

Winstuitkering in de zorg: fiscale aspecten

Met het wetsvoorstel om gereguleerde winstuitkeringen mogelijk te maken voor aanbieders van medisch-specialistische zorg (algemene en categorale ziekenhuizen en zelfstandige behandelcentra) ontstaat ruimte om een nieuwe bron van financiering aan te trekken in de vorm van risicodragend (eigen) vermogen. Hiermee wordt beoogd een positieve impuls te geven aan de kwaliteit, toegankelijkheid en doelmatigheid van de zorgsector.

In het wetsvoorstel, dat begin februari 2012 is ingediend en onlangs is aangepast, is nog relatief weinig aandacht besteed aan de fiscale implicaties van de verruiming van mogelijkheden om privaat kapitaal aan te trekken. In deze bijdrage staan wij stil bij de huidige stand van zaken van het wetsvoorstel en de fiscale aspecten.

Huidige stand van zaken

In het wetsvoorstel is benadrukt dat het ongeclausuleerd toestaan van winstuitkering risico's op kan leveren voor de kwaliteit, betaalbaarheid en doelmatigheid van de zorg. Om deze risico's te minimaliseren is een aantal voorwaarden gesteld aan winstuitkering, zoals het uitvoeren van een (eenmalige) preventieve kwaliteitstoets. Daarnaast mag geen winst uitgekeerd worden gedurende de eerste drie jaar na het moment van kapitaalverschaffing door de eerste investeerder. Achterliggende gedachte hiervan is om investeerders die snel geld uit de zorginstelling willen trekken buiten de deur te houden. Mede gelet op de gesignaleerde risico's zijn de meningen over de wenselijkheid van toetreding van private investeerders in de zorg sterk verdeeld.

In het regeerakkoord is afgesproken aanvullende voorwaarden te stellen aan winstuitkering door zorginstellingen. Deze voorwaarden komen er op neer dat de mogelijkheid om winst uit te keren zo zal worden ingeperkt dat het alleen interessant wordt voor investeerders met een langetermijnperspectief. Er kan pas winstuitkering plaatsvinden indien het winst uit de reguliere exploitatie betreft en de solvabiliteit van de zorginstelling meer dan 20% bedraagt. Voorgaande eisen zijn uitgewerkt in een nota van wijziging op het oorspronkelijke wetsvoorstel, die op 18 februari 2013 naar de Tweede Kamer is gestuurd. Hierin is ook vastgelegd

dat ongerealiseerde winsten (zoals boekwinsten als gevolg van een herwaardering) niet worden meegeteld en dat er geen winstuitkering mogelijk is wanneer het resultaat van de zorginstelling niet ten minste drie achtereenvolgende jaren positief is.

Fiscale gevolgen

Het is interessant om stil te staan bij fiscale consequenties van de mogelijkheid om winst uit te keren. Op dit moment zijn veel zorginstellingen vrijgesteld van de heffing van vennootschapsbelasting en belasting toegevoegde waarde (btw). Indien een zorginstelling winst besluit uit te keren, kan dit tot gevolg hebben dat deze vrijstellingen verloren gaan.

Vennootschapsbelasting

De meeste zorginstellingen worden uitgeoefend in de rechtsvorm van stichting. Stichtingen zijn alleen vennootschapsbelastingplichtig indien en voor zover zij een onderneming drijven en/of in concurrentie treden met belastingplichtige ondernemingen. De exploitatie van een zorginstelling kwalificeert in beginsel als een onderneming zoals hiervoor bedoeld, waardoor vennootschapsbelasting is verschuldigd over behaalde winsten. Op dit moment zijn veel zorginstellingen echter vrijgesteld op basis van de zogenaamde zorgvrijstelling. Een van de voorwaarden om een beroep te doen op deze vrijstelling is dat eventuele winsten uitsluitend aangewend mogen worden ten bate van een vrijgesteld zorglichaam of een algemeen maatschappelijk belang. Uit recent verschenen lagere rechtspraak kan worden afgeleid dat deze voorwaarde goed geformuleerd dient te zijn in de statutaire bepalingen omtrent winstbestemming.

Uit de winstbestemmingsvoorwaarde volgt dat de zorgvrijstelling komt te vervallen indien winst (ook) kan

worden uitgekeerd aan private kapitaalverschaffers. Een stichting kan echter op dit moment geen winst uitkeren vanwege een wettelijk verankerd uitkeringsverbod. Om winstuitkering mogelijk te maken zal de zorginstelling derhalve ondergebracht dienen te worden in een rechtsvorm die wel winstuitdeling mogelijk maakt zoals een besloten vennootschap, naamloze vennootschap of coöperatie. Deze rechtsvormen zijn volledig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Indien de winst kan toekomen aan private investeerders zal dus in elk geval vennootschapsbelasting verschuldigd zijn over het resultaat uit alle activiteiten, ook als maar een klein gedeelte van dit resultaat wordt uitgekeerd.

Ondanks de geïntroduceerde wachtperiode van drie jaar zal de vennootschapsbelastingplicht direct aanvangen. Dit leidt tot een inkrimping van het nettoresultaat waardoor de benodigde versterking van het eigen vermogen deels weer ondergraven wordt. Zorginstellingen die ervoor kiezen om risicodragend kapitaal aan te trekken, komen hierdoor in een nadelige positie ten opzichte van zorginstellingen zonder winstoogmerk, mits deze laatste groep voldoende in staat is om vreemd vermogen aan te trekken. Omdat zorgaanbieders met en zonder winstoogmerk op dezelfde markt actief zijn, ligt het met het oog op het gelijke fiscale speelveld naar onze mening voor de hand om hen fiscaal op gelijke wijze te behandelen. Dit betekent dat ook zorginstellingen zonder winstoogmerk in de heffing van vennootschapsbelasting betrokken worden. Nadeel hiervan is dat alle zorginstellingen belasting moeten gaan betalen over hun resultaat. Indien dit onwenselijk is, zullen er faciliteiten ontwikkeld moeten worden, ofwel op het niveau van de zorginstelling zelf door delen van de winst buiten de vennootschapsbelastingheffing te plaatsen (bijvoorbeeld via reserves), ofwel door de zorg als zodanig vrij te stellen en belastingheffing te laten plaatsvinden op het niveau van de ontvanger. Overigens wordt de stelling dat sprake zou kunnen zijn van oneerlijke concurrentie als gevolg van een verschillende behandeling in de vennootschapsbelasting niet ondergeschreven door de Minister van Volksgezondheid.

Eind 2011 heeft het kabinet aangegeven, dat gelet op de recente en toekomstige veranderingen in de zorgsector, de volledige zorgvrijstelling – die is ingevoerd in 1942 – op termijn kritisch tegen het licht gehouden zal worden. Hierbij wordt zelfs het afschaffen van de vrijstelling niet uitgesloten. Tot op heden is deze inhoudelijke wijziging uitgebleven. De mogelijkheid tot winstuitkering in de zorg vormt onzes inziens een mooi aangrijpingspunt om een visie te formuleren omtrent de toe-

komst van de zorgvrijstelling in de vennootschapsbelasting en om opheldering te geven over de thans nog bestaande onduidelijkheden in de wettelijke systematiek.

Btw

De belangrijkste vrijstellingen voor zorginstellingen in de btw bepalen dat deze alleen van toepassing zijn indien geen winst wordt beoogd. De mogelijkheid om winst uit te keren zou daarmee tot gevolg hebben dat de btw-vrijstellingen verloren gaan. In het wetsvoorstel is opgemerkt dat dit een onwenselijke uitkomst is. Daarom is aangekondigd dat de btw-vrijstellingen voor de gezondheidszorg gewijzigd zullen worden, zodanig dat deze ook van toepassing blijven voor zorginstellingen met winstoogmerk.

Fiscale positie medisch specialisten

Op dit moment wordt een deel van de medisch specialisten op basis van model toelatingsovereenkomsten in fiscale zin als ondernemer aangemerkt. In het regeerakkoord is opgenomen dat het fiscale ondernemersvoordeel voor medisch specialisten met ingang van 1 januari 2015 zal vervallen. Dit zet het denken over andere modellen zoals het 'doctor's hospital' in een versnelling. Met het wetsvoorstel krijgen medisch specialisten de mogelijkheid om te participeren in 'het eigen ziekenhuis'. Zij worden hierdoor op een andere wijze verantwoordelijk voor de kwaliteit en doelmatigheid van de zorgverlening. Dit heeft gevolgen voor de organisatie van de zorginstelling en de wijze waarop de medisch specialisten in het ziekenhuis actief zijn. Het aandeelhouderschap in de zorginstelling kan ondersteunend zijn voor de gewenste positie van specialisten en aldus ondersteunt het wetsvoorstel de transitie van de status van de medisch specialist en de invulling van het nieuwe besturingsmodel.

Overige fiscale gevolgen

Tot slot merken wij op dat indien een herstructurering of omzetting van de zorginstelling plaatsvindt om winstuitkering mogelijk te maken, de zorginstelling alert dient te zijn op (voorkoming van) eventueel verschuldigde schenkbelasting en overdrachtsbelasting.

Conclusie

Ongeacht de uitgebreide maatschappelijke discussie over winstuitkering in de zorg zijn van wij van mening dat de fiscale wetten dienen mee te wijzigen om te voorkomen dat te grote obstakels blijven staan voor private kapitaalverschaffers. Voorts kan het wetsvoorstel ondersteunend zijn aan de herpositionering van de medisch specialist. ///



*Marc van Dijl en
Maiko van Bakel,
PwC in samenwerking met de expert-
groep belastingen*