

Vergaderjaar 2008–2009

31 704

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2009)

Nr. 92

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 16 juli 2009

Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2009 op 19 november 2008 (Handelingen der kamer II, vergaderjaar 2008–2009, nr. 26, blz. 2206–2232 en blz. 2242–2257) is gesproken over de btw-gevolgen van het uitlenen (detacheren) van onderwijzend personeel aan en door onderwijsinstellingen. Daarbij heb ik toegezegd uw Kamer terzake nader te informeren nadat de daarover lopende rechterlijke procedures zijn afgerond. Dit is inmiddels het geval. Ik verwijs hierbij naar de uitspraak van Hof Den Haag van 15 januari 2009, nr. BK-08/00212, in de zaak Horizon College en de uitspraak van datzelfde rechtscollege van 6 maart 2009, nrs. BK-08/00074 en BK-08/00075, in een andere zaak. In deze uitspraken heeft Hof Den Haag, op basis van de door het Hof van Justitie EG in de zaak Horizon College geformuleerde criteria, geoordeeld dat in de voorgelegde zaken het uitlenen van onderwijzend personeel door een onderwijsinstelling aan een andere onderwijsinstelling vrijgesteld is van btw.

Om te bereiken dat het voor de praktijk (onderwijssector en Belastingdienst) duidelijk is in welke gevallen het uitlenen van personeel in de onderwijssector is vrijgesteld van btw, heb ik de in de rechtspraak geformuleerde criteria samengevat en toegelicht. Die samenvatting die als bijlage bij deze brief is gevoegd, biedt voor de praktijk een duidelijk en praktisch toepasbaar kader voor de toepassing van de btw-vrijstelling. Als bij het uitlenen van onderwijzend personeel binnen dit kader wordt gehandeld, blijft btw-heffing terzake achterwege. Daarmee wordt voorkomen dat de onderwijssector onnodig belast wordt met de btw-gevolgen van het onderling uitlenen van onderwijzend personeel.

Ik zal bevorderen dat het in de bijlage opgenomen kader wordt opgenomen in een beleidsbesluit.

De staatssecretaris van Financiën,
J. C. de Jager

Bijlage bij brief aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal van 16 juli 2009

Kader voor toepassing van artikel 11, eerste lid, onderdeel o, van de Wet op de omzetbelasting 1968 ten aanzien van het uitlenen (detacheren) van onderwijzend personeel door onderwijsinstellingen

1. Algemeen

De btw-vrijstelling voor het verstrekken van onderwijs (artikel 11, eerste lid, onderdeel o, van de Wet op de omzetbelasting 1968) geldt mede voor de diensten en leveringen die daarmee nauw samenhangen.

2. Uitlenen (detacheren) onderwijzend personeel

Over de vraag of het uitlenen van onderwijzend personeel door een onderwijsinstelling kan delen in de btw-vrijstelling voor handelingen die nauw samenhangen met het verstrekken van onderwijs heeft het Hof van Justitie EG in de zaak C-434/05 (Horizon College) een beslissing genomen in het arrest van 14 juni 2007. Die beslissing houdt – kort samengevat – in dat het uitlenen (detacheren) van onderwijzend personeel is vrijgesteld van btw als de detachering:

- a. plaatsvindt door een onderwijsinstelling aan een andere onderwijsinstelling;
- b. onontbeerlijk is voor het verlenen van onderwijs door de inlenende onderwijsinstelling. Daarvan is sprake als de detachering van zodanige aard of kwaliteit is dat zonder die terbeschikkingstelling de gelijkwaardigheid van het onderwijs wat betreft niveau en kwaliteit bij de inlenende onderwijsinstelling niet is verzekerd; en
- c. de detachering er niet in hoofdzaak toe strekt extra opbrengsten te verkrijgen met prestaties die worden verricht in rechtstreekse mededinging met commerciële ondernemers die aan de heffing van btw zijn onderworpen.

2.1 Detachering door onderwijsinstelling aan andere onderwijsinstelling

Aan de eerste voorwaarde is voldaan als de detachering van onderwijzend personeel plaatsvindt door en aan een onderwijsinstelling als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel o, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

2.2 Detachering onontbeerlijk voor verlenen onderwijs door inlenende onderwijsinstelling

Aan de tweede voorwaarde is voldaan als zonder de detachering van het onderwijzend personeel door de andere onderwijsinstelling niet hetzelfde niveau en dezelfde kwaliteit onderwijs bij de inlenende onderwijsinstelling is verzekerd. Het gedetacheerde onderwijzende personeel moet beschikken over een zodanig kwalificatieniveau dat de inlenende onderwijsinstelling daarmee kan voldoen aan haar onderwijsverplichting.

In dit kader acht ik met name de volgende in de uitspraak van het Hof Den Haag van 15 januari 2009, nr. BK08/00212, genoemde omstandigheden van belang:

- a. het gedetacheerde onderwijzend personeel heeft met het oog op het verwerven van kwaliteit bij de uitlenende onderwijsinstelling een op de Wet beroepen in het onderwijs gebaseerde (strengere) sollicitatie- dan wel selectieprocedure gevolgd;
- b. het gedetacheerde onderwijzend personeel wordt bijgeschoold door de uitlenende onderwijsinstelling en wordt in hun ontwikkeling

gevolgd door middel van functioneringsgesprekken teneinde het kwaliteitsniveau te behouden.

2.3 Detachering strekt niet in hoofdzaak tot verkrijgen extra opbrengsten

Met betrekking tot de derde voorwaarde heeft het Hof Den Haag in de uitspraak van 15 januari 2009, nr. BK08/00212, vastgesteld dat de terbeschikkingstelling van leraren door het Horizon College er niet in hoofdzaak toe strekte haar extra opbrengsten te verschaffen door de uitvoering van handelingen die verricht worden in rechtstreekse mededinging met die van commerciële ondernemingen die aan BTW-heffing zijn onderworpen. Daarbij heeft het Hof in het bijzonder meegewogen dat het aantal gedetacheerde leraren (8 personen) ten opzichte van het totale personeelsbestand (circa 800) personen zeer gering is.

Op grond van deze beslissing ben ik van mening dat het standpunt kan worden ingenomen dat een onderwijsinstelling die onderwijzend personeel detacheert, daarmee niet in hoofdzaak de bedoeling heeft extra opbrengsten te verwerven als:

- a. het detacheren van onderwijzend personeel een bijkomende activiteit is van de uitlenende onderwijsinstelling, waarbij het onderwijzend personeel dat naar verwachting niet kan worden ingezet voor de primaire onderwijsactiviteit van deze instelling tegen vergoeding wordt uitgeleend aan een andere onderwijsinstelling. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn als onderwijzend personeel ten opzichte van het leerlingenaantal boventallig is of als onderwijzend personeel wordt uitgeleend in het kader van een gezamenlijk onderwijsproject; en
- b. het aantal uitgeleende leerkrachten gering is ten opzichte van het aantal leerkrachten dat onderwijs geeft bij de uitlenende instelling. Bijvoorbeeld als 2% van het totaal aantal leerkrachten wordt uitgeleend; en
- c. alleen de brutoloonkosten worden doorberekend die de uitlenende onderwijsinstelling maakt voor het gedetacheerde onderwijzend personeel.

Als de onderwijsinstelling die onderwijzend personeel detacheert wel de bedoeling heeft om daarmee extra opbrengsten te verwerven, geldt er nog een tweede eis voor de btw-heffing. Die eis houdt in dat het detacheren van onderwijzend personeel eerst is belast met btw als daarmee in concurrentie wordt getreden met commerciële ondernemingen die vergelijkbaar personeel uitlenen.

3. Slotopmerking; ingangsdatum

Met het vorenstaande kan rekening worden gehouden met ingang van 14 juni 2007 (datum Horizon College-arrest van het Hof van Justitie EG) met dien verstande dat op onherroepelijk vaststaande heffing niet terug wordt gekomen.