

Vergaderjaar 2017–2018

34 775 IX

**Vaststelling van de begrotingsstaat van het
Ministerie van Financiën (IXB) en de
begrotingsstaat van Nationale Schuld (IXA) voor
het jaar 2018**

Nr. 4

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 20 september 2017

De vaste commissie voor Financiën heeft een aantal vragen en opmerkingen voorgelegd aan de Staatssecretaris van Financiën over de Evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen (bijlage bij Kamerstuk 34 550 IX, nr. 5).

De vragen en opmerkingen zijn op 24 november 2016 aan de Staatssecretaris van Financiën voorgelegd. Bij brief van 19 september 2017 zijn de vragen beantwoord.

De fungerend voorzitter van de commissie,
Anne Mulder

De waarnemend griffier van de commissie,
Tielens-Tripels

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 evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen. De evaluatie is volgens de leden van de VVD-fractie wel erg summier. En het is ook onduidelijk wat het standpunt van de Staatssecretaris is naar aanleiding van de evaluatie. Kan de Staatssecretaris allereerst aangeven wat zijn conclusies zijn ten aanzien van de evaluatie en welke aanpassingen de Staatssecretaris overweegt, dan wel heeft overwogen?

De leden van de VVD-fractie hebben nog een aantal vragen over de feitelijke bedoeling van de regeling en de uitwerking daarvan in de praktijk. Is de pseudo-heffing over excessieve vertrekvergoedingen bedoeld voor echte excessieve vertrekvergoedingen? Zo nee, waarom niet? Zo ja, wat zijn dan volgens de Staatssecretaris vertrekvergoedingen en hoe werkt dit in de praktijk dan uit?

Waarom vallen beëindiging van de dienstbetrekking op eigen initiatief, vanwege pensionering, arbeidsongeschiktheid of overgang binnen het concern ook onder de pseudo-eindheffing? In hoeverre sluit dit aan bij de bedoeling van de wetgever? Zelfs in geval van overlijden wordt de eindheffing opgelegd. In hoeverre moet er in het geval van overlijden ook een pseudo-eindheffing betaald worden? Hoe moet dit gezien worden in relatie tot de intentie van de maatregel, ook om gedragsverandering te bewerkstelligen? Waarom is er nog steeds geen faciliteit waardoor de eindheffing niet intreedt bij overlijden, terwijl dit toch wel was toegezegd bij de behandeling van het wetsvoorstel? De leden van de VVD-fractie vinden het namelijk onwenselijk dat in deze gevallen ook een pseudo-eindheffing is verschuldigd, want dit draagt niet bij aan het doel van de wet, te weten gedragsverandering ten aanzien van excessieve vertrekvergoedingen. Want in hoeverre zijn dit daadwerkelijk vertrekvergoedingen? Waarom zijn deze aspecten niet meegenomen in de evaluatie? Waarom zijn deze punten niet meegenomen bij het onderdeel aandachtspunten uit de uitvoeringspraktijk, terwijl die daar wel spelen? Is de Staatssecretaris bereid om dit aan te passen in de wet- en regelgeving? Zo nee, waarom niet?

De leden van de VVD-fractie constateren dat de gedragsverandering van de invoering van de regeling niet goed meetbaar is gebleken. Het aantal excessieve vertrekvergoedingen is over de jaren heen min of meer gelijk gebleven. Er kan ook niet geconstateerd worden dat de maatregel zelf of de verhoging van het tarief heeft geleid tot een daling van het aantal werknemers met een excessieve beloning. Dat wordt ook in de evaluatie geconcludeerd. Wat is dan de effectiviteit en nut van de maatregel c.q. de verhoging? Welke conclusie verbindt de Staatssecretaris aan deze constatering?

Sinds de invoering van de belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen is er ook een Wet beloningsbeleid financiële ondernemingen (Wbfo) en een Wet normering topinkomens (WNT) gekomen. Dit zijn niet fiscale regelingen voor het probleem. Hoe moet de belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen gezien worden in relatie tot deze nieuwe wetten en ook de effectiviteit van deze maatregel? Waarom is dit aspect in de evaluatie niet meegenomen en meegewogen?

Waarom bevat de mathematische benadering van de forfaitaire omvang van de vertrekvergoeding ook loonbestanddelen die op geen enkele wijze een relatie hebben met het einde van de dienstbetrekking, zoals reguliere

salarisstijgingen, normale winstdelingsregelingen, et cetera? Klopt het dat het irrelevant is of de werknemer daadwerkelijk een vergoeding meekrijgt, bijvoorbeeld een gewone nabetaling of variabele beloning? Zo ja, waarom is dit zo geregeld?

Waarom is er bij de introductie geen tegenbewijsregeling opgenomen? Is er alsnog een bereidheid om dit te doen, nu uit de evaluatie blijkt dat 25% van de werkgevers bezwaar maakt? Zo nee, waarom niet?

Kan er ook meer duidelijkheid worden gegeven over de toepassing bij werknemers die in de twee jaar voor de datum van uitdiensttreding (deels) buiten Nederland hebben gewerkt?

Kan de Staatssecretaris een reactie geven op het artikel «De pseudo-eindheffing bij een excessieve vertrekvergoeding, een excessieve heffing geëvalueerd» van drs. M. Kleine Kalvenhaar in het weekblad Fiscaal Recht d.d. 28 april 2016. Wat vindt de Staatssecretaris van de analyse? Wat vindt de Staatssecretaris van de geconstateerde knelpunten? Wat vindt de Staatssecretaris van de voorstellen (om lid 5 te schrappen en lid 6 te wijzigen)? Is de Staatssecretaris bereid om deze wijzigingen door te voeren? Zo nee, waarom niet?

Op pagina 8 van de evaluatie lezen de leden van de VVD-fractie dat er nog aanlopende juridische procedures zijn op een aantal geschilpunten. Wanneer worden er uitspraken verwacht in de verschillende juridische procedures? En hoe wordt de Tweede Kamer daarover geïnformeerd?

In hoeverre is er gesproken met de betrokken werkgevers in het kader van de evaluatie en wat is daaruit naar voren gekomen, ook als het gaat om eventuele bijstelling van de regelingen? Indien er niet is gesproken met betrokken werkgevers, waarom niet? Indien er wel is gesproken met de betrokken werkgevers, met welke sectoren? De Staatssecretaris constateert dat een specifieke sector (de voetbalsector) heeft aangegeven van mening te zijn onevenredig geraakt te worden door de fiscale maatregel. Wat vindt de Staatssecretaris daarvan? En was de pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen oorspronkelijk bedoeld voor dit soort gevallen? Zo ja, waar blijkt dat uit? Zo nee, waarom wordt men er dan toch door geraakt? Hoe zou hier een gedragsverandering tot stand kunnen komen ook gelet op de internationale praktijk? Hoe moet de regeling gezien worden tot de internationale praktijk van transfersommen? Wat betekent de regeling voor een (internationaal) gelijk speelveld?

De leden van de VVD-fractie lezen dat er bij de heffing over carried interest/lucratieve belangen na invoering van deze regeling nog enkele technische vraagstukken blijven bestaan. Om welke technische vraagstukken gaat het? Volgens de evaluatie zijn er indicaties dat de wettelijke regeling goed werkt en ook voorziet in een behoefte. Waaruit blijkt dat? Is er overleg geweest met de betrokken sectoren en bedrijven voor deze evaluatie? Zo nee, waarom is er geen overleg geweest en hoe kunnen dan goede conclusies worden getrokken? Zo ja, wat is er uit het overleg gekomen?

Hoe kan de samenloop van het aanmerkelijk belang en lucratief belang worden opgelost? Om welke samenloop gaat het dan? Hoe wordt met de regeling omgegaan bij overlijden of echtscheiding? Hoe kan de ingewikkelde samenloop met andere regelingen in internationale situaties worden opgelost? Om welke samenloop gaat het dan precies?

De leden van de VVD-fractie lezen in de evaluatie dat de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen een arbeidsintensieve

regeling is en dat er veel juridische procedures over worden gevoerd. Wat zijn de jaarlijkse uitvoeringskosten (uitvoeringskosten, maar ook juridische procedures) die verbonden zijn aan de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen en een evenwichtiger belastingheffing over carried interest/lucratieve belangen (uitgesplitst per maatregel)? Wat zijn de administratieve lasten van de werkgevers van de maatregelen? Waarom kan de afdracht van de pseudo-heffing excessieve vertrekvergoedingen niet in de reguliere elektronische loonaangifte worden opgenomen? Hoe kunnen de ervaren knelpunten op dit punt wel worden weggenomen?

In 2009 was het tarief voor de pseudo-eindheffing 30%, in 2013 is deze verhoogd naar 75%. De geraamde budgettaire opbrengst was nihil. Wat betekent het budgettaire als het tarief weer wordt verlaagd naar het oorspronkelijke tarief? In hoeverre heeft de Staatssecretaris dit overwogen naar aanleiding van de evaluatie? Waarom is daar niet voor gekozen, zeker als de verhoging niet heeft geleid tot een gedragsverandering?

Wat zijn de gevolgen van de belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen voor het vestigings- en investeringsklimaat van Nederland? Waarom is dit punt niet meegenomen in de evaluatie?

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de PvdA

De leden van de PvdA-fractie hebben met interesse kennisgenomen van de evaluatie wet excessieve beloningsbestanddelen. Zij constateren dat het hier een nuttige wet betreft, waarvan de doelstellingen nog steeds overeind staan. De maatschappelijke onvrede over excessieve beloningen bestaat nog altijd. Als belangrijkste reden voor corrigerend optreden van de wetgever zien de leden van de PvdA-fractie dat bestuurders in hoge mate in staat zijn zelf hun beloning vast te stellen die weinig of niet te maken hebben met daadwerkelijk verrichte prestaties. Dat neemt niet weg dat er ook sprake kan zijn van onbedoelde effecten en anderzijds dat de wet nog aan effectiviteit zou kunnen winnen. De leden van de PvdA-fractie hebben daarom op een aantal punten nog vragen en opmerkingen.

Klopt het dat de heffing op excessieve vertrekvergoedingen ook van toepassing kan zijn bij beëindiging van het dienstverband door overlijden? Deelt u de mening van de leden van de PvdA-fractie dat dit niet de bedoeling kan zijn van de regeling? Is het mogelijk om de wet zodanig aan te passen dat de heffing niet van toepassing is bij beëindiging van het dienstverband door overlijden? Acht u voorts toepassing van de regeling gerechtvaardigd bij reguliere pensionering? En hoe worden interne reorganisaties behandeld, waarbij de werknemer voor een andere vennootschap in de groep gaat werken. Treedt de heffing op excessieve vertrekvergoedingen dan in, en is dit een gewenst resultaat?

Waarom is de pseudo-eindheffing van artikel 32bc Wet LB 1964 afgeschaft per 1 januari 2015? Zou het niet logisch zijn om de pseudo-eindheffing te herintroduceren vanaf een pensioengevend loon van 100.000 euro? Zo kan volgens de leden van de PvdA-fractie bereikt worden dat backservice betalingen voor pensioenen op basis van een eindloonregeling verder worden ontmoedigd. Zij achten het aanvullen van de pensioenpot voor door backservice betalingen een manier om functionarissen aan de top een goudgerand vertrek mee te geven. De beperking van de fiscale facilitering tot op 100.000 euro pensioengevend loon was een belangrijke stap; de leden van de PvdA-fractie zien de herintroductie van de pseudo-eindheffing, in ieder geval op backservice betalingen als een gewenste aanvulling op de wet om zo excessieve beloningen te ontmoedigen

waarvoor geen economische rechtvaardiging bestaat. Is de Staatssecretaris bereid de wet op dit punt aan te scherpen?

De leden van de PvdA-fractie constateren dat private equitymanagers met een lucratief belang de keuze hebben om in box 1 of box 2 te vallen. Onder welke omstandigheden kunnen lucratieve belangen onder box 2 vallen? Klopt het dat het in feite genoeg is om een tussenholding op te richten en te zorgen dat 95% van de inkomsten doorbetaald worden? Waarop is dit criterium gebaseerd? En op welke wijze verschilt de situatie met een tussenhoudster materieel van de situatie zonder tussenhoudster? Welk gebruikelijk loon moeten deze private equitymanagers hanteren? Het lijkt de leden van de PvdA-fractie dat het grootste deel van het inkomen voortkomt uit de werkzaamheden als manager, en dat het gebruikelijk loon op een niveau zou moeten liggen ter hoogte van de inkomsten uit arbeid van een dergelijke manager. Deelt u deze mening?

In de initiatiefnota private equity van de Leden Groot en Nijboer is voorgesteld om aan de hand van de evaluatie de wetgeving met betrekking tot excessieve beloningsbestanddelen te moderniseren. Het kabinet heeft in haar reactie aangegeven tevens de evaluatie als het juiste moment daarvoor te zien. In de evaluatie wordt hier echter niet op ingegaan. Zoals uit de initiatiefnota private equity blijkt, vinden de leden van de PvdA-fractie dat zelfverrijking door private equitypartijen afgelopen moet zijn. Ook beloningspakketten die leiden tot verkeerde prikkels bij private equitymanagers of bestuurders van overgenomen vennootschappen moeten zoveel mogelijk ontmoedigd worden. De wet excessieve beloningsbestanddelen blijft daarbij een belangrijke rol spelen. De leden van de PvdA-fractie vragen daarom alsnog op welke punten de wet excessieve beloningsbestanddelen verbeterd kan worden. De leden van de PvdA-fractie vragen daarbij in ieder geval in te gaan op de volgende situaties:

1. De bovengenoemde heffing bij beëindiging van het dienstverband door overlijden;
2. De herintroductie van pseudo-eindheffing bij backservice;
3. Beëindiging van de «keuze-mogelijkheid» bij lucratieve belangen, en lucratieve belangen zoveel mogelijk in box 1 onderbrengen zoals de bedoeling was;
4. De aanpak van excessieve beloningen bij overnames door middel van aandelenpakketten, zoals recent bij NXP;
5. Verdere fiscale beperking van bonussen;
6. Fiscale sanctiëring van vertrekpremies van meer dan 75.000 euro.

Tot slot zijn er ook ongewilde effecten van de regeling. Hierboven is al ingegaan op de heffing bij overlijden. Ook voetbalclubs worden wellicht onredelijk geraakt. Spelers die meedelen in hun transferwinst hebben niet de perverse prikkel zoals bestuursvoorzitters die hebben. Daarnaast worden zij niet door gelijken hun pensioen in geparachteerd. Uit antwoorden van de Staatssecretaris bij de behandeling van het belastingplan blijkt echter dat uitzonderingen voor specifieke sectoren niet mogelijk zijn. Dit is in strijd met het gelijkheidsbeginsel en levert een staatssteundiscussie op met de Europese Commissie. De leden van de PvdA-fractie achten deze argumenten vooralsnog overtuigend, maar roepen de Staatssecretaris op te blijven zoeken naar mogelijkheden om de wet doeltreffender te maken in de zin dat de wet beoogt financiële voordelen weg te nemen die ontstaan uit economisch ongerechtvaardigde machtsposities.

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de SP

De leden van de SP-fractie hebben met interesse kennisgenomen van de evaluatie belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen. De maatregelen zouden 60 miljoen euro structureel opleveren, maar voor 2015 blijkt de opbrengst ongeveer 50 miljoen euro te zijn. Kan de Staatssecretaris aangeven hoe het gat van 10 miljoen euro is ontstaan? Hoe wordt dit gat gedicht? Is het een idee om de heffing te verhogen zodat de oorspronkelijke raming gehaald kan worden?

Zijn er nog andere mogelijkheden om excessieve beloningsbestanddelen aan te pakken? Zo ja, welke? Waarom worden deze maatregelen niet genomen?

De leden van de SP-fractie danken de Staatssecretaris voor de informatie omtrent de opbrengst pseudo-eindheffing vertrekvergoeding (tabel 1). Kan de Staatssecretaris de tabel updaten zodat de informatie over het jaar 2015 actueler is? Zo nee, waarom niet? Kan bij de tabel ook gesplitst worden naar verschillende branches?

De leden van de SP-fractie vragen welke ontwijkgedrag de Belastingdienst heeft geconstateerd bij een van de overgebleven maatregelen? Hoe gaat hierop geacteerd worden door de regering?

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

De leden van de CDA-fractie hebben kennisgenomen van de evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen. Deze leden hebben hier nog enkele vragen over.

De leden van de CDA-fractie vragen de Staatssecretaris met betrekking tot de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen nader te duiden wat bedoeld wordt met de zinsneden dat de gemiddelde grondslag van per werknemer lager is, terwijl het gemiddelde bedrag van de grondslag en heffing samen over de jaren gelijk blijft? Als de gemiddelde grondslag lager is, dan betekent dat toch dat de vertrekvergoeding lager is geworden of de vaste beloning hoger? Zijn er meer werknemers die een «minder excessieve» vertrekvergoeding hebben ontvangen? De tariefsverhoging speelt een belangrijke rol in de budgettaire opbrengst van de maatregel en maakt dat cijfers lastiger te vergelijken zijn. Kan de Staatssecretaris daarom een overzicht geven van het aantal belastingplichtigen dat jaarlijks onder de regeling viel en de totale grondslag?

Met betrekking tot de pseudo-eindheffing over de backservice delen de leden van de CDA-fractie de mening dat deze regeling niet uitgebreid geëvalueerd zal kunnen en hoeven worden, nu deze al geruime tijd is afgeschaft. Deze leden zijn wel van mening dat het opvallend is dat de regeling maximaal 2% heeft opgebracht dan de oorspronkelijke raming. Heeft de Staatssecretaris een verklaring voor het feit dat de raming zo ver afwijkt van de daadwerkelijke opbrengst?

De leden van de CDA-fractie betreuren het dat van de belastingopbrengsten met betrekking tot lucratieve belangen geen beeld te geven is. Deze leden achten het voor een evaluatie van belang te weten hoe vaak sprake is van een lucratief belang en wat de budgettaire opbrengst is van de maatregel. Worden de belaste lucratieve belangen momenteel wel apart geregistreerd, zo vragen deze leden.

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van de PVV

De leden van de fractie van de Partij Voor de Vrijheid (PVV) hebben kennisgenomen van deze evaluatie. De leden van de fractie van de PVV hebben de volgende vragen, aan- en/of opmerkingen.

De wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen is inwerking getreden op 1 januari 2009 en zou na 5 jaar worden geëvalueerd. Waarom heeft de evaluatie dan nu, in 2016, pas plaatsgevonden?

Kunt een overzicht geven van de opbrengsten van deze drie onderdelen van deze wet per jaar?

Klopt het dat de opbrengst is achtergebleven bij de verwachting (€ 60 miljoen), zo ja hoeveel en wat is hiervan de reden?

Hoe beoordeelt u de wet op haar hoofddoel: het ontmoedigen van excessieve beloningsbestanddelen of het komen tot een evenwichtiger belastingheffing?

Kunt u uiteenzetten waarom er destijds niet is gekozen voor alleen een civielrechtelijke weg?

Zou het een optie zijn om de behandeling van deze excessieve beloningsbestanddelen ook via een niet-afrekbaarheid van de daarmee gemoeide kosten, in te perken?

Waarom is hier sprake van naheffing?

Waarom wordt de belastingschuldige aangeduid als een inhoudingsplichtige en niet als de belastingplichtige?

In het licht van de tariefswijziging van 30% naar 75% lijkt er geen wijziging te zijn opgetreden in de opbrengst van de heffing. Hoe beoordeelt u dit in het licht van de deze heffing?

Hoeveel kost een aanslag de Belastingdienst en hoeveel brengt deze gemiddeld op voor deze heffing en voor de inkomstenbelasting?

Kan geconcludeerd worden dat deze wet bij de backservice goed aan zijn doelstelling heeft voldaan?

Hoeveel heeft de heffing over de lucratieve belangen opgeleverd naar schatting?

In welke box van de Inkomstenbelasting vindt de heffing over de lucratieve belangen nu feitelijk plaats en tegen welk tarief?

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van D66

De leden van de D66-fractie hebben met interesse kennisgenomen van de evaluatie belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen die door de Staatssecretaris naar de Kamer is gestuurd. De leden maken graag van de gelegenheid gebruik om de Staatssecretaris nog enkele vragen voor te leggen.

De leden van de D66-fractie constateren dat de wet ook een verbod op verplichte variabele beloningen bevat. Echter is dit onderdeel van de wet geen onderdeel van de toegezonden evaluatie. Kan de Staatssecretaris

toelichten wat het effect van deze maatregel is met betrekking tot de belastinginkomsten en het vestigingsklimaat?

De leden van de D66-fractie lezen dat de belasting op een vertrekvergoeding tot veel vragen leidt die door contact met de Belastingdienst moeten worden weggenomen. Ziet de Staatssecretaris mogelijkheden om de voorlichting op dit gebied te verbeteren om het aantal vragen te verminderen?

De leden van de D66-fractie constateren dat er geen signalen zijn dat de pseudo-eindheffing over de vertrekpremie ontweken wordt. Op welke manier is de Staatssecretaris op zoek gegaan naar deze signalen?

De leden van de D66-fractie lezen dat er relatief veel bezwaarschriften en beroepszaken bij de belasting over vertrekvergoedingen zijn. Kan de Staatssecretaris aangeven waar deze zaken veelal betrekking op hebben? Ziet de Staatssecretaris mogelijkheden om met maatregelen het aantal zaken te verminderen? En kan de Staatssecretaris deze mogelijkheden toelichten?

De leden van de D66-fractie constateren dat er bij de raming geen rekening was gehouden met gedragseffecten en dat de gedragsveranderingen niet goed meetbaar zijn gebleken. Hoe relateert de Staatssecretaris dit aan de doelstelling van de regeling om een gedragsverandering teweeg te brengen?

De leden van de D66-fractie constateren dat de te belasten resultaten uit lucratieve belangen niet afzonderlijk worden vastgelegd. Ook is de kennis van de regeling verspreid daar waar de expertise in Amsterdam ligt. De belastingheffing op vertrekvergoedingen vindt al enkel via het kantoor van de Belastingdienst in Amsterdam plaats. Waarom kiest de Staatssecretaris ervoor om de belastingheffing op lucratieve belangen verspreid te laten plaatsvinden, waardoor er een spreiding van expertise is en er geen eenduidige gegevens over de regeling beschikbaar zijn?

De leden van de D66-fractie lezen dat de belastingheffing op lucratieve belangen een aantal knelpunten op het gebied van de samenloop van het aanmerkelijk belang en het lucratief belang alsmede een ingewikkelde samenloop met andere regelingen kent. Kan de Staatssecretaris toelichten welke knelpunten dit zijn? Gaat de Staatssecretaris actie ondernemen om deze knelpunten te verminderen of weg te nemen?

Vragen en opmerkingen van de leden van de fractie van GroenLinks

De leden van de fractie van GroenLinks hebben kennisgenomen van de evaluatie van de belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen. De leden zijn in algemene zin benieuwd naar een appreciatie van de Staatssecretaris over deze evaluatie. Specifieker zijn de leden benieuwd of de Staatssecretaris ook een gedragsverandering meent weer te nemen als gevolg van deze belastingheffing, naar aanleiding van alle drie maatregelen. Ook zijn de leden benieuwd of de Staatssecretaris mogelijkheden en redenen ziet om hier maatregelen aan toe te voegen dan wel deze maatregelen uit te breiden. De leden menen uit de evaluatie op te maken dat er onevenredig veel over deze heffing geprocedeerd wordt, waarbij de indruk is dat inhoudingsplichtigen zich aan de heffing proberen te onttrekken. Zij vragen de Staatssecretaris hierover naar zijn oordeel, en een appreciatie daarvan.

Bij de eerste maatregel valt het de leden op dat het arbeidsintensieve deel van de regeling vooral zit in het contact met de inhoudingsplichtigen. De leden zijn benieuwd wat de oorzaak is van deze veelvuldig contacten, en of daar ook noodzaak toe is. De leden zijn voorts benieuwd of de Staatssecretaris van deze veelvuldige procedures en het feit dat er niet minder excessen zijn opmaakt dat er van een gedragsverandering nog geen sprake is. Zij vragen zich hierover af of hiertoe dan aanvullende maatregelen nodig zijn. De leden zijn benieuwd naar hoeveel van de ingezette beroeps- en bezwaarprocedures leiden tot het herroepen van de beslissing tot opleggen van de heffing.

Het valt de leden op dat Staatssecretaris de casus van de voetballers noemt. Zij zijn vooral benieuwd naar de opmerking dat het om een «relatief laag salaris» waarbij in de voetnoot terecht wordt opgemerkt dat dit om meer dan € 538.000 gaat. De leden zijn benieuwd naar een appreciatie van dit standpunt, en vragen zich af of dit ook blijk geeft van het ontbreken van een gedragsverandering in sommige sectoren.

Betreffende de maatregel over lucratieve belangen zijn de leden benieuwd naar hoe dit vooroverleg plaatsvindt. De leden vragen zich af of dit niet een risico op structurering met zich meebrengt, en hoe dit voorkomen wordt.

II Reactie van de Staatssecretaris

I Algemeen

Inleiding

De leden van de fracties van de VVD, de PVV en GroenLinks vragen naar conclusies ter zake van de evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen. De leden van de fracties van de SP en GroenLinks vragen of er nog andere mogelijkheden zijn om excessieve beloningsbestanddelen aan te pakken. De leden van de fractie van de VVD vragen daarnaast naar de relatie tot niet-fiscale maatregelen, zoals in de Wet beloningsbeleid financiële ondernemingen (Wbfo) (Kamerstuk 33 964) en in de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (WNT) (Kamerstuk 32 600) en waarom dat in de evaluatie niet is meegenomen.

De vraag naar conclusies over de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen¹ is een lastige omdat het een drietal verschillende maatregelen betreft: twee pseudo-eindheffingen in de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) en de heffing over lucratieve belangen in de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001). De ontmoedigende werking die van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen werd verwacht, is gerealiseerd en komt tot uitdrukking in het beeld dat de feitelijke toepassing ervan in de evaluatie laat zien. De pseudo-eindheffing backservice is «ingehaald» door maatregelen omtrent aftopping van het pensioengevend loon. De heffing over lucratieve belangen voldoet aan haar doelstellingen (transparantie en heffing over daadwerkelijk gerealiseerde rendementen).

Sinds de invoering van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen zijn diverse andere maatregelen ter voorkoming van excessieve beloningen ingezet. Zo is bijvoorbeeld in de (semi-) publieke sector de regulerende werking van de maatregelen uit de WNT positief te noemen, zo blijkt ook uit de jaarlijkse rapportages.² Het kabinet wil een

¹ Stb. 2008, nr. 547.

² Kamerstuk 30 111, nr. 103.

uitbreiding van het bereik van de wettelijke bezoldigingsnorm uit de WNT tot niet-topfunctionarissen in de (semi)publieke sector. Vorig jaar is een wetsvoorstel met deze strekking, de zogenoemde «WNT-3», voor internetconsultatie aangeboden. Nu de resultaten van de internetconsultatie zijn verwerkt, wordt de WNT-3 naar verwachting binnenkort voor advies aan de Afdeling advisering van de Raad van State voorgelegd.³ Op beursgenoteerde vennootschappen is de Corporate Governance Code (hierna ook: de Code) van toepassing. De Code bevat beginselen voor goed ondernemingsbestuur en reguleert de verhoudingen tussen bestuurders, commissarissen en (de algemene vergadering van) aandeelhouders. De Code bevat een aantal principes en bepalingen dat ziet op het beloningsbeleid en de uitvoering daarvan. De Code is een product van zelfregulering, naleving van de Code is wettelijk verplicht en de Monitoring Commissie Corporate Governance Code (hierna: de Commissie) rapporteert hierover.⁴ Het gemiddelde nalevingspercentage van de principes en bepalingen uit de Code is 97%.⁵ Zo dient de beloningsstructuur van de beursvennootschap eenvoudig en inzichtelijk te zijn en dienen beursvennootschappen bij het vaststellen van de beloning rekening te houden met de interne beloningsverhoudingen. Op 8 december 2016 is een herziene Code gepubliceerd.⁶ Over de naleving van de Code en de ontwikkelingen op dit terrein wordt aan uw Kamer regelmatig gerapporteerd. Ten slotte gaat voor de financiële sector ook een regulerende werking uit van de Wbfo die met ingang van 7 februari 2015 in werking is getreden en waarin voor financiële ondernemingen onder andere een bonusplafond is opgenomen. Ook over de Wbfo wordt uw Kamer jaarlijks geïnformeerd, onder meer over de toepassing van de uitzonderingen op het bonusplafond, tot aan de evaluatie van de Wbfo die in 2017 zal plaatsvinden. Gelet op de rapportages over de andere maatregelen met betrekking tot beloningsbeleid en de omstandigheid dat bij de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen met name een evaluatie van het gebruik van de maatregelen in de praktijk en het opsporen van knelpunten is toegezegd, is in de evaluatie van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen niet separaat aandacht besteed aan de relatie tot niet-fiscale maatregelen.

Geconcludeerd kan worden dat de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen in de praktijk naar verwachting werkt, en tegelijkertijd wisselend wordt beoordeeld. Sommigen vinden de fiscale maatregelen om excessieve beloningen tegen te gaan te streng, anderen willen juist strengere regels. Om die redenen is er – mede gezien de demissionaire status van dit kabinet – op dit moment geen aanleiding voor aanpassingen van deze maatregelen.⁷

Proces en reikwijdte evaluatie

De leden van de fractie van de VVD vragen of in het kader van de evaluatie met betrokken werkgevers, sectoren en bedrijven is gesproken. De conclusies van de evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen zijn vooraf niet besproken met maatschappelijke organisaties

³ Zie Aangangsel Handelingen II 2016/17, nr. 903.

⁴ Beursvennootschappen moeten in het bestuursverslag mededeling doen over de naleving van de principes en best practice bepalingen in de Code. Volgens het «pas toe of leg uit»-principe dienen beursvennootschappen de best practice bepalingen in de Code toe te passen dan wel gemotiveerd uit te leggen waarom een bepaling niet wordt toegepast.

⁵ Rapport monitoring boekjaar 2015 (zie: <http://www.mccg.nl/download/?id=5473>).

⁶ www.commissiecorporategovernance.nl/download/?id=3364. De herziene Code treedt in werking vanaf het boekjaar beginnend op of na 1 januari 2017. Hiertoe dient de herziene Code te worden verankerd in de wet.

⁷ Wel wordt voorgesteld om artikel 32bb, zesde lid, van de Wet LB 1964 aan te passen in reactie op een arrest van de Hoge Raad. Dit wordt verderop in de reactie nader toegelicht.

zoals werkgeversorganisaties. Bij het proces van opleggen van de aanslag ter zake van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is er wel steeds contact tussen de inspecteur en de betrokken inhoudingsplichtige (verder ook: werkgever). Opmerkingen en knelpunten van die werkgevers over de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen zijn meegenomen in de evaluatie. Ambtenaren van het Ministerie van Financiën hebben met NOC-NSF en de KNVB gesproken over diverse fiscale aangelegenheden, waaronder ook over deze pseudo-eindheffing. Het standpunt van de voetbalsector hierover komt verderop inhoudelijk nog aan de orde. Bij de heffing over lucratieve belangen is er niet steeds contact met de inspecteur. Knelpunten die tijdens individuele behandeling door de inspecteur naar voren zijn gekomen, zijn als aandachtspunten in de evaluatie opgenomen. Uit gesprekken in het kader van de individuele behandeling van lucratieve belangen heeft de Belastingdienst overigens de conclusie getrokken dat deze regeling goed werkt en voorziet in de behoefte langdurige discussies over verschillende zienswijzen te voorkomen.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de betekenis van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen voor het vestigings- en investeringsklimaat in Nederland en vragen verder waarom dit punt niet is meegenomen in de evaluatie. Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel is met name een evaluatie van het gebruik in de praktijk en het opsporen van knelpunten toegezegd. Om die reden en omdat een dergelijke toezegging een veel verdergaand onderzoek vergt, is een onderzoek naar de gevolgen voor het vestigings- en investeringsklimaat achterwege gebleven.

De leden van de fractie van D66 vragen naar het verbod in de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen op verplichte variabele beloningen. Ook vragen deze leden naar het effect van dit verbod op de belastinginkomsten en het vestigingsklimaat. In de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen is geen verbod op verplichte variabele beloningen opgenomen. Om die reden is dit punt niet meegenomen in de evaluatie.

De leden van de fractie van de PVV vragen waarom de evaluatie van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen pas in 2016 heeft plaatsgevonden. De toegezegde evaluatie was oorspronkelijk voorzien voor het vierde kwartaal van 2014. Door het vele werk aan de beoogde belastingherziening en later het Belastingplan 2016 ontbrak het tot 2016 aan capaciteit.

Effectiviteit en gedragseffecten

De leden van de fractie van de PVV vragen of de hoofddoelen van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen, te weten het ontmoedigen van excessieve beloningsbestanddelen dan wel het komen tot een meer evenwichtige belastingheffing, zijn bereikt. Ook de leden van de fracties van D66 en GroenLinks vragen naar de met de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen beoogde gedragsverandering. Bij de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen zijn slechts enkele tientallen werkgevers betrokken, waardoor het onwaarschijnlijk is dat statistisch significante conclusies over de gedragseffecten te trekken zijn. De opbrengsten geven wel een indicatie over de gedragseffecten sinds de invoering van de maatregel. Het feit dat de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen door de jaren heen een stabiel beeld geeft van het aantal werkgevers dat de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is verschuldigd en het feit dat na de tariefsverhoging met een factor 1,5 (van 30% naar 75%) de opbrengst niet is toegenomen met een factor 1,5 ten opzichte van de oude opbrengst, kan worden gezien als een indicatie dat er een ontmoedigende werking van de maatregel uitgaat. De leden van de fractie van D66 vragen

daarnaast hoe het feit dat destijds bij de invoering van de regeling geen rekening is gehouden met gedragseffecten en dat de gedragsveranderingen niet goed meetbaar bleken, moet worden gerelateerd aan de doelstelling van de regeling om een gedragsverandering teweeg te brengen. Bij de raming van de opbrengst is, zoals destijds gebruikelijk, geen rekening gehouden met gedragseffecten.⁸ Dit lijkt onlogisch, maar ook indien rekening zou zijn gehouden met gedragseffecten is de richting dermate ongewis dat daarvoor geen bedrag zou zijn ingeboekt. Een onderzoek naar gedragseffecten van de drie maatregelen dat is gebaseerd op de situatie voor invoering van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen is vanwege het ontbreken van een nulmeting (kwantitatieve gegevens) evenmin aan de orde. Duidelijk is wel dat de excessieve beloningsbestanddelen waarop de maatregelen zien, sinds de inwerkingtreding van de betreffende maatregelen worden belast dan wel zwaarder worden belast.

De leden van de fractie van de PVV willen tevens weten waarom destijds niet is gekozen voor alleen een civielrechtelijke weg. Het uitgangspunt in het beloningsbeleid in de private sector was en is zelfregulering. Om excessen in het beloningsbeleid zoveel mogelijk te voorkomen en om de zelfregulering in de vorm van de Corporate Governance Code kracht bij te zetten zijn daarnaast aanvullende maatregelen genomen.⁹ Het idee daarachter was dat het vennootschapsrecht of het arbeidsrecht bepaalde doelstellingen die worden beoogd met de fiscale maatregelen niet kan realiseren, aangezien een correctie op de uitwerking van het toenmalige fiscale regime werd beoogd. Voorts was het uitgangspunt dat via het fiscale stelsel ontmoediging van een bepaald gedrag, zoals beoogd met de (voorgestelde) maatregelen, effectiever te realiseren zou zijn dan via het vennootschapsrecht of arbeidsrecht.¹⁰

Aanvullende maatregelen?

De leden van de fractie van de PVV vragen of het een optie zou zijn om excessieve beloningen uit de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen ook in te perken via niet-afrekbaarheid van de daarmee gemoeide kosten. Het in aanmerking nemen van de met de excessieve beloningen gemoeide kosten voor de winstbepaling is met name van toepassing op de kosten van de excessieve vertrekvergoedingen. Niet-afrekbaarheid van de winst van deze kosten is een optie. In het kader van de eenvoud en effectiviteit is een dergelijke maatregel echter niet wenselijk. De door de wetgever beoogde ontmoediging wordt nu al via de weg van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen verkregen.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar verdere fiscale beperking van bonussen. Bonussen worden thans in aanmerking genomen als inkomsten uit arbeid en als zodanig progressief met inkomstenbelasting belast in box 1. Een apart, hoger tarief voor bonussen of een pseudo-eindheffing voor bonussen zou het geven van bonussen theoretisch nog verder kunnen inperken. Dit leidt evenwel tot kwalificatievragen met alle bijbehorende discussies en ontwijkingsmogelijkheden. Uit het oogpunt van uitvoerbaarheid en effectiviteit is dit onwenselijk.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar fiscale sancties bij vertrekpremies van meer dan € 75.000. Een premie bij vertrek, zoals de transitievergoeding, wordt – ongeacht de hoogte van het bedrag – progressief belast (maximaal tegen 52%). Een fiscale ontmoediging voor zover een vertrekpremie hoger is dan € 75.000 kan plaatsvinden in de vorm van een hogere heffing ten laste van de werknemer of een nieuwe

⁸ Kamerstuk 31 459, nr. 6, blz. 29 en 30.

⁹ Kamerstuk 31 083, nr. 10.

¹⁰ Kamerstuk 31 459, nr. 3, blz. 3.

pseudo-eindheffing bij de werkgever. In het geval gekozen wordt voor een ontmoediging in de vorm van een pseudo-eindheffing bij de werkgever krijgen substantieel meer werkgevers met die heffing te maken dan de circa 30 werkgevers per jaar die thans met de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen te maken hebben. Met een dergelijke maatregel neemt ook de druk op ontwijkingsmogelijkheden toe. Mede daarom is een dergelijke regeling uit het oogpunt van uitvoerbaarheid en effectiviteit onwenselijk.

Budgettair

De leden van de fractie van de SP stellen dat de totale opbrengst van de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen in 2015 € 50 miljoen is, zodat sprake zou zijn van een gat van € 10 miljoen. Daarvan is geen sprake. Dit wordt in de volgende alinea nader toegelicht. Overigens is de opbrengst van de maatregelen niet taakstellend. Een hogere dan wel lagere opbrengst komt ten goede respectievelijk gaat ten koste van het EMU-saldo. Een aanpassing van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen dan wel de heffing over het resultaat uit lucratieve belangen in reactie op de daadwerkelijk met deze regelingen gerealiseerde opbrengst is daarom niet aan de orde.

Voorts vragen deze leden om een actualisatie van de informatie over 2015 in tabel 1 «opbrengst pseudo-eindheffing vertrekvergoeding». Verder willen zij weten of die tabel kan worden gesplitst naar verschillende branches. De leden van de fractie van de PVV vragen wat de opbrengst is per jaar en vragen verder of de opbrengst is achtergebleven bij de verwachting. De opbrengst van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is niet achtergebleven bij de verwachting. Bij de invoering van de heffing in 2009 werd een jaarlijkse opbrengst verwacht van € 10 miljoen. Bij de verhoging van het tarief naar 75% per 1 januari 2013 is vanwege de onzekerheid over gedragseffecten geen additionele opbrengst ingeboekt. Over het jaar 2009 is de verwachte opbrengst gerealiseerd, terwijl de latere opbrengsten hoger zijn, zoals in onderstaande tabel¹¹ te zien is.

Tabel 1: Opbrengst pseudo-eindheffing over excessieve beloningsbestanddelen per jaar (x € 1.000)

Jaar	Opbrengst
2009	€ 9.983
2010	€ 17.154
2011	€ 16.355
2012	€ 24.221
2013	€ 27.013
2014	€ 17.437
2015	€ 25.540

Naar de stand van 13 december 2016 is de opbrengst over het jaar 2015 € 29 miljoen. Het verschil van € 3,5 miljoen met de in de tabel opgenomen opbrengst wordt voor een belangrijk deel verklaard door nagekomen opbrengsten over het jaar 2015. Gelet op de geringe aantallen kan uit het oogpunt van privacy geen splitsing naar verschillende branches worden verstrekt.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een overzicht van het aantal werkgevers dat jaarlijks onder de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen viel en de totale grondslag. In onderstaande grafiek¹² is een overzicht opgenomen van de grondslag van de

¹¹ Zie ook tabel 1 in de evaluatie.

¹² Raadpleegbaar via www.tweedekamer.nl

pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen en het aantal werkgevers over de periode 2009 tot en met 2015.

Voorts vragen de leden van de fracties van de SP en de PVV naar de opbrengst van de pseudo-eindheffing backservice die per 1 januari 2015 is afgeschaft. De opbrengst van deze regeling is niet meer dan € 0,5 miljoen per jaar geweest. De opbrengst van de regeling lucratieve belangen, de leden van de fractie van de PVV vragen hiernaar, is naar schatting enkele tientallen miljoenen euro per jaar.

De leden van de fractie van de VVD vragen wat het budgettaire betekent als het tarief weer wordt verlaagd naar het oorspronkelijke tarief van 30%. Het statische effect – zonder gedragsverandering – van het verlagen van het tarief van 75% naar 30% is een budgettaire derving. De kans dat de vertrekvergoedingen zullen toenemen na een verlaging is echter groot. Dat is te zien als een direct (eerste orde) gedragseffect van de maatregel. Dit eerste-orde-gedragseffect doet waarschijnlijk een groot deel van het statische effect (derving) teniet en leidt mogelijk zelfs tot een beperkte meeropbrengst. Omdat het zeer onzeker is of er per saldo sprake is van hetzij een derving hetzij een opbrengst ligt het in de rede het budgettaire effect op nihil te stellen. Dit is in lijn met het destijds niet inboeken van een budgettaire effect bij de verhoging van het tarief van 30% naar 75%.

Uitvoeringskosten

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de uitvoeringskosten, met inbegrip van de kosten voor juridische procedures. Met de werkzaamheden rond de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is – ondanks het arbeidsintensieve karakter van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen – vanwege het geringe aantal gevallen een beperkt aantal medewerkers gemoeid. Ook met de pseudo-eindheffing backservice was vanwege het geringe aantal gevallen een beperkt aantal medewerkers gemoeid. De uitvoering van de regeling lucratieve belangen vindt decentraal plaats (met een te raadplegen centraal kenniscentrum) en vormt een beperkt onderdeel van de totale werkzaamheden binnen een belastingkantoor. Gegevens over de capaciteit en uitvoeringskosten voor deze specifieke regelingen worden niet afzonderlijk vastgelegd.

II Pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoedingen

Doel

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de feitelijke bedoeling van de regeling voor echte excessieve vertrekvergoedingen. In de wet Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen is een pakket maatregelen opgenomen dat tegemoet komt aan het maatschappelijk ongenoegen over excessieve beloningsbestanddelen. De pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen als onderdeel van deze wet richt zich – naar aanleiding van die maatschappelijk discussie – op hoge (excessieve) vertrekvergoedingen. Het feitelijke doel van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is het ontmoedigen van excessen in het beloningsbeleid, in het bijzonder gericht op excessieve vertrekvergoedingen.

Inhoudelijk

De leden van de fractie van de VVD vragen wat onder vertrekvergoedingen moet worden verstaan en naar de achtergrond van de rekenkundige benadering, het belang van de aard van het loon en de uitwerking in de praktijk. De vertrekvergoeding wordt in beginsel bepaald door het

fiscale loon uit de dienstbetrekking in het jaar van beëindiging van die dienstbetrekking (en het in de jaren daarna eventueel nog te ontvangen nabetaald loon) alsmede het loon in het jaar voorafgaand aan het jaar van beëindiging van die dienstbetrekking te vergelijken met het loon in het tweede kalenderjaar voorafgaand aan het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking is beëindigd. Door de koppeling aan het fiscale loon gaat het in beginsel om alle belastbare loonbestanddelen, ongeacht de aard of het karakter ervan.¹³ Om ontgaansmogelijkheden te beperken en uit het oogpunt van uitvoerbaarheid is gekozen voor een generieke maatregel met een robuuste afbakening. De rekenkundige benadering voorkomt dat in de praktijk discussie ontstaat over de hoogte van de vertrekvergoeding, bijvoorbeeld door omzetting in maandelijks loon of in een andere vorm van vergoeding.

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA vragen waarom ook pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is verschuldigd in geval van overlijden. Ook willen de leden van de fractie van de VVD weten waarom dit punt in de evaluatie niet is meegenomen bij het onderdeel aandachtspunten uit de praktijk en of ik bereid ben wet- en regelgeving aan te passen.

Bij de parlementaire behandeling is toegezegd te onderzoeken op welke wijze de – waarschijnlijk incidenteel voorkomende – situatie kan worden voorkomen dat bijvoorbeeld een jaarlijkse prestatiebeloning enkel door overlijden binnen de werkingssfeer van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen komt.¹⁴ Na genoemd onderzoek is besloten in voorkomende gevallen gebruik te maken van de hardheidsclausule en overigens het robuuste karakter van de regeling in stand te laten. Een wijziging in wet- of regelgeving is daarvoor niet nodig. Als zodanig heeft het dan ook geen bijzonder aandachtspunt gevormd voor de evaluatie. Overigens heeft zich voor het eerst in 2016 een dergelijke situatie voorgedaan waarop de hardheidsclausule is toegepast.

De leden van de fractie van de VVD vragen naar de toepassing van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen in het geval dat werknemers in de twee jaar voor de beëindiging van de dienstbetrekking voor dezelfde inhoudingsplichtige (deels) buiten Nederland hebben gewerkt. In een dergelijke situatie dient allereerst te worden vastgesteld of op grond van de Nederlandse wetgeving pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen aan de orde kan zijn. Het vertrekpunt voor deze beoordeling is de vraag of het toetsloon van de betreffende werknemer € 540.000 of meer bedraagt. Bij de beantwoording van deze vraag wordt in beginsel uitgegaan van het in totaal door de werknemer in de zin van de Wet LB 1964 van de inhoudingsplichtige genoten loon in het jaar t-2. Het gaat daarbij om het totale loon dus inclusief het ter zake van in het buitenland verrichte werkzaamheden van die inhoudingsplichtige genoten loon. Ook bij de berekening van de hoogte van de vertrekvergoeding wordt rekening gehouden met het in totaal van de inhoudingsplichtige genoten loon. Vervolgens vindt op basis van de mate waarin Nederland heffingsrecht heeft over het door de inhoudingsplichtige in het jaar van beëindiging van de dienstbetrekking aan de werknemer verstrekte loon een berekening van de uiteindelijk verschuldigde pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen plaats. De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de toepassing van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen in geval van reguliere pensionering of in geval van het werken bij een andere

¹³ In artikel 32bb, vijfde en zesde lid (voorheen vijfde en zevende lid), van de Wet LB 1964 is een uitzondering opgenomen voor bepaalde aandelenoptierechten. Eerder was in artikel 32bb van de Wet LB 1964 ook een uitzondering opgenomen voor onder de zogenoemde stamrechtvrijstelling vallende aanspraken. Op grond van artikel 39f van de Wet LB 1964 geldt die laatste uitzondering nog steeds voor op 31 december 2013 bestaande aanspraken.

¹⁴ Kamerstuk 31 459, E, blz. 10.

vennootschap binnen een concern in het kader van een interne reorganisatie. De systematiek van de regeling maakt geen uitzondering voor dergelijke situaties. Bij bijvoorbeeld een bonus in het begin van het jaar gevolgd door reguliere pensionering of een reorganisatie in het begin van het jaar kan daardoor onder omstandigheden sprake zijn van een onder de pseudo-eindheffing vallende excessieve vertrekvergoeding. Het verschuldigd zijn van de pseudo-eindheffing is – anders dan bij overlijden – in dat geval echter het gevolg van de door de werkgever zelf overeengekomen arbeidsvoorwaarden, waarbij de werkgever kan anticiperen op de reguliere pensionering van een werknemer en zelf invloed heeft op een interne reorganisatie.

De leden van de fracties van de VVD, de PvdA, GroenLinks en D66¹⁵ vragen naar het standpunt van de voetbalsector dat die sector onevenredig geraakt wordt door de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen. Deze leden willen daarnaast weten of deze heffing oorspronkelijk ook bedoeld was voor de voetbalsector en hoe deze regeling wordt gezien op (een gelijk speelveld in) de internationale praktijk van transfersommen. Van meet af aan is de bedoeling geweest dat de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen werkt volgens het principe «gelijke monniken, gelijke kappen». In de parlementaire geschiedenis is aandacht besteed aan de concurrentiepositie van de topsport in het algemeen en betaaldvoetbalorganisaties in het bijzonder. Aangegeven is dat de regeling geen onderscheid maakt naar de naam die een beloningsvorm heeft meegekregen en dat met het oog op het gelijkheidsbeginsel evenmin uitzonderingen kunnen worden gemaakt voor specifieke groepen werkgevers of werknemers. Een (directe of indirecte) uitzondering voor topsport- of voor betaaldvoetbalorganisaties – noch voor andere specifieke groepen werkgevers – was¹⁶ (en is) dus niet aan de orde. Alle internationaal opererende organisaties die met Nederlandse belastingheffing – waaronder deze pseudo-eindheffing – te maken hebben, kunnen op internationaal niveau concurrentievoordeel of -nadeel ondervinden door de in Nederland verschuldigde belasting. Ook hierin is de sportsector geen uitzondering. In de parlementaire geschiedenis werd nog benadrukt dat de grenzen van de maatregel wel ruim zijn gekozen: bij een jaarloon in het referentiejaar (het jaar t-2 waarbij t het jaar van vertrek is) van meer dan € 500.000 (2017: meer dan € 540.000) is pas sprake van een excessieve vertrekvergoeding als het jaarloon in het jaar van vertrek in totaal (dus inclusief de al dan niet als zodanig aangeduide vertrekvergoedingen) meer dan tweemaal zo hoog is als het loon in het referentiejaar. Tijdens de evaluatie is gebleken dat in de totale opbrengst van de regeling het aandeel van de voetbalsector ondergeschikt is. Zoals bij de behandeling van het Belastingplan 2017 is aangegeven, zal een eventuele wijziging van de regeling echter een generieke wijziging moeten zijn die voor alle sectoren geldt.

De leden van de fractie van D66¹⁷ vragen waarom bij de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is gekozen voor een drempelwaarde van € 538.000 in 2016. Bij de inwerkingtreding van de regeling in 2009 gold een drempelwaarde van € 500.000. Die grenswaarde is weliswaar per definitie arbitrair, maar bepaalt vanaf welk bedrag het meerdere van een vertrekvergoeding als excessief kan worden gezien. De drempelwaarde wordt in beginsel jaarlijks geïndexeerd en kwam voor het

¹⁵ De leden van de fractie van D66 vragen hiernaar in het schriftelijk overleg over de motiesentoezeggingenbrief van Prinsjesdag 2016, zie Kamerstuk 34 550 IX, nr. 22, blz. 7–8. In het vervolg wordt volstaan met een voetnoot met de tekst «vraag in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016» (Kamerstuk 34 550 IV, nr. 22).

¹⁶ Kamerstuk 31 459, C, blz. 23.

¹⁷ Vraag in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016.

jaar 2016 uit op € 538.000 (voor het jaar 2017 op € 540.000). Deze leden vragen ook of in de Wbfo is gekozen voor een drempelwaarde en waarom. In de Wbfo, die op 7 februari 2015 in werking is getreden, heeft het kabinet in het kader van Europese regelgeving met betrekking tot het toezicht op banken nationaal een breed pakket aan regels vastgelegd dat alle Nederlandse financiële ondernemingen verplicht tot het voeren van een beheerst beloningsbeleid en dat excessieve variabele beloningen aan banden legt. In de Wbfo wordt – grotendeels gebaseerd op Europese regelgeving – gewerkt met een bonusplafond. Het bonusplafond strekt ertoe perverse prikkels te verminderen en potentiële negatieve gevolgen van variabele beloningen verder te beheersen. De variabele beloning van een persoon werkzaam onder verantwoordelijkheid van een financiële onderneming bedraagt op grond van de Wbfo ten hoogste 20% van de vaste beloning van die werknemer op jaarbasis.

De leden van de fractie van de VVD vragen waarom er bij de introductie van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen geen tegenbewijsregeling is opgenomen en of het kabinet bereid is om dit nu alsnog te doen. Er is geen tegenbewijsregeling opgenomen vanwege de wenselijkheid van het beperken van ontgaansmogelijkheden en ter voorkoming van moeizame discussies over de redenen en achtergronden van de beloningsbestanddelen die in de jaren t, t-1 en t-2 zijn gegeven. Met de gekozen systematiek en grondslag wordt voorkomen dat een moeilijk uitvoerbare, meer kwalitatieve beoordeling van de vertrekvergoeding moet plaatsvinden. Een tegenbewijsregeling zou dit ongedaan maken. Om die reden zal ook nu geen aanpassing in die richting worden voorgesteld. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de huidige systematiek zonder tegenbewijsregeling in rechte houdbaar is.¹⁸

De leden van de fractie van de VVD vragen om een reactie op het artikel «De pseudo-eindheffing bij een excessieve vertrekvergoeding, een excessieve heffing geëvalueerd» van drs. M. Kleine Kalvenhaar.¹⁹ Ook vragen zij naar de in dat artikel geconstateerde knelpunten en aanbevelingen. De hoofdaanbeveling van de auteur is om de regeling geheel te schrappen en te kijken naar andere dan fiscale maatregelen om excessieve vertrekvergoedingen te ontmoedigen. Zoals uit de inleiding van deze reactie blijkt, is dat nu niet aan de orde. Voor zover de in dit artikel genoemde punten niet al elders in dit verslag aan de orde komen, volgt hieronder een reactie.

Het eerste inhoudelijke knelpunt dat wordt genoemd gaat over het begrip dienstbetrekking uit artikel 32bb van de Wet LB 1964. De schrijver stelt dat het begrip dienstbetrekking in de wet niet is gedefinieerd en pleit ervoor de toepassing van de pseudo-eindheffing te beperken tot civielrechtelijke dienstbetrekkingen, zodat fictieve dienstbetrekkingen – zoals die van de bestuurder van een beursgenoteerde vennootschap – zijn uitgesloten. Het begrip dienstbetrekking in de zin van artikel 32bb van de Wet LB 1964 omvat niet alleen de civielrechtelijke dienstbetrekking maar ook de arbeidsverhoudingen die in de Wet LB 1964 als dienstbetrekking worden beschouwd. Beperking van de kring van personen voor de toepassing van artikel 32bb van de Wet LB 1964 past niet bij de robuuste vormgeving van de regeling en zou bovendien een deel van de beoogde doelgroep uitsluiten. Verder ziet de schrijver pro-ratering, dat wil zeggen dat in geval van beëindiging in de loop van het kalenderjaar het vergelijkingsloon tijdsevenredig wordt verminderd, als knelpunt. Hij staat een vergelijking voor tussen het inkomen in de maanden voor vertrek met het feitelijke inkomen in diezelfde maanden in het toetsjaar. Tijdsevenredige herleiding

¹⁸ HR 20 juni 2014, nr. 13/01431, ECLI:NL:HR:2014:1463, r.o. 3.5.3. De Hoge Raad oordeelde dat het ontbreken van een regeling om bewijs te kunnen leveren dat bepaalde loonbestanddelen niet in verband staan met het vertrek van een werknemer niet tot gevolg heeft dat sprake is van strijd met artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM.

¹⁹ Weekblad Fiscaal Recht 2016/94.

is, anders dan de periodevergelijking die de schrijver voorstaat, gebruikelijk in de fiscaliteit. De huidige herleiding is gekozen uit oogpunt van uitvoerbaarheid vanwege de bij de Belastingdienst beschikbare gegevens over t-2 of t-1.

De schrijver pleit tevens voor een tweetal aanpassingen met betrekking tot aandelenoptierechten. Hij stelt voor om wegens overbodigheid de bepaling te schrappen waarin is opgenomen dat de waarde van aandelenoptierechten die zijn toegekend in het jaar van beëindiging van de dienstbetrekking of in het jaar daarvoor, en die niet uiterlijk bij het einde van de dienstbetrekking zijn uitgeoefend of vervreemd, moet worden meegenomen bij de bepaling van de hoogte van de vertrekvergoeding. Anders dan de auteur meent, is deze bepaling niet overbodig omdat deze voorkomt dat de regeling gemakkelijk kan worden ontgaan door uitbetaling door te schuiven naar de toekomst. Hij stelt daarnaast dat de uitzondering opgenomen voor aandelenoptierechten als bedoeld in artikel 10a van de Wet LB 1964 die zijn toegekend vóór het jaar t-1 ook zou moeten gelden voor aandelenoptierechten die daarna zijn toegekend en waarvan de werkgever bewijst dat geen sprake is van een verband met het einde van de dienstbetrekking. Een dergelijke tegenbewijsregeling zou echter tot moeizame discussies leiden over de redenen en achtergronden van de toekenning en is om die reden niet opgenomen.

Gevolgen van tariefswijziging

De leden van de fractie van de VVD merken op dat uit de evaluatie de conclusie kan worden getrokken dat het aantal excessieve vertrekvergoedingen over de jaren heen min of meer gelijk is gebleven en vragen wat de effectiviteit van de verhoging van het tarief van 30% naar 75% is geweest. De leden van de fractie van het CDA vragen in dat kader wat wordt bedoeld met de zinsneden in de evaluatie dat de gemiddelde grondslag per werknemer lager is, terwijl het gemiddelde bedrag van de grondslag en de heffing samen over de jaren gelijk blijft. Hoewel de effectiviteit van de verhoging van het tarief niet precies is te duiden, is wel het volgende geconstateerd. Het aantal gevallen van pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen is sinds de invoering min of meer stabiel te noemen. Het jaar 2012 kende echter een piek in het aantal excessieve vertrekvergoedingen. Een verklaring voor die piek kan gevonden worden in de aankondiging van de tariefsverhoging in 2013. Na de verhoging van het tarief van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen zijn gemiddeld de individuele grondslagen waarover de pseudo-eindheffing wordt berekend (de vertrekvergoeding²⁰ minus het toetsloon²¹), ofwel het excessieve deel van de vertrekvergoedingen, lager geworden. Met de zinsneden in de evaluatie dat de gemiddelde grondslag per werknemer lager is, terwijl het gemiddelde bedrag van de grondslag en heffing samen over de jaren gelijk blijft, wordt dan ook bedoeld dat werkgevers de brutoloonkosten (dus inclusief de kosten van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen) ongewijzigd hebben gelaten, waardoor per saldo de excessieve delen van de vertrekvergoedingen lager zijn geworden. In de navolgende tabel wordt dit met een gestileerd getallenvoorbeeld inzichtelijk gemaakt.

Tabel 2: Voorbeeld vergoeding en heffing (x € 1.000)

tarief	excessief deel vergoeding	pseudo- eindheffing	vergoeding plus heffing
30%	1.000	300	1.300
75%	743	557	1.300

²⁰ De vertrekvergoeding, bedoeld in artikel 32bb, vierde lid, van de Wet LB 1964.

²¹ Het toetsloon, bedoeld in artikel 32bb, derde lid, van de Wet LB 1964.

tarief	excessief deel vergoeding	pseudo- eindheffing	vergoeding plus heffing
mutatie	- 257	257	0

Als het excessieve deel van de vertrekvergoeding dat een werknemer ontving € 1 miljoen bedroeg toen het tarief nog 30% was, bedroeg de pseudo-eindheffing € 300.000 en de totale kosten van de excessieve vertrekvergoeding voor de werkgever € 1,3 miljoen. Bij een tariefsverhoging naar 75% zou de heffing bij een ongewijzigd excessief deel van de vertrekvergoeding toenemen naar € 750.000. In de praktijk blijkt echter dat de toename van de opbrengst van de pseudo-eindheffing lager is, in dit voorbeeld is dat € 557.000. Daaruit volgt dat het excessieve deel van de vertrekvergoeding is verlaagd naar € 743.000 (= € 557.000/75%). De totale kosten van de excessieve vertrekvergoeding (vergoeding + heffing) voor de werkgever blijven daarmee dan € 1,3 miljoen.

De leden van de fractie van het CDA vragen of een gemiddeld lagere grondslag betekent dat de vertrekvergoeding lager is geworden of dat de vaste beloning hoger is geworden. Uit de opbrengst van de heffing, en geïllustreerd met het hiervoor gegeven voorbeeld, blijkt dat de gemiddelde vertrekvergoeding inderdaad lager is geworden en dat het excessieve deel van de vertrekvergoeding vermeerderd met de daarover verschuldigde pseudo-eindheffing gemiddeld genomen ongeveer gelijk is gebleven. Het effect op de vaste maandelijksse beloning is niet onderzocht. De constatering dat het excessieve deel van de vertrekvergoeding plus de heffing samen ongeveer gelijk is gebleven, geeft als zodanig echter geen aanleiding om te concluderen dat de vaste beloningen zijn aangepast. De leden van de fractie van het CDA vragen of er meer werknemers zijn die een lagere excessieve vertrekvergoeding hebben ontvangen. Het aantal werkgevers waarop de pseudo-eindheffing betrekking heeft is stabiel te noemen; dat geldt min of meer ook voor het aantal werknemers, al is dat aantal na de tariefsverhoging iets afgenomen. Gemiddeld genomen is de excessieve vertrekvergoeding per werknemer na de tariefsverhoging lager geworden.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoe het kabinet oordeelt over de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen nu – na de wijziging van het tarief – de opbrengst van de heffing nauwelijks is gewijzigd. In tabel 1 van de evaluatie valt te lezen dat er in 2012, het jaar voorafgaand aan de verhoging van het pseudo-eindheffingstarief van 30% naar 75%, een piek was in het aantal excessieve vertrekvergoedingen, en daarmee een hogere opbrengst. In de twee jaar daarna voorafgaand was de opbrengst van de heffing circa € 17 miljoen. In 2013 en 2015 steeg de opbrengst naar bijna € 30 miljoen. Het aantal excessieve vertrekvergoedingen ligt in de periode 2013 tot en met 2015 weer rond het (lagere) niveau van vóór 2012. De stijging van de opbrengst van de heffing vanaf het jaar 2013 is daarom verklaarbaar door het hogere tarief.

De leden van de fractie van de VVD vragen of naar aanleiding van de evaluatie is overwogen het percentage van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen weer op de oorspronkelijke hoogte vast te stellen. Gelet op de in de evaluatie gesignaleerde stabiliteit van het aantal excessieve vertrekvergoedingen (met uitzondering van het jaar 2012) en de constatering dat na de tariefsverhoging het gezamenlijke bedrag van het excessieve deel van de vertrekvergoeding en de heffing samen ongeveer gelijk is gebleven, kan een lager tarief weer leiden tot gemiddeld hogere vertrekvergoedingen. Daarnaast zijn de mogelijkheden tot wijziging beperkt, temeer omdat er maatschappelijk grote verschillen

van inzicht zijn wanneer een beloningsbestanddeel excessief genoemd kan worden en welke heffing daarbij past.

Systematiek van heffing

De leden van de fracties van D66 en de PVV vragen waarom bij de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen wordt gewerkt met naheffingsaanslagen. De leden van de fractie van D66²² vragen daarnaast concreet om deze pseudo-eindheffing in het reguliere proces van de loonaangifte op te nemen om de lasten voor werkgevers en de Belastingdienst te verlagen. Destijds is, vanwege de te verwachten beperkte groep inhoudingsplichtigen, besloten de loonaangifte niet te belasten met een uitbreiding en is gekozen voor een speciaal formulier voor de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen. Het indienen van dat formulier door de inhoudingsplichtige bij de inspecteur wordt gevolgd door het opleggen van een afzonderlijke aanslag in de vorm van een naheffingsaanslag.²³ Deze huidige systematiek richt zich uitsluitend op de groep inhoudingsplichtigen die het aangaat en geniet daarom al sinds de invoering van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen uit uitvoeringstechnisch oogpunt de voorkeur. Opname in het reguliere proces van de loonaangifte lijkt een logische stap. Dit leidt echter tot extra kosten voor systeemaanpassingen en zal bij de Belastingdienst verder tot weinig besparing leiden. Daarnaast leidt opname in het reguliere proces alleen voor de beperkte groep inhoudingsplichtigen die pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen verschuldigd zijn tot een lastenverlichting, terwijl alle andere inhoudingsplichtigen bij het doen van aangifte onnodig zouden worden geconfronteerd met de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen. De leden van de fractie van de PVV vragen waarom in de evaluatie wordt gesproken van inhoudingsplichtige en niet van belastingplichtige. In de Wet LB 1964 staat dat loonbelasting wordt geheven van «werknemers of hun inhoudingsplichtige». De pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen wordt geheven van de inhoudingsplichtige (de werkgever), terwijl de reguliere loonbelasting – via inhouding op het loon door de inhoudingsplichtige – van de werknemer wordt geheven.

De leden van de fractie van GroenLinks maken uit de evaluatie op dat er onevenredig veel wordt geprocedeerd over de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen, waarbij bij deze leden de indruk is ontstaan dat inhoudingsplichtigen zich aan de heffing proberen te onttrekken. Sinds de invoering van deze pseudo-eindheffing is inderdaad een aantal procedures gevoerd. Het aantal procedures is echter aanzienlijk kleiner dan het aantal procedures dat bijvoorbeeld is gevoerd over de tijdelijke pseudo-eindheffing hoge lonen. Bovendien zijn diverse vraagstukken inmiddels in verschillende procedures beslecht. De verwachting is dat, nu deze rechtsvragen beantwoord zijn, het aantal procedures zal afnemen. Wanneer tot in hoogste instantie is beslist op vraagstukken over bijvoorbeeld strijdigheid van de regeling met (Europeesrechtelijke) discriminatieverboden²⁴ en het recht op ongestoord genot van eigendom²⁵, zal het aantal procedures naar verwachting fors afnemen.

²² Vraag in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016 (Kamerstuk 34 550 IV, nr. 22).

²³ Hof Arnhem-Leeuwarden 12 februari 2013, nr. 12/00147, ECLI:NL:GHARL:2013:BZ1428, heeft geoordeeld dat de systematiek van het werken met een papieren formulier gecombineerd met het verzoek van de Belastingdienst de heffing vooralsnog niet te betalen niet in de weg staat aan de mogelijkheid tot naheffen, omdat de belanghebbende de belasting op aangifte behoorde af te dragen en zij dat niet binnen de wettelijke termijn heeft gedaan.

²⁴ Het gaat daarbij om de toets op grond van artikel 14 van het EVRM en artikel 26 van het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (IVBPR).

²⁵ Het gaat daarbij om de toets op grond van artikel 1 van het Eerste Protocol bij het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden.

De leden van de fracties van de VVD en D66 vragen naar de nog lopende procedures over de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen. De leden van de fractie van GroenLinks en D66²⁶ vragen in hoeveel gevallen van de ingezette beroeps- en bezwaarprocedures de uitkomst leidt tot een aanpassing van de verschuldigde pseudo-eindheffing.

Op een aantal geschilpunten is in juridische procedures nog niet onherroepelijk of door de hoogste rechter beslist. Het gaat dan bijvoorbeeld naast de hierboven genoemde vragen ook om uitleg van belastingverdragen. Deze geschilpunten kunnen spelen zowel in bezwaarprocedures als in gerechtelijke procedures. Door zes belanghebbenden zijn gerechtelijke procedures gestart waarin nog niet onherroepelijk is beslist. Doorlooptijden van procedures voor de rechter zijn niet goed in te schatten. Het is daarom niet duidelijk op welke termijn onherroepelijke uitspraken kunnen worden verwacht. De Hoge Raad heeft eind 2016 beslist dat de uitzondering voor aandelenoptierechten op de rekenkundige vaststelling van de excessieve vertrekvergoeding geldt voor zowel voorwaardelijke als onvoorwaardelijke aandelenoptierechten.²⁷ Tot nu toe leidt alleen dit arrest tot aanpassing van de – in verband met dit punt – verschuldigde pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen. De twintig bezwaarschriften waarin deze rechtsvraag speelt kunnen daarom op dit punt ook worden afgedaan, of zijn dat al. In totaal zijn over de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen door zes belanghebbenden gerechtelijke procedures gestart waarin de uitkomst inmiddels onherroepelijk vaststaat. In het hiervoor genoemde arrest van eind 2016 is de inspecteur in het ongelijk gesteld, in één geval is ter zitting een compromis gesloten, in de overige gevallen is de inspecteur in het gelijk gesteld.

De leden van de fractie van de VVD vragen hoe de Tweede Kamer over deze uitkomst van de verschillende procedures wordt geïnformeerd. De uitkomst van gerechtelijke procedures is openbaar via www.rechtspraak.nl en de betekenis ervan wordt langs de gebruikelijke kanalen in beeld gebracht. Mocht een uitspraak aanleiding zijn voor wijziging van wetgeving dan wordt dat uiteraard met uw Kamer gedeeld. Het hiervoor genoemde arrest van de Hoge Raad van eind 2016 is aanleiding voor een dergelijk voorstel tot wijziging van wetgeving. In het Belastingplanpakket 2018 wordt voorgesteld om de uitzondering alleen van toepassing te laten zijn voor onvoorwaardelijke aandelenoptierechten die vóór het jaar t-1 zijn toegekend en voor voorwaardelijk toegekende aandelenoptierechten die vóór het jaar t-1 onvoorwaardelijk zijn geworden.

Uitvoeringspraktijk

De leden van de fractie van de SP vragen naar ontwikkelingsmogelijkheden van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen en hoe daarop door het kabinet gaat worden geacteerd. Ook de leden van de fractie van D66 vragen naar wijzigingssignalen. Concrete signalen dat de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoeding op uitgebreide schaal zou worden ontweken zijn er niet. In het reguliere toezichtsproces is wel een enkele keer corrigerend opgetreden. In de literatuur wordt gewezen op de (ontwikkelings)mogelijkheid om de afbouw van werkzaamheden naar het einde van de dienstbetrekking geleidelijker te laten verlopen. Hierdoor zou een eventuele (vertrek)vergoeding in feite deel gaan uitmaken van de vaste arbeidsbeloning en over meerdere jaren worden gespreid. Het loon in het vergelijkingsjaar is dan hoger en het loon in het jaar van beëindiging van de dienstbetrekking is dan lager,

²⁶ Vraag in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016 (Kamerstuk 34 550 IX, nr. 22).

²⁷ HR 23 december 2016, nr. 16/01732, ECLI:NL:HR:2016:2897, r.o. 2.3.3.

waardoor per saldo de grondslag voor de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen lager uitvalt. Indien dat gepaard zou gaan met het in de laatste periode van de dienstbetrekking niet langer uitoefenen van feitelijke werkzaamheden, kan sprake zijn van een vorm van schijn. In de praktijk is een dergelijke situatie van feitelijk geen werkzaamheden verrichten echter niet door de Belastingdienst geconstateerd. Mocht deze situatie zich voordoen, wordt per geval naar bestrijdingsmogelijkheden gekeken.

De leden van de fractie van de PVV vragen hoeveel een naheffingsaanslag in verband met de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen de Belastingdienst kost en hoeveel die naheffingsaanslag gemiddeld opbrengt aan pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen. Tevens vragen deze leden naar de opbrengst in de sfeer van de inkomstenbelasting. Het gehele proces rond de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen wordt binnen de Belastingdienst uitgevoerd door enkele medewerkers. Dit proces omvat het beoordelen, verwerken en afdoen van de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen, de opsporing van werkgevers op wie de regeling van toepassing is, de kwalificatie van complexe beloningsvormen, de behandeling van bezwaar- en beroepszaken en het houden van hoorzittingen. De kosten voor het opleggen van een naheffingsaanslag voor de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen worden niet afzonderlijk geadmistreerd. De gemiddelde opbrengst per (naheffings)aanslag pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen bedraagt € 0,7 miljoen. Daarnaast is (los van de pseudo-eindheffing) de reguliere, progressieve belastingheffing over het loon en het inkomen van de werknemer aan de orde.

De leden van de fractie van D66²⁸ vragen of uitgebreidere voorlichting over de pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoedingen leidt tot minder vragen aan de inspecteur en tot het voorkomen van procedures over de regeling. De voorlichting over de regeling²⁹ is uitgebreid te noemen en wordt in de praktijk door werkgevers als voldoende ervaren. De knelpunten die door werkgevers zijn genoemd, zijn in de wetsgeschiedenis – vaak uitgebreid – aan de orde geweest en komen in het voorlichtingsmateriaal voldoende aan de orde.

Ook de leden van de fractie van GroenLinks vragen naar de oorzaak van het arbeidsintensieve karakter van deze regeling. Dat arbeidsintensieve karakter begint met het proces van het door de inhoudingsplichtige vragen van een papieren aangifte. De inspecteur kan ook op basis van hem bekende gegevens een inhoudingsplichtige uitnodigen een dergelijke aangifte te vragen. Na het inzenden van de aangifte moeten de gegevens worden gecontroleerd aan de hand van de beschikbare loongegevens in de systemen van de Belastingdienst. In de praktijk kunnen vervolgens discussies ontstaan over diverse juridische aspecten, zoals over aandelen-gerelateerde beloningsvormen. Indien de aanslag is opgelegd, volgt regelmatig een bezwaarfase. Die fase kent enkele arbeidsintensieve, wettelijke rechten en plichten, zoals het inzetten van een andere behandelaar (dan degene die de aanslag heeft opgelegd) voor het horen en het behandelen van het bezwaarschrift.

²⁸ Vraag in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016 (Kamerstuk 34 550 IX, nr. 22).

²⁹ Zie bijvoorbeeld de brochure Toelichting Excessieve vertrekvergoeding op www.belastingdienst.nl

III Pseudo-eindheffing backservice

De leden van de fractie van de PvdA vragen waarom de pseudo-eindheffing backservice (destijds opgenomen in artikel 32bc van de Wet LB 1964) is afgeschaft per 1 januari 2015. Voorts vragen deze leden of het niet logisch is om die pseudo-eindheffing te herintroduceren vanaf een pensioengevend loon van € 100.000 (bedrag 2015) en of er bereidheid is om de wet op dit punt aan te passen. De pseudo-eindheffing backservice gold voor een toegekende backservice bij eindloonregelingen vanaf een pensioengevend loon van € 531.000 (bedrag 2014). Sinds 1 januari 2015 is het voor de toepassing van de omkeerregel in aanmerking te nemen pensioengevend loon fiscaal gemaximeerd (bedrag 2017: € 103.317), terwijl het nettopenioen dat over het inkomen boven de aftoppingsgrens kan worden opgebouwd geen eindloonregeling kan zijn. Het herintroduceren van genoemd artikel zou derhalve geen effect sorteren en is daarom niet aan de orde.

De leden van de fractie van het CDA delen de mening dat de pseudo-eindheffing backservice niet uitgebreid geëvalueerd kan en hoeft te worden. Deze leden vragen wel wat de verklaring kan zijn dat de raming van de opbrengst zo ver afwijkt van de daadwerkelijke opbrengst.

Voor de raming van het budgettaire effect van de pseudo-eindheffing backservice is gebruikgemaakt van inkomensgegevens van het Centraal Bureau voor de Statistiek. Daarbij gaat het om steekproefgegevens. Voor een deel is het verschil tussen de raming en de daadwerkelijke opbrengst te verklaren uit de algemene trend van het afnemen van pensioenregelingen die zijn gebaseerd op eindloon. Daarnaast is in de praktijk gebleken dat het pensioengevende deel van het loon maar zelden de € 531.000 (2014) overtrof. Op basis van de bij de Belastingdienst beschikbare informatie valt niet te concluderen in hoeverre de pseudo-eindheffing backservice op voorhand heeft geleid tot aanpassing van pensioenregelingen waardoor vanaf de invoering in 2010 slechts een zeer beperkt aantal gevallen onder toepassing van de pseudo-eindheffing backservice viel.

De leden van de leden van de fractie van de PVV vragen of geconcludeerd kan worden dat de pseudo-eindheffing backservice goed aan haar doelstelling heeft voldaan. Gelet op de geringe aantallen en de korte bestaansduur is hierover geen oordeel te geven.

IV Lucratieve belangen

Inhoudelijk

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de omstandigheid dat private-equitymanagers voor de heffing over het resultaat uit een lucratief belang de keuze hebben tussen belastingheffing in box 1 of box 2. Deze leden vragen ook of het – om heffing in box 2 te bewerkstelligen – in feite genoeg is om een tussenholding op te richten en ervoor te zorgen dat 95% van de inkomsten wordt doorbetaald. Verder vragen deze leden wat hiervan de achtergrond is. De leden van de fractie van de PVV vragen in welke box in de inkomstenbelasting de heffing over lucratieve belangen feitelijk plaatsvindt en tegen welk tarief. Uitgangspunt van de Wet IB 2001 is dat lucratieve belangen in box 1 (als resultaat uit overige werkzaamheden tegen het progressieve tarief) worden belast. De wet maakt het echter mogelijk dat de voordelen feitelijk in box 2 tegen een tarief van 25% worden belast. Dat is het geval als de belastingplichtige zijn lucratieve belang houdt door middel van een vennootschap – bijvoorbeeld een besloten vennootschap (bv) – waarin hij een aanmerkelijk belang

heeft (bijvoorbeeld door inbreng van zijn lucratieve belang in die bv). De wetgever heeft deze box 2-mogelijkheid bewust geschapen, gelet op het gemengde karakter van het voordeel uit een lucratief belang. Immers, het voordeel bestaat voor een deel uit een vergoeding voor geïnvesteerd kapitaal, maar voor een deel (ook) uit een beloning voor verrichte arbeid. Om uitstel van belastingheffing te voorkomen stelt de wet voor de box 2-mogelijkheid als voorwaarde dat in hetzelfde kalenderjaar als waarin de bv het voordeel uit het lucratieve belang geniet, ten minste 95% van het voordeel³⁰ wordt uitgedeeld als (in box 2 belast) voordeel uit aanmerkelijk belang. In de praktijk wordt deze mogelijkheid benut.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de toepassing van de gebruikelijkloonregeling bij private-equitymanagers die lucratieve belangen hebben ondergebracht in hun bv. De gebruikelijkloonregeling is van toepassing indien een werknemer arbeid verricht voor een lichaam waarin hij een aanmerkelijk belang heeft. Per lichaam waarin een aanmerkelijk belang wordt gehouden, moet worden bepaald wat het gebruikelijke loon is voor de werkzaamheden die worden verricht voor dat lichaam. Voor private-equitymanagers is dat niet anders. Een private-equitymanager verricht zijn (managers)werkzaamheden in de regel niet als werknemer voor het lichaam waarin hij een aanmerkelijk belang heeft – ook niet als een lucratief belang in dat lichaam wordt gehouden –, maar voor een werkgever of private-equityfonds waarin hij geen (middellijk) aanmerkelijk belang heeft. De gebruikelijkloonregeling is dan op die werkzaamheden niet van toepassing. Uit de jurisprudentie blijkt dat enkel het beheren van aandelen niet wordt beschouwd als arbeid.

De leden van de fractie van de PvdA vragen naar de aanpak van excessieve beloningen bij overnames door middel van aandelenpakketten. Bij overname door een derde partij kan het zittende management (dat aandelen in het bedrijf bezit) worden verplicht («drag along»-bepaling) of in de gelegenheid worden gesteld («tag along»-bepaling) om aandelen te verkopen aan de overnemende partij. Bij marktconforme omstandigheden leiden die bepalingen niet tot het vaststellen van loon, omdat alle andere aandeelhouders (ook die geen werknemer zijn) onder exact dezelfde omstandigheden hun aandelen verkopen. Anders is het met aandelenopties die in dit kader worden afgekocht of (versneld) worden uitgeoefend. De hiermee gerealiseerde winst is ingevolge artikel 10a van de Wet LB 1964 als loon – progressief – belast in box 1.

Budgettaire aspecten en uitvoering

De leden van de fractie van het CDA achten het van belang te weten hoe vaak sprake is van een lucratief belang en wat de budgettaire opbrengst is van de maatregel. Verder vragen zij of de belaste lucratieve belangen momenteel worden geregistreerd. Een totaalbeeld van lucratieve belangen kan niet worden gegeven, omdat het te belasten resultaat uit die lucratieve belangen niet afzonderlijk wordt vastgelegd en verspreid in het land wordt behandeld. Bij een middellijk – via een vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft – gehouden lucratief belang is onder voorwaarden sprake van een voordeel uit een aanmerkelijk belang dat in box 2 als zodanig wordt aangegeven. Bij een onmiddellijk gehouden lucratief belang moet een voordeel in de aangifte inkomstenbelasting worden aangegeven in box 1 bij de meeromvattende rubriek resultaat uit overige werkzaamheden. Registratie van voordelen uit lucratieve belangen is mede om die reden complex. Extra vragen in de aangifte inkomstenbelasting zouden kunnen leiden tot meer inzicht. Dit

³⁰ In het geval dat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is op het resultaat uit het lucratieve belang gaat het om 95% van het voordeel na aftrek van de verschuldigde vennootschapsbelasting.

vergt echter aanpassing van de automatisering. Daarnaast worden dan miljoenen belastingplichtigen geconfronteerd met moeilijk te beantwoorden vragen, terwijl slechts een relatief kleine groep belastingplichtigen een lucratief belang heeft. Daarom is dit niet aan de orde. De leden van de fractie van D66³¹ vragen waarom de belastingheffing over lucratieve belangen niet gecentraliseerd plaatsvindt. De reden is dat gecentraliseerde behandeling praktisch niet uitvoerbaar is. Lucratieve belangen worden veelal via een middellijke positie gehouden en zijn dus ondergebracht in bv's. Die bv's maken voor de competentieregeling van de Belastingdienst veelal deel uit van een entiteit. Entiteiten worden – vanuit het oogpunt van de integrale klantbehandeling – gezien als een geheel. Het in verband met de aanwezigheid van een lucratief belang loskoppelen van een onderdeel van een dergelijke entiteit betekent risico's voor de integrale klantbehandeling en is ook logistiek lastig. Complicerend punt daarbij is dat niet op voorhand vaststaat in welk jaar een resultaat uit een lucratief belang opkomt. Daarmee is regelmatig een vrij lange periode gemoeid.

De leden van de fracties van de VVD en D66³² vragen in het kader van de heffing over lucratieve belangen naar de in de evaluatie gesignaleerde technische punten en naar de oplossing ervan. In de evaluatie Belastingheffing excessieve beloningsbestanddelen staat dat de belastingheffing over lucratieve belangen goed werkt en dat daarover in zeer beperkte mate wordt geprocedeerd. Gezegd kan daarom worden dat de praktijk zijn weg goed gevonden heeft met deze regeling. In de evaluatie zijn enkele technische knelpunten genoemd. Het gaat hier evenwel om situaties met een sterk casuïstisch karakter. Juist door de al gedurende geruime tijd bestaande uitvoeringspraktijk van vooroverleg worden deze punten in de meeste gevallen in goed overleg met de belastingplichtige opgelost. Deze worden in de praktijk dus niet als knellend ervaren.

De leden van de fractie van GroenLinks vragen hoe het vooroverleg over de regeling lucratieve belangen plaatsvindt. Ook vragen deze leden of vooroverleg niet het risico op structurering met zich brengt. Belastingplichtigen kunnen vooraf zekerheid verkrijgen in de vorm van het standpunt van de Belastingdienst over een concrete, voorgenomen structuur. Bij middellijk gehouden lucratieve belangen gaat het altijd om structuren met een (of meer) vennootschap(en) en vermogensbestanddelen. Het vooroverleg vindt plaats met inachtneming van de richtlijnen en eisen gesteld aan de kwaliteit en de inhoud van dat vooroverleg in het Besluit Fiscaal Bestuursrecht (BFB) en in het nieuwe *Handboek vooroverleg*. De standpunten van de Belastingdienst over lucratieve belangen worden – anders dan de individuele behandeling van lucratieve belangen – centraal gecoördineerd ter borging van de eenheid van beleid en uitvoering. Van de zijde van de adviseurs wordt met name op prijs gesteld op die standpunten en de centrale coördinatie ervan. Op die manier is er sprake van een *level playing field*.

³¹ Mede vragen in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016 (Kamerstuk 34 550 IX, nr. 22).

³² Mede een vraag in schriftelijk overleg M&T-brief Prinsjesdag 2016 (Kamerstuk 34 550 IX, nr. 22).