

Vergaderjaar 2016–2017

**31 066**

**Belastingdienst**

**Nr. 373**

**VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG**

Vastgesteld 19 juli 2017

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over de brief van 18 november 2016 over het verzoek van de heer H., om aandacht voor de Belastingdienst die, de schade uitspraak Hoge Raad over vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Wva), probeert te beperken.

De vragen en opmerkingen zijn op 26 januari 2017 aan de Staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 18 juli 2017 zijn de vragen beantwoord.

De fungerend voorzitter van de commissie,  
Duisenberg

De griffier van de commissie,  
Berck

## **I Vragen en opmerkingen vanuit de fracties**

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de VVD***

De leden van de VVD-fractie hebben kennisgenomen van de brief over vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Wva) en hebben daarover nog een aantal vragen. Deze leden vinden het altijd belangrijk dat er duidelijkheid en dus zekerheid over hoe belastingregelgeving en jurisprudentie wordt uitgevoerd en uitgelegd.

Wat houdt het arrest van de Hoge Raad van 15 januari 2016 (ECLI:NL:HR 2016:38) exact in? Wat zijn de gevolgen van het arrest? Ook financieel? Kan de Staatssecretaris duidelijk aangeven hoe de Belastingdienst het desbetreffende arrest in de praktijk uitlegt c.q. hoe de Belastingdienst daarmee omgaat? Wat is er volgens de Belastingdienst veranderd na het arrest? Hoe vinden fiscaal en juridisch experts dat het arrest moet worden uitgelegd?

De leden van de VVD-fractie lezen dat er een feitelijk en inhoudelijk verschil van inzicht is over de toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs met de belastinginspecteur. Wat is het feitelijke verschil? Wat is het inhoudelijke verschil?

De Staatssecretaris geeft aan dat ook na het arrest de beoordeling of de afdrachtvermindering correct is toegepast zeer afhangt van de feiten en omstandigheden van de individuele situatie. Van welke feiten en omstandigheden is een en ander afhankelijk?

De leden van de VVD-fractie lezen dat de betrokkene waar het over gaat in de brief van 18 november 2016 bezwaar heeft aangetekend tegen de beslissing van de belastinginspecteur. Wanneer wordt er een beslissing genomen op dat bezwaar?

Welke discussiepunten en/of procedures zijn er op dit moment nog meer met de Belastingdienst naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad over de vermindering afdracht loonbelasting?

Op 21 september 2016 heeft de vaste Kamercommissie de Staatssecretaris een reactie gevraagd op een brief van Tankstation Maarsseveen BV inzake een verzoek om aandacht voor de Belastingdienst die probeert de schade van de uitspraak van de Hoge Raad over vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (Wva) te beperken. Kan de beantwoording van het verzoek meegenomen worden in de behandeling van het onderhavige schriftelijk overleg? Zo nee, waarom niet?

### ***Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van het CDA***

De leden van de CDA-fractie ontvangen nog steeds berichten over naheffingen in verband met de afdrachtvermindering onderwijs. De afgelopen jaren heeft de Belastingdienst zeer streng gecontroleerd op de afdrachtvermindering onderwijs in verband met geconstateerde fraude. Kan de Staatssecretaris aangeven welke vormen van fraude de Belastingdienst is tegengekomen? Op welke wijze hebben belastingplichtigen frauduleus dan wel oneigenlijk gebruik gemaakt van de regeling?

Het komt de leden van de CDA-fractie namelijk voor dat door het aanpakken van het oneigenlijk gebruik ook veel goedwillende belastingplichtigen de dupe zijn geworden. Vaak zijn dit situaties waarbij met de beste bedoelingen aan een klein onderdeel van de administratieve

vereisten niet voldaan is, een soort fiscale vormfout, waardoor echter de hele faciliteit moest worden terugbetaald. Een kleine fout in de administratie kan immers voor toepassing van de afdrachtvermindering niet meer worden hersteld. De Staatssecretaris heeft reeds gereageerd op de brief van dhr. H. van augustus 2016 aan de commissie Financiën. In deze brief wordt beschreven dat de Belastingdienst eerst aangegeven heeft dat de praktijkovereenkomst onjuist is, omdat onduidelijk zou zijn dat het een deelopleiding betreft. Vervolgens wordt aangegeven dat per deelopleiding een praktijkovereenkomst had moeten worden afgesloten. Kan de Staatssecretaris aangeven of dergelijke beperkte gebreken in de administratie door de belastingplichtigen nog hersteld kunnen worden of dat de volledige afdrachtvermindering dan moet worden terugbetaald? Acht de Staatssecretaris dit een rechtvaardig gevolg?

Eerder hebben deze leden tijdens een algemeen overleg over de Belastingdienst het voorbeeld genoemd van een stichting uit Arnhem die in samenwerking met de gemeente werklozen begeleidde om aan het werk te gaan in de kinderopvang. Vanwege de vraag uit de markt bemiddelden zij met MBO-3-opleidingen. In de kleine lettertjes van de uitwerking van de wettelijke regeling is echter vermeld dat voor werklozen alleen opleidingen op het niveau van MBO-1 en -2 kwalificeren. Kan de Staatssecretaris aangeven of het klopt dat MBO-3-opleidingen en hoger niet voor de afdrachtvermindering in aanmerking komen? Ook hier is weer sprake van handelen conform de bedoeling van de wetgever met de afdrachtvermindering onderwijs, namelijk stimuleren dat werknemers een opleiding krijgen waarmee ze ook echt aan het werk kunnen, maar toch wacht de belastingplichtige een naheffing.

Verder bereiken de leden van de CDA-fractie signalen dat er nog steeds bedrijven zijn die een naheffing van de Belastingdienst krijgen, omdat de opleider niet voldeed aan de vereisten, zonder dat de belastingplichtige (de werkgever) daarvan op de hoogte was. Deze leden hebben hierover in 2014 al schriftelijke vragen gesteld (Aanhangsel Handelingen II, 2014/15, nr. 430). Acht de Staatssecretaris het een rechtvaardig rechtsgevolg dat de afdrachtvermindering wordt teruggenomen via een naheffing, omdat de onderwijsinstelling de accreditatie niet op orde had, als de belastingplichtige geen redenen had om te twijfelen aan de accreditatie?

De leden van de CDA-fractie zijn dan ook van mening dat naast het oneigenlijk gebruik van de regeling, de precieze regels van de afdrachtvermindering onderwijs toch vooral heel onduidelijk waren. Deelt de Staatssecretaris deze mening? En is er overleg geweest met de Minister van Onderwijs, die voornemens is om samen met het bedrijfsleven te komen tot een nieuwe regeling ter ondersteuning van het praktijkleren, om te leren van de ervaringen met de afdrachtvermindering onderwijs?

Kan de Staatssecretaris aangeven hoeveel zaken (bezwaar, beroep, overleg of anderszins) er momenteel nog aanhangig zijn over de afdrachtvermindering onderwijs? Kunt u tevens aangeven wat het totale financiële beslag is van deze zaken? Treedt de Belastingdienst ook in overleg met de betreffende belastingplichtigen?

## **II Reactie van de Staatssecretaris van Financiën**

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het arrest van de Hoge Raad van 15 januari 2016<sup>1</sup> inhoudt en welke gevolgen dit arrest heeft. Verder vragen zij hoe de Belastingdienst het arrest uitlegt en of dit overeenstemt met de uitleg van (overige) fiscale en juridische experts.

<sup>1</sup> ECLI:NL:HR:2016:38

In genoemd arrest oordeelt de Hoge Raad dat voor het recht op de afdrachtvermindering onderwijs het niet noodzakelijk is dat de werknemer een volledige beroepsopleiding volgt, maar dat het moet gaan om het volgen van beroepspraktijkvorming die als zodanig deel uitmaakt van de beroepsbegeleidende leerweg van een aangewezen beroepsopleiding. Als gevolg van deze beslissing van de Hoge Raad komt voortaan ook bij het volgen van een deel van een beroepsopleiding de vraag aan de orde of sprake is van een juist toegepaste afdrachtvermindering onderwijs. De afdrachtvermindering onderwijs is per 1 januari 2014 afgeschaft en het gaat dus nog slechts om de afhandeling van de claims over de jaren tot en met 2013.

Verder heeft de Hoge Raad in het onderhavige arrest beslist dat de afdrachtvermindering onderwijs alleen kan worden toegepast op basis van een schriftelijke overeenkomst. Dit mede met het oog op de beoordeling van de afdrachtvermindering en de toezichthoudende taak van de Belastingdienst om met voldoende zekerheid te kunnen vaststellen of alle partijen zich hebben verbonden aan de in de wet omschreven inhoud van de overeenkomst. Tot slot heeft de Hoge Raad geoordeeld tot welk moment de afdrachtvermindering mag worden toegepast. Dit is tot het einde van het tijdvak waarin het afsluitend examen is afgelegd. Mij is niet gebleken dat het onderhavige arrest in de praktijk anders wordt uitgelegd dan hiervoor is weergegeven.

De leden van de fractie van de VVD vragen van welke feiten en omstandigheden het na het arrest van de Hoge Raad afhangt of de afdrachtvermindering correct is toegepast. Voorts vragen zij welke discussiepunten en/of procedures op dit moment spelen naar aanleiding van onderhavig arrest.

Bij de vraag of de afdrachtvermindering onderwijs correct is toegepast, moet gekeken worden of zowel aan de formele vereisten (zoals of de voorgeschreven overeenkomsten en verklaringen volledig en tijdig zijn) als aan de inhoudelijke voorwaarden is voldaan. In het arrest heeft de Hoge Raad geoordeeld over rechtsvragen ten aanzien van zowel de formele vereisten (noodzaak schriftelijke overeenkomst) als de inhoudelijke vereisten (volgen kwalificerende beroepsopleiding). Bij controles door de Belastingdienst wordt aan de hand van die feiten en omstandigheden in een individuele situatie op basis waarvan kan worden vastgesteld of aan voornoemde voorwaarden is voldaan getoetst of de afdrachtvermindering terecht is toegepast. Deze toetsing vindt uiteraard plaats in lijn met het oordeel van de Hoge Raad ten aanzien van de geldende voorwaarden. Wel is naar aanleiding van het arrest discussie ontstaan over de vraag of sprake moet zijn van het volgen van de volledige beroepspraktijkvorming van de beroepspraktijkopleiding voor de toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs. De Belastingdienst heeft zich op het standpunt gesteld dat dit inderdaad het geval is. Deze vraag is voorgelegd aan de Hoge Raad.<sup>2</sup>

De leden van de fractie van de VVD vragen naar zowel het feitelijke als inhoudelijke verschil van inzicht dat in de onderhavige zaak aan de orde is. Verder vragen zij wanneer er een beslissing wordt genomen op het door betrokkene ingediende bezwaarschrift.

---

<sup>2</sup> De Belastingdienst heeft sprongcassatie ingesteld tegen de uitspraak van Rechtbank Den Haag van 30 december, nummers SGR 16/2373 t/m 16/2375, teneinde spoedig een uitsluitsel te verkrijgen van de Hoge Raad op deze rechtsvraag.

Op deze vragen kan ik geen antwoord geven, aangezien op grond van de fiscale geheimhoudingsbepalingen uit de Algemene wet inzake rijksbelastingen geen mededelingen mogen worden gedaan over de fiscale positie van een individuele belastingplichtige.

Tot slot vragen de leden van de fractie van de VVD of de reactie op het verzoek van de vaste commissie voor Financiën van 21 september 2016 inzake de afdrachtvermindering onderwijs meegenomen kan worden in de behandeling van het onderhavige schriftelijke overleg.

De reactie op dit verzoek is in mijn brief van 18 november 2016 aan uw Kamer aangeboden. Het arrest van de Hoge Raad in casu heeft tot geen andere conclusie geleid dan is vermeld in de brief van 18 november. Kortheidshalve volsta ik met verwijzing naar dit stuk.

De leden van de fractie van het CDA vragen welke vormen van fraude de Belastingdienst bij de afdrachtvermindering onderwijs is tegengekomen en op welke wijze belastingplichtigen frauduleus dan wel oneigenlijk gebruik hebben gemaakt van de regeling.

Het al dan niet bewust oneigenlijk gebruik van de afdrachtvermindering onderwijs dat de Belastingdienst heeft geconstateerd kent een groot aantal variaties, die vallen binnen de volgende categorieën: het niet nakomen van de voorgeschreven formele vereisten, deelname aan een niet-kwalificerende opleiding en het niet aannemelijk kunnen maken dat sprake is van een beroepspraktijkvorming.

De leden van de fractie van het CDA vragen of beperkte gebreken in de administratie door belastingplichtigen hersteld kunnen worden of dat dit ertoe leidt dat de volledige afdrachtvermindering moet worden terugbetaald en zo ja, of dit een rechtvaardig gevolg wordt geacht.

De toets door de Belastingdienst of de werkgever in het tijdvak waarvoor afdrachtvermindering is geclaimd aan de voorwaarden van de afdrachtvermindering onderwijs heeft voldaan, vindt achteraf plaats. De Hoge Raad heeft bevestigd dat ten tijde van de afdracht van de ingehouden loonbelasting aan de voorwaarden van de afdrachtvermindering moet zijn voldaan waaronder de aanwezigheid van een schriftelijke overeenkomst. Dit mede met het oog op de beoordeling van de afdrachtvermindering en de toezichthoudende taak van de Belastingdienst om met voldoende zekerheid te kunnen vaststellen of alle partijen zich hebben verbonden aan de in de wet omschreven inhoud van de overeenkomst. Voor zover het gaat om wettelijk vastgelegde administratieve eisen waaraan moet zijn voldaan om recht op afdrachtvermindering onderwijs te hebben, heeft het niet voldoen aan die eisen inderdaad tot gevolg dat volgens de wet geen recht bestaat op afdrachtvermindering. Bij kleine ondergeschikte foutjes die geen afbreuk doen aan de wettelijke vereisten, zal de inspecteur in de praktijk vaak enige coulance betrachten. Het achteraf herstellen van gebreken kan daarbij echter gezien het voorgaande niet aan de orde zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het klopt dat mbo-3-opleidingen en hoger niet voor de afdrachtvermindering in aanmerking komen.

In het geval waar deze leden op doelen ging het om de afdrachtvermindering onderwijs voor startkwalificatie. Deze afdrachtvermindering was specifiek gericht op het op startkwalificatieniveau brengen van voormalig werklozen met een lager opleidingsniveau dan genoemd startkwalificatieniveau en kon daarom alleen worden toegepast bij opleidingen op

maximaal mbo-1 en mbo-2 niveau. In mijn brief van 10 maart 2015<sup>3</sup> ben ik hier nader op ingegaan. Naast deze vorm van afdrachtvermindering was er ook sprake van de afdrachtvermindering voor de beroepsbegeleidende leerweg (bbl). Deze afdrachtvermindering gold ook voor opleidingen op mbo-3 en mbo-4 niveau. Bij de invoering van de Subsidieregeling praktijkleren – de niet-fiscale regeling die de afdrachtvermindering onderwijs heeft vervangen – is de variant startkwalificatie niet langer opgenomen. Dit omdat de groep die voor de afdrachtvermindering startkwalificatie in aanmerking kwam vaak een bbl-opleiding volgde en de werkgever op die grond al voor de afdrachtvermindering bbl in aanmerking kwam en in de nieuwe regeling voor subsidie in aanmerking komt.

De leden van de fractie van het CDA vragen of het rechtvaardig wordt geacht over te gaan tot naheffing van afdrachtvermindering als de onderwijsinstelling de accreditatie niet op orde had, terwijl de inhoudingsplichtige geen redenen had om te twijfelen aan de accreditatie. Deze leden vragen verder of de regels van de afdrachtvermindering onderwijs niet vooral onduidelijk waren.

Zoals hiervoor aangegeven kende de wet voor de toepassing van de afdrachtvermindering onderwijs strikte voorwaarden. De regeling en de precieze voorwaarden waaraan moest worden voldaan waren uitgebreid toegelicht in het handboek loonheffingen. Ik deel het oordeel van deze leden dan ook niet dat de regels van de afdrachtvermindering onderwijs vooral onduidelijk waren. Zoals aangegeven gaat het om dwingende wettelijke voorwaarden om recht op de afdrachtvermindering te kunnen hebben en kan de afdrachtvermindering niet worden toegepast als niet aan die voorwaarden is voldaan. De werkgever kan in dit geval zijn financiële nadeel mogelijk verhalen op de onderwijsinstelling.

De leden van de fractie van het CDA vragen of er overleg is geweest met de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap om te leren van de ervaringen met de afdrachtvermindering onderwijs.

De afdrachtvermindering onderwijs is per 1 januari 2014 afgeschaft. Sinds die datum geldt de Subsidieregeling praktijkleren van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap. Bij de vormgeving van deze subsidie-regeling zijn de ervaringen met de fiscale regeling meegenomen.

De leden van de fractie van het CDA vragen hoeveel zaken er momenteel nog aanhangig zijn over de afdrachtvermindering onderwijs en wat het financiële beslag is van deze zaken. Deze leden vragen daarnaast of de Belastingdienst ook in overleg treedt met de betreffende belastingplichtigen.

Er is geen actueel overzicht hoeveel zaken er Belastingdienstbreed nog aanhangig zijn, aangezien deze gegevens na afronding van de handhavingsactie niet langer centraal worden bijgehouden. Dit geldt eveneens voor het totale financiële beslag van openstaande zaken. Aangezien het gaat om de afhechting van een reeds per 1 januari 2014 afgeschaft regeling zijn de nog lopende zaken naar verwachting beperkt in aantal en in financieel belang. Bij geschillen treedt de Belastingdienst steeds in contact met de betreffende belastingplichtigen.

---

<sup>3</sup> Brief van 10 maart 2015, nr. DGB 2015–625U