ECLI:NL:GHARL:2017:4440

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	30-05-2017
Datum publicatie	02-06-2017
Zaaknummer	16/00953 en 16/00954
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBNNE:2016:3945, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Artikel 3.5 Wet IB 2001. Werkzaamheden verpleegkundige zijn in casu aan te merken als zelfstandige uitoefening van een beroep. Bemiddelingsbureau vervult slechts faciliterende rol.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2017/39.21.37 V-N Vandaag 2017/1287 NLF 2017/1275 met annotatie van NLF 2017/1275 met annotatie van NTFR 2017/2171 met annotatie van Drs. N.E. Vis

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

Belastingkamer

locatie Leeuwarden

nummers 16/00953 en 16/00954

uitspraakdatum: **30 mei 2017**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Leeuwarden** (hierna: de Inspecteur)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 14 juni 2016, nummers LEE 15/2972 en 15/2973, in het geding tussen de Inspecteur en

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is over het jaar 2009 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd. Voorts is bij beschikking heffingsrente berekend.

1.2. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de bezwaren niet-ontvankelijk verklaard.

1.3. Aan belanghebbende is voor het jaar 2010 een aanslag in de IB/PVV en een aanslag in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw) opgelegd. Voorts is bij beschikkingen heffingsrente berekend.

1.4. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de bezwaren niet-ontvankelijk verklaard. De Inspecteur heeft belanghebbendes bezwaarschrift tevens aangemerkt als een verzoek om ambtshalve vermindering en het verzoek op de voet van artikel 9.6, derde lid, van de Wet IB 2001 bij voor bezwaar vatbare beschikking afgewezen.

1.5. Belanghebbende is tegen de onder 1.2 en 1.4 vermelde uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep voor het jaar 2009 tegen de navorderingsaanslag in de IB/PVV en de daarmee samenhangende beschikking heffingsrente gegrond verklaard, de uitspraken op bezwaar en de navorderingsaanslag vernietigd, en de beschikking heffingsrente dienovereenkomstig verminderd. De Rechtbank heeft de uitspraken op bezwaar voor het jaar 2010 inzake de aanslagen in de IB/PVV en de Zvw en de daarmee samenhangende beschikkingen heffingsrente vernietigd. Belanghebbende heeft tegen de op de voet van artikel 9.6, derde lid, van de Wet IB 2001 genomen beschikking rechtstreeks beroep ingesteld. Ter zitting hebben partijen tegenover de Rechtbank verklaard dat zij de bezwaarfase met toepassing van artikel 7:1a van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) wensen over te slaan, zodat de Rechtbank het beroep inzake het jaar 2010 heeft aangemerkt als een (rechtstreeks) beroep dat gericht is tegen de afwijzing van het verzoek om ambtshalve vermindering. Naar het Hof begrijpt, heeft de Rechtbank voormelde beschikking van overeenkomstige toepassing geacht op de aanslag in de Zvw. De Rechtbank heeft dit (rechtstreekse) beroep tegen de afwijzing op het verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslagen in de IB/PVV en de Zvw en de daarmee samenhangende beschikkingen heffingsrente gegrond verklaard, de (afwijzende) beslissing op het verzoek om ambtshalve vermindering vernietigd, de aanslag in de IB/PVV voor 2010 verminderd tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 19.165, de aanslag in de Zvw voor 2010 verminderd naar een bijdrage-inkomen van 19.165 en de beschikkingen heffingsrente dienovereenkomstig verminderd. Voorts heeft de Rechtbank een proceskostenvergoeding toegekend.

1.6. De Inspecteur heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

1.7. Tot de stukken van het geding behoren, naast de hiervoor vermelde stukken, de van de Rechtbank ontvangen dossiers die op deze zaak betrekking hebben alsmede alle stukken die nadien, al dan niet met bijlagen, door partijen in hoger beroep zijn overgelegd.

1.8. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 11 april 2017. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende is werkzaam als verpleegkundige. Ze is als zorgverlener geregistreerd in het BIG-register. Belanghebbende is ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel. Daarbij heeft zij haar activiteiten geregistreerd als het verlenen van verpleegkundige zorg.

2.2. Belanghebbende is in de betreffende jaren 2009 en 2010 werkzaam geweest via bemiddeling door [A] . In deze jaren is belanghebbende werkzaam geweest voor mevrouw [B] , wonende te [C] (hierna ook: zorgvrager). In 2009 is belanghebbende daarnaast 10 maanden werkzaam geweest voor de heer [D] . Belanghebbende verrichtte deze 24-uurswerkzaamheden met een aantal collegae in teamverband. Het ging doorgaans om 2 hele etmalen achtereen per week (48 uur), beginnend rond het middaguur of iets eerder op de dag. Tot de gedingstukken behoort geen schriftelijke overeenkomst opgesteld tussen belanghebbende en [A] . Evenmin behoort een schriftelijke overeenkomst opgesteld tussen belanghebbende en zorgvrager tot de gedingstukken.

2.3. De door belanghebbende voor zorgvrager verrichte werkzaamheden betreffen geen AWBZ thuiszorg in natura, maar (thuis)zorg buiten het wettelijk kader van de Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (AWBZ) en de Wet toelating zorginstellingen.

2.4. Tot de gedingstukken behoren de Algemene voorwaarden en condities [A] BV/Stichting [A] . Hierin is voor zover hier van belang het volgende opgenomen:

Artikel 1. Toepasselijkheid

1.1 Deze algemene voorwaarden en condities zijn van toepassing op alle overeenkomsten, zowel mondeling als schriftelijk, tussen [A] en opdrachtgever, ()

()

Artikel 2. Diensten en producten

2.1 [A] bemiddelt in opdracht van opdrachtgevers tussen opdrachtgevers en zelfstandige zorgverleners in verpleging en verzorging, ouderenzorg, begeleidende zorg, gezinszorg, gehandicaptenzorg en biedt tevens voorlichting en administratieve begeleiding.

2.2 [A] is een AWBZ toegelaten bemiddelingsbureau in de thuiszorg.

2.3 De zorgafspraken kunnen te allen tijde aangepast worden na overleg met zelfstandige zorgverlener en [A]

()

Artikel 4. Opdrachtgevers

4.1 Onder opdrachtgevers worden verstaan particuliere cliënten, cliënten met een Persoons Gebonden Budget, verzekeringsmaatschappijen en door AWBZ-gefinancierde projecten/georganiseerde zorg.

Artikel 5. Zelfstandige zorgverleners

5.1 Onder zelfstandige zorgverleners worden verstaan verpleegkundigen (). De zorgverleners zijn als zodanig werkzaam, volgens de criteria die worden gesteld aan hun deskundigheid en opleidingsniveau en aan het zelfstandig ondernemerschap.

5.2 De zelfstandige zorgverlener heeft tot haar/zijn voornaamste taak de zorg voor de cliënt.

5.3 De zelfstandige zorgverlener zal zijn/haar werkzaamheden uitvoeren volgens zijn/haar protocollen/beroepscodes van de zorgverlener.

Artikel 6. Aansprakelijkheid voor selectie

6.1 De bemiddeling tussen opdrachtgever en zorgverlener komt pas tot stand na akkoord van beide partijen. Wanneer de zorgverlener niet blijkt te voldoen aan de eisen van de cliënt is [A] niet aansprakelijk. ()

6.2 Het is de opdrachtgever/cliënt verboden binnen een tijdvak van 1 jaar na het beëindigen van de overeenkomst met [A] , met zorgverleners die via [A] bij opdrachtgever/cliënt zijn geweest, een contract te sluiten op welke wijze dan ook.

()

Artikel 10. Aansprakelijkheid tijdens de uitvoering werkzaamheden zorgverlener/vrijwaring

10.1 [A] aanvaardt geen enkele aansprakelijkheid voor schade, van welke aard dan ook, die opdrachtgever of derden mochten lijden als gevolg van een doen of (na)laten of (anderszins) functioneren van de zorgverlener. Opdrachtgever vrijwaart [A] tegen aansprakelijkheid jegens derden.

()

Artikel 11. Tarieven

11.1 () Zie tarievenlijst welke op verzoek wordt toegestuurd. Prijswijzigingen voorbehouden.

11.2 De partijen gaan er van uit dat bij het tot stand komen van de overeenkomst een honorarium wordt overeengekomen waarbij achteraf wordt gefactureerd op grond van de werkelijk bestede zorguren tegen het tarief dat geldt ten tijde van de uitvoering van de zorg. Dit betekent dat tussentijdse prijswijzigingen na het aangaan van het zorgcontract worden gehanteerd bij facturatie. Dit betekent dat in principe geen vast honorarium wordt overeengekomen, tenzij partijen uitdrukkelijk en schriftelijk anders overeenkomen.

()

Artikel 12. Facturering en betaling (n.v.t. bij zorg in natura)

12.1 [A] verzorgt de verzending van de door de zorgverlener declarabel gestelde uren. Gelijkertijd ontvangt de opdrachtgever/cliënt een declaratie inzake bemiddelingskosten.

12.2 De opdrachtgever/cliënt zal de in rekening gebrachte bedragen binnen 14 dagen na factuurdatum aan één van de vermelde bank-/gironummers, ten gunste van de op de factuur vermelde begunstigden betalen.

()

2.5. Tot de gedingstukken behoort een informatiefolder (' [A] Thuiszorg 2011'), bestemd voor de zorgverlener, waarin voor zover hier van belang het volgende is opgenomen:

()

Via welke kanalen kan de hulp van [A] worden ingeroepen?

()

Het intakegesprek met de nieuwe cliënt wordt gedaan door een bureaumedewerker(ster) van [A] . Daarna bespreekt hij of zij de verkregen (vertrouwelijke) informatie met de zorgverlener. Dit zijn gegevens als: de reden van het inschakelen van [A] , het bespreken van de thuissituatie, ziekte, medicatie, adressen van artsen, specialisten en contactpersonen. Op deze manier krijgt de zelfstandig zorgverlener een duidelijk beeld van de cliënt en zijn of haar situatie. De zorgverlener kan dan de keuze maken of hij/zij zijn diensten wil/kan aanbieden aan de cliënt. Hij/zij maakt samen met de cliënt het zorgplan. Deze gegevens worden genoteerd in een zorgdossier dat bij de cliënt thuis ligt en daar ook door de zorgverleners wordt bijgewerkt. Het zorgdossier is eigendom van de cliënt, aangeboden door [A] . ()

()

Werktijden

De zorguren bemiddelt via [A] lopen tot en met 24 uur per dag. Afhankelijk van de tijden waarop u beschikbaar bent. Het is de bedoeling dat u meerdere cliënten krijgt aangeboden, waaruit u een keuze kunt maken. De zorg wordt meestal gegeven in teamverband. De cliënt bespreking gebeurt om de 4 á

6 weken en u kunt hiervoor gebruik maken van een ruimte op één van de vestigingen van [A] .

Verhindering

Mocht u door ziekte of andere onvoorziene omstandigheden verhinderd zijn, dan vragen wij u zo spoedig mogelijk voor vervanging te zorgen door contact op te nemen met één van uw teamleden. Het is namelijk voor de cliënt het prettigst als bij verhindering één van de vaste teamleden wordt ingezet. Als dit niet lukt, belt u dan zo snel mogelijk met onze medewerkers op kantoor.

()

De financiële afwikkeling

Wij verzorgen in opdracht van u, maandelijks het versturen van uw declaratie naar de cliënt. De cliënt dient het bedrag binnen drie weken aan u over te maken. Het is van uiterst belang dat u uw gewerkte uren plus eventuele extra kosten op het urenregistratieformulier (te downloaden van onze site) getekend door u aan ons toestuurt. Zodra wij uw getekende formulier hebben ontvangen, kunnen wij de declaratie voor u verzorgen.

Administratieve bijdrage

[A] vraagt geen inschrijfgeld, maar een administratieve bijdrage van 4% van uw bruto verdiensten via [A] . De nota voor deze bijdrage wordt u éénmaal per kwartaal toegezonden. Voor dit bedrag bieden wij o.a. de volgende service;

wij zoeken voor u uw cliënten, wij sturen in opdracht van u de rekening naar de cliënten over de door u gewerkte uren, u krijgt per 3 maanden een rekeningoverzicht van de door ons aan uw klant gestuurde rekeningen, u ontvangt een jaaroverzicht, wij bieden u een bijscholingsprogramma aan, u kunt gebruik maken van een collectieve verzekering via [E] . (), wij zorgen voor regionale en landelijke advertenties, wij bieden u vergaderruimte met kantoorfaciliteiten, de [A] Privilegepas en houden u op de hoogte van de veranderingen in de zorg op nationaal niveau. **De administratieve bijdrage is volledig belasting aftrekbaar.**

Bijscholing

[A] heeft een uitgebreid bijscholingsaanbod voor gediplomeerde en ongediplomeerde zorgverleners. Voor de verpleeghulpen worden met regelmaat ADL cursussen georganiseerd. Wij verwachten van ieder toekomstige verpleeghulp dat zij aan deze cursus zal deelnemen. Na deelname wordt een certificaat uitgereikt. ()

()

2.6. Belanghebbende heeft een beroepsaansprakelijkheidsverzekering afgesloten.

2.7. Zowel voor het jaar 2009 als voor het jaar 2010 heeft belanghebbende een aanvraagformulier voor een verklaring arbeidsrelatie (VAR) ingediend, waarin zij de voordelen uit haar werkzaamheden heeft aangemerkt als winst uit onderneming (hierna: WUO). Conform deze aanvraag is aan belanghebbende een VAR-WUO verstrekt voor de jaren 2009 en 2010.

2.8. In de aangifte in de IB/PVV (en de Zvw) voor de jaren 2009 en 2010 heeft belanghebbende haar inkomsten uit werkzaamheden als verpleegkundige aangemerkt als WUO en heeft zij de zelfstandigenaftrek en MKB-winstvrijstelling geclaimd.

2.9. Naar aanleiding van een boekenonderzoek over de periode 2009 tot en met 2012, naar aanleiding waarvan de Inspecteur concludeert dat de VAR-WUO op onjuiste gronden is verstrekt, heeft de Inspecteur de onderhavige navorderingsaanslag in de IB/PVV over 2009, met dagtekening 25 oktober 2014, en de aanslagen in de IB/PVV en de ZVW voor 2010, met dagtekening 23 oktober 2014, opgelegd. Daarbij zijn de door belanghebbende aangegeven inkomsten uit werkzaamheden als verpleegkundige aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheden (hierna: ROW) en zijn de door belanghebbende geclaimde zelfstandigenaftrek en MKB-winstvrijstelling gecorrigeerd.

2.10. Bij brief met dagtekening 3 december 2014, binnengekomen bij de Inspecteur op 12 december 2014, is belanghebbende tegen de onder 2.9 genoemde (navorderings)aanslagen in bezwaar gekomen.

3 Geschil

3.1. In geschil is het antwoord op de vraag of de voordelen die belanghebbende geniet uit de werkzaamheden die zij als zorgverlener verricht zijn aan te merken als winst uit onderneming (ter zake van de zelfstandige uitoefening van een beroep). Belanghebbende beantwoordt deze vraag bevestigend en de Inspecteur ontkennend.

3.2. Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan hebben zij ter zitting toegevoegd hetgeen is vermeld in het proces-verbaal van de zitting.

3.3. De Inspecteur heeft, gelet op het hierna onder 4.1 genoemde nadere standpunt, geconcludeerd tot, naar het Hof begrijpt, vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV over 2009 en de daarbij behorende beschikking heffingsrente, tot vernietiging van de betreffende uitspraken op bezwaar, en tot handhaving van de navorderingsaanslag in de IB/PVV over 2009 en de daarbij behorende beschikking heffingsrente. Inzake de aanslagen in de IB/PVV en de Zvw voor 2010 en de daarbij behorende beschikkingen heffingsrente concludeert de Inspecteur tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, tot bevestiging van de uitspraken op bezwaar en tot bevestiging van de (afwijzende) beslissing op het verzoek om ambtshalve vermindering.

3.4. Belanghebbende concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4 Beoordeling van het geschil

Vooreerst en vooraf

4.1. Omtrent de ontvankelijkheid van het bezwaar inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV over 2009 en de daarbij behorende beschikking heffingsrente heeft de Rechtbank overwogen dat zij aannemelijk acht dat het bezwaarschrift door belanghebbende uiterlijk 3 december 2014 ter post is bezorgd. Daarmee is het bezwaarschrift naar het oordeel van de Rechtbank tijdig ingediend en is het bezwaar door de Inspecteur ten onrechte niet-ontvankelijk verklaard. De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard. De Inspecteur is onder meer tegen dit oordeel van de Rechtbank in hoger beroep opgekomen. Ter zitting bij het Hof is de Inspecteur tot een andere mening gekomen en heeft hij verklaard niet langer te betwisten dat het bezwaarschrift op 3 december 2014 ter post is bezorgd. Dat brengt het Hof tot de conclusie dat belanghebbende tijdig - het bezwaarschrift is immers binnen de bezwaartermijn van zes weken ter post bezorgd en door de Inspecteur ontvangen binnen een week na afloop van deze termijn - tegen voormelde navorderingsaanslag en beschikking is opgekomen.

4.2. De Rechtbank heeft in haar uitspraak onder 11. overwogen dat de bezwaren tegen de aanslagen in de IB/PVV voor 2010 en naar het Hof begrijpt de Zvw voor 2010 door de Inspecteur terecht niet-ontvankelijk zijn verklaard wegens termijnoverschrijding. Nu het bezwaarschrift niet binnen een week na afloop van de bezwaartermijn is binnengekomen, is dit een juist oordeel. De Rechtbank had het beroep tegen de betreffende uitspraken op bezwaar daarom ongegrond dienen te verklaren. De

Rechtbank heeft dit echter verzuimd en heeft bovendien ten onrechte deze uitspraken op bezwaar vernietigd. Het Hof zal ambtshalve de uitspraak van de Rechtbank vernietigen en alsnog doen hetgeen de Rechtbank had behoren te doen en de uitspraken op bezwaar inzake de aanslagen in de IB/PVV en de Zvw voor 2010 en de daarbij behorende beschikkingen heffingsrente bevestigen. In zoverre is het hoger beroep gegrond.

Ten gronde

4.3. Ingevolge artikel 3.2 van de Wet IB 2001 is belastbare winst uit onderneming het gezamenlijke bedrag van de winst die de belastingplichtige als ondernemer geniet uit een of meer ondernemingen verminderd met de ondernemersaftrek. Onder onderneming wordt ingevolge artikel 3.5 van de Wet IB 2001 mede verstaan het zelfstandig uitgeoefende beroep en onder ondernemer de beoefenaar van een zelfstandig beroep.

4.4. Tussen partijen is niet in geschil dat het gaat om het antwoord op de vraag of sprake is van een zelfstandig uitgeoefend beroep als bedoeld in artikel 3.5 van de Wet IB 2001.

4.5. Volgens vaste jurisprudentie is sprake van een zelfstandig uitgeoefend beroep, indien de werkzaamheden door de belastingplichtige zelfstandig en voor eigen rekening en risico worden verricht en hij daarbij ondernemersrisico loopt (vgl. HR 29 mei 2009, nr. 07/10538, ECLI:NL:HR:2009:BH0499).

4.6. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat sprake is van een zelfstandig uitgeoefend beroep in voormelde zin, hetgeen de Inspecteur gemotiveerd betwist. Het Hof begrijpt de Inspecteur aldus dat het in het onderhavige geval erom gaat of door belanghebbende voor eigen rekening en risico een zelfstandig beroep wordt uitgeoefend. Volgens de Inspecteur wordt het beroep niet voor eigen rekening van belanghebbende uitgeoefend, maar voor rekening van [A] . Daarbij heeft de Inspecteur ter zitting bij het Hof gesteld dat de omstandigheid dat [A] van belanghebbende een vergoeding ontvangt van 4% van haar bruto inkomsten die zij via [A] geniet, maakt dat belanghebbende het beroep niet voor eigen rekening uitoefent.

4.7. Belanghebbende heeft ter onderbouwing van haar standpunt samengevat gesteld en het Hof acht, gelet op de stukken van het geding en hetgeen partijen over en weer hebben aangevoerd, aannemelijk dat:

- zij niet verplicht is door [A] aangeboden zorgvragers te aanvaarden;
- zij bij ziekte of vakantie zelf (binnen het team) een vervanger dient te regelen;
- zij, tezamen met het betreffende team van zorgverleners, bij de uitvoering en nadere invulling van het zorgplan geheel zelfstandig handelt;
- zij haar werkzaamheden naar eigen inzicht en zonder toezicht uitvoert;
- zij zelf verantwoordelijk en aansprakelijk is voor de door haar verrichte werkzaamheden;
- zij daartoe zelf een beroepsaansprakelijkheidsverzekering dient af te sluiten en heeft afgesloten;
- de factuur die [A] aan de zorgvrager verstuurt namens haar (belanghebbende) is gesteld en dat de betaling van de vergoeding door de zorgvrager rechtstreeks aan haar plaatsvindt.

4.8. Het Hof leidt uit het voorgaande, de stukken van het geding en hetgeen partijen ter zake hiervan over en weer hebben verklaarde af dat de kerntaken van [A] zijn het bemiddelen bij het tot stand komen van een overeenkomst tussen een zorgvrager en een zorgverlener en na totstandkoming van deze overeenkomst het verzorgen van de facturering en andere faciliterende werkzaamheden. Het Hof acht aannemelijk dat [A] geen rol speelt bij de zaken die de concrete uitvoering en organisatie van de zorgverlening betreffen en zelf ook niet beschikt over (personeel met) de daarvoor vereiste vakinhoudelijke kennis en ervaring. In het onderhavige geval blijkt niet van een (al dan niet wettelijk)

kader op grond waarvan [A] op vakinhoudelijk of organisatorisch gebied een instructiebevoegdheid heeft of op deze gebieden invloed heeft uitgeoefend. Evenmin blijkt van een kader op grond waarvan [A] eindverantwoordelijk is voor het door de zorgverlener geleverde zorg. Ook als er veronderstellenderwijs van uit wordt gegaan dat de onder 2.4 weergegeven algemene voorwaarden, die van toepassing zijn op de overeenkomsten tussen [A] en zorgvragers, ook voor de jaren 2009 en 2010 gelden, leidt dit gelet op de inhoud van deze voorwaarden niet tot een andere conclusie. De Inspecteur heeft voorts geen stukken overgelegd op grond waarvan wel een andere conclusie kan worden getrokken.

4.9. Vast staat dat [A] voor de door haar geleverde service van zorgverleners, zoals belanghebbende, een fee ontvangt ten bedrage van 4% van de bruto verdiensten die zorgverleners via [A] genieten.

4.10. Gelet op het voorgaande acht het Hof door belanghebbende aannemelijk gemaakt dat zij ten opzichte van [A] , anders dan de Inspecteur stelt, over voldoende zelfstandigheid beschikt en dat zij het beroep voor eigen rekening en risico uitoefent. Daarbij neemt het Hof verder in aanmerking dat belanghebbende in de onderhavige jaren geen zogenaamde AWBZ-zorg in natura heeft verricht, maar zorg heeft verricht aan zorgvragers met een persoonsgebonden budget, met wie belanghebbende zelf, naar het Hof aannemelijk acht, een overeenkomst heeft gesloten. Dat [A] , zoals de Inspecteur heeft aangevoerd, het intakegesprek voert, een zorgplan aanmaakt, de facturen verstuurt, reclame maakt, een klachtenregeling heeft over de dienstverlening of behandeling door de zorgverlener, eventuele incassomaatregelen treft, bepaalde kwaliteitseisen stelt en bijscholingscursussen organiseert, maakt dit oordeel niet anders. In het licht van de omstandigheid dat [A] voor haar werkzaamheden een fee ontvangt van slechts 4%, en iedere aansprakelijkheid voor de werkzaamheden van belanghebbende ten opzichte van de zorgvrager uitsluit (zie 2.4), is het aannemelijk dat [A] met deze werkzaamheden slechts een faciliterende rol vervult. Het Hof volgt de Inspecteur dan ook niet in zijn standpunt dat het beroep gelet op voormelde fee voor rekening en risico van [A] wordt uitgeoefend. Dat sprake is van vaste uurtarieven die door [A] zijn bepaald, leidt, zoals de Rechtbank terecht heeft geoordeeld, evenmin tot een andere conclusie. Belanghebbende heeft onweersproken verklaard dat deze tarieven in feite door de markt worden bepaald. Dat belanghebbende in de onderhavige jaren voor slechts één of twee zorgvragers heeft gewerkt, na bemiddeling door [A] , doet gelet op de omstandigheden van het geval, waaronder de aard van de door belanghebbende geleverde zorg, evenmin af aan de zelfstandigheid van belanghebbende.

4.11. Omtrent de vraag of door belanghebbende ondernemersrisico wordt gelopen, heeft de Rechtbank als volgt overwogen (waarbij de Rechtbank belanghebbende als eiseres heeft aangeduid):

De rechtbank overweegt voorts dat eiseres gemotiveerd heeft gesteld dat zij wezenlijke risicos loopt met betrekking tot het behalen van omzet met haar werkzaamheden als verpleegkundige in de thuiszorg. De rechtbank acht die stelling aannemelijk. Eiseres loopt het risico geen of lagere omzet te realiseren, aangezien (i) de mogelijkheid bestaat dat het bemiddelingsbureau geen opdrachten voor haar heeft, (ii) opdrachten kunnen wegvallen door het overlijden van de zorgvrager, door opname van de zorgvrager in een ziekenhuis/verpleeghuis of als er geen klik is tussen eiseres en de zorgvrager, en (iii) zij bij ziekte, arbeidsongeschiktheid en/of vakantie geen inkomsten geniet. De omstandigheid dat eiseres een (zeer) beperkt debiteurenrisico loopt nu de door eiseres verleende zorg zal zijn afgestemd op basis van het beschikbare PGB-budget, doet niet af aan de conclusie dat zij wel degelijk ondernemersrisico loopt. Bovendien is het debiteurenrisico niet slechts denkbeeldig, nu eiseres afhankelijk is van periodieke betalingen die door de zorgvrager zelf moeten worden verricht, terwijl niet op voorhand (vooraf) vaststaat dat het PGB-budget daadwerkelijk wordt aangewend voor het doel waarvoor dat is verleend.

4.12. Met de hiervoor onder 4.11 aangehaalde overwegingen heeft de Rechtbank, naar het oordeel van het Hof, op goede gronden een juiste beslissing genomen. Het Hof neemt deze overwegingen dan ook over en maakt deze tot de zijne. In aanvulling hierop overweegt het Hof dat eveneens aannemelijk is dat belanghebbende het risico loopt aansprakelijk te worden gesteld ter zake van de door haar verleende zorg, waarvoor zij een beroepsaansprakelijkheidsverzekering heeft afgesloten (zie 2.6).

4.13. Op grond van het voorgaande komt het Hof tot de conclusie dat de werkzaamheden van belanghebbende moeten worden aangemerkt als de zelfstandige uitoefening van een beroep als bedoeld in artikel 3.5 van de Wet IB 2001. Alsdan is niet in geschil dat de uitspraak van de Rechtbank cijfermatig dient te worden gevolgd. De overige standpunten behoeven geen behandeling meer.

Slotsom
Uitsluitend op grond van het onder 4.2 overwogene is het hoger beroep gegrond. Het Hof zal uitsluitend om die reden de uitspraak van de Rechtbank vernietigen. Het Hof zal de uitspraak van de Rechtbank voor het overige bevestigen.

5 Proceskosten

5.1 De Rechtbank heeft een proceskostenvergoeding toegekend voor het beroep. Hiertegen zijn geen gronden aangevoerd, zodat het Hof hiervan zal uitgaan.

5.2 Het Hof vindt aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Daarbij heeft het Hof in aanmerking genomen dat het hoger beroep slechts gegrond is vanwege de onder 4.2 genoemde omissie van de Rechtbank, die het Hof in hoger beroep ambtshalve herstelt, en de Inspecteur op het in hoger beroep resterende inhoudelijke geschilpunt geheel in het ongelijk is gesteld. Het Hof stelt deze kosten overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op 990 voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand (1 punt voor het verweerschrift in hoger beroep, 1 punt voor het bijwonen van de zitting, waarde per punt 495, wegingsfactor 1).

6 Beslissing

Het Hof:

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank voor zover deze betreft de vernietiging van de uitspraken op bezwaar inzake de aanslagen in de IB/PVV en de Zvw voor 2010 en de daarbij behorende beschikkingen heffingsrente, en bevestigt de uitspraak van de Rechtbank voor het overige,

bevestigt de uitspraken op bezwaar inzake de aanslagen in de IB/PVV en de Zvw voor 2010 en de daarbij behorende beschikkingen heffingsrente,

veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van 990.

Deze uitspraak is gedaan door mr. G.B.A. Brummer, voorzitter, mr. J.W. baron van Knobelsdorff en mr. P. van der Wal, in tegenwoordigheid van mr. H. de Jong als griffier.

De beslissing is op 30 mei 2017 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(H. de Jong) (G.B.A. Brummer)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 31 mei 2017

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij

de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),

Postbus 20303,

2500 EH Den Haag.

Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;

2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:

a. de naam en het adres van de indiener;

b. de dagtekening;

c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;

d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.