

T



AHLEC

Fiscaliteit bij samenwerkingsverbanden
tussen zorginstellingen

19 januari 2024



INKOMSTENBELASTING



- Ziekenhuizen georganiseerd in één van de aangewezen (semi-) publiekrechtelijke entiteiten, zijn onderworpen aan de **rechtspersonenbelasting** (artikel 180, eerste lid, 1° WIB):

*“1° in het tweede lid bedoelde intercommunales, samenwerkingsverbanden, projectverenigingen, autonome gemeentebedrijven en verenigingen die, in het kader van hun maatschappelijk belang, hoofdzakelijk:
– een ziekenhuis zoals gedefinieerd in artikel 2 van de gecoördineerde wet van 10 juli 2008 op de ziekenhuizen en andere verzorgingsinrichtingen, uitbaten;*

- Ziekenhuizen georganiseerd in een gewone VZW-structuur, zijn **princiepief** onderworpen aan de **rechtspersonenbelasting**, maar het tegenbewijs kan geleverd worden indien zij activiteiten van winstgevende aard stelt die niet louter accessoir of occasioneel zijn.
- Ziekenhuizen georganiseerd in een vennootschapsvorm, zijn belastbaar in de **vennootschapsbelasting**.

Wisselwerking vennootschapsbelasting – rechtspersonenbelasting! (aandachtspunt bij samenwerkingen)



INKOMSTENBELASTING



Vennootschapsbelasting

Belastbaar op de totale winst, bestaande uit:

- inkomsten uit exploitatie
- roerende inkomsten
- onroerende inkomsten

Rechtspersonenbelasting

Belastbaar op roerende inkomsten

Belastbaar op onroerende inkomsten



ZIEKENHUISFUSIE



Wettelijke definitie:

“het samenbrengen van twee of meer afzonderlijke erkende ziekenhuizen die al of niet van een verschillende macht afhangen en die zich op verschillende vestigingsplaatsen bevinden, onder één bestuur met één enkele erkenning.”

De juridische middelen om dit doel te bereiken, worden niet beperkt. De mogelijkheden zijn divers:

1. Overdracht (inbreng) van een algemeenheid of bedrijfstak
2. Asset deal
3. Fusie door overneming of oprichting (conform WVV)
4. Splitsing door overneming of oprichting (conform WVV)
5. ...

Deze handelingen ondergaan hun respectievelijke regimes in de vennootschapsbelasting/rechtspersonenbelasting.



GROEPERING, ASSOCIATIE EN NETWERK



Heeft het samenwerkingsverband rechtspersoonlijkheid?

- Bij een groepering mogelijk, maar niet verplicht
- Bij een associatie eerder niet (cfr. maatschapsovereenkomst of feitelijk vereniging)
- Bij een netwerk wel

Indien rechtspersoonlijkheid, dan zal men in hoofde van het samenwerkingsverband afzonderlijk moeten beoordelen of dit onderworpen is aan de rechtspersonenbelasting of de vennootschapsbelasting

Indien geen rechtspersoonlijkheid, dan transparantie naar de leden van het samenwerkingsverband toe:

→ voor belastingdoeleinden zal door het samenwerkingsverband gekeken worden naar de verschillende leden



SAMENWERKEN EN BTW-PROBLEMATIEK



- Slechts één zorginstelling treedt op in de relatie met de zorgbehoevende persoon
 - Onderlinge diensten/levering worden aan kostprijs naar elkaar doorgerekend
- *Quid toepassing van btw op handelingen tussen zorginstellingen die worden verricht in het kader van deze samenwerkingsverbanden?*



TYPES VAN SAMENWERKINGVERBANDEN



- 1. Samenwerking TYPE 1:** Samenwerkingen in het kader van een door de overheid specifiek daartoe gecreëerd juridisch, duurzaam samenwerkingsverband (*e.g.* ziekenhuisnetwerken, associaties van ziekenhuizen, ziekenhuisgroeperingen en fusies van ziekenhuizen).
- 2. Samenwerking TYPE 2:** Bepaalde experimenten inzake samenwerking tussen zorginstellingen met het oog op de realisatie van een welbepaalde zorgprogramma, erkend en/of gefinancierd door de overheid.
- 3. Samenwerking TYPE 3:** Samenwerkingen tussen zorginstellingen ter realisatie van een zorgproject, voorzien door de overheid zonder dat deze projecten of deze samenwerkingen het voorwerp uitmaken van een formele erkenning.
- 4. Samenwerking TYPE 4:** Spontane samenwerking tussen zorginstellingen zonder enige tussenkomst of steun van de overheid.
- 5. Samenwerking TYPE 5:** Samenwerking tussen zorginstellingen die geen betrekking hebben op zorg.



WETTELIJK KADER: MEDISCHE VRIJSTELLINGEN



Vrijstelling van btw (artikel 44 §2, 1°, a) WBTW) voor diensten van:

- Ziekenhuisverpleging
- Medische verzorging

Bedoeld wordt: “een activiteit bestemd om de gezondheid van de mens te beschermen”

Dit impliceert dat verzorging aan een patiënt wordt verstrekt.

- Diensten/levering van goederen die daarmee **nauw samenhangen**, verricht door ziekenhuizen, psychiatrische inrichtingen, klinieken en dispensaria:
 - E.g.: Algemene verzorging en huishoudelijk hulp verstrekt aan personen die fysiek of economisch hulpbehoevend zijn.



WETTELIJK KADER: UITGESLOTEN DIENSTEN



Vrijstelling van btw (artikel 44 §2, 1°, a) WBTW) voor diensten uitgesloten voor:

- Diensten die betrekking hebben op ingrepen en behandelingen **zonder therapeutisch doel**.
- De 'met nauw met ziekenhuisverpleging en medische verzorging samenhangende diensten/leveringen' wanneer zij:
 - (i) **niet onontbeerlijk** zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen; en
 - (ii) in hoofdzaak ertoe strekken extra opbrengsten te verschaffen die worden verricht in **rechtstreekse mededinging** met commerciële ondernemingen.



TOEPASSING MEDISCHE VRIJSTELLING OP HANDELINGEN TUSSEN ZORGINSTELLINGEN

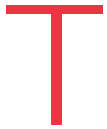


- **Eerste voorwaarde**: de handeling wordt verricht door een in artikel 44 WBTW bedoelde zorginstelling voor een andere zorginstelling.
- **Tweede voorwaarde**: het betreft handelingen die rechtstreeks betrekking hebben op een prestatie die tot doel heeft het stellen van een diagnose, behandeling, genezing, opvang, begeleiding of verzorging van een zorgbehoevende persoon.

De handeling moet tevens **noodzakelijk** zijn om voornoemd doel te bereiken; het is niet voldoende dat de handelingen door de ontvangende instelling louter gebruikt worden in het kader van haar zorgfunctie.

In de praktijk zal het hoofdzakelijk gaan om diensten verricht met tussenkomst van zorgpersoneel of het ter beschikking stellen van gespecialiseerde, medische uitrusting of materiaal.

- **Derde voorwaarde**: Het vrijstellen van de prestatie mag niet leiden tot **concurrentieverstoring** ten overstaan van een niet-vrijgestelde belastingplichtige.



IN CONCRETO: MEDISCHE VRIJSTELLING TOEGEPAST OP SAMENWERKINGSVERBANDEN TYPE 1, 2 EN 3



- Door de overheid gestuurde, erkende en/of gefinancierde samenwerkingsvormen.
- Deze samenwerkingsverbanden hebben in hoofdzaak tot doel de kwaliteit van de zorgverstrekking te verbeteren, en niet de loutere kostenoptimalisatie.
- **Principe: vrijgesteld zijn van btw:** er wordt van uitgegaan dat de handelingen tussen de zorginstellingen prestaties zijn die het stellen van een diagnose, behandeling, genezing, opvang, begeleiding of verzorging van een zorgbehoevende persoon tot doel hebben.
- Evenwel vereist de fiscale administratie dat de zorginstelling een **factuur** uitreikt aan de andere zorginstelling met het oog op een transparante en correcte toepassing van de vrijstelling.



IN CONCRETO: MEDISCHE VRIJSTELLING TOEGEPAST OP SAMENWERKINGSVERBANDEN TYPE 4



- Spontane samenwerking tussen zorginstellingen zonder enige tussenkomst of steun van de overheid.
 - **Principe: elke handeling tussen de samenwerkende instellingen moet worden getoetst aan de drie voorwaarden (door en voor een zorginstelling waarbij de dienst een zorgfinaliteit heeft en niet concurrentieverstorend is).**
- Noodzakelijk dat de handeling de juiste **kwalificatie** krijgt.
 - Bepalen of het om twee of meer afzonderlijke prestaties dan wel om één prestatie gaat (wanneer twee of meer elementen of handelingen die worden verstrekt, zo nauw met elkaar verbonden zijn dat zij objectief gezien één economische, niet te splitsen prestatie vormen, waarvan het kunstmatig zou zijn deze uit elkaar te halen).
- Vrijgestelde handelingen:
 - Diensten van verzorging: wanneer patiënt wordt verzorgd/behandeld/begeleid door instelling A zijn de kosten die A aan B doorrekent i.v.m. verzorging/begeleiding, vrijgesteld van btw;
 - Terbeschikkingstelling van goederen of infrastructuur: terbeschikkingstelling van een scanner door A aan B is vrijgesteld in zoverre B geen exclusief gebruiksrecht heeft van deze scanner.
 - Terbeschikkingstelling van personeel met als doel behandeling, genezing, opvang, etc...



IN CONCRETO: MEDISCHE VRIJSTELLING TOEGEPAST OP SAMENWERKINGSVERBANDEN TYPE 4



- Belaste handelingen:
 - Verstrekken van maaltijden of wassen van linnen;
 - Het leveren van geneesmiddelen door een ziekenhuisapotheek aan een zorginstelling die geen ziekenhuis is;
 - vervoerdiensten (niet wanneer voor dit vervoer gespecialiseerd begeleidingspersoneel wordt ingezet);
- Casus: zie [Voorafgaande Beslissing 2016.488](#)

T

***IN CONCRETO: MEDISCHE VRIJSTELLING TOEGEPAST OP
SAMENWERKINGSVERBANDEN TYPE 5***



- **SAMENWERKINGSVERBANDEN TYPE 5**
 - Beoogt geen zorgfinaliteit en voldoet bijgevolg nooit aan de medische vrijstelling.



Bezoek regelmatig onze website

Ontdek boeiende artikelen via

Shares Expertise

www.tuerlinckx.eu/nl/shares-expertise



Ontdek **#Seminaries en events**

waar je kan op inschrijven

www.tuerlinckx.eu/nl/seminaries





Connecteer je via LinkedIn

Wil je automatische updates
over de fiscale actualiteit,
events van Tuerlinckx Tax Lawyers, enz.?
Zo mis je niets!

<https://www.linkedin.com/company/tuerlinckx-tax-lawyers>





Kantoor Antwerpen

Van Putlei 14
B-2018 Antwerpen
T. +32 3 206 21 10

Kantoor Limburg

Eikenenweg 73
B-3520 Zonhoven
T. +32 3 206 21 10

Kantoor Charleroi

Avenue Général Michel 3
B-6000 Charleroi
T. +32 7 118 37 24