



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep IB niet-winst
algemeen

Contactpersoon
5.1.2e
Lid Kennisgroep

5.1.2e 5.1.2e

Datum
8 juli 2021

Versienummer
Def

Referentienummer
21-202-0003

Vastgesteld door
Kennisgroep IB niet-winst
algemeen

Opdrachtgever
Kennisgroep IB niet-winst
algemeen

Auteur
5.1.2e 5.1.2e

Behandeld door
5.1.2e 5.1.2e

Kopie aan
Kennisgroepleden
Lavaco's IH

Bijlagen
Geen

memo

Vervoerskosten apotheek

Inleiding

In de vonnissen van 16 december 2020, zaaknummers: HAA 19/4400 tot en met HAA 19/4402, heeft Rechtbank Noord-Holland geoordeeld dat onder de kosten van vervoer als bedoeld in artikel 6.17, eerste lid, aanhef en letter b van de Wet IB 2001 ook vallen vervoerskosten die worden gemaakt om medicijnen (farmaceutische hulpmiddelen verstrekt op voorschrift van een arts) op te halen bij de apotheek.

Deze vonnissen doorkruisen de jarenlang – waarschijnlijk op basis van jurisprudentie – gevolgde lijn dat vervoerskosten in verband met bezoek van een apotheek niet integraal aftrekbaar zijn.

Vraag

Zijn vervoerskosten die worden gemaakt om medicijnen op te halen bij de apotheek integraal als specifieke zorgkosten aftrekbaar?

Antwoord

Ja, mits het gaat om het ophalen van door een arts voorgeschreven farmaceutische hulpmiddelen.

Beschouwing

Wettelijk kader en wetsgeschiedenis

De huidige wettekst stelt in dit verband dat het moet gaan om uitgaven die wegens ziekte of invaliditeit zijn gedaan voor vervoer.

De uitgaven voor vervoer wegens ziekte of invaliditeit zijn tegenwoordig zelfstandig opgenomen in artikel 6.17, eerste lid, aanhef en letter b van de Wet IB 2001. Er is geen inhoudelijke wijziging beoogd ten opzichte van de vervoerskosten onder de buitengewone uitgavenregeling, maar een betere en overzichtelijkere indeling van de specifieke zorgkosten. Alle uitgaven voor vervoer wegens ziekte of invaliditeit blijven aftrekbaar in de vorm en omvang overeenkomstig de buitengewone uitgavenregeling. Wij verwijzen hiervoor naar Kamerstukken II, 2008-2009, 31 706, nr. 3, pagina 47.

In de tot 2009 geldende buitengewone uitgavenregeling waren in het toentertijd geldende artikel 6.17, eerste lid, aanhef en onderdeel a van de Wet IB 2001 als eerste categorie van uitgaven wegens ziekte, invaliditeit en bevalling genoemd de uitgaven voor genees-, heel- en verloskundige hulp, met inbegrip van farmaceutische en andere hulpmiddelen en vervoer. Deze categorie is direct ontleend aan artikel 46, derde lid, aanhef en onderdeel a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 zonder dat een inhoudelijke wijziging is beoogd. Dit betekent dat deze uitgaven moeten worden opgevat als datgene wat hieronder werd verstaan onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964.

De passage in de memorie van toelichting bij de Wet van 24 december 1970, Stb. 604, dat aan de opsomming van het derde lid van artikel 46 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 de gedachte ten grondslag ligt dat uitsluitend uitgaven in aanmerking dienen te worden genomen, indien en voor zover zij in direct verband met de ziekte, invaliditeit en bevalling kunnen worden gebracht en de opmerking dat de gedachten van de bewindslieden uitgaan naar de regelingen inzake de hulp die zijn vervat in de verstrekkingenpakketten krachtens de Ziekenfondswet en de Algemene wet bijzondere ziektekosten, was voor de redactie van de Vakstudie inkomstenbelasting aanleiding om te concluderen dat onder kosten voor vervoer alleen dienen te worden verstaan de kosten van ambulance en ander vervoer van de zieke enz. alsmede de extra kosten van zieken en invaliden.

Oude lijn uit eerdere jurisprudentie: vervoerskosten apotheek niet aftrekbaar

Tot de jurisprudentie behoren een aantal uitspraken waarin is geoordeeld dat de vervoerskosten van en naar een apotheek niet integraal aftrekbaar zijn. Afgezien van gevallen waarin deze kosten naar het oordeel van de rechter niet aannemelijk zijn (gemaakt) en gevallen waarin de apotheek werd bezocht om andere dan door een arts voorgeschreven farmaceutische hulpmiddelen te halen, werd de aftrek van vervoerskosten van en naar een apotheek geweigerd op grond van de overweging dat slechts vervoerskosten voor het ondergaan van een medische behandeling aftrekbaar zijn. In een enkel geval werd de weigering van de aftrek van vervoerskosten van en naar de apotheek door de rechter gemotiveerd met het argument dat het niet gaat om vervoer naar een arts of ziekenhuis. Uit geen enkele uitspraak valt echter op te maken waarop deze beperkingen zijn gebaseerd. Mogelijk zijn deze beperkingen gebaseerd op de tekst van artikel 46, derde lid, aanhef en onderdeel a van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 en de tot 2009 geldende tekst van artikel 6.17, eerste lid, aanhef en onderdeel a van de Wet IB 2001, waarin werd gesproken van "uitgaven voor genees-, heel- en verloskundige hulp, met inbegrip van farmaceutische en andere hulpmiddelen en vervoer". Uit deze wettekst zou afgeleid kunnen worden dat vervoerskosten alleen dan voor aftrek als specifieke zorgkosten in aanmerking komen als ze zijn gemaakt in het kader van het verlenen van genees-, heel- en verloskundige hulp.

Nieuwe lijn: vervoerskosten apotheek onder voorwaarden wel aftrekbaar

Een dergelijk (verondersteld) oordeel is op zich niet onbegrijpelijk, maar wij vinden dat het voorschrijven door een arts van farmaceutische hulpmiddelen onderdeel uitmaakt van diens behandeling. Dat tegenwoordig die farmaceutische hulpmiddelen niet meer daadwerkelijk door de arts worden verstrekt, maar door een apotheker, brengt redelijkerwijs niet met zich mee dat het verstrekken door de apotheker van door een arts voorgeschreven farmaceutische hulpmiddelen geen onderdeel meer uitmaakt van de behandeling door de arts. Met dit standpunt wordt ook vastgehouden aan het uitgangspunt dat geen inhoudelijke wijziging is

beoogd ten opzichte van de vervoerskosten onder de buitengewone uitgavenregeling, zoals weergegeven in de Kamerstukken II, 2008-2009, 31 706, nr. 3, pagina 47 (zie ook hiervoor op pagina 1 van dit memo).

De parlementaire geschiedenis biedt volgens ons geen steun aan de beperkte invulling die de redactie van de Vakstudie geeft aan uitgaven die wegens ziekte of invaliditeit zijn gedaan voor vervoer. Wij delen de opvatting van de redactie dan ook niet.

Gelet op het voorgaande zijn wij van mening dat de vervoerskosten die zijn gemaakt om door een arts voorgeschreven farmaceutische hulpmiddelen van een apotheek op te halen tot de aftrekbare specifieke zorgkosten gerekend kunnen worden. Die vervoerskosten zijn dan immers gemaakt in het kader van het verlenen van genees- en heelkundige hulp.

Tot slot merken wij op dat de Rechtbank Noord-Holland in zijn vonnissen van 16 december 2020 de kosten voor vervoer naar de apotheek slechts aftrekbaar acht voor zover ten opzichte van een vergelijkbare gezonde persoon vanwege ziekte of invaliditeit hogere vervoerskosten zijn gemaakt (meerkostencriterium). Dit meerkostencriterium geldt volgens de Hoge Raad (o.a. Hoge Raad, 22 oktober 2004, nr. 39.234, NTFR 2004/1636) echter niet voor kosten van vervoer die in rechtstreeks verband met het verkrijgen van genees-, heel- of verloskundige hulp of als kosten ter zake van regelmatig ziekenbezoek zijn gemaakt. Zoals hiervóór gesteld, maakt het verstrekken van farmaceutische hulpmiddelen onderdeel uit van de behandeling door een arts en zijn de vervoerskosten voor het ophalen daarvan bij de apotheek daardoor gemaakt in het kader van het ondergaan van een medische behandeling. De kosten van vervoer naar de apotheek zijn dan integraal als specifieke zorgkosten te beschouwen. Ondanks het (onterecht) aanleggen van het meerkostencriterium heeft Rechtbank Noord-Holland in de eerder genoemde vonnissen de vervoerskosten naar de apotheek feitelijk wel integraal in aftrek toegelaten.