

Integrale bekostiging ziekenhuizen: Inrichting MSB's en de fiscale aandachtspunten

Per 1 januari 2015 is de wijze waarop de medisch specialistische zorg wordt gefinancierd veranderd. De integrale bekostiging heeft haar intrede gedaan, waarbij het honorariumdeel voor de specialisten is komen te vervallen. De ziekenhuizen declareren de DBC-zorgproducten rechtstreeks bij de zorgverzekeraar. Uit deze opbrengst zal het ziekenhuis haar kosten moeten betalen. Onderdeel van deze kosten is de vergoeding voor de vrijgevestigde medisch specialisten. De omvang van deze vergoeding is vanaf dit jaar het resultaat van de onderhandelingen tussen het ziekenhuis en de medisch specialisten.

Zonder ingrijpen zouden veel medisch specialisten door de invoering van de integrale bekostiging in 2015 niet meer als fiscaal ondernemer kwalificeren. Gevolg hiervan is dat de ondernemersfaciliteiten, zoals de MKB-winstvrijstelling, niet meer kunnen worden toegepast. De medisch specialist zou dan nog wel vrijgevestigd zijn, maar voor de heffing van belasting zou het inkomen worden belast als loon uit (fictieve) dienstbetrekking. Kortom, het risico lag op de loer dat de dagelijkse praktijk en de fiscale werkelijkheid niet meer met elkaar zouden matchen.

Aan de medisch specialisten lag de keuze voor (in afstemming met het ziekenhuis) om in vrije vestiging te blijven of in loondienst te treden bij het ziekenhuis. De keuze voor vrije vestiging kan met of zonder fiscaal ondernemerschap voor de inkomstenbelasting. Het besturingsmodel dat vrijgevestigde medisch specialisten in staat stelt om het fiscale ondernemerschap te behouden, is het zogenoemde transparante samenwerkingsmodel.

In dit besturingsmodel richten de medisch specialisten van de verschillende vakgroepen gezamenlijk een 'medisch specialistisch bedrijf' (hierna: 'MSB') op in de vorm van een maatschap. De maatschap is vanuit fiscaal perspectief transparant. Dit betekent dat voor de belastingheffing wordt aangesloten bij de maten van de maatschap: in casu de medisch specialisten. Indien aan specifieke voorwaarden wordt voldaan, kwalificeren zij als ondernemer. Op basis van een samenwerkingsover-

eenkomst tussen het MSB en het ziekenhuis worden medisch specialistische diensten aan het ziekenhuis verricht. Nadat het besturingsmodel afgelopen jaar is uitgedacht en opgericht, is 2015 het jaar van de nadere vormgeving en de implementatie van de zelfstandige organisatie.

In de volgende paragrafen van dit artikel gaan wij in op verschillende fiscale aspecten, waarmee rekening moet worden gehouden bij de inrichting van een MSB.

Inkomstenbelasting

Een belangrijke reden voor medisch specialisten om voor het transparante samenwerkingsmodel te kiezen en het oprichten van een MSB, is om te blijven kwalificeren als fiscaal ondernemer. Om fiscaal van een onderneming te kunnen spreken, zijn onder andere de criteria 'continuïteit', 'zelfstandigheid' en 'het lopen van ondernemersrisico's' van belang. De landelijke werkgroep bij de Belastingdienst heeft een aantal concrete uitgangspunten geformuleerd waaraan kan worden getoetst of aan deze criteria wordt voldaan:

1. Het MSB kwalificeert daadwerkelijk als werkgever en de omvang van de personeelskosten bedraagt € 45.000 per maat;
2. Iedere maat in het MSB investeert € 15.000 welke als materieel vast actief op de balans van het MSB tot uitdrukking komt; en
3. 10% van de omzet van het MSB wordt gegenereerd uit nevenactiviteiten.



Indien aan deze gestelde 'save haven' wordt voldaan, kwalificeren de medisch specialisten die rechtstreeks (dus niet via een persoonlijke houdstervenootschap) participeren in de maatschap, als fiscaal ondernemer en mogen zij de ondernemersfaciliteiten in de inkomstenbelasting toepassen. Daarnaast is de thematiek van de 'vrije vervangbaarheid' uitgebreid aan de orde geweest. Dit is relevant ten aanzien van de eisen voor het bestaan van een dienstverband. Bij voldoende vrije vervanging is er geen sprake van een (fictief) dienstverband. Naar aanleiding van het overleg tussen de Belastingdienst, NVZ en Orde van Medisch Specialisten is eind vorig jaar een

standaardtekst beschikbaar gesteld welke de vrije vervangbaarheid en de afwezigheid van een (fictieve) dienstbetrekking waarborgt. Deze dient in de samenwerkingsovereenkomst te worden opgenomen.

Het voldoen aan de voorwaarden is een doorlopende toets die in principe per 1 januari 2015 van toepassing is. Met dien verstande dat met name rondom personeel het jaar 2015 gebruikt moet worden om het werkgeverschap vorm te geven en gedetacheerd personeel in dienst te laten treden van het MSB. De Belastingdienst zal toetsen of aan de gestelde criteria wordt voldaan.



Marnix Rijkens,
Denise Kors en
Iris Rooyackers,
PwC

Medisch specialisten richten vaak een MSB op om als fiscaal ondernemer gekwalificeerd te blijven

De verwachting is dat deze toetsing vanaf de zomer plaats zal gaan vinden. Ieder MSB heeft dan de mogelijkheid gekregen om de organisatie vorm te geven. Indien blijkt dat hieraan onvoldoende invulling is gegeven, zal alsnog de fiscale status als ondernemer met terugwerkende kracht komen te vervallen. Gelet op bovenstaande is het dus van groot belang dat de MSB's gestart zijn met de inrichting en implementatie van het opgestelde business plan. Ook adviseren wij de MSB's tussentijds contact te zoeken met de lokale inspecteur van de Belastingdienst om de inrichting van de organisatie af te stemmen met de Belastingdienst waarmee nadelige fiscale en financiële gevolgen kunnen worden voorkomen.

Btw

De samenwerking tussen het ziekenhuis en het MSB wordt over het algemeen vastgelegd in een overeenkomst. In de praktijk zien wij dat hierin veelal de nadruk wordt gelegd op de te leveren zorgverlening van het MSB. Deze zorgverlening is in de meeste gevallen vrijgesteld van btw-heffing.

Behalve afspraken over te leveren zorg kunnen ook afspraken worden gemaakt over aanvullende dienstverlening. U kunt hierbij bijvoorbeeld denken aan administratieve dienstverlening die wordt verzorgd door het ziekenhuis. Met name bij aanvullende dienstverlening speelt het risico van btw-heffing een rol. Btw-heffing werkt kostprijsverhogend als het MSB de in rekening gebrachte btw niet kan verrekenen. Naar verwachting zal dat veelal het geval zijn. Ook voor het ziekenhuis kan niet verrekenbare btw bij het MSB nadelig uitwerken als het MSB de bij haar niet aftrekbare btw verrekent in de kostprijs voor geleverde zorg.

In de wet- en regelgeving bestaan mogelijkheden om ongewenste btw-heffing te voorkomen of te minimaliseren. Vaak gelden hiervoor wel strikte voorwaarden waarvan het ziekenhuis en het MSB zich af moeten vragen of ze daaraan kunnen en willen voldoen. Kortom, het is raadzaam vooraf ervan bewust te zijn of, en zo ja, de btw-heffing kostprijsverhogend uitpakt als het ziekenhuis en het MSB van elkaar diensten willen gaan afnemen.

WNT

Met ingang van 1 januari 2013 is de Wet Normering Topinkomens (WNT) in werking getreden. De bezoldiging van topfunctionarissen dient per deze datum te voldoen aan de toepasselijke WNT-norm. De WNT geldt voor organisaties in de publieke en semipublieke sector, waaronder instellingen die op grond van artikel 5 Wet toelating zorginstellingen (hierna: de Wtzi) over een toelating beschikken. Voor de toepasselijkheid van de WNT in het transparante besturingsmodel is van belang om te toetsen of het MSB (als onderaannemer) kan worden aangemerkt als een toegelaten instelling in de zin van de Wtzi.

Conform de WNT mag de bezoldiging van de topfunctionarissen van het MSB niet hoger zijn dan de toepasselijke norm. Onder topfunctionarissen kan in dit geval worden verstaan degenen die het bestuur vormen van het MSB en/of degenen die belast zijn met de dagelijkse leiding van het MSB. De maximum WNT-norm wordt bepaald door de klassenindeling in de Regeling bezoldigingsmaxima topfunctionarissen zorg- en welzijnssector. Afhankelijk van de complexiteit van de bedrijfsvoering van het MSB, de impact van het MSB op de maatschappij en de omvang van het MSB, kan het MSB in een bepaalde klasse worden ingedeeld. De klasse bepaalt vervolgens de maximale hoogte van de bezoldiging.

Het Ministerie van VWS heeft tot nu toe nog geen formeel standpunt ingenomen of een MSB gehouden kan worden om de WNT toe te passen op haar organisatie. Indien het MSB geen risico wil lopen, dient zij de bezoldiging van haar bestuurders ('topfunctionarissen' in de zin van de WNT) met betrekking tot de bestuurders af te stemmen op de toepasselijke maximum bezoldiging op grond van de WNT. Mocht blijken dat het MSB inderdaad onder de werkingssfeer van de WNT valt, dan voorkomt het MSB dat zij en/of haar bestuurders in de toekomst met een terugvordering van de te veel betaalde bezoldiging kunnen worden geconfronteerd. Tevens wordt voorkomen dat er negatieve publiciteit zou ontstaan omtrent de hoogte van de bezoldiging van de bestuurders. ///