

ECLI:NL:RBARN:2010:BL9325

Instantie	Rechtbank Arnhem
Datum uitspraak	18-02-2010
Datum publicatie	29-03-2010
Zaaknummer	AWB 08/2883
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Diensten van EAP-gecertificeerde, niet BIG-geregistreerde psychotherapeut vrijgesteld op grond van artikel 11, lid 1, letter g van de Wet OB. Beroepskwalificaties waarborgen dat zijn diensten een kwaliteitsniveau hebben dat gelijkwaardig is aan dat van soortgelijke diensten van wel BIG-geregistreerde beroepsbeoefenaars.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2010/33.4 met annotatie van Redactie V-N 2010/33.2.4

Uitspraak

RECHTBANK ARNHEM

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

registratienummer: AWB 08/2883

uitspraak ingevolge artikel 8:77 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb)
van 18 februari 2010

inzake

de maatschap [X], gevestigd te [Z], eiseres,

tegen

de inspecteur van de Belastingdienst/Oost/kantoor Winterswijk, verweerder.

1. Ontstaan en loop van het geding

Verweerder heeft aan eiseres de volgende naheffingsaanslagen, verzuimboetes en beschikkingen heffingsrente opgelegd:

- op 24 februari 2005 over het tijdvak 1 april 2003 tot en met 30 september 2004 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.4501) ten bedrage van 40.283. Daarbij is een boete opgelegd van 4.028 en 835 aan heffingsrente in rekening gebracht;
- op 25 april 2007 over het tijdvak 1 januari 2004 tot en met 31 december 2004 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.4503) ten bedrage van 3.055. Daarbij is een boete opgelegd

van 305 en 317 aan heffingsrente in rekening gebracht;

- op 25 april 2007 over het tijdvak 1 januari 2005 tot en met 31 december 2005 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.5502) ten bedrage van 23.755. Daarbij is een boete opgelegd van 2.375 en 1.282 aan heffingsrente in rekening gebracht;

- op 25 april 2007 over het tijdvak 1 januari 2006 tot en met 31 december 2006 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.6501) ten bedrage van 41.030. Daarbij is een boete opgelegd van 4.103;

- op 26 mei 2007 over het tijdvak 1 januari 2007 tot en met 31 maart 2007 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.7501) ten bedrage van 10.965. Daarbij is een boete opgelegd van 1.096;

- op 31 juli 2007 over het tijdvak 1 april 2007 tot en met 30 juni 2007 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.7502) ten bedrage van 11.406. Daarbij is een boete opgelegd van 1.140; en

- op 27 november 2007 over het tijdvak 1 juli 2007 tot en met 30 september 2007 een naheffingsaanslag omzetbelasting (aanslagnummer [000].F01.7503) ten bedrage van 7.796. Daarbij is een boete opgelegd van 780.

Verweerder heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar van 4 juni 2008 de naheffingsaanslagen, de heffingsrente en de boeten gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen bij brief van 20 juni 2008, ontvangen door de rechtbank op 23 juni 2008, beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Partijen hebben vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn telkens in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 23 december 2009 te Arnhem.

Namens eiseres zijn daar verschenen [A] en [B], bijgestaan door mr. [gemachtigde] FB. Namens verweerder zijn verschenen mr. [gemachtigde] en [C].

Namens verweerder is daar een pleitnota voorgedragen. Afschriften daarvan zijn overgelegd aan de rechtbank en de wederpartij.

2. Feiten

2.1 Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast.

2.2 [A] (hierna: [A]) en zijn echtgenote [B] drijven sinds november 2002 gezamenlijk een onderneming met de naam Maatschap [X]. Sinds 12 maart 2003 doen zij dat in de vorm van een maatschap. De handelsnaam van de onderneming is [X]. De activiteiten van de onderneming bestaan uit het geven van thalassotherapie, beautybehandelingen, body detoxelektrolysebehandelingen en massages op basis van een holistische benadering, counseling alsmede behandelingen op het gebied van psychotherapie, bio-fysische geneeskunde en natuurgeneeskunde. Ook worden workshops gegeven op het gebied van stress en babyverzorging.

2.3 De echtgenote van [A] is gediplomeerd schoonheidsspecialiste. Zij verzorgt een volledig schoonheidsprogramma. Daarnaast assisteert zij haar echtgenoot bij de behandeling van zijn patiënten.

2.4 De behandelingen op het gebied van psychotherapie, bio-fysische geneeskunde en natuurgeneeskunde worden gegeven door [A]. De activiteiten op het gebied van bio-fysische geneeskunde en natuurgeneeskunde zijn ondergeschikt aan de activiteiten op het gebied van psychotherapie.

2.5 [A] is sinds 9 mei 2000 in het bezit van een zogenoemd Eurocertificaat voor Psychotherapie (hierna: ECP) verleend door The European Association for Psychotherapy (hierna: EAP). Dat certificaat is hem mede verleend op aanbeveling van de Nederlandse Associatie voor Psychotherapie (NAP). De NAP is de vertegenwoordiging van de EAP in Nederland. Daarnaast is [A] in het bezit van een diploma Psychosomatische Medizin met als specialisatie Biophysische en Energetische Regulationsmedizin, behaald op 12 november 2003 te Wenen. [A] mag op basis hiervan de titel Master of Science voeren. Ook bezit [A] een certificaat psychopathologie- DSM IV verleend door de Stichting Integratieve Psychotherapie Opleidingen (Stipo), een organisatie die lid is van de European Association for Integrative Psychotherapie (EAIP). Laatstgenoemd certificaat betreft een bijscholingscursus.

2.6 [A] staat ingeschreven bij de NAP. In een brochure van de NAP staat onder meer vermeld dat:

- iemand alleen het ECP kan aanvragen als hij is opgeleid in een modaliteit van psychotherapie die erkend is door EAP en hij bovendien lid is van een organisatie die lid is van de NAP of van een beroepsorganisatie voor BIG-geregistreerde psychotherapeuten, psychologen of medici;
- de vooropleidingseis een afgeronde HBO-WO-opleiding in de mens-/of sociale wetenschappen is;
- de opleiding bestaat uit een driejarig theorietraject Basiskennis Psychotherapie en een vierjarige praktijkopleiding in één van de in de folder genoemde richtingen, waaronder psychoanalyse, existentieel-analytische psychotherapie, diverse andere vormen van psychotherapie, systeem- en gezinstherapieën, cognitieve therapie en gedragstherapie;
- de Oostenrijkse regering in het voorjaar van 1999 het ECP heeft erkend;
- de Duitse en Zwitserse ECP-houders op grond van Europese verdragen gerechtigd zijn om hun vak uit te oefenen onder dezelfde faciliteiten als de Oostenrijkse ECP-houders;
- in februari 2004 het Europees Parlement middels een amendement het opleidingstraject voor het ECP heeft aangenomen als model voor de opleidingen Psychotherapie in Europa; en
- uit onderzoek blijkt dat de opleiding voor ECP op eindtermen en studie-uren gelijkwaardig is aan die van de opleiding voor BIG-geregistreerd psychotherapeut.

2.7 [A] heeft de aanvullende opleiding op het gebied van existentieel-analytische psychotherapie gevolgd.

2.8 Het in de brochure genoemde amendement is niet aangenomen.

2.9 Het EAP is in Nederland en 40 andere Europese landen erkend en heeft een klacht- en tuchtrechtregeling.

2.10 [A] is niet ingeschreven in een register als bedoeld in de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg, (hierna: BIG-geregistreerd) en heeft bij het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (hierna: het ministerie van VWS) geen verklaring van vakbekwaamheid aangevraagd.

2.11 [A] is geen arts.

2.12 Tot de stukken behoort een vragenformulier bezwaarschriften alternatieve geneeswijzen opgesteld door verweerder en ingevuld door eiseres. In dat formulier heeft eiseres onder meer vermeld dat aan BIG-opleidingen zijn afgerond de onderdelen psychotherapie, neuroseleer en psychopathologie.

2.13 De behandelingen die [A] verleent, worden vergoed door zorgverzekeraar Menzis als zorg van een klinisch-psycholoog.

2.14 [A] staat bij Vektis, het landelijk informatiecentrum voor zorgverzekeraars, ingeschreven als natuurgenezer en psychologische hulpverlener.

2.15 Verweerder heeft een rapport overgelegd van april 2009 opgemaakt door [D] bestuursondersteuning. Dit rapport bevat een vergelijking van de opleidingseisen voor het ECP met de opleidingseisen van de opleiding tot gezondheidszorgpsycholoog en is opgemaakt in opdracht van het Nederlands Instituut voor Psychologen, de Nederlandse Vereniging voor Psychotherapie en de Nederlandse Vereniging van Vrijgevestigde Psychologen en Psychotherapeuten. In het rapport staat onder meer het volgende vermeld:

"1. Inleiding

De kwaliteit van de beroepsuitoefening in de gezondheidszorg wordt in Nederland gereguleerd door de Wet op de Beroepen in de Individuele Gezondheidszorg (wet BIG).

Op het gebied van de geestelijke gezondheidszorg kent de wet BIG twee registerberoepen: de gezondheidszorgpsycholoog en de psychotherapeut. Daarnaast is krachtens de wet ook de beroepstitel psychiater beschermd, als specialisme van het (register)beroep arts. Dit specialis-tisch beroep blijft hier verder buiten beschouwing, evenals de gezondheidszorgpsychologische specialistentitels klinisch psycholoog en klinisch neuropsycholoog.

Naast deze erkende hulpverleners is op het gebied van de GGZ ook een aantal niet-wettelijk erkende hulpverleners actief. Een deel van hen beschikt over het Europees Certificaat voor Psychotherapie (ECP). Onlangs is door zorgverzekeraar Menzis besloten dat deze hulpverleners in aanmerking komen voor vergoeding van eerstelijnspsychologische zorg. Een van de overwegingen hierbij was dat eerstelijnspsychologie in de regel wordt gegeven door gz-psychologen en dat de ECP-opleiding "qua omvang en inhoud ruimschoots de opleiding tot gz-psycholoog overstijgt".

Naar aanleiding hiervan is op verzoek van het Nederlands Instituut van Psychologen, de Nederlandse Vereniging voor Psychotherapie en de Nederlandse Vereniging van Vrijgevestigde Psychologen en Psychotherapeuten een onderzoek gedaan naar de opleidingseisen voor het ECP-certificaat, in vergelijking met de opleidingseisen voor registratie als gz-psycholoog. Hieronder wordt gerapporteerd over de uitkomsten hiervan.

()

2.2 Duur van de opleiding

De eisen voor het ECP-traject zijn niet geheel helder. In de officiële regeling van de EAP is sprake van een totale vereiste opleidingsomvang van minimaal 3.200 uur, gespreid over zeven jaar. () De opleiding bestaat uit twee fasen. De eerste fase is een vooropleiding van minimaal 1.800 uur, die vergelijkbaar dient te zijn met een universitaire graad. De tweede fase bestaat uit een opleiding van minimaal 1.400 uur in één van de door de EAP erkende vormen van psychotherapie.

Zowel de EAP als de NAP leggen in hun publicaties de nadruk op de totale lengte van de opleiding: zeven jaar. Dit is in die zin misleidend, dat er allesbehalve sprake is van een full-time opleiding. 3.200 Uur gespreid over zeven jaar impliceert een gemiddelde studielast van 457 uur per jaar. () Dit komt overeen met een studiebelasting van zo'n 10 uur per week. Omgerekend in full-time studiejaren bedraagt de duur van de EAP-opleiding minder dan twee jaar.

()

De () opleiding tot gz-psycholoog () heeft twee fasen. De eerste fase is een universitair bachelor-mastertraject in de psychologie, pedagogiek of geestelijke gezondheidskunde, met een duur van vier jaar full-time (6.720 uur, 240 EC). Deze wordt gevolgd door een postmaster beroepsopleiding van twee jaar full-time (3.600 uur), waarvan 720 uur cursusonderwijs, 90 uur supervisie en 2.790 uur praktijkopleiding. De totale opleidingsduur bedraagt dus 10.320 uur.

De middelste kolom geeft de opbouw en omvang van het ECP-traject weer: een HBO- of WO-bachelor, gevolgd door een basisopleiding van 1.800 uur en een specifieke psychotherapie-opleiding van 1.400 uur. In totaal omvat dit opleidingstraject 8.240 uur, dat wil zeggen ruim 2.000 minder dan de opleiding tot gezondheidszorgpsycholoog. Dit verschil treedt met name op in de specifieke beroepsopleiding. De gz-opleiding is ruim tweeëneenhalf maal zo lang als de vereiste lengte van een ECP-psychotherapieopleiding:

3.600 uur vs. 1.400 uur.

()

2.4 Kwaliteit van de opleiding

Wat betreft de kwaliteit van de opleiding tot gz-psycholoog is sprake van stevige borgings-mechanismen. De eerste fase van de opleiding geschiedt door de universiteiten. Het universitaire klimaat en de specifieke kwaliteitsborgingsprocedures (accreditatie door NVAO) geven garanties voor het inhoudelijk niveau en de onderwijskundige en didactische kwaliteit van dit deel van de opleiding. Het tweede deel van de opleiding vindt plaats aan door de Minister aangewezen oplei-dingsinstellingen. Ook hier is sprake van een scherpe kwaliteitsbewaking. De inhoudelijke leiding over de opleiding berust bij een hoofdopleider, die tevens verbonden is aan een universiteit en onder andere toeziet op een solide relatie van de opleiding van de wetenschappelijke stand van zaken op het gebied van de psychologie en de psychotherapie. Docenten en supervisors zijn ervaren beroepsbeoefenaren, die aan welomschreven criteria moeten voldoen. Ten slotte is sprake van extern toezicht op de opleiding door de Kamer Gezondheidszorgpsycholoog van het Coördi-nerend Orgaan Nascholing en Opleiding in de GGZ (CONO).

Bij het EAP/NAP-traject is deze kwaliteitsborging veel minder duidelijk geregeld. Er is geen geïstitutionaliseerde relatie met de universiteiten, het programma is niet geaccrediteerd door de NVAO en onduidelijk is wie inhoudelijk eindverantwoordelijk is voor de opleidingen. Er is weliswaar sprake van accreditatie in Europees verband, maar deze lijkt zich te beperken tot de laatste, gespecialiseerde fase van de opleiding. Bovendien geschiedt zij door de Europese organisatie van de desbetreffende psychotherapierichting, hetgeen vragen oproept over de onafhankelijkheid van deze accreditatieprocedure.

()

III. Conclusie

De claim dat de opleidingseisen voor het ECP vergelijkbaar zouden zijn met de omvang en inhoud van de opleiding tot gz-psycholoog, of deze zelfs ruimschoots zou overstijgen, is apert onjuist:

De vereiste opleiding voor het European Certificate for Psychotherapy is in totaal ruim 2.000 uur korter (iets meer dan een jaar) dan de opleiding tot gz-psycholoog. Dit tekort schuilt met name in de eigenlijke beroepsopleiding, die voor gz-psychologen ruim tweeëneenhalf maal zo lang duurt als voor ECP-therapeuten (3.600 va. 1.400 uur).

De vooropleidingseisen voor toelating tot een ECP-opleiding zijn veel minder specifiek dan de wettelijke vastgelegde vooropleidingseisen voor de opleiding tot gz-psycholoog. Dit betekent dat het ingangsniveau van de opleiding tot gz-psycholoog veel hoger ligt dan van de ECP-opleiding. Gz-psychologen beschikken bij aanvang van hun opleiding reeds over veel kennis, die ECP-studenten zich nog tijdens de opleiding eigen moeten maken.

In tegenstelling tot de generalistische opleiding tot gz-psycholoog is de ECP-beroepsopleiding beperkt tot één, doorgaans niet wetenschappelijk onderbouwde, psychotherapierichting.

Van een systeem van kwaliteitsbewaking zoals bij de opleiding tot gz-psycholoog is binnen het ECP-traject niet of nauwelijks sprake.”.

2.16 Eiseres heeft een rapport overgelegd met de titel Boven of onder NAP, opgemaakt in september 2009 door drs. [E] en dr. [F] van Platform Opleiding, Onderwijs en Organisatie (hierna: PLATO) van de Universiteit Leiden. Het rapport bevat een analyse van de kwaliteit van de door de NAP erkende opleidingen in relatie met de geldende opleidingseisen voor gezondheidspsychologen. In dat rapport staat onder meer het volgende vermeld:

“1. Inleiding

()

De NAP heeft () het PLATform Opleiding, Onderwijs en Organisatie BV (PLATO) van de Universiteit Leiden als onafhankelijke partij gevraagd om de kwaliteit van de door het NAP erkende opleidingen in kaart te brengen. Met de resultaten van het onderzoek wil de NAP de kwaliteit van de opleidingen zichtbaar maken

en een bijdrage leveren aan een objectieve vergelijking van verschillende bestaande opleidingen die opleiden tot een beroep in de GGZ.

()

Uitkomsten van het onderzoek

()

Opleiding

De opleiding bestaat uit een zeven jaar durend traject waarvan een 3 jaar lange periode wordt gevormd door een basis opleiding bestaande uit 11 modules cognitieve vakken m.b.t psychotherapie, gevolgd door een vier jaar durende opleiding in een van de erkende modaliteiten, zoals onder meer integratieve psychotherapie, transactionele analyse, Gestalt therapie, psychodrama, lichaamsgerichte psychotherapie of hypno-psychotherapie.

()

III. Uitkomsten van het onderzoek

1. Welke eisen stelt het NAP aan door haar erkende opleidingen?

()

Nascholing en professionele ontwikkeling

Als erkenningvoorwaarde eist de NAP van opgeleiden een schriftelijke toezegging te zullen voldoen aan de door EAP en NAP gestelde eisen aan continuïng professional development (CPD).

2. Eisen van EAP vergeleken met die van de NAP

()

De eisen aan diegenen die geregistreerd zijn omvatten o.a. jaarlijkse controle van tenminste 15 uur intercollegiale intervisie/toetsing. Controle aangaande de minimale omvang van werk om het certificaat te mogen behouden (een soort "vliegreun" om het brevet te mogen verlengen) is in beraad.

()

4. Vergelijking opleidingseisen NAP (EAP) voor ECP certificering met de opleidingseisen voor GZ psycholoog.

()

Tabel 3

NAP GZ-opleiding

Eisen Initiële opleiding Afgeronde HBO/WO opleiding in de mens Doctoraalexamen of een universitaire of sociale wetenschappen () masteropleiding psychologie, pedagogische wetenschappen óf gezondheidswetenschappen (afstudeerrichting geestelijke gezondheidkunde succesvol afgerond. ())

Duur van de totale Minimaal 3200 sbu, 3600 sbu waarbinnen:

opleiding na vooropleiding verdeeld over 480 uren cursorisch onderwijs

1800 sbu basisvorming 240 uren praktijkopdrachten

psychotherapie en 2790 uren praktijkwerkzaamheden

1400 cu specialisatie 90 uren supervisie

in één van de modaliteiten

() () ()

()

IV. Conclusies

De door NAP erkende opleidingen moeten voldoen aan in zeer hoge mate vergelijkbare opleidingseisen als de opleiding voor GZ psychologen. Op sommige punten zijn de eisen van de GZ psychologen zwaarder; in andere gevallen is dat andersom, maar de verschillen zijn gering en vaak moeilijk exact te beschrijven. In feite lijkt de opleiding tot GZ psycholoog op een door de NAP erkende opleiding, met als modaliteitenopleiding een opleiding in de cognitieve gedragstherapie.

Voor zover er verschillen bestaan tussen de opleidingen zijn die aan te duiden als enerzijds de door NAP erkende opleidingen met een relatief groot accent op de persoon van de therapeut en de ontwikkeling daarvan in leertherapie, praktijken en supervisie en anderzijds de GZ psychologen opleiding met een relatief iets zwaarder accent op de leerstof en de daaraan te wijden studie-uren. De verschillen zijn echter klein en lijken een onderscheid in de kwaliteit van de ene categorie van opleidingen ten opzichte van de andere niet te rechtvaardigen.”.

2.17 Eiseres heeft afschriften overgelegd van correspondentie. Daaronder bevindt zich onder meer:

- een brief van GZ-psycholoog drs. [G] van 10 november 2005 gericht aan het [H], waarin zij aan [A] vraagt om informatie betreffende diagnose en behandeling aangaande één van haar cliënten en het antwoord van eiseres daarop van 9 december 2005;
- een e-mailbericht van 20 mei 2008, afkomstig van [I], arts acupunctuur- bioresonantie therapie, te Den Haag waarin deze een patiënt naar [A] verwijst voor een behandelingsadvies;
- een e-mail-bericht van 11 juni 2008, afkomstig van [J], AIOS Kindergeneeskunde WKZ Utrecht en gericht aan [A] waarin zij opheldering vraagt over een diagnose en voorgeschreven medicijnen; en
- een brief van 21 januari 2009 afkomstig van huisarts [K] te [Q] waarin [K] verzoekt om psychologische begeleiding van een patiënt.

2.18 Eiseres heeft voor wat betreft de diensten van [A] de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB) toegepast.

2.19 Verweerder heeft in 2004 een onderzoek ingesteld naar de aanvaardbaarheid van de aangiften omzetbelasting over de jaren 2002, 2003 en de eerste drie kwartalen van 2004. Met dagtekening 12 januari 2005 is hiervan een rapport opgemaakt. Naar aanleiding daarvan is de naheffingsaanslag over de periode 1 april 2003 tot en met 30 september 2004 met boete opgelegd.

2.20 Verweerder heeft in 2007 een onderzoek ingesteld naar de aanvaardbaarheid van de aangiften omzetbelasting over het tijdvak 1 oktober 2004 tot en met 31 december 2006. Daarvan is met dagtekening 4 april 2007 een rapport opgemaakt. Naar aanleiding daarvan zijn de overige betrokken naheffingsaanslagen en boeten opgelegd.

3. Geschil en standpunten van partijen

In geschil is of eiseres voor de diensten die [A] namens haar heeft verricht, recht heeft op toepassing van de vrijstelling als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, van de Wet OB. Meer in het bijzonder gaat het om de vraag of de behandelingen van [A] (niet BIG-geregistreerd) van een gelijkwaardig niveau zijn als van een wel BIG-geregistreerde behandelaar.

Niet in geschil is dat de werkzaamheden van [A] aangemerkt kunnen worden als gezondheidskundige behandeling van de mens. Evenmin is in geschil dat wanneer een BIG-geregistreerde arts, psycholoog of psychotherapeut de diensten zou hebben verleend, deze zouden zijn vrijgesteld op grond van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, van de Wet OB (hierna ook: de vrijstelling).

Eiseres heeft aangevoerd dat de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel g, van de Wet OB van toepassing is en dat de naheffingsaanslagen daarom moeten worden vernietigd. Volgens eiseres zijn de opleidingseisen die het ECP voor inschrijving stelt, gelijk aan de eisen die worden gesteld op grond van de Wet BIG. Eiseres verwijst voor haar standpunt onder meer naar het onder 2.16 genoemde rapport van PLATO. Volgens eiseres betreft het door verweerder overgelegde onderzoeksrapport niet een onafhankelijk onderzoek. Ook wijst eiseres op de erkenning van de ECP-opleiding in andere Europese landen. Volgens eiseres is gelet op het voorgaande het weigeren van de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, van de Wet OB in strijd met het neutraliteitsbeginsel. Eiseres verwijst voor haar standpunt naar het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (hierna: HvJ EG) van 27 april 2006, nr. C-443/04 ([L]) en nr. C-444/04 ([M]). Volgens eiseres heeft [A] zich niet ingeschreven in het BIG-register, omdat hij zijn werkzaamheden dan niet meer op de door hem voorgestane wijze zou kunnen uitvoeren.

In aanvulling hierop heeft [A] ter zitting verklaard dat klachten dienen te worden ingediend bij de beroepsvereniging in Nederland, dat een commissie de klacht vervolgens onderzoekt en dat als een klacht gegrond wordt verklaard er sancties volgen. Volgens [A] is hijzelf diverse malen door de beroepsvereniging gevraagd om zijn mening te geven omtrent klachten over beroepsgenoten.

Verweerder stelt dat de Belastingdienst niet de kwaliteit van de door [A] verrichte diensten kan beoordelen. Volgens verweerder dient dat te gebeuren door het ministerie van VWS. Volgens verweerder dient eiseres daar een verklaring van vakbekwaamheid aan te vragen. Volgens verweerder is de titel master of science wel internationaal erkend en vergelijkbaar met de titel doctorandus of ingenieur (ing), maar heeft eiseres geen verklaring van vakbekwaamheid van [A] overgelegd en komt zij daarom niet in aanmerking voor de vrijstelling. Verweerder stelt voorts dat de prestaties die [A] namens eiseres verricht niet van een gelijkwaardig niveau zijn als die van BIG-geregistreerden. Verweerder verwijst daarvoor naar het onder 2. genoemde rapport van [D]. Volgens verweerder blijkt daaruit dat er geen sprake is van een zesjarige opleiding op academisch niveau, er geen onafhankelijke kwaliteitscontrole is en geen publiekrechtelijk tuchtrecht. Volgens verweerder is er ook geen sprake van gelijkwaardige beroepskwalificaties omdat eiseres zich niet wil houden aan de reguliere normen ten aanzien van de gezondheidszorg. Voor wat de boeten betreft heeft verweerder zich op het standpunt gesteld dat die moeten komen te vervallen omdat sprake is van een pleitbaar standpunt.

4. Beoordeling van het geschil

Wettelijk kader

4.1 Ingevolge artikel 13, A, lid 1, aanhef en onder c, van de Zesde richtlijn inzake omzetbelasting en artikel 132, lid 1, onder c, van de Richtlijn 2006/112/EG, voor zover hier van belang, dienen de lidstaten vrijstelling te verlenen voor gezondheidskundige verzorging van de mens c.q. medische verzorging in het kader van de uitoefening van medische en paramedische beroepen als omschreven door de betrokken lidstaat.

4.2 Ter uitvoering daarvan is in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, onder 1e, van de Wet OB (tekst 1 januari 2001 tot en met 31 december 2007), voor zover hier van belang, bepaald dat de diensten door beoefenaren van een beroep waarvoor regels zijn gesteld bij of krachtens de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (hierna: Wet BIG) en de diensten door psychologen zijn vrijgesteld.

4.3 Ingevolge artikel 24 van de Wet BIG is voor inschrijving in het desbetreffende register als gezondheidszorgpsycholoog vereist het bezit van een getuigschrift waaruit blijkt dat de betrokkene voldoet aan de daartoe bij algemene maatregel van bestuur gestelde eisen. In artikel 25 van de Wet BIG is bepaald dat tot het gebied van deskundigheid van de gezondheidspsycholoog worden gerekend het verrichten van psychologisch onderzoek, het beoordelen van de resultaten daarvan alsmede het toepassen van bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen psychologische behandelingsmethoden ten aanzien

van de persoon met het oog op diens gezondheidstoestand.

4.4 Ter uitvoering van artikel 24 en 25 van de Wet BIG is in het Besluit gezondheidszorgpsycholoog onder meer bepaald dat de opleiding tot gezondheidspsycholoog uit ten minste 3600 uren bestaat, waarvan 810 uren theoretisch en praktisch onderwijs op het gebied van de gezondheidszorgpsychologie en 2790 uren werkervaring op het gebied van de gezondheidszorg. Ingevolge artikel 6, eerste lid, van het Besluit gezondheidszorgpsycholoog kan de minister van VWS opleidingsinstellingen aanwijzen die aan de in het Besluit gezondheidszorgpsycholoog gestelde opleidingseisen voldoen.

4.5 In artikel 26 van de Wet BIG is bepaald dat voor inschrijving in het register als psychotherapeut is vereist het bezit van een getuigschrift waaruit blijkt dat de betrokkene voldoet aan de daartoe bij algemene maatregel van bestuur gestelde eisen. Ter uitvoering daarvan is in artikel 3, eerste lid, van het Besluit psychotherapeut bepaald dat de opleiding tot psychotherapeut uit ten minste 3680 uren bestaat, waarvan 1280 uren theoretisch en praktisch onderwijs op het gebied van de psychotherapie en 2400 uren werkervaring. Ingevolge artikel 6, eerste lid, van het Besluit psychotherapeut kan de minister van VWS opleidingsinstellingen aanwijzen die aan de in het Besluit psychotherapeut gestelde opleidingseisen voldoen.

4.6 Ingevolge artikel 27 van de Wet BIG wordt tot het deskundigheidsgebied van een psychotherapeut gerekend het onderzoeken en het volgens algemene maatregel van bestuur aan te wijzen methoden beïnvloeden van stemmingen, gedragingen en houdingen van een persoon met een psychische stoornis, afwijking of klacht teneinde deze te doen verdwijnen of verminderen.

4.7 Ingevolge artikel 3, eerste lid, van de Wet BIG worden gezondheidszorgpsychologen en psychotherapeuten die aan de daarvoor bij en krachtens de Wet BIG gestelde eisen voldoen, op hun aanvraag ingeschreven in een register. Ingevolge artikel 47 en verder van de Wet BIG (hoofdstuk VII van die wet) zijn zij aan tuchtrecht onderworpen.

Beschouwing

4.8 De rechtbank stelt voorop dat de bewijslast dat de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, van de Wet OB van toepassing is, op eiseres rust.

4.9 De door [A] namens eiseres verrichte werkzaamheden betreffen de uitoefening van het beroep van psychotherapeut. Dat is een paramedisch beroep. In r.o. 29 van het door eiseres genoemde arrest van 27 april 2006 ([L] en [M]) heeft het HvJ EG geoordeeld dat het aan elke lidstaat vrij staat om in zijn nationale recht de paramedische beroepen te omschrijven in het kader waarvan de gezondheidskundige verzorging van de mens overeenkomstig artikel 13, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn is vrijgesteld van de BTW waaronder de voor die beroepen vereiste kwalificaties. Het HvJ EG heeft overwogen dat een juiste en eenvoudige toepassing van genoemde vrijstelling is verzekerd wanneer die vrijstelling wordt voorbehouden aan zorgverleners die over de vereiste beroepskwalificaties beschikken die in de nationale regeling inzake paramedische beroepen worden genoemd, dit teneinde te garanderen dat de vrijstelling alleen geldt voor gezondheidskundige verzorging die gelet op de beroepsopleiding van de zorgverleners voldoende kwaliteitsniveau heeft (zie r.o. 34 en 37 van genoemd arrest). Niet in geschil is dat de door [A] gevolgde opleiding niet door het ministerie van VWS is aangewezen als een opleiding die aan de opleidingseisen voor gezondheidszorgpsycholoog of psychotherapeut voldoet als gesteld in het Besluit gezondheidszorgpsycholoog en in het Besluit psychotherapeut. Aldus bezien kan niet op voorhand worden aangenomen dat de beroepskwalificaties van psychotherapeuten die geen door het ministerie van VWS aangewezen opleiding hebben gevolgd gelijk zijn aan die van hen die wel een aangewezen opleiding hebben gevolgd.

4.10 Het HvJ EG heeft echter in r.o. 39 van genoemd arrest overwogen dat het beginsel van fiscale neutraliteit er zich tegen verzet dat soortgelijke diensten, die dus met elkaar in concurrentie staan, uit het oogpunt van de BTW verschillend worden behandeld. Daarvan is volgens het HvJ EG sprake als de

vrijstelling wordt onthouden aan beroepsbeoefenaren die daadwerkelijk over beroepskwalificaties beschikken die waarborgen dat die diensten een kwaliteitsniveau hebben dat gelijkwaardig is aan dat van de diensten van personen die voor een vrijstelling in aanmerking komen. In r.o. 46 van dat arrest heeft het HvJ EG voor psychotherapeutische behandelingen overwogen dat bij de beoordeling van de gelijkwaardigheid van soortgelijke diensten rekening kan worden gehouden met de opleiding die de beroepsbeoefenaar heeft genoten en met onder meer het feit dat die behandelingen zijn verricht in een wettelijk kader, onder toezicht van de inspecteur voor de volksgezondheid en volgens in een specifieke regeling neergelegde voorwaarden, waarvan de inachtneming blijkt uit de inschrijving in een daartoe voorzien register.

4.11 Partijen hebben voor de onderbouwing van hun standpunt beiden verwezen naar rapportages waarin diensten als door [A] verleend, worden vergeleken met diensten verricht door gezondheidszorgpsychologen.

4.12 Eiseres heeft aangevoerd dat het kwaliteitsniveau van de door [A] namens haar- verrichte werkzaamheden voldoende is. Eiseres heeft daarvoor onder meer verwezen naar het onder 2.16 genoemde rapport van PLATO. Volgens dat rapport zijn de opleidingseisen van de opleiding van het ECP en de opleiding tot gezondheidspsycholoog in hoge mate vergelijkbaar.

4.13 Verweerder heeft onder verwijzing naar het eveneens onder 2.15 geciteerde rapport van [D] betwist dat er sprake is van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau van de werkzaamheden. Verweerder heeft daartoe in de eerste plaats aangevoerd dat geen sprake is van een zesjarige opleiding op academisch niveau. De rechtbank acht in verband daarmee het volgende van belang. Volgens het door verweerder overgelegde rapport van [D] van april 2009 is de duur van de door [A] gevolgde opleiding totaal 3200 uur waarvan 1400 betrekking heeft op één van de specialisaties. Dit verschilt niet substantieel van de in het Besluit gezondheidszorgpsycholoog gestelde eisen aan de duur van de opleiding, namelijk 3600 uren voor het totaal en 810 uren voor theoretisch en praktisch onderwijs. De rechtbank acht gelet daarop niet aannemelijk dat uit de opleidingsduur als zodanig een kwaliteitsverschil voortvloeit.

4.14 Dat is niet anders wanneer vergeleken wordt met de opleidingseisen die ingevolge de Wet BIG gelden voor psychotherapeuten. Op grond van het Besluit psychotherapeut dient de totale duur daarvan, 3680 uren te bedragen, waarvan 1280 uren voor theoretisch en praktisch onderwijs op het gebied van de psychotherapie. Ook dat wijkt niet substantieel af van de duur van de ECP-opleiding volgens het rapport van [D].

4.15 Verweerder heeft erkend dat de titel van Master of Science die [A] met de opleiding heeft behaald, vergelijkbaar is met die van doctorandus. De titel van doctorandus is een academische titel. Derhalve moet worden aangenomen dat het niveau van de opleiding die [A] heeft gevolgd voldoende is.

4.16 Uit het voorgaande volgt dat ervan moet worden uitgegaan dat de door [A] gevolgde opleiding qua duur en niveau gelijkwaardig is aan die van een gezondheidszorgpsycholoog en van een psychotherapeut.

4.17 Verweerder heeft in de tweede plaats aangevoerd dat er voor beroepsbeoefenaren met de kwalificaties van [A] geen onafhankelijke kwaliteitscontrole en geen publiekrechtelijke tuchtrechtregeling is. De rechtbank acht in verband hiermee het volgende van belang. Niet in geschil is dat de ECP een eigen klacht- en tuchtrechtregeling geldt. Volgens eiseres functioneert de klacht- en tuchtrechtregeling van ECP goed. De rechtbank heeft geen reden om aan de juistheid van die verklaring te twijfelen. Ook het rapport van [D] geeft daartoe geen aanleiding. Dat rapport stelt weliswaar dat de kwaliteitsborging veel minder duidelijk is geregeld, maar dat deze onvoldoende is, blijkt niet daaruit. Ook neemt de rechtbank in aanmerking dat de opleiding in 40 Europese landen is erkend, hetgeen zonder een deugdelijke kwaliteitscontrole niet goed denkbaar is. Naar het oordeel van de rechtbank kan betekenis toekomen aan de aanwezigheid van een publiekrechtelijke tuchtrechtregeling, maar is dat voor de gelijkwaardigheid van de kwaliteit geen vereiste.

4.18 Ook anderszins heeft eiseres voldoende aannemelijk gemaakt dat het kwaliteitsniveau van de diensten die [A] namens eiseres verricht niet onderdoet voor dat van de diensten van een gezondheidszorgpsycholoog. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat reguliere artsen patiënten naar [A] doorverwijzen en een grote zorgverzekeraar de door hem verrichte behandelingen vergoedt.

4.19 Dat [A] geen aanvraag heeft ingediend voor inschrijving in een register als genoemd in artikel 3 van de Wet BIG kan hem gelet op het arrest van het HvJ EG van 27 april 2006 in dit verband niet worden tegengeworpen. Dat tast immers op zichzelf het kwaliteitsniveau van zijn werk niet aan.

4.20 Uit het voorgaande volgt dat [A] beschikt over de beroepskwalificaties die waarborgen dat zijn diensten een kwaliteitsniveau hebben dat gelijkwaardig is aan dat van soortgelijke diensten van personen die voor een vrijstelling in aanmerking komen. Alsdan is het in strijd met de Zesde richtlijn c.q. de Richtlijn 2006/112/EG eiseres de vrijstelling te onthouden. Eiseres heeft derhalve terecht aanspraak gemaakt op de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g, van de Wet OB voor de in geding zijnde diensten.

4.21 Gelet op al het vorenoverwogene dient het beroep gegrond te worden verklaard.

5. Proceskosten

Nu het beroep gegrond is, acht de rechtbank termen aanwezig om verweerder te veroordelen in de kosten die eiseres in verband met de behandeling van het beroep bij de rechtbank redelijkerwijs heeft moeten maken. Eiseres heeft de rechtbank gelet op de aard van de zaak en de (tegenstrijdige) standpunten van verweerder verzocht om vergoeding van de werkelijk gemaakte kosten van de behandeling van het beroep. Verweerder heeft verklaard dat wanneer de rechtbank eiseres geheel of gedeeltelijk in het gelijk stelt, hij kan instemmen met vergoeding van de kosten overeenkomstig het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht. De rechtbank gaat ervan uit dat verweerder hiermee doelt op de forfaitaire proceskostenvergoeding.

Voor een toekenning van een proceskostenvergoeding in afwijking van de forfaitaire bedragen van het Besluit is slechts grond indien het bestuursorgaan het verwijt treft dat het een beschikking of uitspraak geeft, doet of in rechte handhaaft, terwijl op dat moment duidelijk is dat die beschikking of uitspraak in een daartegen ingestelde procedure geen stand zal houden (vergelijk HR 13 april 2007, nr. 41.235, LJN BA2802). Daarvan is hier geen sprake. Het verzoek om een vergoeding van de werkelijke kosten moet daarom worden afgewezen.

De rechtbank heeft de forfaitaire kostenvergoeding op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 966 (1 punt voor het indienen van het beroepsschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 322,- en een wegingsfactor 1, vermenigvuldigd met een factor anderhalf in verband met het aantal samenhangende zaken).

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart de beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslagen;
- vernietigt de boetebeschikkingen;
- vernietigt de beschikkingen heffingsrente;

- bepaalt dat deze uitspraak in zo verre in de plaats treedt van de vernietigde uitspraken op bezwaar;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres ten bedrage van 966; en
- gelast dat verweerder het door eiseres betaalde griffierecht van 288 aan haar vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr. E.C.G. Okhuizen, voorzitter, mr. M.C.G.J. van Well en mr. D.B. Bijl, rechters, in tegenwoordigheid van mr. M.H. Gudden, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Uitgesproken in het openbaar op: 18 februari 2010

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te Arnhem (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

- 1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.