



Tijdelijk personeel en btw

Even een extra handje nodig? Met name uitzendbureaus voorzien in tijdelijke behoefte aan extra arbeidskrachten. Daarnaast is het mogelijk om van een collega-bedrijf personeel in te lenen of gezamenlijk een pool van in te lenen personeel op te zetten. Aan deze vorm van dienstverlening kleef er echter wel een aantal btw-aspecten.

CAROLA VAN VILSTEREN

Een voordeel is dat bij het inhuren van uitzendkrachten of het inlenen van personeel van een andere organisatie geen loonheffingen hoeft te worden betaald. Dit doet het uitzendbureau of de uitlenende ondernemer. De inlener krijgt wel te maken met een factuur van het uitzendbureau of de uitlenende onderneming voor de ingehuurde werknemers. De inlener kan hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van btw. In sommige sectoren is voor de btw echter de verleggingsregeling van toepassing.

Uitlenen van personeel

Van uitlenen van personeel is volgens de

rechtspraak sprake 'als een werknemer met instandhouding van zijn dienstbetrekking van een derde wordt gesteld om onder aanwijzing en verantwoording van en voor de laatste werkzaamheden te verrichten'. Anders gezegd: een ondernemer leent zijn werknemers uit voor de vervulling van een taak bij een andere ondernemer (de inlener) waarbij de werkzaamheden worden uitgevoerd op aanwijzing en onder verantwoordelijkheid van de inlener.

Btw belast

Het doorbelasten van personeelskosten

(uitlenen personeel) is in beginsel een belaste prestatie - een dienst - terzake waarvan btw in rekening dient te worden gebracht. Ook de uitleen van personeel tussen vrijgestelde ondernemers is in beginsel belast met btw. Bij vrijgestelde ondernemers heeft het berekenen van btw over de doorbelaste personeelskosten een kostprijsverhogend effect. Er bestaan echter wel mogelijkheden om btw-heffing te voorkomen.

De staatssecretaris van Financiën heeft in een besluit goedgekeurd dat de heffing van btw bij het uitlenen van personeel in bepaalde vrijgestelde sectoren achterwege kan blijven, mits aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan. De belangrijkste voorwaarde is dat de uitleen een structureel karakter heeft. Echter, de Europese Commissie is een zogenaamde inbreukprocedure gestart tegen Nederland omdat de goedkeuring strijdig zou zijn met de Europese regelgeving. De vraag is nu hoe lang het duurt voordat de goedkeuring wordt ingetrokken. ▀

Kosten voor gemene rekening

Een andere mogelijkheid om btw-heffing bij het uitlenen van personeel te voorkomen is door gebruik te maken van het leerstuk kosten voor gemene rekening oftewel 'cost-sharing'. Er is sprake van kosten voor gemene rekening wanneer:

- ◆ kosten worden gemaakt ten behoeve van verschillende ondernemers (of instellingen) die in eerste instantie door een van hen worden betaald; én waarbij,
- ◆ de kosten voor het werkelijke bedrag volgens een tevoren vaststaande verdeelsleutel over de bedoelde ondernemers worden omgeslagen; én waarbij,
- ◆ het risico van die kosten allen volgens de overeengekomen verdeelsleutel aangaat.

Het moet hierbij gaan om de werkelijke kosten die volgens een vaststaande verdeelsleutel worden omgeslagen. Tussentijds of achteraf kan de sleutel niet worden aangepast. Dit betekent dus dat, ook al heeft een partij in een jaar minder afgenomen dan afgesproken, zij in principe toch mee moet betalen in de totale werkelijke kosten die voor gemene rekening worden/zijn gemaakt. Er mag ook geen sprake zijn van een vast bedrag of een vast uurtarief. Wel kan een vast tarief gehanteerd worden als voorschot, maar achteraf moeten de werkelijke kosten volgens de verdeelsleutel worden doorberekend.

Btw-heffing kan dus worden voorkomen door de uitleen van personeel te baseren op een kosten voor gemene rekening contract. Nadeel is dat geen opslag gehanteerd mag worden en dat van tevoren ingeschat moet worden hoeveel het aandeel van een partij is. Er is geen sprake van kosten voor gemene rekening als 100% van de kosten wordt doorbelast.

Verleggingsregeling

Het uitlenen van personeel is dus in beginsel een belaste prestatie voor de btw. Voor ondernemers die volledig aftrekge-rechtigd zijn, vormt de btw dan ook geen kostenpost. Wel van belang is het gegeven dat de inlener hoofdelijk aansprakelijk is voor de door de uitlener verschuldigde btw. De inlener kan zich tegen die aansprakelijkheid beschermen door de aan hem berekende btw te storten op de g-rekening van de uitlener.

Daarnaast geldt in sommige sectoren de

verleggingsregeling. Dit houdt in dat de btw die de uitlener is verschuldigd niet bij hem wordt geheven, maar bij de inlener. Er mag door de uitlener geen btw op de factuur worden gezet. De inlener van het personeel is de btw verschuldigd en moet deze btw in zijn aangifte opnemen als 'te betalen' btw. Vervolgens kan de inlener de aldus verschuldigde btw direct weer als voorbelasting in aftrek brengen. Als de verleggingsregeling van toepassing is, mag op de factuur van de leverancier geen bedrag aan btw worden opgenomen. Hier-



voor in de plaats moet de factuur de aantekening 'btw verlegd' bevatten en moet op de factuur het btw-identificatienummer van de afnemer worden vermeld.

De verleggingsregeling bij het uitlenen van personeel geldt alleen voor werkzaamheden van stoffelijke aard in de bouw en scheepsbouw en bij het vervaardigen van kleding.

Werkzaamheden van stoffelijke aard

Werkzaamheden van stoffelijke aard leiden in het algemeen tot een tastbaar product.

Hieronder volgen een aantal voorbeelden van werkzaamheden van stoffelijke aard:

- ◆ de aanleg van wegen (incl. het aanbrengen van bermbeveiliging);
- ◆ bestratingen;
- ◆ grondbewerking;
- ◆ het onderhoud van huizen en gebouwen;
- ◆ het aanbrengen van dakbedekkingen;
- ◆ het afbreken of slopen van bouwwerken en schepen;
- ◆ herstelwerkzaamheden van allerlei aard;
- ◆ isolatiewerkzaamheden;
- ◆ loodgieterwerk;
- ◆ stukadoorswerk;
- ◆ de bouw van booreilanden.

Hieronder valt dus bijvoorbeeld niet het bewaken van een bouwterrein of de zuivere verhuur van steiger- en bekistingmateriaal aangezien deze zijn gericht op de bouw van constructies van tijdelijke aard. Als deze prestaties echter worden verricht als onderdeel van een werk van stoffelijke aard dat door de onderaannemer wordt uitgevoerd, mogen zij niet worden afgesplitst. In dat geval is op het totaal de verleggingsregeling van toepassing. Als bijvoorbeeld de verhuurder van het steiger- of bekistingmateriaal deze materialen ook (telkens) aanbrengt/monteert,

verricht hij een werk van stoffelijke aard. Ook schoonmaakwerkzaamheden aan onroerende zaken en schepen gelden als werk van stoffelijke aard. Het moet dan wel betrekking hebben op schoonmaakwerkzaamheden in het kader van de oplevering of verbouwing van de onroerende zaken of schepen. Dus het enkel schoonmaken van een onroerende zaak of van een schip valt niet onder verleggingsregeling. De vervaardiging in de confectiesector - en elke daarop gerichte handeling - van kleding valt ook onder 'werk van stoffelijke aard'. Het heeft betrekking op de volledige vervaardiging van kleding en op handelingen die op zich niet als vervaardiging kunnen worden aangemerkt, maar daar wel op zijn gericht. Bijvoorbeeld het knippen van stof en het aanzetten van knopen en andere fournituren. Ook het uit de grootverpakking halen van kleding, het prijzen en het op de kledinghangers hangen, valt ook onder vervaardiging.

Wanneer is er geen sprake van de verleggingsregeling?

De verleggingsregeling geldt niet als:

1. de onderaannemer zijn deel van het werk voor meer dan de helft uitvoert op de plaats waar zijn bedrijf is gevestigd;
2. het werk dat de onderaannemer verricht ondergeschikt is aan de verkoop van een bestaande zaak.

Het is niet altijd duidelijk of de verleggingsregeling wel of niet van toepassing is. Het is daarom belangrijk bij twijfel altijd het standpunt van de inspecteur na te vragen, want een verkeerd ingenomen standpunt kan nare gevolgen hebben.

Als een onderaannemer of een uitlener de verleggingsregeling niet toepast terwijl dat wel had gemoeten, dan stuurt deze dus ten onrechte een factuur met btw. Deze btw moet dan toch worden afge-

dragen aan de belastingdienst en deze btw mag niet worden afgetrokken als voorbelasting. Echter, als de onderaannemer of de uitlener de gefactureerde btw heeft betaald aan de belastingdienst, wordt de aftrek in de meeste gevallen toch toegestaan. Als de onderaannemer of uitlener ten onrechte de gefactureerde btw niet heeft betaald, dan wordt de aftrek door de belastingdienst niet toegestaan.

Conclusie

Het in- en uitlenen van personeel is onderworpen aan de heffing van btw. Soms kan, als personeel wordt uitgeleend, het doorbelasten van personeel met btw tot een ongewenst kostprijsverhogend effect leiden. Bijvoorbeeld in de non-profitsector. Btw-heffing kan dan worden voorkomen door de uitleen van personeel te baseren op een kosten voor gemene rekening contract. Nadeel is dat geen opslag gehanteerd mag worden. Tevens moet van tevoren ingeschat worden hoeveel het aandeel van een partij is.

Als er sprake is van het uitbesteden van werkzaamheden, oftewel onderaanneming, dan is de verleggingsregeling van toepassing. De werkzaamheden vinden dan niet plaats onder aanwijzing en verantwoording van de inlener. De btw wordt dan verlegd van de uitlener naar de inlener. Of de verleggingsregeling van toepassing is, is niet altijd duidelijk. Daarom is het belangrijk om bij twijfel altijd het standpunt van de inspecteur na te vragen om vervelende situaties te voorkomen.

Door het inlenen van personeel kan tijdelijke drukt worden opgevangen. Het is wel belangrijk om de regelgeving na te leven! ■

vedaa®

NOVAA

Carola van Vilsteren verzorgt voor de Vedaa onderstaande cursussen:

BTW en auto 3 juni in Nieuwegein

Vastgoed, BTW en samenloop

Overdrachtsbelasting 16 juni in Nieuwegein

BTW en transport 18 juni in Nieuwegein