

T



# De btw in de medische sector

Jan Tuerlinckx

TUERLINCKX TAX LAWYERS

---

T



# WHAT'S NEW?

# T



## What's new? De essentie

→ Wet van 11 juli 2021 (BS 20 juli 2021) wijziging btw-vrijstelling inzake medische verzorging

### Wijzigt:

- de vrijstelling voor medische diensten (artikel 44, §1 WBTW)
- de ziekenhuisvrijstelling (artikel 44, §2 WBTW)

### Inwerkingtreding:

- 1 januari 2022
- Handelingen vastgelegd voor 31/12/2021 en uitgevoerd ten laatste tegen 30/06/2022 = **oude regels blijven**
- Diensten uitgevoerd voor 31/12/2021 ongeacht de latere betaling. Indien dit een deelprestatie betreft → Factuur opsplitsen en uiterlijk op 28/02/2022 uitreiken = **oude regels blijven**

# T



## What's new? De essentie



# T



## What's new? De essentie

### Therapeutisch doel?

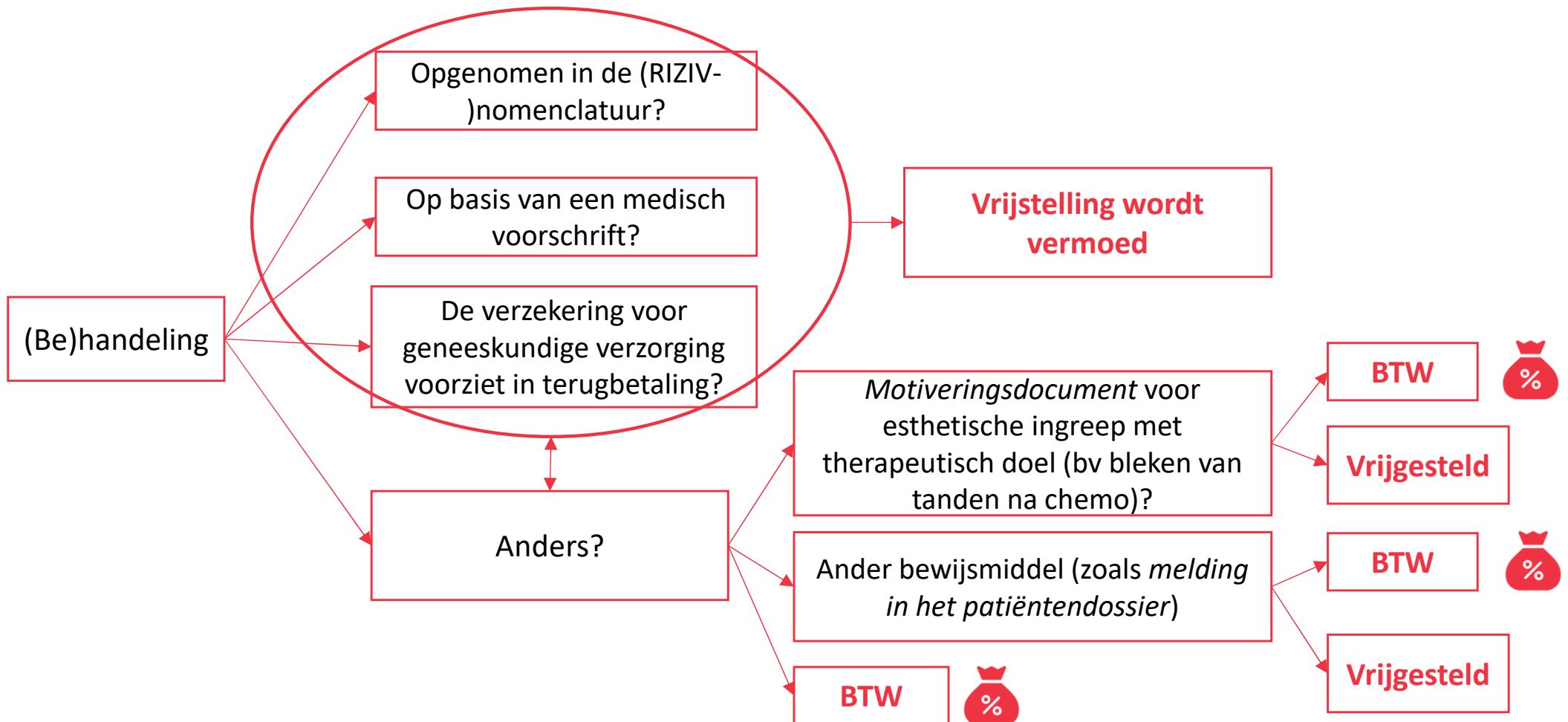
- **Therapeutisch zijn** de handelingen die:
  - diagnose, verzorging en genezing van ziekten of gezondheidsproblemen tot doel hebben
  - en*
  - de preventie, bescherming met inbegrip van behoud of herstel van de gezondheid van de mens
- Als de handeling een **gemengd** karakter heeft, zowel therapeutisch als niet-therapeutisch, is de **vrijstelling** van toepassing.
- Een therapeutisch doel is **niet**: Het **psychologische** voordeel dat gepaard gaat met het lichaamsuiterlijk
  - Wanneer een ingreep of behandeling in het kader van een psychische aandoening een therapeutisch doel heeft, is de handeling uiteraard wel vrijgesteld
- De bedoelde beroepsbeoefenaar die de ingreep of behandeling uitvoert dient **in eer en geweten** het therapeutisch doel van de ingreep of behandeling bepalen.
  - De fiscale administratie kan dit echter wel steeds controleren!

# T



## What's new? De essentie

Therapeutisch doel, hoe in eer en geweten beslissen *en* motiveren?



# T



## What's new?

### Wat met een 'samengestelde handeling'?

- Wanneer een handeling zowel uit diensten bestaat als uit leveringen van goederen dient te worden bepaald of het gaat om een levering of om een dienst
  - Bijvoorbeeld zooltherapie door een podoloog, waarvoor orthopedische zolen worden onderworpen
- De btw-administratie stelt principieel dat de handeling wordt aangemerkt als een levering van een goed indien de waarde van de diensten minder dan 50 % uitmaakt van de prijs
  - Indien aldus de orthopedische zool meer dan 50% van de aangerekende prijs van de zooltherapie uitmaakt → BTW (*in casu* 6%)

# T



## What's new?

Wat met afhoudingen (met aanrekeningen) van het ziekenhuis aan artsen voor hun prestaties met therapeutisch doel?

- Een ziekenhuis ontvangt de erelonen van de artsen in hun naam en voor hun rekening:
  - Het ziekenhuis houdt een gedeelte van de erelonen in voor gebruik medische infrastructuur, personeel, ...
  - Circulaire 2019/C/46 van 5 juni 2019 blijft van toepassing:
    - = **vrijgesteld** van btw, want essentieel onderdeel van de behandeling van de patiënt gericht op zijn genezing



T



# DE GEVOLGEN



## De btw-regimes

### Gewone regime

Periodieke btw-aangifte en btw voldoen op de gefactureerde erelonen (voor de niet-therapeutische prestatie)

Recht op aftrek van eigen aankopen (zie verder)

Jaarlijkse klantenlijsting en intracommunautaire opgave

### Bijzondere rapporteringsregime

Het ziekenhuis neemt de rapporterings- en betalingsverplichtingen op zich

De beroepsbeoefenaar heeft hiertoe een overeenkomst met het ziekenhuis

De beroepsbeoefenaar verricht **AL** zijn belastbare handelingen binnen het ziekenhuis

### Bijzondere betalingsregime

Het ziekenhuis neemt de betalingsverplichtingen op zich voor de prestaties verricht voor het ziekenhuis

De beroepsbeoefenaar dient zelf periodieke btw-aangiften in (hij werkt bv ook voor privé-kabinet)

De beroepsbeoefenaar heeft hiertoe een overeenkomst met het ziekenhuis

### Kleine onderneming

→ Zie verder bij vrijstellingen



## De btw-regimes – aandachtspunten

### Gewone regime

#### Nadelen:

- Formaliteiten (zie verder)
- Btw **zelf** afdragen (ook niet voor artsen in aangifte van ziekenhuis)

#### Voordelen:

- Recht op aftrek van eigen aankopen (zie verder)

### Bijzondere rapporteringsregime

#### Nadelen:

- Geen recht op aftrek
- De beroepsbeoefenaar blijft aansprakelijk voor de btw
- Btw-nummer aanvragen

#### Voordelen:

- Zelf geen btw-aangifte of btw voldoen

### Bijzondere betalingsregime

#### Nadelen:

- Aangifte indienen
- Btw-nummer aanvragen

#### Voordelen:

- Zelf geen btw voldoen
- Recht op aftrek voor eigen aankopen



## Administratieve formaliteiten

### Btw-registratie en een btw-boekhouding

- Communiceren aan btw-administratie via formulier e604A indien nog geen btw-nummer ter aanvraag en activering van een btw-nummer of e604B voor een wijziging van de activiteiten
  - Deadline was 31/01/2022: Kan via: <https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/btw/aangifte/aanvang-wijziging-einde-activiteit>
- Als voor een bijzonder regime wordt geopteerd moet dit aan de btw-administratie gemeld worden
- Juiste factuurvermeldingen afhankelijk van gekozen btw-regime
- Maandelijks aangifte of kwartaalaangifte al de omzet lager is dan 2.500.000 EUR
  - Uiterlijk 20ste dag volgend op tijdvak waarop aangifte betrekking heeft (dus voor aangifte maart 2022, indienen te dienen op 21/04/2022)
  - **Administratieve tolerantie:** De aangiften voor januari, februari en maart mogen samen met de aangifte voor **april 2022** ingediend worden *of* de aangifte van het eerste kwartaal samen met die voor het **tweede kwartaal**



## Recht op aftrek – gemengde belastingplichtige

- **Het recht op aftrek** houdt in dat een beroepsbeoefenaar die btw aanrekent op zijn uitgaande facturen, de btw die hem op zijn inkomende facturen wordt aangerekend, mag aftrekken
- Een ziekenhuis of beroepsbeoefenaar die zowel belaste als vrijgestelde handelingen verricht is een **gemengde belastingplichtige**
  - Het recht op aftrek kan uitgeoefend worden hetzij “forfaitair” via een **algemeen verhoudingsgetal** =
    - $(\text{Totale btw} - \text{belaste omzet}) / (\text{totale btw- belaste omzet} + \text{vrijgestelde omzet})$
  - Of volgens het principe van het **werkelijk gebruik**:
    - Kosten volledig toewijsbaar aan belastbare activiteit = 100% aftrek, kosten van vrijgestelde activiteit = 0%
    - Bijzonder verhoudingsgetal voor de niet rechtstreeks toewijsbare kosten (objectieve criteria zoals oppervlakte, personeelsleden en tijdsbestedingen etc)



# T

## Btw-controle

### ... en mijn beroepsgeheim dan?

- De btw-administratie heeft slechts een *marginale* toetsingsbevoegdheid
  - De controle door de btw-administratie dient steeds in **geanonimiseerde** vorm gebeuren
- De beroepsbeoefenaar moet in zijn administratie een **onderscheid** maken tussen prestaties waarbij een therapeutisch doel aanwezig is en prestaties waarbij dat niet het geval is



## Klinische studies

De principes van Beslissing E.T. 116.111 dd. 21 februari 2011 blijven gelden

- Het klinisch onderzoek/ de klinische studie blijven dus **steeds** onderworpen aan **btw**.
- De handelingen van beroepsbeoefenaars (bv de echografie) voor een patiënt die bij een klinisch onderzoek/proef betrokken is, **blijven vrijgesteld**
- De mogelijkheid tot een vereenvoudigde regeling voor de btw-formaliteiten voor medewerking aan een farmaceutisch onderzoek blijven gelden:
  - Btw-nummer aanvragen
  - **Geen** periodieke aangifte indienen, **wel** jaarlijkse btw-listing
  - Facturen aan Belgische opdrachtgevers via “self-bill” → de opdrachtgever is die ook de schuldenaar is van de verschuldigde btw **vs** Normale factuur aan buitenlandse opdrachtgever
- **Geen** recht op aftrek!

# T



## Oplossingen via andere vrijstellingen?

Kleine onderneming – wel btw-plichtig maar vrijgesteld van aangifteplicht (artikel 56bis WBTW)

- Voor de gelden verkregen uit niet-therapeutische prestaties, **als** de jaarlijkse omzet uit andere prestaties dan die met therapeutisch doel **kleiner is dan 25.000,00 EUR** (omzet exclusief btw) – (**geen** recht op aftrek):
  - De **vrijgestelde omzet** voor prestaties met therapeutisch doel telt **niet** mee voor de bepaling van de drempel
  - Voor ondernemingen die hun activiteit in de loop van een jaar aanvangen, dient het bedrag verminderd te worden **a rato** van de duur van de activiteit gedurende dat jaar
  - **Administratieve tolerantie**: een uitzonderlijke overschrijding van het drempelbedrag met 10% brengt geen wijziging van de belastingregeling met zich mee.
  - Verscheidene personen oefenen activiteit in onverdeeldheid of in vereniging die geen vennootschap is, uit → dan rekening houden met hun gezamenlijke omzet.





## Oplossingen via andere vrijstellingen?

Kleine onderneming – wel btw-plichtig maar vrijgesteld van aangifteplicht (artikel 56bis WBTW)

- Wat als tijdens het jaar de grens toch wordt overschreden?
  - Onderworpen aan gewone regeling vanaf de eerste handeling, in haar geheel genomen, waarvoor het bedrag van 25.000 EUR wordt overschreden → Met andere woorden, voor de voormalige activiteiten niet onderworpen **maar vanaf overschrijding wel** voor de handelingen **vanaf** de handeling die de grens overschrijdt.
    - Btw-kantoor op de hoogte brengen bij aangetekend schrijven
    - Wel administratieve tolerantie van 10% voor uitzonderlijke overschrijding van het drempelbedrag



## Oplossingen via andere vrijstellingen?

Kleine onderneming – wel btw-plichtig maar vrijgesteld van aangifteplicht (artikel 56bis WBTW)

- **Formaliteiten:**
  - **Aanmelding** bij de btw-administratie blijft wel vereist (indienen 604A) = want optieregeling
    - In geval van een associatie met rechtspersoonlijkheid is registratie voor btw-doeleinden vereist door de associatie *zelf* en de (para)medische beroepsbeoefenaars die in vennootschap zitten
  - Op de facturen vermelden: *“Bijzondere vrijstellingsregeling kleine ondernemingen. Btw niet toepasselijk”*
  - Jaarlijkse lijst van btw-plichtige afnemers indienen waarop ook de totale jaaromzet vermeld staat
  - Jaarlijkse opgave der afnemers-belastingplichtigen
  - Vereenvoudigde boekhouding

# T



## Oplossingen via andere vrijstellingen?

### Voordrachten

- Voordrachten hebben geen therapeutisch doel → Vallen niet onder de btw-vrijstelling voor medische verzorging
- Echter vrijstelling van artikel 44, § 2, 8° WBTW voor de diensten aan organisatoren van voordrachten verstrekt door voordrachtgevers die als zodanig handelen.

# T



## Oplossingen via andere vrijstellingen?

### Schadevergoedingen

- Vergoedingen die de beroepsbeoefenaar of het ziekenhuis ontvangt voor het laattijdig annuleren van de afspraak
- Worden beschouwd als schadevergoedingen en vallen aldus **buiten** het toepassingsgebied van de btw => **geen btw.**

T



**ZELFSTANDIGE GROEPERING  
(OOK ASSOCIATIES OF KOSTENDELENDE  
VERENIGING GENOEMD)**



## De zelfstandige groepering (artikel 44, §2bis WBTW)

- De oprichting van een zelfstandige groepering moet gezien worden in het kader van de doorfacturering van kosten tussen verbonden leden of leden die bewust beslissen om samen te werken om schaalvoordelen te realiseren.
  - Dit kan in de **vorm** van een vereniging met rechtspersoonlijkheid of als een vereniging zonder rechtspersoonlijkheid die onder een eigen benaming als afzonderlijke vereniging of groepering tegenover haar leden en tegenover derden optreedt.
- De zelfstandige groeperingen die uitsluitend vrijgestelde diensten verstrekken, dienen de aanvang van hun activiteit te melden.
- Diensten verleend **aan hun leden** door zelfstandige groeperingen van personen die een werkzaamheid uitoefenen welke is vrijgesteld of waarvoor zij **niet belastingplichtig zijn, wanneer**:
    - die diensten **direct nodig** zijn voor de uitoefening van de werkzaamheid (= de diensten die specifiek verbonden zijn met de vrijgestelde of niet-belastingplichtige activiteiten van de leden en die een onontbeerlijke input vormen voor het verstrekken van die activiteiten)
    - deze groeperingen van hun leden **enkel terugbetaling** vorderen van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven;
    - deze vrijstelling niet tot **concurrentieverstoring** kan leiden.



## De zelfstandige groepering – ook hier vernieuwing

- Rekening houdend met uitspraken van het Hof van Justitie past de wetgever ook artikel 44,§ 2bis WBTW aan
  - de leden van een zelfstandige groepering van personen voor een **overwegend** deel activiteiten moeten uitoefenen die:
    - **ofwel** niet onderworpen zijn aan de btw,
    - **ofwel** vrijgesteld zijn van de btw op grond van artikel 44, §§ 1 en 2 WBTW.
- Het aangepaste artikel trad in werking **op 1 januari 2022** voor de zelfstandige groeperingen van personen opgericht **vóór** 1 juli 2021, voor diensten verricht aan leden die **vóór** 1 juli 2021 tot die groeperingen zijn toegetreden.
- Voor **nieuw** opgerichte zelfstandige groeperingen geldt **vanaf** 1 juli 2021 de nieuwe regeling. Voor nieuw toetredende leden geldt ook vanaf 1 juli 2021 in dan bestaande zelfstandige groeperingen de nieuwe regeling.



## Praktijkvoorbeelden

1. De tandartsenpraktijk A werkt samen met B en C via een vrijgestelde zelfstandige groepering. De groepering factureert hen de werkelijk gemaakte kosten door (zonder marge)

- De **tandartspraktijk** van de heer/mevrouw A (al dan niet ingebracht in een vennootschap) stelt **vrijgestelde (para)medische handelingen** (artikel 44, §1, 1° WBTW). A werkt samen met tandartsen B en C. Ze richten voor die **samenwerking een vrijgestelde zelfstandige groepering** op (artikel 44, §2bis WBTW).
- De samenwerkende tandartsen factureren **zelf** hun honoraria aan de cliënten. Alle **kosten** worden gefactureerd op de zelfstandige groepering. De zelfstandige groepering vordert van haar leden **enkel terugbetaling van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven** (die direct nodig zijn voor de uitoefening van de (para)medische activiteit, zoals de terbeschikkingstelling van de praktijkruimte, de medische apparatuur,...)
- Diensten die **niet** direct nodig zijn zoals kosten van de factuur voor het voeren van de boekhouding, fiscaal advies, sociaal secretariaat,... die door de zelfstandige groepering zouden gedragen worden, zijn **niet** vrijgesteld. De zelfstandige groepering dient deze door te factureren **met BTW**.

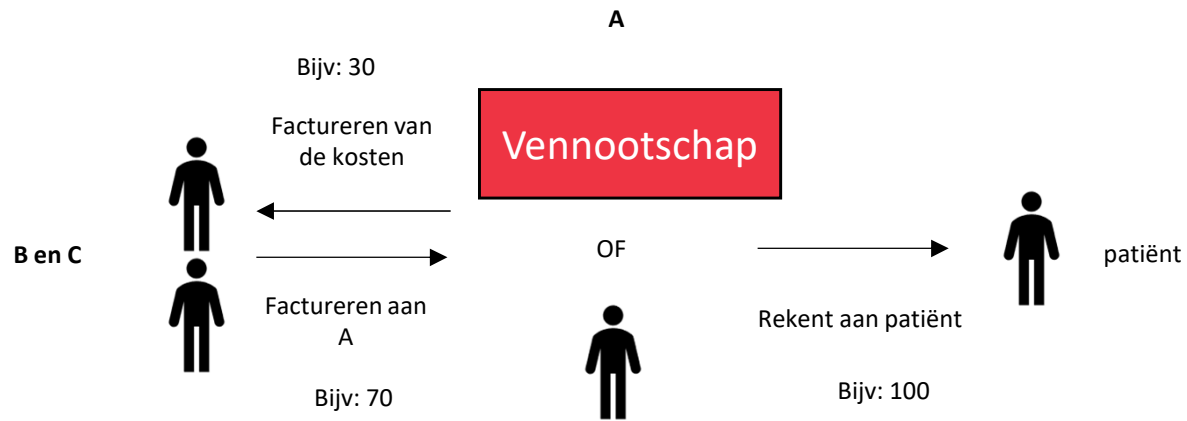


# T



## Praktijkvoorbeelden

2. De artsenpraktijk A werkt samen met B en C en factureert hen de kosten door met een **marge**





## Praktijkvoorbeelden

### 2. De artsenpraktijk A werkt samen met B en C en factureert hen de kosten door met een marge

- De artsenpraktijk van de heer/mevrouw A (al dan niet ingebracht in een vennootschap) stelt vrijgestelde (para)medische handelingen (artikel 44, §1, 1° WBTW). A werkt samen met artsen B en C
- De artsen B en C voeren (para)medische prestaties uit in een onroerend goed van A, met de aldaar beschikbare medische apparatuur. Deze (para)medische prestaties zijn gericht aan de cliënten van A
- Als **vergoeding** verkrijgen de meewerkende artsen bijvoorbeeld **70% van de honoraria**. Zij factureren aan A met vrijstelling van btw voor de levering van “medische” diensten (artikel 44, §1 WBTW).
- A factureert deze prestaties aan 100%, **met een marge van 30%**, door aan haar patiënten in haar eigen naam en voor eigen rekening eveneens met de vrijstelling voor de levering van “medische” diensten (artikel 44, §1 WBTW).



## Praktijkvoorbeelden

### 2. De artsenpraktijk A werkt samen met B en C en factureert hen de kosten door met een marge

- De 30% vergoeding, vertegenwoordigt:
  - De terbeschikkingstelling van **cliënteel**. Hierop is geen btw verschuldigd (artikel 44, §2, 13° WBTW).
  - De verhuur van het onroerend goed van A waarin B en C hun activiteiten uitoefenen. Dit valt onder de vrijstelling voor **onroerende verhuur** (artikel 44, §3, 2° WBTW).
  - De terbeschikkingstelling van materiaal. Op het bedrag dat deze terbeschikkingstelling vertegenwoordigt, is **btw** verschuldigd. Op deze btw ontstaat dan echter ook een **proportioneel recht op aftrek**. Dat betekent dat een deel van de aankoop-btw mag worden afgetrokken.
  - De administratieve diensten. Ook hierop is **btw** verschuldigd maar kan er deel van de aankoop-btw afgetrokken worden, op basis van het **recht op aftrek**.
- A dient bovenstaande elementen best afzonderlijk door te factureren (al dan niet met BTW) aan de samenwerkende artsen.

T



# PRAKTISCHE VOORBEELDEN EN Q&A



## Zijn volgende diensten nu vrijgesteld?

- De opstelling van een medisch deskundigenrapport (bijvoorbeeld voor een attest of levensverzekering)?
- *Een osteopaat die een bewegingsblokkade wegwerkt?*
- Kappers- of manicurediensten verricht tegen betaling voor patiënten tijdens hun verblijf in het ziekenhuis?
- *Fopspenen, flesjes,... tijdens de opname op materniteit?*
- De *tanden* laten bleken bij een tandarts?
- De terbeschikkingstelling van een parkingplaats tegen betaling aan de patiënten, bezoekers of werknemers van het ziekenhuis?
- *Covid-19 testen voor reizigers?*



## Zijn volgende diensten nu vrijgesteld?

- Besnijdenis bij de man om religieuze redenen?
- De verkoop van eten/dranken buiten het kader van het verstrekken van maaltijden bij een ziekenhuisverblijf?
- Het verstrekken van maaltijden en kamers aan de *begeleider* van patiënten? (enkel als onontbeerlijk zoals minderjarige, palliatieve, dementerende, invalide)?
- Personal coaching door een erkend kinesist?
- *Prestaties van een hoofddarts of arts-diensthoofd die verantwoordelijk is voor de goede gang van zaken in een medische departement van een ziekenhuis?*
- De terbeschikkingstelling van een televisie of telefoon tegen betaling in de kamer van een patiënt?
- Babymassages door een *verloskundige*? (*individueel* vs in groep)
- Lijkschouwing door een forensisch arts?



## Zijn volgende diensten nu vrijgesteld?

- Medisch onderzoek door een cardioloog in het kader van de aansluiting bij een sportclub?
- *De taken die worden verricht door leden en de voorzitter van de medische raad in een ziekenhuis?*
- Groepssessies zonder dat rekening wordt gehouden met de pathologie van iedere deelnemer?
- *Fertiliteitspreservatie?*
- *Dagtrips met psychiatrische patiënten kaderend in een therapeutische behandeling*
- Aanverwante prestaties die gepaard gaan met een esthetische ingreep zoals die van een anesthesist, cardioloog, anatoom-patholoog en verpleging?
- *Het verstrekken van genees- en verbandmiddelen aan ziekenhuispatiënten?*



## Zijn volgende diensten nu vrijgesteld?

- *Het opstellen van een medisch verslag met het oog op een tegemoetkoming van de ziekteverzekering in het kader van een bepaalde toekomstige therapeutische behandeling van de patiënt?*
- Het opstellen van een medisch verslag met het oog op een attest voor rijgeschiktheid?
- *Het onderzoek van weefsel van patiënten op ziekten?*
- *De rookstopbegeleiding door een tabakoloog?*
- *De georganiseerde kooksessie in een psychiatrische instelling in het kader van therapie?*
- Een algemene infosessie over suikerarm eten?
- De verhuur van een rolstoel aan een patiënt die het ziekenhuis heeft verlaten?
- *De terbeschikkingstelling van een rolstoel tijdens het ziekenhuisverblijf?*



# T



## Zijn volgende diensten nu vrijgesteld?

- *Funerariumkosten van een patiënt die overlijdt in het ziekenhuis?*
- *Transgenderchirurgie naar aanleiding van genderdysforie?*
- *Teleconsulten of internetconsulten met algemeen of *gepersonaliseerd* advies?*
- *Wachtvergoeding?*
- *Sportbegeleiding op maat en basis van aanwezige risicofactoren en pathologie van de individuele patiënt?*
- *Periodieke medische controle of medisch onderzoek op vraag van werkgever om de gezondheid van de werknemer te beschermen?*

T



BEDANKT VOOR UW AANDACHT!

NOG VRAGEN?

T

# TUERLINCKX TAX LAWYERS



## Kantoor Antwerpen

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

## Kantoor Hasselt

Kunstlaan 18 bus 6  
B-3500 **Hasselt**  
T. +32 11 14 09 00

## Kantoor Liège

Place Ste Véronique 10  
B-4000 **Liège**  
T. +32 4 233 34 36

## Kantoor Westerlo

Nijverheidsstraat 13  
B-2260 **Westerlo**  
T. +32 14 21 01 10

## Kantoor Charleroi

Boulevard Pierre Mayence 17  
6000 **Charleroi**  
T. +32 7 118 37 24



[linkedin.com/company/tuerlinckx-tax-lawyers/](https://www.linkedin.com/company/tuerlinckx-tax-lawyers/)



[@TuerlinckxLaw](https://twitter.com/TuerlinckxLaw)



[facebook.com/TuerlinckxTaxLawyers](https://www.facebook.com/TuerlinckxTaxLawyers)



[tuerlinckx.eu/nl/shares-expertise](https://www.tuerlinckx.eu/nl/shares-expertise)

