

Vrijstelling prestaties van schoolbegeleidingsdiensten en onderwijs ondersteunende instellingen

15 december 1998 – VB98/2751

Vrijstelling prestaties van schoolbegeleidingsdiensten en onderwijs ondersteunende instellingen

De plaatsvervangend Directeur-Generaal der Belastingen heeft namens de Staatssecretaris van Financiën het volgende besloten.

1. Inleiding

Op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel f, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de wet) juncto artikel 7, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (hierna: het uitvoeringsbesluit) en bijlage B van dat uitvoeringsbesluit, zijn op het gebied van schoolbegeleiding en onderwijsondersteuning vrijgesteld van de heffing van omzetbelasting de leveringen en diensten van:

1. de Stichting Centrum Innovatie Beroepsonderwijs Bedrijfsleven (voorzover het betreft programma-ontwikkeling en organisatie-ontwikkeling) (zie onderdeel a.56 van bijlage B);
2. de Stichting Landelijk Studie- en Ontwikkelingscentrum voor Volwasseneducatie (voorzover het betreft programma-ontwikkeling en organisatie-ontwikkeling) (zie onderdeel a.112 van bijlage B) en
3. de onderwijsverzorgingsinstellingen, bedoeld in de Wet op de onderwijsverzorging (Stb. 1986, 635) (zie onderdeel b.27 van bijlage B).

Blijkens de artikelsgewijze toelichting op de wijziging van het uitvoeringsbesluit per 1 januari 1993 (Besluit van 4 december 1992, Stb. 652, Boekwerk Omzetbelasting 1968 Historie, onderdeel 2.00.27) zijn als onderwijsverzorgingsinstellingen in evenbedoelde zin werkzaam de schoolbegeleidingsdiensten, de landelijke pedagogische centra, het Instituut voor onderzoek van het Onderwijs, het Instituut voor Toetsontwikkeling en het Instituut voor Leerplanontwikkeling.

Ingevolge het tweede lid van artikel 7 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 geldt de vrijstelling niet met betrekking tot het verstrekken van spijzen en dranken, het verrichten van onderzoek, het ter beschikking stellen van personeel en het verzorgen van loon- en salarisadministraties, financiële administraties en grootboekadministraties.

2. Nieuwe regelgeving inzake schoolbegeleiding en onderwijsondersteunende activiteiten

Tot 1 augustus 1997 golden voor de hiervoor onder 1 en 2 genoemde instellingen de voorschriften van de Kaderwet Volwasseneneducatie 1991 (Stb. 1991, 709; zie ook artikel 12.3.13 van de Wet educatie beroepsonderwijs). Ten aanzien van de hiervoor onder 3 bedoelde instellingen was tot 1 augustus 1997 van toepassing de Wet op de onderwijsverzorging (enkele specifieke bepalingen van deze wet waren tot 1 januari 1997 van kracht).

De regelgeving inzake onderwijsverzorging en onderwijsverzorgings-instellingen is vanaf 1 augustus 1997 neergelegd in de Wet subsidiëring landelijke onderwijsondersteunende activiteiten (Stb. 1997, 290) (hierna: de Wet SLOA) en verder in onder meer de Wet op het primair onderwijs (tot 1 augustus 1998 de Wet op het basisonderwijs) (hierna: de WPO), de Wet op de expertisecentra (tot 1 augustus 1998 de Interimwet op het speciaal onderwijs en het voortgezet speciaal onderwijs) (hierna: de WEC) en de Wet op het voortgezet onderwijs (hierna: de WVO). De wijzigingen in deze verschillende wetten zijn tot stand gekomen bij met name de Wet van 15 mei 1997 (Stb. 1997, 252) (hierna: Wet regeling schoolbegeleiding).

Onder de werking van de Wet op de onderwijsverzorging en de Kaderwet Volwasseneneducatie 1991 was sprake van een rechtstreekse financiering van de in die wetten genoemde instellingen door de rijksoverheid. Met de introductie van de nieuwe regelgeving op het gebied van de schoolbegeleiding en onderwijsondersteuning is de financiering daarvan gedeeltelijk gewijzigd. Een deel van de financiële middelen dat is bestemd voor de schoolbegeleiding en onderwijsondersteuning zal, evenals dat onder de werking van de Wet op de onderwijsverzorging het geval was, rechtstreeks aan bepaalde instellingen worden verstrekt (de zgn. aanbodgefinancierde activiteiten).

Een ander deel van de beschikbare middelen wordt onder de werking van de nieuwe regelgeving echter aan onderwijsinstellingen verstrekt. Die instellingen kunnen deze middelen aanwenden ten behoeve van onderwijsondersteuning door een instelling naar eigen keuze. Dat kan zijn een instelling die viel onder de werking van de Wet op de onderwijsverzorging of de Kaderwet Volwasseneneducatie 1991 respectievelijk de daarvoor in de plaats tredende regelgeving, maar evenzeer een andere ondernemer die onderwijsondersteunende activiteiten verricht. In dit verband wordt gesproken van de zgn. vraaggefinancierde activiteiten.

Bij de behandeling van de wetsvoorstellen Wet regeling schoolbegeleiding en Wet SLOA is - in algemene zin - aangegeven dat de vrijstelling voor de omzetbelasting van toepassing zal blijven ten aanzien van de zgn. aanbodgefinancierde activiteiten op het terrein van de schoolbegeleiding en onderwijsondersteuning. Met betrekking tot de zgn. vraaggefinancierde activiteiten is evenwel het standpunt ingenomen dat deze, gelet op evenwichtige concurrentieverhoudingen, aan de heffing van omzetbelasting zijn onderworpen. Volledigheidshalve zij hierbij opgemerkt dat de betrokkenen, voorzover behorend tot de instellingen belast met onderwijsondersteunende activiteiten, financieel worden gecompenseerd voor het feit dat ter zake van de vraaggefinancierde activiteiten omzetbelasting is verschuldigd.

3. Toepassing omzetbelastingwetgeving

In verband met de hiervoor beschreven aanpassing van de wettelijke bepalingen op het gebied van de schoolbegeleiding en onderwijsondersteuning zullen de onderdelen a.56, a.112 en b.27 van bijlage B, behorende bij het uitvoeringsbesluit, worden aangepast. Vooruitlopend op die aanpassing volgen hierna enkele aanwijzingen

omtrent de wijze waarop de heffing van omzetbelasting voorlopig dient plaats te vinden ten aanzien van activiteiten op het terrein van de schoolbegeleiding en onderwijsondersteuning. Hierbij dienen de volgende betrokkenen te worden onderscheiden:

1. de schoolbegeleidingsdiensten, bedoeld in artikel 179 van de WPO, artikel 165 van de WEC en artikel 280 van de WVO;
2. de zogenoemde landelijke diensten naar richting, bedoeld in artikel 180 van de WPO, artikel 166 van de WEC, artikel 281 van de WVO en artikel B3 van de Wet regeling schoolbegeleiding;
3. de drie landelijke pedagogische centra, bedoeld in artikel 12, eerste lid, vijfde lid, onderdeel a, 1^o, zesde lid en negende lid, van de Wet SLOA, te weten:
 - het Algemeen Pedagogisch Studiecentrum (APS);
 - het Christelijk Pedagogisch Studiecentrum (CPS);
 - het Katholiek Pedagogisch Centrum (KPC);
4. het Instituut voor Toetsontwikkeling (CITO), bedoeld in artikel 12, eerste lid, vijfde lid, onderdeel b, en zevende lid, van de Wet SLOA;

5. het Instituut voor Leerplanontwikkeling (SLO), bedoeld in artikel 12, eerste lid, vijfde lid, onderdeel c, en achtste lid, van de Wet SLOA;

6. het Centrum voor Innovatie van Opleidingen (CINOP), bedoeld in artikel 12, vierde lid, vijfde lid, onderdeel a, 2^o, en onderdeel c, en tiende lid, van de Wet SLOA.

Onder voorwaarde dat terzake geen aanspraak wordt gemaakt op aftrek van voorbelasting, kan de heffing van omzetbelasting achterwege blijven met betrekking tot de prestaties van de onder 1 en 2 bedoelde instellingen voorzover die prestaties worden verricht met de financiële middelen welke aan die instellingen zijn verstrekt:

a. door een gemeentebestuur uit de jaarlijks voor schoolbegeleiding ter beschikking gestelde middelen;

b. door een gemeentebestuur in het kader van het gemeentelijk onderwijsachterstandenbeleid;

c. door een bevoegd gezag van een school, instelling of afdeling voor (voortgezet) speciaal onderwijs in de zin van artikel 8 van de Wet op de expertisecentra dan wel van een school voor voortgezet onderwijs in de zin van artikel 125 van de WVO voor diensten in het kader van de toelating en begeleiding;

d. vanuit een samenwerkingsverband van basisscholen en speciale scholen voor basisonderwijs als bedoeld in artikel 18 van de Wet op het primaire onderwijs voor diensten in het kader van dat samenwerkingsverband;

e. door de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen voor specifieke door hem gesubsidieerde activiteiten

Bij de hiervoor bedoelde financiële middelen moet het, gelet op hetgeen terzake bij de behandeling van de wetsvoorstellen Wet regeling schoolbegeleiding en de Wet SLOA is aangegeven (zie ook onderdeel 2, laatste alinea, hiervoor), gaan om middelen die de betrokkenen, op grond van bijvoorbeeld wettelijke bepalingen, verplicht zijn te besteden bij de hiervoor onder 1 en 2 bedoelde instellingen. Immers alleen in dat geval kan worden gesproken van zgn. aanbodgefinancierde activiteiten.

Indien bij de hiervoor bedoelde middelen evenwel sprake is van een situatie waarin de betrokkene (een gemeentebestuur, een onderwijsinstelling enz.) de ter beschikking staande casu quo de aan haar ter beschikking gestelde middelen naar eigen inzicht kan aanwenden ten behoeve van dienstverlening door de hiervoor onder 1 en 2 bedoelde instellingen dan wel een ander, mist de vrijstelling terzake toepassing.

Onder dezelfde voorwaarde en condities kan ter zake van de prestaties van de onder 3 tot en met 6 genoemde instellingen heffing van omzetbelasting achterwege blijven voorzover die prestaties worden verricht met de financiële middelen welke aan de instellingen zijn verstrekt op de voet van artikel 2, eerste lid, van de Wet SLOA. Het ontmoet geen bezwaar dat de reguliere verstrekking aan scholen van zogenoemde CITO-eindtoetsen basisonderwijs vooralsnog onder de vrijstelling gerangschikt blijft. De overige prestaties van de onder 1 tot en met 6 bedoelde, respectievelijk genoemde instellingen zijn, evenals die van andere ondernemers, onderworpen aan de heffing van omzetbelasting, tenzij terzake een beroep kan worden gedaan op een van de andere vrijstellingen van artikel 11 van de wet.

Hierbij zij volledigheidshalve nog opgemerkt dat de vrijstelling van artikel 13, A, eerste lid, onderdeel i, van de Zesde richtlijn inzake omzetbelasting (Pb EG nr. L 145 van 13 juni 1977) niet van toepassing is ten aanzien van de hiervoor als belast aangemerkte prestaties. Waar in die bepaling wordt gesproken van 'met inbegrip van de diensten en goederenleveringen die hiermede nauw samenhangen' worden daarmee bedoeld diensten en leveringen die worden verricht door degenen die vrijgesteld onderwijs verstrekken. Bedoelde vrijstelling mist dan ook toepassing ten aanzien van het enkel verrichten van leveringen en diensten die op enigerlei wijze dienstbaar zijn aan vrijgesteld onderwijs, zonder dat de betrokken prestatieverrichter zelf vrijgesteld onderwijs verstrekt. (De vrijstellingen van de onderdelen a.56, a.112 en b.27 van bijlage B, behorende bij het uitvoeringsbesluit, zijn gebaseerd op artikel 13, A, eerste lid, onderdeel 9, van de Zesde richtlijn.)

4. Overgangsregelingen onderwijsverzorging

In het kader van de overgang naar de nieuwe regelgeving op het gebied van de onderwijsverzorging zijn in de Wet regeling schoolbegeleiding en de Wet SLOA een aantal overgangsmaatregelen getroffen. Deze maatregelen houden in:

a). dat alle bij of krachtens de Wet op de onderwijsverzorging gegeven voorschriften tot 1 januari 1998 van kracht zijn gebleven ten aanzien van de hiervoor onder 1 en 2 bedoelde instellingen (schoolbegeleidings-diensten en landelijke diensten naar richting). Ter zake van de prestaties die deze instellingen nog hebben verricht onder de vigeur van de Wet op de onderwijsverzorging kan heffing van omzetbelasting achterwege blijven, mits zij ter zake geen aanspraak maken op de aftrek van voorbelasting;

b). dat alle bij of krachtens de Wet op de onderwijsverzorging gegeven voorschriften tot 1 januari 1999 van kracht blijven ten aanzien van de hiervoor onder 3 tot en met 5 genoemde instellingen, te weten de drie landelijke pedagogische centra (APS, CPS en KPC), het CITO en het SLO.

Ter zake van de prestaties die deze instellingen nog verrichten onder de vigeur van de Wet op de onderwijsverzorging kan heffing van omzetbelasting achterwege blijven, mits zij ter zake geen aanspraak maken op de aftrek van voorbelasting.

Met betrekking tot de hiervoor onder 6 genoemde instelling (het CINOP) geldt de Wet SLOA vanaf 1 augustus 1997 (de datum van inwerkingtreding van die wet). Aangezien deze instelling niet viel onder de werking van de Wet op de onderwijsverzorging, behoefde terzake geen overgangsregeling te worden getroffen.

5. Slotopmerking

Bovenstaande aanwijzingen vervallen met ingang van de datum waarop de hiervoor bedoelde aanpassing van het uitvoeringsbesluit in werking treedt.