

Nieuw besluit over de zorgvrijstelling vennootschapsbelasting

Heeft de zorgsector nu haar gewenste duidelijkheid?

Na jarenlange radiostilte is er op 21 december 2018 eindelijk nieuw beleid gepubliceerd rondom de zorgvrijstelling voor de vennootschapsbelasting. Het laatste besluit stamde alweer uit 2009, dus werd het hoog tijd voor een update. Het Ministerie van Financiën probeert middels het besluit knelpunten en onduidelijkheden vanuit de praktijk zoveel mogelijk weg te nemen en op diverse onderdelen een actualisering, verduidelijking en nieuwe beleidsstandpunten te geven. Dit kan gevolgen hebben voor de fiscale posities van zorginstellingen. Voor sommige structuren is zelfs direct actie vereist.

De zorgvrijstelling

In de wet is opgenomen dat zorginstellingen vrijgesteld zijn van vennootschapsbelasting als ze voldoen aan de volgende eisen:

- De werkzaamhedeneis;
- De winstbestemmingseis.

Werkzaamhedeneis

De werkzaamhedeneis houdt in dat een zorginstelling minimaal 90% kwalificerende zorgwerkzaamheden dient uit te voeren. De vraag in de praktijk is veelal wat onder deze 'zorgwerkzaamheden' valt. In het besluit wordt een algemeen toetsingskader gegeven. Aangegeven wordt dat er geen sluitende definitie is te geven van het begrip 'genezen, verplegen en verzorgen' zoals gehanteerd binnen de zorgvrijstelling. Het besluit geeft aan dat een belangrijk uitgangspunt hierbij is dat sprake is van een vorm van zorg waarvan de vergoeding voortvloeit uit het basispakket Zvw of Wlz, zorg dat verleend wordt op basis van de Wpg of een algemene of maatwerkvoorziening als bedoeld in de Wmo.

In het besluit wordt verder, onder andere voor een aantal specifieke groepen zorglichamen en activiteiten, concreet ingegaan op de vraag welke werkzaamheden van deze instellingen kwalificeren voor de werkzaamhedeneis. Een aantal relevante en opvallende beleidsstandpunten:

- Een uitbreiding ten opzichte van eerdere besluiten is dat bepaalde preventieve werkzaamheden kun-

nen kwalificeren. Dit geldt voor geïndiceerde én zorggerelateerde preventiewerkzaamheden die plaatsvinden in het kader van de behandeling van medische klachten of aandoeningen (voor zover opgenomen in het basispakket van de Zvw of op grond van de Wlz);

- In het besluit wordt een visie op de zogeheten '**handen aan het bed-eis**' uiteengezet. Het is noodzakelijk dat een zorginstelling zich rechtstreeks ten opzichte van de zorgvragers verplicht de gevraagde zorg te verlenen. De werkzaamheden moeten door de zorginstelling zelf worden verricht. Bevestigd wordt dat verrichte zorgwerkzaamheden door **ingehuurd personeel** hiervoor ook kwalificeren. Het slechts vervullen van een bemiddelende of ondersteunende rol is geen kwalificerende werkzaamheid, dit is in lijn met eerdere rechtspraak;
- De zorgvrijstelling wordt aangemerkt als een '**alles of niets**'-bepaling. Houdt een instelling zich voor meer dan 10% bezig met niet-kwalificerende werkzaamheden, dan leidt dit tot vennootschapsbelastingplicht voor de gehele onderneming. Hoe de 90%-toets wordt uitgevoerd, wordt aan de praktijk overgelaten. Uitgangspunt dient wel te zijn dat een voor de hand liggend of passend criterium consequent wordt toegepast. Denk bijvoorbeeld aan FTE of omzet.
- Voor mensen met een **gediagnostiseerde psychische beperking** is bevestigd dat zij ook tot de doelgroep van mensen behoren tot wie de wettekst zich richt: *'het genezen, verplegen of verzorgen van zieken of mensen met een verstandelijke beperking'*;

Werkzaamheden van specifieke zorginstellingen:

- Ten aanzien van de werkzaamheden van **apotheken** wordt in zijn algemeenheid gesteld dat deze werkzaamheden niet kwalificeren. Ook niet als de apotheek in een gezondheidscentra of ziekenhuis is gevestigd. Wij gaan er vanuit dat activiteiten van een ziekenhuisapothek, in het kader van intramurale dienstverlening en medicijnverstrekking dat onderdeel uitmaakt van Medisch Specialistische Zorg Thuis, wel kwalificeren voor de werkzaamhedeneis. Het besluit laat hier mogelijk ruimte voor discussie;
- Het beleid voor **thuiszorginstellingen** is geactualiseerd en meer in lijn gebracht met de huidige wijze van zorgfinanciering;
- Voor de diagnostische activiteiten van **zelfstandig medisch laboratoria** is in het besluit aangegeven dat onder voorwaarden aan de werkzaamhedentoets kan worden voldaan. Zo dienen onder andere de werkzaamheden onlosmakelijk onderdeel uit te maken van een geneeskundige behandeling en onder verantwoordelijkheid van een medisch specialist (bijvoorbeeld een arts microbioloog of een klinisch chemicus) te vallen.

Winstbestemmingseis

De winstbestemmingseis schrijft voor dat als een zorginstelling winst behaalt, deze winst zowel statutair als feitelijk **uitsluitend** kan worden **aangewend** ten bate van het algemeen maatschappelijk belang. Doel van dit vereiste is te waarborgen dat de onder de zorgvrijstelling vrijgestelde winsten niet kunnen worden aangewend anders dan ten bate van de vrijgestelde zorgsfeer of een algemeen maatschappelijk belang.

Aanwenden

Het besluit geeft aan in welke situaties winsten wel of niet worden aangewend binnen de reikwijdte van de winstbestemmingseis. De staatssecretaris is van mening dat het verwerven of houden van een deelneming en/of het verstrekken van een lening in beginsel binnen de winstbestemmingseis valt. Dat is volgens het besluit in ieder geval zo wanneer de werkzaamheden van het lichaam, waarvan de aandelen worden gehouden of waaraan een lening wordt verstrekt, op het terrein van de zorg óf het algemeen belang liggen dan wel daaraan ondersteunend zijn.

Naar onze mening zal hiermee grotendeels een einde komen aan de discussies met de Belastingdienst of niet-kwalificerende werkzaamheden, maar wel ondersteunend, wel in een aparte BV kunnen worden ondergebracht.

Zorgvrijstelling onder voorwaarden toepasbaar op zorg-BV

Nieuw is het beleidsstandpunt dat een zorg-BV alléén een beroep op de zorgvrijstelling kan doen indien wordt voldaan aan een aantal aanvullende voorwaarden. Deze voorwaarden worden gesteld om te waarborgen dat er, nu en in de toekomst, geen winstuitkeringen kunnen plaatsvinden buiten de winstbestemmingseis.

Een van de eisen betreft een bezitseis voor de BV. Dit houdt in dat de aandelen in de BV gehouden dienen te worden door één van de volgende kwalificerende aandeelhouders:

- Een lichaam van publiekrechtelijke aard;
- Een stichting waarop de zorgvrijstelling van toepassing is;
- Een ANBI (stichting of vereniging);
- Een andere stichting die voldoet aan nadere voorwaarden, waaronder diverse statutaire voorwaarden;
- Een tussenhoudster BV die voldoet aan nadere voorwaarden en een kwalificerende aandeelhouder heeft.

Samengevat komt bovenstaande erop neer dat de BV's (uiteindelijk) veelal een stichting als 100% juridisch en economisch aandeelhouder dienen te hebben. Hierdoor wordt een 'slot op de deur gezet' voor winstuitkeringen anders dan aan kwalificerende aandeelhouders.

Deze bezitseis leidt er helaas toe dat mogelijk een aantal gebruikelijke zorgstructuren niet meer toegepast kan worden. Hierbij gaat het bijvoorbeeld om samenwerkingsstructuren met coöperaties en BV's. Instellingen kiezen voor deze structuur omdat dit organisatorisch en bestuurlijk de meest passende en efficiënte structuur voor hen is, waarbij veelal zeggenschap en verbondenheid bepalend waren en niet zozeer het economische belang. Het ministerie heeft aangegeven dat zij niet bekend is met dergelijke structuren en open staat voor overleg.

Naast de bezitseis stelt de staatssecretaris nog nadere eisen op het gebied van de inrichting van de statuten en op het gebied van Governance voor de zorg-BV:

- Het statutaire doel van de zorg-BV moet zijn het verrichten van werkzaamheden als bedoeld in de zorgvrijstelling;
- De zorg-BV dient over een onafhankelijk toezichthoudend orgaan te beschikken;
- Winsten dienen uitsluitend te kunnen worden aangewend ten bate van de kwalificerende aandeelhouder of een algemeen maatschappelijk belang;
- Diverse statutaire bepalingen dienen slechts te kunnen worden gewijzigd na toestemming van het onafhankelijk toezichthoudend orgaan;

- Onder voorwaarden kan een structuur met een tussenhoudster-BV ook voldoen.

Overgangsregeling

Indien in het verleden in een vaststellingsovereenkomst of in een goedkeurende brief door een inspecteur is vastgesteld dat de zorgvrijstelling van toepassing is, dan dient beoordeeld te worden in hoeverre de goedkeuring in overeenstemming is met het beleid uit dit besluit. Als deze goedkeuring niet in lijn is met het besluit, dan wordt de afspraak geëerbiedigd tot en met 31 december 2020 en wordt daarna geacht te zijn opgezegd.

Structuren met een zorg-BV die niet voldoen aan het beleid inzake de winstbestemmingseis worden ook tot en met 31 december 2020 in de gelegenheid gesteld als nog aan de voorwaarden te voldoen.

Wat voor gevolgen heeft het besluit?

Het besluit verduidelijkt de kaders van de zorgvrijstel-

ling en maakt voor een aantal werkzaamheden duidelijkheid onder welke voorwaarden wordt voldaan aan de werkzaamhedeneis. Toch blijft er helaas een aantal onduidelijkheden bestaan, bijvoorbeeld op het gebied van samenwerkingen tussen zorginstellingen, jeugdzorg en medicijnverstrekking.

Ook geeft het besluit duidelijkheid over het beleid rondom de winstbestemmingseis. Het gevolg is wel dat mogelijk veel zorginstellingen hun (Governance)structuur dienen aan te passen om te blijven voldaan aan de voorwaarden.

In potentie kan het besluit gevolgen hebben voor iedere zorginstelling en kan er derhalve niet zomaar van worden uitgegaan dat de zorgvrijstelling nog steeds van toepassing is. Wij adviseren zorginstellingen om inzichtelijk te maken of (nog steeds) wordt voldaan aan de voorwaarden. ♦

mr.dr.s. Nika Stegeman-Kruijt, BDO
Belastingadviseurs

Advertentie



THEMADAG 11 APRIL 2019

Zorg op de
juiste plek
vanuit
financieel
perspectief

