



## Wijziging van het besluit omzetbelasting. Vrijstelling, artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (besluit van 29 maart 2016, nr. BLKB2016/433M)

Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek

Besluit van 19 april 2023, nr. 2023-8146

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten

*Dit besluit wijzigt onderdeel 4.1 van het besluit van 29 maart 2016, nr. BLKB2016/433M (Stcrt. 2016, nr. 17339). De wijziging van het besluit houdt verband met het arrest van de Hoge Raad van 9 september 2022 (ECLI:NL:HR:2022:1146) en de uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 31 maart 2020 (ECLI:NL:GHARL:2020:2782) inzake gezondheidskundige diensten van een medisch pedicure. In onderdeel 4.1 zijn ook enkele tekstuele wijzigingen aangebracht.*

### ARTIKEL I

Het besluit van 29 maart 2016, nr. BLKB2016/433M (Stcrt. 2016, nr. 17339), wordt als volgt gewijzigd:

A

Aan onderdeel 1 wordt een alinea toegevoegd, luidende:

Dit besluit werd gewijzigd bij besluit van 19 april 2023, nr. 2023-8146, (Stcrt. 2023, nr. 12125). De wijziging betrof een actualisering van onderdeel 4.1 in verband met het arrest van de Hoge Raad van 9 september 2022, (ECLI:NL:HR:2022:1146), en de uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 31 maart 2020, (ECLI:NL:GHARL:2020:2782), inzake gezondheidskundige diensten van een medisch pedicure. Tevens zijn enkele tekstuele wijzigingen aangebracht.

B

Onderdeel 4.1 komt te luiden:

#### 4.1 Gelijkwaardig kwaliteitsniveau

Medische beroepsbeoefenaren die niet onder het bereik van de Wet BIG vallen en Wet BIG-beroepsbeoefenaren die zich buiten hun deskundigheidsgebied bezighouden met gezondheidskundige verzorging van de mens, kunnen soms toch de vrijstelling toepassen op die diensten.

Uit Europese en nationale jurisprudentie<sup>1</sup> volgt dat de desbetreffende medische beroepsbeoefenaren de vrijstelling kunnen toepassen voor gezondheidskundige diensten als is voldaan aan het fiscale neutraliteitsbeginsel. Hiervan is sprake als de desbetreffende medische beroepsbeoefenaren zich bezighouden met gezondheidskundige verzorging van de mens en aantonen dat ze daarvoor over beroepskwalificaties beschikken die waarborgen dat die diensten een kwaliteitsniveau hebben dat gelijkwaardig is aan het kwaliteitsniveau van de diensten verricht door een Wet BIG-beroepsbeoefenaar.

Er is sprake van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau als de medische beroepsbeoefenaar aantoont dat hij (minimaal) beschikt over:

1. een afgeronde op zijn beroepsuitoefening gerichte gezondheidskundige HBO-Bachelor opleiding (240 ECTS); of
2. een afgeronde gezondheidskundige beroepsopleiding gecombineerd met een andere op zijn beroepsuitoefening gerichte aanvullende gezondheidskundige opleiding. Deze combinatie van opleidingen dient eenzelfde kwaliteitsniveau te hebben als de opleiding bedoeld onder 1; of
3. een afgeronde gezondheidskundige beroepsopleiding gecombineerd met relevante kennis en ervaring op het gebied van zijn beroepsuitoefening. Door deze combinatie van opleiding,

<sup>1</sup> HvJ 27 april 2006, nr. C-443/04 (Solleveld), ECLI:EU:C:2006:257, Hoge Raad 27 maart 2015, nr. 13/02667, ECLI:NL:HR:2015:744 en Gerechtshof Den Bosch 11 september 2015, nr. 14/00971, ECLI:NL:GHSHE:2015:3527.



kennis en ervaring dient de beroepsbeoefenaar zijn dienst te verrichten op een kwaliteitsniveau dat gelijkwaardig is aan dat van een Wet BIG-beroepsbeoefenaar die een opleiding op HBO-Bachelorniveau genoten heeft.

De medische beroepsbeoefenaar dient te beschikken over voldoende medische of psychosociale basiskennis. Medische of psychosociale basiskennis kan onderdeel uitmaken van de gezondheidskundige beroepsopleiding, of de medische beroepsbeoefenaar beschikt over een aanvullende opleiding medische basiskennis (MBK) of psychosociale basiskennis (PSBK), of de medisch beroepsbeoefenaar beschikt op basis van kennis en ervaring over voldoende medische of psychosociale basiskennis om zijn gezondheidskundige diensten te verrichten.

Het opleidingsniveau van gezondheidskundige beroepsopleidingen en/of het niveau van de kennis en ervaring van de medisch beroepsbeoefenaar kan bijvoorbeeld worden aangetoond door:

- een diploma van een door de overheid erkende (NVAO<sup>2</sup> geaccrediteerde) beroepsgerichte HBO-Bachelor opleiding; of
- een diploma van een beroepsgerichte opleiding op HBO-Bachelorniveau overeenkomstig NVAO-accreditatie-eisen dat positief is beoordeeld door CPION<sup>3</sup> of SNRO<sup>4</sup> of een vergelijkbare instelling; of
- een EVC-certificaat (Erkenning van Verworven Competenties) of een daarmee vergelijkbare erkenning waaruit blijkt dat de medische beroepsbeoefenaar beschikt over op de beroepsuitoefening gerichte kennis en ervaring overeenkomend met (minimaal) een HBO-Bachelor opleiding; of
- een registratie bij een door de zorgverzekeraar erkende beroepsvereniging en/of overkoepelende organisatie waaruit blijkt dat de betrokken medische beroepsbeoefenaar beschikt over zowel medische of psychosociale basiskennis als specifieke beroepsgerichte kennis overeenkomend met (minimaal) een HBO-Bachelor opleiding; of
- op andere wijze, mits de beoordeling van het kwaliteitsniveau van de gevolgde opleiding en/of kennis en ervaring heeft plaatsgevonden door een onafhankelijk en algemeen geaccepteerd accreditatie-instituut.

Als de medische beroepsbeoefenaar in het buitenland een opleiding heeft genoten, is een verklaring noodzakelijk van een onafhankelijke en algemeen geaccepteerde Nederlandse instelling (bijvoorbeeld CIBG<sup>5</sup> of EP-NUFFIC<sup>6</sup>) waaruit blijkt dat de buitenlandse opleiding gelijkwaardig is aan een relevante Nederlandse HBO-opleiding als hiervoor bedoeld. Ook dient de medische beroepsbeoefenaar aan te tonen dat hij beschikt over voldoende medische of psychosociale basiskennis als hiervoor bedoeld.

Alleen als de medische beroepsbeoefenaar gezondheidskundige diensten verricht die soortgelijk zijn aan de gezondheidskundige diensten verricht door een beroepsbeoefenaar waarvoor de Wet BIG een afgeronde MBO-opleiding eist, geldt voor bovenstaande kwaliteitseisen dat 'HBO-Bachelor opleiding (240 ECTS)' wordt vervangen door 'MBO-opleiding'.

Van de Kinder- en Jeugdpsycholoog (Specialist) NIP en de Orthopedagogen Generalist (NVO) is vastgesteld dat de door hen in hun hoedanigheid van Kinder- en Jeugdpsycholoog resp. Orthopedagoog Generalist verrichte gezondheidskundige diensten kwalitatief soortgelijk zijn aan de gezondheidskundige diensten van GZ-psychologen (Wet BIG-beroepsbeoefenaren). Dit heeft tot gevolg dat de kinder- en jeugdpsycholoog en orthopedagoog generalist voor hun gezondheidskundige diensten de vrijstelling kunnen toepassen. De psychologen Arbeid en Gezondheid NIP kunnen om dezelfde reden de vrijstelling toepassen mits de door deze beroepsbeoefenaren verrichte diensten kwalificeren als gezondheidskundige diensten (hetgeen veelal niet het geval is).

Van de medisch pedicure is door het Hof vastgesteld dat de verrichte gezondheidskundige diensten kwalitatief soortgelijk zijn aan de gezondheidskundige diensten van podotherapeuten (Wet BIG-beroepsbeoefenaren).<sup>7</sup> Deze zienswijze van het Hof past binnen de in de derde alinea, punt 3, van dit onderdeel, bedoelde toets van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau. De uitspraak van het Hof heeft tot gevolg dat de gezondheidskundige diensten van een medisch pedicure van de btw zijn vrijgesteld. Diensten die geen gezondheidskundige verzorging van de mens inhouden zijn btw-belast.

<sup>2</sup> Nederlands-Vlaamse Accreditatieorganisatie.

<sup>3</sup> Centrum voor Post Initieel Onderwijs Nederland.

<sup>4</sup> Stichting Nederlands Register voor Opleidingen in de integrale complementaire gezondheidszorg.

<sup>5</sup> Centraal Informatiepunt Beroepen Gezondheidszorg (uitvoeringsorganisatie van het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport).

<sup>6</sup> De organisatie voor internationalisering in onderwijs.

<sup>7</sup> Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 31 maart 2020, nr. 19/00845, ECLI:NL:GHARL:2020:2782.



---

## ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst. De laatste alinea van onderdeel 4.1, zoals bepaald in artikel I, letter B, werkt terug tot en met 9 september 2022.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

*Den Haag, 19 april 2023*

*De Staatssecretaris van Financiën,  
namens deze,  
H.G. Roodbeen  
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*



---

## TOELICHTING

In artikel I, onderdeel A, wordt aan onderdeel 1 een passage toegevoegd ter toelichting van de wijzigingen via dit besluit.

In artikel I, onderdeel B, wordt onderdeel 4.1 vervangen door een aangepaste tekst. De wijziging van de tekst houdt verband met de actualisering van het besluit naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 9 september 2022 en de uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 31 maart 2020. Tevens zijn in onderdeel 4.1 enkele tekstuele wijzigingen aangebracht.

Artikel II regelt de datum van inwerkingtreding van het besluit. Het besluit treedt in werking op de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst. De laatste alinea van onderdeel 4.1, zoals bepaald in artikel I, letter B, werkt terug tot en met 9 september 2022. Dit is de datum van het hiervoor bedoelde arrest van de Hoge Raad van 9 september 2022 (ECLI:NL:HR:2022:1146).

Dit besluit is na de inwerkingtreding terstond uitgewerkt en bevat daarom geen vervalbepaling (zie Aanwijzing 6.25 Aanwijzingen voor de regelgeving (Stcrt. 1992, 230)).

*Den Haag, 19 april 2023*

*De Staatssecretaris van Financiën,  
namens deze,  
H.G. Roodbeen  
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*