

# Bereik afdrachtvermindering onderwijs ter discussie

Op dit moment controleert de Belastingdienst bij tientallen bedrijven en instellingen de afdrachtvermindering onderwijs. In dit artikel informeren wij u nader over deze juridische strijd die een grote financiële impact kan hebben op de betrokken werkgever.

Opleiden van werknemers is een steeds belangrijker aspect binnen de bedrijfsvoering van ondernemingen. Enerzijds wordt dit veroorzaakt door de vergrijzing van het huidige werknemersbestand. De (aanstaande) uitstroom van grote groepen werknemers dwingt werkgevers om te investeren in de opleiding van het ‘achterblijvende’ deel van de werknemers. Anderzijds wordt er vanuit politiek Den Haag ook steeds meer nadruk gelegd op het belang van de “employability” van werknemers, niet alleen binnen de eigen onderneming, maar ook daarbuiten. Werkgevers worden daarom steeds meer gestimuleerd om te investeren in brede en langdurige inzetbaarheid van werknemers.

## Actualiteit van de fiscale faciliteit WVA

Om de financiering van hun opleidingsbehoefte financieel te compenseren, hebben veel werkgevers in de afgelopen jaren op grote schaal gebruik gemaakt van de fiscale stimuleringsmaatregelen die de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (hierna: de WVA) hen biedt. Met deze wet beoogt de wetgever om werkgelegenheid, onderwijs en onderzoek te stimuleren. Eén van de belangrijkste maatregelen binnen de WVA is de afdrachtvermindering onderwijs. Feitelijk is deze afdrachtvermindering een soort loonkostensubsidie voor de werkgever, met als doel om meer werknemers een mbo- of hbo-opleiding te laten volgen. Meer structureel stimuleert deze maatregel werkgevers om de beroepspraktijkvorming van de beroepsbegeleidende leerweg (hierna: BBL) of de beroepsuitoefening van de duale onderwijsroute te verzorgen.

De afdrachtvermindering onderwijs is een doorslaand succes gebleken. Echter, sinds een paar jaar is het bereik van de afdrachtvermindering onderwijs verworden tot onderwerp van discussie. De aanzet daartoe is gegeven door de publicatie van het rapport ‘Evaluatie van de afdrachtvermindering onderwijs 2006 – 2011’. Dit onderzoek, dat in opdracht van het Ministerie van OCW is uitgevoerd, bracht misstanden en oneigenlijk gebruik aan het licht. Wij noemen bij-

voorbeeld het optuigen van een onderwijstraject op papier zonder een daadwerkelijke (juiste of volledige) uitvoering.

Momenteel is daarom een sterk toenemende controle-intensiteit van de Belastingdienst waar te nemen met betrekking tot de afdrachtvermindering onderwijs. De Belastingdienst heeft zelfs een landelijke controleaanpak ontwikkeld gericht op het ter plaatse uitvoeren van een boekenonderzoek afdrachtverminderingen bij instellingen. Zaken waar de Belastingdienst actief op controleert zijn bijvoorbeeld de kwalificatie van de docenten, de leerbehoefte van de betrokken deelnemers, deelkwalificaties en het oprekken van de studieduur.

## Welke periode wordt gecontroleerd?

Vanwege de (vermeende) vaststelling van gevallen van oneigenlijk of onbedoeld gebruik heeft de Belastingdienst besloten om werkgevers verscherpt te controleren. Deze controles zien zowel op het heden als het verleden. Ten aanzien van de afdrachtvermindering geldt een fiscale verjaringstermijn van vijf jaar. Met andere woorden, in 2013 kan de Belastingdienst met terugwerkende kracht nog aanslagen opleggen tot en met 2008 indien blijkt dat de vermindering ten onrechte toegepast is. Bij de naheffingsaanslagen zal tevens heffingsrente in rekening worden gebracht en als de Belastingdienst daarvoor aanleiding ziet, zal ook nog een boete worden opgelegd. Hoewel de afdrachtvermindering onderwijs per 1 januari 2014 komt te vervallen, betekent dit dus niet dat werkgevers per die datum van eventuele discussies rondom het bereik van de afdrachtvermindering verlost worden.

## Standpunt Belastingdienst

Naast dat er aan vele administratieve vereisten voldaan dient te worden, hanteert de Belastingdienst als algemeen uitgangspunt dat de afdrachtvermindering onderwijs alleen kan worden toegepast wanneer de betreffende werknemer deelneemt aan een volledig onderwijsprogramma. Hierbij wordt voor zover van toepassing, rekening gehouden met verleende vrijstellingen. Er is sprake van een volledig onderwijs-



programma als alle onderdelen van de opleiding, behalve die waarvoor vrijstelling is verleend, worden gevolgd. Opleidingen in het mbo die opleiden tot deelkwalificaties vallen volgens de Belastingdienst buiten het bereik van de afdrachtvermindering.

Zijn argumentatie hangt de Belastingdienst vooral op aan de wettelijke definitie van het begrip 'opleiding'. Dit begrip is gedefinieerd in de Wet educatie en beroepsonderwijs (hierna: de WEB) waarnaar in de WVA wordt verwezen. In de WEB wordt 'opleiding' omschreven als: *'een samenhangend geheel van onderwijsseenheden dat wordt afgesloten met een diploma'*.

De Belastingdienst concludeert op grond van deze definitie dat de afdrachtvermindering onderwijs niet kan worden benut voor de situatie dat de werknemer alleen onderdelen van een BBL-opleiding volgt.

### **Kritiek op het standpunt van de Belastingdienst**

De WEB is ten aanzien van het opleidingsbegrip echter niet geheel duidelijk. Tot 1 januari 2012 stond in de WEB de beroepsopleiding als volgt gedefinieerd:

*'Een opleiding is een samenhangend geheel van onderwijsseenheden, gericht op de verwezenlijking van eindtermen dan wel gericht op het behalen van een diploma, gelijkwaardig aan een diploma van scholen, (...), of onderdelen van een dergelijk diploma. Een of meer onderwijsseenheden van een beroepsopleiding leiden tot een deelkwalificatie.'*

Deze definitie laat ruimte voor interpretatie van het opleidingsbegrip voor het beroepsonderwijs. Op grond van deze definitie was, vooral vanwege de bijzin 'of onderdelen van een dergelijk diploma', niet zonder meer duidelijk wanneer sprake is van een opleiding. Want is een opleiding de hele opleiding? Of zijn onderdelen ook een opleiding? Op grond van de tekst achten wij dat laatste zeker pleitbaar.

Vooruitlopend op de afschaffing van het eindtermengerichte onderwijs met ingang van 1 augustus 2012, heeft de wetgever op 1 januari 2012 het opleidingsbegrip binnen de WEB aangescherpt. Uitsluitend competentiegerichte opleidingen die opleiden tot het volledige mbo-diploma geven vanaf 1 augustus 2012 recht op toepassing van de fiscale faciliteit. Echter, voor eindtermengerichte deelopleidingen in de periode tot

1 augustus 2012 is dat dus maar de vraag: mag een werkgever voor een eindtermengerichte deelkwalificatie of deelopleiding de afdrachtvermindering toepassen, of niet?

Ook doel en strekking van de WVA lijken niet te passen bij het stellen van de eis van het volgen van volledige onderwijstrajecten door de werknemers. Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat de afdrachtvermindering onderwijs beoogt financieel bij te dragen aan:

- de adequate opleiding van de beroepsbevolking; en/of
- het leveren van arbeidsplaatsen aan de onderkant van de arbeidsmarkt.

Van een verplichte gerichtheid van de werknemers op het behalen van diploma's of verwezenlijking van eindtermen lijkt geen sprake te zijn. Ook deelkwalificaties kunnen immers bijdragen aan deze twee doeleinden van de WVA-wetgever.

Naast de definitiekwestie van het begrip 'opleiding' en de interpretatie van het doel en strekking van de WVA zijn er andere juridische geschilpunten in deze kwestie. Vanwege de reikwijdte van dit artikel – geen fiscale vakliteratuur – en omdat deze punten afhankelijk kunnen zijn van de specifieke situatie van de werkgever, laten we ze hier onbesproken.

### **Gerechtelijke procedure**

Momenteel loopt een gerechtelijke procedure rondom het vraagstuk of de afdrachtvermindering ook geldt voor een deelkwalificatie. In deze procedure heeft de rechtbank de kant van de Belastingdienst gekozen en geconcludeerd dat voor deelkwalificaties geen afdrachtvermindering kon worden geclaimd. De zaak is in hoger beroep. Het gerechtshof zal zich naar verwachting in de eerste helft van 2014 over deze zaak gaan buigen. Gezien de financiële belangen die er spelen lijkt het op voorhand zeker dat de zaak uiteindelijk ook aan de Hoge Raad zal worden voorgelegd. Slechts een uitspraak van deze hoogste gerechtelijke instantie zal een definitief en bindend oordeel geven op de vraag of een werkgever de afdrachtvermindering mocht toepassen voor een deelkwalificatie. Tot die tijd is het de verwachting dat de Belastingdienst zijn inspanningen om onbedoeld en oneigenlijk gebruik van de faciliteit op te sporen, zal opvoeren. ///

*Bas Metsers en  
Jaap Verdegaal,  
adviseurs publieke  
sector PwC*