



Certificering budgettaire ramingen fiscale maatregelen Belastingplan 2020

Deze notitie certificeert de budgettaire ramingen van de fiscale beleidsmaatregelen in het pakket Belastingplan 2020. Het CPB acht de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen redelijk en neutraal.

In totaal zijn 29 fiscale maatregelen uit het Belastingplan 2020 aan een toetsing onderworpen. Hiervan hebben er 26 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.

CPB Notitie

Maurits van Kempen, Marcel Lever
J.S. Sander van Veldhuizen

september 2019

Samenvatting en conclusies

Deze notitie certificeert de budgettaire ramingen van de fiscale beleidsmaatregelen in het pakket Belastingplan 2020. Het CPB acht de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen redelijk en neutraal. In totaal zijn 29 fiscale maatregelen uit het Belastingplan 2020 aan een toetsing onderworpen. Hiervan hebben er 26 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. Tabellen 2.1 en 2.2 geven 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 2020.

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. Het CPB certificeert zowel de budgettaire raming voor de kabinetsjaren als het structurele budgettaire effect. Een gedetailleerde beschrijving van het toetsingskader is te vinden in de bijlage.

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 aannames 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, aannames en mogelijk gedrag.

Controversiële maatregelen, maatregelen met een geraamd budgettair effect van meer dan 50 mln euro en maatregelen met onzekere gedragseffecten 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 gedragseffecten.

Het Belastingplan 2020 kent ook maatregelen zonder lastenrelevant budgettair effect (zie tabel 2.2). Dit zijn maatregelen die een technische of redactionele wijziging betreffen, maatregelen die niet tot een wijziging van de materiële belastingplicht leiden, of maatregelen die enkel een reparatie (voorkoming) van onbedoelde budgettaire effecten tot stand brengen. Deze maatregelen ondergaan per definitie alleen een marginale toetsing.

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 indien een maatregel in de bijzondere belangstelling staat van het parlement.

2 Certificering

Tabel 2.1 geeft een overzicht van de gecertificeerde maatregelen. Het CPB acht de ramingen van de budgettaire effecten van de fiscale maatregelen neutraal en redelijk. Dit betekent echter niet dat de ramingen geen onzekerheid kennen. In totaal krijgen 3 ramingen het onzekerheidsoordeel 'hoog', 16 maatregelen ontvangen het onzekerheidsoordeel 'gemiddeld' en 7 maatregelen het oordeel 'laag'.

Tabel 2.1 Overzicht gecertificeerde maatregelen

Maatregel	Uitvoerige toetsing	Geraamd budgettair effect (mln euro) ^a					Onzekerheid
		2020	2021	2022	Structureel		
IB-pakket							
Aanpassen tarieven loon- en inkomstenbelasting		-267	184	184	184		
Verlagen zelfstandigenaftrek	X	50	100	150	450	Laag	
Verhogen arbeidskorting		-800	-1600	-2150	-2150		
Verhogen algemene heffingskorting		-721	-739	-739	-739		
Overgangsrecht voor saldolijfrenten van vóór 2001		0	-1	-1	0	Gemiddeld	
Werkkostenregeling: vergroten vrije ruimte gericht op MKB en vrijstellen vergoedingen voor VOG	X	-100	-100	-100	-100	Gemiddeld	
Werkkostenregeling: Verlengen uiterste moment aangifte en afdracht en waarde producten uit eigen bedrijf		0	0	0	0	Gemiddeld	
Indexeren van vrijwilligersregeling		0	-3	-3	-3	Gemiddeld	
Aanpassen onderwijsvrijstelling voor internationaal onderwijs		0	0	0	0	Laag	
Uitbreiden vrijstellingen voor overheidsondernemingen Vpb		-5	-1	-1	-1	Gemiddeld	
Aanpassen tarief vennootschapsbelasting	X	1791	919	919	919	Gemiddeld	
Invoeren minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars	X	392	356	295	295	Hoog	
Heffingsvermindering nieuwbouw	X	-100	-100	-100	-100	Laag	
Vrijstelling tijdelijke woningen in de Verhuurderheffing		0	-1	-1	0	Laag	
Verlaagd btw-tarief voor elektronische uitgaven		-30	-30	-30	-30	Gemiddeld	
Aanpassen tabaksaccijns (preventieakkoord)	X	128	170	170	170	Gemiddeld	
Vrijstelling voor brede weersverzekering		-6	-7	-7	-7	Gemiddeld	
Invoeren aftrekuitsluiting dwangsommen		3	3	3	3	Gemiddeld	
Pakket autobelastingen Klimaatakkoord: Stapsgewijze oploop van de bijtelling voor elektrische voertuigen		28	8	3	82		
Aanpassen van de vaste voet van de BPM op elektrische voertuigen	X	19	-303	-350	-27	Hoog	
Aanpassen MRB elektrische voertuigen		1	-156	-187	-67		
Extra inkomsten energiebelasting EV		-1	15	31	11		
Aanpassing van het mrb-tarief voor bestelauto's		0	19	39	42		
Verhogen accijns op diesel (inclusief gedragseffect)		1	32	-12	-5		
Pakket energierekening: Verschuiving energiebelasting van elektriciteit naar aardgas: verhoging EB gas		508	617	721	1045		
Verschuiving energiebelasting van elektriciteit naar aardgas: verlaging EB elektriciteit	X	0	-117	-200	-568	Gemiddeld	
Opslag Duurzame Energie		440	483	491	624		

Verlaging energierekening huishoudens		-1425	-1633	-1641	-1697	
Verhogen van het tarief van de overdrachtsbelasting voor niet-woningen.	X	0	297	297	297	Gemiddeld
Buitenlands afval in de heffing van afvalstoffenbelasting betrekken		37	18	0	0	Gemiddeld
Afschaffen aftrek scholingsuitgaven	X	0	213	213	213	Gemiddeld
Aanpassen tonnageregeling		0	0	0	0	Gemiddeld
Aanpassen definitie vaste inrichting in het kader van het MLI		0	0	0	0	Laag
Aanpassen van de fijnstof toeslag		0	0	0	0	Gemiddeld
Aanscherpen criteria 0%-tarief in de ABB voor de categorie "zeer zuinige auto's"		0	0	0	0	Laag
Implementatie WLTP in wet BPM 1992	X	0	0	0	0	Hoog
Wet bronbelasting 2021: invoering van een bronbelasting op renten en royalty's	X	0	0	0	0	Laag
(a) + is saldoverbeterend/lastenverzwarend.						

Tabel 2.2 Overzicht gecertificeerde maatregelen zonder budgettair effect

Maatregel
Vrijstelling assurantiebelasting voor verzuim- en WGA-eigenrisicodragersverzekeringen
Wet implementatie btw-richtlijn m.b.t. quick fixes
Invoeren factuurplicht BCN

Hieronder wordt de toetsing toegelicht van de grootste maatregelen³ en van ramingen die het onzekerheidsoordeel 'hoog' hebben (als gevolg van grote gedragseffecten). De toelichtingen van de overige maatregelen, opgesteld door het ministerie van Financiën, kunnen worden gevonden als bijlage bij het Belastingplan.

Maatregelen pakket inkomstenbelasting

De maatregelen uit het inkomstenbelastingpakket (IB-pakket) behelzen het vervroegd invoeren van het tweeschijvenstelsel (de aanpassingen van de tarieven), het verlagen van de zelfstandigenaftrek, het verhogen van de arbeidskorting en het verhogen van de algemene heffingskorting. 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 parameteraannames 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 maatregelen, gedragseffecten voor de meeste maatregelen ook niet voor de hand. Uitzondering is de aanpassing van het toptarief waarvoor het ministerie van Financiën (evenals het CPB) een gedragseffect van 50% heeft gehanteerd. Samenvattend is de raming naar het oordeel van het CPB neutraal en redelijk en kent een lage mate van onzekerheid.

³ In termen van absoluut structureel budgettair effect.

Aanpassen tarief vennootschapsbelasting

De tariefsverlaging van het algemene tarief in de vennootschapsbelasting (vpb) wordt een jaar uitgesteld, waardoor het tarief in 2020 25% blijft in plaats van 22,55%. Daarnaast wordt het tarief structureel minder sterk verlaagd, zodat het op 21,7% uitkomt in 2021, in plaats van 20,5%. De maatregel behoeft vanwege de budgettaire omvang van 1,8 mld euro in 2020 aflopend tot 919 mln euro in 2021 een uitvoerige toetsing.

De geraamde opbrengst van de tariefswijziging kent een gemiddelde onzekerheid als gevolg van aannames over de grondslag en gedragseffecten. De grondslag voor de tariefsverlaging is de vpb-opbrengstraming, waarbij is gecorrigeerd voor alle effecten van de overige vpb-maatregelen en maatregelen die doorwerken op de vpb. De grondslagraming is gebaseerd op aannames over de ontwikkeling van de winsten (en verliezen) en de economische groei, die zijn ontleend aan inschattingen van het CPB.

Ook de gedragseffecten bij grote en kleine bedrijven resulteren in onzekerheid. De gedragseffecten zijn benaderd door met microgegevens van de belastingdienst een opdeling te maken naar hogere en lagere winst(-regimes). Het gedragseffect van 20% geldt voor het bedrijfsleven met belastbare bedragen boven de 500.000 euro, omdat zij over meer (internationale) planningsmogelijkheden beschikken. Het gekozen scheidingsbedrag van 500.000 euro onderscheidt daarbij het kleinbedrijf en het (multinationale) grootbedrijf.

Hoewel de raming naar het oordeel van het CPB neutraal en redelijk is, leunt deze in belangrijke mate op de aannames over de grondslag en het gedrag van grote en kleine bedrijven. De geraamde opbrengst blijft daarmee in gemiddelde mate onzeker.

Heffingsvermindering nieuwbouw

In de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt een structurele heffingsvermindering van 100 miljoen euro per jaar geïntroduceerd voor nieuwbouw van woningen met een huur onder de laagste aftoppingsgrens van de huurtoeslag in regio's waar de druk op de woningmarkt het grootst is. Voor de heffingsvermindering wordt vanaf 2020 jaarlijks 100 miljoen euro beschikbaar gesteld. De maatregel poogt de beoogde bouwproductie van 75 duizend woningen per jaar te realiseren. Het budgettaire effect van de maatregel overschrijdt de budgettaire grens in het toetsingskader en wordt daarom uitvoerig getoetst. De raming kent een lage onzekerheid, omdat de maatregel gebudgetteerd is op 100 mln euro per jaar en de heffingsvermindering periodiek wordt aangepast om bij dat budget aan te sluiten.

Invoering minimumkapitaalregel banken en verzekeraars

Per 1 januari 2020 wordt in de vennootschapsbelasting (vpb) een minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars ingevoerd. De maatregel beperkt de aftrek van de verschuldigde rente voor zover de bank of verzekeraar gefinancierd is met minder dan 8% eigen vermogen. Een beperking van de aftrek verhoogt de fiscale winst en verschuldigde vpb. De budgettaire opbrengst van de aftrekbeperking is daarmee dus afhankelijk van de verhouding van het eigen vermogen ten opzichte van de totale balans en de verschuldigde renten. De raming is uitvoerig getoetst vanwege de budgettaire omvang van 392 mln euro in 2020 aflopend naar 295 mln euro structureel.

De raming is voor de banken en verzekeraars op individuele basis uitgevoerd met de meest recent beschikbare hefboomratio's in de (openbare) commerciële jaarcijfers en gegevens bij De Nederlandsche Bank. De ramingen voor de Nederlandse dochters en vaste inrichtingen van buitenlandse banken en verzekeraars zijn bijgeschat. Hierbij is rekening gehouden met aanstaande EU-regelgeving ten aanzien van de berekening van de hefboomratio.

De raming kent een hoge onzekerheid vanwege de bepaling van de verschuldigde renten. De benodigde cijfers zijn niet aan de vpb-aangiften te onttrekken en zijn benaderd aan de hand van gegevens van De Nederlandsche Bank (DNB) over rentekosten van het Nederlandse bankwezen. Daarbij is met gegevens uit de jaarrekeningen

en landenrapportage bij de Belastingdienst een correctie gemaakt voor een aantal internationaal opererende banken met renten uit leningen die in de buitenlandse belastinggrondslag betrokken worden of renten uit *intracompany*-leningen kennen.

Er worden geen gedragseffecten verondersteld. De banken en verzekeraars die door deze maatregel getroffen worden, hebben een prikkel om relatief minder vreemd vermogen aan te trekken. Een dergelijke vermindering zou echter tot minder renteaftrek en daarmee evenredig meer vpb-opbrengst leiden, zodat er per saldo geen derving plaatsvindt.

Verhoging tabaksaccijns

In het kader van het Nationaal preventieakkoord wordt de tabaksaccijns per 1 april 2020 verhoogd. Het betreft een verhoging van de minimumaccijns van 41,32 euro per 1000 stuks sigaretten en per 1000 gram rooktabak. Indien de accijns volledig wordt doorberekend in de prijzen stijgt de verkoopprijs met 16%. De maatregel is uitvoerig getoetst vanwege de budgettaire omvang van 170 mln euro en kent een gemiddelde onzekerheid.

De opbrengst van deze accijnsverhoging is afhankelijk van het aantal verkochte tabaksproducten en daarmee van het aantal rokers en het aantal gerookte producten. Op basis van analyses van het Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu (RIVM) wordt aangenomen dat de door CBS en RIVM geobserveerde trendmatige daling van het aantal rokers (en gerookte producten) de komende jaren doorzet.

De voornaamste onzekerheid van de raming zit in de gedragseffecten. Het gaat daarbij om de mogelijke afname van het aantal rokers en het aantal sigaretten per roker, het effect op legale koop van sigaretten buiten de grens van Nederland en het effect op de illegale handel van sigaretten. De gedragseffecten van -40% die het CPB doorgaans hanteert zijn niet zonder meer van toepassing, omdat de accijnsverhoging relatief groot is. Op basis van wetenschappelijke studies uit het buitenland rekent het ministerie met een elasticiteit van -0,7. De gedragseffecten uit buitenlandse studies hoeven echter niet een-op-een te gelden in de Nederlandse context. De effecten in de grensregio's zijn naar verwachting groter dan gemiddeld.

Maatregelen pakket autobelastingen Klimaatakkoord

Verschuiven van belastingen in het mobiliteitsdomein worden aangepast in het kader van de uitwerking van het klimaatakkoord door de regering. Het betreft de volgende maatregelen:

- De vrijstelling in de bpm voor emissieloze auto's (EV) blijft gehandhaafd tot en met 2024. Vanaf 2025 geldt voor deze auto's een vaste voet van 360 euro.
- De vrijstelling in het rijksdeel van de motorrijtuigenbelasting (mrb) voor emissieloze auto's blijft gehandhaafd tot en met 2024. In 2025 geldt voor deze auto's een verlaagd tarief van 25%, daarna vallen de auto's in het voltarief. Voor *Plug-in Hybride* auto's (PHEV) blijft tot en met 2024 het 50% verlaagde tarief gelden. In 2025 betalen zij 75%, daarna vallen de auto's in het voltarief. Deze wijzigingen gelden ook voor (PH)EV in de categorie bestelauto's, motorrijwielen, vrachtauto's, rijdende winkels, autobussen en buitenlandse motorrijtuigen.
- De mrb-tarieven voor bestelbussen van ondernemers worden jaarlijks met gemiddeld 24 euro verhoogd in 2021-2024, in 2025 wordt dit weer verlaagd met gemiddeld 24 euro. Deze verhoging wordt procentueel ingezet, zodat kleine bestelauto's een kleinere verhoging krijgen en zwaardere bestelauto's een grotere verhoging.
- De dieselaccijns wordt in 2021 met 1 cent verhoogd, en vervolgens in 2023 nogmaals met 1 cent.
- Het maximumbedrag van de verlaagde bijtelling voor privégebruik van zakelijke EV wordt in 2020 en 2021 jaarlijks verlaagd met 5000 euro. Daarnaast wordt de korting op het bijtellingstarief vanaf 2020 tot 2026 stapsgewijs afgebouwd.

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

De raming is neutraal en de aannamen zijn redelijk, maar kennen een hoge onzekerheid. De maatregelen zijn onderling verknoopt en resulteren in (gedrags-)effecten op elkaars relevante grondslag. De maatregelen moeten daarom als één pakket worden geanalyseerd (in tegenstelling tot de gebruikelijke individuele aanpak). Om een inschatting te maken van de budgettaire effecten van het pakket heeft het ministerie van Financiën gebruik gemaakt van een mobiliteitsmodel dat het maatregelenpakket simultaan kan analyseren. Het model (Carbontax) bevat benaderingen van de relevante grondslagen (de nieuwverkopen van personenauto's en de ontwikkeling van de vloot). Die grondslagen zijn gebaseerd op verkoopgegevens van de Dienst Wegverkeer (RDW), CBS-gegevens en relevante input van het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL) uit de Nationale Energieverkenning (NEV) 2017. De energieverkenning wordt komend najaar geactualiseerd (KEV).

Op basis van RDW-data van werkelijke prijzen en nieuwverkopen tussen 2012 en 2017 zijn de modelelasticiteiten geschat.⁴ Verder gebruikt het model aannamen over toekomstige grondslagontwikkelingen, resulterende interacties en gedragseffecten.⁵ De modelaannamen zijn getoetst door het PBL en TNO⁶ en de modeluitkomsten zijn eerder gebruikt in CPB-berekeningen.⁷ Tevens zijn gevoeligheidsanalyses uitgevoerd om de werking, robuustheid en geschiktheid van het model te toetsen. Uit de genoemde rapportages blijkt dat de aannamen en uitkomsten van het model heel onzeker zijn, maar het CPB kent geen beter model voor het maken van deze ramingen.

Maatregelen pakket energierekening

Binnen de energiebelasting en de Opslag Duurzame Energie (ODE) wordt vanaf 2020 een aantal aanpassingen doorgevoerd:

1. In de energiebelasting wordt het tarief in de eerste schijf voor gas en elektriciteit gewijzigd: belasting op gas neemt toe en belasting op elektriciteit neemt af.
2. De vaste teruggave in de energiebelasting (de belastingvermindering) wordt verhoogd.
3. In de ODE worden de tarieven in verschillende schijven gewijzigd: voor zowel gas als elektriciteit worden de hogere schijven gemiddeld zwaarder belast, waarbij het zwaartepunt vooral ligt bij de ODE op gas.

De maatregelen zijn onderling verknoopt en resulteren in (gedrags-)effecten op elkaars relevante grondslag. De maatregelen moeten daarom als één pakket worden geanalyseerd (in tegenstelling tot de gebruikelijke individuele aanpak). Het budgettaire effect van het pakket overschrijdt de budgettaire grens in het toetsingskader en de maatregel wordt daarom uitvoerig getoetst.

Het ministerie van Financiën bepaalt de grondslag aan de hand van verbruiksgegevens van bedrijven en huishoudens van het CBS⁸ en uit de meest recente NEV van het PBL.⁹ Dit betreft de meest recent informatie die beschikbaar is. De energieverkenning wordt komend najaar geactualiseerd (KEV). In de raming is gecorrigeerd voor niet-belast verbruik en voor de salderingsregeling voor kleinverbruikers. De grondslag is geëxtrapoleerd

⁴ Zie Revnext, 2019, Achtergrondrapport Carbontax-model ([link](#))

⁵ Het betreft voornamelijk aannamen over aankoopgedrag, gedreven door de gemaakte veronderstellingen over de ontwikkeling van de Total Cost of Ownership.

⁶ Zie daarvoor PBL, 2019, Achtergronddocument effecten ontwerp klimaatakkoord: mobiliteit ([link](#)), TNO, 2018, Inputs and considerations for estimating large scale uptake of electric vehicles in the Dutch passenger car fleet up to 2030 ([link](#)) en ook PBL, 2019, webpagina Modelgebruik elektrische voertuigen ([link](#)).

⁷ Zie CPB Memo, 2019 ([link](#)).

⁸ Zie CBS, 2017. ([link](#))

⁹ Zie PBL, 2017, Nationale Energieverkenning. ([link](#)). De energieverkenning wordt komend najaar geactualiseerd.

van 2017 naar toekomstige jaren, rekening houdend met de door PBL verwachte trends in het verbruik van gas en elektriciteit.

Voor de verhoging van de energielasting is gerekend met een gedragseffect vanwege energiebesparing. De gebruikte elasticiteit is afkomstig uit een PBL-rapport¹⁰ en komt overeen met de elasticiteit die het CPB ook gebruikt. In de raming is verondersteld dat dit gedragseffect zich sneller voltrekt dan destijds in de PBL-studie werd aangenomen door de toegenomen beschikbaarheid van energiebesparende alternatieve technieken en interactie met de maatregelen uit het Klimaatakkoord. De potentiële gedragseffecten en benodigde aannamen over de toekomstige grondslagontwikkeling zorgen ervoor dat deze raming een gemiddelde onzekerheid heeft.

Verhoging tarief overdrachtsbelasting niet-woningen

Het tarief voor niet-woningen in de overdrachtsbelasting wordt per 2021 met 1%-punt verhoogd naar 7%. De raming is uitvoerig getoetst vanwege de budgettaire omvang.

Aan de hand van een raming van de opbrengst van de overdrachtsbelasting en gegevens van het Kadaster is een betrouwbare benadering van de relevante grondslag gemaakt. Vervolgens is de berekende grondslag vermenigvuldigd met de tariefsverandering om het budgettaire effect te verkrijgen. Daarbij is op grond van eerder CPB-onderzoek¹¹ aangenomen dat er geen significante gedragseffecten zullen optreden bij de voorgestelde tariefsverandering. De raming is afhankelijk van de ontwikkeling van de overdrachten en van de gedragseffecten en kent daarom een gemiddelde onzekerheid.

Afschaffen aftrek scholingsuitgaven

Conform het Regeerakkoord vervalt de aftrek van studiekosten en andere scholingsuitgaven en wordt de aftrekpost vervangen door de subsidieregeling STAP-budget. Het STAP-budget kan niet eerder dan per 2021 worden ingevoerd, daarom blijft de fiscale aftrek in 2020 nog bestaan. De maatregel wordt vanwege de budgettaire omvang uitvoerig getoetst.

De opbrengst van afschaffing van de aftrek scholingsuitgaven is door het ministerie van Financiën geraamd aan de hand van de aangiften IB 2017. Voor de jaren 2018-2020 wordt gerekend met een jaarlijkse groei van de aftrek met 3%, in lijn met de gemiddelde groei sinds 2006.

De onzekerheid van de raming is gemiddeld. De grondslag is met relatief grote zekerheid te bepalen. De afschaffing kan leiden tot gedragseffecten als de subsidieregeling materieel anders uitwerkt dan de bestaande fiscale aftrek.

Omzetting bpm-tabel a.g.v. WLTP-testmethode

De huidige CO₂-berekenningswijze van de heffingsgrondslag van de bpm, de NEDC-testmethode, wordt vervangen door de WLTP-testmethode.¹² De bpm-tarieftabellen worden per juni 2020 zodanig aangepast dat de omzetting (rekening houdend met gedragseffecten) budgettair-neutraal plaatsvindt. De raming is vanwege de hoge onzekerheid uitvoerig getoetst.

De door het ministerie van Financiën gebruikte grondslaggegevens betreffen microdata uit een steekproef van de uitstoot van 176.000 auto's van de RDW over de periode december 2017 tot maart 2019 (ca. 30% van het aantal verkochte auto's in die periode). Aan de hand van de steekproef is een vergelijking gemaakt van de huidige bpm-opbrengsten en die bij de WLTP-resultaten.¹³ Die vergelijking dient als basis voor de budgettair-

¹⁰ Zie PBL, 2016, Kostenefficiëntie van beleidsmaatregelen ter vermindering van broeikasgasemissies. ([link](#))

¹¹ Zie CPB, *Macro Economische Verkenning 2012* ([link](#))

¹² Zie ook het Rijksoverheid nieuwsbericht ([link](#))

¹³ Zie het TNO-rapport ([link](#))

neutrale omzetting van de bpm-tabel. Uit een gevoeligheidsanalyse met de meest recente gegevens blijkt dat de omzetting gemiddeld niet tot significante extra opbrengsten of dervingen leidt. Voor PHEV zijn met dezelfde methode een aangepaste bpm-tabel en een afzonderlijke omzetting gemaakt.

De raming kent een grote onzekerheid vanwege de mogelijke gedragsreacties van consumenten en producenten. Voor individuele auto's kan het effect van de omzetting op de verschuldigde bpm groot zijn, waardoor de prijs van die automodellen gemiddeld tussen de -3% en +7% verandert. De prijsveranderingen leiden waarschijnlijk tot aanschaf van andere auto's binnen hetzelfde segment, waarbij de bpm-opbrengst zowel hoger of lager kan uitvallen. Complicerende factor is daarbij dat producenten mogelijk de prijsverschillen slechts gedeeltelijk aan consumentenprijzen doorberekenen of het aanbod van bepaalde type auto's aanpassen. Hoe bovengenoemde effecten per saldo uitwerken is onduidelijk.

Invoering bronbelasting op rente en royalty's naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties

Per 2021 wordt een bronbelasting ingevoerd op uitgaande rente- en royaltystromen naar laagbelastende jurisdicties en in misbruiksituaties. Hoewel de maatregel een budgettaire effect van nul euro heeft, wordt hij vanwege de omvang van de gedragseffecten uitvoerig getoetst.

De raming kent een lage onzekerheid omdat de grondslag voor en de gedragseffecten van deze nieuwe heffing met relatief hoge zekerheid te bepalen zijn. Het budgettaire effect van nul euro komt door de sterke prikkel van de geraakte entiteiten om de belasting te ontwijken.

Voor een groot deel van de geraakte entiteiten is de huidige onbelaste situatie de enige reden waarom zij rente- en royaltystromen via Nederland laten lopen. De maatregel geeft een grote prikkel tot ontwijking dan wel herstructurering en dat kan met relatieve eenvoud worden bereikt. Een kleine opbrengst van de heffing is mogelijk wanneer bedrijven geen gedragseffect vertonen, maar de opbrengst is waarschijnlijk verwaarloosbaar. Het rammen van de grondslag is gezien de volledige weglek niet nodig.

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.¹⁴

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 aannames voldoende onderbouwd?
6. Volgt de ex-ante budgettaire raming logisch uit de data en de gemaakte aannames?
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. Indien dit het geval is, wordt volstaan met een '-'.¹⁵

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.¹⁵ Hierbij worden de aannames 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 **aannames** gebaseerd en zijn deze aannames 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?

¹⁴ Deze condities zijn vergelijkbaar met door de OBR gestelde condities.

¹⁵ 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 gebruik gemaakt 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 aannames 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 aannames	Zeer weinig data Slechte kwaliteit	Geen informatie over potentieel gedrag
Hoog	Zeer moeilijk te modelleren Zeer gevoelig voor onverifieerbare aannames	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 aannames	Gewone data Wellicht van externe bron Aannames kunnen niet gemakkelijk worden gecheckt	Gedrag is moeilijk voorspelbaar
Gemiddeld	Enigszins moeilijk te modelleren Aanmaken basispad beperkt mogelijk	Incomplete data Hoogwaardige externe bron Verifieerbare aannames	Aanzienlijke gedragsreacties of afhankelijk van factoren buiten belastingstelsel
Gemiddeld-laag	Modelleren is eenvoudig Aantal gevoelige aannames	Hoge datakwaliteit	Gedrag is redelijk voorspelbaar
Laag	Modelleren is eenvoudig Nieuwe parameters voor bestaand beleid Weinig of geen gevoelige aannames	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. Indien dit het geval is, wordt volstaan met de notering 'n.v.t.'.