

Vergaderjaar 2014–2015

**34 002**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2015)**

**Nr. 29**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 7 november 2014

In het WGO van 3 november 2014 over het wetsvoorstel Belastingplan 2015 heb ik toegezegd op een aantal vragen nog schriftelijk terug te komen. In deze brief beantwoord ik deze vragen.

#### *Werkkostenregeling*

Mevrouw Neppérus vraagt naar een onderbouwing van de derving van € 40 miljoen die is geraamd voor de mogelijkheid om de onbenutte vrije ruimte in de werkkostenregeling voort te wentelen naar een volgend jaar. Voor de raming van het budgettaire neutrale forfait is verondersteld dat 10% van het overschot aan vrije ruimte niet wordt benut, waarbij de mate waarin bedrijven een tekort of een overschot aan vrije ruimte zullen hebben is bepaald op basis van het rapport Evaluatie Werkkostenregeling van Panteia uit 2012.<sup>1</sup> Indien de mogelijkheid wordt gecreëerd om de niet-benutte vrije ruimte onbepaald naar de toekomst voort te kunnen wentelen, dan kan aanvullend worden verondersteld dat ook deze 10% uiteindelijk zal worden benut. Het daarmee gemoeide budgettaire beslag is geraamd op € 40 miljoen.

De heer Omtzigt vraagt naar verduidelijking van de werkkostenregeling op specifieke punten die opgeroepen worden door het werkplekcriterium. Het belang van een goede voorlichting onderschrijf ik zeker. Op de site van de Belastingdienst is al – uiteraard onder voorbehoud van parlementaire goedkeuring – een afzonderlijk internetportaal ingericht dat bereikbaar is op [www.belastingdienst.nl/wkr](http://www.belastingdienst.nl/wkr). Tijdens de zogenoemde intermediair-dagen, waarin in het laatste kwartaal de Belastingdienst voorlichting geeft over het komende fiscale jaar, wordt in workshops ook aandacht besteed aan de wijzigingen in de werkkostenregeling met ingang van 1 januari 2015. Die dagen zijn deze week van start gegaan en gaan, verspreid over

<sup>1</sup> Bijlage bij Kamerstuk 33 402, nr. 9.

het hele land, door tot en met 12 december. De Belastingdienst heeft de voorlichting over de werkkostenregeling op de site verdeeld in twee stromen. Allereerst een uitgebreide voorlichting voor werkgevers die van het «oude» regime van vergoedingen en verstrekkingen overstappen naar de werkkostenregeling. Vervolgens ligt in de voorlichting aan werkgevers die de werkkostenregeling al toepassen de nadruk op de wijzigingen als gevolg van het voorliggende pakket maatregelen, in het bijzonder op het noodzakelijkheids criterium. Daarnaast komt in het Handboek loonheffingen dat eveneens op de site van de Belastingdienst is te vinden de door de heer Omtzigt gevraagde materie uitgebreid aan de orde.

Wat betreft de definitie van de werkplek merk ik op dat deze in de werkkostenregeling nodig is om onderscheid aan te kunnen brengen tussen verschillende naturavoorzieningen. Daartoe is de werkplek in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 gedefinieerd als iedere plaats die in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt en waarvoor voor de inhoudingsplichtige de Arbeidsomstandighedenwet van toepassing is. Het gaat om de werkplek in ruime zin, waaronder bijvoorbeeld ook vergaderzalen, bedrijfskantines en de parkeergarage op het bedrijfsterrein vallen, maar ook de cockpit van een vliegtuig voor de piloot of de cabine van een trein voor de machinist. De definitie van het begrip werkplek sluit aan bij de arboverantwoordelijkheid van de werkgever voor de arbeidsplaats en bij de zorgplicht voor te treffen arbovoorzieningen. De werkgever moet voor het voldoen van zijn verplichtingen op grond van de Arbeidsomstandighedenwet bepalen waar deze wet van toepassing is, en weet dan ook meteen waar er sprake is van een werkplek in de zin van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011. Omdat het praktisch onuitvoerbaar is om het privégebruik en dus de waarde van het individuele privévoordeel van de in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 opgenomen voorzieningen op de werkplek te bepalen, is ervoor gekozen om dergelijke voorzieningen op nihil te waarderen. De achtergrond van de nihilwaardering van voorzieningen die (mede) op de werkplek gebruikt worden, is dus vooral praktisch van aard. Ter illustratie een van de afwegingen omtrent de borrel of het feest op de werkplek. De verstrekking van losse consumpties op de werkplek is om praktische redenen reeds gewaardeerd op nihil, denk aan de koffieautomaat. Het is evenmin wenselijk een forfaitaire waardering van het privévoordeel van bijvoorbeeld een alcoholische versnapering vast te stellen. Daarom is er voor gekozen de verstrekking van een borrel of het personeelsfeest op de werkplek op nihil te stellen.

Wat betreft de werkplek in een woning is een beperking aangebracht. Daar is de rol van de werkgever beperkt en speelt de privévoorkeur van de werknemer een sterke rol. Daarom is de eigen woning in de definitie van de werkplek uitgesloten. Alleen voor voorzieningen op grond van de Arbeidsomstandighedenwet kan de nihilwaardering voor de thuiswerkplek van toepassing zijn.

Ook voor de parkeerplaats op de werkplek geldt dat de werkgever verantwoordelijk moet zijn in de zin van de Arbeidsomstandighedenwet. Bedoeld is dat de parkeerplaats deel moet uitmaken van de werkplek. Een parkeergarage of een parkeerplek op het bedrijfsterrein mag de werkgever onbelast ter beschikking stellen. Voor een parkeerplaats bij een klant of in een willekeurige parkeergarage geldt dat niet. Richtinggevend voor de beoordeling of de werkgever verantwoordelijk geacht mag worden op grond van de Arbeidsomstandighedenwet kunnen vragen zijn zoals de vraag wie zorg draagt voor de veiligheid van medewerkers die gebruikmaken van de ter beschikking gestelde parkeerplaats. Ook in het geval van parkeren op de werkplek is om praktische redenen ervan afgezien om de waarde te bepalen en het privégebruik door werknemers vast te laten

stellen. In het algemeen is het eenvoudiger om de waarde van een parkeergelegenheid elders (bij een klant of in een willekeurige parkeergarage) vast te stellen, omdat veelal een factuur voorhanden is. Iedere werkgever is op grond van de Arbeidsomstandighedenwet verplicht om een Arbobeleidsplan te maken waarin onder andere een risico-inventarisatie en -evaluatie (RI&E) is opgenomen. Vervolgens dient de werkgever in het Arboplan te bepalen hoe de gezondheids- en veiligheidsrisico's binnen het bedrijf worden weggenomen of verkleind. De voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het Arboplan voor het verkleinen of wegnemen van deze risico's worden op nihil gewaardeerd. Met de wijziging van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 waarvan het concept als bijlage bij de nota naar aanleiding van verslag is aangeboden, wordt de nihilwaardering van deze arbovoorzieningen omgezet in een gerichte vrijstelling. Hierdoor zullen voortaan niet alleen verstrekkingen maar ook vergoedingen van arbovoorzieningen onbelast zijn. Verder is van de gelegenheid gebruikgemaakt om de fiscale faciliteit voor Arbovoorzieningen niet langer te beperken tot de werkplek.

Voorts heeft de heer Omtzigt gevraagd naar de lunch in de bedrijfskantine. Waar bij de voorzieningen op de werkplek uit praktische overwegingen bij de introductie van de werkkostenregeling gekozen is voor een nihilwaardering, is bij de kantine maaltijden aangesloten bij de bestaande praktijk, waarbij er geen reden is het privévoordeel in zijn geheel buiten beschouwing te laten. Bij de waardering is aangesloten bij in de praktijk voorkomende reële kosten. Dit laat onverlet dat in het geval de eigen bijdrage lager is dan de forfaitaire waarde van het ontbijt, de lunch of het diner, het verschil als loon aangemerkt wordt. Zowel onder het «oude» regime van vergoedingen en verstrekkingen als onder de werkkostenregeling kan dat verschil aangewezen worden als eindheffingsbestanddeel. Op dit punt blijft de systematiek van het «oude» regime dus in stand en brengt de werkkostenregeling geen vereenvoudiging.

De heer Dijkgraaf heeft verzocht in te gaan op een mogelijke uitbreiding van de concernregeling naar stichtingen waarvan de verwevenheid blijkt uit een beschikking fiscale eenheid in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968). De heer Dijkgraaf heeft hier een punt. Als vereiste voor een fiscale eenheid in de zin van de Wet OB 1968 geldt onder meer dat sprake moet zijn van een verwevenheid in financieel, organisatorisch en economisch opzicht. De voorwaarde dat de Belastingdienst door het afgeven van een beschikking fiscale eenheid in de zin van de Wet OB 1968 reeds de verwevenheid tussen stichtingen heeft beoordeeld maakt de toepassing van de concernregeling bij deze stichtingen uitvoerbaar omdat het aansluit bij informatie die al beschikbaar is bij de Belastingdienst. Er zijn echter wel kosten aan verbonden. Het budgettair beslag van een maatregel die het mogelijk maakt voor dergelijke stichtingen met een beschikking fiscale eenheid in de zin van de Wet OB 1968 om de concernregeling toe te passen bedraagt € 2 miljoen. Ook zullen de uitvoeringskosten toenemen.

De heer Van Dijck heeft gevraagd waarom de nihilwaardering van de rentekorting niet wordt afgeschaft. Hij vraagt waarom dit voordeel voor de werknemer niet kan worden opgenomen in de vrije ruimte in de werkkostenregeling. De nihilwaardering van de rentekorting leidt per saldo niet tot een belastingvoordeel voor de werknemers die deze rentekorting van hun werkgever krijgen. Het al dan niet belasten van het voordeel van de rentekorting in de loonbelasting heeft namelijk in beginsel geen invloed op de uiteindelijk te betalen inkomstenbelasting. Dit komt doordat wanneer de rentekorting wordt belast in de loonbelasting deze – mede op basis van vaste jurisprudentie – aftrekbaar wordt als eigenwoningrente in de inkomstenbelasting. Het tot het loon rekenen van de rentekorting leidt

in die zin dan ook niet tot een budgettaire opbrengst waarmee dan de vrije ruimte zou kunnen worden verhoogd. Een vereenvoudigd voorbeeld ter verduidelijking.

#### *Vereenvoudigd voorbeeld 1*

*Werknemer X heeft een loon van € 30.000. Daarnaast heeft hij een personeelslening met een marktrente van jaarlijks € 8.000 waarop hij van zijn werkgever een rentekorting krijgt van € 2.000. Er geldt een belastingtarief van 40% op het gehele inkomen.*

*Verschuldigde belasting met nihilwaardering rentekorting in de loonbelasting:*

*Afgedragen loonbelasting:  
40% van € 30.000 loon = € 12.000*

*Verschuldigde inkomstenbelasting:*

*40% van (€ 30.000 loon – € 6.000 rente) = € 9.600*

*Verschuldigde belasting zonder nihilwaardering rentekorting in de loonbelasting:*

*Afgedragen loonbelasting:  
40% van € 32.000 loon (inclusief € 2.000 rentekorting) = € 12.800*

*Verschuldigde inkomstenbelasting:*

*40% van (€ 32.000 loon – € 6.000 aftrekbare rente – € 2.000 aftrekbare rentekorting) = € 9.600*

#### *Conclusie voorbeeld*

*Per saldo is zowel mét als zonder nihilwaardering dezelfde inkomstenbelasting verschuldigd. De hogere ingehouden loonbelasting bij «zonder nihilwaardering» ten opzichte van «met nihilwaardering» vloeit in het algemeen weer terug naar de belastingplichtige in de vorm van een hogere teruggave bij de aanslag inkomstenbelasting.*

Het feit dat het wel of niet belasten van de rentekorting geen invloed heeft op de belastingopbrengst gaat nu voor één aspect niet meer op: het maximale renteaftrekpercentage in de inkomstenbelasting is lager dan het belastingpercentage in de loonbelasting. Dit is het gevolg van de stapsgewijze afbouw van het renteaftrekpercentage in de inkomstenbelasting. Hierdoor levert de nihilwaardering bij werknemers met een inkomen in de hoogste belastingschijf een voordeel op ten opzichte van het wel belasten in de loonbelasting en in aftrek kunnen brengen in de inkomstenbelasting. Een voorbeeld ter verduidelijking.

#### *Vereenvoudigd voorbeeld 2*

*Werknemer X heeft een loon van € 70.000. Hij heeft een personeelslening met een marktrente van jaarlijks € 8.000 waarop hij van zijn werkgever een rentekorting krijgt van € 2.000. Er geldt een belastingtarief van 40% op het inkomen tot € 56.000, daarboven geldt een tarief van 52%. Het aftrektarief voor de hypotheekrente bedraagt maximaal 51% (maximale aftrekpercentage 2015).*

*Verschuldigde belasting met nihilwaardering rentekorting in de loonbelasting:*

*Afgedragen loonbelasting:  
40% van € 56.000 loon= € 22.400  
52% van € 14.000 loon= € 7.280 +  
Totaal= € 29.680*

*Verschuldigde inkomstenbelasting:*

*40% van € 56.000 loon= € 22.400  
52% van € 14.000 loon= € 7.280  
€ 6.000 renteaftrek tegen 51%= € 3.060 -/  
Totaal= € 26.620*

*Verschuldigde belasting zonder nihilwaardering rentekorting in de loonbelasting:*

*Afgedragen loonbelasting:  
40% van € 56.000 loon= € 22.400  
52% van € 16.000 loon (inclusief € 2.000 rentekorting)= € 8.320 +  
Totaal= € 30.720*

*Verschuldigde inkomstenbelasting:*

*40% van € 56.000 loon= € 22.400  
52% van € 16.000 loon (inclusief € 2.000 rentekorting)= € 8.320  
€ 8.000 renteaftrek (€ 6.000 rente + € 2.000  
rentekorting) tegen 51%= € 4.080 -/  
Totaal= € 26.640*

*Conclusie voorbeeld*

*Per saldo betaalt werknemer X zonder de nihilwaardering per jaar € 20 (€ 26.640 – € 26.620) meer belasting dan met nihilwaardering. Dit verschil neemt in de komende jaren toe naarmate het renteaftrekpercentage stapsgewijs verder wordt afgebouwd. De hogere ingehouden loonbelasting »zonder nihilwaardering« ten opzichte van »met nihilwaardering« vloeit weer terug naar de belastingplichtige in de vorm van een hogere teruggave bij de aanslag inkomstenbelasting.*

Het beschreven voordeel van de nihilwaardering van de rentekorting op personeelsleningen dat is ontstaan met de afbouw van het aftrekpercentage acht ik onwenselijk. Er wordt bezien hoe dit kan worden rechtgetrokken. De aanpassing zal worden opgenomen in de Fiscale verzamelwet 2015.

*Tabellen en aanpassing voorlopige aanslag*

Ik heb uw Kamer toegezegd om in deze brief een aantal loonbelastingtabellen op te nemen. In de «witte» tabel voor 2014 – die geldt voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking – en de «groene» tabel voor 2014 – die geldt voor loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioenen – kon de afbouw van de algemene heffingskorting tijdig worden aangepast, zoals ook is gemeld in de antwoorden op de Kamervragen van de heer Omtzigt van afgelopen maandag.<sup>2</sup> De tabel bijzondere beloningen kon niet meer tijdig worden aangepast. Van de tabel bijzondere beloningen bestaat

<sup>2</sup> Zie antwoord 1, Aanhangsel Handelingen II 2014/15, nr. 423.

zowel een variant voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, een «witte» tabel voor bijzondere beloningen, als een variant voor loon uit vroegere dienstbetrekking, een «groene» tabel voor bijzondere beloningen. De afbouw van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting worden per 1 januari 2015 wel verwerkt in die tabel. Hierna treft u de verwijzing naar de witte tabel voor 2014 en de groene tabel voor 2014. Deze tabellen zijn ook in bijlage 1 en 2 opgenomen<sup>3</sup>. Verder is in bijlage 3 de «witte» tabel bijzondere beloningen voor 2014 en de concept «witte» tabel bijzondere beloningen voor 2015 opgenomen<sup>4</sup>. Hiermee beschikt u over alle relevante tabellen.

De witte maandtabel voor de loonbelasting voor 2014 is de witte tabel die het meest wordt toegepast. Daarnaast bestaan ook nog bijvoorbeeld een vierwekentabel, een weektabel en een dagtabel. De maandtabel is zeer groot, en is daarom als bijlage 1 bij deze brief gevoegd. Voorts is deze tabel op internet raadpleegbaar via de volgende link: [http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/witte\\_maandtabel\\_januari\\_2014\\_lh3031z41fd.pdf](http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/witte_maandtabel_januari_2014_lh3031z41fd.pdf). Voor de groene maandtabel voor 2014 geldt hetzelfde; deze is als bijlage 2 bij deze brief gevoegd. Deze tabel is raadpleegbaar via de volgende link: [http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/groene\\_maandtabel\\_januari\\_2014\\_lh3071z41fd.pdf](http://download.belastingdienst.nl/belastingdienst/docs/groene_maandtabel_januari_2014_lh3071z41fd.pdf). In deze tabellen is te zien dat een kolom «verrekenende afbouw algemene heffingskorting» is opgenomen en een kolom «verrekenende arbeidskorting», waar de afbouw van de arbeidskorting in is verwerkt.

In de tabel bijzondere beloningen voor 2014 kon de afbouw van de algemene heffingskorting en van de arbeidskorting niet tijdig worden verwerkt. Per 1 januari 2015 wordt deze tabel aangepast door hierin een kolom «verrekenings% loonheffingskorting» op te nemen. In dat percentage wordt de afbouw van de algemene heffingskorting en de arbeidskorting gecombineerd tot een percentage dat naast het belastingtarief moet worden ingehouden. In bijlage 3 zijn de tabellen bijzondere beloningen voor 2014 en voor 2015 opgenomen. Te zien is dat de tabel voor 2015 meer knikpunten kent en extra kolommen om de afbouw van de kortingen in te passen. Hierdoor wordt in deze tabel met ingang van 1 januari 2015 wel rekening gehouden met de afbouw van de inkomensafhankelijke heffingskortingen.

In de tabel bijzondere beloningen wordt in beginsel op basis van het jaarloon in het voorgaande kalenderjaar<sup>5</sup> in de kolom jaarloon geselecteerd volgens welke rij van de tabel de bijzondere beloning «verloond» moet worden, dus hoeveel loonbelasting de werkgever over de bijzondere beloning in moet houden. De tabel bijzondere beloningen en de daaronder liggende systematiek leidt tot een wat ruwe manier van het berekenen van de in te houden loonbelasting, omdat het jaarloon van het voorgaande kalenderjaar niet hetzelfde hoeft te zijn als het jaarloon (inclusief de bijzondere beloning) in het kalenderjaar zelf. Daarnaast wordt de gehele bijzondere beloning verloond tegen de betreffende regel in de tabel, ook al valt de bijzondere beloning door een «knikpunt» deels in een andere regel van de tabel. Dit kan ertoe leiden dat over de bijzondere beloning te veel of te weinig belasting wordt ingehouden. Dit is een bestaand probleem, wat ook in andere jaren dan 2014 tot een te hoog of te laag bedrag aan ingehouden loonbelasting kan leiden, en staat los van het feit dat de afbouw van de inkomensafhankelijke heffingskortingen niet tijdig in deze tabel verwerkt kon worden. Al enige tijd wordt gestudeerd

<sup>3</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl)

<sup>4</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl)

<sup>5</sup> Zie artikel 26 van de Wet op de loonbelasting 1964.



op een manier om deze tabel zodanig aan te passen dat de op basis van de tabel in te houden loonbelasting beter aansluit bij de uiteindelijk verschuldigde inkomstenbelasting over de bijzondere beloning. Zodra hier meer duidelijkheid over bestaat kom ik hierop terug bij uw Kamer.

De heer Omtzigt heeft gevraagd om een toelichting op de regels voor de Belastingdienst bij het opleggen van een voorlopige aanslag en het aanbrengen van wijzigingen in een opgelegde voorlopige aanslag. Voor de volledigheid merk ik op dat deze regels niet zijn neergelegd in een beleidsbesluit, maar in een ministeriële regeling, namelijk in artikel 23 van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelasting 1994 (UR AWR 1994). Ik wil eerst benadrukken dat deze regels geen invloed hebben op het bedrag van de uiteindelijk te betalen belasting. Het betreft regels om op basis van per definitie onzekere gegevens een schatting van de voorlopige aanslag te maken. De wijziging in deze regels waarover de heer Omtzigt vragen stelt, hebben aanvullend tot doel te voorkomen dat de Belastingdienst volledig vastloopt vanwege het moeten aanbrengen van relatief geringe aanpassingen in miljoenen voorlopige aanslagen, welke aanpassingen bovendien alleen handmatig kunnen worden beoordeeld. Ter toelichting schets ik eerst het juridische kader en ga ik vervolgens in op de achtergrond.

De regels voor de Belastingdienst bij het opleggen van een voorlopige aanslag zijn onder meer neergelegd in genoemd artikel 23 van de UR AWR 1994. Een voorlopige aanslagregeling is per definitie een schatting die vrijwel nooit naadloos aansluit op de definitieve aanslag. Er kan immers altijd sprake zijn van wijzigingen van de omstandigheden en grondslagen; het loon kan hoger of lager uitvallen dan ingeschat, een aftrekpost kan hoger of lager uitvallen dan ingeschat, enzovoorts. In de voorlopige aanslag worden voor zover mogelijk de wijzigingen in de fiscale wet- en regelgeving verwerkt. Helaas geldt ieder jaar dat het niet mogelijk is om alle wijzigingen tijdig in de systemen van de voorlopige aanslag te verwerken. Dit geldt bijvoorbeeld als het gaat om het toevoegen van nieuwe elementen in de voorlopige aanslag die op een laat tijdstip bekend worden. Als de belastingplichtige meent dat de voorlopige aanslag onjuist is vastgesteld – tot een te hoog of tot een te laag bedrag – kan hij aan de inspecteur verzoeken om de voorlopige aanslag te herzien. Indien de onjuistheid in de voorlopige aanslag echter het gevolg is van een recente wijziging in de fiscale wet- en regelgeving die niet, niet tijdig, niet juist of niet volledig in de automatisering is of kon worden verwerkt, hoeft de inspecteur het verzoek van de belastingplichtige om herziening alleen te honoreren als het verschil aanmerkelijk is. Dit laatste is geregeld in de aanpassing die met ingang van 28 januari van dit jaar is aangebracht in dit artikel.

De achtergrond van deze wijziging is (zoals ook in de toelichting op de wijziging van artikel 23 van de UR AWR 1994 is gemeld) gelegen in het feit dat het *handmatig* aanpassen van massaal vastgestelde voorlopige aanslagen tot grote risico's en uitvoeringslasten voor de Belastingdienst zou leiden. Een verzoek tot aanpassing van een voorlopige aanslag wordt eerst automatisch behandeld. In onderhavige gevallen, waarbij een wetswijziging nog niet in de systemen meegenomen kon worden, zou een verzoek tot wijziging van de voorlopige aanslag bij behandeling door de computer niet leiden tot een aangepaste voorlopige aanslag. Die wijziging is immers niet verwerkt in de systemen, dus volgens de computer is de voorlopige aanslag niet onjuist vastgesteld. Als vervolgens grote aantallen bezwaarschriften komen die handmatig moeten worden beoordeeld, zou dit ertoe kunnen leiden dat de gehele dienstverlening van de Belastingdienst vastloopt. De recente wijziging van artikel 23 van de UR AWR 1994 dient ertoe dit te voorkomen.

### *Weekenduitgaven voor gehandicapten*

Mevrouw Neppérus heeft aandacht gevraagd voor de communicatie op de website van de Belastingdienst nu door middel van de derde nota van wijziging de voorwaarden voor de aftrek van weekenduitgaven voor gehandicapten zullen worden versoepeld. Deze wijziging is van toepassing met ingang van 1 januari 2015. Met betrekking tot de lopende zaken zeg ik toe dat deze coulant zullen worden afgehandeld. De website van de Belastingdienst zal worden aangepast aan de gewijzigde wetgeving, zodat hieruit blijkt dat aftrek, ongeacht de hoogte van het inkomen of vermogen van de gehandicapte, mogelijk kan zijn.

### *Conserverende aanslag*

De heer Groot heeft gevraagd wat het betekent als de termijn van de conserverende aanslag die in het geval van emigratie wordt opgelegd aan de aanmerkelijkbelanghouder verlengd zou worden van 10 naar 15 jaar. Het doel van het opleggen van een conserverende aanslag is tweërlei. Ten eerste wordt voorkomen dat inwoners van Nederland door een al dan niet tijdelijke emigratie de opgepotte aanmerkelijkbelangwinsten zonder of tegen een relatief lage belastingheffing in het buitenland kunnen besteden. Ten tweede wordt vermeden dat bij emigratie direct afgerekend moet worden over de waarde van het aanmerkelijk belangpakket in de Nederlandse periode. Er wordt 10 jaar renteloos uitstel van betaling verleend, gevolgd door kwijtschelding van de belastingschuld als aan de door de ontvanger gestelde voorwaarden is voldaan. Bij invoering van deze 10-jaarstermijn is uitgegaan van de veronderstelling dat het ontgaan van de aanmerkelijkbelangheffing niet het doorslaggevende doel van de emigratie is geweest, als het aanmerkelijk belang niet binnen de 10-jaarstermijn is vervreemd. In de praktijk is echter gebleken dat geëmigreerde aanmerkelijkbelanghouders toch op zoek gaan naar manieren om inning over de in Nederland opgebouwde aanmerkelijkbelangclaim (geheel of gedeeltelijk) te voorkomen. Om deze vorm van misbruik tegen te gaan zijn de afgelopen jaren reeds enkele maatregelen genomen. Mijn voorganger heeft uw Kamer, eveneens naar aanleiding van vragen van de heer Groot, hierover vorig jaar al uitgebreid per brief geïnformeerd.<sup>6</sup> Het is echter niet uit te sluiten dat sommige aanmerkelijkbelanghouders – met name waar het gaat om grote bedragen – bereid zijn om de 10-jaarstermijn «uit te zitten» om zo belastingheffing te vermijden. Of het verlengen van de termijn van uitstel van betaling voor de conserverende aanslag van 10 naar 15 jaar, of zelfs nog langer, wezenlijk bijdraagt aan het voorkomen hiervan is op voorhand niet te zeggen. Europeesrechtelijk gezien zijn er overigens geen bezwaren tegen een nationaalrechtelijke verlenging van de termijn. Wel is het zo dat in de meeste door Nederland afgesloten verdragen een aanmerkelijkbelangvoorbehoud is opgenomen met een beperking in de tijd van 5 of 10 jaar na emigratie. In die gevallen is het de vraag of de invordering van de aanslag ook na afloop van die periode nog geëffectueerd zou kunnen worden. Ook zou een verlenging van de termijn de last van de regeling voor de uitvoering groter maken. Gedurende 15 jaar dient de Belastingdienst te bewaken of aan de gestelde voorwaarden voor uitstel van betaling wordt voldaan.

### *Ouderen*

De heer Omtzigt vraagt wat de ZVW-percentages (IAB-percentages) worden voor zzp'ers, gepensioneerden en werkenden in 2015 en 2016. De percentages voor 2015 zijn bekend. In 2015 is het IAB-percentage voor werkenden vastgesteld op 6,95%. Het IAB-percentage voor zzp'ers en

<sup>6</sup> Kamerstuk 33 750-IX nr.5.



gepensioneerden is 2,1%-punt lager, dus 4,85%. Voor 2016 is het echter niet mogelijk om nu al percentages te geven. De IAB-percentages voor 2016 worden namelijk volgend jaar in de begroting vastgesteld, wanneer de nieuwe zorgramingen beschikbaar zijn.

Daarnaast vraagt de heer Omtzigt om nader in te gaan op het verschil tussen de koopkrachteffecten van de huishoudentoeslag en het alternatieve pakket. Het alternatieve pakket richt zich ruwweg op dezelfde groepen als de huishoudentoeslag. De huishoudentoeslag zorgde voor een besparing bij ouderen (vooral ouderen met vermogen) en de inkomensondersteuning voor ouderen zou beter worden gericht. Ook in het alternatieve pakket wordt de structurele bezuiniging voor het overgrote deel gerealiseerd bij ouderen.

#### *Oldtimers*

De heer Omtzigt stelt terecht dat ik in de nota naar aanleiding van het verslag de verwachting heb uitgesproken dat ik nog bij het Belastingplan uw Kamer zou informeren over de effecten/realisaties tot dusverre. Ik constateer echter dat ik nu alleen een onvolledig en niet-representatief beeld kan schetsen, aangezien december 2014 de eerste maand is dat oldtimers die van de overgangsregeling gebruik willen maken niet van de openbare weg gebruik mogen maken. Doordat juist die gegevens nog ontbreken geef ik er de voorkeur aan om u in het eerste kwartaal van 2015 wel een volledig en representatief te geven.

#### *Restschulden*

Mevrouw Neppéus, de heer Omtzigt en mevrouw Schouten hebben gevraagd naar de kosten van de uitbreiding van de tijdelijke regeling voor renteaftrek op restschulden tot gevallen van voor 29 oktober 2012. Het uitbreiden van deze faciliteit voor restschulden, met één jaar, voor gevallen van voor 29 oktober 2012 leidt tot een derving van cumulatief € 150 miljoen.

#### *Afdrachtvermindering onderwijs (WVA)*

Mevrouw Neppéus, de heer Omtzigt, de heer Koolmees en mevrouw Schouten vragen om nadere uitleg over het verschil in handelwijze van de Inspectie van het Onderwijs en de Belastingdienst ten aanzien van opleidingen waarvoor door de Belastingdienst naheffingsaanslagen zijn opgelegd in verband met het ten onrechte toepassen van de afdrachtvermindering onderwijs. Dit terwijl de Inspectie van het Onderwijs heeft geoordeeld dat aan de kwaliteitseisen van deze opleidingen is voldaan. Zij vragen om nadere uitleg over de aansprakelijkheid van ROC's in deze. Het verschil in handelwijze is erin gelegen dat de Inspectie van het Onderwijs en de Belastingdienst ieder hun eigen afgebakende taak hebben op het terrein van de afdrachtvermindering onderwijs (AV onderwijs) en ieder hun eigen wet- en regelgeving voor het toezicht en de handhaving. Is de kwaliteit van het onderwijs in het geding dan is het aan de Inspectie van het Onderwijs om binnen de eigen wettelijke kaders maatregelen te treffen. In dat geval wordt op grond van de Wet educatie en beroepsonderwijs (WEB) aan een instelling eerst een waarschuwing gegeven. Na verloop van een in de WEB geregelde termijn vindt bij de betreffende onderwijsinstelling een hernieuwd onderzoek plaats. Bij opnieuw een onvoldoende oordeel vindt intrekking van de licentie plaats. Indien blijkt dat onterecht bekostiging ten aanzien van de betreffende deelnemers is aangevraagd, wordt tot lagere vaststelling van de rijksbijdrage en vervolgens tot terugvordering over gegaan.

De wettelijke taak van de Belastingdienst ziet nadrukkelijk niet op het toetsen van de kwaliteit van het onderwijs, dat is de taak van de Inspectie

van het Onderwijs. De taak van de Belastingdienst is beperkt tot een toets op de juiste toepassing van de AV onderwijs, meer specifiek op de vraag of de inhoudingsplichtige aan de administratieve eisen van de regeling heeft voldaan en of de opleiding daadwerkelijk door de werknemer is gevolgd. Het moet hierbij gaan om het volgen van het gehele onderwijsprogramma dat onderdeel uitmaakt van de beroepspraktijkvorming. Dat betekent dat als alleen een onderdeel van dit onderwijsprogramma wordt gevolgd, er niet is voldaan aan de eisen die voor de AV onderwijs gelden en de afdrachtvermindering voor dat onderdeel niet kan worden toegepast. Dit staat dus geheel los van de kwaliteit van het betreffende onderdeel van het onderwijsprogramma. Anders gezegd: als een door een ROC verzorgde module van een onderwijsprogramma voldoet aan de gestelde kwaliteitseisen op onderwijsgebied, is er voor de Inspectie van het Onderwijs geen aanleiding tot handelen, maar voor toepassing van de AV onderwijs kwalificeert de onderwijsmodule niet, omdat er geen sprake is van een volledig onderwijsprogramma.

In het geval de Belastingdienst bij onderzoek constateert dat een inhoudingsplichtige niet aan de eisen voor de AV onderwijs voldoet en deze de afdrachtvermindering dus ten onrechte of tot een te hoog bedrag heeft toegepast, vindt correctie plaats bij de inhoudingsplichtige. Een dergelijke correctie heeft de vorm van een naheffingsaanslag die wordt opgelegd aan de inhoudingsplichtige die de afdrachtvermindering ten onrechte heeft toegepast. Indien de inhoudingsplichtige aan wie een naheffingsaanslag is opgelegd van mening is dat hij door een ROC onjuist is voorgelicht over het kunnen toepassen van de AV onderwijs, staat het deze inhoudingsplichtige vrij om het betreffende ROC daarop aan te spreken, daar staat de Belastingdienst buiten.

#### *Erfbelasting, nettolijfrente en nettopensioen*

De heer Bashir vraagt hoeveel opbrengst gemoeid is met het afschaffen van de vrijstelling van erfbelasting voor nettolijfrente en nettopensioen. Op basis van verwacht gebruik van deze regelingen en aangifte- en aanslaggegevens erfbelasting kan deze opbrengst worden geraamd op structureel € 1 miljoen per jaar. Overigens wordt dit structurele niveau pas op langere termijn bereikt omdat in de beginperiode nog maar een gering bedrag aan aanspraken zal zijn opgebouwd. Op de korte termijn is de opbrengst van de maatregel dan ook verwaarloosbaar.

De Staatssecretaris van Financiën,  
E.D. Wiebes