

Gewijzigde verstrekking bepaalde geneesmiddelen heeft ook fiscale gevolgen

Sinds 1 januari 2012 is gestart met het overhevelen van bepaalde dure medicijnen van de apotheken naar de ziekenhuizen¹. Alleen ziekenhuizen kunnen de verstrekking van deze geneesmiddelen nog declareren bij de zorgverzekeraars. Op dit moment gebeurt dat via de add-ons. Deze wijziging heeft ook fiscale gevolgen. Na overleg met de NvZ en de NFU heeft het Ministerie van Financiën (hierna: 'het Ministerie') haar standpunten met betrekking tot de fiscale gevolgen in dit kader toegelicht. Eerder is in dit magazine reeds stil gestaan bij de btw-gevolgen. In dit artikel gaan wij in op de gevolgen voor de vennootschapsbelasting.

1. Wijziging in de bekostigingssystematiek van bepaalde dure medicijnen

Met ingang van 1 januari 2012 is gestart met het overhevelen van bepaalde dure medicijnen van de apotheken naar de ziekenhuizen. Alleen ziekenhuizen kunnen deze medicijnen sindsdien nog declareren bij zorgverzekeraars. Dit heeft tot gevolg dat bepaalde medicijnen niet langer aangekocht en geleverd worden door de reguliere apotheken, maar door de (interne apotheken van) ziekenhuizen.

De declaratie van behandelingen (inclusief bijbehorende medicijnen) verloopt bij ziekenhuizen normaliter via DBC's. De medicijnen die sinds 2012 zijn overgeheveld naar de ziekenhuizen worden door de ziekenhuizen gedeclareerd als toegevoegde waarde (add-on) bij de DBC. Momenteel ziet deze zogeheten "add-on"-bekostiging op TNF-alfaremmers (in 2012 overgeheveld) en bepaalde oncolytica en groeihormonen (in 2013 overgeheveld). Met ingang van 2014 zullen ook fertiliteitshormonen worden overgeheveld. Hiervan zal naar verwachting een bepaald deel als add-on worden gedeclareerd en een ander deel via de DBC.

De vraag die in dit artikel centraal staat is: wat zijn de fiscale gevolgen van de wijziging in de bekostigingssystematiek? Hierbij zullen wij ons beperken tot de fiscale gevolgen voor de vennootschapsbelasting welke zijn afgestemd met het Ministerie.

2. Gevolgen voor de vennootschapsbelasting

De vennootschapsbelasting is een belasting over de winst. Niet iedere instelling die winst maakt, is belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. In bepaal-

de gevallen zijn vrijstellingen van toepassing als gevolg waarvan geen vennootschapsbelasting is verschuldigd. Hierna maken wij in dit kader onderscheid tussen de gevolgen voor de ziekenhuizen die de zorgvrijstelling in de Wet op de vennootschapsbelasting toepassen en de gevolgen voor de publiekrechtelijke Universitair Medische Centra. Beiden worden voor de vennootschapsbelasting immers verschillend behandeld.

a. Gevolgen voor de zorgvrijstelling

Een ziekenhuis kan voor de vennootschapsbelasting een vrijstelling toepassen als minimaal 90% van de activiteiten bestaan uit 'genezen, verplegen en verzorgen'. Indien de zorgactiviteiten minder dan 90% zijn, dan is het ziekenhuis belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting voor haar gehele fiscale resultaat. Volgens het Ministerie vallen de hiervoor genoemde leveringen van geneesmiddelen niet onder het begrip 'genezen, verplegen en verzorgen'. Dit omdat de verstrekkingen van deze medicijnen niet plaats vinden 'aan het bed'. Het Ministerie trekt de vergelijking met medicijnverstrekking door openbare apotheken; deze vallen ook niet onder de vrijstelling. De wijze van bekostiging heeft hier volgens het Ministerie geen invloed op.

De overheveling van de verstrekking van medicijnen naar de ziekenhuizen kan derhalve invloed hebben op de toepassing van de vrijstelling door het ziekenhuis. De bevoegde inspecteur beoordeelt of voldaan wordt aan het 90%-criterium. Veelal vindt deze beoordeling plaats op basis van de omzet. Het staat het ziekenhuis

mr. Petra Bangma-Engwerda MBA,
mr. Denise Kors &
Jodie Daniels MSc
PwC



in overleg met de inspecteur echter vrij om deze toets op basis van fte's of een andere werkbare verdeelsleutel in te vullen. Met andere woorden, indien het ziekenhuis op basis van omzetverhouding (als gevolg van de omzet behaald met dure medicijnen) niet meer voldoet aan het 90%-criterium betekent dit niet direct dat toepassing van de vrijstelling niet meer mogelijk is. Wel is het in deze gevallen verstandig om afstemming met de Belastingdienst te zoeken over het toepassen van een andere sleutel, zoals fte's.

b. Gevolgen voor de Universitair Medische Centra
Publiekrechtelijke Universitair Medische Centra zijn naar huidig recht belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting voor zover ze bepaalde, in de wet genoemde, bedrijven uitoefenen. Voor zorgactiviteiten die kwalificeren als het 'genezen, verplegen en verzorgen' zijn Universitair Medische Centra niet belastingplichtig. Reguliere apothekersactiviteiten kwalificeren niet als het 'genezen, verplegen en verzorgen'.

Het verstrekken van de hiervoor genoemde medicijnen kwalificeert volgens het Ministerie ook niet als het 'genezen, verplegen en verzorgen'. Deze activiteit is in feite vergelijkbaar met de reguliere apothekersdiensten waarvoor belastingplicht bestaat.² Voor de levering van deze medicijnen moet derhalve een aangifte vennootschapsbelasting worden gedaan. Vennootschapsbelasting wordt geheven over de (fiscale) winst. Dit betekent dat Universitair Medische Centra een toerekening moeten maken van de kosten aan de opbrengsten die met de verstrekking van deze medicijnen worden behaald. Een eventueel positief resultaat is in beginsel belast met vennootschapsbelasting.

3. Acties

Naar aanleiding van het bovenstaande adviseren wij ziekenhuizen de toepassing van de zorgvrijstelling vanaf 2012 na te gaan. Indien op basis van de opbrengsten het 90% criterium van de zorgvrijstelling in de Wet op de vennootschapsbelasting wordt overschreden, dient afstemming te worden gezocht met de Belastingdienst om tot een andere werkbare verdeelsleutel te komen. Voor publiekrechtelijke Universitair Medische Centra is het van belang de opbrengsten en kosten inzichtelijk te maken om te beoordelen of met de levering van dure medicijnen een positief resultaat wordt behaald. Daarmee kan een mogelijk risico voor de vennootschapsbelasting in kaart worden gebracht. ///

¹ Daar waar ziekenhuizen in dit artikel worden genoemd, kunnen ook andere zorginstellingen die deze medicijnen verstrekken worden gelezen, zoals revalidatiecentra.

² Dit volgt uit een nader telefonisch overleg dat wij hebben gehad naar aanleiding van de brief van het Ministerie van Financiën.

