langdurende waarneming en onzes inziens terecht - geen opmerking gemaakt over huisartsen in dienstbetrekking, die ook zouden kunnen onderhandelen.

Commercieel risico (gezichtspunt 8)

79. De Belastingdienst merkt in de beoordeling hetzelfde op als bij de beoordeling van dit gezichtspunt in het kader van de casus 'langdurige waarneming'. Voor een reactie hierop wordt dan ook grotendeels naar de analyse van de Beoordeling van die casus verwezen.

80. Wel lijkt de Belastingdienst in de Beoordeling van de casuspositie kortdurende waarneming het belang van de omstandigheid dat de waarnemer niet krijgt doorbetaald bij ziekte en/of verlof (een indicatie voor commercieel risico en dus voor een overeenkomst van opdracht) te relativeren door op te merken dat 'dit niet wezenlijk anders is dan bij oproepkrachten'. Daarmee miskent de Belastingdienst de rechtspositie van de oproepkracht. Opgemerkt wordt dat de oproepkracht die ziek wordt tijdens een oproep wel degelijk (een gedeelte van zijn) loon doorbetaald krijgt. Ook bouwt een oproepkracht vakantie-uren op over de uren die de oproepkracht heeft gewerkt.

De mate waarin de waarnemer zich in het economische verkeer als ondernemer gedraagt of kan gedragen (gezichtspunt 9)

81. Alhoewel de casuspositie tot uitgangspunt neemt dat de waarnemer een reputatie verwerft door als waarnemer zijn diensten aan te bieden op verschillende platforms waar praktijkhouders en waarnemers elkaar op kunnen vinden, is het de Belastingdienst onduidelijk in hoeverre de waarnemer hiermee daadwerkelijk een reputatie opbouwt. Het is voor de waarnemer - zeker gelet op de korte opdrachten die deze steeds verricht - juist van belang om een reputatie op te bouwen. Dit doet de waarnemer door gebruik te maken van een waarneemapp, maar ook door het opbouwen van een reputatie. Ook wordt intervisie gebruikt voor het opbouwen van een reputatie.

82. *In de Beoordeling wordt opgemerkt dat de waarnemer de zorg aan de patiënten van de praktijk immers niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico aan de patiënten van de huisartsenpraktijk kan aanbieden. Als deze omstandigheden maken dat de Belastingdienst in twijfel trekt dat de waarnemer een reputatie verwerft, denken wij dat hier het nodige tegenin kan worden gebracht. Wij denken dat in het kader van deze omstandigheid vooral relevant is of de waarnemer bij huisartsenpraktijken die op zoek zijn naar tijdelijke waarneming een reputatie kan verwerven. Niet in te zien is dat het feit dat zorg niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico (wat hier ook van moge zijn, zie voor de bedenkingen hierbij de (her)beoordeling onder de casuspositie 'langdurige waarneming') maakt dat de waarnemer zich jegens de huisartsenpraktijken - zijn/haar beoogde opdrachtgever - niet in de kijker zou kunnen spelen. De Belastingdienst onderkent in het licht van dit gezichtspunt wel dat de waarnemer aan acquisitie door voor het verkrijgen van zijn/haar opdrachten door gebruik te maken van platforms. Het komt ons voor dat deze omstandigheid duidt op het bestaan van een overeenkomst van opdracht.*

83. *Waar de Belastingdienst opmerkt dat in de casus is aangegeven dat de waarnemer voor meerdere opdrachtgevers werkt, maar niet voor hoe lang en voor hoeveel opdrachtgevers op jaarbasis, is het inherent aan de korte duur van de waarneming dat de waarnemer hier meerdere opdrachten en opdrachtgevers per jaar zal moeten hebben. Er is bovendien een grote vraagmarkt, dus het vinden van verschillende opdrachten en opdrachtgevers is voor waarnemers ook geen probleem.*

84. *In de Beoordeling wordt opgemerkt dat onbekend is hoe de waarnemer fiscaal wordt aangemerkt. Alhoewel het uiteraard aan de Belastingdienst is om dit vast te stellen, werden waarnemers in het verleden door de Belastingdienst in ieder geval fiscaal als ondernemer aangemerkt. Uit eigen wetenschap is ons bekend dat de waarnemer tot voorheen als ondernemer in de Inkomsten Belasting werd aangemerkt.*

85. *Evenals bij de langdurende waarneming menen wij dat kan worden betoogd dat gezichtspunt 9 (ondernemerschap) in voorkomende gevallen in de regel eerder op een overeenkomst van opdracht dan op een arbeidsovereenkomst zal duiden.*

Slotopmerkingen en Conclusie

86. *De Belastingdienst komt in de Beoordeling tot de conclusie dat het lastig voorstelbaar is dat een waarnemer die door een huisartsenpraktijk wordt ingehuurd om huisartsenzorg te verlenen aan de patiënten die zich bij de huisartsenpraktijk melden, buiten dienstbetrekking werkzaam kan zijn.*

87. *In aanvulling op de onder **(a)** en **(b)** genoemde omstandigheden die bij de langdurige waarneming zou betrokken (voor een reactie waarop verwezen wordt naar de toelichting op die casuspositie), worden bij kortdurende waarneming nog twee omstandigheden genoemd:*

    ***(c)** De werkzaamheden en de waarnemer zijn ingebed in de organisatie en bedrijfsvoering van de huisartsenpraktijk.*

    ***(d)** Ten aanzien van het commercieel risico (gezichtspunt 8) wordt opgemerkt dat de casus enkele aanknopingspunten biedt dat de waarnemer commercieel risico loopt en zich als ondernemer gedraagt of kan gedragen, maar dat de waarnemer de zorg aan patiënten van de huisartsenpraktijk niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico aan de patiënten kan aanbieden. Ook hecht de Belastingdienst er kennelijk belang aan dat de waarnemer geen zelfstandig declaratierecht heeft richting de patiënt of de zorgverzekeraar. In de conclusie van de*

Beoordeling merkt de Belastingdienst dit aan als 'contra-indicaties ten aanzien van het commercieel risico en de mate waarin de werknemer zich als ondernemer kan gedragen.'

88. *De omstandigheid genoemd onder **(c)** ziet op gezichtspunt 3 (inbedding in de organisatie). Alhoewel het werk is ingebed, kan worden betoogd dat de waarnemer niet is ingebed (zie ook de toelichting op de beoordeling van gezichtspunt 3 in de casus langdurende waarneming), waardoor dit gezichtspunt eerder neutraal is dan duidelijk wijst op een arbeidsovereenkomst.*

89. *De omstandigheid genoemd onder **(d)** erkent weliswaar dat gezichtspunt 8 (commercieel risico) zowel indicaties als contra-indicaties voor een arbeidsovereenkomst bevat, maar miskent zoals eerder gezegd dat de waarnemers een commercieel risico lopen en verantwoordelijkheid dragen ten aanzien van de door hen verleende zorg (zie ook de toelichting op de casuspositie langdurende waarneming). Op grond daarvan kan worden bepleit dat meer omstandigheden duiden op een overeenkomst van opdracht dan op een arbeidsovereenkomst.*

90. *In aanvulling op het bovenstaande, wijzen wij erop dat de Belastingdienst in de conclusie niet de gezichtspunten betrekt die duidelijk wijzen op een overeenkomst van opdracht, te weten: de (beperkte) duur van de overeenkomst (gezichtspunt 1), de totstandkoming van de overeenkomst (gezichtspunt 5), de bepaling en betaling (gezichtspunt 6). Wij achten ook goed verdedigbaar dat het ondernemerschap (gezichtspunt 9) meer duidt op een overeenkomst van opdracht, terwijl de Belastingdienst opmerkt dat er te weinig aanknopingspunten zijn om vast te stellen of de waarnemer zich als ondernemer gedraagt en daarom weinig duiding geeft. Dat lijkt een doelredenering.*

91. *Daar waar ten aanzien van langdurende waarneming onzes inziens al kon worden betoogd dat sprake is van een overeenkomst van opdracht, geldt dat des te meer bij kortdurende waarneming. Het vorenstaande kan als volgt inzichtelijk worden gemaakt in een tabel.*

Gezichtspunt	*Belastingdienst beoordeling*	*(Her)beoordeling LHV*
1. Aard & duur	**Neutraal**	**Neutraal / overeenkomst van opdracht**
2. Bepaling werk en tijden	**Arbeidsovereenkomst**	**Neutraal**
3. Inbedding in organisatie	**Arbeidsovereenkomst (met mogelijke contra-indicaties)**	**Neutraal**
4. Vervanging	**Neutraal**	**Neutraal / Opdrachtovereenkomst**
5. Totstandkoming	**Opdrachtovereenkomst**	**Opdrachtovereenkomst**
6. Bepaling en betaling	**Opdrachtovereenkomst**	**Opdrachtovereenkomst**
7. Hoogte beloning	**Neutraal**	**Opdrachtovereenkomst**
8. Commercieel risico	**Arbeidsovereenkomst**	**Opdrachtovereenkomst**
9. Ondernemerschap	**Neutraal**	**Opdrachtovereenkomst**

CASUS A.3.2 VIP-WAARNEMER HUISARTSENPOST (HAP)

Toelichting HAP

92. *Praktijkhouders zijn vanuit hun contract met de zorgverzekeraar verplicht 24/7 huisartsenzorg te leveren. Voor de zorg in de Avond-, Nacht- en Weekenduren (ANW-uren, alle uren behalve werkdagen van 08:00 - 17:00 uur), hebben de meeste praktijkhouders een aansluitovereenkomst met een huisartsenpost (HAP, ook wel HuisartsenDienstenStructuur HDS). Via de HAP verdelen de praktijkhouders deze diensten, zodat zij niet zelf 24/7 bereikbaar en beschikbaar hoeven te zijn.*

93. *Zowel praktijkhouders, huisartsen in loondienst als waarnemend huisartsen moeten een verplicht aantal ANW-diensten doen voor de herregistratie als huisarts: gemiddeld 50 uur per jaar over vijf jaar (in totaal 250 uur in vijf jaar).*

94. *De huisartsendiensten op de HAP worden uitgevoerd door:*
    i. *Praktijkhouders die diensten doen op de HAP (**Casus A.3.1 ANW-diensten praktijkhouder huisartsenpost (HAP)**).*
    ii. *Huisartsen in loondienst die diensten verrichten op de HAP. Zij gaan hiervoor geen dienstbetrekking aan met de HAP, maar de huisartsenpost ontvangt voor de verrichte diensten een vergoeding. De huisartsenpost betaalt vervolgens een vergoeding aan de praktijk waar de huisartsen in loondiensten zijn.*
    iii. *VIP-waarnemers: huisartsen zonder eigen praktijk, die door een HAP worden ingehuurd voor het vervullen van opstaande diensten (onderhavige **casus A3.2**).*
    iv. *Waarnemers die (vrijblijvender dan de VIP-waarnemer) kiezen voor diensten op de HAP (zie hierna de bespreking van **casus A3.3 waarnemer doet losse diensten op de HAP**).*

95. *De Beoordeling van de Belastingdienst is - samengevat weergegeven - als volgt:*
    i. *Praktijkhouders die diensten doen op de HAP (**Casus A.3.1 ANW-diensten praktijkhouder huisartsenpost (HAP)**): het is waarschijnlijk dat de arbeidsrelatie voortvloeiend uit de aansluitovereenkomst tussen HAP en praktijkhouder **niet als een dienstbetrekking** kwalificeert, die vooral verband lijken te houden het gezichtspunt 'ondernemerschap'.*
    ii. *VIP-waarnemers: huisartsen zonder eigen praktijk die door een HAP worden ingehuurd voor het vervullen van opstaande diensten (onderhavige **casus A3.2**): het is **lastig voorstelbaar** dat een VIP-waarnemer die rechtstreeks door een HAP wordt ingehuurd om huisartsenzorg te verlenen aan de patiënten die zich bij de HAP melden, **buiten dienstbetrekking** werkzaam kan zijn.*
    iii. *Waarnemers die (vrijblijvender dan de VIP-waarnemer) kiezen voor diensten op de HAP (zie hierna de bespreking van **casus A3.3 waarnemer doet losse diensten op de HAP**): het is **lastig voorstelbaar** dat een VIP-waarnemer die rechtstreeks door een HAP wordt ingehuurd om huisartsenzorg te verlenen aan de patiënten die zich bij de HAP melden, **buiten dienstbetrekking** werkzaam kan zijn.*

96. *We zullen hieronder **casus A.3.2** en **A.3.3** (her)beoordelen.*

Casus (A.3.2) die door de Belastingdienst tot uitgangspunt is genomen bij de beoordeling:

> *"Een Huisartsenpost (hierna: HAP) biedt praktijkhoudende huisartsen de mogelijkheid om de zorg in de Avond- Nacht- en Weekenduren (hierna: ANW) aan een HAP over te dragen. De HAP is een toegelaten zorginstelling met rechtspersoonlijkheid en een*

zelfstandig declaratierecht voor het leveren van de ANW-huisartsenzorg. Voor het leveren van de huisartsenzorg contracteert de HAP met onder andere VIP-waarnemers.

Een VIP-waarnemer is een huisarts zonder eigen praktijk die door een HAP wordt ingehuurd voor het vervullen van openstaande diensten. De VIP-waarnemer sluit een aansluitovereenkomst met een HAP en spreekt daarin een verplicht minimum aantal te vervullen diensten af, waarbij zij/hij een voorkeursrecht heeft voor welke openstaande diensten zij/hij zich zou willen opgeven (het zogenaamde vrij roosteren).”

Nuancering casus

97. Op de door de Belastingdienst tot uitgangspunt genomen casuspositie, moeten - met het oog op de realiteit van VIP-waarnemers op de huisartsenpost (HAP) - een aantal belangrijke verduidelijkingen/nuanceringen worden aangebracht:

- *Zowel de zwaarte van de zorgvraag als het aantal zorgvragen in de huisartsenzorg is de afgelopen jaren sterk toegenomen, wat ook zijn weerslag heeft op de ANW-zorg. Voorheen lag de verantwoordelijkheid voor de ANW-zorg volledig bij de praktijkhouders. Dit is onwerkbaar gebleken: door de hoge werkdruk in zowel de dagzorg als in de ANW-zorg, dreigt de zorg vast te lopen. Om de continuïteit van de zorg te waarborgen is in 2022 gestart met een actieplan Werkdruk in de ANW. Afspraken die hieruit zijn voortgekomen, zijn opgenomen in het Integraal Zorgakkoord. Een van die afspraken is het meer verdelen van de zorglast in de ANW-uren over praktijkhouders en waarnemers.*
- *Opmerking verdient dat waarnemers in het kader van hun herregistratie als huisarts in het BIG-register verplicht zijn op minimaal 50 ANW-diensten per jaar te draaien.*
- *Bij VIP-waarneming kiezen waarnemers er voor een aansluitovereenkomst te tekenen met een HAP, waarin wordt afgesproken dat de waarnemer een minimaal aantal ANW-diensten op de HAP zal draaien. De planning van deze diensten gebeurt middels ‘vrij roosteren’, wat betekent dat zij (meer) keuze hebben in het selecteren van de diensten.*
- *De VIP-waarnemers geven zich op voor bepaalde diensten, die ze vervolgens kunnen verkopen. De VIP-waarnemers krijgen in het rooster geen ANW-diensten toebedeeld.*
- *Waarnemers kiezen voor VIP-waarneming als zij eerste keuze willen hebben in het rooster, waarbij zij dan wel een verplichting op zich nemen om een minimaal aantal diensten op de HAP te draaien als VIP-waarnemer. Als de waarnemer voor losse diensten kiest (**casus A.3.3**), geldt dit minimum niet en is de waarnemer aangewezen op de diensten die ‘overblijven’ en kan het ook voorkomen dat de waarnemer - gelet op het aantal ANW-diensten die in het kader van de herregistratie moeten worden gemaakt - bij verschillende HAP’s diensten moet draaien.*
- *De VIP-waarnemers draaien op dit moment als zelfstandig ondernemer mee in het aantal diensten dat op de HAP ter beschikking wordt gesteld.*
- *De VIP-waarnemers krijgen dezelfde vergoeding voor de diensten als praktijkhouders Opmerking verdient dat deze praktijkhouders door de Belastingdienst geacht worden ondernemers te zijn. De VIP-waarnemers krijgen dus dezelfde vergoeding als de wel als zelfstandigen aangemerkte praktijkhouders.*
- *De vergoeding voor het minimum aantal diensten waartoe de VIP-waarnemer zich verplicht wordt per geleverde dienst overgemaakt, en de VIP-waarnemer kan er voor kiezen diensten door te verkopen. Dit kan ook lucratief zijn.*

- *Van belang om op te merken is dat er geen huisartsen in loondienst werkzaam zijn op de HAP. De huisartsenzorg wordt uitsluitend geleverd door praktijkhouders, huisartsen in loondienst van de huisartsenpraktijken (die dus ook niet in dienst treden van de HAP voor het verrichten van de ANW-diensten), VIP-waarnemers en waarnemers die losse diensten doen. Er zijn dus geen huisartsen bij de HAP in loondienst die hetzelfde werk doen. Er zijn wel medewerkers in dienstbetrekking werkzaam op de HAP, maar die hebben andere functies en zijn onder meer werkzaam als triagist, doktersassistent en chauffeur.*
- *De diensten die een huisarts (in welke vorm dan ook) gemiddeld op jaarbasis draait op de HAP sluit vaak aan bij de wettelijke norm van 50 uur. Bij de VIP waarneming is dit iets hoger (in 'ruil' voor een keuze voor betere diensten) maar alsnog zeer gering en ook op jaarbasis geen voorname bron van inkomsten voor de waarnemer.*

Analyse (en her)beoordeling arbeidsrelatie

98. Deze casuspositie wordt hierna getoetst aan de gezichtspunten van het Deliveroo-arrest:

Aard en duur van de werkzaamheden (gezichtspunt 1)

99. Bij de aard van de werkzaamheden gaat het allereerst om de vraag waartoe de VIP-waarnemer zich verplicht. De VIP-waarnemer verplicht zich er toe een X aantal ANW-diensten te draaien. Als de VIP-waarnemer onverhoopt niet in staat is om een dienst waartoe deze zich heeft verplicht te draaien, dan is het zijn of haar eigen verantwoordelijkheid een gekwalificeerde vervanger te zoeken. Als de VIP-waarnemer hier niet in slaagt in geval van overmacht, kan de HAP een achterwacht inschakelen. Als de VIP-waarnemer zijn verplichting jegens de HAP niet nakomt, krijgt hij niet betaald.

100. Gelet op het bovenstaande, kan worden bepleit dat de VIP-waarnemer een resultaatsverplichting op zich neemt door het aangaan van een aansluitingsovereenkomst met de Huisartsenpost.

101. In de Beoordeling gaat de Belastingdienst er van uit dat de VIP-waarnemer zich contractueel verbindt om adequate huisartsenzorg te bieden aan patiënten, en niet om bijvoorbeeld een concreet resultaat, zoals 'het genezen van een patiënt' op te leveren. In gelijke zin als bij de andere casusposities is toegelicht, wil dit nog niet zeggen dat de VIP-waarnemer zich jegens de HAP niet verbindt om een bepaald resultaat (namelijk het oppakken van een aantal diensten) te bereiken.

*102. Bij de duur van de werkzaamheden gaat het om de vraag of **(a)** sprake is van een overeenkomst van onbepaalde of bepaalde tijd en **(b)** hoe lang de VIP-waarnemer doorgaans voor de HAP werkzaam is. In het algemeen geldt dat hoe langer een VIP-waarnemer voor een HAP werkzaam is, des te meer deze duidt op een arbeidsovereenkomst. Bovendien kan ook worden gekeken naar **(c)** de (gemiddelde) omvang per week.*

103. De Belastingdienst concludeert in de Beoordeling dat VIP-waarneming contractueel overeengekomen wordt gedurende zekere tijd een minimum aantal diensten in te vullen. De Belastingdienst neemt aan dat in deze gevallen de contractuele relatie ziet op een langere periode. De VIP-waarnemer heeft geen vrijheid helemaal geen diensten te vervullen, en daarom doet deze verplichting denken aan een oproepovereenkomst met een minimum aantal uren en derhalve meer duidt op een arbeidsovereenkomst, aldus de Belastingdienst. Opmerking verdient dat de VIP-waarneming wezenlijk verschilt van een

oproepovereenkomst. De HAP kan de VIP-waarnemer niet oproepen, maar de VIP-waarnemer verplicht zichzelf om een aantal diensten te draaien waarop de VIP-waarnemer zichzelf kan intekenen.

104. In de Beoordeling van de Belastingdienst wordt niet opgemerkt dat de duur van de werkzaamheden gering is. Het precieze aantal uur per jaar verschilt per huisartsenpost, maar is in de regel niet (heel) veel meer dan 50 uur per jaar. Dit zou bijvoorbeeld kunnen neerkomen op 1 ANW-dienst per maand.

*105. **Concluderend**: waar de Belastingdienst lijkt aan te nemen dat dit gezichtspunt wijst op een arbeidsovereenkomst terwijl met name de beperkte duur van de werkzaamheden (en verdedigbaar ook de aard van de overeenkomst) juist duidt op een overeenkomst van opdracht.*

Manier waarop de werkzaamheden en werktijden zijn bepaald (gezichtspunt 2)

106. Volgens het eigen afwegingskader toetst de Belastingdienst hier of de VIP-waarnemer zelf de werkwijze, de werktijden en de locatie van de werkzaamheden kan bepalen. Daarbij wordt opgemerkt dat hoe vrijer de opdrachtnemer daarin is, hoe eerder sprake is van werken als zelfstandige.

107. Bij de wijze waarop de werkzaamheden worden uitgevoerd, wordt vaak onderscheid gemaakt tussen het "wat" (moet worden gedaan?) en het "hoe" (moet dit worden gedaan?). Bij een zelfstandige past dat de opdrachtgever alleen aanwijzingen kan geven op het "wat", en niet op het "hoe". Bij een arbeidsovereenkomst past dat zowel aanwijzingen ten aanzien van het "wat" als van het "hoe" kunnen worden gegeven. Ook hier lijkt de ervaren en bekwame VIP-waarnemer meer op een opdrachtnemer, dan op een werknemer.

108. De VIP-waarnemer heeft bij het uitvoeren van de werkzaamheden een grote mate van professionele autonomie en een daaraan inherente verantwoordelijkheid. Tijdens de ANW-diensten voor de HAP werkt de VIP-waarnemer in de regel zelfstandig, zonder de aanwezigheid van andere (leidinggevende) huisartsen. Er zijn dus simpelweg geen anderen die de VIP-waarnemer instructies kunnen geven over de uitoefening van de werkzaamheden. De VIP-waarnemer bepaalt ook volledig zelf welke patiënten met spoed behandeld moeten worden, welke patiënten worden weggestuurd etc.

109. De manier waarop de werkzaamheden van de waarnemer worden bepaald, worden door de Belastingdienst in het voorlopige oordeel aangemerkt als 'indicatie voor gezag' en derhalve voor een arbeidsovereenkomst. Daarbij hecht de Belastingdienst veel waarde aan de aanwezigheid van protocollen, richtlijnen, voorschriften, regels, beleidsplannen, convenanten, instructies, et cetera. Dit zou duiden op 'formeel gezag', omdat de huisartsenpraktijk kwalificeert als zorgaanbieder en eindverantwoordelijk (en aansprakelijk) is ten aanzien van de door de waarnemer verrichte zorgwerkzaamheden. Doordat de huisartsenpraktijk moet toezien op de juiste uitvoering van de werkzaamheden conform de van toepassing zijnde protocollen etc., zou sprake zijn van "gezag". Hierover gaat in gelijke zin hetgeen is opgemerkt in de uitwerking van Casus A1 ('langdurige waarneming').

110. Ten aanzien van de wijze waarop de werktijden en locatie worden bepaald, merken we het volgende op. De VIP-waarnemer vult zelf het rooster in en kiest zelf diensten uit. De Belastingdienst merkt op dat als de VIP-waarnemer zich eenmaal heeft aangemeld voor een bepaalde dienst, hij in beginsel verplicht is de dienst uit te voeren en de VIP-waarnemer aldus op de door de HAP voorgeschreven locatie en tijd de dienst te vervullen. Daarmee

miskent de Belastingdienst dat de VIP-waarnemer wel de mogelijkheid heeft zijn diensten te verkopen.

111. *Dat een dienst zelf gebonden is aan tijden is juist, maar dat hierover afspraken zijn gemaakt is inherent aan de aard van de werkzaamheden gelet op het belang dat er 24/7 zorg geboden moet worden. Dat de locatie (op de HAP of bij patiënten thuis als die moeten worden bezocht) waar de werkzaamheden moeten worden uitgevoerd zijn bepaald, is eveneens inherent aan de aard van het werk. De locatie wordt niet zo zeer voorgeschreven door de HAP, maar door de aard van het werk. Doordat de aard van het werk maakt dat het werk alleen locatie- of tijdgebonden kan worden uitgevoerd, is het relatieve belang van dit gezichtspunt gering. Deze relativering ontbreekt in het voorlopige oordeel van de Belastingdienst. Bovendien kan de VIP-waarnemer kan wel op basis van zijn eigen deskundigheid beslissen of hij een patiënt naar de HAP laat komen of in plaats daarvan de patiënt thuis bezoekt.*

112. ***Concluderend**: wijst dit gezichtspunt - gelet op de vrijheid ten aanzien van de te verrichte werkzaamheden - meer op een overeenkomst van opdracht dan op een arbeidsovereenkomst.*

Mate waarin de werkzaamheden en/of de opdrachtnemer zijn ingebed (gezichtspunt 3)

113. *Dit gezichtspunt bestaat uit twee onderdelen: (1) de vraag of de werkzaamheden zijn ingebed en (2) de vraag of de werker is ingebed.*

114. *Met de Belastingdienst zijn wij van mening dat de primaire taak van de HAP bestaat uit het verlenen van ANW-huisartsenzorg aan patiënten, en dat de werkzaamheden van de VIP-waarnemers hierop zien en derhalve zijn ingebed in de organisatie en bedrijfsvoering van de HAP. Deze omstandigheid duidt dus eerder op een arbeidsovereenkomst. Wel is opmerkelijk dat er geen medewerkers bij de HAP in loondienst zijn die hetzelfde werk doen als de VIP-waarnemers. Hierdoor ontstaat de (op zichzelf genomen) opmerkelijke situatie dat de kernactiviteiten van de VIP worden uitgevoerd door personen die niet in dienst zijn.*

115. *Een ander element van dit gezichtspunt is of de VIP-waarnemer als werkende is 'ingebed' in de HAP. De VIP-waarnemer is in beginsel niet ingebed in de organisatie en de bedrijfsvoering, wat te meer begrijpelijk is gelet op de beperkte omvang van de werkzaamheden. De VIP-waarnemer neemt niet deel aan personeelsactiviteiten van de HAP, door de HAP aangeboden opleiding en bijscholing, team overleggen en beoordelingen door de HAP. Ook zal de waarnemer geen lid zijn van of deelnemen aan overlegstructuren van de werkverschaffer. Dit zijn allemaal contra-indicaties.*

116. *De Belastingdienst merkt op dat de HAP als zorgaanbieder verplicht is een klachtenregeling te hebben en klachten van patiënten over bijvoorbeeld een waarnemer in behandeling te nemen. Dit zou dan weer meer spreken voor een arbeidsovereenkomst. Over de klachtenregeling van de waarnemer is in par. 2.3.1. van het memo aandacht besteed.*

117. *Bij dit gezichtspunt is bovendien relevant in hoeverre de VIP-waarnemer gebruik maakt van voorzieningen van de HAP. De VIP-waarnemer zal over het gebruik maken van de behandelkamer, het ondersteunend personeel, ICT-voorzieningen en andere hulpmiddelen zoals bijvoorbeeld de behandeltafel. De VIP-waarnemer maakt ook gebruik van de auto (en mogelijk chauffeurs) van de HAP voor visites. Daar staat tegenover dat de waarnemer gebruik maakt van een eigen dokterstas. De inhoud hiervan wordt ook door de waarnemer zelf betaald (de waarde van de dokterstas is meer dan € 1.000,-). De dokterstas wordt wel*

genoemd in de casuspositie die de Belastingdienst tot uitgangspunt neemt, maar niet betrokken in de uitwerking van de gezichtspunten. Dit zou zoals gezegd een contra-indicatie zijn voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst.

118. ***Concluderend**: alhoewel het werk zelf is ingebed in de organisatie (wat duidt op een arbeidsovereenkomst) zijn er veel omstandigheden die erop wijzen dat de werkende (waarnemer) niet is ingebed in de organisatie (wat duidt op een overeenkomst van opdracht). Betoogd kan dan ook worden dat dit gezichtspunt 'neutraal' uitvalt.*

De verplichting de werkzaamheden persoonlijk uit te voeren (gezichtspunt 4)

119. *Het vierde gezichtspunt houdt verband met de vraag of de VIP-waarnemer zich kan laten vervangen. In dit kader geldt dat de VIP-waarnemer de dienst waarvoor hij zichzelf heeft ingeroosterd, kan 'verkopen' aan een andere huisarts die een aansluitovereenkomst met de HAP heeft. Dit lijkt dus een indicatie voor een overeenkomst van opdracht.*

120. *De Belastingdienst lijkt het belang van deze indicatie te relativeren omdat volgens vaste jurisprudentie vervanging uit een bij de werkgever bekende pool geen sprake is van willekeurige vervanging en derhalve nog steeds sprake kan zijn van een verplichting de werkzaamheden persoonlijk uit te voeren. Om die reden sluit de verkoop van een ingeroosterde dienst een mogelijke aanwezigheid van een arbeidsovereenkomst dus niet uit.*

121. *In dit kader een aantal opmerkingen. De Hoge Raad heeft in Deliveroo opgemerkt dat het belang dat aan deze mogelijkheid toekomt afhangt van de mate waarop dit voor de werkende van belang is. In dat licht hangt het gewicht dat aan dit gezichtspunt toekomt wat ons betreft ook af van de grootte van de pool, en het belang van de contacten van de VIP-waarnemer om zijn diensten te kunnen 'verkopen'. Het lijkt voor de VIP-waarnemer in de praktijk (goed) mogelijk diensten te verkopen en een vervanger te zoeken. Vanuit de HAP is het in ieder geval niet belangrijk dat de VIP-waarnemer de ANW-diensten persoonlijk verricht Ook kunnen we ons voorstellen dat het voor de VIP-waarnemer lucratief kan zijn zich in te schrijven voor een voorkeursdienst maar tegelijkertijd de vrijheid te hebben om zijn diensten te kunnen 'verkopen'.*

122. ***Concluderend**: Dit gezichtspunt is eerder neutraal, of wijst op een opdrachtovereenkomst.*

Manier waarop de afspraken tot stand zijn gekomen (gezichtspunt 5)

123. *De Belastingdienst geeft aan dat het aannemelijk is dat de waarnemer beperkte mogelijkheden heeft om te onderhandelen over de voorwaarden zoals opgenomen in de overeenkomst. Deze stelling is gebaseerd op het feit dat veelal de door de LHV aangeboden modelovereenkomst wordt gebruikt. Dat het gebruik van een modelovereenkomst noopt tot de aanname dat de waarnemer niet kan onderhandelen, is niet overtuigend. De Belastingdienst faciliteert zelf al jarenlang het gebruik van modelovereenkomsten die juist zouden leiden tot de aanname dat geen sprake is van schijnzelfstandigheid; dus het zou vreemd zijn als dat enkele feit dat gebruik wordt gemaakt van een modelovereenkomst ertoe zou leiden dat dit gezichtspunt wijst op het bestaan van een arbeidsovereenkomst.*

124. *Het gaat onzes inziens niet om het gebruik van een modelcontract, maar over de mogelijkheden om de voorwaarden in dat contract aan te passen aan de individuele situatie.*

125. *De VIP-waarnemer heeft wel mogelijkheden om zelf diensten te kiezen.*

126. ***Concluderend**: Dit gezichtspunt is neutraal.*

Manier waarop de beloning is bepaald en betaald (gezichtspunt 6)

127. *De VIP-waarnemer krijgt vaststaande tarieven voor de diensten, die zijn vastgesteld door de NZa (zie hierover par. 2.3.4 van het memorandum). De Belastingdienst merkt in de Beoordeling op dat deze omstandigheid de indruk wekt dat er voor de VIP-waarnemer geen onderhandelingsruimte is over de hoogte van de beloning. Als dit zo is, dan duidt dit volgens de Belastingdienst meer op een arbeidsovereenkomst. Dit is waar, maar de hoogte van de beloning is ook niet de drijfveer om ANW-diensten op de HAP te draaien. Het gaat hier om een wettelijke verplichting in het kader van de BIG-registratie.*

128. *De vergoeding voor de gedraaide diensten wordt periodiek (in het algemeen maandelijks) door de HAP aan de VIP-waarnemer uitbetaald. Een vaste periodieke betaling is volgens de Belastingdienst een indicatie voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst. Daar kan tegenin worden gebracht dat ook zzp-ers ertoe gehouden kunnen zijn maandelijks te factureren waarop de opdrachtgever moet betalen, zonder dat dit een indicatie is voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst.*

129. *De Belastingdienst merkt ook nog op dat de periode waarover de vergoeding wordt uitbetaald, bij uitstek echter wel een omstandigheid is die per individuele situatie kan verschillen.*

130. *Tot slot is van belang dat de VIP-waarnemer een factuur verstuurt naar de HAP voor de verrichte werkzaamheden. De HAP betaalt de VIP-waarnemer op basis hiervan uit. Dit duidt (ook volgens de Belastingdienst in de Beoordeling) meer op een overeenkomst van opdracht.*

131. ***Concluderend**: Dit gezichtspunt is neutraal.*

Hoogte van de beloning (gezichtspunt 7)

132. *Bij dit gezichtspunt gaat het om de vraag in hoeverre de beloning van de waarnemer hoger is dan van het personeel in loondienst. Als de beloning van de opdrachtnemer vergelijkbaar is met het loon van het personeel in loondienst, dan wijst dat op een arbeidsovereenkomst. Hoe hoger de beloning van de opdrachtnemer ten opzichte van de beloning van vergelijkbaar personeel in loondienst, hoe meer dat wijst op werken als zzp'er.*

133. *Bij de HAP werken geen huisartsen in loondienst. Er is op deze werkzaamheden ook geen cao van toepassing. De Belastingdienst merkt in de Beoordeling op dat uit de gegeven feiten niet blijkt wat de hoogte van de beloning is en hoe deze hoogte zich verhoudt met het loon dat onder vergelijkbare feiten en omstandigheden binnen dienstbetrekking (en rekening houdend met de diverse emolumenten) zou worden genoten. Gelet op het voorgaande meent de Belastingdienst dat omstandigheden geen duiding geven.*

134. *De hoogte van de vergoeding is vergelijkbaar met de hoogte van de vergoeding die de waarnemer voor een dagdienst ontvangt.*

135. *Niet betrokken door de Belastingdienst maar - naar wij menen - wel relevant in het licht van dit gezichtspunt - is dat de vergoeding voor de VIP-waarnemers dezelfde is als die voor praktijkhouders die (ook door de Belastingdienst) wél als ondernemer worden aangemerkt.*

Dit doet vermoeden dat de hoogte van het tarief meer past bij een zelfstandige dan bij een werknemer.

136. ***Concluderend**: Dit gezichtspunt wijst op een overeenkomst van opdracht.*

Commercieel risico (gezichtspunt 8)

137. *Bij dit gezichtspunt gaat het om de verdeling van de (financiële) risico's tussen de huisartsenpraktijk en de waarnemer. In de Beoordeling besteedt de Belastingdienst hierbij aandacht aan de vraag: **(a)** wie uiteindelijk het risico draagt voor aansprakelijkheid door de patiënt bij medische fouten, **(b)** wie aansprakelijk kan worden gesteld als de waarnemer op de HAP iets overkomt en **(c)** of de waarnemer bij ziekte en verlof wordt doorbetaald. Een ander, door de Belastingdienst in de Beoordeling niet betrokken (maar in haar eigen Toelichting wel genoemde) aspect van dit gezichtspunt, is of **(d)** de waarnemer verantwoordelijk is voor de kwaliteit van het resultaat.*

138. *Ten aanzien van gezichtspunt (a) merkt de Belastingdienst in de Beoordeling op dat de HAP in eerste instantie het (financiële) risico draagt voor aansprakelijkheid door de patiënt bij medische fouten, waardoor deze omstandigheid meer neigt naar een arbeidsovereenkomst. Deze opvatting is gebaseerd op onjuiste (achtergrond)informatie, waarop al uitgebreid is ingegaan bij de bespreking van de voorgaande casusposities (en in het memorandum). Waar de Belastingdienst in het voorlopige oordeel opmerkt dat deze omstandigheid meer neigt naar een arbeidsovereenkomst, achten wij goed verdedigbaar dat deze omstandigheid juist eerder wijst op een overeenkomst van opdracht. Er zijn ook voorbeelden van klachten die huisartsen hebben gekregen voor geleverde zorg via de HAP.*

139. *Op **(b)** de vraag wie aansprakelijk kan worden gesteld als de waarnemer op de HAP iets overkomt, wordt door de Belastingdienst in het oordeel zelf niet ingegaan. Aannemelijk is dat de waarnemer hiervoor zelf aansprakelijk is, en hiervoor (behoudens de wettelijke mogelijkheden op grond waarvan een opdrachtnemer zijn opdrachtgever kan aanspreken) niet terecht kan bij de HAP. Dit zou ook een aanwijzing zijn dat sprake is van een overeenkomst van opdracht.*

140. *De waarnemer wordt vervolgens **(c)** niet doorbetaald bij ziekte en verlof. Ook dit spreekt vóór het bestaan van een overeenkomst van opdracht. Waar de Belastingdienst in de Beoordeling opmerkt dat dit risico niet wezenlijk anders is dan voor uitzendkrachten en/of werknemers die werkzaam zijn op basis van oproepcontracten, miskent de Belastingdienst de juridische bescherming voor uitzendwerknemers en werknemers die werkzaam zijn op basis van een oproepcontract. Uitzendkrachten hebben wel degelijk recht op loondoorbetaling bij ziekte of op een Ziektewetuitkering. Iets soortgelijk geldt voor oproepkrachten waarbij de oproepkracht soms recht houdt op doorbetaling van loon en soms een Ziektewetuitkering ontvangt van het UWV. Dat deze omstandigheid - vanwege de (zoals zojuist toegelichte onterecht veronderstelde) gelijkenissen met uitzend- en oproepkrachten - 'derhalve beperkte duiding geeft', is niet overtuigend.*

141. *Een relevante aanwijzing kan voorts zijn of **(d)** de waarnemer aansprakelijk is voor de kwaliteit van de geleverde zorg. In de Toelichting wordt in dit verband gewezen op de vraag in hoeverre de opdrachtnemer gehouden is om op eigen tijd en kosten gebrekkige zorg te herstellen. Dergelijke herstelwerkzaamheden kunnen voor rekening van de waarnemer komen. Zo is tijd die gemoeid is met het behandelen van (juridische) klachten van patiënten jegens de waarnemer niet declarabel. Voorts kan de waarnemer gehouden zijn tot vergoeding van door patiënten gemaakte kosten als gevolg van een foutieve behandeling of onjuiste*

voorlichting, bijvoorbeeld wanneer kosten voor aanvullend onderzoek of behandeling niet door de zorgverzekeraar worden vergoed. Ook deze kosten draagt de waarnemer zelf. Dit past ook meer bij een overeenkomst van opdracht.

142. *De Belastingdienst merkt tot slot op dat de waarnemer met betrekking tot de werkzaamheden voor de HAP ook anderszins nagenoeg geen commercieel risico loopt, waarbij de Belastingdienst erop wijst dat het risico van de bij de werkzaamheden gebruikte bedrijfsmiddelen volledig bij de HAP ligt. Daarbij denkt de Belastingdienst aan computerstoringen, toegebrachte schade door een (boze) patiënt, of niet werkende apparatuur. Volgens de Belastingdienst is voorstelbaar dat de HAP deze problemen voor eigen rekening zal oplossen, om welke reden deze omstandigheid meer duidt op een arbeidsovereenkomst. Dit argument is niet zonder meer overtuigend. Immers, dit is geen schade die wordt toegebracht door toedoen van de waarnemer en waarvoor in de regel een andere partij (de boze patiënt of de leveranciers van de apparatuur/computer) aansprakelijk kan worden gehouden. Bovendien gebruikt de waarnemer ook eigen spullen (de dokterstas) waarvoor ook geldt dat als hieraan schade wordt veroorzaakt, dit voor rekening en risico van de waarnemer komt.*

143. ***Concluderend**: dit gezichtspunt wijst, i.t.t. tot de Beoordeling van de Belastingdienst, onzes inziens meer op een overeenkomst van opdracht dan op een arbeidsovereenkomst.*

Mate waarin de waarnemer zich in het economische verkeer als ondernemer gedraagt of kan gedragen (gezichtspunt 9)

144. *Bij dit gezichtspunt is van belang of de VIP-waarnemer zich in het economisch verkeer gedraagt of kan gedragen als ondernemer. Hierbij is onder andere van belang of de werkende zelf een reputatie verwerft, acquisitie verricht, fiscaal wordt behandeld als ondernemer, diverse opdrachtgevers heeft, de gemiddelde duur van de opdrachten beperkt is en de waarnemer is ingeschreven in de Kamer van Koophandel, factureert vanuit de eigen onderneming, een eigen website heeft of anderszins als zelfstandige naar buiten treedt en daarbij eigen (bedrijfs-)kleding draagt tijdens werkzaamheden.*

145. *De VIP-waarnemer hoeft geen acquisitie te doen naar de HAP. Deze omstandigheid spreekt meer voor een arbeidsovereenkomst.*

146. *De Belastingdienst merkt in de Beoordeling op dat niet bekend is of de VIP-waarnemer een reputatie heeft opgebouwd, of deze voor meerdere opdrachtgevers werkt en hoe lang alsmede of deze fiscaal wordt aangemerkt als ondernemer. Het gemis aan informatie over deze elementen leidt tot de Belastingdienst tot de conclusie dat deze géén duiding kunnen geven. Op grond van onze informatie is de gemiddelde duur van de opdrachten beperkt tot iets meer dan 50 uur per jaar en zal de VIP-waarnemer dus ook voor andere opdrachtgevers werken. Voorheen werden de VIP-waarnemers in ieder geval in de regel aangemerkt als ondernemer. Deze punten - waarvan de Belastingdienst aangeeft dat deze geen duiding kunnen geven - kunnen dus een indicatie zijn voor een overeenkomst van opdracht.*

147. *Verder noemt de Belastingdienst in het voorlopig oordeel een aantal omstandigheden die van belang zijn:*

- *De VIP-waarnemer heeft geen financieel (of anderszins) belang in de HAP;*
- *De VIP-waarnemer kan gebruik maken van een eigen dokterstas;*
- *De VIP-waarnemer is ingeschreven in de Kamer van Koophandel;*
- *De VIP-waarnemer gedraagt zich in het economisch verkeer niet als ondernemer;*

- *Met betrekking tot de werkzaamheden voor de HAP is (vermoedelijk) geen sprake van zelfstandige deelname aan het economisch verkeer.*
- *Aannemelijk is dat de VIP-waarnemer geen eigen (onderscheidende) bedrijfskleding draagt, waarbij wordt opgemerkt dat de meeste huisartsen geen bedrijfskleding dragen, waardoor dit geen onderscheidend criterium kan zijn.*

148. *De Belastingdienst geeft niet aan of de bovengenoemde omstandigheden indicaties of juist contra-indicaties voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst.*

149. *De Belastingdienst heeft dezelfde omstandigheden genoemd bij de uitwerking van de casus 'langdurende waarneming'. Voor onze reactie op deze Beoordeling, verwijzen wij naar dat onderdeel.*

150. ***Concluderend**: wordt de informatie ten aanzien waarvan de Belastingdienst aangeeft niet te beschikken in ogenschouw genomen, dan kan - gelet op het bovenstaande - worden geconcludeerd dat dit gezichtspunt in het algemeen zal duiden op een overeenkomst van opdracht.*

Slotopmerkingen en conclusie

151. *De Belastingdienst komt in de Beoordeling tot de conclusie dat het lastig voorstelbaar is dat een waarnemer, die rechtstreeks door een HAP wordt ingehuurd om huisartsenzorg te verlenen aan de patiënten die zich bij de HAP melden, buiten dienstbetrekking werkzaam kan zijn. Gelet op de casus heeft de HAP door de eindverantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de geleverde zorg (per definitie) een bepaalde mate van (werkgevers)gezag, welke niet is uit te sluiten. Dat een VIP-waarnemer bij het uitvoeren van de werkzaamheden een grote mate van professionele autonomie heeft en een daaraan inherente verantwoordelijkheid, doet hier niet aan af. De casus biedt daarnaast nagenoeg geen aanknopingspunten voor ondernemerschap. De VIP-waarnemer verleent onder verantwoordelijkheid van de HAP zorg aan de patiënten die zich bij de HAP melden. Een VIP-waarnemer kan de zorg onder meer niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico aan de patiënten aanbieden. Ook heeft de VIP-waarnemer geen zelfstandig declaratierecht richting de patiënt of de zorgverzekeraar.*

152. *In de toelichting op de conclusie in de Beoordeling lijkt de Belastingdienst veel waarde te hechten aan de volgende 2 omstandigheden:*

(a) *De eindverantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de geleverde zorg ligt per definitie bij de HAP, waardoor de HAP (per definitie) een bepaalde mate van (werkgevers)gezag heeft, welke niet is uit te sluiten. Dat de VIP-waarnemer bij het uitvoeren van de werkzaamheden een grote mate van professionele autonomie heeft en een daaraan inherente verantwoordelijkheid, doet hier niet aan af volgens de Belastingdienst.*

(b) *De casus biedt geen aanknopingspunten voor ondernemerschap, omdat de VIP-waarnemer voor rekening en risico van de HAP zorg verleent aan de patiënten die zich bij de opdrachtgever melden. Een VIP-waarnemer kan de zorg onder meer niet onder eigen naam, voor eigen verantwoordelijkheid en voor eigen risico aan de patiënten aanbieden. Ook heeft de VIP-waarnemer geen zelfstandig declaratierecht richting de patiënt of de zorgverzekeraar.*

153. *De omstandigheden die worden betrokken onder (a) zijn ook genoemd bij de Beoordeling van de casus langdurende waarneming. De relativering van dit belang is besproken bij onze*

(her)beoordeling in het licht van die casus. Wij verwijzen naar die toelichting, die ook van toepassing is op deze casus.

154. *Dat (b) de casus geen aanknopingspunten biedt voor ondernemerschap, is - gelet op hetgeen we hierboven in de uitwerking van dit gezichtspunt hebben opgenomen - niet zonder meer overtuigend. Er zijn juist wél omstandigheden die erop duiden dat sprake is van ondernemerschap.*

155. *Een schematisch overzicht van het verschil in gezichtspunten ziet er als volgt uit:*

Gezichtspunt	Belastingdienst beoordeling	(Her)beoordeling
1. Aard & duur	Arbeidsovereenkomst	Overeenkomst van opdracht
2. Bepaling werk en tijden	Arbeidsovereenkomst	Neutraal
3. Inbedding in organisatie	Arbeidsovereenkomst (met contra-indicaties)	Neutraal
4. Vervanging	Neutraal	Neutraal / overeenkomst van opdracht
5. Totstandkoming	Arbeidsovereenkomst	Neutraal
6. Bepaling en betaling	Arbeidsovereenkomst / Neutraal	Neutraal
7. Hoogte beloning	Neutraal	Overeenkomst van opdracht
8. Commercieel risico	Arbeidsovereenkomst	Overeenkomst van opdracht
9. Ondernemerschap	Arbeidsovereenkomst	Overeenkomst van opdracht

156. *Tot slot verdient opmerking dat de Beoordeling van de Belastingdienst zich ook niet goed verhoudt tot de uitspraak van de rechtbank Midden-Nederland. Deze rechtbank kwam aan de hand van de gezichtspunten uit Deliveroo juist tot het oordeel kwam dat een waarneemovereenkomst van een HAP niet kwalificeert als een arbeidsovereenkomst.*[3]

[3] *Rb. Midden-Nederland 15 november 2023, ECLI:NL:RBMNE:2023:6072.*

CASUS A.3.3 WAARNEMER DOET LOSSE DIENSTEN OP DE HUISARTSENPOST (HAP)

Algemene opmerking

157. De casuspositie A.3.3 (waarnemer doet losse diensten op de huisartsenpost (HAP) lijkt op de casuspositie A.3.2. (VIP-waarnemer huisartsenpost), behoudens de volgende (feitelijke) verschillen:

- *Een waarnemer die losse diensten doet op de HAP sluit met een HAP een overeenkomst van opdracht in plaats van een aansluitingsovereenkomst.*
- *Een 'losse' waarnemer doet niet mee aan het vrij roosteren (als gevolgen waarvan hij of zij genoegen moet nemen met de diensten die overblijven) en is ook niet verplicht een minimaal aantal diensten op zich te nemen.*

158. De waarnemer zal naast het doen van (extra) diensten op de HAP in loondienst zijn bij een dagpraktijk, bij een andere HAP aangesloten zijn als VIP-waarnemer en/of in de dagpraktijk als waarnemer werkzaam zijn.

159. De Beoordeling van de Belastingdienst op de casus verschilt niet wezenlijk van de beoordeling van casus van de VIP-waarnemer. Wij kunnen ons voorstellen dat losse diensten waarnemer dienovereenkomstig wordt beoordeeld.

CONCEPT