

# Btw bij samenwerking ziekenhuizen en MSB's volledig duidelijk. Toch?

Met de invoering van de integrale bekostiging van de medisch specialistische zorg hebben de (vrijgevestigde) medisch specialisten zich veelal verenigd in een medisch specialistisch bedrijf (MSB). Het ziekenhuis en het MSB leveren gezamenlijk de medisch specialistische zorg. Die samenwerking leidde tot veel vragen voor de btw. De Belastingdienst heeft in 2015 een vraag- en antwoorddocument uitgebracht en vindt dat daarmee de btw-aspecten van de samenwerking tussen een ziekenhuis en een MSB volledig duidelijk zijn. Wel is vorig jaar nog gesproken over het doorbelasten van de premie voor de aansprakelijkheidsverzekering van het ziekenhuis aan het MSB. Dat resulteerde afgelopen december in het standpunt van de Belastingdienst dat over de doorbelasting vanaf 1 januari 2019 btw moet worden berekend. Helder dus. Of toch niet? Menig btw-adviseur heeft een andere 'heldere' visie die leidt tot andere conclusies.

## Standpunten Belastingdienst

Op 5 oktober 2015 heeft de Belastingdienst in een vraag- en antwoorddocument aangegeven hoe zij denkt over een aantal onderlinge activiteiten tussen ziekenhuizen en MSB's. Kort gezegd komt dit op het volgende neer:

- De medisch specialistische zorg die (de leden van) het MSB verricht, is vrijgesteld van btw.
- Vanwege de integrale bekostiging hebben de medisch specialisten geen eigen declaratierecht meer voor het honorariumdeel. Dat heeft volgens de Belastingdienst onder andere tot gevolg dat:
  - het MSB btw moet berekenen als zij een vergoeding krijgt voor medisch management.
  - het ziekenhuis niet meer namens de medisch specialisten declareert en er dus geen (btw-belaste) prestatie meer is.
- Het over en weer inzetten van BIG-geregistreerd personeel is in veel gevallen vrijgesteld. Het inzetten van niet-BIG-geregistreerd personeel is alleen vrijgesteld als dat personeel wordt ingezet voor medische werkzaamheden die naar hun aard een wezenlijk, inherent en onafscheidbaar deel van de aan patiënten geboden medische verzorging vormen. Niet-medische werkzaamheden, bijvoorbeeld management, schoonmaak en medisch secretariaat, kunnen niet in de vrijstelling delen. In deze gevallen is sprake van btw-belaste prestaties, tenzij het leerstuk kosten voor gemene rekening kan worden toegepast of de goedkeuring voor structurele uitleen van personeel van toepassing is.
- Of de doorbelasting van een deel van de premie van

de aansprakelijkheidsverzekering btw-belast was zou nog nader worden onderzocht. Eind vorig jaar heeft de Belastingdienst aangegeven dat de doorbelasting van de premie aan het MSB btw-belast is. Uit coulance wordt pas vanaf 1 januari 2019 btw geheven. Betaling van een deel van het eigen risico blijft buiten de btw-heffing.

## Waar gaat de Belastingdienst in de fout?

Bij een aantal van bovenstaande standpunten gaat de Belastingdienst ervan uit dat tussen het ziekenhuis en het MSB belastbare prestaties plaatsvinden. Wat ons betreft trekt de Belastingdienst hierbij een onjuiste conclusie. Er zijn meerdere redenen waarom btw-heffing tussen het ziekenhuis en het MSB niet (of nauwelijks) aan de orde is. Wij behandelen er een aantal.

### VAVO-arrest

De Hoge Raad heeft in het VAVO-arrest een oordeel gegeven over de btw-aspecten van twee ROC's die gezamenlijk Voortgezet Algemeen Volwassenen Onderwijs (VAVO) aanbieden. Eén ROC schrijft de leerlingen in en gaat de onderwijsovereenkomst aan met de leerlingen. De ROC's verzorgen vervolgens gezamenlijk het volwassenenonderwijs aan de leerlingen. De twee ROC's verrichten naast het feitelijke onderwijs allerlei ondersteunende werkzaamheden, zoals administratie, ICT, facilitaire- en huisvestingsactiviteiten, marketing en PR, en juridische zaken. De Hoge Raad geeft aan dat beide ROC's met de onderwijs- en ondersteunende werkzaamheden één btw-vrijgestelde onderwijsprestatie verrichten.

Bij een ziekenhuis en een MSB is dat niet anders. De patiënt komt naar het ziekenhuis en ervaart de behandeling door het ziekenhuis en het MSB gezamenlijk als één prestatie. Als het VAVO-arrest kan worden toegepast, dan vallen nagenoeg alle huidige onderlinge werkzaamheden buiten de heffing. Deze werkzaamheden zijn dan immers geen afzonderlijke onderlinge prestaties. Een aantal advieskantoren heeft hierover met het Ministerie van Financiën overleg gevoerd. Het Ministerie heeft hierbij aangegeven dat het VAVO-arrest mogelijk van toepassing is op de samenwerking tussen ziekenhuizen en MSB's. De uiteindelijke beoordeling laat zij echter over aan de bevoegde inspecteur. Met de Belastingdienst gaat het overleg dus verder. Inmiddels is al wel duidelijk dat de Belastingdienst zich uiterst terughoudend opstelt bij het toepassen van het VAVO-arrest. Zo heeft de Belastingdienst al aangegeven dat zij van mening is dat het doorbelasten van de premie aansprakelijkheidsverzekering niet onder het bereik van het VAVO-arrest valt en dus btw over de doorbelasting dient te worden berekend. Naar onze mening wordt onterecht gesteld dat het VAVO-arrest hierop niet van toepassing is. Bovendien, mocht het VAVO-arrest toch niet kunnen worden toegepast, valt naar onze mening het doorbelasten van een verzekeringspremie op grond van Europese jurisprudentie onder de btw-vrijstelling voor handelingen ter zake van verzekeringen. Btw-heffing over de doorbelasting zou derhalve niet aan de orde moeten zijn.

#### Onderaanneming


Niemand zal tegenspreken dat de medisch-specialistische zorg die het ziekenhuis inkoopt bij het MSB vrijgesteld is van btw. In de financiële afspraken bij deze inkoop worden veelal een aantal posten expliciet genoemd, zoals medisch management, verzekeringspremie en (medisch) secretariaat. Dat stamt nog af van de afspraken die onder de oude bekostigingssystematiek werden gemaakt. Volgens de Belastingdienst vinden daarom meerdere prestaties plaats waarvoor over en weer wordt betaald. Vreemd, als je dit bijvoorbeeld vergelijkt met een aannemer bij de bouw van een huis. De

aannemer schakelt verschillende onderaannemers in, bijvoorbeeld een timmerman. Die timmerman krijgt een bepaalde vergoeding voor zijn werk. Er zijn geen andere onderlinge prestaties te duiden. Ook niet als de timmerman gebruik maakt van gereedschap van de aannemer en wordt gedekt door de verzekering die de aannemer voor de hele bouw heeft afgesloten. Omdat de aannemer die kosten wel maakt, zal hij een lagere vergoeding betalen dan aan een timmerman die zijn eigen gereedschap meeneemt of zelf zijn verzekering afsluit. De Belastingdienst heeft nog nooit gesteld dat de aannemer en de timmerman meerdere prestaties aan elkaar verrichten. En terecht. Waarom dan wel dit onderscheid bij onderaanneming in de zorg?

#### Geen prestatie aan de ander

Veel werkzaamheden rondom de daadwerkelijke patiëntenzorg zijn voor zowel het ziekenhuis als het MSB noodzakelijk. Denk aan medisch management, deelname in het bestuur en aan overleggen, werkzaamheden in het kader van kwaliteit, efficiëntie, (medisch beroeps)onderwijs en onderzoek. Beide partijen dragen hier binnen het ziekenhuis aan bij. Volledig ten behoeve van de eigen onderneming, maar ook in het collectief belang. Ten eerste benadrukt dat de bovenstaande VAVO-gedachte. Ten tweede kan naar onze mening in zo'n geval geen sprake zijn van een btw-belastbare prestatie.

#### Conclusie

De btw bij samenwerking ziekenhuis en MSB lijkt helder, echter op dit moment lijkt de Belastingdienst hier heel anders naar te kijken dan menig btw-adviseur. Ruim vier jaar na de oprichting van de MSB's bestaat nog steeds geen zekerheid. Wij zouden willen aansturen op verder landelijk overleg om tot duidelijke en rechtvaardige afspraken te komen en gerechtelijke procedures te voorkomen. Voor zover het nog niet is opgepakt, doen ziekenhuizen en MSB's er goed aan om hun samenwerking en afspraken eens goed te evalueren. Daar waar mogelijk kunnen (als back up) btw-besparende maatregelen worden genomen. 

*Matthijs van Ooij,  
btw specialist en  
Nika Stegeman,  
partner zorg, BDO  
Branchegroep Zorg*

