



Belastingdienst

Belastingdienst, Postbus 18500, 3501 CM Utrecht

Steunpunt Passend Onderwijs
T.a.v. de heer Gerits
Postbus 8282
3503 RG UTRECHT

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Utrecht

Orteliuslaan 1000
3528 BD UTRECHT
Postbus 18500
3501 CM UTRECHT
www.belastingdienst.nl

E-mailadres

mj.ziepzeerder@belastingdienst.nl

Datum

3 april 2024

Behandeld door

mr. drs. M.J. Ziepzeerder

Ons kenmerk

818922205 en 812794011

Betreft: uitlening van personeel door een onderwijsinstelling aan een samenwerkingsverband passend onderwijs

Geachte heer Gerits,

Op verzoek van mijn collega mr. M. Ameziane bericht ik u het volgende.

De afgelopen maanden heeft de Belastingdienst, de heer Van der Bok van Van Ree Belastingadviseurs en uzelf als zijnde de vertegenwoordiger van het Steunpunt Passend Onderwijs en van de PO/VO-raad, meerdere keren overleg gehad over het tijdelijk uitlenen¹ van personeelsleden door onderwijsinstellingen aan een samenwerkingsverband passend onderwijs. Aanleiding hiervoor was de in de branche bestaande onduidelijkheid over de vraag in hoeverre deze uitleen zonder heffing van omzetbelasting kan plaatsvinden.

In deze brief schetsen wij eerst kort de achtergrond van passend onderwijs. Daarna volgt een beknopte samenvatting van de relevante wetgeving, de rechtspraak die ziet op het uitlenen van personeel in de branche en het momenteel geldende beleid. Vervolgens geven wij een specifieke beschrijving van de werkzaamheden van een directeur, een orthopedagoog/psycholoog en een ambulante begeleider. Van deze werkzaamheden is vastgesteld dat ze onontbeerlijk zijn voor het verzorgen van (passend) onderwijs. Indien deze personeelsleden in hoofdzaak de genoemde werkzaamheden verrichten en ook aan de overige voorwaarden is voldaan, kunnen zij zonder heffing van omzetbelasting worden uitgeleend aan een samenwerkingsverband passend onderwijs.

¹ In deze brief spreken wij over de uitleen van personeel. In de praktijk worden ook termen als 'detachering' of 'terbeschikkingstelling van personeel' gebruikt. Waar in deze brief 'uitleen' staat, kan ook één van de andere termen worden gebruikt.



1. Achtergrond samenwerkingsverband passend onderwijs

Sinds 2014² zijn scholen wettelijk verplicht om voor alle leerlingen een passende plek in het basis- en voortgezet onderwijs te vinden. Dit wordt 'passend onderwijs' genoemd. Scholen organiseren dit met elkaar in regionale samenwerkingsverbanden. Zo lenen scholen eigen personeel uit aan 'hun' regionale samenwerkingsverband, waarna het samenwerkingsverband deze ingeleende personen inzet om passend onderwijs te verzorgen op de scholen en hierbij te ondersteunen. Er zijn ook samenwerkingsverbanden waarvan het personeel volledig/grotendeels in dienst is van het samenwerkingsverband.

Een samenwerkingsverband passend onderwijs heeft de volgende taken:

- het vaststellen van het ondersteuningsplan,
- het verdelen en toewijzen van ondersteuningsmiddelen en ondersteuningsvoorzieningen aan de scholen, bedoeld in het tweede lid,
- het beoordelen of leerlingen toelaatbaar zijn tot het onderwijs aan een speciale school voor basisonderwijs in het samenwerkingsverband of tot het speciaal onderwijs, op verzoek van het bevoegd gezag van een school als bedoeld in het tweede lid waar de leerling is aangemeld of ingeschreven, en³
- het adviseren over de ondersteuningsbehoefte van een leerling op verzoek van het bevoegd gezag van een school als bedoeld in het tweede lid waar de leerling is aangemeld of ingeschreven.⁴

2. Wetgeving, jurisprudentie en regelgeving - omzetbelasting

2.1. Wetgeving

Artikel 11, lid 1, sub o, ten eerste Wet op de omzetbelasting 1968 stelt kort gezegd van omzetbelasting vrij het verzorgen van onderwijs, met inbegrip van de diensten en leveringen die daarmee nauw samenhangen.

2.2. Rechtspraak

Het uitlenen van personeel door onderwijsinstellingen is onder voorwaarden aan te merken als een nauw met het verzorgen van onderwijs samenhangende dienst (HvJ EU Horizon College⁵).

² De oorsprong van dit passend onderwijs ligt in onderwijswetgeving, zie artikel 18a Wet op het primair onderwijs en artikel 2.47 Wet voortgezet onderwijs 2020. Op grond van deze wetgeving stelt het samenwerkingsverband passend onderwijs zich ten doel een samenhangend geheel van ondersteuningsvoorzieningen binnen en tussen de scholen te realiseren en wel zodanig dat leerlingen een ononderbroken ontwikkelingsproces kunnen doormaken en leerlingen die extra ondersteuning behoeven een zo passend mogelijke plaats in het onderwijs krijgen.

³ Voor samenwerkingsverbanden voortgezet onderwijs betreft dit de volgende taak: het beoordelen of leerlingen aangewezen zijn op het leerwegondersteunend onderwijs, of toelaatbaar zijn tot het praktijkonderwijs of het voortgezet speciaal onderwijs, op verzoek van het bevoegd gezag van een school als bedoeld in het tweede lid waar de leerling is aangemeld of ingeschreven.

⁴ Deze taken blijken uit artikel 18.a, Wet op het primair onderwijs en artikel 2.47 Wet op het voortgezet onderwijs 2020.

⁵ HvJ 14 juni 2007, C-434/05, ECLI:EU:C:2007:343.



Onder verwijzing naar HvJ EU Horizon is in de nationale rechtspraak inmiddels in enkele situaties beslist of het uitlenen van personeel wel/niet van omzetbelasting vrijgesteld was.⁶

2.3. *Besluit van de staatssecretaris van Financiën*

In paragraaf 5.3 van het besluit van de staatssecretaris van Financiën van 5 juli 2022⁷ (hierna ook wel aangeduid als 'besluit uitlening personeel') staat onder welke voorwaarden de niet structurele uitleen van personeelsleden als nauw met onderwijs samenhangende dienst kan worden aangemerkt.

2.4. *Beknopte samenvatting*

Een onderwijsinstelling kan een personeelslid van omzetbelasting vrijgesteld uitlenen aan een samenwerkingsverband passend onderwijs indien is voldaan aan de voorwaarden zoals beschreven in paragraaf 5.3 van het besluit uitlening personeel.⁸ Vereist is dat de uitleen van het personeelslid onontbeerlijk is voor het verrichten van het (passend) onderwijs. Hiervan is sprake als zonder de uitleen van het personeelslid niet hetzelfde niveau en dezelfde kwaliteit van het onderwijs is verzekerd.⁹

Voor toepassing van paragraaf 5.3. van het besluit uitlening personeel dient uiteraard ook aan de overige voorwaarden van het voornoemde besluit te worden voldaan.

3. Omschrijving en duiding van de werkzaamheden van directeur, orthopedagoog/psycholoog en ambulant begeleider

Hieronder staat een opsomming van de werkzaamheden van een directeur, een orthopedagoog/psycholoog en een ambulant medewerker. Van deze drie functies is vastgesteld dat zij als onontbeerlijk voor onderwijs zijn aan te merken, mits de werkzaamheden 'in hoofdzaak', dat wil zeggen voor méér dan 50%, bestaan uit de hierna beschreven werkzaamheden (zie onderdeel 3.1 tot en met 3.3 van deze brief). Hierbij wordt nog eens uitdrukkelijk opgemerkt dat de daadwerkelijke werkzaamheden leidend zijn.

⁶ Zie bijvoorbeeld Hof Den Bosch, 20 maart 2015, ECLI:NL:GHSHE:2015:982 en Hof Den Haag, 28 juni 2013, ECLI:NL:GHDHA:2013:3193.

⁷ Besluit van de staatssecretaris van Financiën van 5 juli 2022, nr. 2022-181729.

⁸ Zie paragraaf 5.3, voorwaarde c, besluit van de staatssecretaris van Financiën van 5 juli 2022, nr. 2022-181729.

⁹ Zie toelichting bij paragraaf 5.3, voorwaarde c zoals genoemd in het besluit van de staatssecretaris van Financiën van 5 juli 2022, nr. 2022-181729.

**Midden- en kleinbedrijf
Kantoor Utrecht**

Datum
3 april 2024

Onze referentie
818922205 en 812794011



3.1. *Directeur*

- Het ontwikkelen en vertalen van een meerjarenbeleid, visie en missie van het samenwerkingsverband op het ondersteuningsbeleid en ondersteuningsvoorzieningen voor leerlingen en hierover adviseren;
- het evalueren van de strategie en het uitgevoerd beleid;
- het initiëren en deelnemen aan overleggen met diverse partijen zoals schooldirecteuren, leerkrachten, jeugdhulp en gemeenten om zo concrete behoeften aan ondersteuning voor leerlingen, leerkrachten, gemeenten en jeugdzorg in kaart te brengen¹⁰;
- het door middel van programma's ontwikkelen en uitwerken van het ondersteuningsplan met als doel de onderwijsprestaties te bevorderen.

Een directeur die in hoofdzaak voornoemde werkzaamheden uitvoert, zorgt er in de kern voor dat de kwaliteit van het passend onderwijs is verzekerd en hij is daarvoor eindverantwoordelijk. Zonder deze werkzaamheden is de kwaliteit en uitvoering van het passend onderwijs niet gewaarborgd, waardoor sprake is van uitleen die als onontbeerlijk is aan te merken.

Indien tevens is voldaan aan de overige voorwaarden genoemd in paragraaf 5.3 van het besluit uitlening personeel, kan de uitlening van omzetbelasting vrijgesteld plaatsvinden.

3.2. *Orthopedagoog/psycholoog*

- Het verrichten van psychodiagnostisch onderzoek bij leerlingen met ontwikkelings-, leer-, werkhoudingen/of gedragsproblemen (handelingsgerichte diagnostiek) en het opstellen van behandelplannen;
- het voeren van adviesgesprekken met leerkrachten, interne begeleiders, directeuren en ouders (handelingsgerichte begeleiding);
- het adviseren bij het ontwerpen van arrangementen voor kinderen die in aanmerking komen voor extra ondersteuning;
- het opstellen van deskundigenverklaringen voor leerlingen waarvoor een toelaatbaarheidsverklaring voor het speciaal (basis) onderwijs wordt aangevraagd.

Een orthopedagoog/psycholoog die in hoofdzaak voornoemde werkzaamheden uitvoert, zorgt er in de kern voor dat de kwaliteit van het passend onderwijs is verzekerd. Zonder deze werkzaamheden is hetzelfde onderwijsniveau niet gewaarborgd, zodat sprake is van uitleen die als onontbeerlijk is aan te merken.

Indien tevens is voldaan aan de overige voorwaarden genoemd in paragraaf 5.3 van het besluit uitlening personeel, kan de uitlening van omzetbelasting vrijgesteld plaatsvinden.

¹⁰ Dit betreft bijvoorbeeld de volgende werkzaamheden: het pro-actief overleg voeren met scholen over leerlingen en casuïstiek alsmede, het voeren van gesprekken met scholen die onderdeel uitmaken van het samenwerkingsverband met als doel de kwaliteit van het passend onderwijs te verbeteren, besluitvorming omtrent de toekenning van extra middelen of ondersteuning van leerlingen op basis van uitgebrachte adviezen, het geven van leiding aan een team van deskundigen binnen het samenwerkingsverband passend onderwijs met als doel om de kwaliteit van het onderwijs te waarborgen en ondersteuning te bieden bij complexe casuïstiek op school en leerling niveau.



3.3. *Ambulant begeleider*

- Het adviseren van de school, waaronder het zorgteam ten behoeve van ondersteuningsbehoefte leerlingen;¹¹
- de advisering/coaching van leraren t.b.v. ondersteuningsbehoefte leerlingen;¹²
- de begeleiding van leerlingen en ouders/verzorgers op basis van handelingsgerichte adviezen t.b.v. ondersteuningsbehoefte leerlingen;¹³
- het optreden als schakel tussen school en samenwerkingsverband.¹⁴

Een ambulant begeleider die in hoofdzaak voornoemde werkzaamheden uitvoert, draagt dan in bijzondere mate bij aan de kwaliteit van het onderwijs, waardoor de kwaliteit van het passend onderwijs is verzekerd. Gesteld kan worden dat zonder deze werkzaamheden niet dezelfde kwaliteit van het onderwijs is gewaarborgd, zodat sprake is van uitleen die als onontbeerlijk is aan te merken.

Indien tevens is voldaan aan de overige voorwaarden genoemd in paragraaf 5.3 van het besluit uitlening personeel, kan de uitlening van omzetbelasting vrijgesteld plaatsvinden.

3.4. *Overige functies*

Indien personeelsleden met andere functies en werkzaamheden door een onderwijsinstelling worden uitgeleend aan een samenwerkingsverband passend onderwijs, dient per geval te worden beoordeeld of is voldaan aan de voorwaarden zoals genoemd in paragraaf 5.3. van het besluit uitlening personeel. Meer in het bijzonder dient te worden vastgesteld of de uitleen en de verrichte werkzaamheden onontbeerlijk zijn voor de kwaliteit van het onderwijs.

Functies / werkzaamheden die hoofdzakelijk van ondersteunende aard zijn, bijvoorbeeld bij de uitleen van een secretariael medewerker, zijn niet onontbeerlijk.

¹¹ Dit betreft bijvoorbeeld de volgende werkzaamheden: het analyseren van de beschikbare informatie, het adviseren en ondersteunen van het zorgteam bij het vaststellen van de ondersteuningsbehoefte van de leerling, advisering over plaatsing en doorverwijzing van een leerling en de advisering omtrent programma's, methodieken en instrumenten die in de les gebruikt kunnen worden bij de aanpak van onderwijsproblemen.

¹² Dit betreft bijvoorbeeld: het adviseren van leraren bij het vormgeven en verbeteren van de kwaliteit van de basisondersteuning, co-teaching en video interactieve begeleiding op verzoek.

¹³ Dit betreft bijvoorbeeld de volgende werkzaamheden: het onderhouden van contacten met ouders/verzorgers ter verkrijging van een persoonsbeeld van de leerling (ook in de thuissituatie) en het adviseren over de behandeling van de leerling, het observeren van leerlingen (zowel individueel als in groepsverband), het observeren van leerlingen in de interactie met hun leraar en/of medeleerlingen en het hierop afstemmen van adviezen en het bieden van ondersteuning aan leerlingen met specifieke ondersteuningsbehoeften door individuele coaching en training.

¹⁴ Dit betreft bijvoorbeeld het vervullen van een adviesfunctie ten aanzien van de inrichting van de zorgstructuur van de school/scholen.



4. Afsluiting

In gevallen van twijfel bestaat de mogelijkheid om via een verzoek tot vooroverleg afstemming te zoeken met de inspecteur van de uitlenende onderwijsinstelling.

Hoogachtend,

namens de inspecteur

mr. drs. M.J. Ziepzeerder

Midden- en kleinbedrijf
Kantoor Utrecht

Datum
3 april 2024

Onze referentie
818922205 en 812794011