

# Informatie over btw en publiek-private samenwerking bij onderzoek en onderwijs

---

Deze informatie gaat over de btw-heffing bij publiek-private samenwerking. In deze informatie worden de btw-regels uitgelegd, zodat u een eerste inschatting kunt maken van de gevolgen voor de heffing van btw.

## Inhoudsopgave

- Wat is publiek-private samenwerking?
- Is een publiek-private samenwerking een aparte ondernemer voor de btw?
- Welke prestaties zijn belast met btw?
- Welke btw is aftrekbaar?
- Alleen contractonderzoek
- Zowel contractonderzoek als eigen onderzoek
- Verdeelsleutel bij gedeeltelijke aftrek van de btw
- Zijn onderlinge prestaties tussen de publiek-private samenwerking en de deelnemers belast met btw?
- Welke gevolgen heeft de wijze van financiering van de publiek-private samenwerking op de btw-heffing?
- Subsidie belast met btw
- Subsidies niet belast met btw
- Bijdragen van de private sector en van onderwijs en onderzoekinstellingen
- Inbreng van kapitaalgoederen en arbeid in een publiek-private samenwerking

## Wat is publiek-private samenwerking?

Bij een publiek-private samenwerking (PPS) werkt de overheid, in verschillende varianten, samen met één of meer private ondernemingen. In de afgelopen jaren zijn diverse (subsidie)regelingen gestart om PPS te stimuleren op het gebied van onderwijs en onderzoek. Voorbeelden hiervan zijn:

- het regionaal investeringsfonds
- de centra voor innovatief vakmanschap in het mbo
- de afspraken over centers of expertise in het hbo
- de TKI-regeling (Topconsortia voor Kennis & Innovatie).

Het komt ook voor dat het bedrijfsleven, kennisinstellingen en overheden op eigen initiatief samenwerken in een PPS zonder dat daaraan een regeling ten grondslag ligt.

## Is een PPS een aparte ondernemer voor btw-doeleinden?

Voor de btw-heffing is allereerst belangrijk of de PPS voor de btw een ondernemer is. Vaak zal de PPS een bv, stichting of coöperatie zijn. Dat is echter niet noodzakelijk. Elk samenwerkingsverband dat zelfstandig naar buiten toe optreedt in het economisch verkeer, wordt voor de btw aangemerkt als ondernemer. Van ondernemerschap is sprake als het samenwerkingsverband regelmatig op eigen naam en voor eigen rekening en risico overeenkomsten sluit met derden voor het verrichten van prestaties tegen een vergoeding.

Het begrip 'ondernemer' wordt ruim uitgelegd. Het is dus niet afhankelijk van de rechtsvorm van degene die de prestaties verricht. Evenmin is van belang of daarmee winst wordt beoogd of gemaakt. Ook als de intentie bestaat om in de toekomst prestaties in het economisch verkeer te verrichten, kunnen de voorbereidende handelingen al ondernemersactiviteiten voor de btw zijn.

### **Voorbeeld**

*Een PPS tussen een kennisinstelling, een onderwijsinstelling en een commercieel bedrijf heeft als rechtsvorm een bv. Deze PPS verricht meer dan incidenteel onderzoek tegen een kostendekkende betaling voor een derde. Voor deze activiteit moet deze PPS als btw-ondernemer beschouwd worden.*

## Welke prestaties zijn belast met btw ?

Btw wordt geheven over prestaties die een ondernemer in het kader van zijn onderneming tegen een vergoeding in Nederland verricht (economische activiteiten), tenzij sprake is van prestaties die vrijgesteld zijn van btw.

Doet een PPS tegen betaling onderzoek in opdracht van een derde? En kan de opdrachtgever (of een ander) de resultaten van dat onderzoek gebruiken? In dat geval is sprake van contractonderzoek. Dit soort onderzoek is een economische activiteit en belast met btw.

PPS-en kunnen ook onderzoek doen dat niet met btw belast is. Bijvoorbeeld als ze op eigen initiatief onderzoek doen (ook bekend onder de naam fundamenteel-strategisch onderzoek) dat gefinancierd wordt via subsidies. De resultaten van het onderzoek worden niet gebruikt door de subsidieverstrekker of door andere identificeerbare personen. Een dergelijke niet-economische activiteit (zie hierna) is niet belast met btw.

## Welke btw is aftrekbaar?

De btw op de ingekochte prestaties (de voorbelasting) is aftrekbaar als die prestaties worden gebruikt voor belaste economische activiteiten (belaste omzet).

Als de ingekochte prestaties betrekking hebben op zelfstandige niet-economische prestaties (onbelaste omzet), dan is de btw op die ingekochte prestaties niet aftrekbaar. De voorbelasting die betrekking heeft op onzelfstandige niet-economische prestaties kan wel voor aftrek in aanmerking komen. Van onzelfstandige niet-economische prestaties is sprake in de volgende situaties:

- 1) De niet-economische activiteiten en de belaste economische handelingen zijn feitelijk en economisch zo nauw zijn verbonden dat zij één geheel vormen.
- 2) De niet-economische activiteiten en de belaste economische activiteiten zijn binnen het economische verkeer wederzijds afhankelijk van elkaar.

## **Alleen contractonderzoek**

In de volgende situaties zijn de activiteiten van de PPS belast met btw en bestaat recht op aftrek van btw:

- De PPS verricht uitsluitend contractonderzoek voor haar deelnemers.
- De PPS houdt zich uitsluitend bezig met het commercieel vermarkten van haar kennis of onderzoekresultaten.

In voorkomende gevallen moet worden beoordeeld of het voornemen tot het commercieel vermarkten van onderzoekresultaten, op basis van objectieve feiten, reëel is (zie HvJ 29 februari 1996, zaak C-110/94, Inzo). Als dat het geval is, is sprake van een economische activiteit en bestaat recht op aftrek van de btw op kosten die daarmee rechtstreeks verband houden.

De volgende punten geven een aanwijzing dat aan deze eis wordt voldaan:

- Er zijn private partijen die het onderzoek meefinancieren.
- Er kan objectief worden vastgesteld dat de onderzoekresultaten rechtstreeks gebruikt zullen gaan worden voor het leveren van prestaties tegen vergoeding aan een derde, zoals het geval is bij contractonderzoek.

Om hierover vooraf zekerheid over te krijgen, adviseren wij u om te overleggen met de inspecteur van de Belastingdienst. Daarbij legt u hem alle relevante informatie en stukken voor ter beoordeling, zoals een subsidiebeschikking en een marktonderzoek.

## **Zowel contractonderzoek als eigen onderzoek**

Doet de PPS zowel contractonderzoek dat met btw belast is als eigen onderzoek dat niet met btw belast is? In dat geval moet u nagaan waarmee de kosten (en dus de btw daarop) een rechtstreeks en onmiddellijk verband hebben:

- Als de kosten in een rechtstreeks en onmiddellijk verband staan met de zelfstandige niet-economische activiteiten (lees: het eigen onderzoek), dan bestaat geen recht op aftrek van btw.
- Als de kosten in een rechtstreeks en onmiddellijk verband staan met een belaste economische activiteit (bijvoorbeeld contractonderzoek), dan bestaat recht op aftrek van btw.

- Als de kosten zowel betrekking hebben op de met btw belaste prestaties als op de zelfstandige niet-economische (onbelaste) activiteiten, dan moet de btw op die kosten voor het recht op aftrek worden gesplitst in een deel waarvoor recht op aftrek bestaat en een deel waarvoor dat recht niet bestaat.

### **Verdeelsleutel bij gedeeltelijke aftrek van de btw**

Voor het maken van boven bedoelde splitsing van de aftrekbare btw moeten de kosten worden toegerekend aan de belaste respectievelijk onbelaste activiteiten van de ondernemer. Daartoe moet de ondernemer verdeelsleutels toepassen die een objectief en reëel beeld geven van het gebruik voor economische en niet-economische handelingen (HvJ 13 maart 2008, zaak C-437/06, *Securenta*, ECLI:EU:C:2008:166).

De vaststelling van de verdeelsleutel is afhankelijk van de feiten en omstandigheden per concreet geval. De verdeelsleutel moet aansluiten bij objectieve bedrijfsfactoren zoals:

- omzetverhoudingen;
- gebruik van aantal vierkante of kubieke meters bedrijfsruimte.

#### **Voorbeeld**

*Een PPS verricht zowel belaste economische activiteiten als zelfstandige niet-economische activiteiten. De activiteiten worden verricht in een eigen bedrijfsruimte. Gelet op het aantal vierkante meters wordt circa 60% van de bedrijfsruimte gebruikt voor belaste economische activiteiten en circa 40% voor zelfstandige niet-economische activiteiten. De voorbelasting die verband houdt met de eigen bedrijfsruimte bedraagt € 10.000. Van deze voorbelasting is 60% van € 10.000 = € 6.000 toerekenbaar aan de belaste economische activiteiten en 40% van € 10.000 = € 4.000 toerekenbaar aan de zelfstandige niet-economische activiteiten. De PPS mag € 6.000 van de voorbelasting in aftrek brengen.*

*Verricht de PPS uitsluitend op eigen initiatief (fundamenteel-strategisch) onderzoek? Dan is geen sprake van economische activiteiten en ook niet van ondernemerschap. Vandaar dat de btw die aan deze PPS in rekening is gebracht, niet aftrekbaar is.*

## **Zijn onderlinge prestaties tussen de PPS en de deelnemers belast met btw?**

De vergoeding voor een prestatie hoeft niet uit geld te bestaan maar kan ook bestaan uit een tegenprestatie in natura, bijvoorbeeld als over en weer personeel wordt uitgeleend. In dit geval moeten beide partijen btw voldoen over hun prestaties, tenzij hiervoor een vrijstelling geldt. In de praktijk komt dit wel voor als de (rechts)personen die de publiek-private samenwerking zijn aangegaan, tegen vergoeding prestaties leveren aan de PPS (bijvoorbeeld als een onderwijsinstelling een aantal onderzoekers ter beschikking stelt aan de PPS) waar tegenover de PPS dan een prestatie levert aan die onderwijsinstelling.

In dit geval moeten zowel de deelnemer van de PPS als de PPS btw voldoen over de aan de ander verrichte dienst, tenzij voor die dienst een vrijstelling geldt.

## **Welke gevolgen heeft de wijze van financiering van de PPS op de btw-heffing?**

Een PPS kan van kapitaal worden voorzien:

- via subsidies van de (rijks)overheid;
- via bijdragen van de private sector en de onderwijs- en onderzoekinstellingen;
- via inbreng van kapitaalgoederen en arbeid door onderwijs- en onderzoekinstellingen of bedrijven;
- via inbreng van risicodragend kapitaal.

Voor de btw is van belang dat per financieringsstroom wordt beoordeeld of daarover btw is verschuldigd door de PPS.

## **Subsidie belast met btw**

Over een subsidie is btw verschuldigd als:

- de subsidie kan worden beschouwd als de vergoeding voor een door een btw-ondernemer verrichte prestatie (een levering of een dienst);
- de vergoeding en de prestatie in een rechtstreeks verband staan tot elkaar;
- sprake is van verbruik aan de zijde van de subsidiegever en/of bij identificeerbare derden (afnemers).

De subsidie kan forfaitair zijn bepaald en toch rechtstreeks in verband staan met de prestaties van de publiek-private samenwerking.

Er is in elk geval sprake van verbruik bij de subsidieverstrekker als:

- de subsidieverstrekker de prestaties van de PPS gebruikt voor de totstandkoming, aanpassing of uitvoering van beleid;
- de PPS taken uitvoert die de subsidieverstrekker anders zelf zou moeten verrichten.

### **Subsidie niet belast met btw**

Over een subsidie is geen btw verschuldigd als:

- tegenover de subsidie geen prestatie staat van de PPS, die rechtstreeks in verband staat met de subsidie.
- er wel een prestatie is te onderkennen maar geen sprake is van verbruik aan de kant van de subsidieverstrekker of identificeerbare derden.

### **Bijdragen van de private sector en van onderwijs- en onderzoekinstellingen**

Over een financiële bijdrage aan de PPS is btw verschuldigd als een rechtstreeks verband bestaat tussen deze bijdrage en een prestatie die de PPS daarvoor levert. Bijvoorbeeld als de PPS tegen betaling een opdracht uitvoert, zoals het produceren van een prototype of het verrichten van contractonderzoek.

Over financiële bijdragen aan de PPS is geen btw verschuldigd als geen tegenprestatie wordt bedongen.

### **Inbreng van kapitaalgoederen en arbeid in een PPS**

Onderzoek- en onderwijsinstellingen of bedrijven kunnen kapitaalgoederen en/of arbeid inbrengen zonder dat de PPS daar rechtstreeks tegenprestaties voor verricht. Deze zogenoemde '*in kind*' (in natura) bijdragen zijn niet belast met btw.