

Aan de Staatsecretaris van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, mevrouw S.A.M. Dijkma
en
de Staatssecretaris van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, mevrouw dr. J. Bussemaker.

p/a Ministerie van O, C en W
Postbus 16375
2500 BJ Den Haag

Den Haag, 31 januari 2008
Ref.: 08.019/EL/mb

Geachte mevrouw Dijkma en mevrouw Bussemaker,

De Taskforce Combinatiefuncties (beschikking PO/B&B/2007/51339) heeft de opdracht flankerend beleid te ontwikkelen dat een belangrijke bijdrage moet leveren aan de invoering van 2500 nieuwe combinatiefuncties in de sectoren Onderwijs, Sport, en Cultuur. Dit flankerend beleid dient te bestaan uit adviezen en instrumenten, die door lokale partijen kunnen worden gebruikt bij de invoering van combinatiefuncties. U hebt de Taskforce tevens gevraagd in te gaan op de problematiek van de btw-heffing bij detachering van medewerkers, die in een combinatiefunctie worden benoemd en de komende tijd veel worden ingezet op activiteiten, die worden ontplooid in het kader van de Impuls Brede School, Sport en Cultuur.

De Taskforce Combinaties gaat in deze brief in op dit onderdeel van haar opdracht.

Kabinetsbeleid

Het streven naar sociale samenhang en de opvatting dat organisaties in de sectoren onderwijs, sport, cultuur en overigens ook in andere sectoren, zoals welzijn, daar een belangrijke bijdrage aan kunnen leveren, nemen in het huidige kabinetsbeleid een prominente plaats in. Het kabinet streeft naar een samenhangend aanbod in de genoemde sectoren om kinderen en jongeren zo een rijke leeromgeving te bieden met maximale ontplooiingsmogelijkheden.

Het kabinet ziet de samenwerking tussen deze sectoren bij uitstek vorm en inhoud krijgen door middel van de realisering van combinatiefuncties.

Dit beleid bouwt voort op ontwikkelingen die eerder in gang zijn gezet. Al in 2001 werd in het kader van Commissie Dagarrangementen het belang vastgesteld combinatiefuncties te realiseren met als doel in de uitbreidende behoefte aan kinderopvang te voorzien. 'Functies in de buitenschoolse opvang omvatten een beperkt aantal uren per week en zijn daardoor slechts voor een beperkte groep werknemers interessant. Met combinatiefuncties opvang/onderwijs kunnen functies worden aangeboden, die een groter aantal uren omvatten en aantrekkelijk kunnen zijn voor een grotere groep potentiële werknemers.

In het verlengde hiervan hebben we de afgelopen jaren een indrukwekkende ontwikkeling gezien in het kader van de volledige dagarrangementen. Onderwijs en voor-, tussen- en naschoolse opvang zijn op verschillende manieren aan elkaar gelieerd. Ook tussen onderwijs en sport en tussen onderwijs en cultuur zijn samenwerkingsverbanden ontstaan. Sport- en cultuurinstellingen hebben dikwijls aangehaakt bij het fenomeen dat landelijk het beste bekend staat als 'de brede school', maar lokaal soms andere benamingen kent. Combinatiefuncties zullen vooral worden geïntroduceerd in het kader van de brede school.

Impuls brede scholen, sport en cultuur

Het Kabinet onderkent dus het belang van deze ontwikkeling en heeft besloten tot een structurele impuls, die zij samen met de gemeenten en met de onderwijs, sport en cultuur sector wil vormgeven door middel van de realisering van 2500 nieuwe combinatiefuncties in 2012.

De ondertekening van de 'Bestuurlijke afspraken Impuls brede scholen, sport en cultuur' (10 december 2007) geeft blijk van het feit dat dit beleid breed gedragen wordt en inspeelt op behoefte die er in het veld bestaat om met combinatiefuncties aan de slag te gaan.

Partijen hechten er aan om dit beleid te doen laten slagen. De Taskforce Combinatiefuncties is mede hiertoe ingesteld en gevraagd om op korte termijn (voor 1 maart 2008) in de randvoorwaardelijke sfeer een aantal adviezen af te geven en instrumenten te (laten) ontwikkelen. Op voorhand hebben partners toegezegd deze adviezen zoveel mogelijk te (doen) implementeren. Na 1 maart 2008 zal de realisering en uitbreiding van de samenwerking op lokaal niveau binnen het concept van de brede school door middel van combinatiefuncties kunnen rekenen op een meerjarige ondersteuning tot 2012, waarin de adviezen van Taskforce centraal zullen staan.

Problemen in de praktijk bij de realisatie van combinatiefuncties

Een combinatiefunctie is een functie, waarbij een werknemer in dienst is bij één werkgever, maar gelijkelijk of in ieder geval voor een substantieel deel – te werk wordt gesteld in of ten behoeve van tenminste twee werkvelden/sectoren. In veel gevallen zal dit formeel moeten worden geregeld door middel van het detacheren van personeel.

Onder detachering van personeel wordt voor de heffing van omzetbelasting verstaan het door de werkgever (verder te noemen uitlener) tegen vergoeding ter beschikking stellen van een werknemer met instandhouding van zijn dienstbetrekking aan een derde (verder te noemen inlener), om onder diens leiding en toezicht werkzaamheden te verrichten. In beginsel is het detacheren van personeel voor de heffing van omzetbelasting een belaste dienst. Over de vergoeding dient in principe 19% omzetbelasting te worden berekend.

De over de detachering in rekening te brengen omzetbelasting dient door de uitlener aan de Belastingdienst afgedragen te worden. De inlener kan de aan hem in rekening gebrachte omzetbelasting uitsluitend terugvragen, indien door hem belaste prestaties voor de omzetbelasting worden verricht.

De organisaties in de sectoren die nu betrokken zijn bij het creëren van combinatiefuncties, verrichten in principe voor de omzetbelasting vrijgestelde prestaties. Dit heeft tot gevolg dat de omzetbelasting die aan een inlener in rekening wordt gebracht, niet voor teruggaaf in aanmerking komt! In bijlage 1 wordt nader ingegaan op de materie van vrijgestelde prestaties. Hieruit blijkt dat de organisatie actief rondom de brede school veelal geheel of gedeeltelijk zijn vrijgesteld van omzetbelasting, maar dat het terbeschikking stellen van personeel aan derden daarvan veelal is uitgezonderd.

In het onderwijs is overigens naar aanleiding van een recent arrest van het EU-Hof detachering *tussen scholen* van onderwijzend personeel onder een aantal voorwaarden BTW-vrijgesteld geworden. Voor detachering tussen zorginstellingen was een dergelijke regeling eerder getroffen. Bij combinatiefuncties gaat het uiteraard om combinaties tussen onderwijs en andere sectoren.

Ruim baan maken voor combinatiefuncties

Het detacheren van personeel en de daarmee samenhangende omzetbelasting vormt voor de inlener dus een kostprijsverhogende factor en blijkt daarmee een belangrijke hindernis bij de uitwisseling van personeel tussen instellingen die samenwerken in bredeschool activiteiten. Nu op basis van de 'Impuls brede scholen, sport en cultuur' 2500 nieuwe combinatiefuncties gecreëerd gaan worden, is het van groot belang deze belemmering weg te nemen. De overheid, als mede ondertekenaar van het bestuurlijk akkoord, kan hier een specifiek aanvullende rol vervullen door in het publieke domein de

kostenverhogende werking van de btw-heffing bij detacheringen in het kader van combinatiefuncties op te heffen.

De Taskforce Combinatiefuncties pleit dan ook voor vrijstelling van omzetbelasting voor de uitwisseling van personeel werkzaam in een combinatiefunctie bij twee of meer instellingen uit de sectoren onderwijs, cultuur, sport of welzijn en die samenwerken op lokaal niveau, bijvoorbeeld in het kader van de brede school/opvang.

Dit vergemakkelijkt niet alleen de realisatie van het door de overheid voorgestane beleid: het creëren van 2500 nieuwe combinatiefuncties; het draagt ook bij aan een ander speerpunt in het kabinetsbeleid namelijk het verbeteren van de werking van de arbeidsmarkt en het creëren van werkgelegenheid.

De Taskforce Combinatiefuncties bepleit de gewenste situatie (vrijstelling van btw-heffing bij detachering van personeel bij het instellen van een combinatiefunctie in het kader van de brede schoolactiviteiten) te realiseren door middel van een uitbreiding van het bestaande vrijstellingenbeleid (zie voetnoot).

Deze richtlijnen zijn door de Staatssecretaris van Financiën opgesteld, op grond waarvan de terbeschikkingstelling van personeel met het oog op het verrichten van vrijgestelde diensten zonder heffing van omzetbelasting kan plaatsvinden.

In bijlage 2 zijn ter illustratie voor de sociaal-culturele sector en voor uitlenen van personeel door een sportservicebureau de voorwaarden weergegeven, die het mogelijk maken zonder btw-heffing personeel uit te lenen.

De Taskforce Combinatiefuncties is zich bewust van het feit dat de heffing van omzetbelasting voorkomen kan worden in het geval dat twee partijen gebruik maken van de (bestaande) 'Regeling Kosten voor Gemene Rekening'.

In haar eindrapportage zal de Taskforce Combinatiefuncties deze regeling nader uitwerken ten behoeve van gebruik door lokale partijen, die combinatiefuncties willen instellen. Indien deze regeling wordt gehanteerd zal de btw-heffing niet aan de orde zijn. Dan kunnen echter nog niet alle vormen van uitwisseling van personeel in het kader van de impuls brede school sport en cultuur worden afgedekt.

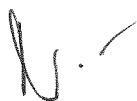
De Taskforce verzoekt u dan ook om in samenwerking met het Ministerie van Financiën een ambtelijke verkenning te laten verrichten naar een praktische oplossing voor de problemen op fiscaal terrein bij de uitwisseling van personeel (ten behoeve van het creëren van eerdergenoemde combinatiefuncties) tussen instellingen van de sectoren onderwijs, cultuur, sport en welzijn. Naar de opvatting van de

Taskforce moet dit kunnen leiden tot een uitbreiding van het uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (zie voetnoot 1).

Hiermee zou een geweldige stap voorwaarts kunnen worden gemaakt in het daadwerkelijk realiseren van de Bestuurlijke afspraken 'Impuls brede scholen, sport en cultuur'.

Vanzelfsprekend is de Taskforce beschikbaar om haar standpunt en advies in deze nader toe te lichten.

Hoogachtend,
Namens de Taskforce Combinatiefuncties,



Philip Geelkerken
Voorzitter

Bijlagen: 2

Bijlage 1

De BTW-problematiek

In deze bijlage is een nadere uitwerking toegevoegd, waarin wordt ingegaan op de voor omzetbelasting vrijgestelde prestaties voor de verschillende sectoren.

Sport en recreatie

De diensten op het gebied van sportbeoefening die door sportbonden en sportorganisaties aan de daarbij aangesloten verenigingen worden bewezen, alsmede de diensten die sportverenigingen op haar beurt aan eigen leden aanbieden, te zijn vrijgesteld van omzetbelasting. De vrijstelling is slechts van toepassing, indien met die prestaties geen winst wordt beoogd.

Van de vrijstelling is, met uitzondering van het uitlenen van personeel door sportservicebureaus, de terbeschikkingstelling van personeel uitgezonderd.

In Nederland zijn ook commerciële sportscholen actief die wel een winststreven hebben. Deze ondernemingen zijn voor de prestaties die zij aanbieden niet vrijgesteld van omzetbelasting en zullen aan hun afnemers in het algemeen 6% omzetbelasting moeten berekenen.

Sociaal en cultureel

Voor de leveringen en diensten van sociale of culturele aard zijn de hiertoe aangewezen ondernemers vrijgesteld van omzetbelasting. Hierbij is wel vereist dat door de ondernemer met die diensten (in het algemeen) niet systematisch het maken van winst wordt beoogd en zo er wel winst wordt gemaakt deze winst aangewend wordt voor de instandhouding en de verbetering van de leveringen en diensten die worden verleend.

Van de vrijstelling is onder andere de terbeschikkingstelling van personeel uitgezonderd.

Jeugd- en jongerenwerk

De vrijstelling omzetbelasting voor jeugd- en jongerenwerk (inclusief club- en buurthuiswerk) is een voorbeeld van een sociaal culturele vrijstelling.

De vrijstelling voor jeugd- en jongerenwerk betreft:

- Het lokale jeugd- en jongerenwerk, waaronder speeltuinwerk;
- Provinciale en landelijke organisaties werkzaam op het terrein van jeugd- en jongerenwerk;
- Organisaties voor internationale jongerenactiviteiten;
- Kinderopvang.

Er is geen nadere invulling bekend van club- en buurthuiswerk. In het algemeen wordt hiervoor aangesloten bij een schriftelijk bewijsstuk van de gemeente in het kader van de Welzijnswet.

Onderwijs en educatie

Voor onderwijs is in de wet op de omzetbelasting 1968 een vrijstelling opgenomen voor het wettelijk geregelde onderwijs. Hieronder valt onder meer het onderwijs dat wordt aangeboden op de basisschool en de middelbare school alsmede onderwijs dat bij het besluit is aangewezen. Het aangewezen onderwijs betreft met name beroepsonderwijs, algemeen vormend onderwijs alsmede onderwijs in muziek, dans en drama aan kinderen en jongeren tot 21 jaar en bijlessen of examentrainingen.

Voor de beantwoording van de vraag of een prestatie als het verstrekken van onderwijs als vrijgestelde prestatie kan worden beschouwd, is essentieel of sprake is van de overdracht van kennis en/of vaardigheden.

Ook het geven van bijlessen en tentamen- of examentrainingen in het kader van het onderwijs is vrijgesteld van omzetbelasting. Huiswerk- en studiebegeleiding vallen daar in principe niet onder. Over de voor deze prestaties verschuldigde vergoeding zou omzetbelasting moeten worden berekend. Desalniettemin kan deze vorm van begeleiding in de vrijstelling omzetbelasting delen en wel op grond van een besluit van de staatssecretaris.

Van de vrijstelling is onder andere de terbeschikkingstelling van personeel uitgezonderd.

Kinderopvang

De opvang van kinderen jonger dan dertien jaar door - kort gezegd - erkende ondernemers - is door de wetgever vrijgesteld van omzetbelasting. Aan de toepassing van de vrijstelling is niet de voorwaarde verbonden dat de betrokken ondernemer met de kinderopvang wel of geen winst beoogt. Met betrekking tot de voorwaarden waaronder de opvang van kinderen onder de vrijstelling valt zoekt de wet aansluiting bij de Wet kinderopvang. Blijkens de verwijzing in de wettekst is aldus vrijgesteld van omzetbelasting: het bedrijfsmatig of anders dan om niet verzorgen en opvoeden van kinderen tot de eerste dag van de maand waarop het voortgezet onderwijs voor die kinderen begint; de kinderopvang in een gezinssituatie door een gastouder, bestaande in de gelijktijdige opvang van ten hoogste vier kinderen in de woning waar de ouder of de gastouder zijn hoofdverblijf heeft; en het toezicht houden op schoolgaande kinderen dat zich beperkt tot het toezicht tijdens de middagpauze. Deze laatste vorm van opvang wordt overigens in de Wet kinderopvang niet als kinderopvang aangemerkt. Ook buitenschoolse opvang - ook wel aangeduid als naschoolse opvang - valt onder de vrijstelling. Van de vrijstelling is onder andere de terbeschikkingstelling van personeel uitgezonderd.

Bijlage 2

Kaders en mogelijkheden voor beleid

De vrijstellingen van omzetbelasting zoals opgenomen in de Nederlandse Wet op de omzetbelasting 1968 is gebaseerd op de BTW-Richtlijn (2006, Europese Wetgeving). De afgelopen jaren is de uitleg van de vrijstellingen van de omzetbelasting zoals opgenomen in de Europese Richtlijn een groot aantal keren voorgelegd aan het Europese Hof van Justitie.

Door het Europese Hof van Justitie is ten aanzien van de vrijstellingen omzetbelasting opgemerkt:

- "... De vrijstellingen zijn autonome communautaire rechtsbegrippen en moeten dus in de hele Europese Unie dezelfde definitie krijgen. Dit geldt ook voor de voorwaarden die worden gesteld om voor de vrijstelling in aanmerking te komen en, in het bijzonder, voor de voorwaarden die betrekking hebben op de hoedanigheid of de identiteit van de ondernemer die de vrijgestelde prestaties verricht.
- De landen van de Europese Unie mogen zelf wel voorwaarden vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen te verzekeren en om fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, maar deze voorwaarden mogen niet de materiële omschrijving van de vrijstelling betreffen.
- De vrijstellingen moeten strikt worden uitgelegd, omdat zij afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat omzetbelasting wordt geheven over elke dienst en levering die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht. Bij de uitleg let het Europese Hof er met name op dat de uitleg van de vrijstellingen in overeenstemming is met de door de vrijstellingen nageleefde doeleinden. Ook moeten de eisen van fiscale neutraliteit (alle ondernemers die dezelfde handelingen verrichten moeten gelijk worden behandeld) worden geëerbiedigd. ...".

Het gewenste vrijstellingenbeleid betreffende combinatiefunctie dient dus o.a. aan bovenstaande kaders te voldoen, respectievelijk zal naar analogie van vastgestelde richtlijnen inzake vrijstellingsbeleid moeten worden vormgegeven.

Uitleg en uitbreiding "Richtlijnen Ministerie van Financiën"

A Detachering binnen de sociaal-culturele sector

Voor de detachering van personeel binnen de sociaal-culturele sector en in de gezondheidszorg zijn richtlijnen verstrekt met betrekking tot het op structurele basis ter beschikking stellen van personeel. Ter zake van het ter beschikking stellen van personeel in de gezondheidssector zal geen heffing van omzetbelasting plaatshebben, indien de uitleensituatie voldoet aan de volgende voorwaarden:

- Het personeel dient ter beschikking te worden gesteld aan en door een ondernemer die zich met betrekking tot de primaire activiteiten kan beroepen op een vrijstelling als is bedoeld in art. 11, lid 1, onderdeel f of g van de Wet op de omzetbelasting 1968;
- De terbeschikkingstelling dient structureel van karakter te zijn; dit blijkt uit de met de uitlener te sluiten arbeidsovereenkomst;
- De ondernemer bij wie de werknemer daadwerkelijk zijn werkzaamheden zal gaan uitvoeren, dient (in beginsel) inhoudelijk betrokken te zijn bij de sollicitatieprocedure van de werknemer; bij de terbeschikkingstelling in de gezondheidssector kan hiervan worden afgeweken, dat wil zeggen dat heffing van omzetbelasting ook achterwege kan blijven wanneer een werknemer, nadat deze eerst enige tijd alleen ten behoeve van de uitlener werkzaam is geweest, voor een deel dan wel gedurende de volledige beschikbare werktijd structureel aan een andere instelling in de gezondheidssector ter beschikking wordt gesteld;
- De werknemer dient zijn werkzaamheden in beginsel bij één, in de arbeidsovereenkomst te noemen ondernemer te verrichten; ook wanneer voor meer werkgevers wordt gewerkt bestaat de vrijstelling, de werkzaamheid moet dan evenwel een relatief langere periode omvatten;
- Op de betrokken werknemer dient een CAO dan wel een generieke rechtspositieregeling van toepassing te zijn die geldt ten aanzien van de instellingen/ondernemers die vallen onder de vrijstelling;
- De vergoeding voor het ter beschikking stellen dient beperkt te blijven tot de brutoloonkosten van de betrokken werknemers. Het achterwege laten van heffing wordt niet aangetast wanneer een redelijke vergoeding wordt berekend en geen winst wordt beoogd of gemaakt. Een incidenteel overschot zal niet direct tot heffing leiden;
- Bij de beëindiging van de relatie tussen de uitlener en de inlener is de inlener verantwoordelijk voor de gevolgen daarvan voor de op dat moment bestaande arbeidsovereenkomst tussen de uitlener en de werknemer, zoals financiële gevolgen van het verbreken van de relatie, en het door de inlener verlenen van medewerking bij het zoeken naar een nieuwe werkkring voor de betrokken werknemer.

b.2 Uitlenen personeel sportservicebureau

Een sportservicebureau kan als werkgever haar personeelsleden uitlenen aan sportverenigingen. In principe moet over de vergoeding 19% omzetbelasting worden berekend. De heffing van omzetbelasting kan achterwege blijven indien aan onderstaande (kort samengevatte) voorwaarden wordt voldaan:

- De trainer of coach moet ter beschikking worden gesteld aan een ondernemer zoals bedoeld in artikel 11, lid 1 letter e van de Wet op de omzetbelasting 1968 9;
- De arbeidsovereenkomst moet ten minste één geheel seizoen in de desbetreffende tak van sport bestaan;
- De inlenende sportvereniging moet inhoudelijk betrokken zijn geweest bij de sollicitatie;
- De werkzaamheden van de trainer of coach mogen niet in de eerste plaats zijn gericht op het geven van sportlessen tegen een afzonderlijke vergoeding;
- De overeengekomen vergoeding moet gelijk zijn aan de brutoloonkosten van de trainer of coach. Hierboven mag een extra vergoeding worden bedongen voor de kosten die zijn verbonden aan het formele werkgeverschap, mits door het sportservicebureau hiermee geen winst wordt beoogd. Eventuele exploitatieoverschotten moeten worden aangewend voor de dienstverlening van het sportservicebureau;
- De inlenende sportvereniging moet de financiële gevolgen dragen van een (vroegtijdige) beëindiging van de arbeidsovereenkomst;
- Het betrokken sportservicebureau maakt geen aanspraak op de aftrek van omzetbelasting.