

BTW

## Uitlenen van personeel aan vrijgestelde ondernemers

In beginsel is het uitlenen van personeel een met btw belaste prestatie. Voor een inlener die enkel vrijgestelde prestaties verricht, heeft dat een kostprijsverhogend effect. Btw bij het inlenen van personeel is echter te voorkomen.

**Belaste activiteit** Uitlenen van personeel is in beginsel een belaste prestatie waarvoor btw in rekening moet worden gebracht. Dit echter te voorkomen door:

- het sluiten van een overeenkomst van opdracht;
- een overeenkomst van kosten voor gemene rekening;
- structurele uitleen;
- samenhangende diensten.

### Overeenkomst van opdracht

Als gevolg van jurisprudentie van de Hoge Raad ([ECLI:NL:HR:2014:1375](#) EN [ECLI:NL:HR:2014:1374](#)) zijn diensten door zzp'ers en maatschappen die op grond van een overeenkomst van opdracht werkzaamheden verrichten, die vallen binnen de uitoefening van de werkzaamheden als individuele Wet BIG-beroepsbeoefenaar, vrijgesteld van btw indien daarnaast aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- er is geen sprake van een uitleenovereenkomst;
- er is geen sprake van een dienstbetrekking van degene die het werk verricht bij de inlener;
- er is geen sprake van enige andere juridische band tussen de uitlener en de inlener van waaruit toch een verhouding van ondergeschiktheid bestaat.

Deze vrijstelling geldt niet voor uitzendbureaus die medisch personeel uitlenen. De overeenkomst van opdracht kan behalve voor vrijgestelde medici ook een uitkomst bieden voor andere vrijgestelde ondernemers.

### Overeenkomst van kosten voor gemene rekening

Bij kosten voor gemene rekening worden de kosten van verschillende ondernemers samen eerst door één partij betaald en vervolgens verdeeld over de andere ondernemers op basis van een vaststaande verdeelsleutel. Dit maakt een doorberekening voor extra kosten, zoals btw, niet mogelijk. Bij personeelskosten geldt wel dat het betreffende personeel onder toezicht en leiding moet staan van alle betrokken deelnemers in de overeenkomst van kosten voor gemene rekening. Daarnaast is vereist dat de verhouding waarin de kosten voor gemene rekening onder de ondernemers worden verdeeld, de omvang van ieders aandeel in de afgenomen goederen

en diensten weerspiegelt. Indien er meer wordt verhaald dan het overeengekomen aandeel in de kosten, dan geldt dat meerdere als vergoeding voor een prestatie. Dat meerdere wordt dan in de btw-heffing betrokken. De verdeelsleutel blijft gelden voor de gehele periode waarin er sprake is van een gezamenlijkheid tussen de ondernemers en kan enkel tussentijds gewijzigd worden indien zich een wijziging voordoet in de samenstelling van de deelnemers.

### Structurele uitleen

In een besluit van 14 maart 2007 ([STCRT. 2007, 34](#)) heeft de staatssecretaris van Financiën een aantal sectoren/gevallen aangewezen waarin het uitlenen van personeel zonder btw kan plaatsvinden. Het gaat om de volgende sectoren/gevallen:

- sociaal-culturele sector;
- gezondheidssector;
- onderwijssector;
- door publiekrechtelijke lichamen aan EU-regio's;
- bij privatisering van overheidsinstellingen;
- bij bevordering van arbeidsmobiliteit.

**Voorwaarden** Het uitlenen van personeel is in die sectoren/gevallen niet belast met btw indien er aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- de inlener vrijgesteld is van btw;
- de uitlener vrijgesteld is van btw;
- de uitleen is structureel. Structureel houdt in dat het personeelslid een arbeidsovereenkomst heeft met de inlener en de arbeidsovereenkomst voor onbepaalde tijd is. Bij een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd moet de intentie er zijn om het arbeidscontract om te zetten naar een contract voor onbepaalde tijd;
- de inlener betrokken is bij de sollicitatie;
- de werknemer in beginsel bij één instelling werkt;
- de cao van de inlener van toepassing is;
- de vergoeding die de inlener betaalt, beperkt blijft tot de brutoloonkosten;
- de inlener verantwoordelijk is voor de gevolgen als de relatie tussen de inlener en de uitlener wordt beëindigd. Het beëindigen van de relatie tussen de inlener en de uitlener is vaak lastig.

### Samenhangende diensten

In een aantal gevallen kan het uitlenen van personeel worden aangemerkt als een samenhangende dienst. Indien daarvan sprake is, dan volgt het uitlenen van personeel de hoofdprestatie. Bij ondernemers waarbij de hoofdprestatie vrijgesteld is, kan het uitlenen van personeel als samenhangende dienst ook als vrijgesteld worden aangemerkt.

**Voorwaarden** Het Hof van Justitie heeft in het Horizon College-arrest ([ECLI:EU:C:2007:343](#)) een aantal voorwaarden genoemd waaraan moet worden voldaan, wil het uitlenen van personeel als samenhangende dienst zijn vrijgesteld van btw. Deze voorwaarden zijn:

- de uitlenende ondernemer en de inlenende ondernemer zijn erkende onderwijsinstellingen;
- de werknemer/docent die ter beschikking wordt ge-

steld, is bevoegd om onderwijs te geven;

- voor de inlenende ondernemer moet de uitleen onontbeerlijk zijn om zijn eigen vrijgestelde onderwijs onder optimale omstandigheden te kunnen verrichten;
- het uitgeleende personeel heeft een zodanige kwaliteit dat, zonder de uitleen, niet gegarandeerd kan worden dat het door de inlenende verzorgde onderwijs van gelijkwaardige kwaliteit is;
- het ter beschikking stellen van personeel is niet de hoofzaak om extra opbrengsten voor de uitlener te genereren.

**Nauw samenhangend** Niet alleen voor onderwijsinstellingen geldt dat op deze wijze de uitleen van personeel zonder btw kan gebeuren. Er zijn namelijk diverse wettelijke vrijstellingsbepalingen waarin de term 'nauw samenhangend' voorkomt, waaronder de medische vrijstelling en de vrijstelling voor samenwerkingsverbanden (de 'koepelvrijstelling').

→ *Btw in verband met het inlenen van personeel heeft voor een vrijgestelde ondernemer een kostprijsverhogend effect. Met een overeenkomst van opdracht, een overeenkomst van kosten voor gemene rekening, bij structurele uitleen en bij samenhangende diensten kunt u btw op het inhuren van personeel voorkomen.*