

BTW-vrijstelling bij Detachering

De vraag bij detachering is of een detachering vrijgesteld kan zijn van BTW. De belastingdienst heeft daar gedetailleerde regels voor opgesteld. Met een externe jurist (Van Vilsteren BTW advies) is op verzoek van Zestor, arbeidsmarkt- en opleidingsfonds hbo, een advies opgesteld over de voorwaarden van de belastingdienst voor BTW-vrijstelling. Verschillende hogescholen hebben meegedacht over dit advies en over de bijbehorende concept-overeenkomsten.

De wens voor BTW-vrijstelling heeft gevolgen voor de eisen aan de detachering en voor de detacheringsovereenkomst zelf. Vaak is het mogelijk om, in het geval van een plaatsing van een medewerker van een hogeschool bij een andere hogeschool, geen BTW in rekening te brengen over de detachering. De inlenende hogeschool bespaart dan 21%. Soms kan het echter niet, en dan moet de BTW gewoon in rekening gebracht en afgedragen. Uiteraard is detachering ook in dat geval mogelijk. Hieronder volgen de mogelijkheden voor de sector.

Drie mogelijkheden

Er zijn drie manieren waarop een detachering BTW-vrijgesteld kan zijn:

- a. Regeling ter beschikking stellen van personeel (Staatssecretaris van financiën, 14 maart 2007)
- b. Regeling onderwijsvrijstelling (Staatssecretaris van financiën, 30 juli 2014)
- c. Overeenkomst betreffende kosten voor gemene rekening en risico

Ieder van de drie regelingen heeft zijn eigen beperkingen en mogelijkheden. Methode (a) heeft strikte voorwaarden, methode (b) heeft ook strikte voorwaarden, maar is vaak iets makkelijker toe te passen. Methode (c) is het makkelijkst.

Ad (a): Ter beschikking stellen personeel

Detachingsvoorwaarden voor vrijstelling BTW:

1. Doel is bevordering arbeidsmobiliteit, in het kader van een regeling die geldt voor alle werknemers van de betrokken uitlenende hogeschool.
2. Detachering is zonder meer mogelijk aan andere hogescholen, en vermoedelijk ruimer (dan zou detachering dus ook mogelijk zijn aan particuliere bedrijven). Uit het feit dat er op dit punt geen extra voorwaarden zijn opgenomen door de Belastingdienst, maakt de jurist op dat dit waarschijnlijk toegestaan is. Bovendien is het doel (bevordering arbeidsmobiliteit) slecht verenigbaar met de aanname dat het altijd om uitwisseling binnen de sector gaat.
3. Periode van detachering mag maximaal 12 maanden zijn.
4. Wanneer de feitelijke termijn van detachering of terbeschikkingstelling langer dan 12 maanden is, is de vrijstelling niet van toepassing. In dat geval is ook over de eerste 12 maanden BTW verschuldigd.
5. Minimaal 3 jaar aaneengesloten gewerkt hebben bij de uitlenende hogeschool.
6. Maximaal 2 keer detachering gedurende de gehele loopbaan van een werknemer bij een hogeschool, maar niet twee keer bij dezelfde inlener.
7. De plek van de vertrokken medewerker mag niet definitief worden opgevuld; hij moet weer terug kunnen komen bij de oude organisatie in zijn oude functie.
8. De vergoeding voor de detachering is per definitie gelijk aan (een evenredig deel van) de loonkosten voor de werkgever, inclusief verplichte werkgeverslasten. Geen hogere of lagere vergoeding, dus de hogeschool mag geen overheadkosten of opslag in rekening brengen.

9. De detachering wordt schriftelijk vastgelegd. Daarbij wordt de periode van detachering en de motivatie ('ter bevordering van de arbeidsmobiliteit') in de overeenkomst opgenomen.

Ad (b): Onderwijsvrijstelling

De relevante bepalingen in deze regeling zijn afkomstig uit het arrest "Horizon-college" (Hof van Justitie EU, Horizon College, 14 juni 2007, C-434/05).

Detachingsvoorwaarden voor vrijstelling BTW:

1. Het gaat om onderwijzend personeel, niet om onderwijsondersteunend personeel of om managers.
2. Het gaat om het uitlenen van personeel van een onderwijsinstelling aan een onderwijsinstelling. In een arrest van de HR is bepaald dat ook het uitlenen van personeel aan een verwante organisatie, in casu CITO, vrijgesteld kan zijn (het betreft het opstellen van eindexamenvragen).
3. Het ter beschikking stellen van personeel is 'onontbeerlijk voor het verlenen van onderwijs'; zonder de detachering is de gelijkwaardigheid van het onderwijs bij de inlener niet verzekerd voor wat betreft niveau of kwaliteit. Het aantal ter beschikking gestelde docenten is gering ten opzicht van het totaal aantal docenten bij de uitlenende hogeschool.
4. Er mag geen winst worden gemaakt met de detachering, de uitlenende hogeschool mag geen commerciële doelstelling hebben m.b.t. detacheringen en niet de facto een uitzendbureau zijn.
5. De detachering leidt niet tot extra opbrengsten met prestaties die worden verricht in concurrentie met commerciële partijen. Let op: dit betekent waarschijnlijk dat het detacheren van een hogeschooldocent die commercieel onderzoek gaat doen bij een lectoraat van een andere hogeschool, niet BTW-vrijgesteld is. Immers: ook commerciële bureaus bieden dan personeel/detacheringen aan. Bovendien is de detachering in dat geval (vanuit het oogpunt van de belastingdienst) niet direct dienstbaar voor de kwaliteit van het onderwijs cq. niet 'onontbeerlijk voor het verlenen van onderwijs', en wordt er 'winst' mee gemaakt door de inlenende hogeschool.
6. Het gaat om het verzorgen van onderwijs, niet om indirecte onderwijsactiviteiten. De jurist adviseert om daar streng mee om te gaan; en om bijvoorbeeld het opstellen van het curriculum voor een bepaalde opleiding niet onder de BTW-vrijstelling te laten vallen.

De Europese Commissie was van mening dat de door Nederland gehanteerde vrijstelling (om bij structurele uitleen van personeel geen BTW te berekenen) in strijd is met de BTW-richtlijn. In een uitspraak van het Europese Hof is dit in 2010 verworpen (HvJ EU 25 maart 2010, nr C-79/09). Daarmee blijft de Nederlandse vrijstelling geldig. De rechtszaak werd door de Europese Commissie overigens zowel gevoerd tegen de vrijstelling voor onderwijs als tegen de vrijstelling ter bevordering van de arbeidsmobiliteit.

Sinds de eerste versie van dit advies is er nieuwe jurisprudentie over de onderwijsvrijstelling voor BTW. Het betreft ECLI:NL:HR:2016:83. Zie ook de [nieuwsbrief](#) van de Rijksoverheid.¹ Op basis van dit arrest lijkt op het eerste gezicht ook ondersteunend personeel onder de vrijstelling te kunnen vallen. Maar dat klopt niet. De eis dat het om onderwijspersoneel gaat, kan alleen worden losgelaten wanneer twee of meer onderwijsinstellingen gezamenlijk onderwijs verzorgen. Dus niet voor een detachering.

¹ <https://abonneren.rijksoverheid.nl/nieuwsbrieven/archief/artikel/22/91468079-790a-45a0-8231-439c0f36ae4a/609f152b-10e9-4931-8c1e-553852d777ee>

Ad (c): Kosten voor gemene rekening en risico

Dit is een *algemene constructie* die voor alle werkgevers in Nederland mogelijk is.² De regeling is eigenlijk bedoeld (kijkend naar de literatuur) voor een nieuw aan te trekken medewerker, maar kan ook worden gebruikt voor een medewerker die al langere tijd voor een hogeschool werkt. Bij manier (c) is juridisch geen sprake van een detachering maar van het delen van kosten.

Voorwaarden voor vrijstelling BTW in een overeenkomst inzake kosten voor gemene rekening:

1. Er is een vaste verdeelsleutel voor het gewerkte aantal uren tussen de twee organisaties die de overeenkomst voor kosten voor gemene rekening en risico sluiten. Bv. 60% - 40% als iemand 60% van zijn tijd voor organisatie A werkt. Dan is 60% van het salaris inclusief werkgeverslasten, vakantietoeslag, pensioen en reiskosten voor de ene organisatie en 40% voor de andere organisatie. De vaste verhouding moet worden vastgelegd en moet weerspiegelen wat de grootte van het aandeel van beide hogescholen in de geboden diensten is. Er mag geen opslag worden gerekend voor overheadkosten, de vergoeding moet gebaseerd zijn op het betaalde salaris.
2. Er is een penvoerder nodig die het loon van de werknemer betaalt (bij detacheringen zou je dit noemen: de uitlenende hogeschool).
3. Kan alleen als iemand voor minimaal twee organisaties werkt, niet als iemand voltijds bij een andere hogeschool aan de slag gaat. Het is noodzakelijk om af te spreken hoeveel uur de werknemer iedere week bij beide organisaties werkt. Er is niet direct een minimum te bepalen: "Een kostenverdeling in de verhouding 93:7 staat niet in de weg aan de mogelijkheid dat sprake is van kosten voor gemene rekening in voormelde zin." (ECLI:NL:HR:2008:BC3696 of HR 21 november 2008, nr. 43930).
4. Bij beide organisaties is een direct leidinggevende verantwoordelijk voor de aansturing van de medewerker cq. voor het geven van opdrachten ten aanzien van de uitoefening van zijn werkzaamheden en het toezicht daarop.
5. De verhouding van uren en kosten kan niet tijdens de looptijd van de regeling worden veranderd. Wanneer dit toch gebeurt, wordt de overeenkomst BTW-belast!
6. De verhouding van uren en kosten kan alleen veranderen als iemand bijvoorbeeld voor drie in plaats van voor twee hogescholen gaat werken.
7. De periode van delen van kosten kan wel worden ingekort of verlengd, maar de verhouding van uren en kosten kan dan niet wijzigen! Het maakt niet uit of er meerdere overeenkomsten elkaar opvolgen, ook in een nieuwe overeenkomst moet de kostenverdeling gelijk blijven.
8. Alle na-ijlende kosten (alle kosten die voortvloeien uit de overeenkomst maar die na afloop van de periode met een dubbele arbeidsrelatie worden gemaakt) worden op dezelfde manier gedeeld, in dezelfde verhouding, als tijdens de overeenkomst. Dus: als iemand ziek of arbeidsongeschikt wordt, zijn de loonkosten of kosten voor arbeidsongeschiktheid voor b.v. 60% voor rekening van de ene hogeschool en 40% voor de andere. Dit geldt wanneer de overeenkomst nog loopt, maar ook als de overeenkomst is beëindigd, want dan zijn het na-ijlende kosten.

Noot: Dit zou in principe ook gelden voor de WW-lasten bij werkloosheid. Dit valt echter wel te voorkomen. In de conceptovereenkomst zijn verschillende ontbindende voorwaarden

² <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2011-21834.html>

<http://docplayer.nl/12527284-Het-leerstuk-van-de-kosten-voor-gemene-rekening-en-risico.html>;

<http://www.nwo.nl/binaries/content/documents/nwo/algemeen/documentation/application/magw/projectbeheer/nro---overeenkomst-van-kostenverdeling/Kostenverdeelovereenkomst+standaard.docx>

opgenomen waardoor dit in de praktijk zelden zal voorkomen. Als er bij hogeschool A een reorganisatie loopt waardoor het dienstverband wordt beëindigd, is het onwenselijk dat hogeschool B hieraan moet meebetalen. De overeenkomst tussen beide hogescholen zal automatisch moeten eindigen zodra een werknemer boventallig wordt of er een opzeggingsbrief wordt verstuurd. Aangezien er dan nog een periode ligt tussen de start van de periode van boventalligheid en het moment van ontslag, is in dit geval het probleem van de gedeelde verantwoordelijkheid voor WW-lasten opgelost. In het geval van een ontslag op staande voet is dit niet direct op te lossen (maar is er in de regel ook geen sprake van WW-lasten). Advies: gebruik deze overeenkomst niet wanneer iemand boventallig is verklaard!

Toepassing

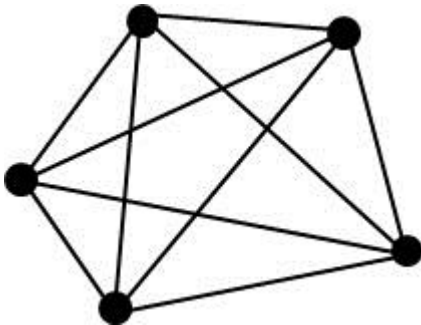
Hogescholen bepalen aan de hand van dit document zelf of één van de drie genoemde vrijstellingen van toepassing is, en wat dan de tekst van de onderlinge overeenkomst moet zijn. Er zijn twee conceptovereenkomsten beschikbaar, eveneens afgestemd met een jurist. Dit advies is in 2015 aan de orde geweest in het juristennetwerk van hogescholen, maar is daar niet formeel goedgekeurd.

Disclaimer: De geboden adviezen zijn een hulpmiddel. De beslissing om wel of geen BTW in rekening te brengen ligt uiteindelijk bij de beide hogescholen. Aan dit advies kunnen geen rechten worden ontleend.

Bijlage: Waarom een standaardovereenkomst voor detachering?

Voor Project Buiten is een format voor een detacheringsovereenkomst ontwikkeld, en een format voor een overeenkomst tot verrekening van voor gemene rekening gemaakte kosten. Dit is bedoeld om hogescholen te faciliteren. Hogescholen zijn echter vrij om hun eigen detacheringsovereenkomst te gebruiken. Echter, ons advies is om dat niet te doen, om te voorkomen dat er bij iedere detachering een onderhandeling ontstaat tussen hogescholen over de tekst van de overeenkomst.

Stel: er doen vijf hogescholen mee met Project Buiten



De praktijk is op dit moment vaak zo, dat de uitlener bepaalt welke overeenkomst er wordt gebruikt. In dit geval dus vijf verschillende standaardovereenkomsten, één per hogeschool. Dit is niet efficiënt. Bij een deelname van vijf hogescholen gaat het dan namelijk al om 20 'onderhandelingssituaties' tussen een partij A en partij B (er zijn immers 10 mogelijke lijnen van A naar B). Dat wil zeggen 20 gevallen waarin de inhoud van de overeenkomst gecheckt zal (moeten) worden door de inlenende hogeschool.

Bij meer deelnemende hogescholen loopt dit aantal snel op. Er is dus een enorme winst te behalen door met één detacheringsovereenkomst te gaan werken.