

N É C E S S I T É D ' U N M O D E D E P A I E M E N T F O R F A I T A I R E

Evaluation du coût de l'AVC aigu et des unités neurovasculaires

PAR PATRICE LALOUX

Les maladies cérébrovasculaires (AVC) représentent la troisième cause de mortalité en Europe avec environ 200.000 décès par an. Ces maladies entraînent également un handicap fonctionnel important à long terme, induisant une charge économique et sociale significative. Panorama des données publiées dans la littérature et perspectives pour la Belgique.

En se basant sur des études épidémiologiques, on peut estimer que sur une population de 1.000.000 d'habitants, 2.400 patients présentent chaque année un accident ischémique cérébral. Parmi eux, 480 (20%) meurent durant le premier mois. Après 1 an, 700 patients (29%) seront décédés et 600 (25%) auront perdu leur autonomie¹. Dans les deux semaines qui suivent

tion (15-35%). Une dépression (40%) et des troubles de la mémoire (10-20%) sont fréquents. Une politique adéquate de santé nécessite une évaluation des coûts générés par les maladies vasculaires cérébrales. L'estimation de la charge économique doit porter sur le court terme (frais directs d'hospitalisation) mais aussi sur le long terme (frais directs et indirects).

tivité et la charge économique imputée aux soignants à domicile. Dans une étude menée en Grande-Bretagne dans les années 80 auprès de plus de 1.000 patients ayant souffert d'un AVC, les problèmes de handicap les plus communément rencontrés étaient liés aux troubles de la marche, à l'autonomie du malade pour différentes activités sociales et journalières de base³. Les coûts étaient associés à la sévérité du handicap résiduel, le temps écoulé depuis l'attaque cérébrale et la situation sociale du malade (coûts plus élevés chez les patients vivant seuls). La survie, la durée et le coût des soins aigus et chroniques varient dans les pays européens en raison d'une différence dans les coûts unitaires et le type de ressources utilisées^{4,5}. Dans les pays développés, le coût des AVC représente 2 à 4% des dépenses totales en soins de santé^{6,7}. En Europe, le



Patrice Laloux est docteur en médecine, chef du service de neurologie des Cliniques Universitaires UCL de Mont-Godinne, professeur à l'UCL, chargé de cours en neuroanatomie fonctionnelle aux Facultés Notre-Dame de la Paix à Namur (FUNDP) et président du Belgian Stroke Council.

laloux@nchm.ucl.ac.be

« Une politique adéquate de santé nécessite une évaluation des coûts générés par les maladies vasculaires cérébrales sur le court terme mais aussi sur le long terme »

un AVC, jusqu'à 60% des patients requièrent une assistance dans les activités journalières². Les principaux déficits sont une paralysie (70-80%), des troubles de la marche (70-80%), visuels (60-75%), articulaires (55%), phasiques (20-35%) et de la dégluti-

IMPACT ÉCONOMIQUE : CONSIDÉRATIONS GÉNÉRALES

Les coûts directs impliquent l'hospitalisation aiguë, la rééducation, les complications médicales secondaires, alors que les coûts indirects comprennent la perte de producti-

¹ Hankey GJ, Warlow CP. Treatment and secondary prevention of stroke: evidence, costs, and effects on individuals and populations. *Lancet* 1999 ; 354 : 57-1463.

² Stroke prevention by the practitioner. *Cerebrovasc Dis* 1999 ; 9 (suppl 4) : 1-70.

³ Kavanagh S, Knapp M, Patel A. Costs and disability among stroke patients. *J Public Health Med* 1999 ; 21 : 385-394.

⁴ Grieve R, Hutton J, Bhalla A, et al. A comparison of the costs and survival of hospital-admitted stroke patients across Europe.

Stroke 2001 ; 32 : 1684-1691.

⁵ Grieve R, Porsdal V, Hutton J, Wolfe C. A comparison of the cost-effectiveness of stroke care provided in London and Copenhagen. *Int J Technol Assess Health Care* 2000 ; 16 : 684-695.

⁶ Isard PA, Forbes JF. The cost of

stroke to the National Health Service in Scotland. *Cerebrovasc Dis* 1992 ; 2 : 47-50.

⁷ Evers SM, Engel GL, Ament AJ. Cost of stroke in The Netherlands from a societal perspective. *Stroke* 1997 ; 28 : 1375-1381.

⁸ Thorngren M, Westling B.

coût de l'hospitalisation représente environ 25 à 45% des sommes dépensées durant la première année après un AVC⁹⁻¹⁰. Les coûts directs sont largement déterminés par la durée de séjour. On estime que 93% des coûts directs liés au traitement hospitalier se rapportent aux frais généraux de l'hôpital et au salaire du nursing alors que les 7% restants représentent le salaire des médecins et des paramédicaux ainsi que le coût des investigations diagnostiques et des médicaments¹¹. Pour réduire les coûts, une allocation rationnelle des ressources disponibles doit être mise en œuvre en utilisant différentes stratégies. L'introduction aux États-Unis d'un système de paiement forfaitaire par groupe diagnostique (DRG) a significativement réduit les coûts directs du séjour hospitalier¹². Ce système est basé sur un remboursement fixe quelles que soient les caractéristiques cliniques et la sévérité de l'AVC. Même si ce système ne semble pas diminuer la qualité des soins¹³, il est aussi tout à fait possible que de fortes limitations des coûts prédéfinis par ce système puissent être associées à des décharges plus fréquentes et trop rapides vers des maisons de soins (MRS) (pour diminuer la durée de séjour), à des transferts moins fréquents vers des centres de rééducation (délai d'attente) affectant ainsi la qualité des soins¹⁴, ou une évolution péjorative du handicap fonctionnel (réduction des soins en phase aiguë)¹⁵. Les études pharmaco-économiques diffèrent selon leurs objectifs : coût et handicap après un AVC, coût des unités neurovasculaires spécialisées (stroke unit, SU), coûts des SU comparés à des soins conventionnels (service de médecine), facteurs prédictifs sociaux ou cliniques des coûts hospitaliers pour le traitement aigu de l'AVC.

Certaines études ont évalué le coût des SU mais n'étaient pas randomisées^{16,17}. D'autres n'ont pas évalué les SU^{6-10,18-30} et certaines étaient uniquement rétrospectives^{19,24,26}. Un certain nombre ne fournit pas de données sur les coûts liés aux soins à domicile ainsi que les services sociaux mis en œuvre autour du patient^{6,16,17,19,21,22,24,29} ou encore les soins plus informels donnés par les proches^{6,8-10,16-26}.

UNITÉS NEUROVASCULAIRES SPÉCIALISÉES

Dans les unités neurovasculaires, l'équipe médicale assure le diagnostic et le traitement en coordination avec les différents partenaires médicaux, paramédicaux et le nursing^{21,22,31,32}. Ces unités

de 19%, le risque de décès ou de dépendance est réduit de 29% et le risque de décès ou d'une institutionnalisation est réduit de 25% par ces unités neurovasculaires.

COÛT DES UNITÉS NEUROVASCULAIRES

► COÛT HOSPITALIER

Une étude canadienne menée dans un hôpital académique a évalué le coût des soins hospitaliers chez 285 patients consécutifs souffrant d'un AVC aigu (première admission)¹⁹. Le coût moyen par patient était de 27.500\$ canadiens. Le coût était plus élevé chez les hommes que chez les femmes hospitalisées (23.000\$ vs 32.000\$ canadiens).

« Pour réduire les coûts, une allocation rationnelle des ressources disponibles doit être mise en œuvre en utilisant différentes stratégies »

visent à réduire la durée de séjour par une évaluation diagnostique très précoce et rapide avec un plan de décharge vers le domicile avec ou sans assistance, vers les maisons de soins ou les centres de rééducation. Le recours à de telles équipes médicales spécialisées est efficace dans la réduction de la durée de séjour et du coût de l'hospitalisation²⁴. Différentes études ont bien montré que les SU réduisent la mortalité, la durée de séjour ou la nécessité de soins institutionnels à court terme et améliorent l'état de santé global du malade. Une méta-analyse de toutes les données disponibles confirme cet effet bénéfique des unités neurovasculaires³³. Quel que soit l'âge du patient, qu'il s'agisse d'hommes ou de femmes, d'un déficit léger ou sévère, la mortalité est réduite

Davantage de femmes que d'hommes étaient décédées (34% vs 17%, $p < 0,02$), mais les femmes survivantes ont séjourné plus longtemps à l'hôpital, augmentant ainsi le coût par rapport aux patients masculins. Le principal facteur déterminant le coût total était l'existence d'un support social. Davantage d'hommes que de femmes ont regagné leur domicile ou des unités de réadaptation ($p < 0,02$), car le support familial était nettement plus élevé pour les hommes que pour les femmes (82% vs 39% ; $p < 0,0002$). Ces résultats s'expliquent par la prévalence plus élevée des AVC chez les femmes âgées et par le plus grand nombre de femmes veuves vivant seules dans cette tranche d'âge. Les auteurs de cette étude concluent qu'une réduction significative des coûts est

•••

Utilization of health care resources after stroke. A population-based study of 258 hospitalized cases followed during the first year. *Acta Neurol Scand* 1991 ; 84 : 303-310.

9 Terent A, Marke LA, Asplund K, Norrving B, Jonsson E, Wester PO. Costs of stroke in Sweden. A national perspective. *Stroke* 1994 ; 25 : 2363-2369.

10 Bergman L, van der Meulen JH, Limburg M, Habbema JD. Costs of medical care after first-ever stroke in The Netherlands. *Stroke* 1995 ; 26 : 1830-1836.

11 Dennis M, Langhorne P. So stroke units save lives: where do we go from here? *B M J* 1994 ; 309 : 1273-1277.

12 Dobkin B. The economic impact of stroke. *Neurology* 1995 ; 45(2 Suppl 1) : S6-S9.

13 Kahn KL, Keeler EB, Sherwood MJ, et al. Comparing outcomes of care before and after implementation of the DRG-based prospective payment system. *J A M A* 1990 ; 264 : 1984-1988.

14 Retchin SM, Brown RS, Yeh SC, Chu D, Moreno L. Outcomes of stroke patients in Medicare fee for service and managed care. *J A M A* 1997 ; 278 : 119-124.

15 Kramer AM, Steiner JF, Schlenker RE, et al. Outcomes and costs after hip fracture and stroke. A comparison of rehabilitation settings. *J A M A* 1997 ; 277 : 396-404.

16 Jorgensen HS, Nakayama H, Raaschou HO, Larsen K, Hubbe P, Olsen TS. The effect of a stroke unit: Reductions in mortality, discharge rate to nursing home, length of hospital stay, and cost: A community-based study. *Stroke* 1995 ; 26 : 1178-1182.

17 Jorgensen HS, Nakayama H, Raaschou HO, Olsen TS. Acute stroke care and rehabilitation: an analysis of the direct cost and its clinical and social determinants. The Copenhagen Stroke Study. *Stroke* 1997 ; 28 : 1138-1141.

18 Young J, Forster A. Day hospital and home physiotherapy for stroke patients: a comparative cost-effectiveness study. *J R Coll Physicians Lond* 1993 ; 27 : 252-258.

19 Smurawska LT, Alexandrov AV, Bladin CF, Norris JW. Cost of acute stroke care in Toronto, Canada. *Stroke* 1994 ; 25 : 1628-1631.

20 Gladman J, Whyne D, Lincoln N. Cost comparison of domiciliary and hospital-based stroke rehabilitation. DOMINO Study Group. *Age Ageing* 1994 ; 23 : 241-245.

21 Bowen J, Yaste C. Effect of a stroke protocol on hospital costs of stroke patients. *Neurology* 1994 ; 44 : 1961-1964.

22 Webb DJ, Fayad PB, Wilbur C, Thomas A, Brass LM. Effects of a specialized team on stroke care. The first two years of the Yale Stroke Program. *Stroke* 1995 ; 26 : 1353-1357.

- davantage susceptible d'être obtenue en modifiant les politiques de décharge, notamment en améliorant les conditions sociales pour un retour précoce au domicile, plutôt que par une réduction des coûts sur le personnel médical ou paramédical et sur les examens techniques.

Une étude danoise a évalué les facteurs médicaux et sociaux susceptibles d'influencer la durée de séjour chez 1.197 patients souffrant d'un AVC aigu admis dans une unité neurovasculaire¹⁷. Les facteurs non médicaux affectant la durée de séjour, comme le délai d'attente pour un transfert vers une MRS après une rééducation ou le délai d'attente pour l'obtention d'une aide au domicile, ont été pris en compte dans l'analyse. La durée moyenne de séjour était de 37,4 jours, allongée dans 27% des cas pour des raisons non médicales. Après soustraction du temps passé à préparer un transfert dans une MRS, la durée moyenne de séjour était de 27,1 jours incluant les soins aigus et de rééducation, ce qui correspond à un coût direct de 12.150\$ par patient. Dans cette étude, la durée de séjour augmentait avec la sévérité initiale de l'AVC. La durée de séjour était en moyenne plus longue chez les patients célibataires (3,4 jours ; $p = 0,02$) et plus courte chez les patients décédant à l'hôpital (parce que le décès survient le plus souvent juste après l'AVC³⁴). L'âge, le sexe, les différents facteurs de risque vasculaire (diabète, hypertension, artérite des

membres inférieurs, maladie coronarienne, fibrillation auriculaire, tabagisme, consommation journalière d'alcool), un antécédent d'AVC, la présence d'une co-morbidité, et le type d'AVC (hémorragie vs infarctus cérébral), n'exerçaient aucune influence indépendante sur la durée de séjour. Ces données sont en accord avec celles rapportées par d'autres études^{35,36} et suggèrent que le traitement médical peut diminuer significativement la durée de séjour en réduisant la sévérité du déficit résiduel et en améliorant les politiques de transfert des malades nécessitant de l'aide et, par conséquent, les coûts en particulier chez les patients présentant un déficit léger à modéré. Dans une étude italienne, chez 245 patients souffrant d'un AVC aigu, la durée moyenne de séjour était de $13,1 \pm 7$ jours³⁷. Le coût moyen total était de 3.289 ± 1.640 \$ (coût moyen journalier de 251 \$) dont approximativement 80% dus aux soins généraux et le salaire du personnel et 20% aux examens diagnostiques et aux traitements. L'analyse univariée montre que les facteurs associés à une durée de séjour plus longue sont : le lieu de résidence dans un home plutôt qu'au domicile, la sévérité du déficit neurologique à l'entrée (score sur le NIH > 7), des patients déjà dépendants à l'admission (score à l'échelle de Rankin > 3), un infarctus complet du territoire carotidien, le transfert vers une MRS ou un centre de réadaptation plutôt que le décès ou le transfert au domicile. Le modèle de régression

logistique linéaire montre que les facteurs prédictifs indépendants pour une durée plus longue de séjour sont des patients dépendants à l'entrée (le score de Rankin à l'admission), le type de syndrome clinique, et la destination du patient après l'hospitalisation. Cette étude confirme également que la durée de séjour est le facteur le plus important conduisant à une élévation des coûts. En effet, l'analyse univariée montre qu'un AVC récidivant ou survenant à un âge supérieur à 65 ans et le décès à l'hôpital étaient significativement associés à de plus faibles coûts alors qu'une durée de séjour supérieure à 13 jours était associée à des coûts plus élevés. Un second modèle de régression linéaire montre que la survenue d'un AVC chez un patient jeune de moins de 65 ans (probablement du fait de la réalisation d'un plus grand nombre d'exams) et une durée de séjour plus longue augmentaient significativement les coûts hospitaliers.

Une étude américaine a enregistré toutes les données cliniques et démographiques de 191 patients présentant un AVC aigu²⁹. La durée moyenne de séjour était de 6 jours (entre 1 et 63 jours) et la mortalité de 3%. Cette étude montre que 50% des coûts étaient dus aux frais d'hôtellerie du moins dans le contexte de la médecine américaine ; 19% relevaient de l'évaluation diagnostique, 21% du traitement médical, et 7% des traitements de rééducation. Notons que dans cette étude 16% ont été admis

« Le recours aux équipes des unités neurovasculaires est efficace dans la réduction de la durée de séjour et du coût de l'hospitalisation »

23 Hui E, Lum CM, Woo J, Or KH, Kay RL. Outcomes of elderly stroke patients. Day hospital versus conventional medical management. *Stroke* 1995 ; 26 : 1616-1619.

24 Wentworth DA, Atkinson RP. Implementation of an acute stroke program decreases hospitalization costs and length of stay. *Stroke* 1996 ; 27 : 1040-1043.

25 Holloway RG, Witter DM, Jr., Lawton KB, Lipscomb J, Samsa G. Inpatient costs of specific cerebrovascular events at five academic medical centers. *Neurology* 1996 ; 46 : 854-860.

26 Monane M, Kanter DS, Glynn RJ,

Avorn J. Variability in length of hospitalization for stroke. The role of managed care in an elderly population. *Arch Neurol* 1996 ; 53 : 875-880.

27 Chiu L, Shyu WC, Chen TR. A cost-effectiveness analysis of home care and community-based nursing homes for stroke patients and their families. *J Adv Nurs* 1997 ; 26 : 872-878.

28 McNamee P, Christensen J, Soutter J, et al. Cost analysis of early supported hospital discharge for stroke. *Age Ageing* 1998 ; 27 : 345-351.

29 Diringner MN, Edwards DF, Mattson DT, et al. Predictors of

acute hospital costs for treatment of ischemic stroke in an academic center. *Stroke* 1999 ; 30 : 724-728.

30 Beech R, Rudd AG, Tilling K, Wolfe CD. Economic consequences of early inpatient discharge to community-based rehabilitation for stroke in an inner-London teaching hospital. *Stroke* 1999 ; 30 : 729-735.

31 Indredavik B, Bakke F, Solberg R, Rokseth R, Haaheim LL, Holme I. Benefit of a stroke unit: a randomized controlled trial. *Stroke* 1991 ; 22 : 1026-1031.

32 Odderson IR, McKenna BS. A model for management of patients with stroke during the acute phase.

Outcome and economic implications. *Stroke* 1993 ; 24 : 1823-1827.

33 Stroke Unit Trialists' Collaboration. Collaborative systematic review of the randomised trials of organised inpatient (stroke unit) care after stroke. *B M J* 1997 ; 314 : 1151-1159.

34 Silver FL, Norris JW, Lewis AJ, Hachinski VC. Early mortality following stroke: A prospective review. *Stroke* 1984 ; 15:492-496.

35 Nakayama H, Jorgensen HS, Raaschou HO, Olsen TS. The influence of age on stroke outcome: The Copenhagen Stroke Study. *Stroke* 1994 ; 25 : 808-813.

dans une unité de soins intensifs, ce qui est beaucoup plus élevé que la pratique usuelle. La durée de séjour rendait compte de 43% de la variance du coût total, et cela essentiellement par le biais de frais plus élevés pour l'hôtellerie. De ce fait, toute tentative visant à réduire le coût des évaluations diagnostiques et du traitement médical n'aurait qu'un effet marginal sur la réduction du coût total. Comme les études antérieures, les facteurs prédictifs indépendants pour le coût étaient principalement la sévérité de l'AVC à l'admission (responsable d'une durée de séjour plus longue et d'un recours plus fréquent aux soins intensifs), l'administration d'un traitement anticoagulant (ajustement des doses allongeant la durée de séjour), la présence d'une fibrillation auriculaire comme cause de l'AVC (sévérité plus grande de l'AVC d'où séjour de plus

après un AVC aigu et cela grâce aux données de deux études randomisées évaluant l'efficacité du lubeluzole administré dans les six premières heures^{39,40}. Cette étude était multicentrique mais 44% des centres étaient américains, ce qui peut avoir influencé les résultats, chacun des autres pays représentant moins de 10%. La durée moyenne de séjour était de 26 jours. A trois mois, 21% des patients étaient décédés, 46% avaient regagné leur domicile, 10% étaient toujours hospitalisés, 12% avaient été transférés vers une MRS, et 11% vers un centre de réadaptation. Parmi les 1.062 survivants, 47% ont gardé un handicap majeur. La majorité des patients avec un déficit mineur ont regagné leur domicile (81%) pour seulement 30% de ceux présentant un déficit majeur. Le coût moyen à court terme s'élevait à 13.649 \$ par patient. Le séjour

thérapeutique, la somme des coûts générés par l'AVC s'élevait à 124.564 \$ pour un déficit majeur et 45.893 \$ pour un déficit mineur. Cette étude montre également que les coûts à long terme comptent pour plus de 80% des coûts totaux et que réduire le handicap par des interventions médicales diminue les coûts à court et à long termes.

Une étude espagnole a évalué le coût des soins de santé durant une période d'un an chez des patients admis dans une unité neurovasculaire après un AVC⁴¹. Le recours à des services de santé dépendait de la sévérité du handicap (plus élevé chez des patients dépendants avec un score inférieur à 60 sur l'échelle de Barthel), le score moyen de sévérité neurologique à l'admission (plus grande est la sévérité du déficit, plus élevé est le coût), le sexe féminin, et l'étendue de l'infarctus (un infarctus dans tout le territoire carotidien coûte deux fois plus qu'un petit infarctus lacunaire profond). Cette étude conclut que la maladie cérébrovasculaire est coûteuse en termes de soins de santé, avec 54% des dépenses liées à la phase aiguë de l'AVC et 46% aux soins fournis durant la première année.

« Toute tentative visant à réduire le coût des évaluations diagnostiques et du traitement médical n'aurait qu'un effet marginal sur la réduction du coût total »

longue durée), le sexe masculin (antécédent plus fréquent d'un AVC antérieur et co-morbidité plus fréquente), l'association à une maladie coronarienne et l'état fonctionnel avant la survenue de l'AVC. Dans cette étude américaine, les coûts totaux variaient également selon le lieu de destination du patient à la décharge, ceux transférés vers une MRS entraînant des frais d'hospitalisation plus élevés que ceux regagnant leur domicile.

hospitalier représentait l'essentiel des coûts (73%) comparé au centre de rééducation (16%), les services ambulatoires assurés au domicile ou dans une maison de repos (7%), et le recours à une MRS (4%). Le coût total était largement influencé par la durée de séjour; l'hospitalisation dans un service général (médecine ou neurologie) représentait la majeure partie du coût total (34% des coûts à court terme) alors que l'hospitalisation aux soins intensifs ou dans une unité neurovasculaire contribuait respectivement à 18% et 14% du coût total. Utilisant un modèle économique à long terme, cette étude montre que, pour un patient survivant à la fin de l'essai

UNITÉ NEUROVASCULAIRE OU SOINS CONVENTIONNELS ?

Une étude suédoise a évalué l'utilisation des ressources en soins de santé durant une période de 12 mois après un AVC aigu chez des patients âgés (plus de 70 ans) randomisés pour une hospitalisation dans une unité neurovasculaire ou dans une unité conventionnelle de soins⁴². Cette étude a montré qu'à trois mois les unités neurovasculaires réduisaient la mortalité et la nécessité de recourir à un transfert vers une institution, spécialement chez les malades pré-

► COÛT À COURT TERME INCLUANT

LES SOINS EN UNITÉ NEUROVASCULAIRE ET AMBULATOIRES

Une étude³⁸ a calculé le coût des soins fournis durant les trois premiers mois

36 Jorgensen HS, Nakayama H, Raaschou HO, Olsen TS. Intracerebral hemorrhage versus infarction: stroke severity, risk factors, and prognosis. *Ann Neurol* 1995 ; 38 : 45-50.

37 Mamoli A, Censori B, Casto L, Sileo C, Cesana B, Camerlingo M. An analysis of the costs of ischemic stroke in an Italian stroke unit. *Neurology* 1999 ; 53 : 112-116.

38 Caro JJ, Huybrechts KF. Stroke treatment economic model (STEM): predicting long-term costs from functional status. *Stroke* 1999 ; 30 : 2574-2579.

39 Grotta J, for the US and Canadian Lubeluzole Ischemic Stroke Study

Group. Lubeluzole Treatment of Acute Ischemic Stroke. *Stroke* 1997 ; 28 : 2338-2346.

40 Diener HC, for the European and Australia Ischaemic Stroke Study Group. Multinational randomised controlled trial of Lubeluzole in acute ischaemic stroke. *Cerebrovasc Dis* 1998 ; 8 : 172-181.

41 Carod-Artal FJ, Egido-Navarro JA, Gonzalez-Gutierrez JL, Varela dS. Direct cost of cerebrovascular disease during the first year of follow-up. *Rev Neurol* 1999 ; 28 : 1123-1130.

42 Claesson L, Gosman-Hedstrom G, Johannesson M, Fagerberg B,

Blomstrand C. Resource utilization and costs of stroke unit care integrated in a care continuum: A 1-year controlled, prospective, randomized study in elderly patients: the Goteborg 70+ Stroke Study. *Stroke* 2000 ; 31 : 2569-2577.

43 Fagerberg B, Claesson L, Gosman-Hedstrom G, Blomstrand C. Effect of acute stroke unit care integrated with care continuum versus conventional treatment: A randomized 1-year study of elderly patients: the Goteborg 70+ Stroke Study. *Stroke* 2000 ; 31 : 2578-2584.

44 Devroey D, Van Casteren V, Buntinx F. Registration of stroke through the Belgian sentinel network and factors

influencing stroke mortality. *Cerebrovasc Dis* 2003 ; 16 : 272-279.

45 Van Casteren V. Surveillance of stroke in Belgium by a sentinel network of general practitioners. *International Symposium on Stroke* 1992 ; (Abstract).

46 Tanner CM, Hubble JP, Chian P. Epidemiology and genetics of Parkinson's disease. In: Watts RL, Koller WC, eds. *Movement Disorders*. McGraw-Hill, 1997 : 137-152.

47 Lerner AJ, Whitehouse PJ. Primary dementias. In: Albert ML, Knoefel JE, eds. *Clinical Neurology of Aging*. Oxford University Press, 1994 : 363-378.

sentant à l'admission un déficit sévère ou chez les patients avec un antécédent de maladie cardiaque. Cependant, le taux de mortalité et la proportion de patients vivant à domicile ne différaient pas après 1 an selon le type d'unité d'hospitalisation⁴³. Les coûts moyens annuels totaux la première année ne différaient pas significativement entre les deux groupes dans cette étude prospective en dépit d'une tendance vers un moindre coût pour les soins délivrés dans une unité neurovasculaire (25.373 \$ vs 28.507 \$). Les coûts autres que ceux délivrés à l'hôpital (soins fournis dans des centres de réadaptation, 70% ; soins ambulatoires 30%) constituaient une fraction substantielle des coûts totaux et doivent être pris en compte dans l'estimation globale des coûts liés à cette pathologie. Les auteurs ont comparé le coût des soins à délivrer dans des centres de réadaptation et en ambulatoire selon que les patients étaient hospitalisés dans une unité neurovasculaire ou dans un service conventionnel. Il n'y avait pas de différence de coût entre ces deux groupes, mais le nombre de patients (249) était trop faible pour atteindre une puissance statistique suffisante.

FACTEURS SOCIAUX ET CLINIQUES PRÉDICTIFS DU COÛT HOSPITALIER AIGU

Comme l'indiquent les études précédemment décrites, la durée de séjour à l'hôpital^{17,29,37,38} et la sévérité initiale de l'AVC^{17,29,37,38,41,42} sont les facteurs prédictifs les plus puissants des coûts totaux élevés observés. L'étendue de l'infarctus cérébral est un autre facteur. En effet, les infarctus carotidiens totaux, très étendus, augmentent les coûts parce que ce type d'infarctus entraîne un handicap beaucoup plus sévère et, en conséquence, une durée plus longue de séjour^{37,41}. La destination des patients à la sortie influence également les coûts totaux. Ainsi, le transfert dans une MRS ou un centre de rééducation augmente les coûts alors qu'un retour à domicile les diminue^{29,37}. Le support social principalement obtenu auprès de la famille réduit la durée de séjour et par conséquent les coûts, et ceci explique pourquoi, dans certaines études, des durées de séjour plus courtes sont davantage observées chez les hommes que chez les femmes, plus souvent veuves au moment de la survenue de leur AVC^{17,19,41}. La survenue précoce d'un décès est associée également à des coûts moindres et cela en raison de la réduction de la durée de séjour^{17,37}. L'âge, dans plusieurs études^{17,42} (excepté dans l'étude italienne³⁷) n'est pas associé à des coûts plus élevés. La co-morbidité, principa-

48 Pryse-Phillips W, Costello F. The epidemiology of multiple sclerosis. In: Cook SD, editor. Handbook of Multiple Sclerosis. Marcel Dekker, 2001 : 15-32.

49 Hauser WA, Annegers JF. Epidemiology of epilepsy. In: Laidlaw J, Richens A, Chadwick D, eds. A textbook of Epilepsy. Churchill Livingstone, 1993 : 23-45.

50 Marler JR, Brott T, Broderick J, et al. Tissue plasminogen activator for acute ischemic stroke. *New Engl J Med* 1995 ; 333 : 1581-1587.

51 Fagan SC, Morgenstern LB, Petitta

A, et al. Cost-effectiveness of tissue plasminogen activator for acute ischemic stroke. NINDS rt-PA Stroke Study Group. *Neurology* 1998 ; 50 : 883-890.

52 Desfontaines P, Vanhooren G, Peeters A, Laloux P. Proposal of guidelines for stroke units. *Acta Neurol Belg* 2002 ; 102 : 49-52.

53 Peeters A, Cras P, Bleic S. Proposal of guidelines for acute stroke treatment and management. *Acta Neurol Belg* 2002 ; 102 : 46-48

lement les facteurs de risque vasculaire associés, n'affecte pas non plus les coûts¹⁷, mais un antécédent de fibrillation auriculaire ou d'une maladie coronarienne peut les augmenter²⁹.

COÛT DE L'AVC EN BELGIQUE: QUELLES PERSPECTIVES?

Tous les patients ayant présenté un accident ischémique transitoire (déficit persistant moins de 24 heures) ou un infarctus constitué (déficit supérieur à 24 heures) ont été enregistrés durant la période de 1988-1989 dans le registre MOBIDAT^{44,45}. L'incidence annuelle des AVC, estimée à 200-230/100.000 habitants, est plus élevée que celle observée dans d'autres maladies neurologiques : maladie de Parkinson (4,5-21/100.000)⁴⁶, démence (127/100.000 pour des sujets âgés de plus de 60 ans)⁴⁷, sclérose en plaques (3,4-12,2/100.000)⁴⁸, épilepsie (26-70/100.000)⁴⁹. La mortalité après un AVC est estimée à environ 21% d'après le projet Monica. Environ 1/3 des patients demeurent dépendants de tiers. Basés sur ces données épidémiologiques, nous pouvons extrapoler que chaque année les AVC entraînent approximativement 3.450 décès et rendent 7.000 patients handicapés à des degrés divers.

En Belgique, le coût de la prise en charge hospitalière d'un AVC aigu a été estimé à 44.600 € (communication orale, S. Blecic, Hôpital Erasme). En Ecosse, les AVC constituent environ 7% des journées d'hospitalisation et représentent 2% des décharges hospitalières⁶. A notre connaissance, nous ne disposons d'aucune publication sur des données collectées prospectivement sur le coût

des AVC en Belgique, ce qui rend difficile toute comparaison avec d'autres maladies neurologiques fréquentes comme l'épilepsie, la maladie de Parkinson ou les démences. Toutefois, en raison de l'incidence plus élevée des AVC et du nombre plus important d'examen diagnostiques à réaliser, on peut s'attendre à un coût total supérieur pour les AVC par rapport à d'autres maladies neurologiques. Une étude devrait être lancée pour évaluer la charge économique des AVC dans notre pays.

Selon les études publiées, la durée de séjour et la sévérité initiale de l'AVC, conduisant à un handicap résiduel plus grand, sont les principaux facteurs prédictifs du coût total élevé lié à cette maladie. Une politique visant à accélérer la décharge des malades vers leur domicile ou des centres de rééducation appropriés est donc susceptible de réduire considérablement les coûts en réduisant la durée de séjour, mais ceci conduit à un transfert financier sur un autre budget tel que celui des centres de réadaptation, celui des soins ambulatoires ou encore des soins informels apportés par les familles (achat de matériel, travail à temps partiel pour assister le malade). Réduire la durée de séjour d'une journée paierait probablement la somme moyenne nécessaire à la réalisation des examens diagnostiques et des médicaments à administrer au patient. Plusieurs études ont montré que les unités neurovasculaires diminuent le handicap neurologique fonctionnel et le risque de complication médicale chez les patients grabataires. D'autre part, la thrombolyse intravei-

neuse précoce diminue aussi significativement le nombre de patients dépendants⁵⁰ ainsi que la durée moyenne de séjour chez des patients qui sont plus susceptibles, grâce au traitement, de regagner leur domicile plutôt que d'être transférés vers une MRS ou des centres hospitaliers de réadaptation⁵¹. La thrombolyse et les unités neurovasculaires avec le support d'un service social intégré facilitent la décharge plus précoce des malades réduisant ainsi la durée de séjour et par conséquent le coût total. Le Belgian Stroke Council a publié une proposition de recommandations pour les unités neurovasculaires et le traitement en phase aiguë de l'AVC^{52,53}. Un remboursement global des unités neurovasculaires devrait être appliqué en Belgique pour supporter tous les coûts liés à la prise en charge interdisciplinaire des AVC, en particulier les activités cliniques non ou insuffisamment remboursées comme le service social, certaines rééducations (ergothérapie, neuropsychologie), le temps médical consacré aux soins aigus des malades et à l'organisation de la collaboration interdisciplinaire, le nursing additionnel nécessaire pour la surveillance des patients dans ce type d'unité... Une telle reconnaissance financière pour des unités neurovasculaires certifiées devrait prendre en compte le nombre d'habitants de chaque région ainsi que la distance à parcourir pour gagner le centre vasculaire le plus proche afin de réduire les temps de transfert pour des traitements aigus comme la thrombolyse.

EEN CVA VERTEGENWOORDIGT EEN ZWARE ECONOMISCHE EN SOCIALE LAST: DE PERSPECTIEVEN VOOR BELGIË

De jaarlijkse incidentie van cerebrovasculaire accidenten (CVA's) ligt tussen 200 en 230 /100.000 inwoners. De mortaliteit bedraagt ongeveer 21 %, en zowat 30 % van de patiënten wordt hulpbehoevend. De meeste kosten die CVA's met zich meebrengen, zijn te wijten aan de duur van de ziekenhuisopname, maar ook aan de ambulante zorg. De duur van de opname hangt af van de ernst van de neurologische schade bij de opname, de plaats en de omvang van het herseninfarct (een groot herseninfarct kost twee keer meer dan een klein (lacunair) diep infarct, en het sociale statuut van de patiënt (een patiënt die alleen woont of in een rusthuis verblijft, blijft langer in het ziekenhuis, wat de totale kostprijs van de CVA's

verhoogt). De neurovasculaire eenheden (stroke units) verrichten een zeer snelle diagnostische evaluatie en werken een revalidatieplan uit in samenwerking met de behandelende arts, de revalidatiecentra en de rust- en verzorgingstehuizen. Ze baseren zich daarbij op een interdisciplinair zorgprotocol, met specifieke behandelingen voor de acute fase, waaronder trombolyse. Dankzij die eenheden dalen de mortaliteit, de functionele residuele handicap, de opnameduur en bijgevolg ook de totale kostprijs van de CVA's. Er zou in ons land een forfaitaire betalingsregeling moeten komen op basis van het volledige zorgpakket; daarbij moeten de neurovasculaire eenheden erkend worden naar gelang hun geografische spreiding.



© Photonica

B T W

Zijn verzorgingsinstellingen BTW-plichtig?

DOOR MICHEL CEULEMANS

Aangezien de meeste zorgprestaties vrijgesteld zijn van BTW, is dit geen belangrijk onderwerp voor de gezondheidszorg. Toch mogen we daaruit niet besluiten dat de BTW-wetgeving niet van toepassing is op de sector, en mogen we er evenmin van uitgaan dat hier overal het vrijstellingsprincipe geldt.

HOE ZIT HET MET DE BTW-PLICHT?

Om het even wie (natuurlijke persoon, vennootschap, ...) kan BTW-plichtig zijn¹. Het moet gaan om een geregelde (herhaalde werkzaamheden) en zelfstandige (geen arbeidsovereenkomst) economische activiteit (niet in privé-verband), met of zonder winstoogmerk (ook vzw's kunnen BTW-plichtig zijn), en ongeacht

de plaats waar de activiteit wordt uitgeoefend (in België of in het buitenland). Aangezien de verzorgingsinstellingen aan die criteria beantwoorden, zijn ze:

- als *BTW-plichtige instellingen vrijgesteld* voor activiteiten die vrijgesteld zijn op grond van artikel 44 van het BTW-Wetboek. Ze rekenen geen BTW aan aan hun cliënten, ze mogen de

BTW die ze betalen aan hun leveranciers niet aftrekken en ze hoeven geen periodieke BTW-aangiften in te dienen. De verzorgingsinstellingen behoren tot deze categorie voor de geregelde prestaties die ze verrichten (verzorging en opname van patiënten, ...);

- *BTW-plichtig met aftrekrecht* voor BTW-plichtige activiteiten. Ze rekenen BTW



Michel Ceulemans
is accountant en
financieel expert bij
de Openbare Federale
Sector - Financiën,
docent aan de BKR BV
(CBCEC), coauteur
van verschillende
boeken.

michel.ceulemans@
swing.be

aan hun cliënten, mogen (volgens de regels) de BTW die ze betalen aan hun leveranciers aftrekken en moeten periodieke BTW-aangiften indienen. De verzorgingsinstellingen behoren tot die categorie voor de niet-vrijgestelde prestaties die ze verrichten (verhuur van materiaal, openbare apotheek, ...);

► *gemengd BTW-plichtig* indien ze het statuut van BTW-plichtige met aftrekrecht cumuleren met dat van vrijgestelde BTW-plichtige. Bijvoorbeeld een ziekenhuis (vrijgestelde activiteit) dat radiologiemateriaal verhuurt (BTW-plichtige activiteit).

DE MEESTE ACTIVITEITEN ZIJN VRIJGESTELD VAN BTW

Artikel 44, § 2, 1° van het BTW-Wetboek stelt vrij van BTW: de diensten en de leveringen van goederen die daarmee nauw samenhangen in de uitoefening van hun geregelde werkzaamheid verricht door ziekenhuizen, psychiatrische instellingen, klinieken en dispensaria.

Onder ziekenhuis wordt verstaan: een instelling "die één of meer onderzoeks- en behandelingsdiensten omvat en waarin personen worden opgenomen om er een

die een patiënt begeleidt.

Ook de verkoop van kleine voorwerpen (gevlochten manden, onderleggers, ...) of kleine diensten (papier vouwen, breien met door de cliënten geleverde wol, ...) die verleend worden door de patiënten in het kader van de zorg die ze krijgen, zijn vrij van BTW.²

De vrijstelling geldt ook voor de exploitatie door een ziekenhuis van een cafetaria, op voorwaarde dat die uitsluitend toegankelijk is voor de personeelsleden, de patiënten en hun bezoekers (wat impliceert dat het lokaal niet rechtstreeks van buitenaf toegankelijk mag zijn), de exploitant geen enkele andere belastbare activiteit uitoefent en alleen lichte maaltijden serveert,³ en dat de inkomsten niet tot concurrentievervalsing leiden en bijgevolg relatief laag blijven in vergelijking met de totale vrijgestelde inkomsten.

Aan die voorwaarden is voldaan indien de jaarinkomsten van de cafetaria niet hoger liggen dan 5.580 €⁴ of, wanneer ze dit bedrag overschrijden, indien ze niet méér bedragen dan 10 % van de totale vrijgestelde inkomsten van de exploitant. Zo niet worden de inkomsten van de cafetaria volledig onderworpen aan de BTW.

«Ziekenhuizen zijn op grond van het BTW-Wetboek vrijgesteld van BTW op de diensten die ze verlenen en de goederen die ze leveren in het kader van hun geregelde activiteit»

onderzoek of een medische, chirurgische of verloskundige behandeling te ondergaan."

De vrijstelling wordt uitgebreid tot de diensten aan zieken en gewonden (onderzoeken, verzorging, eten, drinken en onderdak, levering van prothesen en geneesmiddelen in het kader van zorg, ...) en tot het eventuele verblijf van een persoon

Een verzorgingsinstelling die automaten exploiteert (behalve speelautomaten), blijft vrijgesteld indien de exploitatie gebeurt in haar lokalen en ze geen enkele andere BTW-plichtige activiteit uitoefent.

Eveneens vrijgesteld is de overeenkomst waarbij een religieuze gemeenschap zich er tegenover

de eigenaar van een verzorgingsinstelling (bv. een OCMW) toe verbindt om tegen vergoeding de opgenomen zieken en gewonden te verzorgen, onderdak te geven of te bewaken, en de instelling te beheren⁵.

Kan eventueel voorrang hebben op BTW-aanrekening: de vrijstelling⁶ van diensten verleend aan hun leden door zelfstandige groeperingen van personen die een activiteit uitoefenen die krachtens dit artikel vrijgesteld is, wanneer die diensten rechtstreeks noodzakelijk zijn voor de uitoefening van die activiteit en deze groeperingen van hun leden enkel terugbetaling verdienen van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven. Het gaat hier onder meer om samenwerkingsverbanden tussen ziekenhuizen. Privé-ziekenhuizen en openbare ziekenhuizen kunnen een kostengroepering aangaan voor diensten (schoonmaak, keuken, voorraadbeheer, ...), het vervoer van patiënten tussen ziekenhuizen en medische prestaties door onafhankelijke artsen (die bijvoorbeeld in één enkel ziekenhuis werken en meewerken aan een gemeenschappelijke wachtdienst voor verschillende ziekenhuizen, voor een welbepaalde specialisatie).

Deze groeperingen kunnen vrijgesteld worden van BTW voor de diensten die noodzakelijk zijn voor hun vrijgestelde activiteit en die verleend worden door een onafhankelijke instelling die ze gezamenlijk hebben opgericht⁷.

ENKELE ACTIVITEITEN BLIJVEN EVENWEL BTW-PLICHTIG

Hoewel de meeste prestaties van verzorgingsinstellingen vrijgesteld zijn van BTW, blijven bepaalde activiteiten toch belastbaar:

► De levering van geneesmiddelen aan personen die niet verzorgd worden in de instelling.

¹ Art. 4 van het BTW-Wetboek.

² Beslissing nr. ET 19964 dd.

09.10.1975 & nr. ET 27.307 dd.

02.12.1977 - BTW-Revue nr. 24, p. 80.

³ Beoogd in punt 18 van omzendbrief

nr. 10 van 13.04.1994.

⁴ Vastgelegd in art. 1 van het KB nr.

19 van 29.12.1992 met betrekking

tot het franchisestelsel (art. 56, § 2 van het BTW-Wetboek).

⁵ Beslissing nr. T 1236 dd. 03.03.1970.

⁶ Vastgelegd in art. 44, § 2, 1° bis van het BTW-Wetboek.

⁷ KB nr. 43 van 05.07.1991 en

omzendbrief nr. 3 van 09.05.1996 - BTW-Revue nr. 121, p.403.

⁸ Vraag nr. 322 van dhr. Vandeuren dd. 23.03.2004 - K. 2003-2004, nr. 30, p. 4646-4647.

⁹ BTW-Revue nr. 31, p. 435, nr. 619.

¹⁰ Beslissing nr. ET 23202 dd.

25.04.1977 BTW-Revue nr. 31, p. 435.

¹¹ Parlementaire vraag nr. 1115 van

31.05.1994 van dhr. Ramoudt, Bull.

V.A., KVV, O.Z. 1993-1994, nr. 114,

18.07.1994, pp. 11997-11998 -

BTW-Revue nr. 111, pp. 1237-1239.

¹² Beslissing nr. ET 96.270 dd.

13.10.2000.

¹³ Art. 44, § 2, 2°.

¹⁴ Beslissing nr. ET 80511 dd.

19.04.1994 - BTW-Revue nr. 110,

- ▶ De exploitatie van een voor iedereen toegankelijk parkeerterrein.
 - ▶ Leveringen en herstellingen van prothesen die verstrekt worden zonder zorg.
 - ▶ Leveringen van brillen en glazen, ook aan personen die onderzocht zijn door een arts die verbonden is aan het ziekenhuis dat de optiekzaak uitbaat.
 - ▶ Activiteiten die buiten de eigenlijke ziekenhuisprestaties vallen, zoals wasactiviteiten die een ziekenhuis verricht voor een ander ziekenhuis⁸.
 - ▶ De exploitatie door een ziekenhuis van een selfservice die voor iedereen toegankelijk is⁹, en meer in het algemeen: de levering van voedsel en drank door dergelijke instellingen in een lokaal dat vrij toegankelijk is voor het publiek¹⁰.
 - ▶ De exploitatie van een cafetaria die niet voldoet aan de bovengenoemde voorwaarden.
 - ▶ Het onderbrengen en kisten in het mortuarium van een ziekenhuis van personen die overleden zijn buiten het ziekenhuis, indien deze activiteit in concurrentie treedt (van welke omvang ook) met begrafenisondernemingen (BTW-tarief van 6 %).
 - ▶ De onderlinge verhuur tussen ziekenhuizen van een ziekenhuisinstallatie, medische en/of paramedische toestellen, voorzover het gaat om roerende uitrusting of onroerende uitrusting door bestemming (de verhuur van het gebouw blijft vrijgesteld)¹¹.
- (Beslissing nr. T. 2158 dd. 07.12.1970 waarbij vrijstelling werd verleend aan een coöperatieve vennootschap die eigenaar was van een polikliniek en de bijbehorende uitrusting, en die goederen verhuurde aan een andere coöperatieve vennootschap die instond voor de exploitatie, is ingetrokken¹²).
Verzorgingsinstellingen die dergelijke activiteiten cumuleren met

hun vrijgestelde activiteiten, zijn dan ook *gemengd BTW-plichtig*.

ANDERE INSTELLINGEN

Het BTW-Wetboek¹³ stelt diensten vrij die nauw samenhangen met maatschappelijk werk verstrekt door *instellingen die de bejaardenzorg tot doel hebben* en als zodanig erkend zijn door de bevoegde overheid, en die, indien het gaat om privaatrechtelijke instellingen, handelen onder sociale voorwaarden die vergelijkbaar zijn met de voorwaarden die gelden voor publiekrechtelijke instellingen. Indien één van die instellingen niet voldoet aan de vrijstellingsvoorwaarden, wordt ze als gemengd BTW-plichtig beschouwd. De bedragen die vrijgestelde BTW-plichtigen (kinesitherapeuten, verpleegsters,...) in rekening brengen, blijven immers onbe-

lastbaar, ongeacht of ze afhangen van de instelling in kwestie of niet, net als de uitkeringen die het RIZIV stort aan deze instellingen voor zorg- en bijstandsprestaties en voor het leveren van verzorgingsmateriaal, ook al houdt de storting verband met het huisvesten van bejaarden.¹⁴

Hetzelfde principe geldt voor *rusthuizen*. Die kunnen tijdelijk vrijstelling krijgen zodra ze hun erkenningsaanvraag hebben ingediend¹⁵. Wordt de aanvraag goedgekeurd, dan worden ze definitief vrijgesteld; wordt ze geweigerd, dan vervalt de vrijstelling zonder terugwerkende kracht, behalve indien het om fraude gaat, en worden ze BTW-plichtig met aftrekrecht vanaf de datum waarop de weigering is bekendgemaakt¹⁶. Sommige *bejaardentehuizen* die zorg verlenen aan bejaarden zijn

Sommige activiteiten blijven ondanks alles belastbaar: bepaalde leveringen van geneesmiddelen, exploitatie van een parkeerterrein, een selfservice of een cafetaria die voor iedereen toegankelijk zijn, verhuur van medisch materiaal, ...



© Image Bank

pagina 1024-1025, nr. 999.

¹⁵ Vastgelegd door het KB van 22.03.1968 (Belgisch Staatsblad van 30.04.1968) inzake de erkennings- en sluitingsprocedure voor rusthuizen voor bejaarden.

¹⁶ Beslissing nr. ET 9271 dd. 27.03.1972.

¹⁷ BTW-Revue nr. 32, p. 489, nr. 2.

¹⁸ Op grond van artikel 18, § 1, 10° van het BTW-Wetboek.

¹⁹ Beslissing nr. ET 17980 dd. 12.04.1974 & nr. ET 17980 dd. 10.05.1978 - BTW-Revue nr. 17,

pagina 322 & nr. 35, pagina 412.

²⁰ BTW-Revue nr. 83, p.473, nr. 7.

²¹ Overeenkomstig artikel 44, § 2, 1°, van het BTW-Wetboek.

²² Ten gunste van artikel 44, § 2, 1 en 4, van het BTW-Wetboek.

²³ Op grond van art. 6 van het BTW-Wetboek en van art. 1 van het KB nr.

26 van 02.12.1970. - vraag nr. 34 van dhr. Persyn dd. 21.12.1977 - V.A.

Senaat. 1977-1978, p.588.

²⁴ Beslissing nr. ET 19.964 dd 09.10.1975 - BTW-Revue nr. 24, p. 82, nr. 556

²⁵ Op grond van artikel 44, § 2, 1° en 2°.

²⁶ Beslissing nr. ET 45685 dd. 30.06.1988 - BTW-Revue nr. 83, pagina 458.

²⁷ Art. 46 § 1 & 2 van het BTW-Wetboek.

niet vrijgesteld van BTW (BTW-plichtig met aftrekrecht) omdat de personen die er verblijven, eigenaar of huurder zijn van het appartement dat ze betrekken. In dat geval zijn de diensten van de exploitant onderworpen aan BTW, omdat ze vergelijkbaar zijn met hoteldiensten¹⁷.

Tehuizen die geregeld retraites organiseren met verblijf, worden als BTW-plichtige hotels beschouwd¹⁸ (alleenstaanden die zich willen terugtrekken om weer op krachten te komen en religieuze of morele bezinningen voor jeugdbewegingen, volwassenengroepen en scholen blijven vrijgesteld)¹⁹.

Herstelltehuizen die gespecialiseerd zijn in de opvang van personen die ontslagen zijn uit het ziekenhuis of herstellen van een ziekte die als zodanig erkend is door de ziekenfondsen, verschillen in die zin van vakantietehuizen dat ze medische ondersteuning bieden, de toegang gereguleerd is, de verblijfsduur beperkt is en de dagprijs minstens gedeeltelijk terugbetaald wordt door het ziekenfonds²⁰:

- ▶ herstellkuren zijn voorbehouden voor personen die herstellen van een zware ziekte of verzwakt zijn door een chirurgische ingreep;
- ▶ herstellenden mogen alleen opgenomen worden na goedkeuring van de adviserend geneesheer;
- ▶ de verblijfsduur is beperkt.

Deze instellingen zijn *vrijgesteld BTW-plichtig* omdat ze beschouwd worden als diensten voor gezins hulp²¹.

De diensten van *psychiatrische instellingen* zijn vrijgesteld van BTW²²; deze vrijstelling geldt ook voor het leveren van eten en drinken aan de personen die er verblijven en aan de personen die de patiënten bezoeken of begeleiden, maar niet voor leveringen in een publiek toegankelijk lokaal²³.

Psychiatrische instellingen die deze activiteiten combineren met hun gewoonlijk vrijgestelde activiteiten, zijn dus *gemengd BTW-plichtig*.

Erkende gehandicapteninstellingen die zich bezighouden met de zorg aan en de opvoeding van

fysiek, mentaal of sociaal gehandicapte kinderen en die kleine voorwerpen leveren die gemaakt zijn door de gehandicapten die er verblijven of kleine diensten leveren die eveneens zijn verleend door deze personen, blijven ondanks deze diensten vrijgesteld belastingplichtig indien de patiënten de prestaties uitvoeren in het kader van hun zorgverstrekking²⁴.

Instellingen die erkend zijn om gehandicapten op te vangen en te huisvesten die ten laste vallen van het Fonds voor Medische, Sociale en Pedagogische Zorg, leveren

Dat leidt tot een regularisatie – ten gunste van de Staat (rooster 61) of ten gunste van de belastingplichtige (rooster 62) – van de BTW die in de loop van het jaar te veel of te weinig is afgetrokken.

GEVOLGEN VAN DE VRIJGESTELDE BTW-PLICHT

Krachtens artikel 25 ter van het BTW-Wetboek zijn de intracommunautaire verwervingen van goederen door een *vrijgestelde belastingplichtige* en een *niet-belastingplichtige rechtspersoon* onderworpen aan BTW.

« De vrijstelling wordt uitgebreid tot de diensten aan zieken en gewonden (onderzoeken, verzorging, onderdak, voeding, geneesmiddelen in het kader van zorg, ...) en tot de personen die de patiënt begeleiden »

diensten die vrijgesteld zijn van BTW²⁵ en zijn dus vrijgesteld belastingplichtig voor deze opvang- en huisvestingsactiviteit²⁶.

GEVOLGEN VAN DE GEMENGDE BTW-PLICHT

Een verzorgingsinstelling die tegelijk vrijgestelde diensten en BTW-plichtige diensten verleent, is *gemengd BTW-plichtig* en moet het bedrag van haar aftrekbare BTW bepalen in de wetenschap dat ze alleen de BTW mag aftrekken op uitgaven die bestemd zijn voor het verlenen van belastbare diensten. Het BTW-Wetboek voorziet daartoe in verschillende berekeningsregels, waaronder de *algemene pro-rata* van aftrek²⁷.

Bij deze berekeningsmethode worden de belastingen op de voor de volledige activiteit (de belastbare en de niet-belastbare) gebruikte goederen en diensten in aftrek gebracht op basis van het volgende percentage:

$$\frac{\text{AAN BTW ONDERWORPEN OMZET}}{\text{TOTALE OMZET}} = x \%$$

Dit aftrekpercentage wordt bepaald op basis van het jaar voordien en aan het einde van het jaar herberekenend op basis van de reële cijfers.

Voorbeelden: een ziekenhuis schaft zich een radiologietoestel aan in Duitsland; een arts koopt informaticamateriaal aan in Zweden; een OCMW koopt een bestelwagen in Nederland.

In die gevallen is de Belgische BTW verschuldigd op de aankopen en niet de BTW van het land van de verkoper! Aangezien deze belastingplichtigen geen BTW-aangifte indienen die hun in staat zou stellen de verschuldigde belasting te betalen, moeten ze een bijzondere BTW-aangifte indienen waarin ze de BTW vermelden die ze verschuldigd zijn in België.

Deze regel houdt één belangrijke beperking in: tot een jaarlijks bedrag van 11.200 € (exclusief BTW), de zogenaamde aankoopdrempel voor het lopende jaar, mogen (het gaat om een keuze) hun verwervingen in de Europese Unie belast worden in het land van de verkoper. De keuze kan bijvoorbeeld bepaald worden door een lager BTW-tarief in het land van de verkoper.

Verzorgingsinstellingen kunnen dus op elk ogenblik te maken krijgen met de BTW-wetgeving, en waakzaamheid is geboden, zowel voor verrichtingen in België als voor verrichtingen met het buitenland.

« Verzorgingsinstellingen zijn vrijgesteld belastingplichtig voor vrijgestelde activiteiten, belastingplichtig met aftrekrecht voor BTW-plichtige activiteiten en gemengd belastingplichtig indien ze belastbare en vrijgestelde activiteiten combineren »