

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

De Nederlandse Vereniging van Ziekenhuizen (NVZ) en de Federatie Medisch Specialisten (FMS) hebben aan de Belastingdienst een tweetal modelovereenkomsten van opdracht voorgelegd, met het verzoek te beoordelen of er voor de bij de overeenkomst betrokken partijen gevolgen zijn voor de loonheffingen als er volgens deze overeenkomsten wordt gewerkt.

De modelovereenkomsten zien op tijdelijke waarneming van een medisch specialist, van wie de werkzaamheden niet (langer) binnen de betreffende vakgroep/organisatorische eenheid kunnen worden opgevangen. Opdrachtgever van de waarnemer is het ziekenhuis (nr. 905-2023-19163-2-0) of het medisch specialistisch bedrijf (nr. 905-2023-19163-1-0). De specifieke strekking van de beide overeenkomsten wordt benadrukt in een door de NVZ (brancheorganisatie van ziekenhuizen en revalidatie instellingen) en de FMS (beroepsvereniging voor medisch specialisten) gezamenlijk opgestelde toelichting. Deze toelichting maakt onderdeel uit van de overeenkomsten.

Beoordeling van de modelovereenkomst

De opdrachtgever hoeft bij werken volgens de bijgevoegde modelovereenkomst geen loonheffingen in te houden of te betalen. Dat geldt onder voorbehoud van wat in deze beoordeling staat.

Hierna komen de volgende onderwerpen aan de orde:

1. De privaatrechtelijke dienstbetrekking.
(Bij werken op basis van de voorgelegde overeenkomst is geen sprake van een dienstbetrekking.)
2. De fictieve dienstbetrekkingen.
(Voor specifieke arbeidsrelaties gelden 'fictieve dienstbetrekkingen'. Op dit punt geldt een voorbehoud op de beoordeling.)
3. De reikwijdte van deze beoordeling.
(Opdrachtgever en opdrachtnemer moeten in de praktijk ook volgens de voorgelegde overeenkomst handelen. De beoordeling van de overeenkomst geldt uitsluitend voor de loonheffingen.)
4. Het gebruik van de beoordeelde overeenkomst.
(Kenmerknummer Belastingdienst; geldigheidsduur en gevolgen van aanvullingen en wijzigingen.)

Hierbij opgemerkt dat ondanks de bepaling in de overeenkomst (in het zesde gedachtestreepje van de overwegingen en artikelen 1.2 en 1.4) dat partijen uitdrukkelijk niet beogen een arbeidsovereenkomst in de zin van artikel 7:610 BW aan te gaan, zij het ontstaan van een arbeidsovereenkomst door het opnemen van deze bepaling niet kunnen uitsluiten. Mochten partijen geen arbeidsovereenkomst wensen aan te gaan, dan is ten eerste van belang dat hetgeen zij met elkaar afspreken in de overeenkomst niet reeds ertoe leidt dat is voldaan aan de voorwaarden van een arbeidsovereenkomst. Ten tweede is vervolgens belangrijk dat partijen feitelijk ook werken zoals zij in de overeenkomst hebben afgesproken. Het zesde gedachtestreepje van de overwegingen en artikelen 1.2 en 1.4 zijn dan ook niet betrokken in de beoordeling.

Toelichting bij deze beoordeling

1. Geen privaatrechtelijke dienstbetrekking

Werken volgens de bijgevoegde overeenkomst leidt niet tot een privaatrechtelijke dienstbetrekking.

Arbeidsovereenkomst

Een privaatrechtelijke dienstbetrekking is gebaseerd op de arbeidsovereenkomst (artikel 7:610 BW). Een arbeidsovereenkomst is aanwezig als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

1. De werknemer moet persoonlijk arbeid verrichten.
2. De werkgever moet de werknemer een beloning betalen voor de verrichte arbeid.
3. De werkgever kan de werknemer bindende aanwijzingen en instructies geven over het verrichten van de arbeid op zodanige wijze dat sprake is van een 'gezagsverhouding'.

Daarbij is relevant wat de partijen bij de overeenkomst bij de aanvang daarvan voor ogen staat en hoe ze de arbeidsrelatie feitelijk vormgeven. Bij de uiteindelijke kwalificatie is niet een enkel kenmerk beslissend, maar alle omstandigheden in hun onderlinge samenhang. Bij de beoordeling kunnen bijzondere omstandigheden een rol spelen, zoals de maatschappelijke positie van partijen.

BRANCHE MODELVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Aan de hand van een voorgelegde modelovereenkomst beoordeelt de Belastingdienst of de daarin opgenomen bepalingen al dan niet bijdragen aan de aanwezigheid van elk van de hiervoor genoemde elementen van een arbeidsovereenkomst. Hierbij dienen de verschillende bepalingen, in hun onderling verband te worden gezien.

Bij de beoordeling van deze modelovereenkomst komt mede betekenis toe aan hetgeen in de gezamenlijke toelichting van de NVZ (brancheorganisatie van ziekenhuizen en revalidatie instellingen) en de FMS (beroepsvereniging voor medisch specialisten) is vermeld.

Bij de beoordeling van deze modelovereenkomst is van belang dat deze betrekking heeft op intramurale zorg. Bij intramurale zorg, is het zeer lastig op voorhand in zijn algemeenheid - op basis van een overeenkomst - uit te sluiten dat sprake is van een dienstbetrekking. In specifieke gevallen moet worden beoordeeld of sprake is van voldoende contra-indicaties. Vervanging van een werknemer door een opdrachtnemer is alleen mogelijk als de vervanger werkzaam is op basis van andere afspraken en voorwaarden en onder andere omstandigheden.

In de bijgevoegde overeenkomst en de situaties waarvoor deze is geschreven is sprake van voldoende contra-indicaties. Dit oordeel is vooral gebaseerd op de bijzondere aard en strekking van de overeenkomst. In de overeenkomst zijn elementen opgenomen die wijzen op het ontbreken van werkgeversgezag. Maar ook indicaties die meer in zijn algemeenheid contrair zijn aan de dienstbetrekking.

Van belang voor de beoordeling zijn onder meer: de (maximale) duur van de overeenkomst, de hoogte en wijze van belonen, het naar rato doorbelasten van de kosten voor de beroeps- en bedrijfsaansprakelijkheidsverzekering en het lopen van risico's die contrair zijn aan de dienstbetrekking. Het gaat ook om afspraken, waarvan het ongebruikelijk is dat die overeen worden gekomen met werknemers die vergelijkbare werkzaamheden verrichten, zoals het volledig vrij kunnen werken voor andere opdrachtgevers in (en buiten) het adherentiegebied van het ziekenhuis.

Zowel in de overeenkomst als in de toelichting van de NVZ en FMS, komt duidelijk naar voren dat niet alleen de wijze waarop, maar ook de voorwaarden en omstandigheden waaronder de waarnemer de werkzaamheden verricht, dusdanig verschillen van de arbeidsrelatie van de medisch specialist in dienstbetrekking, dat de waarnemer buiten dienstbetrekking kan werken. Dit blijkt onder andere uit het feit dat de waarnemer slechts een (specifiek) deel van de taken van de medisch specialist overneemt. Namelijk alleen het deel dat ziet op de medisch specialistische (be)handelingen. Ook het feit dat een specifiek met naam genoemde medisch specialist tijdelijk/kortdurend wordt vervangen, en zodra de betreffende medisch specialist zijn werkzaamheden (deels) hervat, de overeenkomst van rechtswege zal eindigen, is een element dat meeweegt in de beoordeling.

Op basis van de verschillende elementen in de overeenkomst en de specifieke kenmerken van de arbeidsrelatie in samenhang gezien, is geoordeeld dat geen sprake is van een dienstbetrekking. De vervanger van de tijdelijk afwezige specialist neemt een deel van de werkzaamheden over ter borging van de continuïteit van zorg. De vervanger maakt geen deel uit van de medische staf van het ziekenhuis. Zowel de aard en inhoud van de arbeidsrelatie als de positie van vervanger in het ziekenhuis is anders dan die van degene die wordt vervangen. De vervanging heeft een specifieke achtergrond. Er is geen sprake van uitwisselbaarheid van vergelijkbare arbeidsrelaties zoals het geval kan zijn bij inzet van extra capaciteit of structurele vervanging van (verschillende) werknemers. Het karakter van de overeenkomst komt tot uitdrukking in het geheel van alle geel gemarkeerde bepalingen, in hun onderlinge samenhang en de context gezien.

2. Voorbehoud toepasselijkheid enkele fictieve dienstbetrekkingen

In gevallen waarin geen sprake is van een privaatrechtelijke dienstbetrekking kennen de loonheffingen voor een aantal situaties 'fictieve dienstbetrekkingen'.

Gelijkgestelden en thuiswerkers

Opdrachtgever en opdrachtnemer kunnen samen kiezen om de fictieve dienstbetrekkingen voor thuiswerkers en gelijkgestelden uit te sluiten. Die gezamenlijke keuze moet blijken uit schriftelijke afspraken vóór de eerste betaling. In deze modelovereenkomst is opgenomen dat de fictieve dienstbetrekkingen voor thuiswerkers en gelijkgestelden niet van toepassing zijn. (Zie artikel 1, derde lid van de bijgevoegde overeenkomst.)

BRANCHE MODELVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Tussenkomst

Werken volgens deze modelovereenkomst kan leiden tot toepassing van de fictieve dienstbetrekking voor tussenkomstsituaties. Bij tussenkomst sluit een opdrachtnemer een overeenkomst met een intermediair (het MSB), op grond waarvan de opdrachtnemer werkzaamheden verricht ten behoeve van een derde (het ziekenhuis). Er is in die situatie geen juridische band tussen het ziekenhuis en de opdrachtnemer. Het MSB is in deze arbeidsrelatie de opdrachtgever.

De fictieve dienstbetrekking voor tussenkomst is niet van toepassing als, gezien vanuit de positie en optiek van het MSB, redelijkerwijs aannemelijk is dat de opdrachtnemer zijn werkzaamheden verricht als zelfstandig ondernemer. Dit bewijsvermoeden geldt uitsluitend voor de loonheffingen voor de toepassing (en uitsluiting) van de fictieve dienstbetrekking (conform artikel 2e, eerste lid, Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965). Op basis van de modelovereenkomst en de bijbehorende toelichting van de NVZ en FMS is op basis van onderstaande punten aannemelijk dat de opdrachtnemer de werkzaamheden verricht als zelfstandig ondernemer. Opdrachtnemer:

- is aan te merken als solistisch werkende zorgverlener als bedoeld in de Wkkgz;
- heeft meerdere opdrachtgevers;
- verleent de zorg zelfstandig;
- heeft een eigen verantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de zorg;
- is aansprakelijk voor (de kwaliteit van) de verleende zorg;
- heeft – indien nodig – een eigen klachtenregeling;
- is ingeschreven in het BIG-register;
- is ingeschreven bij de Kamer van Koophandel;
- is geheel vrij om (voor derden) andere werkzaamheden te verrichten (zowel binnen als buiten het adherentiegebied);
- betaalt het MSB (naar rato) een vergoeding voor de beroeps- en bedrijfsaansprakelijkheidsverzekering;
- is werkzaam op basis van 'zuivere waarneming'.

Bij werken volgens deze afspraken en voorwaarden mag het MSB aannemen dat de opdrachtnemer werkzaam is in het kader van een bedrijf of zelfstandig beroep. Hierop maken wij een voorbehoud voor de situatie waarin de opdrachtnemer gedurende langere tijd maar voor één MSB werkzaam is. Onder langere tijd wordt met betrekking tot deze modelovereenkomst een periode van meer dan zes maanden verstaan.¹ Als de opdrachtnemer voor het verwerven van opdrachten en opbrengsten te zeer afhankelijk is van (de) opdracht(en) van één MSB, is dat namelijk een belangrijke indicatie voor het ontbreken van de vereiste economische zelfstandigheid.

Het MSB zal dit in het algemeen kunnen inschatten op basis van het aantal, de looptijd en de omvang van de door hem met eenzelfde opdrachtnemer gesloten overeenkomsten. Het MSB mag niet (meer) aannemen dat aan het verlenen van tussenkomst geen gevolgen voor de loonheffingen zijn verbonden, als hij naar aanleiding hiervan in redelijkheid moet twijfelen aan de economische zelfstandigheid van opdrachtnemer.

Onder het hiervoor genoemde voorbehoud is de fictieve dienstbetrekking voor tussenkomstsituaties niet van toepassing.

Overige fictieve dienstbetrekkingen

In situaties van tussenkomst is slechts in uitzonderlijke situaties sprake van samenloop met nog andere fictieve dienstbetrekkingen. Andere fictieve dienstbetrekkingen kunnen mogelijk wel van toepassing zijn, als de feitelijke uitvoering afwijkt van deze modelovereenkomst.

Mocht een van deze situaties zich voordoen, dan kan de opdrachtgever aan deze beoordeling niet de zekerheid ontnemen dat hij geen loonheffingen is verschuldigd.

Bij mijn beoordeling, maak ik daarom een voorbehoud voor de situaties waarin andere fictieve dienstbetrekkingen van toepassing zijn. Lees de bijlage voor meer informatie over fictieve dienstbetrekkingen.

¹ Blijkt de afwezigheid van de vervangen medisch specialist langer dan zes maanden te duren, dan kan eenmalig een vervolgoopdracht worden verstrekt voor wederom maximaal zes maanden.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

3. Zekerheid onder voorwaarde conforme feitelijke uitvoering

Als u deze modelovereenkomst wilt gebruiken, moet u zich houden aan de voorwaarden en afspraken in deze modelovereenkomst, zeker aan de geel gemarkeerde bepalingen. Doet u dit niet, dan kan toch (feitelijk) sprake zijn van een dienstbetrekking en kunt u geen zekerheid ontleen aan ons oordeel.

De beoordeling is gegeven naar aanleiding van het ingediende verzoek om vooroverleg. Het oordeel is uitsluitend gebaseerd op de tekst van de voorgelegde (model)overeenkomst en de daarbij behorende toelichting. Op mogelijk eerder door de Belastingdienst ingenomen standpunten wordt niet teruggekomen.

Uitsluitend oordeel loonheffingen

Wij hebben deze modelovereenkomst alleen beoordeeld op de elementen die van belang zijn voor het antwoord op de vraag of de opdrachtgever loonheffingen moet inhouden of betalen. Wij oordelen niet over:

- de inkomsten van de opdrachtnemer (natuurlijk persoon);
Of de inkomsten van de opdrachtnemer winst uit onderneming, loon uit dienstbetrekking of resultaat uit overige werkzaamheden zijn, bepalen wij bij de aangifte inkomstenbelasting.
- het ondernemerschap voor de btw;
- de inkomsten van rechtspersonen;
Als een opdrachtnemer bijvoorbeeld een besloten vennootschap is, heeft deze beoordeling geen betekenis voor de vennootschapsbelasting.
- andere fiscale en niet-fiscale regelgeving.

4. Kenmerknummer beoordeling

Deze beoordeling is bij de Belastingdienst geregistreerd onder nummer 905-2023-19163-1-0.

Verwijzing naar de beoordeling

Als opdrachtgever en opdrachtnemer ervoor kiezen om te werken volgens een door de Belastingdienst beoordeelde overeenkomst, is het belangrijk dat dit duidelijk wordt vastgelegd. Daarvoor kan bijvoorbeeld in de overeenkomst tussen opdrachtgever en opdrachtnemer de volgende tekst worden opgenomen:

'Deze overeenkomst is gebaseerd op de door de Belastingdienst op 1 maart 2023 onder nummer 905-2023-19163-1-0 beoordeelde overeenkomst, opgesteld door de NVZ en de FMS, met bijbehorende toelichting (kenmerk: 2018/waarneemovereenkomst/NVZ/FMS) van de NVZ en FMS.'

Geldigheidsduur beoordeling

Deze beoordeling van de voorgelegde (model)overeenkomst heeft een geldigheidsduur van vijf jaar, te rekenen vanaf de datum van de goedkeuring (1 maart 2023), onder voorbehoud van wijzigingen in relevante wet- of regelgeving gedurende die vijf jaar. Ook jurisprudentie kan aanleiding zijn deze beoordeling van de (voorbeeld)overeenkomst voor de toekomst in te trekken. Daarbij zal de Belastingdienst de beginselen van behoorlijk bestuur in acht nemen.

Aanvullingen en wijzigingen beoordeelde overeenkomst

Deze modelovereenkomst bevat een aantal bepalingen die van belang zijn bij de vraag of buiten dienstbetrekking kan worden gewerkt. Deze bepalingen hebben wij in de modelovereenkomst geel gemarkeerd. Deze onderdelen van de overeenkomst mag u niet veranderen.

De overige onderdelen van de overeenkomst kunt u aanvullen en aanpassen aan uw eigen situatie, zolang dat geen afbreuk doet aan het karakter van de modelovereenkomst. Als in aanvulling op de overeenkomst algemene voorwaarden, voorschriften, specificaties e.d. van toepassing zijn, mogen ook die geen afbreuk doen aan het karakter van deze modelovereenkomst. Is dit wel het geval, dan biedt de overeenkomst niet meer de zekerheid dat de opdrachtgever geen loonheffingen hoeft in te houden of te betalen.

Geen aansprakelijkheid voor schade

De Belastingdienst heeft de overeenkomst uitsluitend beoordeeld met het oog op het geven van zekerheid voor het werken buiten dienstbetrekking in het kader van de loonheffingen. De

**BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH
SPECIALISTEN | NVZ / FMS**

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Belastingdienst is niet aansprakelijk voor gevolgen, van welke aard dan ook, van het gebruik van de overeenkomst.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Bijlage

Algemene informatie over fictieve dienstbetrekkingen

Let op!

In situaties van tussenkomst is slechts in uitzonderlijke situaties sprake van samenloop met nog andere fictieve dienstbetrekkingen. Andere fictieve dienstbetrekkingen kunnen mogelijk wel van toepassing zijn, als de feitelijke uitvoering afwijkt van de voorgelegde overeenkomst.

Mocht een van deze situaties zich voordoen, dan kan de opdrachtgever aan deze beoordeling niet de zekerheid ontnemen dat hij geen loonheffingen is verschuldigd.

De onderstaande algemene informatie heb ik volledigheidshalve opgenomen.

Fictieve dienstbetrekkingen

Overzicht arbeidsrelaties die onder voorwaarden worden aangemerkt als fictieve dienstbetrekkingen

- Aanneming van werk
- Tussenpersonen, agenten
- Stagiaires
- Meewerkende kinderen
- (Statutaire) bestuurders van lichamen
- Sekswerkers
- Topsporters
- Werken door tussenkomst van een derde (intermediair)
- Thuiswerkers
- Gelijkgestelden (als niet-ondernemer met een bepaalde regelmaat een periode werken voor dezelfde opdrachtgever)
- Opting-in (kiezen voor dienstbetrekking)
- (Partners van) houders van een aanmerkelijk belang, die arbeid verrichten voor het desbetreffende lichaam
- Artiesten en beroepssporters die werken op basis van een overeenkomst van korte duur
- Bemanning van vissersvaartuigen (deelvissers)

Meer informatie over de hierboven genoemde regelingen kunt u vinden op de website van de belastingdienst en in het Handboek loonheffingen.

Let op!

De opdrachtgever en de opdrachtnemer kunnen samen kiezen om de fictieve dienstbetrekkingen voor thuiswerkers en gelijkgestelden niet op hun arbeidsrelatie van toepassing te laten zijn. Dat geldt ook voor bepaalde artiesten die optreden op basis van een overeenkomst van korte duur. Die gezamenlijke keuze moet blijken uit de afspraken die de opdrachtgever en de opdrachtnemer vóór de eerste betaling hebben vastgelegd.

BRANCHE MODELVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Modelovereenkomst van opdracht bij waarneming medisch specialist

(Opdrachtgever Medisch Specialistisch Bedrijf)

Partijen:

1. Opdrachtgever [naam Medisch Specialistisch Bedrijf gevestigd te [plaats], te dezen vertegenwoordigd door [naam/functie], hierna te noemen 'Opdrachtgever';

en

2.[naam Opdrachtnemer], volgens een in Nederland bij of krachtens de wet erkende registratie geregistreerd is als [medisch specialisme] en bevoegd zijn medisch specialisme in volle omvang uit te oefenen wonende te [plaats] aan de [postcode en straat], hierna te noemen: 'Opdrachtnemer'

samen te noemen 'Partijen';

Overwegende dat:

- Opdrachtgever het Medisch Specialistisch Bedrijf is dat krachtens haar doelstelling bevoegd is tot het leveren van Medisch Specialistische Zorg en deze zorg verleent in en vanuit het [naam Ziekenhuis], hierna te noemen het Ziekenhuis;
- Opdrachtnemer het beroep van [medisch specialisme] uitoefent en als zodanig is ingeschreven in het BIG register en derhalve bevoegd is de voornoemde medische specialisatie in de volle omvang uit te oefenen;
- Opdrachtgever van de diensten van Opdrachtnemer gebruik wenst te maken vanwege de tijdelijke afwezigheid van een van haar leden [medisch specialisme];
- De afwezigheid niet (langer) binnen de Organisatorische Eenheid [medisch specialisme] kan worden opgevangen;
- Opdrachtnemer zich bereid heeft verklaard voor een deel deze functie, namelijk het medisch inhoudelijke deel van de functie, tijdelijk over te nemen;
- Partijen beogen nadrukkelijk geen arbeidsovereenkomst aan te gaan in de zin van artikel 7:610 e.v. BW, noch een fictieve dienstbetrekking tot stand te laten komen en uitsluitend te contracteren op basis van een overeenkomst van opdracht in de zin van artikel 7:400 BW;
- Het Opdrachtnemer zonder toestemming van opdrachtgever vrijstaat om ook voor derden werkzaam te zijn binnen het adherentiegebied van Opdrachtgever met inachtneming van het bepaalde in deze overeenkomst en rekening houdend met de belangen van Opdrachtgever;
- Vanwege het tijdelijk karakter van deze overeenkomst Opdrachtnemer geen deel uit maakt van de medische staf;
- De toelichting met kenmerk 2017/waarneemovereenkomst/NVZ/FMS van de NVZ en FMS bij deze modelovereenkomst integraal onderdeel uit maakt van deze overeenkomst;
- Partijen hun onderlinge rechtsverhouding nader wensen te regelen.

Verklaren te zijn overeen gekomen als volgt:

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Artikel 1 – Doel

Lid 1

Opdrachtnemer verbindt zich uitsluitend de medische werkzaamheden van [naam afwezige medisch specialist] waar te nemen, met inachtneming van de overige bepalingen, zoals artikel 4.2, van deze overeenkomst en hetgeen is opgenomen in de toelichting kenmerk 2017/waarneemovereenkomst/NVZ/FMS. Ten behoeve hiervan stelt Opdrachtgever haar praktijk ter beschikking.

Lid 2

Partijen hebben nadrukkelijk niet de bedoeling een arbeidsovereenkomst te sluiten in de zin van artikel 7:610 e.v. BW. Ook komt met het bepaalde in deze overeenkomst geen overeenkomst van lastgeving, als bedoeld in artikel 7:414 e.v. BW tot stand. Partijen contracteren uitsluitend met elkaar onder een overeenkomst van opdracht als bedoeld in artikel 7:400 BW.

Lid 3

Partijen kiezen ervoor om in voorkomende gevallen de fictieve dienstbetrekking van thuiswerkers of gelijkgestelden zoals bedoeld in de artikelen 2b en 2c Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 en de artikelen 1 en 5 van het Besluit aanwijzing gevallen waarin arbeidsverhouding als dienstbetrekking wordt beschouwd (Besluit van 24 december 1986, Stb. 1986, 655), buiten toepassing te laten en daartoe deze overeenkomst hebben opgesteld en ondertekend voordat uitbetaling plaatsvindt.

Lid 4

Aangezien partijen uitsluitend met elkaar willen contracteren op basis van een overeenkomst van opdracht als bedoeld in artikel 7:400 BW, verbinden partijen zich ertoe om hun feitelijke gedragingen bij de uitvoering van de medisch specialistische zorg in overeenstemming te doen zijn met de inhoud en strekking van de overeenkomst teneinde de uitvoering van de wederzijdse contractuele verplichtingen binnen het wettelijk kader van een overeenkomst van opdracht te kunnen uitvoeren.

Artikel 2 – Aanvang en einde overeenkomst van opdracht

Lid 1

Opdrachtnemer verricht met ingang van [datum] diensten als [medisch specialisme] ten behoeve van Opdrachtgever.

Lid 2

Deze diensten worden verricht in verband met de tijdelijke afwezigheid van [naam afwezige medisch specialist] wegens² Deze vervanging vindt plaats gedurende maximaal 6 maanden, met een eenmalige mogelijkheid tot verlenging van deze opdracht met 6 maanden, indien de vervanging nog steeds ziet op de afwezigheid van de hiervoor vermelde medisch specialist.

Lid 3

De overeenkomst eindigt van rechtswege zonder dat daartoe enige opzegging is vereist door de hervatting van de werkzaamheden van [naam afwezige specialist] doch uiterlijk op..... [datum].

² Reden van tijdelijke afwezigheid (verlof/ziekte/anderszins) duidelijk omschrijven.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Lid 4

Indien het aantal uren waarneming wijzigt in verband met gedeeltelijke hervatting van werkzaamheden van [naam afwezige specialist] worden over de omvang van de werkzaamheden nieuwe afspraken gemaakt.

Lid 5

De overeenkomst kan tussentijds schriftelijk door uitsluitend opdrachtgever worden opgezegd met een opzegtermijn van ... weken.

Lid 6

De overeenkomst eindigt per direct door overlijden van Opdrachtnemer.

Artikel 3 – Gevolgen van beëindiging

Lid 1

Bij het einde van de overeenkomst staakt Opdrachtnemer zijn werkzaamheden in het kader van deze overeenkomst. Opdrachtnemer is gehouden alle (medische) gegevens over te dragen aan Opdrachtgever, dan wel aan de Organisatorische Eenheid [medisch specialisme] die de behandeling van de patiënten overneemt.

Lid 2

Het staat Opdrachtnemer vrij, zonder toestemming van opdrachtgever, zowel tijdens als na de opdracht, elders werkzaam te zijn zowel binnen als buiten het adherentiegebied van Opdrachtgever en het Ziekenhuis. Opdrachtnemer onthoudt zich van een wervende opstelling ten opzichte van de patiënten van Opdrachtgever en het Ziekenhuis.

Artikel 4 – Uitvoering werkzaamheden

Lid 1

Opdrachtnemer verbindt zich gedurende de looptijd van deze overeenkomst zijn kennis en kunde in te zetten ter verlening van (uitsluitend) medisch specialistische diensten ten behoeve van Opdrachtgever, met inachtneming van de overige bepalingen van deze overeenkomst en de zorgplicht als omschreven in artikel 7:401BW. Opdrachtnemer zal zijn werkzaamheden naar beste vermogen uitvoeren en daarbij zorgvuldigheid betrachten jegens patiënten en het Ziekenhuis.

Lid 2

Het verlenen van medisch specialistische diensten beperkt zich, gegeven de specifieke aard van deze waarneemovereenkomst, tot medisch handelen dat de professionele autonomie van de medisch specialist betreft. Deze werkzaamheden betreffen nadrukkelijk niet het verrichten van bijkomende, organisatorische taken, zoals management- en interne scholingsactiviteiten. Deze worden overgedragen aan de leden van de Organisatorische Eenheid.

Lid 3

De werkzaamheden zullen plaatsvinden gedurende (gemiddeld) ... uur per week [inclusief/exclusief diensten]³ binnen de Organisatorische Eenheid De Organisatorische Eenheid kan deel uitmaken van een Organisatorische Eenheid [medisch specialisme]. Opdrachtnemer dient bij bereikbaarheidsdienst binnen ... minuten aanwezig te zijn.

³ Doorstrepen wat niet van toepassing is.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Lid 4

Opdrachtnemer verplicht zich de medisch specialistische praktijk in samenwerking met de betreffende Organisatorische Eenheid uit te voeren en, in geval van samenwerking met het Ziekenhuis, in afstemming met het Ziekenhuis, zodat de uitvoering optimaal zal verlopen. Hij verricht zijn werkzaamheden onder meer vanuit het oogpunt van continuïteit van zorg aan patiënten binnen de Organisatorische Eenheid [medisch specialisme]. Ten behoeve van de samenwerking worden met de Organisatorische Eenheid afspraken gemaakt over de aan- en afwezigheid, waarbij de roosterafspraken van de organisatie leidend zijn.

Lid 5

Opdrachtnemer zal bij zijn werkzaamheden de medisch specialistische behandelingen zelfstandig en naar eigen inzicht verrichten, voor eigen verantwoordelijkheid en aansprakelijkheid. Opdrachtnemer verricht de overeengekomen werkzaamheden naar eigen inzicht en zonder toezicht of leiding van Opdrachtgever en/of het Ziekenhuis.

Lid 6

Opdrachtnemer handelt overeenkomstig de kwaliteits- en veiligheidsrichtlijnen van de landelijke wetenschappelijke vereniging op het gebied van zijn specialisme. Opdrachtnemer is tevens gebonden aan algemene regelingen inzake kwaliteit en veiligheid die zijn vastgesteld door Medische Staf en het Ziekenhuis alsmede met de op hem rustende verantwoordelijkheden, voortvloeiende uit de voor de Medisch Specialistische Zorg geldende Professionele Standaard en overige wet- en regelgeving. Er zal geen overeenkomst, zoals bijvoorbeeld een instemmingsverklaring, worden gesloten in het kader van deze opdracht tussen Ziekenhuis en Opdrachtnemer.

Artikel 5 – Honoraria, betaling

Lid 1

De vergoeding voor de door Opdrachtnemer verrichte werkzaamheden bedraagt € per gewerkte werkweek/-dag⁴ inclusief de in artikel 4 lid 3 benoemde diensten.

Lid 2

Gezien de aard van de werkzaamheden als verwoord in artikel 4, gaan partijen ervan uit dat de werkzaamheden zijn vrijgesteld van omzetbelasting.

Lid 3

Opdrachtnemer stuurt Opdrachtgever maandelijks achteraf een factuur, voorzien van een urenspecificatie. De betaling vindt plaats zo spoedig mogelijk na het einde van iedere kalendermaand, maar uiterlijk binnen 30 dagen na factuurdatum.

Lid 4

Na het verstrijken van de betalingstermijn is Opdrachtgever zonder nadere ingebrekestelling in verzuim.

Lid 5

Indien Opdrachtnemer de overeengekomen werkzaamheden niet heeft verricht is Opdrachtgever, ongeacht de reden, geen vergoeding verschuldigd. Dit is tevens van toepassing in geval van ziekte/arbeidsongeschiktheid.

⁴ Keuze maken.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Artikel 6 – Organisatie en administratie

Lid 1

Opdrachtnemer is gehouden op passende en kosteneffectieve wijze gebruik te maken van de beschikbare middelen en bij te dragen aan een efficiënte bedrijfsvoering in het Ziekenhuis. Indien Opdrachtnemer andere middelen wil gebruiken dan beschikbaar worden gesteld door Opdrachtgever en/of het Ziekenhuis, doet hij dit uitsluitend met schriftelijke toestemming van Opdrachtgever en/of het Ziekenhuis. De daarmee samenhangende kosten worden in rekening gebracht van Opdrachtnemer.

Lid 2

Opdrachtnemer maakt gebruik van de in het Ziekenhuis geïmplementeerde administratie- en registratiesystemen met inachtneming van de interne voorschriften ten einde alle handelingen te registreren die van invloed zijn op het behandelproces van de patiënt, de bedrijfsvoering van de organisatie en de verantwoording die nodig is het kader van de kwaliteitswetgeving.

Opdrachtnemer zorgt voor correcte vastlegging van zijn werkzaamheden door:

- deze te (laten) registreren op basis van geldende richtlijnen;
- deze te (laten) registreren in overeenstemming met de inrichting van de administratieve organisatie en interne controle binnen het Ziekenhuis. Deze moet voldoen aan het normenkader zoals opgenomen in het convenant kaderregeling AO/IC.

Lid 3

Opdrachtnemer volgt de in het Ziekenhuis gebruikelijke wijze van inrichting van het (elektronisch) patiëntendossier met inachtneming van de wettelijke bepalingen over patiëntendossiers en privacywetgeving. Opdrachtnemer conformeert zich aan gemaakte afspraken op basis van het in het Ziekenhuis vigerende privacyreglement.

Opdrachtnemer zal in het patiëntendossier aangeven welke bewaartermijn moet worden gehanteerd indien een langere termijn dan de wettelijke bewaartermijn moet worden gehanteerd.

Opdrachtnemer werkt (pro)actief mee aan het verstrekken van informatie betreffende verzoeken ter zake, via Opdrachtgever, gesteld door patiënten, collegae medisch specialisten en/of medewerkers, met inachtneming van het vigerende wettelijke kader.

Artikel 7 – Verzekering, aansprakelijkheid

Lid 1

Opdrachtgever is niet aansprakelijk voor schade die Opdrachtnemer lijdt tijdens het verlenen van de medische zorg als gevolg van gedragingen of nalaten van de patiënt of een derde jegens de Opdrachtnemer en/of het Ziekenhuis. Opdrachtnemer is jegens de patiënt aansprakelijk voor de schade die de patiënt lijdt als gevolg van gedragingen of nalaten van Opdrachtnemer.

Lid 2

Het ziekenhuis beschikt over een beroeps- en bedrijfsaansprakelijkheidsverzekering waarmee ook het aansprakelijkheidsrisico van Opdrachtnemer gedekt is. Opdrachtgever belast de kosten van deze verzekering naar rato door aan Opdrachtnemer.

Lid 3

Opdrachtnemer is zelf verantwoordelijk voor een genoegzame arbeidsongeschiktheidsverzekering of –voorziening, alsmede voor passende pensioenvoorzieningen.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Artikel 8 – Behandelovereenkomst en klachtenafhandeling

Lid 1

Opdrachtnemer en Opdrachtgever sluiten ieder voor zich voor de door henzelf te verlenen zorg geneeskundige behandelingsovereenkomsten met de patiënten die zich aan hun zorg toevertrouwen of op de gebruikelijke wijze aan hun zorg worden toevertrouwd.

Lid 2

Als sprake is van een klacht van of een geschil met een patiënt die in het kader van deze overeenkomst is behandeld door Opdrachtnemer, zullen partijen elkaar volledig en prompt informeren over de voortgang van en de afhandeling daarvan.

Lid 3

Partijen verklaren jegens elkaar dat zij voldoen aan de eisen die de Wet Kwaliteit, Klachten en Geschillen Zorg (Wkkgz) ter zake de klachten- en geschillenbehandeling stelt aan zorgaanbieders. Partijen beschikken, indien en voor zover zijzelf praktijk voeren, over een klachtenregeling overeenkomstig het bepaalde in de Wkkgz. Partijen bepalen voor deze opdracht dat de klachtenregeling van Opdrachtgever van toepassing is. Voorts verklaart Opdrachtnemer dat hij voldoet aan de kwaliteitsnormen die gesteld worden in de Wkkgz en dat hij zich conformeert aan de kwaliteitsnormen die Opdrachtgever hanteert binnen de organisatie.

Lid 4

In het geval van een situatie als bedoeld in lid 2 heeft Opdrachtnemer recht op inzage in het betreffende patiëntendossier van Opdrachtgever zowel tijdens als na de uitvoering van de opdracht.

Artikel 9 – Geheimhouding

Lid 1

Opdrachtnemer zal de wettelijke bepalingen met betrekking tot de bescherming van de persoonlijke levenssfeer en privacy van patiënten in acht nemen.

Lid 2

Opdrachtnemer is gehouden alle van Opdrachtgever afkomstige informatie en bedrijfsgegevens en de in het kader van de waarneemovereenkomst verstrekte informatie, geheim te houden.

Getekend en op iedere pagina geparafeerd in tweevoud te (plaats) op.....
(datum)

Opdrachtgever:

In deze rechtsgeldig
en bevoegd vertegenwoordigd door:

.....

Opdrachtnemer:

In deze rechtsgeldig
en bevoegd vertegenwoordigd door:⁵

.....

⁵ Dit toevoegen als Opdrachtgever of Opdrachtnemer de opdracht anders aangaat of uitvoert dan als natuurlijke persoon.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Toelichting bij model waarneemovereenkomsten door NVZ en FMS

Kenmerk: 2018/waarneemovereenkomst/NVZ/FMS

Inleiding

Begin 2016 is de Wet Deregulering Arbeidsrelaties (DBA) aangenomen waarbij de Verklaring Arbeidsrelaties (VAR) is komen te vervallen. Met het vervallen van de VAR zijn opdrachtnemer en opdrachtgever zelf verantwoordelijk om de arbeidsrelatie te kwalificeren voor de loonheffingen.

Onder de VAR werd voor de kwalificatie van de arbeidsrelatie een beschikking afgegeven. Onder de Wet DBA wordt er geen beschikking afgegeven, maar kan helderheid vooraf worden bereikt door het werken volgens een modelovereenkomst.

Om te komen tot een modelovereenkomst tot waarneming van een medisch specialist door een medisch specialist, zijn de NVZ Vereniging van Ziekenhuizen en de Federatie Medisch Specialisten in overleg getreden met de Belastingdienst. Uit dit overleg zijn twee modelovereenkomsten voort gekomen.

Deze modelovereenkomsten zijn ontwikkeld om tegemoet te komen aan de praktische behoefte om te voorzien in waarneming bij tijdelijke afwezigheid van een medisch specialist en ter borging van de continuïteit van zorg binnen ziekenhuizen en Medisch Specialistische Bedrijven (MSB's). Het betreft situaties waarbij de afwezigheid van de medisch specialist niet (langer) binnen de betreffende vakgroep/Organisatorische Eenheid kan worden opgevangen.

Deze modellen zijn nadrukkelijk uitsluitend bedoeld voor de vervanging van medisch specialisten door tijdelijke waarneming en dus niet voor (tijdelijke) uitbreiding van de formatie. Het betreft hier zuivere waarneming, dus de vervanging van een specifieke (in de overeenkomst met naam genoemde) medisch specialist die tijdelijk wegens bijvoorbeeld ziekte, verlof of (tijdelijke) arbeidsongeschiktheid, niet in staat is de medisch specialistische werkzaamheden te verrichten.

Twee voorbeeld overeenkomsten

Gekozen is voor twee varianten: in de ene variant is het ziekenhuis/de instelling de opdrachtgever, in de andere variant het MSB. Deze varianten hebben veel overeenkomsten, maar zijn in hun aard verschillend.

- in de ziekenhuisvariant vervangt de waarnemer een medisch specialist in dienstverband;
- in de MSB variant vervangt de waarnemer een medisch specialist die (veelal) niet in dienstbetrekking werkzaam is.

Voor beide situaties geldt dat indien (en voor zolang) overeenkomstig de overeenkomsten wordt gewerkt, er geen sprake is van een dienstbetrekking en dat de opdrachtgever geen loonheffingen hoeft te betalen of in te houden.

Met name ten aanzien van de modelovereenkomst voor de waarnemer die de medisch specialist in dienstbetrekking bij het ziekenhuis vervangt, moet duidelijk zijn dat de waarnemer op een andere wijze en onder andere voorwaarden en omstandigheden zijn werkzaamheden verricht dan de medisch specialist die hij vervangt. Niet alleen de duur van de overeenkomst en de hoogte en wijze van belonen zijn anders, maar er zijn meer kenmerkende wezenlijke verschillen, welke hierna aan de orde komen.

Belangrijke elementen in de beide overeenkomsten

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

1. De overeenkomst kan uitsluitend voor bepaalde tijd worden aangegaan ter vervanging van een afwezige medisch specialist. De reden van afwezigheid dient dan ook duidelijk omschreven te worden.
2. De opdracht kan niet langer duren dan de afwezigheid van de vervangen medisch specialist en zal in ieder geval niet langer duren dan 6 maanden. Blijkt de afwezigheid van de vervangen medisch specialist langer dan 6 maanden te duren, dan kan eenmalig een vervolgoopdracht worden verstrekt voor wederom maximaal 6 maanden.
3. Structurele waarneming mag niet het uitgangspunt zijn bij het gebruikmaken van de modelovereenkomsten en dient nadrukkelijk te worden voorkomen. Indien dit wel de bedoeling van partijen is, kunnen ze geen gebruik maken van de modelovereenkomsten. Het is dus niet de bedoeling dat meerdere overeenkomsten met dezelfde waarnemer worden aangegaan ten behoeve van eenzelfde Organisatorische Eenheid. Het is echter mogelijk dat zich een uitzonderlijke situatie voordoet binnen eenzelfde vakgroep, waarbij volgtijdig verschillende medisch specialisten uitvallen. In een dergelijke situatie kan eenzelfde opdrachtnemer binnen eenzelfde vakgroep opeenvolgend verschillende medisch specialisten vervangen. De voorwaarde uit punt 2 (zie hiervoor) geldt hierbij dan per vervangen medisch specialist.
4. Vanwege de aard en tijdelijkheid van de werkzaamheden, is de betrokkenheid van de waarnemer bij de organisatie van het ziekenhuis of het MSB een andere dan die van degene die hij waarneemt, waardoor hij onder andere geen deel uitmaakt van de medische staf van het ziekenhuis.
5. De werkzaamheden van de waarnemer zullen zich nadrukkelijk beperken tot medisch handelen en betreffen niet het verrichten van bijkomende taken, zoals managementtaken, opleiden van AIOS, deelnemen aan interne scholingsactiviteiten, participeren in werkgroepen of (reguliere) onderzoeken, deelnemen aan vergadering van de Vereniging Medische Staf, MSB of VMSD of het geven van voorlichting/bijwonen van vergaderingen voor de eerste lijn. Deze en andere taken zullen uitsluitend worden toebedeeld aan de overige leden van de Organisatorische Eenheid.
6. De waarnemer loopt risico's, waardoor nadrukkelijk sprake is van een andere werkrelatie dan in geval van de vervangen medisch specialist, zeker daar waar het de medisch specialist in dienstbetrekking bij het ziekenhuis betreft. Zo:
 - vindt geen betaling plaats in geval van afwezigheid, dus ook niet bij ziekte en arbeidsongeschiktheid
 - bestaat er geen recht op ((door-)betaling bij) verlof/vakantie(dagen)
 - is de waarnemer aansprakelijk voor ontstane schade in het kader van de uitvoering van de overeenkomst
 - zorgt hij zelf – voor zover hij dit nodig acht – voor een arbeidsongeschiktheids- en/of pensioenvoorziening.
7. Het ziekenhuis beschikt over een aansprakelijkheidsverzekering met zogeheten parapludekking. Zoals gebruikelijk is hierin ook de medische aansprakelijkheid van de medisch specialisten opgenomen, ook die van de waarnemers.

Bijdrage verzekeringskosten door waarnemer

Een zelfstandig waarnemer draagt de consequenties van zijn aansprakelijkheid zelf. Dat komt onder meer tot uiting in een reële bijdrage van de waarnemer in de kosten van de verzekering van het ziekenhuis. Daarom is in artikel 7.2 geregeld dat de doorbelasting van deze kosten aan de waarnemer naar rato plaatsvindt.

Het is van belang dat de kosten op reële wijze worden doorbelast (zowel de grondslag als de toerekening). De lokaal gebruikelijke doorbelasting van kosten door het ziekenhuis aan de vrije beroepsbeoefenaren in de MSB-en kan als basis dienen voor de doorbelasting als deze daadwerkelijk een reële grondslag vormt.

BRANCHE MODELOVEREENKOMST | WAARNEMING MSB VOOR MEDISCH SPECIALISTEN | NVZ / FMS

Beoordeling Belastingdienst nr. 905-2023-19163-1-0 | 1 maart 2023

Hoe ziet de doorbelasting er logischerwijs uit?

De grondslag voor de doorbelasting is het totaal van de actuele jaarpremie van de verzekering vermeerderd met het eigen behoud (het bedrag dat het ziekenhuis in dat jaar voor eigen rekening neemt). Een deel van dit totaalbedrag wordt vervolgens toegerekend⁶ aan de medische aansprakelijkheid van alle specialisten in het betreffende ziekenhuis (zowel vrij beroep als loondienst). Tot slot wordt dat deel naar rato doorbelast aan de betreffende waarnemer. Dit gebeurt in ieder geval op basis van de door de waarnemer gewerkte dagen in relatie tot het totaal van de gewerkte dagen van alle andere medisch specialisten werkzaam in het ziekenhuis.

Omzetbelasting

- Over het tarief dat de waarnemer in rekening brengt voor het verlenen van zorg, is geen omzetbelasting (BTW) verschuldigd indien en voor zover wordt voldaan aan de voorwaarden van de medische vrijstelling. Over de doorbelaste verzekeringskosten is echter wél omzetbelasting verschuldigd. Daarom dient deze doorbelasting expliciet separaat door de opdrachtgever (ziekenhuis of MSB) gefactureerd te worden. De verzekeringskosten kunnen derhalve niet worden opgenomen in het waarneemtarijef.
8. Anders dan gebruikelijk bij een arbeidsovereenkomst of deelname in een MSB, staat het de waarnemer nadrukkelijk vrij, zonder toestemming van opdrachtgever, zowel tijdens als na de opdracht, elders werkzaam te zijn, zowel binnen als buiten het adherentiegebied van het MSB en/of ziekenhuis.

Extra in de overeenkomst met het MSB: instemming ziekenhuis met de persoon van de waarnemer

In de waarneemovereenkomst vanuit het MSB is in de laatste volzin van artikel 4.6 de bepaling opgenomen dat er geen overeenkomst, zoals bijvoorbeeld een instemmingsverklaring, zal worden gesloten in het kader van deze opdracht tussen ziekenhuis en opdrachtnemer. Wij adviseren het MSB wel het ziekenhuis te informeren over het aantrekken van een waarnemer en de persoon van de waarnemer.

Wat als de werkrelatie niet past bij deze voorbeeld overeenkomsten

Als u voorziet dat de praktijk niet overeenstemt met het bepaalde in deze overeenkomst, adviseren wij een arbeidsovereenkomst op basis van de AMS (Arbeidsvoorwaarden Medisch Specialisten 2018) te sluiten.

⁶ Toerekening deel verzekeringskosten aan specialisten

Dit kan in de praktijk een lastige exercitie zijn. Landelijke schattingen over alle ziekenhuizen heen, onafhankelijk van de specialismen, komen uit in de buurt van 60%. De Belastingdienst heeft aangegeven het gebruik van dit percentage daarom ook te accepteren binnen de toerekeningsmethodiek. Voor alle duidelijkheid: dit kan dus significant afwijken van de reële situatie in het onderhavige ziekenhuis.