



Certificering budgettaire ramingen fiscale maatregelen Belastingplan 2022

Deze notitie certificeert de budgettaire ramingen van de fiscale beleidsmaatregelen in het pakket Belastingplan 2022. Het CPB acht de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen redelijk en neutraal. In totaal zijn 19 fiscale maatregelen uit het Belastingplan 2022 aan een toetsing onderworpen. Hiervan hebben er 11 een budgettair effect.

Maatregelen met een geraamd budgettair effect van meer dan 50 mln euro en maatregelen met grote gedragseffecten of een sterk onzekere grondslag hebben een uitvoerige beoordeling gekregen.

CPB Notitie

Anniek Trommelen, Maurits van Kempen,
Francis Weyzig, Bert Smid, Céline van Essen

september 2021

Samenvatting en conclusies

Deze notitie certificeert de budgettaire ramingen van de fiscale beleidsmaatregelen in het pakket Belastingplan 2022. De certificering beperkt zich tot maatregelen die worden ingevoerd via nieuwe wetgeving. Het CPB acht de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen redelijk en neutraal. In totaal zijn negentien fiscale maatregelen uit het Belastingplan 2022 aan een toetsing onderworpen. Hiervan hebben er elf een budgettair effect. Maatregelen met een geraamd budgettair effect van meer dan 50 mln euro en maatregelen met onzekere of grote gedragseffecten hebben een uitvoerige beoordeling gekregen. Bij iedere budgettaire raming geeft het CPB een afzonderlijke inschatting van de onzekerheid. Tabel 2.1 geeft een overzicht van alle gecertificeerde maatregelen. In paragraaf 2 wordt de certificering van en de onzekerheidsanalyse voor enkele specifieke ramingen toegelicht.

1 Inleiding

In deze notitie certificeert het Centraal Planbureau (CPB) de budgettaire ramingen door het ministerie van Financiën van fiscale beleidsmaatregelen, zoals opgenomen in het Belastingplan 2022.

Certificering van de budgettaire ramingen houdt in dat het CPB toetst of de ramingen ‘neutraal en redelijk’ zijn en aangeeft wat de bijbehorende mate van onzekerheid is.¹ Een raming kwalificeert als ‘redelijk’ wanneer er bij het CPB geen betere bronnen of ramingsmethoden bekend zijn om de desbetreffende raming te maken. De term ‘neutraal’ houdt in dat de raming geen systematische afwijking naar boven of naar beneden vertoont. Een gedetailleerde beschrijving van het toetsingskader is te vinden in de bijlage.

Het CPB certificeert zowel de budgettaire raming voor de komende jaren als het structurele budgettaire effect. Standaard wordt voor elke maatregel het kaderrelevante budgettaire effect gepresenteerd, dat van belang is voor besluitvorming over het inkomstenkader. Dit effect wijkt in sommige gevallen af van de bijbehorende kasontvangsten of transactiebedragen naar belastingjaar. Om meer inzicht te geven in budgettaire gevolgen op korte termijn, worden in deze notitie voor een maatregel ook de budgettaire effecten op basis van een andere definitie vermeld.

Het CPB onderwerpt iedere maatregel aan een marginale toetsing. Hierbij wordt allereerst gekeken naar wat de beleidsmaatregel inhoudt en hoe het fiscale landschap hierdoor verandert. Voorts worden de gebruikte data en aannamen voor de raming van budgettaire effecten nagelopen. In het bijzonder wordt gekeken naar onzekerheden in de raming, die kunnen voortkomen uit de gebruikte data, modellen, aannamen en mogelijk gedrag.

Controversiële maatregelen, maatregelen met een geraamd budgettair effect van meer dan 50 mln euro en maatregelen met grote gedragseffecten of een sterk onzekere grondslag beoordeelt het CPB uitvoeriger.² Daarbij wordt dieper ingegaan op de ramingswijze, met nadruk op de berekening van de grondslag, en de validiteit van de gebruikte aannamen en ingeschatte gedragseffecten.

¹ De oorsprong van de vastgelegde certificeringsronde is het advies van het vijftiende rapport van de Studiegroep Begrotingsruimte in 2016: Van saldosturing naar stabilisatie, Vijftiende rapport van de Studiegroep Begrotingsruimte, Den Haag, juli 2016, p.37 en 4 ([link](#)).

² Ramingen die door gedragseffecten of door de gebruikte grondslag een hoge mate van onzekerheid kennen, vereisen meer inzicht en kwalificeren daarom voor een uitgebreide toetsing. Verder inzicht is ook gewenst als een maatregel in de bijzondere belangstelling staat van het parlement.

2 Certificering

Tabel 2.1 geeft een overzicht van de gecertificeerde maatregelen en de beoordeling daarvan. Het CPB acht de raming van de budgettaire effecten van de maatregelen neutraal en redelijk. Dit betekent echter niet dat de ramingen geen onzekerheid kennen. In totaal krijgen zes ramingen het onzekerheidsoordeel 'hoog', zeven maatregelen ontvangen het onzekerheidsoordeel 'gemiddeld' en zes maatregelen het oordeel 'laag'.

Tabel 2.1 Overzicht gecertificeerde maatregelen

| Maatregel | Uitvoerige toetsing | Geraamd budgettair effect | | | | | | Onzekerheid |
|--|---------------------|---------------------------|------------|------------|------------|------------|-------------|-------------|
| | | Mln euro (a) | | | | | | |
| | | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 | Structureel | |
| Wetsvoorstel Belastingplan 2022 | | | | | | | | |
| IB-pakket | | | | | | | | |
| Verlaging afbouwpercentage arbeidskorting | X | 0 | -100 | -100 | -100 | -100 | -100 | Laag |
| Verlaging inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) | | 0 | 130 | 130 | 130 | 130 | 130 | |
| Aanpassing cap in de bijtelling voor emissievrije personenauto's (b) | X | 0 | 36 | 72 | 105 | 117 | 0 | Hoog |
| Verhogen steunpercentages Milieu-investeringsaftrek | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Gemiddeld |
| Uitzondering fiscaal partnerbegrip voor toepassing inkomensafhankelijke combinatiekorting | | 0 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | Gemiddeld |
| Verlengen geldigheidsduur gebruikelijk-loonregeling innovatieve startups met een jaar | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Laag |
| Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten | X | 0 | -221 | -221 | -221 | -221 | -221 | Hoog |
| Tijdelijke verruiming vrije ruimte (COVID-19) | X | -50 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Hoog |
| Temporele beperking verrekening voorheffingen met de vennootschapsbelasting (Sofina) (c) | X | 0 | 160 | 130 | 110 | 100 | 30 | Hoog |
| Vrijstelling van overdrachtsbelasting bij terugkoop woning met verkoopregulerend beding | | -6 | -36 | -36 | -36 | -36 | -36 | Gemiddeld |
| Verduidelijken & technische wijziging overdrachtsbelasting | | -1 | -1 | -1 | -1 | -1 | -1 | Gemiddeld |
| Aanpassen CO ₂ -schijfgrenzen en de schijftarieven voor personenauto's en de CO ₂ -grens en tarief voor de dieseltoeslag voor personenauto's (d) | X | 0 | 0 (163) | 0 (313) | 0 (420) | 0 (528) | 0 | Hoog |
| Uitbreiding overgangsrecht postcoderoosregeling | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Gemiddeld |
| Aanpassing energiebelasting ter voorkoming van dubbele belasting bij batterijopslag (e) | X | 0 | -1 | -1 | -1 | -2 | -5 | Hoog |
| Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen | | | | | | | | |
| Aanpassen eigenwoningregeling in partnerschapssituaties en bij overlijden | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Gemiddeld |

| | | | | | | | | |
|--|--|---|------|------|------|------|------|-----------|
| Verrekenvolgorde bij CFC-maatregel | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Laag |
| Wetsvoorstel ATAD2 | | | | | | | | |
| Belastingplichtmaatregel omgekeerde hybride lichamen | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Laag |
| Uitbreiding gelieerdheidsbegrip natuurlijke personen | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | Laag |
| Wetsvoorstel Verhuurderheffing | | | | | | | | |
| Wet verlaging tarief verhuurderheffing en maandelijkse wijziging bedragen heffingsverminderingen | X | 0 | -180 | -180 | -180 | -180 | -180 | Laag |
| Wetsvoorstel Wet aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten | | | | | | | | |
| Aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten | | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | -1 | Gemiddeld |
| (a) | + is saldoverbeterend/lastenverzwarend. | | | | | | | |
| (b) | Structureel vanaf 2031. | | | | | | | |
| (c) | Structureel vanaf 2031. | | | | | | | |
| (d) | De maatregel is onderdeel van het basispad en heeft daarom geen effect ten opzichte daarvan. Het voorkomt echter een derving in de jaren 2022 – 2025. De waarde van de derving wordt tussen haken getoond. | | | | | | | |
| (e) | Structureel vanaf 2030. | | | | | | | |

Hieronder wordt de toetsing toegelicht van de grootste maatregelen³ en van ramingen die het onzekerheidsoordeel 'hoog' hebben. De toelichtingen van de overige maatregelen, opgesteld door het ministerie van Financiën, bevinden zich als bijlage bij het Belastingplan.

Pakket maatregelen inkomstenbelasting

De maatregelen uit het inkomstenbelastingpakket (IB-pakket) behelzen het verlagen van het afbouwpercentage van de arbeidskorting en het verlagen van de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK).

Het budgettaire effect van de maatregelen overschrijdt de budgettaire grens in het toetsingskader en wordt daarom uitvoerig getoetst.

De raming kent een lage onzekerheid. Het ministerie van Financiën raamt de budgettaire effecten met MIMOSI, het CPB-microsimulatiemodel voor belastingen, sociale zekerheid, loonkosten en koopkracht. Het model vergt weinig parameterraanname en maakt de simulaties op basis van administratieve data van hoge kwaliteit, waardoor er weinig onzekerheid in het model of de data zit. Daarnaast liggen, gezien de aard en omvang van de maatregel, gedragseffecten ook niet voor de hand. Samenvattend is de raming naar het oordeel van het CPB neutraal en redelijk en kent de raming een lage mate van onzekerheid.

Aanpassing cap in de bijtelling voor emissievrije personenauto's

Voor emissievrije personenauto's (EV's) van de zaak geldt een korting op de fiscale bijtelling voor privégebruik. Deze korting geldt tot een bepaald maximumbedrag, de zogenoemde cap. Als de cataloguswaarde hoger is, wordt op het bedrag tot de cap de korting toegepast en over het meerdere het normale bijtellingspercentage.

³ In termen van absoluut structureel budgettair effect.

De cap en bijtellingspercentages die gelden op het moment dat een auto wordt gekocht, blijven maximaal vijf jaar gelden voor die auto.

De maatregel houdt in dat de cap in de bijtelling voor nieuwe EV's per 1 januari 2022 wordt verlaagd van 40.000 euro naar 35.000 euro en per 1 januari 2023 naar 30.000 euro. Hierdoor neemt de totale bijtelling toe voor een nieuwe EV met een cataloguswaarde boven de nieuwe grens.

Het budgettaire effect van de aanpassing van de cap wordt bepaald ten opzichte van een geactualiseerde schatting van de nieuwverkopen van EV's en andere personenauto's vanaf 2022. Het pakket autobelastingen van het Klimaatakkoord bevat fiscale maatregelen voor de periode 2020-2025 om elektrisch rijden te stimuleren. Daarbij is een hand aan de kraan (HADK)-systematiek afgesproken. Dit houdt in dat de verwachte ontwikkeling van EV-nieuwverkopen wordt gemonitord en vergeleken met een bepaalde bandbreedte rond het basispad uit het Klimaatakkoord. Als de EV-nieuwverkopen volgens nieuwe ramingen boven of onder deze bandbreedte uitkomen, kan de fiscale stimulering van EV's worden aangepast. Uit de HADK-analyse van 2021 blijkt dat de geraamde EV-nieuwverkopen vanaf 2023 boven de bandbreedte uitkomen. De verlaging van de cap zorgt voor een minder sterke stijging van EV-nieuwverkopen. Omdat de verlaging niet van tevoren is vastgelegd, moet dit worden beschouwd als een nieuwe maatregel.

De budgettaire effecten van de maatregel zijn geraamd op basis van simulaties met het Carbontax-model uitgevoerd door Revnext. Dit model beschrijft de omvang en samenstelling van nieuwverkopen en van het totale Nederlandse wagenpark.⁴ Daarbij is eerst een nieuwe raming gemaakt van het basispad (de HADK-analyse van 2021). Vervolgens zijn de effecten van de verlaging van de cap bepaald. Voor de doorrekeningen is een nieuwe versie van Carbontax gebruikt. In deze versie zijn gerealiseerde cijfers tot en met 2020 verwerkt. Verder zijn parameters en aannames in het model geactualiseerd. De output van het model bestaat uit ramingen voor de jaren 2021-2030. In de geactualiseerde raming neemt het aantal EV's sneller toe, zowel vanwege hogere autonome groei van het aantal EV's (exclusief de beleidseffecten van het Klimaatakkoord) als vanwege grotere effecten van fiscale stimulering van EV's. De uitkomsten kennen een onzekerheidsmarge, vanwege onder meer de onzekerheid over toekomstige technologische ontwikkelingen, algemene economische ontwikkelingen en het gedrag van afnemers en producenten van personenauto's.

Door de verlaging van de cap dalen de geraamde nieuwverkopen van EV's in 2022 met (afgerond) ongeveer 7000, van 54.000 naar 47.000. Deze aantallen lopen op naar een daling van 14.000 in 2025, van 126.000 naar 112.000. Tegenover de lagere verkoop van nieuwe EV's staat een hogere verkoop van andere nieuwe auto's, bijvoorbeeld met een benzinemotor. Ook de gemiddelde prijs van nieuwe zakelijke auto's wordt beïnvloed door de maatregel. Na 2025 lopen de huidige fiscale stimuleringsmaatregelen voor EV's af. De maatregel heeft dus geen effect meer op de bijtelling voor EV's die worden verkocht vanaf 2026. Voor nieuwe EV's die in 2025 worden aangekocht, kan de maatregel een effect hebben op de bijtelling tot 2030. De netto budgettaire effecten van de maatregel bestaan uit verschillende onderdelen. Dat zijn een hogere opbrengst van de bpm, brandstofaccijnzen en mrb vanwege meer verkopen van auto's met een brandstofmotor, een lagere opbrengst van de energiebelasting vanwege minder verkopen van EV's, en per saldo een hogere opbrengst van de inkomstenbelasting over de bijtelling voor privégebruik van alle nieuwverkopen samen.

De raming is redelijk en neutraal maar kent een hoge onzekerheid, omdat ontwikkelingen in de markt voor EV's lastig zijn te voorspellen. De technologische ontwikkelingen gaan zeer snel, het is bekend dat realisaties hierdoor binnen enkele jaren aanzienlijk kunnen afwijken van verwachtingen die, voorafgaand aan de

⁴ Voor een algemene beschrijving van het Carbontax-model en de toepassing ervan, zie Revnext (19 mrt 2019), Achtergrondrapport Carbontax-model ([link](#)). Het CPB heeft geen gedetailleerd inzicht in de aanpassingen van Carbontax die hebben geleid tot een nieuwe versie van het model. Het oordeel van het CPB stoelt daarom op een plausibiliteitstoets en eerdere kennis van het model, zie CPB & PBL (2020), Kansrijk Mobiliteitsbeleid, Bijlage 3: Verantwoording van modellen en berekeningen ([link](#)).

realisaties, als neutraal werden beschouwd. Daarom is er ook al een aanzienlijke mate van onzekerheid in de raming van het basispad voor 2022-2025. Dit werkt door in de onzekerheid rond het budgettaire effect van de maatregel.

Verder is de onzekerheid hoog door de complexiteit van de gedragsreacties die leiden tot veranderingen in de nieuwverkopen. Er treden zowel verschuivingen op tussen verschillende prijsklassen als tussen EV's en auto's met een brandstofmotor. Deze verschuivingen zijn sterk afhankelijk van ontwikkelingen in de voorkeuren van gebruikers en in het aanbod van nieuwe auto's. Bovendien zijn anticipatie-effecten te verwachten bij het versoberen van de cap en het aflopen het totale stimuleringspakket, waarbij aankopen naar voren worden gehaald. Het modelleren van een dergelijke combinatie van verschillende gedragsreacties brengt inherent een relatief grote onzekerheid met zich mee.

Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten

Per 1 januari 2022 wordt een gerichte vrijstelling in de werkkostenregeling voor de vergoeding van bepaalde thuiswerkkosten ingevoerd. Het gaat bijvoorbeeld om kosten van extra water- en elektriciteitsverbruik, verwarming, koffie, thee en toiletpapier. Met de vrijstelling kunnen deze vergoedingen vrij van loonheffingen door de werkgever worden toegekend. De vergoeding bedraagt maximaal 2 euro per thuisgewerkte dag.

De geraamde kosten zijn het product van de werkzame beroepsbevolking, het aandeel dat kan thuiswerken, het aantal werkbare dagen, het percentage dat gemiddeld wordt thuisgewerkt, het percentage werkgevers dat thuiswerkkosten vergoedt, de vergoeding per thuiswerkdag en het gemiddelde marginale tarief. Deze parameters zijn gebaseerd op CBS Statline en diverse onderzoeken naar thuiswerken.⁵ Gedragseffecten betreffen het aandeel werkgevers dat thuiswerkkosten zal vergoeden en zijn daarmee impliciet onderdeel van de raming. De raming is redelijk en neutraal, maar kent een hoge onzekerheid omdat de mate waarin zal worden thuisgewerkt zich moeilijk laat voorspellen op macroniveau. Ten slotte beïnvloeden diverse factoren de mate van thuiswerken.

Tijdelijke verruiming vrije ruimte (COVID-19)

De tijdelijke verruiming naar 3% van de vrije ruimte in de werkkostenregeling wordt verlengd naar 2021. Door de wijziging kan het bedrag van de af te dragen eindheffing dalen en kunnen meer vergoedingen/verstrekkingen tot een loonsom van 400.000 euro onbelast worden gedaan. De raming wordt vanwege de hoge onzekerheid in de gedragseffecten uitvoerig getoetst.

Voor bedrijven die de eindheffing betalen is uit de aangiftebestanden over 2019 bekend wat het budgettaire effect is. Voor bedrijven die de vrije ruimte onvolledig benutten, zijn aannamen gemaakt over het gebruik van de vrije ruimte aan de hand van een evaluatieonderzoek over de werkkostenregeling van Panteia.⁶ Omdat de maatregel van tijdelijke aard is en betrekking heeft op het lopende jaar, is er slechts beperkt ruimte voor bedrijven om te reageren op de maatregel en extra vrije ruimte te benutten. Vanwege deze factoren is het resterende gedragseffect op de extra vrije ruimte als beperkt geschat en daarom geprikt, maar dit blijft zeer onzeker. Deze onzekerheid werkt door in de totaalraming, die, hoewel neutraal, als hoog onzeker bestempeld is.

Temporele beperking verrekening voorheffingen met de vennootschapsbelasting (Sofina)

Door de uitspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak-Sofina kunnen buitenlandse verlieslatende lichamen (een deel van) de in Nederland ingehouden dividendbelasting en kansspelbelasting

⁵ Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid, 2021, Thuiswerken tijdens en na de coronacrisis, ([link](#)); AAVN, 2021, Hybride werken wordt het nieuwe normaal – met andere vergoedingen ([link](#)); Motivaction, 2020, Gemiddelde thuiswerkvergoeding van € 2,60 per dag, ([link](#)); MuConsult, 2021, Landelijk Reizigersonderzoek ([link](#)) en CPB, 2021, Thuiswerken vóór, tijdens en ná de coronacrisis, ([link](#)).

⁶ Panteia, 2018, Evaluatie werking Werkkostenregeling, ([link](#)).

over hun portfoliobelangen terugvorderen. Ter voorkoming van verdere terugvorderingen wordt een maatregel getroffen waardoor lichamen per 2022 de ingehouden dividendbelasting ten hoogste kunnen verrekenen met een positief bedrag aan vennootschapsbelasting (vpb). De maatregel schrapt de mogelijkheid tot terugvordering in verliesituaties ook voor binnenlandse lichamen, waardoor een opbrengst in de vpb verwacht wordt. De certificering beperkt zich tot de raming van de gevolgen van het wetsvoorstel vanaf 2022 en wordt vanwege de budgettaire omvang uitvoerig getoetst.

Per 2022 wordt met de maatregel een derving in de dividendbelasting voorkomen. De omvang van deze derving betreft die vanuit de beroepen op terugvordering van buitenlandse lichamen in een verliespositie. Dit bedrag wordt benaderd door de met historische gegevens geschatte netto-opbrengst van de dividendbelasting te corrigeren voor het aandeel particulieren en het aandeel lichamen dat niet in een verliespositie verkeert. Omdat voor de specifieke groep buitenlandse lichamen nauwelijks tot geen geschikte informatie beschikbaar is, vergen de correcties onzekere veronderstellingen. De correctie voor particulieren is daarbij gebaseerd op zeer beperkte casuïstiek, terwijl de correctie voor buitenlandse lichamen in een winstsituatie voortkomt uit toepassing van gemiddelden voor binnenlandse lichamen. Dit laatste brengt onzekerheid met zich mee, omdat de aangiftegegevens niet altijd volledig zijn en de situatie voor Nederlandse vennootschappen mogelijk niet representatief is voor de situatie van buitenlandse vennootschappen met portfoliobelangen in Nederland.

De raming van de te repareren derving vergt tot slot een veronderstelling over het aandeel bedrijven dat een beroep doet op het Sofina-arrest. Op basis van het aantal ingediende aanvragen tot teruggave van de dividendbelasting tot 30 juni 2021 wordt verondersteld dat, mede vanwege de administratieve lasten van de terughaalbepaling, dit aandeel laag zal zijn. Er zijn echter zeer weinig aanknopingspunten beschikbaar voor deze correctie waardoor deze gepaard gaat met hoge onzekerheid. Een deel van de derving wordt in toekomstige jaren teruggevorderd vanwege een toegevoegde terughaalbepaling wanneer bedrijven weer winst gaan maken. Dit aandeel (65%) is op basis van de vpb-aangiftegegevens en ervaringsgegevens geschat.

Naast het voorkomen van een derving in de dividendbelasting zorgt de maatregel ook voor een extra opbrengst in de vennootschapsbelasting, omdat het bedrag aan verrekening gemaximeerd wordt en verlieslatende lichamen de verrekening in de vpb niet meer kunnen verzilveren. De relevante grondslag voor de opbrengst van deze maatregel is het te verrekenen deel van de dividendbelasting van verlieslatende binnenlandse ondernemingen. Uit belastingdienstgegevens is het gemiddelde bedrag en percentage aan verrekening bekend. Door extrapolatie van de gemiddelden uit de aangiftegegevens in de periode 2010-2018 wordt de omvang van het verrekenende deel bij lichamen in een verliespositie benaderd. Op basis van de aangiftegegevens wordt aangenomen dat buitenlandse portfolio-aandeelhouders van Nederlands bedrijven niet vergelijkbaar zijn met binnenlandse portfolio-aandeelhouders van Nederlandse bedrijven, maar wel met Nederlandse portfolio-aandeelhouders van buitenlandse bedrijven. Het gebrek aan nauwkeurigere informatie maakt deze schatting sterk onzeker.

De geraamde opbrengst van de maatregel kent een uitgroei: wanneer in toekomstige jaren toch een positief belastbare winst ontstaat, kan de dividendbelasting alsnog verrekend worden. Verondersteld wordt dat bedrijven hiervan zoveel mogelijk gebruik zullen maken, en op basis van ervaringsgegevens uit de verliesverrekening kan daarmee een kasritme worden afgeleid, samen met een aandeel structureel verlieslijdende lichamen.

De raming benut historische (aangifte)gegevens maar leunt in belangrijke mate op veronderstellingen die met de beschikbare informatie beperkt onderbouwd kunnen worden. Daarnaast leidt de maatregel mogelijk tot gedragseffecten, zoals de mate waarin bedrijven beroep doen op teruggave en de mogelijkheid tot optimalisatie van de verrekening in de winstaangiften. Hoewel de raming naar het oordeel van het CPB

neutraal en redelijk is, zorgen de benodigde aannamen over de grondslag en gedragseffecten voor een hoge onzekerheid.

Vrijstelling van overdrachtsbelasting bij terugkoop woning met verkoopregulerend beding

Bij verkoop van woningen aan starters of andere sociale doelgroepen wordt soms gebruik gemaakt van een verkoopregulerend beding, ook wel een verkoop onder voorwaarden (VoV) genoemd. Daarin wordt bepaald dat als een nieuwe eigenaar de woning wil verkopen, de oorspronkelijke eigenaar (de VoV-aanbieder, vaak een woningcorporatie) deze moet terugkopen of het recht heeft om deze terug te kopen. Sinds 1 januari 2021 is op de terugkoop van woningen met een VoV het algemene tarief van de overdrachtsbelasting (ovb) van 8% van toepassing. De maatregel zorgt ervoor dat terugkopen in het kader van een VoV zijn vrijgesteld van ovb, mits aan een aantal voorwaarden wordt voldaan.

Voor de raming van de budgettaire effecten is een inschatting gemaakt van het aantal VoV-woningen dat jaarlijks wordt teruggekocht, de gemiddelde terugkoopprijs, het deel teruggekochte woningen dat opnieuw wordt verkocht, en welk deel van deze nieuwe verkopen wordt belast tegen het ovb-tarief van 2%. Dit laatste is relevant omdat bij die nieuwe verkopen alsnog 2% ovb wordt geheven, terwijl dit zonder de maatregel had kunnen worden verrekend.

De cijfers zijn gebaseerd op gegevens en inschattingen van aanbieders van VoV-producten, die licenties voor deze producten verstrekken aan woningcorporaties en andere partijen die woningen willen verkopen via een VoV. Omdat inschattingen voor de totale populatie van twee grote partijen beschikbaar zijn, en die inschattingen elkaar weinig ontlopen, worden de cijfers redelijk betrouwbaar geacht. Wel zijn de inschattingen omgeven met enige onzekerheid, onder meer vanwege de gebruikte referentieperiode.

In de raming wordt rekening gehouden met een anticipatie-effect, wat inhoudt dat terugkoop van VoV-woningen in de laatste maanden van 2021 waar mogelijk wordt uitgesteld naar 2022. Dit veroorzaakt een eenmalige derving in 2021.

Aanpassen CO₂-schijfgrenzen en de schijftarieven voor personenauto's en de CO₂-grens en tarief voor de dieseltoeslag voor personenauto's

Het wetsvoorstel betreft een wijziging van de schijfgrenzen en de tarieven voor de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) en de dieseltoeslag. Met deze maatregel beoogt men de bpm op conventionele auto's gelijk te houden, terwijl de gemiddelde CO₂-uitstoot van de nieuwverkopen van conventionele auto's gemiddeld daalt door technologische vooruitgang en aanscherping van internationale normen (autonome vergroening). De raming betreft een benadering van de budgettaire derving vanwege autonome vergroening en een schatting van de benodigde parameterwijzigingen om deze budgettaire derving teniet te doen. De raming wordt vanwege de grote onzekerheid in de grondslag uitvoerig getoetst.

Startpunt van de raming is het percentage jaarlijkse vermindering in de uitstoot per kilometer, die blijkt uit een analyse van TNO⁷ over de vergroening van het wagenpark tot en met 2025. De analyse is gestoeld op historische en Europese trends uit RDW-registratiedata in Nederland en Europese registratiedata van de European Environment Agency (EEA). Het rapport analyseert twee componenten die samen de gemiddelde CO₂-uitstoot van nieuwverkopen bepalen: de ontwikkeling van de brandstofefficiëntie en de ontwikkeling van het gewicht van auto's. Door de toegenomen brandstofefficiëntie daalde de gemiddelde CO₂-uitstoot voor zowel diesel- als benzineauto's, waarbij de snelheid van deze trend afhankelijk blijkt van de geselecteerde tijdperiode. De trend wordt geschat op basis van de reeks 2010-2017, omdat de afwijkende ontwikkeling in de jaren 2018-2020 waarschijnlijk tijdelijk van aard is vanwege onder meer de strengere RDE-wetgeving. Hieruit

⁷ TNO, 2021, Trends in energy efficiency of conventional petrol and diesel passenger cars

volgt een jaarlijkse daling van de gemiddelde CO₂-uitstoot van 2,8% voor benzineauto's en 2,5% voor dieselauto's. Doordat deze indicator corrigeert voor gewicht, kan worden verondersteld dat de schatting een zuiver beeld geeft van (enkel) de technologische ontwikkeling van de automotor door de autofabrikant.⁸ Het is echter niet volledig uit te sluiten dat ook vraageffecten de brandstofefficiëntie beïnvloeden.⁹

De daling van de gemiddelde CO₂-uitstoot wordt gedeeltelijk tenietgedaan door de toename van het gewicht van auto's. Omdat beoogd wordt om dat effect enkel te compenseren voor zover de verzwaring het gevolg is van aanbodfactoren, dient de geobserveerde gewichtstoename verder uitgesplitst te worden naar oorzaak. Deze verzwaring kan door aanbod gedreven zijn: comfortstandaarden en veiligheidsnormen leiden tot ontwikkeling van zwaardere auto's. Aan de vraagzijde hebben consumenten wellicht ook voorkeur voor een zwaardere auto met meer extra's, status of veiligheid. Omdat onbekend is in welke verhouding de vraag- en aanbodfactoren staan, en daarvoor ook geen bronnen beschikbaar zijn, wordt verondersteld dat de helft van de gemiddelde gewichtstoename van auto's toegerekend kan worden aan autonome vergroening. De trend in de gewichtstoename wordt bepaald op basis van de jaren 2010-2020 omdat sprake is van een ontwikkeling op zeer lange termijn, daarbij staat tegenover een kleinere gewichtstoename in de jaren 2010-2014 een groter gewichtstoename in de periode 2014-2020. Dit geeft voor benzineauto's een jaarlijkse gewichtstoename van 0,98% en voor dieselauto van 0,53%.

Bovenstaande componenten leiden tot een raming van de autonome vergroening van gemiddeld 2,3% per jaar voor zowel conventionele benzineauto's als dieselauto's. Verder wordt op basis van de historische gegevens uit de rapportage van TNO verondersteld dat vergroening geleidelijk zal verlopen en niet wordt uitgesteld tot de strengere EU-normen voor CO₂-uitstoot van kracht worden in 2025.

De gederfde inkomsten door autonome vergroening worden berekend door de veronderstelde percentages te combineren met de bestaande bpm-tabellen en RDW-detailgegevens over verkochte nieuwe auto's uit 2019 en 2020. Hoewel de dataset gedetailleerd is, geven de uitkomsten geen onmiddellijk beeld voor 2025. Daartoe vergt de raming aannamen over de ontwikkeling en samenstelling van de nieuwverkopen na 2020. Daarbij wordt rekening gehouden met het effect van andere maatregelen, namelijk de verlaging van de cap in de bijtelling voor emissievrije personenauto's en verruiming van de subsidie voor particuliere personenauto's. Sluitstuk van de raming is de mechanische berekening van de bijbehorende jaarlijkse aanpassing van de grenzen en tarieven van de bpm-tabel om de becijferde derving teniet te doen.

Het CPB beoordeelt de raming als redelijk en neutraal. Met de aanpassing van schijven en tarieven wordt beoogd de bpm op conventionele auto's gelijk te houden, waarmee de prikkel tot gedragsreacties beperkt blijft. De aanpassing kan echter wel tot beperkte verschuivingen leiden in de aantrekkelijkheid van specifieke conventionele auto's. Verondersteld wordt dat dit samenstellingseffect geen (substantieel) gedragseffect vormt. De raming leunt verder echter sterk op de veronderstellingen over autonome vergroening en de bijdrage van aanbodfactoren daarin en kent daarom een hoge onzekerheid.

Aanpassing energiebelasting ter voorkoming van dubbele belasting bij batterijopslag

In de elektriciteitsketen wordt bij elektriciteitsopslag momenteel twee keer energiebelasting (EB) geheven; zowel bij de opslag van elektriciteit door de energieleverancier in een batterij als bij de levering van elektriciteit van de leverancier naar de eindverbruiker. Deze dubbele heffing wordt per 1 januari 2022 opgeheven door de levering van elektriciteit vanuit het net aan een dergelijke energieopslagfaciliteit – onder

⁸ Door gewicht mee te tellen wordt beoogd het type auto over de tijd vergelijkbaar te houden ("same physical vehicle", TNO 2021).

⁹ De onzekerheid die dit met zich meebrengt is beperkt, gezien aanvullende gevoeligheidsanalyses in het rapport (o.a. met andere indicatoren, tussen fabrikanten en gewichtsgroepen) tot vergelijkbare resultaten leiden.

voorwaarden – niet langer te belasten. De raming wordt vanwege de onzekerheid in de grondslag uitvoerig getoetst.

De grondslagraming voor deze maatregel heeft als beginpunt een schatting van de in batterijen opgeslagen en daarna verbruikte energie, verkregen uit een rapport van branchevereniging Netbeheer Nederland¹⁰ en een inschatting van Energy Storage NL (ESNL). Omdat de cijfers echter een doelscenario en geen basispad betreffen, dient het beeld gecorrigeerd te worden voor gedragseffecten uit verondersteld (stimulerend) toekomstig beleid. Bij gebrek aan nadere cijfermatige onderbouwing is hiertoe een onzekere afslag van 20% op de batterijcapaciteit gemaakt. Daarnaast is met ESNL een inschatting gemaakt van (de groei van) het aantal projecten en de gemiddelde omvang per project (in MW) zodat de cijfers omgezet kunnen worden naar EB-verbruiksschijven.

De dubbele heffing raakt slechts een specifiek deel van de keten: enkel de batterijexploitanten die ‘zelfstandig’ opereren.¹¹ Op basis van schattingen van ESNL en Netbeheer Nederland is voor 2021 de grondslag geschoond voor opgeslagen batterijenergie die al bij de producent van de energie wordt opgeslagen en het aantal batterijexploitanten dat zelf ook energieleverancier is. Dezelfde berekening wordt voor 2030 gebruikt, aangevuld met correcties vanwege de veranderende aantrekkelijkheid van de batterijexploitatie-businesscase in het basispad wanneer het gebruik van zon- en windenergie stijgt maar de dubbele heffing niet wordt weggenomen. Deze onzekere aannamen zijn gebaseerd op expertise van ESNL, waarbij meetelt dat de huidige zelfstandige batterijexploitaties nu (nog) niet rendabel zijn en tot stand zijn gekomen met durfinvesteringen in de veronderstelling dat de dubbele heffing afgeschaft zal worden.

Door de relevante gecorrigeerde grondslag te combineren met de bestaande en toekomstige tarieven in de energiebelasting is de gemiddelde jaarlijkse budgettaire derving berekend, die ontstaat als een dubbele heffing in de batterijopslag wordt voorkomen. De raming is redelijk en neutraal, maar tevens sterk onzeker. Bij gebrek aan nauwkeurige grondslaggegevens worden namelijk aannamen over de ontwikkeling en gedragseffecten gebruikt die in hoge mate onzeker zijn.

Wet verlaging tarief verhuurdersheffing en maandelijkse wijziging bedragen heffingsverminderingen

Per 1 januari 2022 wordt het tarief van de verhuurderheffing met 0,042%-punt verlaagd naar 0,485%. Daarnaast wordt de mogelijkheid gecreëerd om iedere maand met ingang van de eerste dag van die maand bedragen aan heffingsverminderingen aan te passen. Op dit moment is dat ieder kwartaal.

Het budgettaire effect van de maatregel overschrijdt de budgettaire grens in het toetsingskader en wordt daarom uitvoerig getoetst.

Het CPB beoordeelt de raming als redelijk en neutraal. De tariefverlaging is berekend op basis van de opbrengst van de verhuurderheffing in 2020 en de ontwikkeling van de WOZ-waarde in 2021 en 2022 volgens de CPB-ramingen. De tariefverlaging geeft vanwege de aard en omvang geen aanleiding tot substantiële gedragseffecten. De mogelijkheid om bedragen aan heffingskortingen maandelijks te kunnen wijzigen, kan van invloed zijn op het proces van aanvragen van heffingskortingen. Dit heeft echter geen lastenrelevant budgettair effect tot gevolg, omdat eventuele overschrijding van het beschikbare bedrag achteraf wordt gecompenseerd. Samengevat kent de raming een lage onzekerheid.

¹⁰ Netbeheer Nederland, 2021, Het Energiesysteem van de Toekomst, ([link](#))

¹¹ Alleen als de exploitant van de batterij niet tevens de energieleverancier is kan dubbele heffing optreden. Bij een elektriciteitsproducent met een batterij blijft de stroom namelijk achter dezelfde aansluiting en bij stroomlevering aan een leverancier met een batterij wordt er conform de huidige wet ook niet geheven.

Bijlage: Toetsingskader

Elke ter certificering aangeboden raming wordt ten minste marginaal getoetst. Maatregelen waarvan het budgettaire effect volgens de raming van het ministerie van Financiën groter is dan 50 mln euro, worden uitvoeriger beoordeeld. Deze uitvoerige beoordeling wordt ook gedaan als de belastinggrondslag onzeker is, er sprake kan zijn van sterke gedragseffecten, of als de maatregel politiek omstreden is.¹²

Marginale toetsing

De marginale toetsing betreft een aantal vragen, die elk met 'ja' dienen te worden beantwoord. Als dat het geval is, wordt de raming gecertificeerd.

1. Is de huidige stand van zaken duidelijk verwoord?
2. Is de beleidswijziging voldoende toegelicht?
3. Wordt de kwaliteit van de data voldoende toegelicht?
4. Worden de onzekerheden van de raming voldoende toegelicht?
5. Zijn de aannamen voldoende onderbouwd?
6. Volgt de ex-ante budgettaire raming logisch uit de data en de gemaakte aannamen?
7. Worden de aanwezigheid en inhoud van eerste-orde gedragseffecten toegelicht?
8. Is rekening gehouden met (directe) effecten op andere regelingen?

Sommige maatregelen betreffen een wijziging zonder mogelijk budgettair effect. Als dit het geval is, wordt volstaan met een '–'.

Uitvoerige toetsing

De uitvoerige toetsing van ramingen van maatregelen die groter zijn dan 50 mln euro, gaat dieper in op de budgettaire effecten van de raming.¹³ Hierbij worden de aannamen beoordeeld en wordt overwogen of de aanname redelijk is. Aspecten die een rol spelen:

- Is er informatie over de omvang van de **grondslag**? Hoe betrouwbaar is deze informatie?
- Waarop zijn de **aannamen** gebaseerd en zijn deze aannamen redelijk? Komt de raming overeen met de uitkomsten die op basis van CPB-modellen kunnen worden verwacht?
- Zijn de **gedragseffecten** redelijk en in overstemming met wat in de literatuur gebruikelijk is? Als er geen literatuur is, zijn er dan vuistregels af te leiden uit informatie van de uitvoeringspraktijk bij eerdere beleidsveranderingen? Waar zijn de gedragseffecten op gebaseerd?

¹² Deze condities zijn vergelijkbaar met door de OBR gestelde condities.

¹³ Ook bij een onzekere belastinggrondslag, te verwachten sterke gedragseffecten, of bij een maatregel die omstreden is.

Onzekerheid

Het Centraal Planbureau geeft een inschatting van de onzekerheid van de raming. Vooral nog wordt hierbij gebruikgemaakt van het kader dat geboden wordt door The Office for Budget Responsibility (OBR) in het Verenigd Koninkrijk. Zie daarvoor tabel B1 en [hier](#).

Drie aspecten van de raming worden in beschouwing genomen: onzekerheden in de modellering, in de data en in het gedrag. De onzekerheid in het gebruikte model is afhankelijk van de gebruikte aannamen en de eenvoud waarmee een basispad en een variant berekend kunnen worden. Dataonzekerheden hangen samen met de hoeveelheid beschikbare relevante gegevens en de betrouwbaarheid van de bron. Onzekerheid kan ook voortkomen uit gedrag, wanneer er grote gedragseffecten te verwachten zijn en deze effecten moeilijk in te schatten zijn.

Tabel B1 Beoordelingscriteria onzekerheid

| Beoordeling | Model | Data | Gedrag |
|--------------------|--|--|--|
| Zeer hoog | Zeer moeilijk te modelleren Zeer gevoelig voor onverifieerbare aannamen | Zeer weinig data Slechte kwaliteit | Geen informatie over potentieel gedrag |
| Hoog | Zeer moeilijk te modelleren Zeer gevoelig voor onverifieerbare aannamen | Weinig data Veel van slechte kwaliteit | Gedrag is volatiel of sterk afhankelijk van factoren buiten het belastingstelsel |
| Gemiddeld-hoog | Moeilijk te modelleren Aanmaken basispad beperkt mogelijk Gevoelig voor aannamen | Gewone data Wellicht van externe bron Aannamen kunnen niet gemakkelijk worden gecheckt | Gedrag is moeilijk voorspelbaar |
| Gemiddeld | Enigszins moeilijk te modelleren Aanmaken basispad beperkt mogelijk | Incomplete data Hoogwaardige externe bron Verifieerbare aannamen | Aanzienlijke gedragsreacties of afhankelijk van factoren buiten belastingstelsel |
| Gemiddeld-laag | Modelleren is eenvoudig Aantal gevoelige aannamen | Hoge datakwaliteit | Gedrag is redelijk voorspelbaar |
| Laag | Modelleren is eenvoudig Nieuwe parameters voor bestaand beleid Weinig of geen gevoelige aannamen | Hoge datakwaliteit | Stabiele en voorspelbare gedragseffecten |
| Relevantie | | [hoog – gemiddeld – laag] | |
| Totale beoordeling | | [hoog – gemiddeld – laag] | |

Voor ieder van deze onzekerheidsaspecten zal de relevantie per raming variëren. De een-na-laatste rij beschrijft de relevantie van ieder aspect voor de desbetreffende raming. De laatste rij geeft een totaaloordeel over de raming op basis van de voorgaande afwegingen.

Sommige maatregelen betreffen een wijziging zonder mogelijk budgettair effect en daarom ook zonder onzekerheid. Als dit het geval is, wordt volstaan met de notering 'n.v.t.'.