



BIJLAGE I. JURIDISCH KADER

Wet Toelating Zorginstellingen (Wtzi)

De [Wet Toelating Zorginstellingen](#) (Wtzi) regelt welke zorgaanbieders zorg mogen aanbieden die gefinancierd wordt uit de Zorgverzekeringswet (ZVW) of de Wet langdurige zorg (Wlz). Om voor een zogenaamde WTZi-toelating in aanmerking te komen moeten instellingen voldoen aan verschillende inrichtingseisen en er worden eisen gesteld aan de wijze waarop instellingen verantwoording afleggen (mate van transparantie).

In het [Uitvoeringsbesluit WTZi](#) wordt verder gespecificeerd welke instellingen wel en niet onder de wet vallen, welke categorieën van instellingen worden onderscheiden en welke eisen er aan toegelaten instellingen worden gesteld. Voor het merendeel van de instellingen geldt bijvoorbeeld dat er een orgaan moet zijn dat toezicht houdt op het beleid van de dagelijkse of algemene leiding van de instelling en deze met raad ter zijde staat (zie kader). Tevens wordt er in het uitvoeringsbesluit geregeld welke zorginstellingen winst mogen uitkeren; in de regel betreft het hier aanbieders van extramurale zorg.

Instellingen die in een van de volgende categorieën vallen, moeten een raad van toezicht hebben:

- instellingen voor medisch-specialistische zorg;
- persoonlijke verzorging;
- verpleging;
- begeleiding;
- behandeling, anders dan bedoeld onder nummer 14. (*14= behandeling van gedragswetenschappelijke aard in verband met een psychiatrische aandoening*)

Een aandeelhouder van een BV kan op basis van de WTZi-transparantie eisen geen lid zijn van een RvT als hij of zij een aandelenpakket van ten minste tien procent in de vennootschap houdt (daarbij meegerekend het aandelenbezit van natuurlijke personen of juridische lichamen die met hem samenwerken op grond van een uitdrukkelijke of stilzwijgende, mondelinge of schriftelijke overeenkomst). Op basis van boek 2 van het burgerlijk wetboek kan een BV winst uitkeren aan aandeelhouders. De mogelijkheid voor BV's in de zorg om winst uit te keren wordt echter aan banden gelegd in het uitvoeringsbesluit van de WTZi.

Structuurregime

In boek 2 van het burgerlijk wetboek (BW2) is geregeld hoe de AvA zich dient te verhouden tot het bestuur en het interne toezicht. Daarin worden aan zogenaamde 'grote vennootschappen' aanvullende eisen gesteld (het structuurregime) ([2:263 BW](#)). Dit geldt dus ook voor BV's die actief zijn in de zorg. Het structuurregime wordt van toepassing indien in drie opeenvolgende jaren het geplaatste kapitaal samen met reserves een zeker grensbedrag overschrijdt (huidig: >€16 miljoen), er krachtens de Wet op de Ondernemingsraden (WOR) een ondernemingsraad is ingesteld en er tenminste 100 werknemers in Nederland werkzaam zijn.

Indien het structuurregime van toepassing wordt op een BV, vloeit daar de verplichting uit voort voor de AvA een RvC in te stellen. Dit heeft tot gevolg dat verschillende verantwoordelijkheden



worden overgeheveld van de AvA naar de RvC. Zo komt de taak van het benoemen, schorsen en ontslaan van de bestuurder primair bij de RvC te liggen, weliswaar niet voordat de AvA hierover is gehoord. Daarnaast is er in de wet een lijst met besluiten opgenomen die het bestuur ter goedkeuring moet voorleggen aan de RvC ([2:274 BW](#)).

De RvC van een structuurvennootschap dient uit tenminste drie natuurlijke personen te bestaan, welke op voordracht van de RvC door de AvA worden benoemd. Een derde van het aantal leden van de RvC wordt op voordracht van de OR benoemd.

Zorgvrijstelling en winstbestemmingseis

Sinds 24 december 2020 geldt [het jongste besluit van de Staatssecretaris van Financiën](#) waarin hij beleid formuleert ter zake de werking van diverse subjectieve vrijstellingen van vennootschapsbelasting. Dit besluit geldt onder andere voor lichamen (rechtspersonen) die specifieke zorgwerkzaamheden verrichten en kwalificerende sociale werkbedrijven. In dit besluit worden onder andere de voorwaarden aangescherpt waaraan dient te worden voldaan om in aanmerking te komen voor de wettelijke 'zorgvrijstelling'¹. In het besluit is ook de 'winstbestemmingseis' aangescherpt die geldt bij toepassing van de zorgvrijstelling. Hoewel de werking van het besluit in de praktijk nog niet volledig is uitgekristalliseerd, is duidelijk dat de zienswijze van de Staatssecretaris gevolgen heeft voor BV's en andere rechtsvormen die actief zijn in de zorg én in de vorm van aandeelhouderschap ook eigenaren kennen.

Zorgvrijstelling

Om in aanmerking te komen voor de zorgvrijstelling dient een organisatie nagenoeg uitsluitend werkzaamheden te verrichten die bestaan uit 'het genezen, verplegen of verzorgen van zieken, kraamvrouwen, mensen met een verstandelijke of lichamelijke beperking, wezen of ouderen die niet zelfstandig kunnen wonen'. Meer concreet betekent dit praktisch veelal dat tenminste 90% van de werkzaamheden moet bestaan uit zorgwerkzaamheden die betaald worden uit collectieve middelen (collectief gefinancierde zorg). De werkzaamheden moeten door het lichaam zelf worden verricht ('handen aan het bed'), maar het is niet vereist dat alle zorgverleners in loondienst van deze organisatie werkzaam zijn. Onder voorwaarden kunnen daarmee zelfstandige opdrachtnemers worden ingehuurd.²

Werkzaamheden die ondersteunend zijn aan de zorg, maar geen directe zorgwerkzaamheden betreffen, nemen daarmee gebruikelijk een deel uit de bijna 10%-marge die de rechtspersoon heeft voor niet-kwalificerende werkzaamheden. Wordt op enig moment niet (langer) voldaan aan het 'nagenoeg uitsluitend'-criterium (ook wel: 'tenminste 90%-norm') dan komt de zorgvrijstelling in zijn geheel te vervallen. De rechtspersoon is dan vennootschapsbelasting verschuldigd over de fiscale 'winst' uit het geheel van haar (zorg)ondernemingsactiviteiten.

De Staatssecretaris is zich ervan bewust dat er in de praktijk veel onduidelijkheid kan bestaan over de vraag aan de hand van welke maatstaf moet worden bepaald of ten minste 90% van de werkzaamheden bestaan uit kwalificerende 'zorg'. In het jongste besluit staat daarom vermeld dat bewust is gekozen geen maatstaf voor te schrijven om de toets uit te voeren. Meerdere toetsingsmaatstaven zijn in de praktijk denkbaar (zoals: omzet, kosten, FTE's), zodat in de praktijk het meest voor de hand liggende of passende criterium kan worden

¹ artikel 5, lid 1, onderdeel c, ten eerste, Wet op de vennootschapsbelasting 1969

² [Recente jurisprudentie](#) heeft mogelijk gevolgen voor de ANBI-status van instellingen die de zorg uitbesteden aan dochterondernemingen.



toegepast. Wel is het praktisch zaak om dit criterium consistent toe te passen en niet naar gelang een wenselijke uitkomst steeds te wisselen van maatstaf.

Het verdient aanbeveling de toets op de werkzaamhedeneis uit de zorgvrijstelling periodiek uit te voeren en daarbij oog te hebben voor de marge die nog resteert voor behoud van de zorgvrijstelling. Naar mate deze marge slinkt, dient de aandacht groter te zijn voor de vennootschapsbelastingpositie van de instelling.

Winstbestemmingseis

Wil een rechtspersoon in aanmerking komen voor de zorgvrijstelling dan moet in ieder geval worden voldaan aan de winstbestemmingseis. Deze schrijft voor dat eventuele winst zowel statutair als feitelijk uitsluitend kan worden aangewend ten bate van rechtspersonen die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend zorgwerkzaamheden verrichten en die worden betaald uit collectieve middelen of rechtspersonen die een algemeen maatschappelijk belang³ dienen. Ook rechtspersonen die passende werkzaamheden leveren aan mensen met een verstandelijke of lichamelijke beperking, dan wel kredieten verstrekken aan personen, behorende tot de economische zwakke groepen van de bevolking kunnen worden vrijgesteld van vennootschapsbelasting (SW-vrijstelling), mits is voldaan aan de werkzaamhedeneis van >90%. De winstbestemmingseis geldt zowel voor de 'jaarwinst' alsook op de 'totaalwinst' van de rechtspersoon (laatstgenoemde komt tot uitdrukking wanneer een batig saldo resteert bij liquidatie van de rechtspersoon). Dit laatste betekent dat ook na het besluit tot ontbinding en vereffening van de rechtspersoon een eventueel batig saldo niet mag kunnen wegvloeien naar een rechtspersoon die andere activiteiten verricht dan hierboven genoemd of wordt uitgekeerd aan natuurlijke personen.

Doel van dit vereiste is te waarborgen dat de met toepassing van de zorg- of SW-vrijstelling vrijgestelde winsten niet kunnen worden aangewend anders dan ten bate van de vrijgestelde zorg- of SW-sfeer of voor een algemeen maatschappelijk belang. Praktisch verhindert daarmee iedere (directe of indirecte) participatie door natuurlijke personen in de zorg-BV toepassing van de zorgvrijstelling voor die BV.

Dat laat onverlet dat de zorgvrijstelling onder voorwaarden ook kan gelden voor zorg-BV's. In het Besluit gaat de Staatssecretaris van Financiën dan ook uitvoerig in op 'zorg-BV's'. Om in aanmerking te komen voor zorgvrijstelling worden expliciete eisen gesteld aan de inrichting van de statuten van BV's die actief zijn in de zorg. Deze passages zijn als bijlage toegevoegd aan dit document.

³ Fiscaal erkende 'goede doelen' die een beschikking genieten als zogeheten 'Algemeen Nut Beogende Instelling' (ANBI) kwalificeren praktisch in deze zin, maar het besluit maakt ook expliciet dat een ANBI-beschikking niet vereist is voor toepassing van de zorgvrijstelling.



Inrichtingseisen BV voor zorgvrijstelling vennootschapsbelasting

Bron: [Staatscourant](#)

6.2.1. Ontwikkelingen in de zorgsector

De zorgvrijstelling dateert uit het midden van de vorige eeuw en is dan ook geschreven in een periode waarin de taken van zorginstellingen waren afgebakend en werden uitgevoerd door de overheid of private non-profitinstellingen (stichtingen). Kenmerkend voor een stichting is dat deze beoogt met behulp van een daartoe bestemd vermogen een in de statuten vermeld doel te verwezenlijken, waarbij dat doel niet mag inhouden het doen van uitkeringen aan oprichters of aan hen die deel uitmaken van haar organen of anderen. De organisatorische en maatschappelijke wijzigingen die zich de afgelopen jaren in de zorgsector hebben voorgedaan, hebben ertoe geleid dat steeds meer zorgactiviteiten en ondersteunende activiteiten worden ondergebracht in afzonderlijke besloten vennootschappen.

6.2.2. Vereisten zorg-bv

De zorgvrijstelling is niet geschreven voor situaties waarbij de zorg wordt verleend vanuit besloten vennootschappen en is daarop dan ook slecht toepasbaar. De rechtsvorm 'besloten vennootschap' is in beginsel namelijk gericht op het uitkeren van winsten aan de aandeelhouders en naar zijn aard dan ook niet gericht op het beklemmen van winsten. Civielrechtelijk bestaat de mogelijkheid om statutair de uitkering van winst of het liquidatiesaldo aan aandeelhouders te beperken of uit te sluiten. Met het enkel statutair beklemmen van winsten wordt naar mijn mening evenwel niet voldoende gewaarborgd dat de winst, nu en in de toekomst, daadwerkelijk overeenkomstig de winstbestemmingseis wordt aangewend. Ik [de Staatssecretaris van Financiën - Drs. M. Snel, red.] ben dan ook van mening dat een zorg-bv, naast de algemene voorwaarden voor de toepassing van de zorgvrijstelling, moet voldoen aan aanvullende voorwaarden ter borging van de winstbestemmingseis om onder het toepassingsbereik van de zorgvrijstelling te kunnen vallen. Deze voorwaarden houden in dat (I) nadere eisen worden gesteld aan de statuten van de zorg-bv en (II) de aandelen van de zorg-bv onmiddellijk worden gehouden door zogenoemde kwalificerende aandeelhouder(s). Vereist is uiteraard dat er in deze situaties ook feitelijk steeds conform deze formele vereisten wordt gehandeld.



6.2.3. Vereisten statuten zorg-bv

In de statuten van de zorg-bv moeten in elk geval de volgende voorwaarden zijn opgenomen:

Doelomschrijving

1. In de statutaire doelomschrijving moet tot uitdrukking zijn gebracht dat het doel van de zorg-bv is het verrichten van werkzaamheden als bedoeld in de zorgvrijstelling.

Meervoudig bestuur

2. De zorg-bv heeft een meervoudig bestuur, waarbij de bestuurders niet individueel over de gelden, winsten of overschotten van de vennootschap kunnen beschikken. Als sprake is van een enkelvoudig bestuur en het toezicht op de bestuurder voldoende is gewaarborgd, kan daarmee eveneens een adequate invulling zijn gegeven aan deze voorwaarde. Een en ander zal steeds aan de hand van de feiten en omstandigheden van de individuele situatie moeten worden beoordeeld.

Onafhankelijk toezichthoudend orgaan

3. De zorg-bv heeft een onafhankelijk orgaan ingesteld, dat
 - i. toezicht houdt op de doelrealisatie en winstbestemmingseis van de zorg-bv,
 - ii. door middel van een statutair (goedkeurings)recht toezicht houdt op besluiten over de benoeming en het ontslag van de bestuurders van de zorg-bv en
 - iii. zelfstandig bevoegd is bestuurders van de zorg-bv te schorsen.

Dit toezicht kan ook worden belegd bij het onafhankelijk toezichthoudend orgaan van de kwalificerende aandeelhouders met dien verstande dat dit onafhankelijk toezichthoudend orgaan geen bevoegdheid tot schorsing van de bestuurders van de zorg-bv zoals genoemd onder (iii) zal hebben.

Bezitseis

4. Alle aandelen van de zorg-bv worden zowel juridisch als economisch volledig door (een) kwalificerende aandeelhouder(s) als bedoeld in onderdeel 6.2.4 gehouden (vermogen in de dode hand).

Winstbestemmingseis

5. Uit de statuten van de zorg-bv blijkt dat de winsten van deze bv – ook in het geval van liquidatie – uitsluitend kunnen worden aangewend ten bate van een lichaam waarop de zorgvrijstelling van toepassing is, ten bate van zijn kwalificerende aandeelhouder(s) of een algemeen maatschappelijk belang.

6.2.4. Kwalificerende aandeelhouder(s)

Als kwalificerende aandeelhouder in de zin van de winstbestemmingseis wordt in elk geval aangemerkt:

- a. een lichaam van publiekrechtelijke aard;
- b. een op de voet van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, Wet Vpb vrijgestelde stichting;
- c. een ANBI;
- d. een niet onder b. of c. vallende stichting die voldoet aan de hierna in onderdeel 6.2.4.1 gestelde voorwaarden;
- e. een besloten vennootschap die voldoet aan de hierna in onderdeel 6.2.4.2 gestelde voorwaarden en waarvan alle aandelen worden gehouden door een lichaam als hiervoor genoemd onder a, b, c of d.



6.2.4.1. Andere stichting als kwalificerende aandeelhouder

In situaties waarin de aandelen van een zorg-bv worden gehouden door een stichting, niet zijnde een ANBI of een stichting die op de voet van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, Wet Vpb is vrijgesteld, ben ik van mening dat een dergelijke stichting onder omstandigheden eveneens als kwalificerende aandeelhouder kan worden aangemerkt. Hiervan is sprake als de stichting aan de navolgende cumulatieve voorwaarden voldoet.

Doelomschrijving

1. Zowel uit de statutaire doelomschrijving als de feitelijke gedragingen moet blijken dat het doel van de stichting is gericht op het houden van de aandelen in de zorg-bv en het bevorderen van de zorgwerkzaamheden van het zorgconcern waarvan de stichting en de zorg-bv onderdeel uitmaken.

Meervoudig bestuur

2. De stichting heeft een meervoudig bestuur.

Onafhankelijk toezichhoudend orgaan

3. De stichting heeft een onafhankelijk orgaan ingesteld (bijv. een raad van toezicht), dat toezicht houdt op de doelrealisatie van het zorgconcern en de winstbestemmingsvoorwaarde. Dit orgaan is tevens bevoegd bestuurders van de stichting te benoemen, te schorsen en te ontslaan.

Bezitseis

4. De stichting bezit – al dan niet tezamen met (een) andere kwalificerende aandeelhouder(s) als bedoeld in onderdeel 6.2.4 het gehele juridische en economische eigendom van alle aandelen in het nominaal gestorte aandelenkapitaal van de zorg-bv (vermogen in de dode hand).

Bestedingseis

5. Uit de statuten van de zorg-bv blijkt dat de winsten van deze bv – ook in het geval van liquidatie – uitsluitend kunnen worden aangewend ten bate van een lichaam waarop de zorgvrijstelling van toepassing is, ten bate van zijn kwalificerende aandeelhouder(s) of een algemeen maatschappelijk belang.

Statutenwijziging

6. Statutaire bepalingen met betrekking tot doelomschrijving, benoeming, schorsing of ontslag van bestuurders, aanwending van winsten, ontbinding en vereffening en statutenwijziging kunnen slechts worden gewijzigd na verkregen statutaire toestemming van het onafhankelijk toezichhoudend orgaan als bedoeld in de derde voorwaarde van dit onderdeel.



6.2.4.2. Goedkeuring tussenhouder-bv als kwalificerende aandeelhouder

Het komt voor dat een zorg-bv deel uitmaakt van een zorgconcern waarvan een lichaam als bedoeld in onderdeel 6.2.4. onder a, b, c of d de uiteindelijke aandeelhouder is, maar niet de onmiddellijke aandeelhouder. Als de aandelen in de zorg-bv in zo'n situatie onmiddellijk worden gehouden door een tussenhouder-bv, voldoet de zorg-bv niet aan de winstbestemmingseis. Onder het stellen van de navolgende cumulatieve voorwaarden ben ik evenwel bereid goed te keuren dat op het niveau van de zorg-bv aan de winstbestemmingseis geacht wordt te zijn voldaan.

Aandeelhouder van de tussenhouder-bv

1. Alle aandelen in de tussenhouder-bv zijn zowel juridisch als economisch in handen van een kwalificerende aandeelhouder als bedoeld in onderdeel 6.2.4., letter a, b, c of d.

Doelomschrijving tussenhouder-bv

2. De statutaire doelomschrijving en de feitelijke activiteiten van de tussenhouder-bv staan in het teken van de zorgactiviteiten binnen de zorggroep waarvan de zorg-bv en de tussenhouder-bv deel uitmaken.

Winstbestemming

3. Uit zowel de statuten als de feitelijke gedragingen van de tussenhouder-bv blijkt dat alle winsten van de tussenhouder-bv – ook in geval van liquidatie – uitsluitend (kunnen) worden aangewend ten bate van een kwalificerende aandeelhouder als bedoeld in onderdeel 6.2.4., letter a tot en met d of een zorg-bv als bedoeld in onderdeel 6.2.3, dan wel een algemeen maatschappelijk belang.

Statutenwijziging

4. Statutaire bepalingen met betrekking tot de doelstelling, benoeming, ontslag of schorsing van bestuurders, winstbestemming, statutenwijziging, ontbinding en vereffening mogen slechts na goedkeuring van het onafhankelijk toezichthoudend orgaan – welk orgaan door de kwalificerende aandeelhouder(s) – als bedoeld in onderdeel 6.2.4., letter a, b, c of d – is ingesteld – worden gewijzigd.



De Governancecode Zorg over zorgorganisaties met een AvA

Bron: <https://www.governancecodezorg.nl/specifieke-situaties/>

A.1. Algemene Vergadering

A.1.1. Positie en bevoegdheden

De algemene vergadering bepaalt de structuur en statutaire inrichting van de zorgorganisatie en beslist over veranderingen in de governancestructuur van de zorgorganisatie.

A.1.2. De algemene vergadering benoemt, schorst en ontslaat de leden van de raad van bestuur en van de raad van toezicht, tenzij deze bevoegdheid wettelijk of statutair aan de raad van toezicht toekomt.

A.1.3. In de statuten is naast de formele procedure vastgelegd dat de algemene vergadering een lid van de raad van toezicht slechts kan schorsen of ontslaan op grond van verwaarlozing van zijn taak of andere gewichtige redenen dan wel ingrijpende wijziging van omstandigheden waardoor het voortduren van zijn toezichthoudende functie niet kan worden geduld. De algemene vergadering houdt bij het uitoefenen van haar bevoegdheden en stemrechten rekening met de maatschappelijke doelstelling van de zorgorganisatie en de centrale positie van de cliënt daarin.

A.2. Relatie met raad van bestuur en raad van toezicht

A.2.1. De raad van bestuur en de raad van toezicht leggen verantwoording af aan de algemene vergadering over het door de raad van bestuur gevoerde beleid respectievelijk het door de raad van toezicht uitgeoefende toezicht. Goedkeuring van het door de raad van bestuur gevoerde beleid en goedkeuring van het door de raad van toezicht uitgeoefende toezicht worden afzonderlijk in de algemene vergadering in stemming gebracht. De raad van bestuur en de raad van toezicht leggen verantwoording af aan de algemene vergadering over de naleving van de Governancecode Zorg.

A.2.2. De raad van bestuur en de raad van toezicht verschaffen de algemene vergadering alle relevante informatie die zij behoeft voor de uitoefening van haar bevoegdheden en verstrekken haar voorts alle verlangde informatie.

A.3. Winstuitkering

Bij een zorgorganisatie die winst mag uitkeren, houdt de algemene vergadering bij besluiten over het uitkeren van winst en andere vermogensonttrekkingen rekening met de belangen van de zorgorganisatie op korte en lange termijn en haar maatschappelijke doelstelling en positie. Het reserverings- en uitkeringsbeleid en voorstellen tot uitkering van winst worden op de algemene vergadering als aparte agendapunten behandeld en verantwoord.

A.4. Aandelen

Aan bestuurders en toezichhouders worden geen aandelen en/of rechten op aandelen bij wijze van beloning toegekend. Het eventuele aandelenbezit van een bestuurder of toezichthouder in de eigen zorgorganisatie is ter belegging op de lange termijn.