

5.1.2e

Ontworpen door

5.1.2e

T
M 5.1.2e @minvws.nl**Datum**

24 maart 2021

Kenmerk

1846189-219893-MEVA

Zaaknummer

219893

Bijlage(n)

-

nota

(ter informatie)

Btw uitleen zorgpersoneel

5.1.2e

1 Aanleiding voor deze nota

Onlangs heeft u ons gevraagd om nadere informatie over btw op het uitlenen en inlenen van zorgpersoneel. De kern is eenvoudig: het uitlenen van personeel tegen vergoeding is belast met 21% btw. Het is niet relevant of die uitleen door een zorginstelling of door (bijvoorbeeld) een uitzendbureau plaatsvindt. Juist voor inlenende zorginstellingen is dit nadelig omdat de btw op hen blijft 'drukken' (zij kunnen deze in de regel niet verrekenen).

In deze nota bespreken wij twee uitzonderingen op bovenstaande hoofdregel, namelijk:

1. De huidige tijdelijke regeling (Covid-19).
Is het realistisch deze om te willen zetten in een definitieve regeling?
2. Uitzonderingen vastgelegd in een al langer bestaand fiscaal besluit.
Aanpassingen in dat besluit worden door "Brussel" nauwlettend gevolgd.

Afsluitend gaan wij nog in op een aantal andere mogelijkheden om btw bij uitleen van zorgpersoneel te voorkomen. Daar bespreken wij ook uw vraag over het 'poolen' van werknemers door zorginstellingen.

2 Samenvatting en conclusies

- Omzetting van de tijdelijke Covid-maatregel in een definitieve regeling zou om verschillende redenen heel wenselijk zijn voor de zorg, maar stuit op de regels rond staatssteun en is daarom niet realistisch.
- Verruiming van de bestaande/andere uitzonderingen voor btw-vrij uitlenen van zorgpersoneel lijkt (ook) niet haalbaar. Verduidelijking van die regels wel; hier wordt aan gewerkt.
- Naast "roeien met de riemen die je (dan nog) hebt" is te overwegen op EU-niveau overeenstemming te zoeken over uitbreiding van de vrijstelling in de Europese richtlijn. Dit vergt een lange adem.

Kenmerk
1846189-219893-MEVA

- Er is een duidelijk financieel belang bij een vrijstelling voor de zorg, op collectieve sector-niveau is echter sprake van "broekzak-vestzak". Een vrijstelling is wel administratief eenvoudig voor zorginstellingen.

3 Belangrijkste punten van informatie

Ad 1: De tijdelijke regeling uitleen zorgpersoneel

- Als onderdeel van de fiscale tegemoetkomingen naar aanleiding van de coronacrisis, bestaat er tot 1 juli aanstaande een tijdelijke (soepeler) vrijstelling voor de uitleen van zorgpersoneel. Deze ligt vast in een fiscaal besluit.
- Die vrijstelling is toe te passen op zorgpersoneel dat wordt ingezet voor het verzorgen of verplegen van personen in zorginstellingen (niet beperkt tot Covid-patiënten). Het moet gaan om inhuur door een zorginstelling en met de uitleen mag geen winst worden gemaakt (maximaal 5% kostenopslag).
- Toepassing is niet beperkt tot uitleen van zorginstelling naar zorginstelling, maar kan ook bijvoorbeeld door horeca en uitzendbureau worden toegepast, mits men zich aan de voorwaarden houdt (uitleen van zorgpersoneel aan zorginstelling, maximaal 5% kostenopslag).
- Ten opzichte van bestaande mogelijkheden (zie hierna) heeft de tijdelijke regeling veel voordelen:
 - Geen beperking van type zorginstelling (alle kruislingse uitleen mogelijk).
 - Ook toepasbaar van buiten de zorg (als het maar zorgpersoneel betreft).
 - Geen aanvullende eisen zoals deze wel gelden in het reguliere besluit, dus: eenvoud/ heldere spelregels.
 - Zekerheid over toegestaan opslagpercentage (wordt door de praktijk nog wel eens te laag gevonden overigens).
 - Beperkte administratieve last (geen afdracht of aangifte, wel registratie).
 - In elk geval ten tijde van Corona ook symbolisch: wij nemen als overheid zoveel mogelijk de belemmeringen weg, zodat zorginstellingen zich op zorg kunnen richten.
- Een dergelijke ruime vrijstelling is – in relatie tot staatssteun - alleen op dit moment mogelijk onder de tijdelijke kaderregeling inzake staatssteun van de EC. In andere tijden zal sprake zijn van ongeoorloofde staatssteun, omdat sectorspecifiek een belasting en economisch voordeel wordt gegeven aan private stichtingen (zorginstellingen) die een economische activiteit verrichten (uitlenen personeel) in concurrentie met anderen (uitzendbranche).

Ad 2: Fiscaal Besluit "Ter beschikking stellen van personeel"¹

- Voor bepaalde situaties en bepaalde maatschappelijke sectoren, waaronder de zorg, worden in dit besluit uitzonderingen op de hoofdregel geformuleerd.
- Onder voorwaarden kan daarom zowel structurele als tijdelijke uitleen in de zorg btw vrijgesteld zijn.

¹ Het besluit bestaat al langere tijd, de laatste update dateert van 14 december 2018. Mede op ons verzoek wordt op dit moment gewerkt aan verheldering van enkele punten in het Besluit. Dat zal niet leiden tot verruiming van de vrijstelling.

Kenmerk

1846189-219893-MEVA

- De voorwaarden waaraan moet worden voldaan zijn wel zwaar te noemen. Voor het zonder btw structureel uitlenen komen de voorwaarden er op neer dat de inlener in materieel opzicht de positie van werkgever inneemt. Daar wordt in de praktijk niet zo snel aan voldaan. De vrijstelling geldt bovendien alleen bij uitleen door de ene zorginstelling aan de andere, niet bijvoorbeeld bij uitleen vanuit uitzendbranche naar zorginstelling. Bij de structurele uitleen zijn 'kruislingse uitlenen' zonder btw mogelijk, dus bijvoorbeeld van wijkverpleging naar verpleeghuis of naar ziekenhuis.
- Voor niet-structurele uitleen is met name de voorwaarde dat de terbeschikkingstelling 'onontbeerlijk' moet zijn voor het verrichten van de zorg zwaar en bovendien lastig aan te tonen. De huidige schaarste aan zorgpersoneel maakt het voldoen aan die voorwaarde wel wat eenvoudiger.
- De niet-structurele uitleen is ook zeker niet tussen alle zorginstellingen onderling toepasbaar en geldt bijvoorbeeld niet bij uitleen door een verpleeghuis aan wijkverpleging. De volgende niet-structurele uitlenen kunnen zonder btw plaatsvinden:
 - Onderling tussen 'instellingen waarin je wordt opgenomen' (ziekenhuis, verpleeghuis, intramuraal GGZ).
 - Onderling tussen instellingen die WMO zorg leveren.
 - Onderling tussen instellingen die Jeugdzorg leveren.
 - NB: volgens de letterlijke tekst ook kruislings tussen WMO en Jeugdzorg, maar Financiën heeft aangegeven dat die interpretatie onjuist is. Dit loopt mee in het verduidelijkingstraject.
- De reden dat deze voorwaarden zo strikt zijn, is dat een ruimere vrijstelling zou leiden tot concurrentievervalsing ten opzichte van de uitzendbranche.
- Een aantal jaren geleden is – na een klacht vanuit de uitzendbranche – een procedure tegen Nederland gestart door de Europese Commissie (EC) met als doel het Besluit te laten vervallen. Die procedure is door de EC vanwege een procedurefout verloren, maar inhoudelijk wordt de Nederlandse regeling nog steeds als redelijk ruimhartig gezien en met argusogen gevolgd. Verruiming van de regeling kan daardoor een nieuwe procedure over het vrijstellingsbesluit uitlokken.
- Zorginstellingen vinden de regeling overigens te beperkt en op onderdelen ook niet helder. Aan dat laatste wordt gewerkt: wij hebben bij de verschillende zorgbranches commentaren verzameld. Aan de hand daarvan vindt nu bij Financiën verduidelijking van de tekst plaats. De nieuwe tekst verwachten wij in het derde kwartaal van dit jaar.

•

Andere mogelijkheden en het 'poolen' van werknemers

- Fiscaal technisch zijn er nog wat mogelijkheden om zonder btw personeel elders te laten werken. Soms is namelijk geen sprake van uitleen, maar van een overeenkomst van opdracht tot het verlenen van btw vrijgestelde zorgprestaties, uitleen om niet (zonder vergoeding) is zonder btw, soms kan gewerkt worden met meerdere dienstbetrekkingen of kan gebruik worden gemaakt van een overeenkomst 'kosten voor gemene rekening'.
 • Deze mogelijkheden kunnen ook worden ingezet bij het 'poolen' van werknemers. Voor succesvol toepassen van de overeenkomst van opdracht mag dat personeel niet worden aangestuurd door de inlener en dat is in de zorg lang niet altijd mogelijk. Uitleen om niet is vaak

Kenmerk

1846189-219893-MEVA

ongewenst (want de kosten voor de uitlener lopen wel door). Btw kan worden voorkomen door mensen in een pool meerdere dienstbetrokkingen te geven, maar heel praktisch is dat voor betrokkenen niet. Toepassing van een overeenkomst 'kosten voor gemene rekening' voorkomt ook btw op de binnen een pool (tussen instellingen) te verrekenen personeelskosten. De regels rond kosten voor gemene rekening zijn de laatste jaren echter aangescherpt. Belangrijkste praktische bezwaar voor de praktijk is dat de verdeelsleutel voor het binnen de pool verdelen van personeelskosten aan het begin moet worden vastgesteld en gedurende de hele looptijd van de overeenkomst niet meer mag worden aangepast, ook als de werkelijke kostenverdeling anders blijkt te liggen. Toch aanpassen (vroeger werd de oude overeenkomst gewoon ontbonden en werd een nieuwe overeenkomst gemaakt) betekent dat de gunstregeling met terugwerkende kracht vervalt en dat dus alsnog btw over het verleden moet worden afgerekend. In de praktijk wordt na deze aanscherping daarom veel minder gebruik gemaakt van dit instrument. Indertijd – en mogelijk nog steeds – werd deze structuur onder andere toegepast bij het delen van personeelskosten van Praktijkondersteuners huisartsen (POH).

- Poolen via een afzonderlijk opgerichte entiteit leidt eigenlijk altijd tot btw heffing: die entiteit wordt dan immers een soort uitzendbureau en dan geldt de hoofdregel: uitleen is belast met btw. Overigens is zo'n afzonderlijke entiteit ook niet vrijgesteld voor de vennootschapsbelasting.

Financieel belang en alternatieve inzet: Europa.

- Per saldo blijven er nog veel situaties over waarbij in de zorg btw verschuldigd is over de inleen van personeel. Het financiële belang voor het zorgdomein is groot: wij berekenden onlangs dat bij benadering circa €740 miljoen per jaar aan btw wordt betaald door zorginstellingen over de inleen van personeel.
- Verruiming van de vrijstelling lijkt alleen mogelijk als daar op Europees niveau overeenstemming over is; de vrijstellingsbepaling in de Europese richtlijn zou daarvoor verruimd moeten worden en dat vereist unanimititeit (en dus een lange adem). Argument voor verruiming zou kunnen zijn een modernisering van de opvattingen over flexwerken.
- Andere oplossingen zoals invoeren van volledige belastingplicht voor de zorg (want dan ook aftrekrecht), compenseren via bekostiging (ongericht) en btw compensatiefonds voor de zorg (onderzocht in 2010-2012 en niet haalbaar bevonden) liggen minder voor de hand.

-
-

5.1.2e