

## **Circulaire 2022/C/61 betreffende de vrijstelling van de belasting inzake medische verzorging verricht door bepaalde personen en inzake ziekenhuisverpleging – FAQ**

***Deze FAQ betreft toepassingsgevallen inzake de vrijstelling van de belasting inzake medische verzorging verricht door bepaalde personen en inzake ziekenhuisverpleging.***

*belasting over de toegevoegde waarde ; vrijstelling medische verzorging ; vrijstelling ziekenhuisverpleging ; ingrepen en behandelingen met esthetisch karakter ; therapeutisch doel ; btw-verplichtingen en administratieve formaliteiten*

**FOD Financiën, 22.06.2022**

**Algemene Administratie van de Fiscaliteit – Belasting over de toegevoegde waarde**

### **Inhoudstafel**

<b>Inleiding .....</b>	<b>5</b>
<b>1. FAQ betreffende de toepassing van de vrijstelling in hoofde van sommige medische beroepsbeoefenaars .....</b>	<b>5</b>
1.1. Een arts onderzoekt een patiënt in opdracht van een verzekeringsmaatschappij (vb. om de lichamelijke schade vast te stellen naar aanleiding van een ongeval of in het kader van een verzekering gewaarborgd inkomen). De arts ontvangt een ereloon en een onkostenvergoeding. Zijn deze vergoedingen vrijgesteld van btw? .....	5
1.2. Met als doel een verzekering te sluiten (vb. levensverzekering) kan de kandidaat verzekerde verplicht worden een medisch acceptatieproces te doorlopen (vb. invullen medische vragenlijst, ondergaan medisch onderzoek, testen). De kandidaat verzekerde heeft de vrije keuze van medische beroepsbeoefenaar waarop hij een beroep doet in dat verband. De resultaten van het onderzoek worden aan de verzekeringsinstelling, die de kosten (grotendeels) ten laste neemt, gerapporteerd. Wie is de medecontractant van de medische beroepsbeoefenaar? .....	5
1.3. Wordt de podologische zooltherapie aangemerkt als een behandeling met therapeutisch doel? .....	5
1.4. Vallen de diensten van een arts bij bloedinzameling van het Rode Kruis binnen het toepassingsgebied van de vrijstelling van art. 44, § 1, WBTW (nieuw)? .....	6
1.5. Zijn de diensten verricht door een externe dienst voor preventie en bescherming op het werk vrijgesteld van btw? Wat is het btw-statuut van de arts (preventie-adviseur)? .....	6
1.6. Zijn de diensten verricht door een controlearts vrijgesteld van btw? .....	7
1.7. Worden medische evaluaties van werklozen door een zelfstandige arts in opdracht van de RVA met het oog op de vaststelling van de eventuele arbeidsongeschiktheid van de werkloze aangemerkt als therapeutisch? .....	7
1.8. Op welke basis zijn de diensten inzake psychotherapie van de btw vrijgesteld? .....	7

- 1.9. Kunnen de diensten van een gespecialiseerd voetverzorger in aanmerking komen voor een vrijstelling? ..... 8
- 1.10. Wordt euthanasie aangemerkt als een medische behandeling met therapeutisch doel? ..... 8
- 1.11. Heeft het vaststellen van het overlijden van een persoon door een arts een therapeutisch doel? ..... 9
- 1.12. Heeft de schouwing van een lichaam voor crematie een therapeutisch doel? ..... 9
- 1.13. Heeft een sportmedisch onderzoek van een persoon door een arts een therapeutisch doel? .. 9
- 1.14. Heeft het opstellen van een attest met betrekking tot slagen en verwondingen voor de politie een therapeutisch doel?..... 9
- 1.15. Is een bloedafname in het kader van een alcoholcontrole door de politie vrijgesteld van btw? 9
- 1.16. Heeft het opstellen van een omstandig geneeskundig verslag in het kader van een gedwongen opname een therapeutisch doel? ..... 9
- 1.17. Heeft het invullen van een aanvraag voor de FOD Sociale Zekerheid in het kader van de erkenning van een handicap van de patiënt een therapeutisch doel? ..... 9
- 1.18. Is er btw verschuldigd op de Impulseopremie, op de geïntegreerde praktijkpremie of op de vergoeding voor het GMD (Globaal Medisch Dossier)?..... 10
- 1.19. Is er btw verschuldigd op de vergoeding voor zorgtrajecten voor huisartsen? ..... 10
- 1.20. Is er btw verschuldigd op de beschikbaarheidshonoraria die artsen ontvangen in het kader van een wachtdienst, zelfs indien een arts geen enkele prestatie levert tijdens de periode dat hij beschikbaar is? ..... 10
- 1.21. Is er btw verschuldigd op de vergoeding die huisartsenpeilpraktijken van Sciensano ontvangen, net als praktijken die een vergoeding ontvangen in het kader van het invullen van de COVID19-barometer? ..... 10
- 1.22. Wordt het nemen van een mammografie op voorschrift van een plastisch chirurg in het kader van een borstvergroting of -verkleining om esthetische redenen aangemerkt als een therapeutische handeling?..... 10
- 1.23. Wordt het nemen van een röntgenopname van de longen op vraag van een immigratiedienst (om na te gaan of er mogelijk sprake is van tbc) aangemerkt als een therapeutische handeling? ..... 11
- 1.24. Kan een klinische studie, waarbij twee bestaande therapieën worden vergeleken om na te gaan welke therapie het meest efficiënt werkt, de vrijstelling genieten?..... 11
- 1.25. Wordt een arts die voorzitter is van de medische raad van een ziekenhuis vrijgesteld voor diensten verstrekt in het kader van zijn opdracht?..... 11
- 1.26. Hebben de handelingen van een orthodontist een therapeutisch karakter?..... 11
- 1.27. Is er btw verschuldigd op de inkomsten die door een HAIO (huisarts-in-opleiding) voor een PO (praktijkopleider) gegenereerd worden? ..... 12

1.28. Is het uitvoeren van labotesten in verband met toxische blootstelling en algemene diagnostiek voor arbeidsgeneeskundige verplichtingen door apothekers specialisten in de klinische biologie van de btw vrijgesteld? .....	12
1.29. Is het uitvoeren van analyses van klinisch biologische aard in opdracht van het gerecht van de btw vrijgesteld? .....	12
<b>2. FAQ betreffende de toepassing van de vrijstelling inzake ziekenhuisverpleging .....</b>	<b>13</b>
2.1. Wanneer men in een ziekenhuis kiest voor een eenpersoonskamer moet men in principe een kamersupplement betalen. Is dit kamersupplement vrijgesteld van btw? .....	13
2.2. Een kapper is werkzaam in een ziekenhuis. Hij verricht zijn diensten voor de afdeling oncologie. Zijn deze diensten vrijgesteld van btw? .....	13
2.3. Is de funariumkost (lijkhoes, mortuariumverblijf,...) gefactureerd bij hospitalisaties onderworpen aan btw? .....	13
2.4. Is een vrijstelling van toepassing indien een ziekenhuis een kamer ter beschikking stelt van een begeleider in volgende gevallen: een vrouw na de bevalling, een dementerende oudere, een psychiatrisch patiënt? Geldt desgevallend de vrijstelling eveneens voor de maaltijden en dranken verstrekt aan de begeleider? .....	14
2.5. Wat is het btw-stelsel dat van toepassing is op het personeelsrestaurant van een ziekenhuis? .....	14
2.6. Blijft de bestaande toegeving inzake restaurants en cafetaria's opgenomen in btw-beslissing E.T.130.298 van 12.09.2016 behouden? .....	14
2.7. Wijzigt er iets aan de regeling opgenomen in de circulaire 2019/C/46 voor afdrachten van artsenhonoraria aan ziekenhuizen? .....	14
2.8. De werking van een psychiatrisch ziekenhuis is heel specifiek. In de veronderstelling dat de behandelingen therapeutisch zijn, is de vrijstelling van toepassing ten aanzien van ambulante patiënten (enkele opnamedagen per week/maand) en op de medicatie die wordt verstrekt aan ambulante patiënten? .....	14
2.9. In een psychiatrisch ziekenhuis worden vaak groepstherapieën toegepast (vb. gezamenlijke kooksessies of een sportactiviteit buiten het ziekenhuis). Is de vrijstelling van toepassing? .	14
2.10. In een psychiatrisch ziekenhuis komt het voor dat de patiënten in een restaurant of cafetaria gezamenlijk maaltijden nuttigen, waarbij ze soms worden vergezeld van een vertrouwenspersoon (vb. familielid). Kan de vrijstelling behouden blijven voor de maaltijden die in die omstandigheden genuttigd worden? .....	15
2.11. Geldt de vrijstelling ook voor medicijnen, medisch materiaal verstrekt in het kader van de ziekenhuisverpleging? Wat indien de patiënt dit materiaal mag meenemen naar huis na zijn verblijf?.....	15
<b>3. FAQ betreffende de verplichtingen .....</b>	<b>15</b>
3.1. Wie moet het formulier e604A of e604B invullen? .....	15
3.2. Ik ben sinds jaren werkzaam als zelfstandig tandarts en was bijgevolg steeds vrijgesteld van btw. Hoewel de nieuwe wetgeving voorziet in mogelijke belastingplicht voor handelingen zoals	

- het plaatsen van facetten of het bleken van tanden verwacht ik niet dat ik in mijn praktijk dergelijke prestaties zal verrichten dit jaar. Is het niet beter mij toch uit voorzorg aan te melden als belastingplichtige met toepassing van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (artikel 56bis, van het Btw-Wetboek)?..... 16
- 3.3. Moet een ziekenhuisentiteit ook een aanvraagformulier e604B indienen, ook al is ze vandaag 'gemengd btw-plichtig'? ..... 16
- 3.4. Moet ik mij als psychomotorisch therapeut, gespecialiseerd voetverzorger of psychologisch consulent die de medische vrijstelling wil toepassen vanaf 01.01.2022 kenbaar maken bij de FOD Financiën?..... 16
- 3.5. De administratie voorziet in een bijzondere regeling voor het verrichten van onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, verricht door artsen en ziekenhuizen (E.T.116.111 van 21.02.2011). Blijft deze regeling behouden?..... 17
- 3.6. Blijven de facultatieve bijzondere regelingen ter vereenvoudiging van de administratieve lasten die worden voorzien in btw-beslissing E.T.127.740 van 22.03.2016 (opheffing medische vrijstelling voor ingrepen en behandelingen met esthetisch karakter) behouden? ..... 17
- 3.7. Kan de bijzondere regeling 3.1. 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' van de btw-beslissing nr. E.T.127.740 van 22.03.2016 ook toegepast worden door een (para)medische beroepsbeoefenaar (natuurlijke persoon of vennootschap) die via associatie werkt en waarbij de associatie int in naam en voor rekening van de beroepsbeoefenaar? ..... 17
- 3.8. Kan de bijzondere regeling voor het verrichten van onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, verricht door artsen en ziekenhuizen opgenomen in de btw-beslissing nr. E.T.116.111 van 21.02.2011 gecombineerd worden met de bijzondere regeling 3.1 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' opgenomen in de btw-beslissing nr. E.T.127.740 van 22.03.2016 voor esthetische ingrepen als dit ook via het ziekenhuis verloopt? ..... 18
- 3.9. Wanneer een medische beroepsbeoefenaar binnen een associatie samenwerkt met anderen is het niet altijd duidelijk wie zich moet identificeren voor btw-doeleinden en hoe de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (artikel 56bis, van het Btw-Wetboek) moet toegepast worden. .... 19
- 3.10. Moet een gemengde belastingplichtige een dagboek van ontvangsten houden? ..... 20
- 3.11. De gemengde belastingplichtige en de belastingplichtige met volledig recht op aftrek die overgaat naar het regime van vrijgestelde belastingplichtige moet een herziening van de genoten aftrek verrichten. De administratie voorziet in een tolerantie op grond waarvan de herziening van btw geheven van bedrijfsmiddelen kan gespreid worden in de tijd (zie circulaire 2021/C/114, punt 10.2.1). Op welke manier moet die jaarlijkse herziening gebeuren?..... 20

## Inleiding

Het toepassingsgebied van de btw-vrijstelling voor prestaties van de (para)medische beroepen, ziekenhuisverpleging en medische verzorging werd met ingang van 01.01.2016 op een ingrijpende wijze aangepast. De draagwijdte van deze wijzigingen werd toegelicht middels de circulaire 2021/C/114.

Deze FAQ is een verdere toelichting bij die circulaire en dient er samen mee te worden gelezen. Daarnaast worden sommige standpunten verduidelijkt of gewijzigd.

### **1. FAQ betreffende de toepassing van de vrijstelling in hoofde van sommige medische beroepsbeoefenaars**

#### **1.1. Een arts onderzoekt een patiënt in opdracht van een verzekeringsmaatschappij (vb. om de lichamelijke schade vast te stellen naar aanleiding van een ongeval of in het kader van een verzekering gewaarborgd inkomen). De arts ontvangt een ereloon en een onkostenvergoeding. Zijn deze vergoedingen vrijgesteld van btw?**

De diensten van de arts worden vergoed door de verzekeringsmaatschappij op basis van overeengekomen tarieven. Het onderzoek dat de arts voert heeft geen therapeutisch doel en is bijgevolg niet vrijgesteld op basis van artikel 44, § 1, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek.

Hetzelfde geldt voor de bijkomende vergoeding die de arts ontvangt (vb. als verplaatsingskost).

#### **1.2. Met als doel een verzekering te sluiten (vb. levensverzekering) kan de kandidaat verzekerde verplicht worden een medisch acceptatieproces te doorlopen (vb. invullen medische vragenlijst, ondergaan medisch onderzoek, testen). De kandidaat verzekerde heeft de vrije keuze van medische beroepsbeoefenaar waarop hij een beroep doet in dat verband. De resultaten van het onderzoek worden aan de verzekeringsinstelling, die de kosten (grotendeels) ten laste neemt, gerapporteerd. Wie is de medecontractant van de medische beroepsbeoefenaar?**

Wanneer de behandelende medische beroepsbeoefenaar gevraagd wordt documenten in te vullen met het oog op het sluiten van een verzekeringscontract handelt hij in opdracht van zijn patiënt en niet van de verzekeringsmaatschappij. Bijgevolg wordt de patiënt aangemerkt als medecontractant.

#### **1.3. Wordt de podologische zooltherapie aangemerkt als een behandeling met therapeutisch doel?**

Zooltherapie bestaat uit een reeks onderzoeken (verzamelen van informatie middels een gesprek met de patiënt, loop- en ganganalyse, opstellen van een behandelplan) die meestal uitmonden in het maken van een zool op maat (op basis van een gipsafdruk of digitale afdruk). De patiënt wordt daarna nog verder opgevolgd ten einde de zolen verder te personaliseren.

Eerder heeft de administratie het standpunt ingenomen dat zooltherapie moet aangemerkt worden als een globale handeling voor de toepassing van de btw-wetgeving.

Wanneer een globale handeling zowel uit diensten bestaat als uit leveringen van goederen dient vooreerst te worden bepaald of het gaat om een levering (in casu: de levering van orthopedische zolen onderworpen aan het verlaagd btw-tarief van 6 % overeenkomstig rubriek XXIII, cijfer 2, van tabel A van de bijlage bij het koninklijk besluit nr. 20 inzake btw-tarieven) dan wel om een dienst (in casu: vrijgesteld als een therapeutische handeling krachtens artikel 44, § 1, van het Btw-Wetboek).

In haar circulaire 2021/C/114 neemt de administratie als regel dat de handeling wordt aangemerkt als een levering van een goed indien de waarde van de diensten voor de klant inzake analyse, onderzoek en aanpassen van de zool, ... minder dan 50 % uitmaken van de prijs die de klant betaalt. In het ander geval gaat het om een dienst. Deze regel geldt voor alle leveringen van goederen die gepaard gaan met diensten waarbij het bedoelde goed **niet** wordt geïncorporeerd in het lichaam van de patiënt.

#### **1.4. Vallen de diensten van een arts bij bloedinzameling van het Rode Kruis binnen het toepassingsgebied van de vrijstelling van art. 44, § 1, WBTW (nieuw)?**

De arts die aanwezig is bij de bloedinzameling staat in voor de donorselectie, waakt over de kwaliteit van de bloedafnames, verleent medische hulp bij donorreacties en houdt medisch toezicht op het afnameteam.

Hieruit blijkt dat de diensten verstrekt door een arts bij een bloedinzameling hoofdzakelijk een therapeutisch karakter hebben en bijgevolg binnen het toepassingsgebied vallen van de vrijstelling.

#### **1.5. Zijn de diensten verricht door een externe dienst voor preventie en bescherming op het werk vrijgesteld van btw? Wat is het btw-statuuat van de arts (preventie-adviseur)?**

Krachtens artikel 44, § 2, 2°, van het Btw-Wetboek zijn de diensten die worden verricht door de bij koninklijk besluit van 27.03.1998 erkende externe diensten voor preventie en bescherming op het werk vrijgesteld.

Uit diverse bepalingen van de 'Codex over het welzijn op het werk' van 28.04.2017 (o.a. art. 1.4-46) blijkt dat het doel van het medisch toezicht door een preventie-adviseur voor een externe dienst voor preventie en bescherming op het werk (EDPB) (in opdracht van een werkgever) erin bestaat te bepalen of de onderzochte werknemer of kandidaat werknemer al dan niet tijdelijk arbeidsgeschikt of arbeidsongeschikt is voor zijn huidige of eventueel toekomstige functie.

Het feit dat diensten van een preventieadviseur-arbeidsarts een gezondheids-gerelateerd doel nastreven, is onvoldoende om te concluderen dat het handelingen met therapeutisch doel betreffen.

De artsen die in loonverband werken voor deze diensten zijn uiteraard geen belastingplichtige. De zelfstandige artsen (preventie-adviseurs) die opdrachten uitvoeren voor deze diensten verrichten in principe geen handelingen die een therapeutisch doel hebben, hoewel het uitzonderlijk kan voorkomen dat de preventie-adviseur een handeling met een therapeutisch doel verricht, zoals het vaccineren van een personeelslid. De niet-therapeutische diensten zijn bijgevolg belast (onder voorbehoud van de toepassing van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen waarvan de jaaromzet niet hoger is dan 25.000 euro).

In de circulaire 2021/C/114 wordt in de positieve lijst van handelingen met een therapeutisch doel onder punt 3.3. het voorbeeld 'het verrichten van medisch onderzoek van personen op verzoek van werkgevers, met als doel de gezondheid van de betrokkene te beschermen' **geschrapt**.

#### **1.6. Zijn de diensten verricht door een controlearts vrijgesteld van btw?**

De wet van 13.06.1999 omschrijft de controlegeneeskunde als 'de medische activiteit die door een arts wordt verricht in opdracht van een werkgever om de arbeidsongeschiktheid wegens ziekte of ongeval van een werknemer te controleren'.

De opdracht van een controlearts is strikt beperkt. Hij stelt geen diagnose als dusdanig en schrijft geen medicatie of extra ziektedagen voor. Hij gaat enkel na of de werknemer werkelijk arbeidsongeschikt is en verifieert de waarschijnlijke duur van de arbeidsongeschiktheid.

De controleartsen die zelfstandig handelen worden aangemerkt als een belastingplichtige. Ze verrichten in die hoedanigheid geen diensten die een therapeutisch doel hebben. Hun diensten zijn bijgevolg belast (onder voorbehoud van de toepassing van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen waarvan de jaaromzet niet hoger is dan 25.000 euro).

#### **1.7. Worden medische evaluaties van werklozen door een zelfstandige arts in opdracht van de RVA met het oog op de vaststelling van de eventuele arbeidsongeschiktheid van de werkloze aangemerkt als therapeutisch?**

Deze evaluaties vallen, met ingang van 01.01.2022, niet onder de vrijstelling van artikel 44, § 1, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek. Indien deze artsen hun handelingen aan de RVA factureren, is daarover 21 % btw verschuldigd.

Aangezien vanaf 01.01.2022 de voormelde vrijstelling niet meer geldt voor deze diensten, kunnen deze zelfstandige artsen eventueel voor de vrijstellingsregeling bedoeld in artikel 56bis van het Btw-Wetboek opteren, wanneer hun jaarlijkse omzet uit niet-vrijgestelde handelingen niet hoger is dan 25 000 euro.

#### **1.8. Op welke basis zijn de diensten inzake psychotherapie van de btw vrijgesteld?**

Overeenkomstig artikel 44, § 1, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek zijn van de belasting vrijgesteld, de medische verzorging verricht in het kader van hun beroep of praktijk door de beoefenaars van één van de beroepen bedoeld in de gecoördineerde wet van 10.05.2015 betreffende de uitoefening van de gezondheidszorgberoepen.

De psychotherapie mag uitgeoefend worden door artsen, erkend klinisch psychologen, erkend klinisch orthopedagogen en drie bijkomende categorieën van personen met verworven rechten (artikel 68/2/1 van de gecoördineerde wet van 10.05.2015).

Aangezien de psychotherapeuten met verworven rechten uitdrukkelijk worden vermeld in de wet van 10.05.2015 bestaat er op grond van die strikte reglementaire omkadering in zekere zin een wettelijk vermoeden op grond waarvan die personen geacht worden over de noodzakelijke kwalificaties te beschikken om medische verzorging te verlenen waarvan het kwaliteitsniveau voldoende hoog is om de bescherming van de gezondheid van de patiënten te kunnen garanderen.

Op grond van de nieuwe bepaling van artikel 44, § 1, eerste lid, 1°, van het Btw-Wetboek zullen de prestaties inzake psychotherapie verricht door voornoemde personen (dus ook de psychotherapeuten met verworven rechten) vrijgesteld zijn van de btw, voor zover de door hen verrichte prestaties een therapeutisch doel hebben.

Andere beoefenaars die psychotherapeutische handelingen verrichten, waaronder dus deze zonder verworven rechten, kunnen op grond van artikel 44, § 2, 5°, van het Btw-Wetboek, in aanmerking komen voor een vrijstelling van hun prestaties die verband houden met onderwijskeuze of gezinsvoorlichting als ze kunnen bewijzen dat ze over de nodige ervaring op dat gebied beschikken.

### **1.9. Kunnen de diensten van een gespecialiseerd voetverzorger in aanmerking komen voor een vrijstelling?**

Tot op heden zijn gespecialiseerde voetverzorgers geen erkend paramedisch beroep, bijgevolg behoren ze (althans voorlopig) tot de tweede categorie beoefenaars, zijnde de beoefenaars van de andere (para)medische beroepen zonder wettelijk of reglementair kader.

Artikel 44, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek preciseert dat deze vrijstelling van toepassing is op medische verzorging verstrekt door andere beroepsbeoefenaars dan die bedoeld in de eerste categorie, wanneer de twee volgende cumulatieve voorwaarden vervuld zijn:

- ze zijn houder van een certificaat afgeleverd door een instelling erkend door een bevoegde overheid van het land waar die instelling gevestigd is (1) ;
- ze beschikken op basis van dit certificaat over de noodzakelijke kwalificaties om medische verzorging te verlenen waarvan het kwaliteitsniveau voldoende hoog is om soortgelijk te zijn aan die aangeboden door de beoefenaars van gereguleerde (para)medische beroepen.

Van zodra de gespecialiseerd voetverzorger voldoet aan de bovenstaande voorwaarden, zijn de diensten met een therapeutisch doel vrijgesteld van btw. De toepassing van de vrijstelling is verplicht en betreft geen optie.

### **1.10. Wordt euthanasie aangemerkt als een medische behandeling met therapeutisch doel?**

Ja.

Euthanasie wordt in de wet van 28.05.2002 omschreven als het opzettelijk levensbeëindigend handelen door een andere dan de betrokkene, op diens verzoek (artikel 2). De patiënt bevindt zich in een medisch uitzichtloze toestand van aanhoudend en ondraaglijk fysiek of psychisch lijden dat niet gelenigd kan

---

(1) Na overleg met de sector heeft de administratie beslist de opleidingen met betrekking tot 'gespecialiseerde voetverzorg' die door Syntra en IFAPME worden gegeven te erkennen in de zin van artikel 44, § 1, eerste lid, 2°, van het Btw-Wetboek, waardoor de beroepsbeoefenaars die deze opleidingen met vrucht (certificaat) hebben volbracht vrijgesteld zijn van btw voor de therapeutische diensten in de uitoefening van hun beroep of praktijk.

De aandacht wordt erop gevestigd dat het behalen van een of meer getuigschriften/attesten/... voor het volgen van een of meer modules in de opleiding tot gespecialiseerde voetverzorg niet volstaat voor de toepassing van de vrijstelling. Het certificaat of het gevolgde programma moet duidelijk vermelden dat het de opleiding 'gespecialiseerde voetverzorg' betreft. De opleiding 'voetverzorg', die beperkter is, wordt hier evenmin beoogd en is uitgesloten van de vrijstelling.



worden, en dat het gevolg is van een ernstige en ongeneeslijke, door ongeval of ziekte veroorzaakte aandoening (artikel 3, § 1).

Euthanasie betreft een medische handeling en heeft, net zoals palliatieve zorg, tot doel het lijden van de patiënt te verhelpen. Euthanasie is een medische handeling met een therapeutisch doel.

**1.11. Heeft het vaststellen van het overlijden van een persoon door een arts een therapeutisch doel?**

Ja.

**1.12. Heeft de schouwing van een lichaam voor crematie een therapeutisch doel?**

Neen. Een (uitwendige) lijkschouwing door een arts heeft geen therapeutisch doel.

**1.13. Heeft een sportmedisch onderzoek van een persoon door een arts een therapeutisch doel?**

Een sportmedisch onderzoek door een arts wordt aangemerkt als een dienst in het kader van de gezondheidskundige verzorging van de mens en heeft een **therapeutisch doel**.

Hierbij is het van geen belang of het onderzoek wordt opgelegd door de sportclub of door de sporter op eigen initiatief wordt aangevraagd.

Het onderzoek in opdracht van een verzekeringsmaatschappij (zie FAQ 1.1.) of specifiek met het oog op het bekomen van een verzekering wordt evenwel niet beoogd.

**1.14. Heeft het opstellen van een attest met betrekking tot slagen en verwondingen voor de politie een therapeutisch doel?**

Neen.

**1.15. Is een bloedafname in het kader van een alcoholcontrole door de politie vrijgesteld van btw?**

Neen.

**1.16. Heeft het opstellen van een omstandig geneeskundig verslag in het kader van een gedwongen opname een therapeutisch doel?**

Ja.

**1.17. Heeft het invullen van een aanvraag voor de FOD Sociale Zekerheid in het kader van de erkenning van een handicap van de patiënt een therapeutisch doel?**

Neen.

**1.18. Is er btw verschuldigd op de Impulseopremie, op de geïntegreerde praktijkpremie of op de vergoeding voor het GMD (Globaal Medisch Dossier)?**

Neen. Deze premies en vergoeding worden aangemerkt als een werkingstoelage die buiten het toepassingsgebied van btw blijft.

Impulseo is de naam van een pakket maatregelen onder bevoegdheid van de deelstaten om de vestiging van huisartsen aan te moedigen.

De geïntegreerde praktijkpremie is een forfaitair bedrag dat het RIZIV jaarlijks betaalt aan huisartsen om de werking van hun praktijk en het gebruik van E-diensten te ondersteunen.

De huisarts ontvangt een forfaitair bedrag bij het openen van een globaal medisch dossier (GMD) dat een betere individuele begeleiding van de patiënt en een beter overleg tussen collega's mogelijk maakt.

**1.19. Is er btw verschuldigd op de vergoeding voor zorgtrajecten voor huisartsen?**

Neen.

Een zorgtraject organiseert en coördineert de aanpak, de behandeling en de opvolging van een patiënt met een chronische ziekte (diabetes type 2, nierinsufficiëntie). Het berust op de samenwerking tussen drie partijen: de patiënt, de huisarts en de specialist.

De huisarts coördineert en ontvangt hiervoor een forfaitaire vergoeding.

**1.20. Is er btw verschuldigd op de beschikbaarheidshonoraria die artsen ontvangen in het kader van een wachtdienst, zelfs indien een arts geen enkele prestatie levert tijdens de periode dat hij beschikbaar is?**

Neen.

**1.21. Is er btw verschuldigd op de vergoeding die huisartsenpeilpraktijken van Sciensano ontvangen, net als praktijken die een vergoeding ontvangen in het kader van het invullen van de COVID19-barometer?**

Ja.

Het betreft een vergoeding die wordt toegekend aan bepaalde huisartsenpraktijken die instaan voor het verzamelen en doorzenden van gegevens in het kader van het monitoren van de COVID19-pandemie.

Deze dienst wordt niet aangemerkt als therapeutisch.

**1.22. Wordt het nemen van een mammografie op voorschrift van een plastisch chirurg in het kader van een borstvergroting of -verkleining om esthetische redenen aangemerkt als een therapeutische handeling?**

Neen. Dit onderzoek maakt deel uit van de belaste esthetische ingreep.

**1.23. Wordt het nemen van een röntgenopname van de longen op vraag van een immigratiedienst (om na te gaan of er mogelijk sprake is van tbc) aangemerkt als een therapeutische handeling?**

Ja. Dit is een preventieve medische handeling.

**1.24. Kan een klinische studie, waarbij twee bestaande therapieën worden vergeleken om na te gaan welke therapie het meest efficiënt werkt, de vrijstelling genieten?**

Neen. De regeling klinische studies blijft strikt behouden.

Er wordt echter op gewezen dat in beslissing nr. E.T.116.111 werd gesteld : 'Indien bij de uitvoering van een dergelijk studie - of onderzoekswerk een arts of een ziekenhuis een beroep doet op diensten verricht door ziekenhuizen of personen bedoeld in artikel 44, § 1, 2°, van het Btw-Wetboek, die betrekking hebben op de behandeling van de patiënt die bij de medische proef betrokken is, blijven deze diensten de voormelde vrijstelling genieten, zelfs als ze aangerekend worden aan de arts of het ziekenhuis dat het onderzoekswerk uitvoert (bv. de prestaties van een radioloog bestaande uit het nemen van een echografie van een patiënt, verricht in opdracht van een arts in het kader van bedoeld onderzoekswerk). Voor zover de prestaties in onderaanneming kaderen binnen de vrijstelling beoogd door artikel 44, §1, 2°, van het Btw-Wetboek, zullen bijgevolg enkel de prestaties die aangerekend worden in de relatie tussen de betrokken arts of ziekenhuis en de opdrachtgever, belast worden.'

Deze passage moet worden aangepast in het licht van het nieuwe artikel 44, van het Btw-Wetboek: zolang de diensten worden verricht in het primaire belang van de farmaceutische bedrijven, zullen de door onderaannemers verrichte diensten onderworpen zijn aan de regels die gelden voor diensten die worden verricht in de relatie tussen de arts of het ziekenhuis en de ontvanger van de dienst en zullen zij dus worden belast indien deze verrichting geen therapeutisch doel heeft.

**1.25. Wordt een arts die voorzitter is van de medische raad van een ziekenhuis vrijgesteld voor diensten verstrekt in het kader van zijn opdracht?**

Gezien de voorzitter van de medische raad wordt gekozen uit de in het ziekenhuis actieve artsen en de medische raad een bij wet opgelegd orgaan van een ziekenhuis vormt met impact op de medische activiteit wordt aangenomen dat zijn diensten als voorzitter in een ruimere context een therapeutisch doel nastreven en aldus vrijgesteld blijven van btw.

**1.26. Hebben de handelingen van een orthodontist een therapeutisch karakter?**

Een orthodontist is een tandarts-specialist in de orthodontie die zich bezighoudt met het bestuderen van de vorm, groei en ontwikkeling van het gebit en de kaken en het optimaliseren van de stand van het gebit en de kaken door middel van beugels. Veel kinderen zijn onder behandeling bij een orthodontist, maar ook steeds meer volwassenen kloppen bij deze specialist aan.

De vraag of de handelingen verricht door een orthodontist al dan niet een therapeutisch doel hebben dient geval per geval te worden beoordeeld.

Bij orthodontie gaat het dikwijls over **functionaliteit**. Een 'foute beet' kan zowel op jonge als op oudere leeftijd voor problemen zorgen. Bijvoorbeeld: de onderste tanden bijten op het gehemelte en veroorzaken wonden of de tanden raken elkaar niet wanneer men ze op elkaar tracht te zetten (een open beet waardoor je niet voldoende kan kauwen). Ook **problemen met het kaakgewricht** kunnen ontstaan door een foute of gedwongen beet. Zulke problemen kunnen opgelost worden met behulp van orthodontie. In dit geval zal de behandeling door een orthodontist een therapeutisch doel hebben en derhalve vrijgesteld zijn van de btw. Dit geldt ongeacht of de behandeling plaatsvindt bij kinderen dan wel bij volwassenen.

Indien de behandeling door een orthodontist echter gericht is op het mooier maken van de tandenrij gaat het om een handeling die geen therapeutisch doel beoogt.

### **1.27. Is er btw verschuldigd op de inkomsten die door een HAI0 (huisarts-in-opleiding) voor een PO (praktijkopleider) gegenereerd worden?**

Huisartsen in opleiding werken in principe onder het ontvangsbewijs-getuigschrift van hun stagemeeester (medisch beroepsbeoefenaar). De opbrengsten worden geboekt als omzet bij hun praktijkopleider. Bijgevolg moet in hoofde van de praktijkopleider, overeenkomstig de normale regels, het therapeutisch karakter van een behandeling of ingreep worden beoordeeld.

### **1.28. Is het uitvoeren van labotesten in verband met toxische blootstelling en algemene diagnostiek voor arbeidsgeneeskundige verplichtingen door apothekers specialisten in de klinische biologie van de btw vrijgesteld?**

Neen. Het feit dat deze diensten een gezondheidsgerelateerd doel nastreven, is onvoldoende om te besluiten dat het om handelingen met therapeutisch doel gaat. Deze handelingen vloeien louter voort uit de arbeidsgeneeskundige verplichtingen die aan de werkgever zijn opgelegd en dienen als zodanig geen therapeutisch doel.

Derhalve is vanaf 01.01.2022 het uitvoeren van analyses van klinisch biologische aard voor bedrijven/werkgevers in het kader van de arbeidsgeneeskundige verplichtingen niet langer vrijgesteld van btw.

In de circulaire 2021/C/114 wordt in de positieve lijst van handelingen met een therapeutisch doel onder punt 3.3. het voorbeeld 'het afnemen van bloed of andere lichaamssubstanties voor het testen op virussen, infecties of andere ziekten op verzoek van werkgevers of verzekeraars, wanneer die dienst hoofdzakelijk tot doel heeft, de gezondheid van de betrokkene te beschermen' **geschrap**t.

### **1.29. Is het uitvoeren van analyses van klinisch biologische aard in opdracht van het gerecht van de btw vrijgesteld?**

Neen. Deze analyses hebben immers geen therapeutisch doel.

De beslissing nr. E.T.28.994 van 19.05.1978 is vanaf 01.01.2022 **niet meer van toepassing**. De analyses van klinisch-biologische aard die worden verricht hetzij door artsen, hetzij door apothekers die daartoe bevoegd zijn, of door personen die ze onder hun verantwoordelijkheid verrichten, zijn vanaf 01.01.2022 slechts van de btw vrijgesteld indien deze een therapeutisch doel hebben.

Hetzelfde geldt voor punt 20 van de aanschrijving nr. 15 van 25.07.1979 met betrekking tot gerechtelijke deskundigen.

## **2. FAQ betreffende de toepassing van de vrijstelling inzake ziekenhuisverpleging**

### **2.1. Wanneer men in een ziekenhuis kiest voor een eenpersoonskamer moet men in principe een kamersupplement betalen. Is dit kamersupplement vrijgesteld van btw?**

Als men in het ziekenhuis wordt opgenomen, kiest men zelf in welke kamer men wil verblijven: een eenpersoonskamer of een kamer voor twee of meer personen. Voor een eenpersoonskamer betaalt men naast kosten voor verzorging, verblijf en maaltijden een extra bedrag: het kamersupplement.

Dit kamersupplement volgt de regeling die van toepassing is op de basisprijs voor verzorging, verblijf en maaltijden. Indien men in het ziekenhuis verblijft in het kader van een niet-therapeutische behandeling (vb. een esthetische behandeling of ingreep) die niet wordt vrijgesteld op grond van artikel 44, § 2, 1<sup>o</sup>, a), van het Btw-Wetboek, dan zal ook het kamersupplement met btw belast worden.

De terbeschikkingstelling van internet, een televisie of telefoon **voor een afzonderlijke prijs** in de kamer van een patiënt wordt steeds aangemerkt als een dienst zonder therapeutisch doel.

### **2.2. Een kapper is werkzaam in een ziekenhuis. Hij verricht zijn diensten voor de afdeling oncologie. Zijn deze diensten vrijgesteld van btw?**

Een kapper is geen medische beroepsbeoefenaar. Zijn dienst kan niet onder het toepassingsgebied vallen van een medische vrijstelling (ongeacht of hij zijn prestaties aanrekent aan het ziekenhuis of rechtstreeks aan de patiënt). De kapper kan eventueel de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen genieten.

Wanneer de aanrekening gebeurt via de ziekenhuisfactuur kunnen zich twee situaties voordoen:

a. Indien het ziekenhuis het door de kapper aangerekende bedrag in naam en voor rekening van de kapper aan de patiënt factureert, is er over dat bedrag geen btw verschuldigd (voorschottenregeling).

b. Indien de kapper zijn diensten verricht voor het ziekenhuis, waarna het ziekenhuis de dienst doorrekent aan de patiënt is de handeling vrijgesteld op voorwaarde dat de handeling als therapeutisch kan aangemerkt worden (vb. in het kader van een oncologische behandeling).

### **2.3. Is de funerariumkost (lijkhoes, mortuariumverblijf,...) gefactureerd bij hospitalisaties onderworpen aan btw?**

Neen. Deze handelingen worden aangemerkt als nauw met de ziekenhuisverpleging en medische verzorging van de in een ziekenhuis overleden patiënt samenhangende leveringen van goederen en diensten. De vrijstelling is dus van toepassing.

**2.4. Is een vrijstelling van toepassing indien een ziekenhuis een kamer ter beschikking stelt van een begeleider in volgende gevallen: een vrouw na de bevalling, een dementerende oudere, een psychiatrisch patiënt? Geldt desgevallend de vrijstelling eveneens voor de maaltijden en dranken verstrekt aan de begeleider?**

Het verblijf in een ziekenhuis van een begeleider kan vrijgesteld zijn indien de behandelend arts dit vanuit therapeutisch oogpunt noodzakelijk acht. Desgevallend geldt de vrijstelling eveneens voor de maaltijden en dranken die op de kamer worden verstrekt aan de begeleider.

**2.5. Wat is het btw-stelsel dat van toepassing is op het personeelsrestaurant van een ziekenhuis?**

Het verschaffen van spijzen en dranken in een personeelsrestaurant van een ziekenhuis is onderworpen aan de btw.

**2.6. Blijft de bestaande toegeving inzake restaurants en cafetaria's opgenomen in btw-beslissing E.T.130.298 van 12.09.2016 behouden?**

Deze administratieve toegeving opgenomen in beslissing E.T.130.298 is wat ziekenhuizen betreft niet meer van toepassing vanaf 01.01.2022.

Deze beslissing blijft behouden voor andere daarin opgenomen inrichtingen (vb. instellingen voor bejaardenzorg, gehandicaptenzorg).

**2.7. Wijzigt er iets aan de regeling opgenomen in de circulaire 2019/C/46 voor afdrachten van artsenhonoraria aan ziekenhuizen?**

Neen.

**2.8. De werking van een psychiatrisch ziekenhuis is heel specifiek. In de veronderstelling dat de behandelingen therapeutisch zijn, is de vrijstelling van toepassing ten aanzien van ambulante patiënten (enkele opnamedagen per week/maand) en op de medicatie die wordt verstrekt aan ambulante patiënten?**

Ja.

**2.9. In een psychiatrisch ziekenhuis worden vaak groepstherapieën toegepast (vb. gezamenlijke kooksessies of een sportactiviteit buiten het ziekenhuis). Is de vrijstelling van toepassing?**

Wanneer dergelijke activiteiten georganiseerd worden in het kader van een therapie (eventueel met het oog op de re-integratie in de maatschappij) dan kunnen deze vrijgesteld worden. De behandelend arts zal het therapeutisch doel moeten vaststellen.

Algemene informatiesessies of algemene adviezen of begeleidingssessies worden evenwel belast (vb. suikerarm eten, gezond koken, enz.).

Het feit dat de sportactiviteit buiten de inrichting wordt georganiseerd is niet van belang.

**2.10. In een psychiatrisch ziekenhuis komt het voor dat de patiënten in een restaurant of cafetaria gezamenlijk maaltijden nuttigen, waarbij ze soms worden vergezeld van een vertrouwenspersoon (vb. familielid). Kan de vrijstelling behouden blijven voor de maaltijden die in die omstandigheden genuttigd worden?**

In de specifieke omstandigheden eigen aan het verblijf in een psychiatrisch ziekenhuis, is het verstrekken van een maaltijd aan een patiënt en aan zijn vertrouwenspersoon in een cafetaria of restaurant vrijgesteld.

**2.11. Geldt de vrijstelling ook voor medicijnen, medisch materiaal verstrekt in het kader van de ziekenhuisverpleging? Wat indien de patiënt dit materiaal mag meenemen naar huis na zijn verblijf?**

Zijn van de belasting vrijgesteld de ziekenhuisverpleging en de medische verzorging met een therapeutisch doel, alsmede de diensten en de leveringen van goederen die daarmee nauw samenhangen.

De vrijstelling is van toepassing op de goederen die gebruikt worden tijdens het verblijf in het kader van de geneeskundige verzorging.

De administratie aanvaardt de toepassing van de vrijstelling van geneesmiddelen en materialen die de patiënt meekrijgt naar huis op voorwaarde dat deze in principe bestemd waren om te worden gebruikt tijdens het verblijf in het ziekenhuis (vb. een medicijnen, cold pack, pampers, verzorgingsset, verbanden, ...).

### **3. FAQ betreffende de verplichtingen**

**3.1. Wie moet het formulier e604A of e604B invullen?**

Wie dit precies moet doen, hangt af van de concrete situatie. We onderscheiden de volgende scenario's:

- a. Artsen oefenen hun economische activiteit uit in onverdeeldheid of associatie. Wanneer de associatie geacht wordt de medische diensten te verstrekken ten overstaan van derden en de associatie de hoedanigheid van een gewone vennootschap heeft, dient ze zich te registreren voor de btw (in geval van handelingen zonder therapeutisch doel) (zie ook FAQ nr. 3.9).
- b. De arts is werknemer van het ziekenhuis of van het kabinet. Er bestaat een band van ondergeschiktheid tussen de arts en het ziekenhuis (of het kabinet). De arts is dus geen belastingplichtige. Bijgevolg dient de werkgever (ziekenhuis of kabinet) zich voor btw-doeleinden te laten registreren (in geval van handelingen zonder therapeutisch doel).

- c. De arts is zelfstandige en int zijn ereloon rechtstreeks bij de patiënt. De arts dient zich voor btw-doeleinden te laten registreren (in geval van handelingen zonder therapeutisch doel).
- d. De arts is zelfstandige en wordt juridisch geacht de medische handeling te hebben verstrekt aan de patiënt, maar het ziekenhuis, de privékliniek of een gemachtigde derde int de erelonen in naam en voor rekening van de arts (zie btw-beslissing E.T.127.740 van 22.03.2016). In principe dient de arts zich voor de btw te laten registreren (in geval van handelingen zonder therapeutisch doel). Hij kan evenwel opteren voor één van de bijzondere regelingen voorzien in de rubriek 3.1 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' of in 3.2 'Bijzondere wijze van betalen' van de btw-beslissing nr. E.T.127.740.

**3.2. Ik ben sinds jaren werkzaam als zelfstandig tandarts en was bijgevolg steeds vrijgesteld van btw. Hoewel de nieuwe wetgeving voorziet in mogelijke belastingplicht voor handelingen zoals het plaatsen van facetten of het bleken van tanden verwacht ik niet dat ik in mijn praktijk dergelijke prestaties zal verrichten dit jaar. Is het niet beter mij toch uit voorzorg aan te melden als belastingplichtige met toepassing van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (artikel 56bis, van het Btw-Wetboek)?**

Elke beroepsbeoefenaar moet aan de hand van de wet en de administratieve circulaire een inschatting maken van de belaste en vrijgestelde handelingen die hij verwacht te zullen verrichten. Indien hij van oordeel is dat hij geen belastbare handelingen zal verrichten is af te raden zich te identificeren als een belastingplichtige met toepassing van de vrijstellingsregeling.

Op het moment dat men voor het eerst in een kalenderjaar een belaste handeling verricht, waarvoor men deze regeling wenst toe te passen kan men zich nog altijd voor btw-doeleinden identificeren.

Men mag bovendien niet uit het oog verliezen dat de belastingplichtige onder de vrijstellingsregeling dagelijks de verplichting heeft zijn vrijgestelde en belaste handelingen in te schrijven in een dagboek van ontvangsten. Het dagboek van ontvangsten kan, overeenkomstig artikel 14, § 2, 2de lid, van het koninklijk besluit nr. 1 van 29.12.1992 op papier worden gehouden of op elektronische wijze (overeenkomstig de modaliteiten opgenomen in de circulaire 2020/C/20 met betrekking tot het digitaal gehouden dagboek van ontvangsten en centralisatieboek van 27.01.2020).

**3.3. Moet een ziekenhuisentiteit ook een aanvraagformulier e604B indienen, ook al is ze vandaag 'gemengd btw-plichtig'?**

Ja (zie punt 9.2.2., 5de lid, van de circulaire 2021/C/114).

**3.4. Moet ik mij als psychomotorisch therapeut, gespecialiseerd voetverzorger of psychologisch consulent die de medische vrijstelling wil toepassen vanaf 01.01.2022 kenbaar maken bij de FOD Financiën?**

Ja. De btw-wetgeving voorziet dat u voor aanvang van de activiteit een kennisgeving zendt aan de administratie waarin u een aantal gegevens opneemt (zie circulaire 2021/C/114 punt 9.1).

U bezorgt die kennisgeving en bijlagen aan het adres: vat.medcare.exemption@minfin.fed.be.



**3.5. De administratie voorziet in een bijzondere regeling voor het verrichten van onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, verricht door artsen en ziekenhuizen (E.T.116.111 van 21.02.2011). Blijft deze regeling behouden?**

De btw-beslissing E.T.116.111 blijft behouden. Ingevolge deze beslissing is onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, dat door artsen en ziekenhuizen onder bezwarende titel wordt verricht voor derden (farmaceutische bedrijven, onderzoeksbureaus...) niet vrijgesteld overeenkomstig artikel 44, § 1 en artikel 44, § 2, 1°, van het Btw-Wetboek.

Er dient evenwel rekening te worden gehouden met het volgende.

De 'bijzondere regeling voor artsen en ziekenhuizen', die tot doel heeft de verplichtingen die rusten op de belastingplichtige te beperken tot het minimum, is in principe slechts van toepassing indien de artsen en ziekenhuizen geen andere met btw belaste handelingen verrichten dan bedoeld onderzoekswerk. Indien de arts of het ziekenhuis toch andere met btw belaste handelingen verricht (een bijkomende activiteit) is de toepassing van die bijzondere regeling slechts mogelijk indien de omzet die jaarlijks wordt behaald uit die bijkomende activiteit niet meer bedraagt dan 25.000 euro per kalenderjaar waarbij de belastingplichtige kiest de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (artikel 56bis, van het Btw-Wetboek) toe te passen voor die bijkomende activiteit (zie punt 7, van de beslissing E.T.116.111).

De aandacht wordt er bovendien op gevestigd dat indien bij de uitvoering van een studie - of onderzoekswerk een arts of een ziekenhuis een beroep doet op diensten verricht door ziekenhuizen of personen bedoeld in artikel 44, § 1, eerste lid, van het Btw-Wetboek, deze diensten voortaan uitgesloten zijn van de vrijstelling bij gebrek aan een therapeutisch doel. Dit is bijvoorbeeld het geval voor de bloedafname, het opmeten van parameters, het uitvoeren van een ECG bij de proefpersonen. Dit geldt ook voor de prestaties van een radioloog bestaande uit het nemen van een echografie.

**3.6. Blijven de facultatieve bijzondere regelingen ter vereenvoudiging van de administratieve lasten die worden voorzien in btw-beslissing E.T.127.740 van 22.03.2016 (opheffing medische vrijstelling voor ingrepen en behandelingen met esthetisch karakter) behouden?**

De facultatieve bijzondere regelingen vermeld onder punt II, B, 3 en 4 van de beslissing E.T.127.740 blijven van toepassing.

Ze zijn thans ook mogelijk voor alle andere (para)medische beroepsbeoefenaars die aan de btw onderworpen diensten (niet-therapeutische ingrepen of behandelingen) verrichten onder dezelfde voorwaarden (punt 9.2.1. van de circulaire 2021/C/114 van 20.12.2021).

**3.7. Kan de bijzondere regeling 3.1. 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' van de btw-beslissing nr. E.T.127.740 van 22.03.2016 ook toegepast worden door een (para)medische beroepsbeoefenaar (natuurlijke persoon of vennootschap) die via associatie werkt en waarbij de associatie int in naam en voor rekening van de beroepsbeoefenaar?**

De situatie bedoeld in 3.1. 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' in de beslissing nr. E.T.127.740 van 22.03.2016 is zeer specifiek. Het ziekenhuis, de privékliniek reikt aan de

patiënt een globale factuur uit waarop de handelingen verstrekt door het ziekenhuis, de privékliniek evenals de handelingen verstrekt door de zelfstandige ziekenhuisartsen en doktersvennootschappen (maar geïnd door het ziekenhuis of de privékliniek in hun naam) worden opgenomen. Gezien er niet gewerkt wordt onder dezelfde voorwaarden kan deze bijzondere regeling niet toegepast worden voor de associaties. (punt 9.2.1. van de circulaire 2021/C/114 van 20.12.2021).

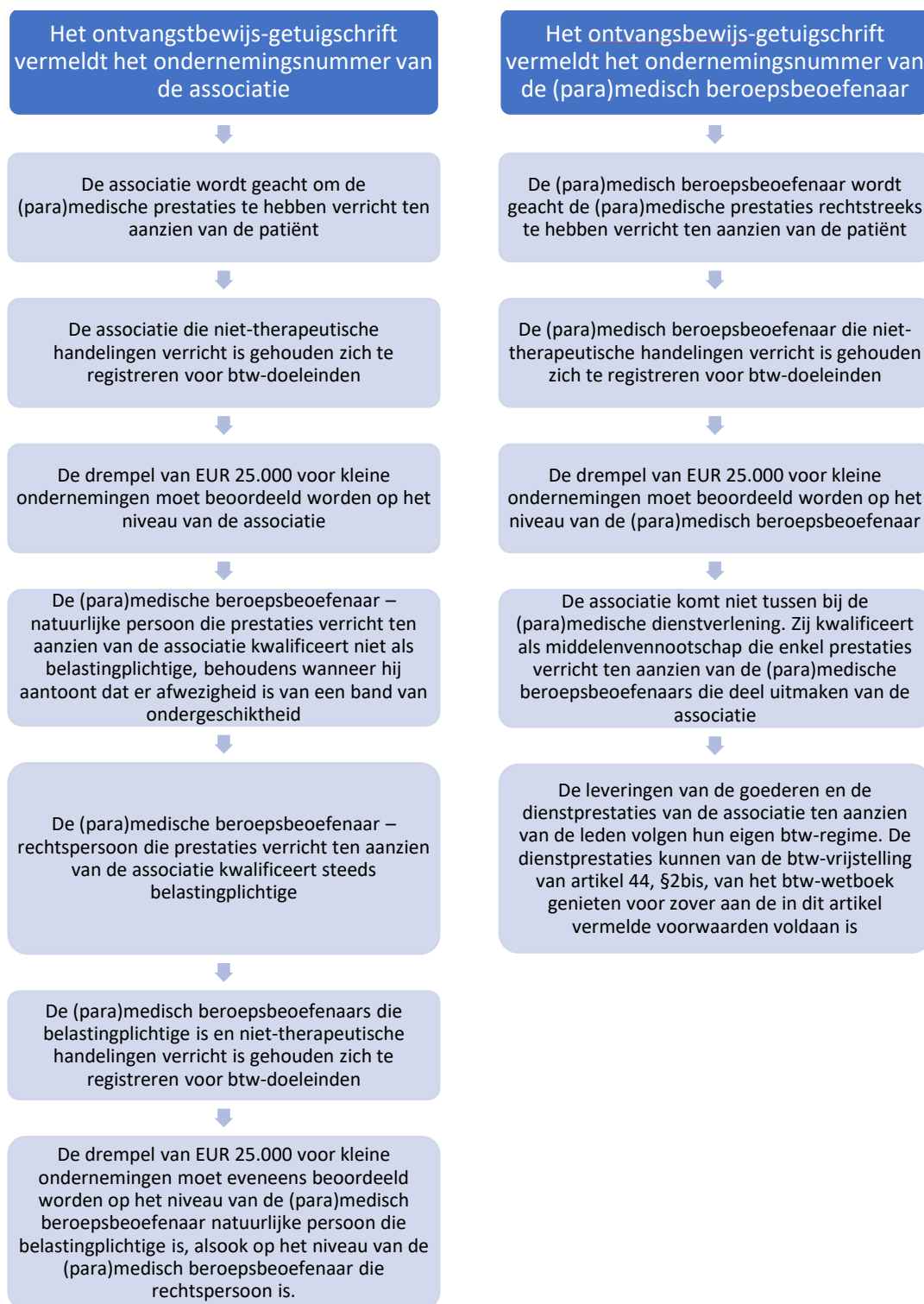
**3.8. Kan de bijzondere regeling voor het verrichten van onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, verricht door artsen en ziekenhuizen opgenomen in de btw-beslissing nr. E.T.116.111 van 21.02.2011 gecombineerd worden met de bijzondere regeling 3.1 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' opgenomen in de btw-beslissing nr. E.T.127.740 van 22.03.2016 voor esthetische ingrepen als dit ook via het ziekenhuis verloopt?**

De bijzondere regeling voor het verrichten van onderzoekswerk, met inbegrip van klinische proeven, verricht door artsen en ziekenhuizen in de btw-beslissing nr. E.T.116.111 van 21.02.2011 kan, overeenkomstig punt 7 ervan, worden gecombineerd met de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen. De artsen die gebruik maken van de bijzondere regeling opgenomen in de rubriek 3.1 'Ontheffing van de verplichting tot indiening van periodieke aangiften' of in 3.2 'Bijzondere wijze van betalen' van de btw-beslissing nr. E.T.127.740 van 22.03.2016, worden overeenkomstig punt 48 van de toepassing van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen uitgesloten gezien deze regelingen 3.1 en 3.2 bijkomende voordelen bieden op het vlak van de btw-verplichtingen t.o.v. de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (artikel 56bis, van het Btw-Wetboek).

Gezien de bijzondere regelingen van de btw-beslissingen nr. E.T.116.111 van 21.02.2011 enerzijds en nr. E.T.127.740 van 22.03.2016 anderzijds gebonden zijn aan eigen formaliteiten en voorwaarden, moeten ze als zodanig en naast elkaar worden toegepast.

**3.9. Wanneer een medische beroepsbeoefenaar binnen een associatie samenwerkt met anderen is het niet altijd duidelijk wie zich moet identificeren voor btw-doeleinden en hoe de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen (artikel 56bis, van het Btw-Wetboek) moet toegepast worden.**

Volgend schematisch overzicht geeft meer duidelijkheid hierover:



### **3.10. Moet een gemengde belastingplichtige een dagboek van ontvangsten houden?**

Ja. De gemengde belastingplichtigen moeten een dagboek van ontvangsten houden voor de handelingen die ze verrichten waarvoor ze geen verplichting hebben om een factuur uit te reiken en waarvoor ze geen factuur hebben uitgereikt. De krachtens artikel 44, van het Btw-Wetboek vrijgestelde handelingen dienen ook in het dagboek van ontvangsten te worden opgenomen, niet alleen deze verstrekt aan natuurlijke personen die ze bestemmen voor hun privégebruik, maar eveneens deze verstrekt aan belastingplichtigen en niet-belastingplichtige rechtspersonen waarvoor deze belastingplichtigen beslist hebben om geen factuur uit te reiken.

Wanneer de gemengde belastingplichtige voor zijn belastbare handelingen kiest voor de toepassing van de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen, dient hij ook dan de vrijgestelde handelingen op te nemen in zijn dagboek van ontvangsten. Er kan op dit vlak immers geen onderscheid worden gemaakt met een gemengde belastingplichtige die voor zijn belastbare handelingen de normale regeling volgt.

Het dagboek van ontvangsten kan, overeenkomstig artikel 14, § 2, 2de lid, van het KB nr. 1 van 29.12.1992 op papier worden gehouden of op elektronische wijze (overeenkomstig de modaliteiten opgenomen in de circulaire 2020/C/20 met betrekking tot het digitaal gehouden dagboek van ontvangsten en centralisatieboek van 27.01.2020).

### **3.11. De gemengde belastingplichtige en de belastingplichtige met volledig recht op aftrek die overgaat naar het regime van vrijgestelde belastingplichtige moet een herziening van de genoten aftrek verrichten. De administratie voorziet in een tolerantie op grond waarvan de herziening van btw geheven van bedrijfsmiddelen kan gespreid worden in de tijd (zie circulaire 2021/C/114, punt 10.2.1). Op welke manier moet die jaarlijkse herziening gebeuren?**

In het kader van de wijzigingen van de bepalingen van de artikelen 44, § 1 en § 2, 1°, a), van het Btw-Wetboek bevestigt de administratie dat de herziening jaarlijks kan gebeuren ook indien zou blijken dat, op het moment dat het btw-regime van de betrokken belastingplichtige wijzigt, betrokkene uitsluitend handelingen zal verrichten die geen recht op aftrek verlenen.

De belastingplichtige die jaarlijks wil herzien en die niet gehouden is tot het indienen van een periodieke btw-aangifte moet het controlecentrum dat bevoegd is voor het beheer van zijn dossier per brief op de hoogte brengen van zijn keuze. Bij deze brief voegt hij een overzicht van de voor herziening vatbare bedrijfsmiddelen die het zowel de belastingplichtige als de administratie zal toelaten de te verrichten herzieningen in de tijd op te volgen.

Dat overzicht vermeldt bijgevolg per bedrijfsmiddel:

- referentie aankoopfactuur;
- omschrijving van het bedrijfsmiddel (vb. personenwagen, gebouw, computer, ...);
- identificatiegegevens van de leverancier;
- maatstaf van heffing aankoop van het bedrijfsmiddel;
- btw aankoop van het bedrijfsmiddel;
- btw-bedrag dat daadwerkelijk in aftrek werd gebracht (en dat dus vatbaar is voor herziening);

- herzieningstijdvak (vb. 2020-2024);
- breuk herziening (vb. 3/5);
- bedrag van de herziening in het voordeel van de Schatkist (dat zal gespreid worden in de tijd);
- bedrag van de jaarlijks te verrichten herziening.

Bovendien vermeldt dit overzicht per jaar de som van de btw die elk jaar moet worden herzien voor alle bedrijfsmiddelen samen.

**Inventaris medische beroepen herziening van de bedrijfsmiddelen**

Wijziging belastingregime in jaar 2022

Datum/nr factuur	Naam leverancier	Omschrijving/aard bedrijfsmiddel	Maatstaf aankoop	Btw aankoop	Herzieningstijdvak		Afgetrokken btw	Breuk herziening	Terug te storten	Te herzien per 31.12 van				
					Begindatum	Einddatum				2022	2023	2024	2025	2026
01.01.2020	Janssens	computer	3 000,00 €	630,00 €	01.01.2020	31.12.2024	630,00 €	3/5	378,00 €	126,00 €	126,00 €	126,00 €		
15.02.2021	Peeters	personenwagen (35% btw)	25 000,00 €	5 250,00 €	01.01.2021	31.12.2025	1 837,50 €	4/5	1 470,00 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	
31.08.2008	Michiels	gebouw	80 000,00 €	16 800,00 €	01.01.2008	31.12.2022	3 528,00 €	1/15	235,20 €	235,20 €				
<b>TOTAAL</b>									<b>2 083,20 €</b>	<b>728,70 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>367,50 €</b>	

*(Voor een grotere weergave van dit schema, zie de laatste pagina van deze circulaire)*

Hij dient jaarlijks gedurende de resterende looptijd van het herzieningstijdvak spontaan de afgetrokken btw te herzien.

De belastingplichtige behoudt zijn btw-identificatienummer op het tijdstip van overgang naar het btw-regime van vrijgestelde belastingplichtige, maar moet uiteraard geen periodieke btw-aangiften meer indienen zolang hij uitsluitend vrijgestelde handelingen verricht. De jaarlijkse herziening moet echter opgenomen worden in een bijzondere btw-aangifte, in te dienen uiterlijk 20 april.

Interne ref.: 139.562

## Inventaris medische beroepen herziening van de bedrijfsmiddelen

Wijziging belastingregime in jaar 2022

Datum/hr factuur	Naam leverancier	Omschrijving/aard bedrijfsmiddel	Maatstaf aankoop	Btw aankoop	Herzieningstijdvak		Afgetrokken btw	Breuk herziening	Terug te storten	Te herzien per 31.12 van				
					Begindatum	Einddatum				2022	2023	2024	2025	2026
01.01.2020	Janssens	computer	3 000,00 €	630,00 €	01.01.2020	31.12.2024	630,00 €	3/5	378,00 €	126,00 €	126,00 €	126,00 €		
15.02.2021	Peeters	personenwagen (35% btw)	25 000,00 €	5 250,00 €	01.01.2021	31.12.2025	1 837,50 €	4/5	1 470,00 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	367,50 €	
31.08.2008	Michielsens	gebouw	80 000,00 €	16 800,00 €	01.01.2008	31.12.2022	3 528,00 €	1/15	235,20 €					
<b>TOTAAL</b>									<b>2 083,20 €</b>	<b>728,70 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>493,50 €</b>	<b>367,50 €</b>	