



Vetom druk bis c  
Ministerie van Financiën

31/1-1700

4/1/1512

**TER INFORMATIE**

Aan  
de Staatssecretaris

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst

Inlichtingen  
10.2.e  
T 070-10.2.e  
F 0  
10.2.e @minfin.nl

Begeleer met DG F2

**Datum**  
25 januari 2013

**Notitienummer**  
DGB/2013/508

**Rubriek**  
BTW

**Auteur**  
10.2.e

**Van**  
cluster Fiscaliteit

**Kopie aan**

**Bijlagen**

# notitie

BTW en medische diensten

Paraaf  
de Staatssecretaris

*[Handwritten signature]*

Via  
de secretaris-generaal

*[Handwritten signature]*

Via  
Managementteam  
Belastingdienst

*[Handwritten signature]*

VIA  
DG F2  
tel. aalk. 25/1

Medeparaaf  
de directeur Douane en  
Verbruiksbelastingen

*[Handwritten signature]*

**Aanleiding**

Een aantal koepelorganisaties heeft overleg gezocht met het Ministerie van Financiën om een standpunt te krijgen over de btw-heffing met betrekking tot complementair werkende artsen.

**Kern/beslispunt**

De diverse koepelorganisaties hebben vragen voorgelegd over de toepassing van de medische vrijstelling. Na overleg met deze organisaties willen we met een vraag en antwoord meer duidelijkheid geven op een aantal vragen over de belastbaarheid van gezondheidskundige diensten aan personen. Het standpunt houdt in de kern in dat complementair werkende artsen btw belaste diensten verrichten. Wij verzoeken u bijgaand vraag- en antwoord te accorderen.

**Toelichting**

In de memorie van toelichting bij UFM2013 is aangegeven dat als gevolg van de herijking van de medische vrijstelling per 1 januari 2013 enkele thans vrijgestelde diensten van Wet BIG beroepsbeoefenaren waarvoor de opleidingseisen niet vastliggen in het bepaalde bij of krachtens de Wet BIG, belast worden. Het gaat hierbij om BIG-beroepsbeoefenaren zoals bijvoorbeeld de zogenoemde CAM-artsen of fysiotherapeuten die complementaire diensten verrichten, zoals acupunctuur of osteopathie.

In de praktijk blijkt deze materie veel weerbarstiger dan de MvT aangeeft. Er bestaat een risico dat de wetwijziging voor CAM-artsen niet het beschreven gevolg van btw-heffing heeft. De verschillende soorten CAM-artsen zullen de btw-heffing in ieder geval voor de rechter bestrijden. In lijn met de MvT bij UFM2013 hebben wij bijgaand antwoord opgesteld waarbij uitgegaan wordt van

10.2.g

btw-heffing, omdat het meest kenmerkende deel van de prestaties van CAM-artsen niet-reguliere handelingen betreft.

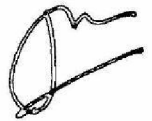
Een politiek weinig aantrekkelijk alternatief zou zijn om de diensten van CAM-artsen vrij te stellen van btw als hun dienstverlening voor 80% of meer uit reguliere BIG-werkzaamheden bestaat. Op die wijze zou het beleid over de medische vrijstelling praktisch kunnen worden ingevuld, maar leidt dat zonder twijfel tot het vrijstellen van een flink aantal CAM-artsen, die niet-reguliere handelingen verrichten. Daarmee wordt dan ook tegelijkertijd weer de problematiek van de concurrentieneutraliteit binnengehaald van niet-regulieren gezondheidskundige beroepsbeoefenaren die dezelfde niet-reguliere behandeling toepassen (bijv. natuurgeneeskunde) maar geen arts zijn.

Het door u vastgestelde beleid houdt in dat één (para)medische dienst voor de btw niet gedeeltelijk belast en gedeeltelijk vrijgesteld kan zijn. Het splitsen van een (para) medische prestatie in tweeën is niet aan de orde als die prestatie één dienst is. De (para)medische behandeling is in haar geheel belast of vrijgesteld, afhankelijk van het belangrijkste element (het meest kenmerkende element, meer dan bijkomend) van de dienstverlening. In de praktijk moet dus het meest kenmerkende element worden bepaald. In het antwoord is aangegeven dat dit het niet-reguliere deel van het consult is..

Wij beschrijven hierna de elementen in dit dossier die leiden tot de conclusie dat sprake blijft van een weerbarstige materie:

- a. Uit de verstrekte informatie van de complementair werkende artsen blijkt dat een groot deel van de consulten bestaat uit anamnese, onderzoek, diagnose, behandelplanbespreking, en (naar zij stellen) slechts voor een klein deel uit daadwerkelijke behandeling (bijv. acupunctuurbehandeling). De KNMG en VWS doen (tot nu toe) geen uitspraken dat deze anamnese, onderzoek, diagnose en behandelplanbesprekingen niet-reguliere handelingen zijn. Sterker nog, eigenlijk zijn dit in hoofdzaak gewoon reguliere handelingen waardoor puur in tijd gemeten een consult bestaande uit onderzoek, diagnose etc. in overwegende mate een reguliere gezondheidskundige dienst zou zijn. Dat blijkt uit de verstrekte tijdmetingen door de CAM-artsen. Een en ander betekent dat uiteindelijk toch weer de belastinginspecteur zou moeten bepalen of een verrichting van de arts een reguliere BIG-activiteit is of een niet-reguliere activiteit. VWS doet hierover geen uitspraken en is in voorkomende gevallen alleen bereid tot advisering. Ook de KNMG doet hierover tot nu toe geen uitspraken. Het deskundigheidsgebied van de arts is ruim. De KNMG onderscheidt echter wel reguliere en niet-reguliere handelingen. Het onderscheid is echter niet erg belangrijk voor de KNMG, omdat de BIG-geregistreerde arts zich altijd aan de regulier voorgeschreven gedragsregels/protocollen moet houden (en tuchtrechtelijk kan worden aangepakt).
- b. Uit de verstrekte informatie blijkt dat een deel van de behandelingen ook wel door reguliere werkende artsen plaatsvinden. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om leefstijladviezen en houdingsadviezen.
- c. In antwoorden op vragen is in de memorie van antwoord bij het belastingplan 2013 aangegeven dat een overwegend regulier werkende arts die een homeopatisch geneesmiddel voorschrijft volledig vrijgesteld blijft van btw. CAM-artsen grijpen dit aan om te stellen dat hun reguliere behandelmethoden ook vrijgesteld moeten zijn, omdat zij in overwegende mate reguliere werkzaamheden verrichten (anamnese, diagnose).

*plus dat de  
franchise stimulator  
gebruikt wordt*



### **Vraag**

Door een aantal hierna genoemde artsverenigingen zijn vragen gesteld over de toepassing van de (para)medische vrijstelling van art. 11, eerste lid, onderdeel g, onder 1<sup>o</sup> van de Wet OB 1069. Gevraagd is of vanaf 1 januari 2013 btw moet worden berekend over de vergoeding die voor bepaalde consulten wordt berekend.

- de artsvereniging voor integrale geneeskunde
- de artsvereniging voor homeopathie VHAN
- de artsvereniging voor biologische en natuurlijke geneeskunde ABNG
- de Nederlandse vereniging van Antroposofische Artsen
- de Nederlandse vereniging voor neuraaltherapie volgens Huneke en regulatietherapie
- de Nederlandse vereniging orthomaneuele geneeskunde
- de Nederlandse artsen acupunctuur vereniging
- de Nederlandse vereniging voor acupunctuur

Deze artsverenigingen kennen een beroepsprofiel, toelatingseisen en tuchtrecht. De verrichte consulten (het eerste en de vervolgsconsulten) houden één of meer van de volgende handelingen in:

- anamnese (familiegeschiedenis, medische voorgeschiedenis, stressfactoren en andere psychologische factoren, voorgeschiedenis, huidige gezondheidstoestand en klachten)
- hulpvraag plus hulpvraagverheldering)
- onderzoek
- uitleg
- diagnose
- behandel mogelijkheden toelichting/informatie
- prognose
- behandelplan/middelkeuze
- behandeling
- evaluatie
- vastleggen status, afspraken en administratie

Onder acupunctuur wordt begrepen klassieke-, traditionele-, schedel- of ooracupunctuur en reflexzone.

### **Antwoord**

Voor de btw-heffing vormt een (para)medische dienst één onsplitsbare dienst, die tegen vergoeding wordt verricht. Deze dienst is alleen vrijgesteld van btw als het meest wezenlijke/kenmerkende deel van deze dienst bestaat uit gezondheidskundige handelingen die plaatsvinden binnen het kader van de deskundigheid van de Wet BIG-beroepsbeoefenaar en de met goed gevolg afgeronde opleiding van die Wet BIG-beroepsbeoefenaar. Kort samengevat is alleen de gezondheidskundige dienst vrijgesteld van btw, die in wezen regulier is.

Artsen die integrale geneeskunde toepassen waaronder biologische en natuurlijke geneeskunde, neuraaltherapie en regulatietherapie en acupunctuur, onderscheiden zich van hun uitsluitend regulier werkende collega's door de toepassing van niet-reguliere behandelmethoden en diagnostiek<sup>1</sup>. De deskundigheid van deze complementair en consultatief werkende artsen ligt op het vlak van de reguliere geneeskunde als Wet BIG-beroepsbeoefenaar maar ook of juist vooral op het vlak van de niet-reguliere geneeskunde waarvoor jarenlange opleidingen zijn gevolgd.

Het meest wezenlijke/kenmerkende deel van een consult wordt dan ook bepaald door de niet-reguliere behandelmethode/geneeskunde. Het feit dat aan de uiteindelijke behandeling/advies een aantal voorbereidende handelingen (zoals onderzoek) vooraf gaan die vaak een groot deel van het consult beslaan doet daar niet aan af. Ook deze handelingen worden in hoofdzaak toegerekend aan de niet-reguliere behandelmethode/geneeskunde. De patiënt laat zich juist onderzoeken en behandelen vanwege de kennis/ervaring op het terrein van de niet-reguliere geneeskunst (inclusief

---

<sup>1</sup> De hiervoor beschreven andere niet-reguliere behandelmethoden behoren niet tot de reguliere zorg en niet tot het deskundigheidsgebied van Wet BIG-beroepsbeoefenaren.

de diagnose) om zijn gezondheidsproble(m)(en) op te lossen of gezondheid te bevorderen.

Aan dit standpunt doet niet af dat een arts of andere Wet BIG-beroepsbeoefenaar gehouden is aan:

- richtlijnen die voor het Wet BIG beroep gelden (bijvoorbeeld op grond van het lidmaatschap van de KNMG en KNGF);
- alle bepalingen van gezondheidsrechtelijke wet- en regelgeving zoals de Wet op de geneeskundige behandelovereenkomst, Wet klachtrecht cliënten gezondheidszorg, Wet medisch-wetenschappelijk onderzoek met mensen. (WMO);
- tuchtrechtelijke toetsbaarheid.

Aan dit standpunt doet ook niet af dat bepaalde soorten van acupunctuur ook wel worden onderwezen door sommige hogescholen of universiteiten als keuzevak/modulair onderwijs, en door ziekenhuizen bij de opleiding tot pijnconsulent. Acupunctuur is niet opgenomen in het opleidingscurriculum voor de arts (zoals beschreven in het Raamplan Artsopleiding 2009) en het Opleidingsprofiel fysiotherapie. Daarmee is het standpunt gerechtvaardigd dat acupunctuur niet behoort tot de reguliere zorg.

Huisartsen die de antroposofische geneeskunde toepassen en die nagenoeg geheel reguliere gezondheidskundige werkzaamheden verrichten zijn vrijgesteld van btw. Orthomanuele artsen die nagenoeg geheel reguliere gezondheidskundige diensten verrichten zijn ook vrijgesteld van btw.