

Omzetbelasting. Onderwijs. Beroepsopleidingen.

Directoraat-Generaal Belastingdienst, brieven en beleidsbesluiten

Besluit van 14 december 2010, nr. DGB 2010/6734M

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

1. Inleiding

Dit besluit bevat een verduidelijking van het besluit van 22 juni 2010, nr. DGB 2010/3875M. De overgangsregeling die in onderdeel 5 van het besluit is opgenomen, is voor ZZP-ers verruimd.

2. Gebruikte begrippen en afkortingen

wet	Wet op de omzetbelasting 1968
uitvoeringsbesluit	Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968
btw-richtlijn	Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van de Europese Unie van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PbEG 2006/L347)
ZZP-er	Zelfstandige Zonder Personeel
RKBO	Register Kort Beroepsonderwijs
WHW	Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderwijs
WEB	Wet educatie en beroepsonderwijs
CROHO	Centraal Register Opleidingen Hoger Onderwijs
Crebo	Centraal register beroepsopleidingen

3. Beroepsopleiding

Voor het begrip "beroepsopleiding" wordt aangesloten bij artikel 132, eerste lid, onderdeel i, van de btw-richtlijn. Op grond van de Europese regelgeving omvatten de 'diensten inzake beroepsopleiding of –herscholing' onderwijs dat rechtstreeks verband houdt met een vak of een beroep en onderwijs met het oog op het voor beroepsdoeleinden verwerven of op peil houden van kennis.¹ Naast specifieke beroepsopleidingen en –herscholing vallen ook cursussen die zijn gericht op het functioneren van personen in een (toekomstige) werkkring onder het begrip beroepsopleiding. Het gaat dan bijvoorbeeld om management-, automatiserings-, taal-, sollicitatie- en ondernemingsraadcursussen. Onderwijs dat zich primair richt op het bijbrengen en ontwikkelen van vaardigheden in de persoonlijke levenssfeer (bijvoorbeeld lessen voor EHBO of voor het rijbewijs B) valt niet onder het begrip beroepsopleiding. Ook hobbycursussen zijn niet aan te merken als beroepsopleidingen.

4. Vrijstelling voor beroepsopleidingen

Het in artikel 11, eerste lid, onderdeel o, 1°, van de wet opgenomen onderwijs is vrijgesteld. Het betreft onderwijs door daartoe bestemde inrichtingen, als is

¹ Verordening (EG) nr. 1777/2005 van de Raad van 17 oktober 2005 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van Richtlijn 77/388/EEG betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

omschreven bij of krachtens de wetten tot regeling van het onderwijs dat krachtens wettelijk voorschrift is onderworpen aan het Rijksschooltoezicht of aan andere toezicht door de minister die met de zorg voor het desbetreffende onderwijs is belast. Onder deze categorie van onderwijs valt bijvoorbeeld het algemeen vormend onderwijs (VMBO, HAVO enz.), maar ook het wettelijk erkend beroepsonderwijs en de opleidingen die zijn ingeschreven in het CROHO en het Crebo. Zelfstandig werkende docenten kunnen met vrijstelling van btw (beroeps)onderwijs verzorgen aan een onderwijsinstelling als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel o, 1^e, van de wet, mits dan sprake is van onderwijs in de zin van artikel 8, eerste lid, onderdeel b, van het uitvoeringsbesluit (onderwijs ontleend aan het onderwijs dat is vrijgesteld op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel o, 1^e, van de wet).

Verder zijn op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel o, onder 2° jo. artikel 8, eerste lid, onderdeel a, van het uitvoeringsbesluit vrijgesteld:

- beroepsopleidingen voor zover verstrekt door instellingen die zijn opgenomen in het RKBO; de duur van de opleidingen doet daarbij niet ter zake.
- beroepsopleidingen door de uit de openbare kassen bekostigde instellingen genoemd in de bijlage van de Wet op het Hoger onderwijs en Wetenschappelijk onderzoek (WHW) of bedoeld bij de Wet Educatie en Beroepsonderwijs (WEB). Instellingen genoemd in de bijlagen van de WHW zijn bijvoorbeeld universiteiten en hogescholen; instellingen bedoeld bij de WEB zijn bijvoorbeeld ROC's en vakinstellingen.

RKBO

Het RKBO (register kort beroepsonderwijs, hierna : het register) is een register dat door de betrokken brancheorganisaties is ingesteld. In het register kunnen zowel instellingen als zelfstandig werkende docenten die beroepsopleidingen verstrekken, worden ingeschreven. Onder instellingen worden in dit verband zowel rechtspersonen als natuurlijke personen (veelal zogenoemde zzp' ers) begrepen die rechtstreeks, voor eigen rekening en risico, overeenkomsten afsluiten voor het verstrekken van beroepsonderwijs. Met zelfstandig werkende docenten (eveneens veelal zzp' ers) wordt bedoeld op natuurlijke personen die door een onderwijsinstelling zijn aangetrokken om aldaar als docent lessen te verzorgen in het beroepsonderwijs dat door die instelling wordt verstrekt.

Om in het register te worden ingeschreven kan men zich aanmelden via de site www.CRKBO.nl. Op deze site staan de voorwaarden voor registratie. In het register kunnen alleen instellingen (de hiervoor bedoelde rechtspersonen c.q. natuurlijke personen) en zelfstandig werkende docenten/trainers worden ingeschreven die voldoen aan de Kwaliteitscode voor Opleidingsinstituten voor Kort Beroepsonderwijs. Opname in het register is gekoppeld aan een kwalitatieve audit van de aanvrager. Afhankelijk van de hoedanigheid van de aanvrager (instelling danwel zelfstandig docent) worden verschillende audits uitgevoerd. Voor zelfstandig werkende docenten die alleen in die kwaliteit optreden geldt een minder zware audit dan voor 'instellingen'.

De inschrijving in het register betekent dat al het door de instelling of de zelfstandige docent verstrekte beroepsonderwijs is vrijgesteld van omzetbelasting. Het is dus niet mogelijk dat een in het register ingeschreven zelfstandig werkend docent met vrijstelling van btw beroepsonderwijs verstrekt aan een onderwijsinstelling terwijl hij tegelijkertijd rechtstreeks voor eigen rekening en risico beroepsonderwijs verstrekt dat met btw is belast.

Het RKBO staat in principe open voor iedere instelling en zelfstandig werkende docent die beroepsopleidingen verstrekt en aan de kwaliteitseisen voldoet. Ook buitenlandse instellingen kunnen zich aanmelden bij het RKBO. Als de audit kan worden uitgevoerd en daarbij blijkt dat wordt voldaan aan de gestelde kwaliteitseisen, kan de (buitenlandse) instelling worden erkend en in het RKBO worden opgenomen.

De vrijstelling voor beroepsopleidingen geldt alleen voor het beroepsonderwijs dat de ondernemer verstrekt. Geeft de ondernemer naast het beroepsonderwijs ook bijvoorbeeld een hobbycursus dan is die hobbycursus belast.

Een instelling of zelfstandig werkende docent is vrijgesteld van omzetbelasting voor het verstrekken van beroepsonderwijs vanaf de datum van opname in het RKBO. Voor een overgangsregeling terzake zie onderdeel 5 van dit besluit.

Als sprake is van een fiscale eenheid, waarbinnen zowel een erkende als een niet erkende instelling is opgenomen, is de vrijstelling alleen van toepassing voor zover de beroepsopleidingen worden verstrekt vanuit de erkende instelling.

De vraag of sprake is van beroepsonderwijs wordt beantwoord door de voor de ondernemer bevoegde belastingdienst eenheid.

5. Overgangsregeling

Vanaf 1 juli 2010 geldt niet langer de keuzemogelijkheid voor belast of vrijgesteld beroepsonderwijs. Voor contracten die vóór 1 juli 2010 zijn afgesloten blijven de besluiten van 24 juni 1993, nr. VB93/1755, van 9 december 1993, nr. VB93/3598 en van 22 maart 2007, nr. DV2007/167M gelden tot uiterlijk 1 januari 2011².

In het besluit van 22 juni 2010 (DGB 2010/3875M) heb ik ermee ingestemd dat instellingen terzake van het door hen te verstrekken beroepsonderwijs de vrijstelling blijven toepassen in de periode die is gelegen tussen 30 juni 2010 en de datum waarop die instelling in het RKBO is opgenomen. Als voorwaarde geldt daarbij dat de betrokken instelling zich vóór 1 oktober 2010 aanmeldt voor opname in het RKBO en uiterlijk op 31 december 2010 in dat register is opgenomen.

Voor ZZP-ers (zowel zij die als instelling handelen als zij die als zelfstandig werkende docent handelen) gelden andere data dan de hiervoor genoemde. ZZP-ers die zich voor 1 januari 2011 aanmelden voor opname in het RKBO en die uiterlijk op 1 april 2011 in dat register zijn opgenomen, mogen de vrijstelling blijven toepassen in de periode die is gelegen tussen 30 juni 2010 en de datum van opname in het register.

6. Ingetrokken regelingen

Het besluit van 22 juni 2010, nr. DGB 2010/3875M, is met de inwerkingtreding van dit besluit ingetrokken.

7. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot 1 juli 2010.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 14 december 2010.

De staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

² Deze besluiten golden tot de inwerkingtreding van het besluit DGB 2010/3875M (besluit van 22 juni 2010)

