

RJ-Uiting 2021-6: Impact Covid-19 en sectorspecifieke compensatieregelingen op de jaarverslaggeving 2020 van zorginstellingen

Inleiding

Landelijk is veel belang bij, en aandacht voor, de continuïteit van de bedrijfsvoering van zorginstellingen om de capaciteit rondom de Covid-19 zorg te kunnen garanderen. Dit heeft geleid tot (tijdelijke) sectorspecifieke compensatieregelingen om de consequenties van de afschaling van de reguliere zorg op te vangen en compensatieregelingen om de meerkosten van de Covid-19 zorg te kunnen bekostigen.

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) heeft uit de praktijk meerdere vragen ontvangen over de verwerking, presentatie en toelichting van deze regelingen in de jaarrekening 2020 van zorginstellingen. Om de praktijk te ondersteunen en met het oog op consistente verwerking, presentatie en toelichting in de jaarrekening 2020 heeft de RJ deze RJ-Uiting opgesteld. De RJ benadrukt dat er geen wijzigingen in hoofdstuk 655 Zorginstellingen worden aangebracht en deze uiting alleen uitleg geeft over de toepassing van de richtlijnen in deze bijzondere situatie. Onder zorginstellingen worden alle instellingen begrepen die voor de jaarverantwoording vallen onder de Regeling verslaggeving WTZi en hoofdstuk 655 toepassen.

Allereerst wordt ingegaan op de verwerking en waardering van de Covid-19 gerelateerde opbrengsten met betrekking tot compensatieregelingen. Daarna wordt ingegaan op de presentatie en toelichting van deze compensatieregelingen en de gerelateerde kosten in de jaarrekening. Vervolgens wordt het belang van het bestuursverslag benadrukt. Ten slotte worden gebeurtenissen na balansdatum, die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie op balansdatum, behandeld. Dit resulteert in de volgende structuur:

1. Verwerking en waardering
2. Presentatie
3. Toelichting
4. Bestuursverslag
5. Gebeurtenissen na balansdatum

Ad 1. Verwerking en waardering

Algemeen

De compensatieregelingen zijn overeengekomen tussen zorgaanbieders en zorgverzekeraars, Wlz-uitvoerders en overige contractpartijen in alle sectoren van zorg en welzijn, dit om de zorg te financieren en de continuïteit van de zorg te waarborgen. De compensatieregelingen bestaan op hoofdlijnen uit drie onderdelen:

1. continuïteitsbijdrage voor omzetverlies;
2. compensatie voor meerkosten; en
3. hardheidsclausule (voor instellingen die zorg leveren onder de Zorgverzekeringswet en Aanvullende verzekering).

Continuïteitsbijdrage en compensatie voor meerkosten

Veel zorginstellingen hebben in 2020, naast een vergoeding voor productieafspraken op basis van prestatiebekostiging, recht op aanvullende vergoedingen die verband houden met de gevolgen van de Covid-19 pandemie en de overheidsmaatregelen, te weten: 'continuïteitsbijdrage' en 'compensatie voor meerkosten'. De continuïteitsbijdrage en de compensatie voor meerkosten zijn een aanvulling op de vergoedingen voor zorgprestaties uit bestaande overeenkomsten en een vergoeding voor gerealiseerde extra kosten vanwege Covid-19. Uitgangspunt voor het vergoeden van de reguliere productie en gedeerde inkomsten zijn de contracten tussen zorginstellingen en zorgverzekeraars. De continuïteitsbijdrage en de compensatie voor meerkosten die betrekking hebben op het boekjaar 2020 worden verwerkt als opbrengsten in het boekjaar 2020 indien wordt voldaan aan de criteria voor opbrengstverantwoording zoals opgenomen in alinea 115 van hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening.

Hardheidsclausule

Voor instellingen die zorg leveren onder de Zorgverzekeringswet en Aanvullende verzekering is in de compensatieregelingen (onder andere CB-regeling MSZ, CB- en meerkostenregeling GGZ 2019/2020 en Integrale compensatieregeling WVP, ELV en GRZ) een hardheidsclausule opgenomen. In beginsel bieden de compensatieregelingen een reële vergoeding voor gedeerde omzet en voor extra kosten vanwege Covid-19. Indien een zorginstelling niettemin een verlies over 2020 realiseert dat een direct gevolg is van een significant achterblijvende compensatie van Covid-19 effecten, kan de zorginstelling een beroep doen op een hardheidsclausule hetgeen kan leiden tot een additionele compensatie. Indien een zorginstelling een bovenmatig positief resultaat behaalt als direct gevolg van een overcompensatie van Covid-19 effecten, geldt dat de hardheidsclausule kan leiden tot terugbetaling van de ontvangen compensatie. De additionele compensatie of de terugbetaling uit hoofde van de hardheidsclausule wordt vastgesteld in 2021 door middel van onderhandeling tussen de zorginstelling en de zorgverzekeraar.

De hardheidsclausule kan voor de jaarrekening 2020 de volgende gevolgen hebben:

- Wanneer het waarschijnlijk is dat een additionele compensatie wordt toegekend en de omvang betrouwbaar kan worden geschat, wordt deze vergoeding in de jaarrekening 2020 verwerkt in overeenstemming met alinea 115 van hoofdstuk 270.
- Wanneer het waarschijnlijk is dat een deel van de ontvangen compensatie moet worden terugbetaald en de omvang betrouwbaar kan worden geschat, wordt dat deel van de

compensatie niet als opbrengst in de jaarrekening 2020 verwerkt in overeenstemming met alinea 115 van hoofdstuk 270. In de uitzonderlijke situatie dat er geen betrouwbare schatting kan worden gemaakt van de omvang van de terug te betalen compensatie wordt op basis van de specifieke feiten en omstandigheden de bepaling van alinea 121 van hoofdstuk 270 in acht genomen.

- Wanneer op basis van het voorgaande een zorginstelling een mogelijk te ontvangen of terug te betalen compensatie niet heeft verwerkt, vermeldt de zorginstelling dit feit bij de ‘niet in de balans opgenomen activa en verplichtingen’ in overeenstemming met alinea 131 van hoofdstuk 270.

Continuïteit

Koepelorganisaties in de medisch specialistische zorg zijn ultimo 2020 landelijke afspraken overeengekomen over de toekomstige zorgcontractering. Daarbij is 2020 als crisisjaar geduid, 2021 als overgangsjaar aangemerkt en wordt de periode vanaf 2022 als regulier beschouwd. Deze afspraken hebben tot doel de financiële impact van de gevolgen van de Covid-19 pandemie op het resultaat 2021 te mitigeren. De afspraken beogen een budgettair neutrale exploitatie van de zorg in 2021 te waarborgen. Het belang van deze afspraken voor de continuïteit van de zorg en van de zorginstelling is zodanig dat de belangrijkste uitgangspunten hiervan in de toelichting bij de jaarrekening en in het bestuursverslag (indien van toepassing) worden uiteengezet.

Indien voor het opmaken van de jaarrekening vergelijkbare afspraken worden gemaakt voor zorginstellingen die geen medisch specialistische zorg leveren, vraagt dat eveneens om een vermelding in de toelichting in de jaarrekening (in overeenstemming met alinea 404 en verder van hoofdstuk 160 Gebeurtenissen na balansdatum) en in het bestuursverslag (indien van toepassing).

Indien sprake is van ernstige onzekerheid over de continuïteit als gevolg van de Covid-19 pandemie of anderszins gelden de bepalingen van hoofdstuk 170 Discontinuïteit en ernstige onzekerheid over continuïteit paragraaf 3.

Andere regelingen

Naast de compensatieregelingen kunnen ook andere (subsidie)regelingen van toepassing zijn, bijvoorbeeld de Subsidieregeling opschaling curatieve zorg COVID-19, de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19 en de tijdelijke noodmaatregelen overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW-regelingen). Voor de verwerking, presentatie en toelichting van deze subsidieregelingen is hoofdstuk 274 Overheidssubsidies van toepassing. Op deze (subsidie)regelingen wordt in deze RJ-Uiting niet nader ingegaan.

Ad 2. Presentatie

Aanbevolen wordt de compensatie vanuit de compensatieregelingen betreffende het omzetverlies, de meerkosten en de hardheidsclausule in de resultatenrekening te presenteren onder de post ‘opbrengsten zorgprestaties, jeugdhulp en maatschappelijke ondersteuning’ (model D van bijlage 1 van hoofdstuk 655 Zorginstellingen). Het argument hiervoor is dat alle componenten van deze compensatieregelingen zijn gerelateerd aan de normaliter te leveren zorgprestaties (continuïteitsbijdrage), extra kosten vanwege Covid-19 (compensatie voor meerkosten) en onder- of overcompensatie van Covid-19 effecten (hardheidsclausule). Het op

deze wijze presenteren van deze compensatie draagt bij aan de vergelijkbaarheid tussen boekjaren.

Ad 3. Toelichting

Algemeen

Het is voor het inzicht in de jaarrekening van belang dat zorginstellingen in de toelichting vermelden:

- de aard van de van toepassing zijnde (sector)specifieke compensatieregelingen;
- de wijze waarop deze compensatieregelingen zijn verwerkt;
- de omvang van de in het boekjaar in de resultatenrekening verwerkte compensatieregelingen; en
- de rechten en verplichtingen uit hoofde van de compensatieregelingen die niet als opbrengsten zijn verantwoord in de resultatenrekening.

De in de jaarrekening verwerkte compensatieregelingen zijn gebaseerd op incidentele specifieke regelingen die elkaar onderling kunnen beïnvloeden. De definitieve vaststelling van de hoogte van de compensatie vindt doorgaans plaats na het moment van opmaken van de jaarrekening, in overleg met de zorgverzekeraars, Wlz-uitvoerders of overige contractpartijen. In de jaarrekening wordt daarom een toelichting opgenomen van de belangrijkste uitgangspunten en veronderstellingen die ten grondslag liggen aan de in de resultatenrekening opgenomen compensatieregelingen (alinea 129 van hoofdstuk 110 Doelstellingen en uitgangspunten). Hierbij is van belang de status te vermelden van de onderhandelingen met de zorgverzekeraars, Wlz-uitvoerders en overige contractpartijen op het moment van het opmaken van de jaarrekening. In de toelichting kan daarnaast aandacht worden geschonken aan de effecten van de afschaling van de reguliere zorg op de verschillende opbrengsten- en kostenstromen.

Bijzondere posten

Zorginstellingen worden in nagenoeg alle activiteiten geraakt door de Covid-19 pandemie. Dit betekent dat ook veel jaarrekeningposten geraakt worden. Aan de kostenkant gaat het om meer- en minderkosten, onder meer betreffende personeel en materieel. Bij de opbrengsten kan worden gedacht aan het niet volledig realiseren van productie uit reguliere contracten, zorg buiten reguliere contracten (zoals Covid-19-zorg), andere opbrengstenstromen (zoals teststraten), compensatie uit hoofde van de compensatieregelingen. Daarnaast kunnen er Covid-19 gerelateerde subsidies zijn zoals de subsidies uit hoofde van de Subsidieregeling opschaling curatieve zorg COVID-19 en de Subsidieregeling bonus zorgprofessionals COVID-19. De financiële gevolgen van de Covid-19 pandemie voor zorginstellingen kunnen veelal worden aangemerkt als baten en lasten die voortvloeien uit gebeurtenissen of transacties die behoren tot de gewone bedrijfsuitoefening, maar die op grond van de aard, omvang of het incidentele karakter afzonderlijk worden toegelicht (artikel 2:377 lid 8 BW en alinea 404 van hoofdstuk 270 De winst- en verliesrekening).

Met het oog op analyse en vergelijkbaarheid naar aard en omvang worden bijzondere posten afzonderlijk en niet gesaldeerd verwerkt, dan wel als zodanig toegelicht. Indien een bijzondere post is verwerkt in meerdere andere posten van de resultatenrekening, wordt het totale financiële effect toegelicht alsmede de wijze waarop deze bijzondere post is verwerkt (alinea 404 van hoofdstuk 270). Dit vindt plaats door te vermelden onder welke posten (inclusief de bedragen) de

bijzondere post is verwerkt. Zo kunnen de meerkosten zijn verwerkt in meerdere posten, zoals de overige bedrijfskosten en de personeelskosten.

Ad 4. Bestuursverslag

Zorginstellingen die ingevolge artikel 2:360 BW niet onder Titel 9 Boek 2 BW vallen, behoeven op grond van de Regeling verslaggeving WTZi geen bestuursverslag op te stellen.

Het verdient desalniettemin sterke aanbeveling om een bestuursverslag op te stellen (alinea 514 van hoofdstuk 655 Zorginstellingen). In het bestuursverslag kan het bestuur schriftelijk verslag doen van de gevolgen van de Covid-19 pandemie voor de zorginstelling.

In hoofdstuk 400 Bestuursverslag zijn met name de bepalingen met betrekking tot de ontwikkelingen gedurende het boekjaar, de risicoparagraaf en de toekomstparagraaf in dit kader relevant. In de informatie over de ontwikkelingen gedurende het boekjaar worden de invloeden van de Covid-19 pandemie op het resultaat, het vermogen, de liquiditeit en de ratio's in het boekjaar tot uitdrukking gebracht. Uit deze informatie moet blijken wat de impact van de Covid-19 pandemie is op de bedrijfsvoering en de financiële positie van de zorginstelling.

In de toekomstparagraaf wordt aandacht besteed, rekening houdend met de specifieke feiten en omstandigheden, aan de door de zorginstelling voorziene ontwikkelingen (bijvoorbeeld de gevolgen van de tweede en/of derde golf van de pandemie en de inhaalzorg), risico's en onzekerheden, de genomen en voorziene maatregelen, compensatieregelingen, andere vormen van overheidssteun en de (verwachte) impact op de activiteiten, de liquiditeit, het resultaat en het vermogen.

Ad 5. Gebeurtenissen na balansdatum

Belangrijke gebeurtenissen in 2021, die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie per balansdatum, kunnen zodanig zijn dat het niet toelichten de oordeelsvorming van gebruikers mogelijk beïnvloedt. De zorginstelling dient de aard van de gebeurtenissen en een schatting van de financiële gevolgen toe te lichten (artikel 2:380a BW en alinea's 404 tot en met 406 van hoofdstuk 160 Gebeurtenissen na balansdatum). Voorbeelden van dergelijke ontwikkelingen kunnen zijn nieuw vormgegeven contracten met zorgverzekeraars voor 2021 en de verlenging van bestaande of het in werking treden van nieuwe compensatieregelingen.

Amsterdam, 10 maart 2021