



Inkomstenbelasting. Vennootschapsbelasting. Fiscale behandeling van aanspraken van medisch specialisten op een transitiefonds

2 oktober 2014

nr. BLKB2014/1782M

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit betreft de fiscale behandeling van de aanspraken van medisch specialisten op een transitiefonds in het geval zij besluiten over te stappen van vrijgevestigd ondernemer naar loondienst en voor deze overstap een compensatie krijgen voor de goodwill die aan hun onderneming verbonden is.

1. Inleiding

Op 2 september 2014 heeft de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, in een brief aan de Tweede Kamer (kenmerk: 644284-123815-CZ) de regeling voor transitiegelden bij invoering van integrale bekostiging medisch specialistische zorg en kaakchirurgie bekendgemaakt. Die regeling geeft uitvoering aan de afspraken in het 'Onderhandelaarsresultaat medisch specialistische zorg 2014 t/m 2017' van 16 juli 2013 (hierna: zorgakkoord). In het zorgakkoord is opgenomen dat de invoering van de integrale tarieven voor medisch specialistische zorg met ingang van 1 januari 2015 zal plaatsvinden. Onderdeel van het zorgakkoord is dat het kabinet middelen beschikbaar zal stellen om de transitie naar de integrale bekostiging te faciliteren.

In dit besluit is onder voorwaarden een goedkeuring opgenomen voor het nog niet in de winst opnemen van een aanspraak op een transitiefonds. Deze goedkeuring is gebaseerd op artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

2. De vormgeving van de transitie

Door de invoering van de integrale bekostiging wijzigt de verhouding tussen het ziekenhuis/zelfstandig behandelcentrum en de medisch specialisten. In het najaar 2013 heeft overleg plaatsgevonden tussen de Nederlandse Vereniging van Ziekenhuizen, de Orde van Medisch Specialisten, het Ministerie van VWS en het Ministerie van Financiën. In dit overleg is een aantal mogelijke nieuwe besturingsmodellen of organisatiemodellen besproken aan de hand waarvan de verhouding tussen de ziekenhuizen en de medisch specialisten met ingang van 2015 kan worden vormgegeven. Afhankelijk van de gemaakte keuze kan de medisch specialist vrijgevestigd ondernemer blijven of in loondienst treden. Zoals overeengekomen in het zorgakkoord dient de keuzemogelijkheid voor de betrokkenen wel reëel te zijn. Voor de medisch specialist betekent een overstap naar loondienst (en daarmee een uittreden uit de maatschap) dat hij geen vergoeding krijgt voor de goodwill die hij in het verleden bij toetreding tot de maatschap heeft betaald. Daarmee is dit voor de medisch specialist een minder aantrekkelijke optie dan het behouden van het ondernemerschap. Op basis van de hiervoor genoemde regeling kunnen de medisch specialisten onder voorwaarden een (gedeeltelijke) compensatie van het gemis van de goodwill ontvangen. Op die manier worden voor de medisch specialisten de financiële belemmeringen voor de overstap naar loondienst gedeeltelijk weggenomen.

3. De aanspraak op een transitiefonds

Een ziekenhuis dat van plan is een vrijgevestigde medisch specialist in loondienst te nemen en dat bereid is compensatie te verschaffen voor de goodwill die de medisch specialist misloopt, kan een beroep doen op de hierboven genoemde regeling voor transitiegelden. In de praktijk zullen naar verwachting lokale zogenoemde transitiefondsen worden opgericht. Deze fondsen zullen van het ziekenhuis een subsidie ontvangen teneinde te zijner tijd de goodwillcompensatie aan de voormalig vrijgevestigde medisch specialisten uit te betalen. Aan deze subsidie zijn diverse voorwaarden verbonden. De medisch specialist krijgt op het moment van de subsidieverlening een aanspraak op het transitiefonds. Uitbetaling aan de medisch specialist vindt op een later tijdstip plaats. Bij de uitbetaling wordt rente berekend over de periode tussen het stakingstijdstip en het tijdstip waarop de betaling plaatsvindt.



4. Inkomstenbelasting

De aanspraak op het transitiefonds behoort in beginsel tot de ondernemingswinst. Ik heb besloten onder de volgende voorwaarden een goedkeuring te verlenen. Op deze manier wordt wat de heffing betreft, aangesloten bij het moment waarop de uitbetalingen uit de transitiefonds plaatsvinden.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de aanspraak van de medisch specialist op enig transitiefonds niet in de winst wordt betrokken op het moment van verkrijging van deze aanspraak. De uitbetaling(en) uit de transitiefonds worden te zijner tijd belast als nagekomen ondernemingsbate (en vormen dus geen loon uit dienstbetrekking).

Op het moment van de verkrijging van de aanspraak op een transitiefonds kunnen zich twee situaties voordoen:

1. De boekwaarde van de geactiveerde goodwill is nihil:
Voor deze situatie geldt de goedkeuring zoals hiervoor omschreven.
2. De goodwill is nog niet geheel afgeschreven:
De aanspraak op het moment van de verkrijging is belast als winst uit onderneming tot de hoogte van de boekwaarde van de geactiveerde goodwill. Op dat moment dient ook deze boekwaarde van de goodwill verminderd te worden met het bedrag van de aanspraak en ten hoogste tot nihil. Dit betekent dat de heffing over de aanspraak op het transitiefonds wordt gecompenseerd door een afwaardering van de geactiveerde goodwill. Het gevolg is dat ter zake feitelijk geen inkomstenbelasting verschuldigd is op het moment van verkrijging van de aanspraak. De uitkering uit het transitiefonds is vervolgens als nagekomen bate uit onderneming belast voor zover deze voortvloeit uit het nog niet eerder belaste deel van de aanspraak. Dat doet zich voor in het geval de boekwaarde van de geactiveerde goodwill lager is dan de aanspraak op het transitiefonds.

De rentecomponent die ontstaat tussen het stakingstijdstip en het tijdstip waarop de betaling plaatsvindt, moet pro rata worden toegerekend aan het reeds belaste deel van de aanspraak (ter hoogte van de waarde van de op het stakingstijdstip geactiveerde goodwill) en aan het nog te belasten deel van de uitkering. De eerst bedoelde rentecomponent wordt niet meer in de heffing betrokken, omdat deze geacht wordt te zijn begrepen in het forfaitaire rendement op de aanspraak (box 3). De tweede rentecomponent wordt ten tijde van de uitkering als nagekomen bate uit de onderneming belast in box 1.

Voorwaarden

- a. De aanspraak wordt belast direct voorafgaande aan het moment dat de medisch specialist Nederland metterwoon verlaat;
- b. Iedere medisch specialist sluit een vaststellingsovereenkomst met de Belastingdienst over de fiscale behandeling van zijn aanspraak op en de uitbetaling uit het transitiefonds. In deze overeenkomst wordt onder andere vastgelegd:
 - wat op het stakingstijdstip de boekwaarde van de goodwill van de medisch specialist is.
 - wat de hoogte van de aanspraak op het transitiefonds / het ziekenhuis is.
 - dat belastingplichtigen zich bij uitbetaling uit het transitiefonds niet op het standpunt zullen stellen dat belastingheffing al bij het ontstaan van de aanspraak had moeten plaatsvinden.
 - dat de transitiefonds te zijner tijd voor iedere medisch specialist (met vermelding van LVN of BSN) aan de Belastingdienst de hierna vermelde informatie (eventueel digitaal) rensigneren:
 - wat de hoogte is van de uitbetaling exclusief rendement;
 - als sprake is van rendement: wat de hoogte is van het rendement.

Overige opmerkingen

De MKB-winstvrijstelling, als deze op het moment van uitbetaling nog in de Wet IB 2001 is opgenomen, is van toepassing op het in de heffing te betrekken deel van de nagekomen ondernemingsbate. Een schuld die destijds is aangegaan in verband met de betaling van goodwill, gaat bij staking van de onderneming over naar box 3. Ook het gedeelte van de aanspraak dat bij staking van de onderneming al is belast, gaat over naar box 3. Dit betekent dat als bij staking het belaste deel van de aanspraak (dat gelijk is aan de boekwaarde van de goodwill vóór staking) even hoog is als de schuld bij de bank, er op dat moment feitelijk geen gevolgen zullen zijn voor de heffing in box 3.

5. Venootschapsbelasting

Het is ook mogelijk dat een medisch specialist zijn praktijk heeft ondergebracht in een personal holding (hierna: PHBV). De PHBV ontvangt in dat geval de aanspraak op het transitiefonds en niet de



medisch specialist in zijn hoedanigheid als natuurlijk persoon.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de aanspraak van de PHBV op enig transitiefonds niet in de winst wordt betrokken op het moment van verkrijging van deze aanspraak.

Voorwaarden

De in onderdeel 4 gestelde voorwaarden zijn mutatis mutandis van toepassing op de goedkeuring voor de vennootschapsbelasting. In afwijking daarvan geldt dat de aanspraak direct wordt belast voorafgaande aan het moment dat de vennootschap niet langer in Nederland is gevestigd of als om andere reden heffing van vennootschapsbelasting over de uitbetaling te zijner tijd niet meer mogelijk is.

Wellicht ten overvloede merk ik op dat deze goedkeuring noch de voorwaarden invloed hebben op de fiscale behandeling van rente die verband houdt met een eventuele schuld die de PHBV is aangegaan in verband met de betaling van goodwill.

6. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van dit besluit.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 2 oktober 2014

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
T.W.M. Poolen
Lid van het managementteam Belastingdienst*