

## Btw-regels bij uitlenen van personeel

BTW - Detachering, ook wel het uitlenen van personeel genoemd, is een btw-belaste prestatie voor de btw. Omdat vrijgestelde ondernemers de btw niet als voorbelasting in aftrek kunnen brengen, zullen zij liever geen btw in rekening gebracht krijgen. De btw in verband met het inlenen van personeel heeft voor de vrijgestelde ondernemer een kostprijsverhogend effect. Om de btw-heffing betreffende het inlenen van personeel te voorkomen, is er een aantal mogelijke oplossingen.

Als een fiscale eenheid voor de btw kan worden gevormd tussen gelieerde ondernemingen, mogen de gelieerde ondernemingen elkaar onderling geen btw in rekening brengen. Dit heeft als voordeel dat binnen een fiscale eenheid btw personeel gedetacheerd kan worden zonder btw.

Van een fiscale eenheid voor de btw is sprake als ondernemers in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zozeer met elkaar verbonden zijn, dat ze een eenheid vormen. Ondernemers voor de btw zijn ook stichtingen en verenigingen. Een fiscale eenheid kan gevormd worden bij ondernemers gevestigd in Nederland en bij verwevenheid in organisatorisch, economisch en in financieel opzicht.

### Overeenkomst van opdracht

Als gevolg van jurisprudentie van de Hoge Raad zijn diensten die op grond van een overeenkomst van opdracht worden verricht, en waarbij de diensten vallen onder een btw-vrijstelling, 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 personeel uitlenen. Dit is geen overeenkomst van opdracht, maar detachering.

### Structurele uitleen

In een besluit heeft de staatssecretaris goedgekeurd dat btw-heffing bij het uitlenen van personeel in aantal situaties achterwege mag blijven. Het besluit ziet op situaties waarin een werkgever een werknemer ter beschikking stelt aan een ander, waarbij die werknemer onder toe-

zicht of leiding van die ander arbeid verricht. Hieronder valt onder andere detachering van personeel, uitlenen van personeel en ter beschikking stellen van personeel. Het feit dat een werknemer over specifieke vakkennis beschikt, al dan niet gecombineerd met de aan het desbetreffende beroep gekoppelde professionele verantwoordelijkheid, sluit niet uit dat die werknemer onder toezicht of leiding werkzaam kan zijn. Maar als de prestatie van de uitlenende ondernemer bestaat uit het verrichten van bepaalde werkzaamheden, is er geen sprake van detachering of uitlenen.

In het besluit wordt onder andere besproken:

- uitlenen van personeel in de onderwijssector, waarbij een splitsing wordt gemaakt tussen *a* ter beschikking stellen van wetenschappelijk personeel door instellingen van wetenschappelijk onderwijs, en *b* uitlenen van personeel in de onderwijssector in het algemeen;
- uitlenen van personeel in de gezondheidssector;
- uitlenen van personeel in de sociaalculturele sector.

Let op: uit de regeling moet blijken dat de desbetreffende medewerker op de hoogte is van de structurele uitleen. Dat kan door dit op te nemen in de arbeidsovereenkomst.

### 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. Bij een overeenkomst kosten voor gemene rekening hoeft geen btw berekend te worden.

De volgende voorwaarden moeten in acht worden genomen. Ten eerste geldt dat bij personeelskosten 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 de vergoeding voor een prestatie. Het meerdere wordt dan in de btw-heffing betrokken.

Ten slotte blijft de verdeelsleutel gelden voor de gehele periode waarin sprake is van een gezamenlijkheid tussen de ondernemers. Zij kan enkel tussentijds gewijzigd wor-

den, indien zich een wijziging voordoet in de samenstelling van de deelnemers.

## Nauw samenhangende dienst

In een aantal gevallen kan het uitlenen van personeel worden aangemerkt als een met vrijgestelde diensten samenhangende dienst. Indien daarvan sprake is, dan volgt het uitlenen van personeel de hoofdprestatie. Bij ondernemers bij wie de hoofdprestatie vrijgesteld is, kan het uitlenen van personeel - als dit aan te merken is - als een samenhangende dienst ook als vrijgesteld worden verricht.

Het Hof van Justitie heeft in het Horizon College-arrest 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 gesteld, is bevoegd om onderwijs te geven;
- voor de inlenende ondernemer moet de uitleen onont-

beerlijk zijn om het 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 hoofdzaak om extra opbrengsten voor de uitlener te genereren.

Niet slechts voor onderwijsinstelling geldt dat de uitleen van personeel zonder btw kan worden gefactureerd. Er zijn namelijk diverse wettelijke vrijstellingsbepalingen waarin de term 'nauw samenhangend' voorkomt, zoals de medische vrijstelling en de vrijstelling voor samenwerkingsverbanden (koepelvrijstelling).

Het uitlenen van personeel is onderworpen aan de heffing van btw. Soms kan het uitlenen van personeel tot een ongewenst kostprijsverhogend effect leiden, bijvoorbeeld in de non-profitsector. Met de besproken oplossingen kan heffing van btw voorkomen worden.

*(mr. C. W. van Vilsteren)*