

Fiscaal advies

Btw en uitlenen personeel of opdrachtverstrekking

BTW - Btw-ondernemers die personeel inlenen krijgen, indien de btw-verleggingsregeling niet geldt, een factuur met 21 procent btw. De uitlener verricht een voor de btw belaste dienst aan een inlener en moet 21 procent btw afdragen over deze dienst. Indien de inlener een btw-ondernemer is die btw-belaste prestaties verricht, kan hij de gefactureerde btw terugvragen bij vraag 5b in de btw-aangifte.

Er ontstaat een probleem bij detachering indien een uitlener btw berekent en een inlener btw-vrijgestelde prestaties verricht. De inlener kan de btw die aan hem gefactureerd wordt niet terugvragen aangezien hij vrijgestelde prestaties verricht voor de btw. Dit werkt kostprijsverhogend.

Daarnaast kan er sprake zijn van een opdrachtverstrekking. Dat betekent dat een btw-ondernemer een andere btw-ondernemer de opdracht geeft om, voor eigen rekening en risico, bepaalde werkzaamheden te verrichten. Hierbij is er geen sprake van uitlenen van personeel. Het verstrekken van opdrachten is doorgaans belast met 21 procent btw. Enkel het verstrekken van opdrachten aan btw-ondernemers voor wie een btw-vrijstelling van toepassing is op de uitgevoerde opdracht, is vrijgesteld van btw.

Btw en uitlenen van personeel

De staatssecretaris wil voorkomen dat het kostprijsverhogende effect bewerkstelligd wordt in bepaalde sectoren. Daarom heeft hij het tegengaan van het prijsverhogende effect vastgelegd in een besluit. Daarin is, onder voorwaarden, het uitlenen van personeel vrijgesteld van btw: *a)* in de onderwijssector, *b)* in de gezondheidssector, *c)* in de sociaal-culturele sector, *d)* aan zogenoemde Euregio's (samenwerkingsverbanden tussen EU-landen), *e)* in het kader van het herstructureren van publiekrechtelijke lichamen, en *f)* ter bevordering van arbeidsmobiliteit. Iedere sector heeft andere voorwaarden met betrekking tot de kwalificatie tot structureel uitlenen. Voor de precieze voorwaarden is het verstandig om het genoemde besluit te raadplegen.

Wegens de coronacrisis heeft de overheid goedgekeurd dat het uitlenen van personeel dat wordt ingezet voor het verzorgen en verplegen van mensen in zorginstellingen tijdelijk is vrijgesteld van btw (tot en met 30 juni

2021). Voor de btw-vrijstelling is enige opleiding of achtergrond bij de uitgeleende werknemer niet vereist. Er moet voldaan zijn aan de volgende voorwaarden: *a)* de werknemer wordt ingeleend door een zorginstelling of zorginrichting, *b)* op de factuur vermeldt de uitlener dat gebruikgemaakt wordt van de goedkeuring die in het beleidsbesluit van 14 april 2020 is genoemd, *c)* slechts de brutoloonkosten mogen in rekening worden gebracht aan de inlener (dit bedrag mag eventueel verhoogd worden met 5 procent vanwege administratieve werkzaamheden), *d)* met het uitlenen van het zorgpersoneel mag geen winst beoogd worden, en *e)* de uitlener heeft recht op aftrek van btw.

Indien er geen sprake is van het uitlenen van personeel in de eerdergenoemde sectoren, is het uitlenen van personeel door een btw-ondernemer belast met btw. Een belangrijke vraag die rijst bij het met btw belast uitlenen van personeel is of de btw verlegd moet worden. De btw-verleggingsregeling kan gelden voor een btw-ondernemer indien hij werkzaam is in een van de volgende sectoren: bouw, scheepsbouw, schoonmaakbedrijven of hoveniers.

Vervolgens is van belang of er sprake is van het verrichten van fysieke werkzaamheden aan onroerende zaken en/of schepen. Indien daarvan geen sprake is, dan is de btw-verleggingsregeling niet van toepassing. Bij werkzaamheden die kwalificeren als fysieke werkzaamheden aan een onroerende zaak en/of schip kan gedacht worden aan het bouwen, sloop of schoonmaakwerkzaamheden.

De btw-verleggingsregeling geldt niet indien de medewerker die wordt uitgeleend voornamelijk werkt op de werkplaats van de uitlener of werkt aan een product dat de uitlener zelf heeft verkocht aan de klant. Denk hierbij aan een tegelzetter die is uitgeleend door een tegelzetterbedrijf (uitlener) aan een ander tegelzetterbedrijf (inlener) om bij een klant van de inlener tegels te zetten, maar waarbij de uitlener de tegels heeft verkocht aan de klant.

De uitlener verlegt de btw aan de inlener indien de btw-verleggingsregeling geldt. Hierdoor is de inlener verantwoordelijk voor het afdragen van de btw aan de Belastingdienst. Als de btw-verleggingsregeling niet geldt, kan een inlener echter alsnog aansprakelijk zijn voor de verschuldigde btw. Het is daarom verstandig om als btw-ondernemer die personeel inleent, waarbij de btw-verleggingsregeling niet geldt, de door de uitlener in rekening gebrachte btw te storten op een G-rekening. Hierdoor loopt een inlener niet het risico dat hij btw

moet afdragen die eigenlijk door de uitlener afgedragen zou moeten worden.

Btw en opdrachtverstrekkingen

Indien een btw-ondernemer een opdracht verstrekt aan een andere btw-ondernemer, dan is er bijvoorbeeld geen btw verschuldigd indien er sprake is van een btw-vrijstelling. Feitelijk verricht de opdrachtnemer een dienst aan de opdrachtgever. Als de dienst is vrijgesteld van btw, dan is er geen btw verschuldigd over het verrichten van de dienst aan de opdrachtgever. Er is geen btw verschuldigd indien een van de volgende diensten verricht wordt: *a)* het verzorgen en verplegen van een in een inrichting opgenomen personen, alsmede handelingen die daar nauw mee samenhangen (zoals het verstrekken van spijzen en dranken aan opgenomen personen), *b)* diensten die erkende organisaties voor het algemene jeugdwerk verrichten aan de jeugd, *c)* diensten van sociale of culturele aard (mits de btw-ondernemer geen winst beoogt en er geen verstoring van de concurrentieverhouding tot stand komt), en *d)* gezondheidskundige verzorging van de mens door beoefenaren van een medisch of paramedisch beroep (hierbij is van belang dat de gezondheidskunde beroepsbeoefenaar een BIG-registratie heeft).

Indien btw-ondernemers opdrachten uitvoeren voor een andere btw-ondernemer op basis van een opdrachtverstrekking die slechts tussen opdrachtnemer en opdrachtgever besloten ligt, dan is er geen sprake van het uitleenen van personeel. Dit kan veranderen indien een opdrachtnemer de opdracht verkrijgt van een btw-ondernemer die opdrachtnemers zoekt namens de opdrachtgever. Het is dan voor toepassing van de btw-vrijstellingen van belang dat er (ook feitelijk) geen uitleen van personeel wordt geconstateerd. Uitleen van personeel kan in de genoemde verhouding voorkomen worden indien er een maatwerkovereenkomst wordt opgesteld tussen opdrachtnemer en opdrachtgever voor de te verrichten werkzaamheden die voortvloeien uit de opdracht, en deze overeenkomst aansluit bij de feitelijke situatie. Het volledig dragen van de verantwoordelijkheid voor de verrichte diensten moet bij de opdrachtnemer liggen. De opdrachtnemer opereert geheel zelfstandig en voor zover de opdrachtnemer aanwijzingen opvolgt is dat enkel met betrekking tot het te behalen resultaat. Daarnaast is niet alleen van belang dat de opdracht en de verhouding tussen opdrachtnemer en opdrachtgever goed verwerkt staat in de overeenkomst, maar dat de feitelijke handelingen overeenkomen met wat overeengekomen is

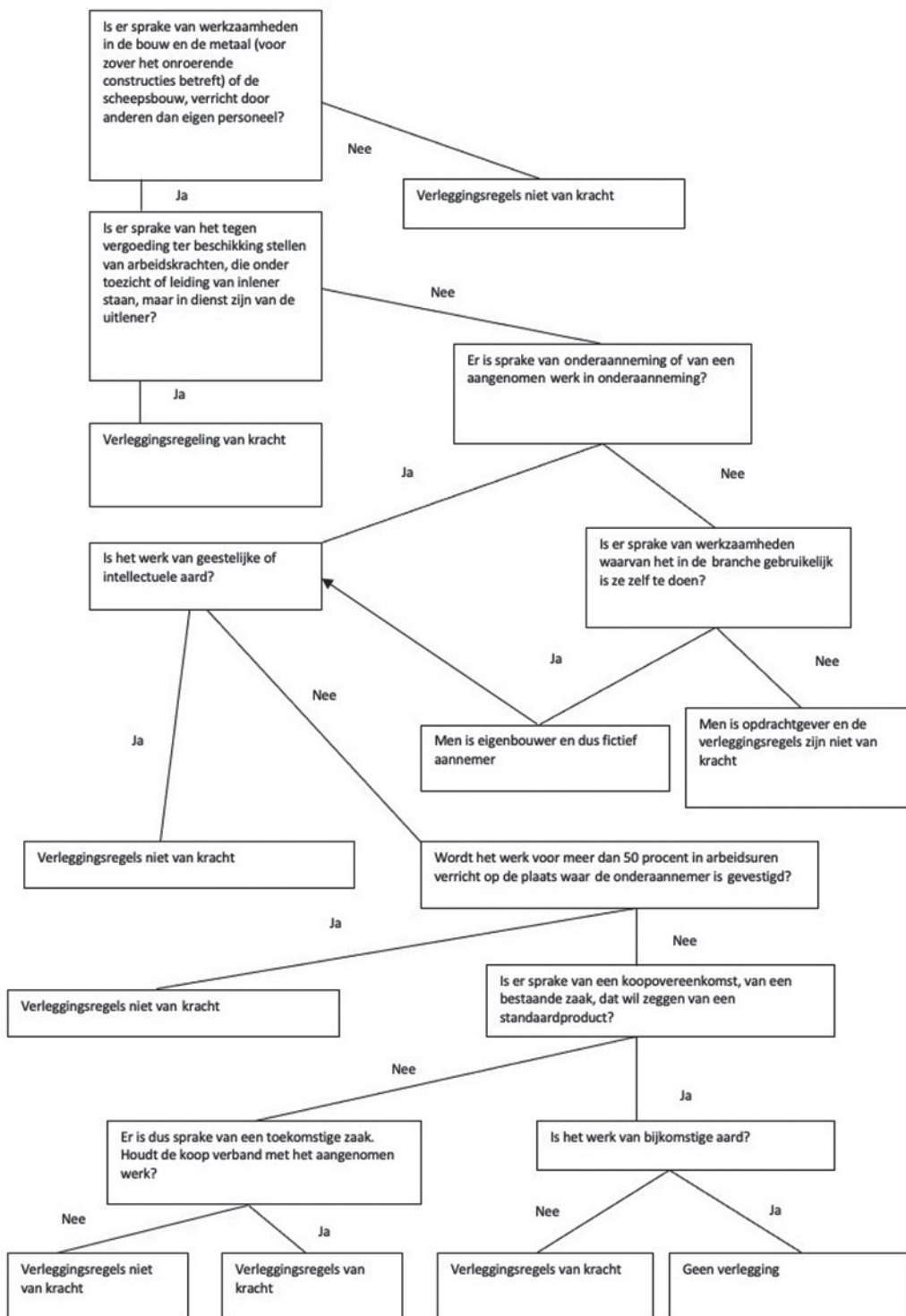
tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. De feiten en omstandigheden moeten in elk specifiek geval uitvoerig worden bekeken om er zeker van te zijn dat er geen sprake is van het uitleenen van personeel bij opdrachtverstrekking.

Voorbeeld *De btw wordt verlegd naar de aannemer of inlener van het personeel. De onderaannemer of uitlener brengt dan dus geen btw in rekening op de factuur, maar vermeldt op de factuur: 'Btw verlegd.' De aannemer of inlener draagt de btw vervolgens af aan de Belastingdienst en vraagt tegelijkertijd de btw terug (per saldo nul). Wanneer is de verleggingsregeling nu van toepassing? (zie figuur 1 op p. 7)*

Tot besluit

Het uitleenen van personeel is doorgaans belast met 21 procent btw. Behalve bij het uitleenen van personeel binnen bepaalde sectoren, is het mogelijk dat het uitleenen van personeel is vrijgesteld van btw. Daarnaast kan de btw-verleggingsregeling gelden indien het uitleenen van personeel belast is met btw. Het is hierbij van belang dat wordt nagegaan of de btw-verleggingsregeling toegepast kan worden in een specifieke sector. Net als bij het uitleenen van personeel, gelden er btw-vrijstellingen voor het verrichten van prestaties door een opdrachtnemer aan zijn opdrachtgever. Indien de opdrachtnemer de opdracht van een opdrachtgever uitvoert via een btw-ondernemer, die als schakel tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer functioneert, is het van belang dat uitleenen van personeel voorkomen wordt. De overeenkomsten van opdracht behoeven vaak specialistisch maatwerk en de feitelijke handelingen moeten aansluiten bij de overeenkomst, wil er sprake zijn van een btw-vrijstelling bij opdrachtverstrekking. Uiteraard zijn er nog andere oplossingen mogelijk om het kostprijsverhogende effect te voorkomen, als de afnemer vrijgestelde prestaties verricht. Denk hierbij aan kosten voor gemene rekening of een POT-overeenkomst. Al deze overeenkomsten zijn maatwerk en moeten overeenkomen met de feitelijke werkelijkheid.

Mr. C.W. (Carola) van Vilsteren



Figuur 1. Schematisch weergave toepassing verleggingsregeling btw.