**APOTHEEK**

**CONCEPT PRO FORMA BEZWAARSCHRIFT TEGEN BESCHIKKING TERUGGAAF OMZETBELASTING**

**Opmerkingen vooraf:**

* Wanneer de aangifte omzetbelasting heeft geleid tot een te betalen bedrag – hetgeen meestal het geval zal zijn – wordt door de belastingdienst géén beschikking uitgereikt. U kunt daarom uitsluitend bezwaar aantekenen tegen de eigen aangifte omzetbelasting. Zie hiervoor het “Concept pro forma bezwaarschrift apotheek tegen eigen aangifte omzetbelasting”. Dit concept geldt slechts voor het geval dat de aftrekbare voorbelasting hoger uitvalt dan de te betalen omzetbelasting. In een dergelijk geval wordt door de belastingdienst een Beschikking Teruggaaf omzetbelasting uitgevaardigd. Het bezwaar moet dan ook worden aangetekend tegen de beschikking.
* Dit concept pro forma bezwaarschrift ziet slechts op de apotheker, omdat de apotheker - anders dan bijvoorbeeld de huisartsenpraktijk - reeds andere btw-belaste prestaties verricht. Het bezwaar van de apotheker heeft derhalve slechts betrekking op een deel van de verschuldigde omzetbelasting en niet op het gehele omzetbelastingbedrag. Indien u een andersoortige eerstelijnszorgpartner bent, geldt het algemene concept. Zie hiervoor het “Concept pro forma bezwaarschrift eerstelijnszorgpartner tegen Beschikking Teruggaaf omzetbelasting”.
* Voorts geldt dit concept slechts indien gelden worden ontvangen op basis van de GEZ-module. Voor het geval dat u gelden ontvangt op basis van een koptarief of keten-DBC bestaat een afzonderlijk bezwaarschrift. Zie hiervoor het “Concept pro forma bezwaarschrift apotheek tegen eigen aangifte omzetbelasting ketenzorg”.
* Het is van belang dat het bezwaarschrift slechts betrekking heeft op de periode van de aangifte waartegen bezwaar wordt gemaakt. Ook vóór 1 januari 2016 waren apotheken, gebaseerd op de wetgeving en rechtspraak, verplicht btw te betalen over de ontvangen gelden op basis van de GEZ-module. Als u in het verleden geen btw heeft afgedragen over de door u ontvangen GEZ-gelden en u (of de GEZ-rechtspersoon namens u) hierover geen overleg heeft gehad met de belastingdienst, is het mogelijk dat naheffing plaatsvindt van de destijds verschuldigde omzetbelasting. Wij adviseren u om hierover advies in te winnen bij uw btw-adviseur.
* Zorg en Zekerheid eist niet het gebruik van dit concept, maar stelt in haar overeenkomst dat u uw bezwaarschrift “in de geest van de richtlijnen die gepubliceerd worden” opstelt en indient. Om problemen te voorkomen adviseren wij u om – wanneer u wilt afwijken van dit concept – in overleg te treden met Zorg en Zekerheid en uit te leggen waarom u uw aanpassingen noodzakelijk acht.

**Aanwijzingen:**

* Het bevoegde belastingkantoor waaronder uw onderneming valt en het juiste postbusadres kunnen worden gevonden op de website van de belastingdienst. [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) (zoek op: *adressen belasting- en douanekantoren*).
* Uw RSIN-nummer treft u aan op uw KvK uittreksel.
* De periode van uw aangifte, het aanslagnummer van de Beschikking, het te ontvangen bedrag en de datum van de dagtekening van de Beschikking zijn te vinden op de Beschikking Teruggaaf omzetbelasting.
* Het is van belang om het verschuldigd omzetbelastingbedrag te berekenen dat betrekking heeft op werkzaamheden die gerelateerd zijn aan de GEZ-module. Voor deze werkzaamheden factureert u aan en ontvangt u vergoedingen van de GEZ-rechtspersoon. Wanneer u de verschuldigde btw, zijnde 21%, over deze vergoedingen bij elkaar optelt, verkrijgt u het (in rubriek 1a van de aangifte omzetbelasting) verschuldigde omzetbelastingbedrag met betrekking tot werkzaamheden gerelateerd aan de GEZ-module. Slechts tegen dit bedrag kunt u bezwaar aantekenen. Wanneer u tevens voorbelasting heeft afgetrokken over kosten met betrekking tot de GEZ-werkzaamheden dan wel (pro rata) over algemene kosten (in rubriek 5b van de aangifte omzetbelasting), dient u deze voorbelasting van de verschuldigde omzetbelasting, gerelateerd aan deze werkzaamheden, af te trekken.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Belastingdienst **(REGIO BELASTINGDIENST)**  **T.a.v. de Afdeling omzetbelasting**  **(POSTBUSADRES)** | | | |
| **(PLAATS)**, **(DATUM)** | | | | | |
|  | | | | | |
|  | | | | |
|  | | |  | |
| Betreft: | * **(STATUTAIRE NAAM APOTHEEK)** * **RSIN: (RSIN-NUMMER)** * Pro forma bezwaar tegen de Beschikking Teruggaaf omzetbelasting over **(PERIODE AANGIFTE)** met aanslagnummer **(AANSLAGNUMMER)** en een te ontvangen bedrag van **(TE ONTVANGEN BEDRAG)** met als dagtekening **(DATUM DAGTEKENING BESCHIKKING)** | | |
|  |  | | |

Geachte mevrouw, heer,

Namens **(STATUTAIRE NAAM APOTHEEK)** (verder: de Praktijk) maken wij, ten behoud van rechten, hierbij pro forma bezwaar tegen de in de aanhef genoemde Beschikking Teruggaaf omzetbelasting over **(PERIODE AANGIFTE)** (bijlage 1), voor zover het omzetbelastingbedrag betrekking heeft op werkzaamheden gerelateerd aan de GEZ-module, zijnde een bedrag ter hoogte van € **(BEDRAG VERSCHULDIGDE OMZETBELASTING GERELATEERD AAN GEZ-WERKZAAMHEDEN).**

1. UITGANGSSITUATIE

Als apothekerspraktijk zijn wij gespecialiseerd en werkzaam op het gebied van de levering van geneesmiddelen en de advisering en begeleiding bij geneesmiddelengebruik. **(NAAM APOTHEEK)** is een zogenaamde “Eerstelijnszorgpartner”. Als eerstelijnszorgpartner verrichten wij, naast en in aanvulling op onze hoofdactiviteiten, ondersteunende en coördinerende werkzaamheden voor en samen met **(NAAM GEZ-RECHTSPERSOON)** (Verder: de Rechtspersoon).

De Rechtspersoon heeft als activiteit het organiseren en coördineren van geïntegreerde eerstelijns gezondheidszorg. Een dergelijke rechtspersoon ondersteunt, faciliteert en coördineert de multidisciplinaire zorg, onder meer door zorgbehandelplannen te (doen) ontwikkelen voor bepaalde ziekten en aandoeningen en deze ter beschikking te stellen aan haar (vaste) eerstelijnszorgpartners, zijnde de huisartsenpraktijken, fysiotherapeut(-en), diëtist(en), apotheker(s) en eventuele andere zorgverleners in de eerste lijn.

Om haar doelstelling mogelijk te maken, ontvangt de Rechtspersoon op basis van de GEZ-module gelden van zorgverzekeringsmaatschappijen. Voor de coördinatie en organisatie van geïntegreerde eerstelijns gezondheidszorg maakt de Rechtspersoon gebruik van de inzet van haar (vaste) eerstelijnszorgpartners, waaronder van onze Praktijk.

De Praktijk verleent haar inzet aan de Rechtspersoon om de coördinatie en organisatie van de geïntegreerde eerstelijns gezondheidszorg mogelijk te maken. Voor deze werkzaamheden verkrijgen wij, via facturen, een vergoeding van de Rechtspersoon die wordt betaald vanuit de GEZ-module.

2. PRO FORMA BEZWAAR  
  
*2.1 Algemeen*

Er bestond vanaf de invoering van deze module veel onzekerheid en onduidelijkheid over de positie en btw-technische kwalificatie van zorggroepen (ketenzorg), GEZ-entiteiten en de verbonden (vaste) eerstelijnszorgpartners, alsmede over de uit te voeren activiteiten. Uitgaande van de huidige stand van de jurisprudentie[[1]](#footnote-1) en de daarover gevoerde correspondentie, c.q. literatuur, kan pas vanaf medio 2015 met enige voorzichtigheid worden geconcludeerd dat de coördinerende en faciliterende werkzaamheden van zorggroepen en GEZ-entiteiten - en daarmee ook van de (vaste) eerstelijnszorgpartners - aan te merken zijn als belaste prestaties voor de omzetbelasting.   
  
Desondanks bestaat er vandaag de dag toch nog steeds onzekerheid omtrent de btw-positie van de zorggroepen, GEZ-entiteiten en van de (vaste) eerstelijnszorgpartners, omdat het Ministerie van Financiën en het Ministerie van VWS wederom met elkaar in overleg zijn getreden om (vanaf januari 2016) niet alleen de activiteiten van de zorggroepen (zo ook de coördinatie taken en overhead) en de gehele GEZ-module, maar ook de activiteiten van de eerstelijnszorgpartners wat betreft de ketenzorg en GEZ-module onder de (sociaal-culturele of medische) vrijstelling te brengen.

*2.2 Primair standpunt*

Primair zijn wij van mening dat de werkzaamheden van onze Praktijk in het kader van de GEZ-module zijn vrijgesteld van omzetbelasting op basis van de sociaal-culturele vrijstelling van artikel 11, lid 1, onderdeel f van de Wet op de Omzetbelasting 1968.

Sedert 1 januari 2016 geldt de sociaal-culturele vrijstelling voor samenwerkingsverbanden op het gebied van multidisciplinaire eerstelijnszorg die kosten declareren voor zover deze diensten worden bekostigd op grond van de GEZ-module.[[2]](#footnote-2) De tekst van het Uitvoeringsbesluit laat onzes inziens ruimte voor toepassing van de vrijstelling op het gehele samenwerkingsverband. De sociaal-culturele vrijstelling dient derhalve niet alleen te gelden voor de Rechtspersoon, maar ook voor de eerstelijnszorgpartners. Wij maken immers, als vaste partner van de Rechtspersoon, onderdeel uit van “het samenwerkingsverband” dat ondersteunende en coördinerende werkzaamheden verricht ten behoeve van de geïntegreerde eerstelijns gezondheidszorg.

De hier bedoelde sociaal-culturele vrijstelling moet dan ook niet zo strikt worden geïnterpreteerd als in de toelichting op de wetswijziging wordt betracht[[3]](#footnote-3) en dient ook te gelden voor de bij de GEZ-module betrokken eerstelijnszorgpartners. Een andere opvatting zou tot het onbillijke resultaat leiden dat de door de Rechtspersoon verrichte prestaties aan de zorgverzekeraar zijn vrijgesteld van omzetbelasting, terwijl de (gelijksoortige) prestaties van de eerstelijnszorgpartners aan de Rechtspersoon wél met omzetbelasting zijn belast. Doordat de Rechtspersoon de over de vergoedingen aan de eerstelijnszorgpartners betaalde btw niet kan aftrekken als voorbelasting, zou deze opvatting ertoe leiden dat de btw-last komt te rusten bij de Rechtspersoon. Dit staat op gespannen voet met de aan deze vrijstelling ten grondslag liggende gedachte.

Aanleiding voor het brengen van de GEZ-werkzaamheden onder de sociaal-culturele vrijstelling was immers het probleem dat de werkzaamheden van artsen zijn vrijgesteld van btw, maar dat zij zodra zij gaan samenwerken met andere artsen of eerstelijnszorgverleners wel btw verschuldigd zijn over de coördinerende werkzaamheden. Volgens de initiatiefnemers van het amendement Groot/Neppérus[[4]](#footnote-4) leidde dit tot een te ingewikkelde situatie, werkte dit kostenverhogend en werkte het samenwerking tegen. Vooral dit laatste werd als onwenselijk ervaren door (ook) de meerderheid van de Tweede Kamer.[[5]](#footnote-5) Ook de staatssecretaris van Financiën achtte deze situatie, waarbij een antiprikkel op samenwerking werd gegeven, onwenselijk en was derhalve bereid het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 aan te passen.[[6]](#footnote-6)

*2.3 Subsidiair standpunt*

Subsidiair zijn wij van mening dat de activiteiten van de Praktijk in het kader van de GEZ-module zijn vrijgesteld van omzetbelasting op grond van artikel 132, eerste lid, onder c, van de Europese Btw-Richtlijn. Op grond van dit artikel dienen lidstaten vrijstelling van omzetbelasting te verlenen voor de medische verzorging in het kader van de uitoefening van medische en paramedische beroepen als omschreven door de betrokken lidstaat.

Deze vrijstelling is naar onze mening tevens toepasbaar op de activiteiten van de Praktijkaangezien de activiteiten van de eerstelijnszorgpartner een verlengstuk vormen van de door haar verrichte en te verrichten medische behandelingen. De mogelijkheid dat de prestaties van de Praktijk niet vrijgesteld zijn op grond van artikel 11, lid 1, letter g van de Wet op de omzetbelasting 1968 doet hier naar onze mening niets aan af. Zoals ook bevestigd door Rechtbank Zeeland-West-Brabant op 16 september 2014[[7]](#footnote-7), heeft Nederland de medische vrijstelling te beperkt neergelegd in de Nederlandse wetgeving.

Bovendien kan op basis van de uitspraak van het Hof van Justitie in de zaak Card Protection Plan (HvJ 25 februari 1999, nr. C349/96) verdedigd worden dat het kunstmatig zou zijn om deze prestaties te splitsen, ook al wordt de vergoeding voor de verleende zorg direct aan de eerstelijnszorgpartners, in casu **(NAAM APOTHEEK)**, uitbetaald door de verzekeringsmaatschappij en wordt de vergoeding voor de bijkomstige prestatie door de verzekeringsmaatschappij via de Rechtspersoon uitbetaald.

3. VERZOEKEN

Wij verzoeken u goed te keuren dat de sociaal-culturele vrijstelling, dan wel (subsidiair) de medische btw-vrijstelling, alsnog wordt toegepast op onze Praktijk als eerstelijnszorgpartner.

Het voorgaande heeft tot gevolg dat het te ontvangen omzetbelastingbedrag over (PERIODE AANGIFTE) dient te worden verhoogd met een bedrag van € (BEDRAG VERSCHULDIGDE OMZETBELASTING GERELATEERD AAN GEZ-WERKZAAMHEDEN). Bij de berekening van dit bedrag is nog geen rekening gehouden met een vermindering van het (pro rata) aftrekrecht van de voorbelasting gerelateerd aan algemene kosten. Indien u dit bezwaarschrift honoreert, verzoeken wij u ons de gelegenheid te geven het exacte te vermeerderen bedrag te berekenen.

Indien u dit pro forma bezwaarschrift niet direct kunt honoreren, verzoeken wij u ons de mogelijkheid te bieden om dit pro forma bezwaar nader te motiveren. Verder verzoeken wij u ons op dat moment uit te nodigen voor een hoorgesprek. Wij vragen u hiervoor contact met ons op te nemen, dan wel met onze adviseur, zijnde (NAAM EN TELEFOONNUMMER ADVISEUR).

Indien u naar aanleiding van het bovenstaande nog aanvullende informatie wenst, dan verzoeken wij u contact met ons op te nemen (eventueel via: **(UW E-MAILADRES)**).

Met vriendelijke groet,

(HANDTEKENING)

(NAAM)

(FUNCTIE)

Bijlage: Kopie Beschikking Teruggaaf omzetbelasting, periode (PERIODE AANGIFTE)

1. Rechtbank Noord-Holland arrest van 10 maart 2014 gevolgd door de uitspraak van Gerechtshof Amsterdam van 2 april 2015, nr. 14/00231. [↑](#footnote-ref-1)
2. Artikel 7 Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, in samenhang met bijlage B, sub b, onderdeel 20. [↑](#footnote-ref-2)
3. Nota van toelichting bij Besluit van 23 december 2015 tot wijziging van enige uitvoeringsbesluiten op het gebied van belastingen en toeslagen, p. 27. [↑](#footnote-ref-3)
4. Amendement van de leden Groot en Nepperus, kamerstukken Tweede Kamer, vergaderjaar 2015-2016, 34 302, nr. 53. [↑](#footnote-ref-4)
5. Handelingen TK 2015/2016, nr. 22, item 17, Gezamenlijke behandeling pakket Belastingplan 2016 en Wet uitvoering Common Reporting, p. 22. [↑](#footnote-ref-5)
6. Handelingen TK 2015/2016, nr. 23, item 8, Voortzetting gezamenlijke behandeling pakket Belastingplan 2016 en Wet uitvoering Common Reporting. [↑](#footnote-ref-6)
7. Rechtbank Zeeland-West-Brabant, NR: 14/1866 16 september 2014. [↑](#footnote-ref-7)