



Evaluatie certificering ramingen fiscale maatregelen

Uit deze evaluatie van de certificeringen van fiscale maatregelen blijkt dat de waarde daarvan breed erkend wordt door betrokkenen. Dat het CPB als onafhankelijke partij meekijkt, draagt bij aan de kwaliteit, de objectiviteit en de transparantie van de budgettaire ramingen van belastingmaatregelen. Dat neemt niet weg dat er verbeteringen mogelijk zijn.

In 2017 is het CPB op verzoek van het ministerie van Financiën begonnen met de certificering van budgettaire ramingen van belastingmaatregelen. Na vier jaar is deze praktijk geëvalueerd.

CPB Notitie

Iris van Tilburg (CPB), Kees den Boogert (Financiën/AFP)

december 2021

Samenvatting

Uit deze evaluatie van de certificeringen van fiscale maatregelen blijkt dat de daarvan breed erkend wordt door betrokkenen bij het Centraal Planbureau (CPB), het ministerie van Financiën en externen. Dat het CPB als onafhankelijke partij meekijkt, draagt bij aan de kwaliteit, de objectiviteit en de transparantie van de budgettaire ramingen van belastingmaatregelen. Dat neemt niet weg dat er verbeteringen mogelijk zijn om de meerwaarde te vergroten, of de kosten te verlagen. We doen hierbij drie aanbevelingen:

1. Beperk de nu al marginale toetsing van ramingsmemo's van maatregelen met een kleine budgettaire omvang, zonder grote onderliggende budgettaire verschuivingen, en zonder grote gedragseffecten tot een steekproef. Dit geldt ook voor fiscale maatregelen buiten wetsvoorstellen (zie de tweede aanbeveling).
2. Streef voor maatregelen met een grote budgettaire omvang of met grote onderliggende verschuivingen, maatregelen die een grote onzekerheid kennen of maatregelen die politiek gevoelig kunnen zijn, naar volledigheid. Dat betekent dat certificering niet alleen plaatsvindt bij indiening van een wetsvoorstel, maar in beginsel ook geldt voor Kabinetsmaatregelen in nota's van wijziging, beleidsbesluiten, ministeriële regelingen en algemene maatregelen van bestuur.
3. Noem in ramingstoelichtingen van het ministerie van Financiën niet alleen de belangrijkste aannames, maar licht ook consequent toe waarom een aannamen is gedaan. De certificeringsnotities van het CPB kunnen dan beperkt blijven tot het oordeel van het CPB over de neutraliteit en redelijkheid van de raming en de mate van onzekerheid met enkele zinnen toelichting.

In de gesprekken hebben we, naast de in deze notitie besproken meerwaarde, ook aandacht besteed aan het proces en de taakverdeling van de certificering. De belangrijkste aanbeveling voor het proces is om meer duidelijkheid en rust in het proces te creëren door een vaste procedure af te spreken met afgesproken reactietermijnen. Bij de voorbereiding van maatregelen kan dan uitgegaan worden van een voorspelbare doorlooptijd. Omdat het stuk over het proces vooral een intern doel dient, wordt het niet extern gepubliceerd.

1.1 Aanleiding

In 2017 is het CPB op verzoek van het ministerie van Financiën begonnen met de certificering van budgettaire ramingen van belastingmaatregelen, na de aanbeveling van de Studiegroep Begrotingsruimte in 2016. Bij uitgavenmaatregelen kijkt het ministerie van Financiën mee bij de ramingen van beleidsdepartementen, maar bij maatregelen aan de inkomstenkant was een extra paar ogen tot 2017 niet geborgd. Het SBR-rapport 'Van saldosturing naar stabilisatie'¹ schreef over de certificeringen (p.41): 'Het CPB dient als onafhankelijke instantie de ramingen van budgettaire effecten van belastingmaatregelen, inclusief de inschatting van de gedragseffecten, te certificeren. De basis hiervoor ligt in empirisch onderzoek, voor zover dit beschikbaar is. Dit houdt in dat het CPB toetst of de ramingen 'neutraal en redelijk' zijn. Dit wordt opgenomen in een bijlage bij het betreffende wetsvoorstel. Ook kan het CPB dan de mate van onzekerheid van een raming weergeven. Dit bevordert de kwaliteit en de transparantie van de ramingen.' De rol van het CPB is bij de certificeringen geïnspireerd op en vergelijkbaar met die van het Office for Budget Responsibility in het Verenigd Koninkrijk. De certificering was onderdeel van een professionaliseringslag. Sinds die tijd wordt in ramingen aan de inkomstenkant ook rekening gehouden met gedragseffecten.

¹ <https://www.rijksbegroting.nl/system/files/9/15e-rapport-studiegroep-begrotingsruimte-van-saldosturing-naar-stabilisatie.pdf>

In september 2017 publiceerde het CPB de eerste certificering van de fiscale maatregelen van het Belastingplan 2018.² Tot en met 2020 zijn er in totaal achttien certificeringsnotities gepubliceerd, waarin een of meerdere fiscale maatregelen werden gecertificeerd. Naast het jaarlijkse belastingplan en nota van wijzigingen op het belastingplan, ging het om individuele wetsvoorstellen zoals de vliegbelasting, en afbouw salderingsregeling.

Na vier jaar - een kabinetsperiode - lijkt 2021 een geschikt moment om de praktijk van certificering te evalueren. Een vraag die hierbij centraal staat, is in hoeverre de certificeringen bijdragen aan het oorspronkelijk beoogde doel: het bevorderen van de kwaliteit en transparantie van de budgettaire ramingen. De tweede kernvraag is wat de mogelijkheden zijn om de meerwaarde naar de toekomst toe te vergroten.

1.2 Aanpak

Voor de evaluatie van de certificering van de budgettaire ramingen van belastingmaatregelen hebben wij gesprekken gevoerd met betrokkenen van het CPB en Financiën (AFP en AFEP) over de meerwaarde en mogelijke verbeteringen van het certificeringsproces. Daarnaast hebben we ook Tweede Kamerleden gesproken, als gebruikers van de informatie, en wetenschappers. De bijlage bevat een overzicht van de gesprekspartners.

In deze evaluatie hebben we ons geconcentreerd op certificeringen van fiscale maatregelen, zoals aanbevolen door de Studiegroep Begrotingsruimte. Tweemaal is de budgettaire raming van een uitgavenmaatregel gecertificeerd, beide op verzoek van het ministerie van SZW.³ Hoewel deze certificeringen het analysekader van de fiscale maatregelen gevolgd hebben, was het proces en karakter van deze projecten niet vergelijkbaar. Ook de rol van het CPB was hierin anders: minder als onafhankelijke blik en meer als scheidsrechter. Deze certificeringen zien we als uitzonderingsgevallen, die door de grote capaciteitsinvestering en weinig toegevoegde waarde niet voor herhaling vatbaar lijken.

1.3 Bevindingen

1.3.1 Meerwaarde van certificeringen

Uit de evaluatie blijkt dat de meerwaarde van de certificeringen breed erkend wordt door betrokkenen bij het CPB, Financiën en externen. Door als onafhankelijke partij mee te kijken, draagt het CPB met de certificeringen bij aan de kwaliteit, de objectiviteit en de transparantie van de budgettaire ramingen van belastingmaatregelen.

De certificeringen leiden tot beter onderbouwde ramingen. Financiën gebruikt sinds 2017 een vast format voor ramingsmemo's waardoor op systematische wijze geraamd wordt en de aannames worden geëxpliciteerd. Dit werkt disciplinerend. Vanaf het begin van het proces worden de ramingsmemo's met extra zorgvuldigheid opgesteld, ook omdat de raming in een later stadium aan het CPB verantwoord moet worden. De blik van het CPB helpt de kwaliteit verder verhogen: door expertise of door toegang tot specifieke data, door het stellen van kritische vragen en een extra paar ogen op onderliggende berekeningen.

Het certificeren door een onafhankelijke derde partij wekt vertrouwen over de objectiviteit van de ramingen. Niet alleen worden erg optimistische of pessimistische ramingen voorkomen, ook beschermt het de ramers tegen potentiële druk van hogergeplaatsten, bewindslieden of externen die om politieke redenen

² <https://www.cpb.nl/publicatie/macro-economische-verkenning-mev-2018#docid-159215>

³ Nieuwe inburgeringswet ([link](#)) en de AOW-leeftijdvertraging: effect op bijstand ([link](#))

een raming zouden willen bijstellen. Wel moet duidelijk zijn dat Financiën de eigenaar van de raming blijft en het CPB vooral een plausibiliteitstoets uitvoert. Bovendien maakt de certificering de onzekerheid zichtbaar, maar neemt deze niet weg. Er kunnen dus nog steeds achteraf grote afwijkingen optreden.

De praktijk rondom het certificeren draagt bij aan de transparantie van de ramingen. Bij wetsvoorstellen die naar de Tweede Kamer worden gestuurd, geeft Financiën in de ramingstoelichting inzicht in de onderbouwing en de belangrijkste veronderstellingen van de raming. De ramingstoelichting is in feite een samenvatting van het onderliggende ramingsmemo. Daarnaast wordt ook de certificeringsnotitie van het CPB meegestuurd, die het oordeel van het CPB onderbouwt en ook de mate van onzekerheid aangeeft. Deze certificeringsnotitie wordt ook door het CPB op de eigen website gepubliceerd. Overigens is de aandacht van de buitenwereld voor de certificeringen beperkt. Zowel in de media als in Tweede Kamerdebatten komen certificeringen weinig ter sprake. Dit kan een positief signaal zijn, namelijk dat er geen ontevredenheid is, maar ook een indicatie dat wellicht meer tijd in de certificeringsnotitie wordt gestoken dan nodig is.

Het CPB is de meest logische partij om de certificeringen uit te voeren. Theoretisch zou ook een ander onafhankelijk instituut dan het CPB bovenstaande voordelen kunnen bereiken, maar vanwege de unieke ervaring met ramingen en de expertise op fiscaal en economisch gebied is er geen ander instituut dat meer gekwalificeerd is om de certificeringen uit te voeren. Bovendien passen de certificeringen in de taak van het CPB als Europese *Independent Fiscal Institution (IFI)*.⁴

Naast bovengenoemde voordelen zijn er ook kleinere en meer indirecte voordelen die we als bijvangst van de certificeringen classificeren. Door de certificeringen wordt er meer kennis gedeeld tussen het ministerie van Financiën en het CPB. Dit draagt bij aan de korte- en middellangetermijnramingen en doorrekeningen van het CPB, waarvoor gecertificeerde maatregelen veelal input vormen. Het CPB heeft beter zicht op het aankomend beleid en de certificering draagt bij aan de consistentie tussen de ramingen van Financiën en het CPB van de beleidsmatige lastenontwikkeling. Ook kunnen betrokkenen op de werkvloer elkaar makkelijk vinden, wat de kennisdeling en samenwerking ook bij andere projecten ten goede komt.

1.3.2 Kosten

Het belangrijkste nadeel van de certificeringen is het tijdsbeslag, zowel bij het ministerie van Financiën als bij het CPB. Bij het ministerie van Financiën worden uitgebreidere ramingsmemo's gemaakt dan voorheen en ook het beantwoorden van CPB-vragen kost extra tijd. De meerwaarde van de hogere kwaliteit en betere documentatie van ramingen, en daardoor betere voorbereiding op Kamervragen, net als de bescherming tegen potentiële druk, lijken bij Financiën echter ruim op te wegen tegen de gemaakte kosten. Bij het CPB kost zowel de analyse van ramingsmemo's, de interactie met de ramers en het opstellen en publiceren van de certificeringsnotitie tijd. De directe voordelen van het certificeren voor het CPB zijn beperkt en wegen voor het CPB niet op tegen de tijdsinvestering, maar de uitbreiding van de vaste capaciteit bij het CPB voor de certificeringen lijkt hiervoor wel toereikend.⁵

⁴ Zie [link](#).

⁵ Het CPB heeft sinds 2017 0,5 fte extra capaciteit beschikbaar voor de certificeringen. Een exacte registratie van het aantal bestede uren is niet beschikbaar en is afhankelijk van meerdere factoren, maar een benadering laat zien dat het certificeren van een belastingplan ongeveer 1,5 maand kost, andere certificeringen kosten afhankelijk van de complexiteit circa 0,5 tot 1,0 maand per publicatie.

1.3.3 Mogelijke verbeteringen

Discussie over de uitgebreidheid van de certificeringen

In de huidige situatie onderscheidt het CPB twee soorten toetsing: een uitvoerige en een marginale toetsing. Een raming wordt uitgebreid getoetst wanneer de budgettaire omvang meer dan 50 mln euro bedraagt, grote onzekerheid kent of wanneer verwacht wordt dat de maatregel politiek gevoelig is. De rest van de ramingen wordt minder uitgebreid getoetst via een checklist.

We bevelen aan om de marginale toetsing te beperken tot een steekproef met voldoende borging om geen gevoelige maatregelen buiten beschouwing te houden. De grens tussen maatregelen met een kleine en een grote budgettaire omvang ligt momenteel op 50 mln euro. Hoewel dit onderscheid arbitrair is, is het draagvlak hiervoor groot en stellen wij voor deze grens te handhaven. Een hogere grens zou bovendien ten koste gaan van een zekere routine in het certificeringsproces, omdat het aantal te certificeren maatregelen afneemt naarmate de grens hoger wordt. Verschillende betrokkenen wijzen erop dat budgettaire omvang niet alles zegt: er kunnen immers grote financiële schuiven onder een budgetneutrale raming liggen. Daarom is het belangrijk om niet blind te varen op de budgettaire omvang van de maatregel.

We maken onderscheid tussen twee categorieën maatregelen:

- Maatregelen met een grote budgettaire omvang of met grote onderliggende verschuivingen, maatregelen die een grote onzekerheid kennen of maatregelen die politiek gevoelig kunnen zijn.
 - o Aanbeveling: wel certificeren, de voordelen zijn in potentie groot bij deze maatregelen, en wegen daarom meestal op tegen de kosten.
 - o Bij deze categorie zitten ook maatregelen waarbij er weinig onzekerheid is over de raming. Hierbij gaat het bijvoorbeeld om de ramingen in de inkomensheffing met een grote budgettaire omvang, waar veel gegevens over beschikbaar zijn en de gedragseffecten relatief klein. Hoewel de voordelen van certificering in deze gevallen relatief klein zijn, kost het certificeren bij deze maatregelen ook relatief weinig tijd. Voor de buitenwereld is op voorhand niet goed te beoordelen wat de potentiële onzekerheid is, waardoor de certificering per saldo meerwaarde heeft.
- Maatregelen met een kleine budgettaire omvang, zonder grote onderliggende verschuivingen, en zonder grote gedragseffecten. Zeker wanneer de maatregel buiten het expertisegebied van het CPB ligt, kost de certificering hiervan ook bij marginale toetsing relatief veel tijd.
 - o Aanbeveling: toets niet alle kleine maatregelen, maar neem af en toe een steekproef. De voordelen van certificering van deze maatregelen zijn beperkt tegen relatief hoge kosten, ook bij minimale toetsing. Het CPB kan in de certificeringsnotities aangeven van welke maatregelen de ramingen zijn getoetst en van welke niet. Door steekproeven te houden, dalen de kosten terwijl de zorgvuldigheid bij het opstellen van de ramingsmemo's geborgd blijft. De mogelijkheid blijft immers bestaan dat de raming aan het CPB verantwoord moet worden. De steekproef moet dan wel deels aselekt zijn.

Het steekproefsgewijs toetsen heeft als potentieel nadeel dat incidenteel de vraag kan opkomen waarom een bepaalde raming niet door het CPB is bekeken. Door maatregelen - waarvan naar inschatting van Financiën of van het CPB verwacht wordt dat deze politiek gevoelig kunnen zijn - wel te certificeren, wordt dit nadeel zo klein mogelijk gehouden.

Discussie over reikwijdte

In de huidige situatie worden in principe alle fiscale maatregelen in wetsvoorstellen gecertificeerd, ook als de maatregel of het wetsvoorstel van een ander departement dan Financiën afkomstig is. Maatregelen in nota's van wijzigingen worden alleen gecertificeerd wanneer hiervoor voldoende tijd beschikbaar is.

Kabinetsmaatregelen in een beleidsbesluit, ministeriële regeling of algemene maatregel van bestuur (AMvB) worden niet gecertificeerd. Hetzelfde geldt voor de budgettaire ramingen van gerechtelijke uitspraken en amendementen.

Inhoudelijk is er een zekere willekeur welke maatregelen gecertificeerd worden. Ook is bij de meeste betrokkenen niet duidelijk waarom sommige maatregelen wel, en andere niet gecertificeerd worden. Een recent voorbeeld hiervan is de verlaging van het gebruikelijk loon DGA als onderdeel van de noodmaatregelen vanwege de coronacrisis. Hoewel hiermee een miljard euro gemoeid was, is de maatregel niet gecertificeerd omdat deze via een besluit geregeld was. Een ander voorbeeld is de verhoging van de percentages in de WBSO in 2021 voor ruim 150 miljoen per ministeriële regeling. Als laatste voorbeeld is bij het Sofina-arrest de raming van de opbrengst van de tegenmaatregel wel gecertificeerd, maar de raming van de derving als gevolg van de gerechtelijke uitspraak niet. Zowel de tijdsinvestering als de piekdrukke gaan omhoog wanneer meer maatregelen gecertificeerd zouden worden. Hierbij speelt mee dat soms juist omwille van de snelheid wordt gekozen om een maatregel niet in een wetsvoorstel, maar bijvoorbeeld in een besluit op te nemen. Tegelijkertijd: als er een raming gemaakt kan worden, is certificering in beginsel ook mogelijk.

We bevelen aan om te streven naar volledigheid, en alle fiscale Kabinetsmaatregelen die onder het inkomstenkader vallen met een grote budgettaire omvang en/of een grote onzekerheid in beginsel te certificeren. Bij nota's van wijzigingen gaat het dan om de wijziging ten opzichte van de oorspronkelijke raming; de oorspronkelijke raming hoeft dus niet dubbel gecertificeerd te worden. Voor kleinere maatregelen of wijzigingen geldt een steekproef, conform de vorige aanbeveling. In gevallen waarbij certificering door tijdgebrek niet mogelijk is, zou expliciet aan de Tweede Kamer moeten worden meegedeeld dat de raming niet is gecertificeerd.

Onze aanbeveling geldt niet voor maatregelen waar Financiën een veel kleinere rol heeft, zoals bij amendementen. Dit heeft ook praktische redenen. Certificering voorafgaand aan de stemming over een amendement achten wij niet realistisch en voor certificering daarna is vooralsnog geen logisch aanknopingspunt. Voor ramingen van de effecten van gerechtelijke uitspraken is de pragmatische aanbeveling om deze alleen mee te nemen in de certificering wanneer er een reparatie of andere tegenmaatregel wordt gecertificeerd.

Discussie over mate van transparantie

In de huidige situatie vindt er overleg plaats tussen het ministerie van Financiën en het CPB totdat er een ramingsmemo ligt waarin beide partijen zich kunnen vinden. De uitkomst is dat de raming beoordeeld wordt als 'redelijk en neutraal', eventueel na bijstelling of extra onderbouwing van de raming. Het is daardoor niet zichtbaar of en wat is aangepast tijdens het certificeringsproces.

De certificeringsnotities zouden kunnen worden uitgebreid door te vermelden of en wat er is aangepast tijdens de certificering, maar dit raden wij af. Ten eerste stuit deze uitbreiding op praktische bezwaren, zoals de vraag vanaf welk moment de aanpassingen toe te schrijven zijn aan de certificeringen (niet zelden worden in een vroeg stadium al conceptversies gedeeld). Ook is de meerwaarde van de certificeringen niet van de aanpassingen af te lezen, omdat een deel van de kwaliteitsverbetering al plaatsvindt voordat de ramingsmemo's naar het CPB gaan. Tot slot neemt mogelijk de openheid en de bereidheid tot aanpassingen van de ramers af, wanneer zij hierop publiekelijk afgerekend kunnen worden, wat de kwaliteit van ramingen kan verminderen.

Er lijkt een efficiëntieslag mogelijk door minder uitgebreide certificeringsnotities op te stellen. Het valt ons op dat de certificeringsnotities soms erg uitgebreid en nauwgezet zijn, terwijl de aandacht hiervoor in de buitenwereld beperkt is. Vooral de beoordeling van de gedragseffecten en de mate van onzekerheid blijkt relevant voor Kamerleden, ook de overzichtelijke tabellen van het CPB worden gewaardeerd. Tegelijkertijd zijn

de ramingstoelichtingen soms juist relatief summier. Een voorbeeld is de raming voor de vliegbelasting. In de ramingstoelichting is te lezen wat de belangrijkste aannames zijn, maar niet waarom deze aannames zijn gedaan (in dit geval waarom is uitgegaan van een bepaald scenario voor de ontwikkeling van de luchtvaart). De certificeringsnotitie herhaalt hoe de raming tot stand is gekomen en licht uitgebreid toe waarom de raming neutraal en redelijk is (in dit geval door onder andere ook in te gaan op de andere scenario's voor de ontwikkeling van de luchtvaart en de gevolgen van deze alternatieve scenario's voor de raming).

We bevelen aan in ramingstoelichtingen van Financiën consequent toe te lichten waarom belangrijke aannames zijn gedaan. De certificeringsnotities kunnen dan beperkt blijven tot het oordeel van het CPB over de neutraliteit en redelijkheid van de raming en de mate van onzekerheid met enkele zinnen toelichting. Dit betekent dat de certificeringsnotities van het CPB (veel) korter kunnen worden. Hoewel ze daarmee minder goed zelfstandig leesbaar worden, zien we dit niet als probleem, omdat de Kamerleden ze gelijk ontvangen met de ramingstoelichting.

De geraadpleegde wetenschappers merken terecht op dat certificering niet leidt tot volledige transparantie. Hoewel dat niet het doel van de certificering is, zou overwogen kunnen worden af en toe een volledige raming te publiceren, bijvoorbeeld in een (populair) wetenschappelijk (internationaal) medium.

Bijlage gesprekspartners

Dank is verschuldigd aan onderstaande personen die zich voor deze evaluatie hebben laten interviewen.

Anniek Trommelen	CPB
Céline van Essen	CPB
Diederik Dicou	CPB
Francis Weyzig	CPB
Gijs Roelofs	CPB
Henk Nijboer	Tweede Kamerfractie PvdA
Iris Boukris	Ministerie van Financiën
Jasper Wesseling	Ministerie van Financiën
Jesse Haitzma	Ministerie van Financiën
Joke Goes	Ministerie van Financiën
Jolanda Timmerman	Ministerie van Financiën
Koen Caminada	Universiteit Leiden
Martijn Badir	Ministerie van Financiën
Maurits van Kempen	CPB
Michiel Spanjers	Universiteit Leiden
Mickie Schoch	Ministerie van Financiën
Myrthe de Jong	Ministerie van Financiën
Pieter Grinwis	Tweede Kamerfractie ChristenUnie
Pieter Hasekamp	CPB
Rocus van Opstal	Ministerie van Financiën
Theodoor de Jong	Ministerie van Financiën
Wim van Tol	Ministerie van Financiën