

RAMINGSTOELICHTINGEN

Toelichting op de ramingen van de budgettaire effecten van de maatregelen in het pakket Belastingplan 2020.

Inhoud

1	Inleiding	3
2	Wetsvoorstel belastingplan	5
2.1	Pakket maatregelen inkomstenbelasting	5
2.2	Overgangsrecht voor saldolijfrenten van vóór 2001	6
2.3	Werkkostenregeling: vergroten vrije ruimte gericht op MKB en vrijstellen vergoeding VOG	7
2.4	Werkkostenregeling: verlengen uiterste moment aangifte en waarde producten uit eigen bedrijf	8
2.5	Indexeren van vrijwilligersregeling	9
2.6	Aanpassen onderwijsvrijstelling voor internationaal onderwijs	10
2.7	Uitbreiden vrijstellingen voor overheidsondernemingen	11
2.8	Aanpassen tarief in de vennootschapsbelasting	12
2.9	Invoeren minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars	13
2.10	Vrijstelling tijdelijke woningen in de verhuurderheffing	14
2.11	Heffingsvermindering nieuwbouw in de verhuurderheffing	15
2.12	Verlaagde btw-tarief voor elektronische uitgaven	16
2.13	Aanpassen tabaksaccijns (preventieakkoord)	17
2.14	Vrijstelling assurantiebelasting voor verzuim- en WGA-eigenrisicodragersverzekeringen	18
2.15	Vrijstelling assurantiebelasting voor brede weersverzekeringen	19
2.16	Invoeren aftrekkuitsluiting dwangsommen	20
3	Afschaffing fiscale aftrek scholingsuitgaven	21
4	Wet uitwerking fiscale maatregelen klimaatakkoord en Urgenda	22
4.1	Mobiliteit	22
4.2	Schuif Energiebelasting en ODE en aanvullende verhoging belastingvermindering	24
4.3	Verhogen van het tarief van de overdrachtsbelasting voor niet-woningen	26
4.4	Buitenlands afval in de heffing van afvalstoffenbelasting betrekken	27
5	Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen	28
5.1	Implementatie WLTP-testmethode in de auto gerelateerde belastingen	28
5.2	Aanpassen tonnageregeling	30
5.3	Aanpassen definitie vaste inrichting in het kader van het MLI	31
5.4	Aanpassen van de fijnstoftoeslag	32
5.5	Invoeren factuurplicht BCN	33
5.6	Aanscherpen criteria 0%-tarief in de ABB voor de categorie 'Zeer zuinige auto's'	34
6	Wet bronbelasting 2021: invoering van een bronbelasting op renten en royalty's	35
7	Certificeringsdocument van het CPB	36

1 Inleiding

Om de transparantie te vergroten en de kwaliteit van de ramingen verder te borgen, worden met ingang van het Belastingplan 2018 toelichtingen op de budgettaire ramingen van fiscale maatregelen gepubliceerd. Voor deze publicatie is inspiratie ontleend aan de praktijk in het Verenigd Koninkrijk waar elk half jaar ramingstoelichtingen¹ worden gepubliceerd. De ramingen worden gecertificeerd door het Centraal Planbureau (CPB). Hierbij geeft het CPB een oordeel over de neutraliteit en redelijkheid van de ramingen en geeft het een inschatting van de onzekerheid ervan. Met deze certificering wordt het advies van de Studiegroep Begrotingsruimte² gevolgd.

Deze publicatie bevat de volgende onderdelen:

- Een toelichting op de afzonderlijke maatregelen met een budgettair effect
- Het certificeringsdocument van het CPB.

Toelichting op maatregelen met budgettair effect

Hoofdstuk 2 t/m 6 bevat alle ramingstoelichtingen. Van iedere maatregel met een significant en lastenrelevant budgettair effect is een ramingstoelichting opgesteld. Deze begint met een beknopte beschrijving van de maatregel en een tabel met budgettaire effecten. Deze budgettaire effecten zijn ook terug te vinden in het betreffende wetsvoorstel. Vervolgens wordt de kern van de raming toegelicht. Hierbij wordt ingegaan op de gegevensbronnen die zijn gebruikt en op de totstandkoming van de raming. Tevens wordt aandacht besteed aan eventueel relevante gedragseffecten. In de beschrijvingen wordt ook een beeld gegeven van onzekerheden in de raming. Alle ramingen zijn in prijzen van het jaar van invoering.

Lastenrelevant budgettair effect

In de ramingen zijn de lastenrelevante budgettaire effecten opgenomen. Dit zijn de budgettaire effecten die worden meegenomen in het inkomstenkader. Voor het inkomstenkader tellen alle inkomsten die vallen onder de definitie 'collectieve last'. Belastingen vallen onder deze definitie. Voor het inkomstenkader is het effect van fiscale beleidsmatige wijzigingen relevant. Voorbeelden van beleidsmatige wijzigingen zijn het aanpassen van belastingtarieven of belastinggrondslagen. Hierdoor verandert de materiële belastingplicht van burgers en bedrijven.

Er zijn ook maatregelen die wel effect hebben op de totale belastingopbrengsten, maar niet relevant zijn voor het inkomstenkader. Maatregelen in deze categorie veranderen de materiële belastingplicht van burgers en bedrijven niet. Wel is er sprake van andere aanpassingen, zoals veranderingen van de termijnen of de betalingswijze. Voorbeelden zijn wijzigingen in administratieve verplichtingen of het toekennen van meer controlemogelijkheden aan de Belastingdienst.

In de ramingstoelichtingen zijn verschillende ramingsmethoden en gegevensbronnen te vinden. De eenvoudigste ramingen borduren direct voort op andere publicaties van het Rijk. Voorbeelden daarvan zijn de sleuteltabel waarin de budgettaire effecten zijn terug te vinden van aanpassingen van standaard tarieven en bedragen in verschillende belastingmiddelen, en de macroramingen van de opbrengsten van de verschillende belastingmiddelen. Voor andere ramingen zijn analyses uitgevoerd op bestanden met aangiften en aanslagen van de verschillende belastingmiddelen. Dat neemt niet weg dat voor veel ramingen additionele informatie noodzakelijk is. Niet alle informatie is te vinden in de aangiften. Zo zijn veel vrijstellingen er niet in opgenomen. Ook is het mogelijk dat maatregelen van toepassing zijn op groepen die nog niet worden onderscheiden in de aangiften. Het zoeken van aanvullende informatie blijft dus altijd van belang. Deze wordt gevonden in een variëteit van bronnen, uiteenlopend van het CBS tot inschattingen van experts.

¹ <http://obr.uk/category/policy-costings/>

² Rijksoverheid (2015). 15e rapport Studiegroep Begrotingsruimte: Van Saldostruring naar stabilisatie, p.41.

Het certificeringsdocument van het CPB

In hoofdstuk 7 is het certificeringsdocument van het CPB opgenomen. Dit document bevat een overzicht van de ramingen waarvan het CPB van oordeel is dat deze 'redelijk en neutraal' zijn. Een raming is 'redelijk' als er bij het CPB geen betere bronnen of ramingsmethoden bekend zijn om de betreffende raming te maken. De term 'neutraal' houdt in dat de raming zuiver is en dus geen vooropgezette afwijking naar boven of naar beneden vertoont. Daarnaast geeft het CPB een oordeel over de mate van onzekerheid van de maatregel. Het certificeringsdocument is onafhankelijk door het CPB opgesteld en wordt eveneens op de website van het CPB gepubliceerd.

2 Wetsvoorstel belastingplan

2.1 Pakket maatregelen inkomstenbelasting

Korte beschrijving van de maatregelen

In de augustusbesluitvorming 2019 heeft het kabinet besloten tot enkele maatregelen in de inkomstenbelasting (IB) die de lasten (op arbeid) van burgers verlagen. Daarnaast wordt in deze ramingstoelichting de compensatie zorgpremies meegenomen die al in de CMEV-stand van het CPB verwerkt is. Het betreft – in de volgorde waarin de maatregelen zijn doorgerekend – de maatregelen in tabel 1.

Tabel 1: Budgettaire effecten maatregel
Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc	Struc in
0) Compensatie zorgpremies via basistarief IB	552	552	552	552	2020
a1) Eerder verlagen toptarief	-217	0	0	0	2020
a2) Eerder invoeren tweeschijvenstelsel en tarieven aanpassen	-602	-368	-368	-368	2021
b) Verhogen algemene heffingskorting	-721	-739	-739	-739	2021
c) Verhogen arbeidskorting	-800	-1600	-2150	-2150	2022
d) Verlagen zelfstandigenaftrek	50	100	150	450	2028

Kern van de raming

De budgettaire effecten van deze maatregelen zijn doorgerekend met het door het CPB ontwikkelde microsimulatiemodel MIMOSI. Er zijn in korte tijd meerdere pakketten doorgerekend. Hierbij is steeds Mimosi gebruikt om het budgettaire effect van het totale pakket te berekenen. De budgettaire sleutels uit de sleutel tabel 2020 zijn gebruikt om een effect toe te wijzen aan de verschillende onderliggende maatregelen uit het pakket.

In de raming is geen rekening gehouden met gedragseffecten, behalve bij het verlagen van het toptarief, waarvoor een gedragseffect van 50% geldt. De raming kent geen specifieke onzekerheden.

Box 1. MIMOSI

MIMOSI is een microsimulatiemodel waarmee de budgettaire- en koopkrachteffecten van inkomensbeleid worden doorgerekend. MIMOSI geeft bij ramingen en beleidsanalyses een beeld van de koopkrachtontwikkeling voor circa 85.000 kernpersonen plus hun huishoudensleden (in totaal ongeveer 240.000 personen). De microdata zijn afkomstig uit het Inkomens Panelonderzoek uit 2013 (IPO2013) van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS), die zijn opgehoogd naar de ramingsjaren 2020-2022. Een deel van de gegevens (zoals de deeltijdfactor, informatie over woon-werkverkeer, jaarlijkse huur, leeftijden en vermogensbestanddelen) is bijgeschat uit andere bronnen.

Een uitgebreide toelichting van MIMOSI is gepubliceerd in een achtergronddocument van het CPB³.

³ <https://www.cpb.nl/publicatie/mimosi-microsimulatiemodel-voor-belastingen-sociale-zekerheid-loonkosten-en-koopkracht-2016>

2.2 Overgangsrecht voor saldolijfrenten van vóór 2001

Korte beschrijving van de maatregel

Het voorstel beperkt de reikwijdte van de bij invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 in het overgangsrecht in de Invoeringswet wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen verplichting om op 31 december 2020 fictief af te rekenen ter zake van bepaalde rechten op periodieke uitkeringen en verstrekkingen. Daarmee vervalt de afrekenverplichting voor zogenoemde hybride saldolijfrenten en voor bepaalde buitenlandse pensioenen. De afrekenverplichting blijft in stand voor zogenoemde zuivere saldolijfrenten.

Tabel 2: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
Continuering overgangsrecht hybride saldolijfrenten	0	-1	-1	0
Uitzonderen bepaalde internationale pensioenen	0	0	0	0

Kern van de raming

Continuering overgangsrecht hybride saldolijfrenten

Door de continuering van het overgangsrecht voor hybride saldolijfrenten blijven deze in box 1 en worden zij niet belast in box 3.

Het niet doorgaan van de afrekenverplichting in box 1 betreft in het geval van de hybride saldolijfrenten uitsluitend een verschuiving van belastinginkomsten zonder lastenrelevante gevolgen. Het lastenrelevante effect van de maatregel is daarom de derving in box 3.

Op basis van bij het Verbond van Verzekeraars beschikbare gegevens over uitstaande zuivere saldolijfrenten is een inschatting gemaakt van de waarde van de hybride saldolijfrenten en het effect op de belastingheffing in box 3. Het effect wordt geleidelijk minder en is vanaf 2025 naar verwachting verwaarloosbaar.

Uitzonderen bepaalde internationale pensioenen

Er is bij invoering van het overgangsrecht niet voorzien dat bepaalde internationale pensioenen onder de beëindiging van het overgangsrecht en de afrekenverplichting zouden vallen. Als zij wel in beeld waren geweest zou toen al geregeld zijn dat het overgangsrecht voor deze pensioenen niet beëindigd wordt en geen afrekenverplichting geldt. Omdat nu geregeld wordt wat al de bedoeling was, heeft de maatregel daarom geen lastenrelevante gevolgen.

2.3 Werkkostenregeling: vergroten vrije ruimte gericht op MKB en vrijstellen vergoeding VOG

Korte beschrijving van de maatregel

Bij de augustusbesluitvorming 2018 heeft het kabinet met ingang van 2020 een bedrag van € 100 miljoen gereserveerd voor verlaging van de lasten op arbeid voor het midden- en kleinbedrijf (MKB).⁴ Dit voornemen wordt ingevuld door de werkkostenregeling op twee vlakken te verruimen. Enerzijds wordt voor de loonsom tot € 400.000 de vrije ruimte verruimd tot 1,7%, om zodoende met name het MKB meer ruimte te bieden. Anderzijds wordt een gerichte vrijstelling geïntroduceerd voor het vergoeden van een wettelijk verplichte Verklaring Omtrent het Gedrag (VOG), zodat deze vergoeding niet meer ten laste van de vrije ruimte komt.

Tabel 3: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
Vergroten vrije ruimte	-89	-89	-89	-89
Vrijstellen vergoedingen VOG	-11	-11	-11	-11
Verruimingen werkkostenregeling	-100	-100	-100	-100

Kern van de raming

Op dit moment kunnen tot 1,2% van de loonsom onbelast bepaalde vergoedingen en verstrekkingen worden gedaan. Wanneer deze 1,2% wordt overschreden, betaalt de werkgever 80% eindheffing over het meerdere. Verruiming van de vrije ruimte voor de loonsom tot € 400.000 leidt enerzijds tot minder eindheffing, anderzijds tot minder belast loon door een grotere benutting van de vrije ruimte. Voor het bepalen van het effect op de af te dragen eindheffing is gebruik gemaakt van gegevens van de aangifte loonbelasting. Voor het bepalen van het effect op benutting van de vrije ruimte zijn daarnaast aannames gedaan, gebaseerd op de evaluatie van de werkkostenregeling uit 2018.

⁴ [Kamerstukken II 2018/2019, 35 026, nr. 60](#)

2.4 Werkkostenregeling: verlengen uiterste moment aangifte en waarde producten uit eigen bedrijf

Korte beschrijving van de maatregel

Met het voorstel worden de volgende aanpassingen doorgevoerd in de werkkostenregeling (WKR): De termijn waarbinnen werkgevers de belastingheffing moeten vaststellen bij de WKR wordt verlengd met een maand. Producten uit eigen bedrijf worden altijd gewaardeerd op de waarde economische verkeer.

Tabel 4: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	struc
Verlengen aangiftetermijn eindheffing	-	-	-	-
Waarde economisch verkeer toepassen op producten eigen bedrijf	0	0	0	0

Kern van de raming

Het verlengen van de aangiftetermijn eindheffing heeft geen budgettair effect, ook niet op kasbasis, omdat de afdracht in hetzelfde jaar plaats blijft vinden.

Het toepassen van de waarde economisch verkeer op producten eigen bedrijf heeft nihil budgettair effect. Het aantal gevallen waarin het verschil tussen de oude en nieuwe waarderingsmethode relevant is, is naar verwachting zeer beperkt.

2.5 Indexeren van vrijwilligersregeling

Korte beschrijving van de maatregel

De maatregel betreft het met ingang van 2020 jaarlijks indexeren van het bedrag aan vergoedingen of verstrekkingen dat jaarlijks maximaal onbelast gegeven mag worden aan een vrijwilliger. Hiermee wordt invulling gegeven aan de motie van het Eerste Kamerlid Ester c.s.⁵ tijdens de behandeling van het Belastingplan 2019.

Tabel 5: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	0	-3	-3	-3

Kern van de raming

De huidige bedragen aan vergoedingen of verstrekkingen die per maand en per kalenderjaar maximaal onbelast gegeven mag worden aan vrijwilligers vallen op dit moment niet onder een indexatiebepaling. Als gevolg van (de voorgestelde wijze van) indexatie is de verwachting dat het bedrag dat jaarlijks maximaal onbelast gegeven mag worden stijgt van het huidige bedrag van € 1.700 naar € 1.800 in 2021 en naar € 1.900 in 2025. Wanneer de stijgingen zich feitelijk voordoen is echter afhankelijk van de tabelcorrectiefactor (TCF) in de komende jaren. Er is uitgegaan van de CCEP 2019 van het CPB, waarin de TCF vanaf 2020 1,6% bedraagt. Bij deze maatregel van het overgaan van 'geen indexatie' naar 'indexatie' is de basisregel dat de eerste vier jaar indexatie gedekt moeten worden. In jaren daarna wordt de indexatie als staand beleid beschouwd. endogeen is. Dit betekent dat alleen de verwachte verhoging in de periode 2020-2023, lastenrelevant is. Voor Belastingplan 2019 zijn de kosten van een verhoging met € 100 geraamd op € 2,6 miljoen. Hiervan uitgaande kost de voorgestelde wijze van indexatie vanaf 2021 € 3 miljoen.

⁵ Kamerstukken I 2018/19, 35026, G.

2.6 Aanpassen onderwijsvrijstelling voor internationaal onderwijs

Korte beschrijving van de maatregel

Bij de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen (in werking getreden per 1 januari 2016) is een aantal specifieke vrijstellingen voor overheidsondernemingen geïntroduceerd. Eén daarvan is de vrijstelling voor onderwijs dat door de overheid wordt bekostigd (hierna: onderwijsvrijstelling). Voorgesteld wordt om de bestaande onderwijsvrijstelling aan te passen door de verplichte ouderbijdragen (ten behoeve van toelating tot een internationale afdeling van een bekostigde school) alsnog toe te voegen aan de lijst van financieringsmiddelen die meetellen voor de 70%-bekostigingseis. Het wetsvoorstel regelt aldus dat basis- en middelbare scholen die bekostigd internationaal onderwijs aanbieden voor een vrijstelling van Vpb in aanmerking komen.

Tabel 6: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	0	0	0	0

Kern van de raming

De maatregel raakt slechts een beperkt aantal scholen voor een beperkt deel van hun activiteiten, waardoor het budgettaire effect verwaarloosbaar is.

2.7 Uitbreiden vrijstellingen voor overheidsondernemingen

Korte beschrijving van de maatregel

Met de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen zijn in beginsel alle ondernemingen die direct of indirect worden gedreven door de overheid belastingplichtig geworden voor de vennootschapsbelasting. Hiermee is een gelijk speelveld gecreëerd tussen private ondernemingen enerzijds en publieke ondernemingen anderzijds. De Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen bevat een aantal vrijstellingen. De zogenoemde vrijstelling voor interne activiteiten en de quasi-inbestedingsvrijstelling zijn bij nader inzien te beperkt vormgegeven. Voorgesteld wordt om de vrijstelling voor interne activiteiten en de quasi-inbestedingsvrijstelling uit te breiden.

Tabel 7: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	-5	-1	-1	-1

Kern van de raming

De maatregel leidt tot een budgettaire derving van €1 miljoen. Er zijn slechts een beperkt aantal gevallen bekend van publiekrechtelijke rechtspersonen die zonder vrijstelling belastbare activiteiten met een nationaal overheidsorgaan zouden hebben. Dit betreft echter slechts een deel van de activiteiten met relatief beperkte bedragen.

De gemiddelde voorlopige aanslag bij ministeries in 2016 en 2017 bedraagt ca. €3 mln, waarbij de verwachting is dat de definitieve aanslag lager uit zal vallen. In de raming is bij aannname uitgegaan van een derving van €200.000 per publiekrechtelijke rechtspersoon, in totaal €1 miljoen.

De vpb-plicht voor overheidsondernemingen geldt al vanaf 2016. Bij beleidsbesluit wordt bovengenoemde aanpassing op deze vrijstelling met terugwerkende kracht voor de jaren 2016 tot en met 2019 bewerkstelligd. De budgettaire derving voor deze jaren is in de tabel verwerkt in het jaar 2020 en bedraagt €5 miljoen (vijf jaren met een budgettaire derving van €1 mln per jaar).

2.8 Aanpassen tarief in de vennootschapsbelasting

Korte beschrijving van de maatregel

De beoogde verlaging van het hoge vpb-tarief in 2020 wordt een jaar uitgesteld. Daardoor blijft het tarief in 2020 25% in plaats van 22,55%. Het hoge vpb-tarief wordt in 2021 met 1,2%-punt minder verlaagd, waarmee het hoge vpb-tarief structureel uitkomt op 21,7% in plaats van 20,5%.

Tabel 8: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	1791	919	919	919

Kern van de raming

De sleutels voor VPB-tarieven zijn gebaseerd op de laatste MEV-ramingen. Voor winsten boven de €500.000 wordt een gedragseffect van 20% verondersteld omdat door een hoger tarief bedrijven minder geneigd zijn de beslissing te nemen om naar Nederland te komen. Dit betekent dat de opbrengst van een tariefsverhoging lager is. Op basis van microbestandsanalyses is gekeken welk deel van de grondslag tussen 200.000 en 500.000 euro valt, en welk deel boven de 500.000 euro.

2.9 Invoeren minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars

Korte beschrijving van de maatregel

De maatregel betreft het voorstel om met een specifieke renteaftrekbeperking (de minimumkapitaalregel voor banken en verzekeraars) de fiscale aftrekbaarheid van rente te beperken voor zover het vreemd vermogen van een belastingplichtige, meer bedraagt dan 92% van het balanstotaal. Anders gezegd: voor zover bij banken en verzekeraars minder dan 8% eigen vermogen aanwezig is, zijn de rente en kosten (hierna: renten) ter zake van geldleningen naar rato niet aftrekbaar.

Tabel 9: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	392	356	295	295

Kern van de raming

De maatregel grijpt aan voor zover het eigen vermogen minder bedraagt dan 8% ten opzichte van het balanstotaal. De raming gaat dus uit van het percentage (in procentpunt) eigen vermogen dat een bank/verzekeraar onder de grens van 8% van het balanstotaal financiert. Dit wordt voor banken berekend met behulp van de leverage ratio en voor verzekeraars met een benadering daarvan, zijnde de eigenvermogenratio. Dit is bepalend voor het deel van de verschuldigde renten dat niet meer aftrekbaar is. De gemiddelde verschuldigde renten door banken in Nederland is benaderd aan de hand van commerciële cijfers, door de rentekosten te delen op de balans van het Nederlands bankwezen (voor het jaar 2018), beschikbaar via DNB. Dit leidt tot een gemiddeld rentepercentage van 2,4%. Het gemiddeld rentepercentage is toegepast op de commerciële balans om tot een benadering van het (totaal)bedrag aan fiscale renten te komen. Vervolgens is aan de hand van voorgenoemde ratio's bepaald welk deel niet-aftrekbaar is.

Voor de grootste banken van Nederland zijn de niet-aftrekbare renten op individuele basis berekend voor het jaar 2017 aan de hand van de commerciële jaarcijfers. Er is ook naar eerdere jaren gekeken, maar gebleken is dat 2017 als het meest representatieve jaar gezien moet worden omdat tussen 2014-2016 de leverage ratio's gemiddeld genomen iets gestegen zijn. Ook is een correctie gemaakt voor een aantal internationaal opererende banken waarbij een deel van de renten in de buitenlandse belastinggrondslag betrokken worden of die renten uit intracompany leningen kennen. Aanvullend is een algemene schatting gemaakt van de bijdrage van buitenlandse banken omdat het niet mogelijk is om voor elke individuele deelneming of vaste inrichting van een buitenlandse bank in Nederland een berekening te maken.

Voor de grootste verzekeraars van Nederland is op basis van individuele gegevens van DNB gekeken naar de verhouding eigen vermogen en totale blootstellingen, en op basis daarvan is het budgettaire effect doorgerekend. Verder is in gelijke zin een algemene bijschatting gemaakt van de bijdrage van buitenlandse verzekeraars in Nederland. Hierbij is rekening gehouden met de recente afspraken uit het bankenpakket ten aanzien van de leverage ratio⁶. De aldus berekende niet-aftrekbare renten voor banken en verzekeraars zijn vermenigvuldigd met het Vpb-tarief om tot het budgettaire belang te komen.

Er wordt gerekend met een structurele situatie waarin de banken winstgevend zijn, er wordt dus geen rekening gehouden met verliezen. Aangezien andere afwegingen (zoals het prudentiële kader en macro-economische ontwikkelingen zoals renteniveau en winstgevendheid) naar verwachting een grotere invloed hebben op de financieringskeuze van banken en verzekeraars, zal een eventueel gedragseffect naar aanleiding van deze maatregel relatief klein zijn. In de berekening van de budgettaire opbrengst zijn gedragseffecten daarom niet meegenomen.

⁶ Zie PbEU 2019 L 150/1 (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32019R0876>)

2.10 Vrijstelling tijdelijke woningen in de verhuurderheffing

Korte beschrijving van de maatregel

In de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt een tijdelijke vrijstelling van verhuurderheffing geïntroduceerd voor tijdelijke woningen. Deze woningen dienen te worden gerealiseerd in de periode 2020-2024. De ambitie is dat met behulp van deze vrijstelling het huidige jaarlijkse aantal van zo'n 3000 gerealiseerde tijdelijke woningen fors oploopt in de komende jaren.

Tabel 10: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.	Struc in.
	0	-0,6	-1,2	0	2040

Kern van de raming

De kosten van de vrijstelling betreffen het huidige jaarlijkse aantal van zo'n 3000 gerealiseerde tijdelijke woningen. De verwachting is dat 75% van deze tijdelijke woningen onder de vrijstelling zullen vallen. Omdat voor de verhuurderheffing de situatie op 1 januari bepalend is, zullen, bij invoering van de vrijstelling in 2020, er pas in 2021 nieuwgebouwde tijdelijke woningen voor het eerst onder de vrijstelling vallen. Het aantal tijdelijke woningen met een vrijstelling en een budgettair effect loopt derhalve op van 2250 in 2021 tot 11.250 in 2025. Omdat 15 jaar lang van de vrijstelling gebruik kan worden gemaakt, zal het totaal aantal woningen met een vrijstelling pas aflopen vanaf 2035, en dan met 2250 per jaar tot 0 in 2040. De vrijstelling geldt uiteraard ook voor de tijdelijke woningen die als gevolg van de invoering van de vrijstelling extra gebouwd zullen worden. Maar omdat deze woningen extra zijn en naar verwachting allemaal onder de vrijstelling zullen vallen, hebben deze extra te bouwen tijdelijke woningen geen effect op de opbrengst van de verhuurderheffing.

De kosten van de vrijstelling worden geraamd op € 3 miljoen voor 11.250 woningen. Dit is € 266,67 per woning. Er wordt van uitgegaan dat al deze tijdelijke woningen 15 jaar blijven bestaan en dus 15 jaar lang vrijgesteld zijn van verhuurderheffing. Op basis van voornoemde veronderstellingen bedragen de kosten van de vrijstelling € 0,6 miljoen in 2021, lopen op tot € 3 miljoen in 2025, blijven € 3 miljoen tot en met 2035, en lopen daarna jaarlijks af met € 0,6 miljoen tot € 0 in 2040.

De vrijstelling wordt gedekt door verhoging van het tarief van de verhuurderheffing. De kleinst mogelijke verhoging is 0,001% en levert € 3,633 miljoen op. Door toepassing van afronding op de kleinst mogelijke eenheid wordt het tarief pas verhoogd in 2024 met 0,001%, en verlaagd met 0,001% in 2037. Hierdoor zijn de totale kosten van de vrijstelling over de gehele periode 2021-2039 vrijwel in overeenstemming met de totale opbrengst van de tariefsverhoging over de periode 2024-2036.

2.11 Heffingsvermindering nieuwbouw in de verhuurderheffing

Korte beschrijving van de maatregel

In de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II wordt een structurele heffingsvermindering in de verhuurderheffing geïntroduceerd van € 100 miljoen per jaar 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.

Tabel 11: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	-100	-100	-100	-100

Kern van de raming

Voor de heffingsvermindering zal vanaf 2020 jaarlijks € 100 miljoen beschikbaar worden gesteld. In de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II is met betrekking tot de bestaande heffingsverminderingen al opgenomen dat bij (dreigende) overuitputting, dan wel onderuitputting van het budget de bedragen bij ministeriële regeling per 1 januari, 1 april, 1 juli en 1 oktober van ieder jaar kunnen worden verlaagd, verhoogd of op nihil gesteld. Van deze mogelijkheid zal gebruikgemaakt worden als de op basis van de aanvragen te verwachten toekenningen uit de pas lopen met het beschikbare budget.

2.12 Verlaagde btw-tarief voor elektronische uitgaven

Korte beschrijving van de maatregel

Met dit voorstel wordt het verlaagde btw-tarief van toepassing op elektronische uitgaven zoals e-books, digitale kranten, maar ook voor langs elektronische weg geleverde audioboeken.

Het verlaagde btw-tarief zal alleen gelden voor elektronische uitgaven indien deze vergelijkbaar zijn met uitgaven op fysieke dragers waarop het verlaagde btw-tarief van toepassing zou zijn. Het is daarbij niet vereist dat er voor elke elektronische uitgave een wat betreft de inhoud identieke fysieke tegenhanger van dezelfde aanbieder bestaat. Het verlaagde btw-tarief kan ook van toepassing zijn op langs elektronische weg geleverde digitale educatieve informatie onder voorwaarde dat deze informatie uitsluitend of nagenoeg uitsluitend is bestemd voor informatieoverdracht in het onderwijs, waarbij dit laatste objectief kenbaar of duidelijk moet zijn. In aanvulling van de hiervoor genoemde producten wordt met dit voorstel ook geregeld dat het verlenen van toegang tot nieuwswebsites (zoals webpagina's van dagbladen, weekbladen en tijdschriften) onder het toepassingsbereik van het verlaagde btw-tarief wordt gebracht. Bijkomstige gebruiksmogelijkheden (zoals een zoekfunctie) staan toepassing van het verlaagde btw-tarief niet in de weg. Elektronische uitgaven of nieuwswebsites mogen niet uitsluitend of hoofdzakelijk bestaan uit reclamemateriaal, of uit video-inhoud of beluisterbare muziek. Op andere elektronische diensten blijft het algemene btw-tarief van toepassing.

Tabel 12: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

(Bedragen in mln euro)	2020	2021	2025	struc
	-30	-30	-30	-30

Kern van de raming

Voor verschillende digitale productcategorieën (o.a. E-books, digitale nieuwsproducten, magazine en leermiddelen) is een inschatting van de omzet gemaakt door de Mediafederatie. Dit vormt de basis voor de budgettaire raming. Daarnaast zijn voor een aantal deelsectoren schattingen van de omzet gemaakt op basis van openbare informatie.

De markt voor digitale publicaties groeit hard, maar in de laatste jaren waar gegevens voor zijn (2015-2017) vakt de groei wel iets af. We nemen aan dat de grondslagen voor de verschillende soorten e-publicaties na het laatste realisatiejaar doorgroeien met 5% per jaar.

In totaal wordt geraamd dat in 2020 circa € 250 miljoen aan omzet onder het verlaagde tarief komt te vallen.

Hiermee is een budgettaire derving gemoeid van € 30 miljoen.

2.13 Aanpassen tabaksaccijns (preventieakkoord)

Korte beschrijving van de maatregel

De tabaksaccijns wordt in het kader van het Nationaal Preventieakkoord verhoogd met ingang van 1 april 2020. Als gevolg daarvan worden ook de in het Belastingplan 2018 ingevoerde niveaus van de accijns van sigaretten en rooktabak met ingangsdatum 1 januari 2021 aangepast.

Per 1 april 2020 wordt de specifieke accijns van sigaretten verhoogd tot € 219,25 en de minimumaccijns tot € 238,31. De specifieke accijns van rooktabak wordt verhoogd tot € 155,97.

Per 1 januari 2021 wordt de specifieke accijns van sigaretten verhoogd tot € 223,82 en de minimumaccijns tot € 243,25. De specifieke accijns van rooktabak wordt verhoogd tot € 160,91.

Tabel 13: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	128	170	170	170

Kern van de raming

Structureel worden de opbrengsten van deze maatregel op € 170 miljoen geraamd inclusief gedragseffect. Vanwege de forse prijsstijging is afgeweken van de standaard gedragseffecten van het CPB. Op basis van prijselasticiteiten van een aantal studies is gerekend met een gedragseffect van ongeveer 65%. Zonder gedragseffect nemen de opbrengsten met ongeveer € 480 miljoen toe door de accijnsstijging. Maar door een daling van het aantal binnenslands verkochte sigaretten daalt de opbrengst ex post. De daling van het volume is het gevolg van een daling van het aantal rokers, van het gemiddeld aantal sigaretten dat per dag wordt gerookt en van een toename van grenseffecten en illegale handel.

De maatregel gaat per 1 april 2020 in, de opbrengst in 2020 is daarom 9/12 van de totale opbrengst.

2.14 Vrijstelling assurantiebelasting voor verzuim- en WGA-eigenrisicodragersverzekeringen

Korte beschrijving van de maatregel

Het wetsvoorstel beoogt twee vrijstellingen van assurantiebelasting expliciet in de wet op te nemen. Het gaat om een vrijstelling voor de zogenoemde verzuimverzekeringen en WGA- en Ziektewet-eigenrisicodragersverzekeringen. Met dit voorstel wordt de wet in overeenstemming gebracht met de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever en met de huidige praktijk.

Tabel 14: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	0	0	0	0

Kern van de raming

De maatregel betreft het creëren van een wettelijk kader voor de vrijstelling van assurantiebelasting voor verzuim- en WGA-eigenrisicodragersverzekeringen. Het is altijd de bedoeling geweest om de vrijstelling van toepassing te laten zijn op dergelijke verzekeringen met het oog op het waarborgen van een hybride verzekeringsmarkt. Hierdoor wordt namelijk een evenwichtig speelveld gecreëerd tussen publieke en private verzekeringen. In de praktijk gebeurde dit daarom al. Het formaliseren van de vrijstelling kan gezien worden als een voortzetting van het huidige beleid, waarbij een voortzetting van huidig beleid niet als lastenrelevant wordt beschouwd.

2.15 Vrijstelling assurantiebelasting voor brede weersverzekeringen

Korte beschrijving van de maatregel

De brede weersverzekering bestaat sinds 2010 en is een instrument voor actieve landbouwers om voorheen onverzekerbare weersrisico's af te dekken. Met de vrijstelling van assurantiebelasting wordt beoogd het voor actieve landbouwers aantrekkelijker te maken om een brede weersverzekering af te sluiten.

Tabel 15: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	-6	-7	-7	-7

Kern van de raming

Bepalend voor de budgettaire derving van de maatregel is de premiegrondslag voor de brede weersverzekeringen. De totale premiegrondslag voor de brede weersverzekeringen is berekend door het subsidiebudget voor de tevens bestaande 'Tegemoetkoming premie brede weersverzekering' te delen door het bijbehorende subsidiepercentage. Deze tegemoetkoming wordt door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) verstrekt. Bij de vaststelling van de hoogte van het subsidiebudget wordt jaarlijks rekening gehouden met de groei van het aantal verzekerden.

Het subsidiepercentage bedraagt in 2019 65%, hetgeen betekent dat 65% van de verzekeringspremie (excl. assurantiebelasting) gesubsidieerd wordt. Voor de raming is aangenomen dat alleen agrariërs die subsidie claimen een brede weersverzekering hebben afgesloten.

De budgettaire derving van het invoeren van de vrijstelling is uiteindelijk berekend door de totale premiegrondslag te vermenigvuldigen met het thans geldende assurantiebelastingtarief van 21%. De verwachting is dat de budgettaire derving van het invoeren van een vrijstelling voor brede weersverzekeringen structureel zal oplopen tot circa € 7 miljoen. De onzekerheid in de raming zit vooral in het aantal agrariërs dat een brede weersverzekering zal gaan afsluiten.

2.16 Invoeren aftrekuitsluiting dwangsommen

Korte beschrijving van de maatregel

De maatregel sluit bestuurlijke dwangsommen en strafbeschikkingen voor overtredingen uit van aftrek in de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Op dit moment zijn strafbeschikkingen voor misdrijven al uitgesloten van aftrek. De fiscale behandeling van misdrijven en overtredingen wordt met deze maatregel dus gelijkgetrokken.

Tabel 16: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2023	Struc .
	3	3	3	3

Kern van de raming

Uit gegevens van provincies, waterschappen en de Nederlandsche Bank (DNB) blijkt dat er in 2018 voor ruim 3 miljoen euro aan dwangsommen geïnd is.⁷ Deze dwangsommen worden vrijwel altijd opgelegd aan bedrijven. Voor de raming is het onderscheid tussen ib-ondernemers en vpb-ondernemers van belang. Met behulp van een inschatting van de belastingopbrengst bij ib-ondernemers en de opbrengst van de vpb in 2018 zijn de dwangsommen verdeeld over ib-ondernemers (15%) en vpb-ondernemers (85%).

Bij het Centraal Justitioneel Incassobureau is data opgevraagd over strafbeschikkingen voor overtredingen. Uit de data van het CJIB volgt een totaal aan strafbeschikkingen van 65 miljoen euro bij natuurlijke personen (ib) en 9 miljoen euro bij rechtspersonen (vpb). De strafbeschikkingen opgelegd aan natuurlijke personen zijn echter niet allemaal aftrekbaar, omdat een groot deel is opgelegd aan natuurlijke personen zonder onderneming. Aangenomen is dat ib-ondernemers naar rato evenveel strafbeschikkingen opgelegd krijgen als overige ib-betalers. Er blijft dan bijna 5 miljoen euro over bij ib-ondernemers en 9 miljoen euro bij vpb-ondernemers. Tot slot is aangenomen dat de helft van de strafbeschikkingen aftrekbaar is (er moet namelijk een link zijn met de bedrijfsvoering om voor aftrek in aanmerking te komen en dat zal niet altijd het geval zijn).

Zo ontstaat een aftrekpost van 7,3 miljoen euro voor vpb-ondernemers en 2,9 miljoen euro voor ib-ondernemers. Bij een marginaal tarief van 20% in de vpb en 40% in de ib bedraagt de opbrengst van deze maatregel afgerond 3 miljoen euro.

Gedragseffecten spelen geen rol bij deze raming. De onzekerheid van de raming is groot vanwege de veronderstellingen die bij gebrek aan data moeten worden gemaakt.

⁷ Data van gemeenten is wel opgevraagd, maar niet ontvangen. Aangenomen is dat dit deel verwaarloosbaar is.

3 Afschaffing fiscale aftrek scholingsuitgaven

Korte beschrijving van de maatregel

De fiscale aftrek van scholingsuitgaven wordt afgeschaft (per 2021 of 2022, afhankelijk van invoering vervangende uitgavenregeling STAP-budget). Er wordt overgangsrecht voorgesteld voor twee situaties:

1. als teruggave of nagekomen betaling ontvangen bedragen na het in aftrek brengen van scholingskosten (negatieve PGA). Voor deze situatie wordt de bestaande systematiek van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) gecontinueerd, waardoor een bijtelling bij het inkomen moet (blijven) plaatsvinden ter grootte van het terugontvangen bedrag;
2. het niet omzetten van een prestatiebeurs in een gift. Het bestaande overgangsrecht in de Wet IB 2001 blijft tot uiterlijk het belastingjaar 2031 in stand met de (forfaitaire) aftrek van scholingsuitgaven voor deze specifieke situatie.

Tabel 17: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	0	213	213	213

Kern van de raming

Op basis van de meest recente aangiftegegevens over 2017 bedragen de kosten van de aftrek scholingsuitgaven in 2017 € 233 miljoen. Als de aftrek wegens het definitief niet omzetten van de prestatiebeurs in een gift buiten beschouwing wordt gelaten bedragen de kosten € 209 miljoen. Uitgaande van een veronderstelde jaarlijkse groei van 3% in de jaren 2018 tot en met 2020, van de effecten van wijzigingen in de primaire heffingsstructuur (€ 9 miljoen in 2019) en van het effect van beperking van het aftrekpercentage in de 4^e schijf (€ 3 miljoen in 2020) worden de kosten in 2020 geraamd op € 213 miljoen.

Bij afschaffing van een regeling is het gebruikelijk om bij het bepalen van de opbrengst van afschaffing uit te gaan van de kosten in het laatste jaar voor afschaffing. Dit betekent dat, indien de aftrek scholingsuitgaven in 2021 wordt afgeschaft waarbij het bestaande overgangsrecht wordt gehandhaafd, de opbrengst € 213 miljoen bedraagt.

4 Wet uitwerking fiscale maatregelen klimaatakkoord en Urgenda

4.1 Mobiliteit

Korte beschrijving van de maatregel

In het kader van de uitwerking van het Klimaatakkoord worden verschillende fiscale maatregelen genomen binnen het autodomein. Het betreft de volgende fiscale maatregelen:

Bijtelling: in 2020 wordt de korting op de bijtelling verlaagd van 18%-punt naar 14%-punt, wat tot de cap, de catalogusprijs tot waar de korting op de bijtelling geldt, bij een standaard bijtellingspercentage van 22% neerkomt op een verhoging van 4% naar 8%. In het Klimaatakkoord wordt de korting voortgezet, maar wel in stappen afgebouwd tot 2026. Ook de cap wordt verlaagd naar € 45.000 in 2021 en € 40.000 in de jaren erna.
BPM: de vrijstelling in de bpm voor emissievrije auto's blijft gehandhaafd tot en met 2024. Vanaf 2025 geldt voor deze auto's een vaste voet van € 360 (prijzen 2019).

MRB: de vrijstelling van het rijksdeel van de MRB voor emissievrije 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.

Dieselaccijns: de dieselaccijns wordt in 2021 met 1 cent verhoogd, en vervolgens in 2023 nogmaals met 1 cent.

MRB bestelauto's ondernemers: de MRB-tarieven voor bestelauto's van ondernemers worden jaarlijks met gemiddeld € 24 (prijzen 2021) verhoogd in 2021-2024, en in 2025 weer verlaagd met gemiddeld € 24 (prijzen 2021). Deze verhoging/verlaging wordt procentueel ingezet, zodat lichtere bestelauto's een kleinere verhoging/verlaging krijgen en zwaardere bestelauto's een grotere verhoging/verlaging.

Tabel 18: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030/ struc
Stapsgewijze oploop van de bijtelling voor emissievrije voertuigen	28	8	3	-4	-3	-25	22	40	59	73	82
Aanpassen van de vaste voet van de BPM op emissievrije voertuigen.	19	-303	-350	-380	-475	-513	-112	-9	-8	12	-27
Aanpassen MRB emissievrije voertuigen	1	-156	-187	-220	-261	-244	-37	-39	-44	-53	-67
Extra inkomsten energiebelasting EV	-1	15	31	50	69	88	80	63	45	24	11
Aanpassing van het mrb-tarief voor bestelauto's ondernemers	0	19	39	58	78	55	53	51	49	45	42
Verhogen accijns op diesel	1	32	-13	9	-53	-122	-117	-86	-51	-18	-5

Kern van de raming

Voor de raming wordt uitgegaan van de doorrekening met het Carbontaxmodel. In dit model zit zowel een raming van de vloot als van de nieuwverkopen van personenauto's. De verschillende (fiscale) maatregelen uit het Klimaatakkoord hebben een effect op de samenstelling van de nieuwverkopen en van de vloot. Daarbij heeft bijvoorbeeld een maatregel in de bijtelling niet alleen effect op de inkomsten LH/IH, maar ook op de MRB of de BPM inkomsten. Daarom is het pakket aan maatregelen integraal doorgerekend en zijn de effecten op alle relevante autobelastingen meegenomen. In de berekeningen met het Carbontaxmodel is ook een aanschafsubsidie voor particulieren meegenomen. Dit beïnvloedt de ingroei van particuliere emissievrije auto's. Dit is geen fiscale regeling, maar een regeling aan de uitgavenkant.

Bijtelling

In de budgettaire reeks van de bijtelling spelen meerdere effecten een rol. In 2020 wordt de korting op de bijtelling verlaagd van 18%-punt naar 14%-punt, wat tot de cap bij een standaard bijtellingspercentage van 22% neerkomt op een verhoging van 4% naar 8%. Dit zorgt voor een opbrengst. Vanaf 2021 zou door de horizonbepaling de korting op de bijtelling ophouden te bestaan. In het Klimaatakkoord wordt de korting voortgezet, maar wel in stappen afgebouwd (2021 t/m 2025 bijtellingspercentage tot de cap bij een standaardpercentage van 22% respectievelijk 12%, 16%, 16%, 16%, 17%). Ook de cap, de catalogusprijs tot waar de korting op de bijtelling geldt, wordt verlaagd naar € 45.000 in 2021 en € 40.000 in de jaren erna. Doordat de stimulering doorloopt tot en met 2025 komen er meer emissievrije auto's in de bijtelling in het pad van het Klimaatakkoord dan in het basispad. Deze verschillen in aantallen lopen op tot en met 2025 om vervolgens weer af te nemen. De derving wordt gedempt doordat emissievrije auto's duurder zijn dan de fossiele auto's waarvoor die emissievrije auto's in de plaats komen. Verder komen er nog extra emissievrije auto's bij in de bijtelling (meer mensen kiezen ervoor om de auto ook privé te gaan rijden), dit levert extra opbrengst op.

BPM

Een emissievrije auto betaalt in het basispad alleen de vaste voet van € 360 (in prijzen 2019) en in het Klimaatakkoord geldt een vrijstelling van deze vaste voet tot en met 2025. Daarnaast komen deze emissievrije auto's in de plaats van fossiele auto's die een veel hogere BPM hebben (benzine rond € 4000-5000, diesel rond € 8000-9000). Door de verschillen in samenstelling van de nieuwverkopen tussen basispad en pad Klimaatakkoord loopt de derving op richting 2025. Daarna vallen de nieuwverkopen snel terug naar het basispad en is er vrijwel geen gedragseffect meer in de BPM.

MRB

Emissievrije auto's en plug-in hybride auto's (PHEV's) krijgen een procentuele korting op de standaard MRB tot en met 2025. Hierdoor lopen de inkomsten uit de MRB terug. Deze auto's zijn echter wel zwaarder dan fossiele auto's door het batterijpakket. Zonder korting komt de MRB voor deze auto's hoger uit dan voor benzineauto's, maar door de dieseltoeslag komt de MRB voor deze auto's lager uit dan voor dieselauto's. Door deze verschillen en de verschillen in de samenstelling van de vloot tussen basispad en pad Klimaatakkoord blijft na 2025 nog een kleine budgettaire derving zichtbaar.

Dieselaccijns en energiebelasting

De dieselaccijns wordt verhoogd, dit zorgt voor een opbrengst. Door de verschillen in de aantallen fossiele auto's in de vloot tussen basispad en pad Klimaatakkoord loopt de derving in de accijnzen en de opbrengst in de energiebelasting eerst op en vervolgens weer af (als de nieuwverkopen fossiele auto's vanaf 2026 weer terugveren richting het basispad doordat de stimuleringsmaatregelen voor emissievrije auto's stoppen en de verschillen in aantallen fossiele auto's in de vloot weer kleiner worden). In de doorrekening is rekening gehouden met de aanpassingen van het elektriciteitstarief in de eerste schijf van de energiebelasting.

Versobering MRB bestelauto ondernemer

Bestelauto's van ondernemers hebben voor de MRB een verlaagd tarief. Het tarief wordt verhoogd met gemiddeld € 24 (op jaarbasis) vanaf 2021 tot en met 2024 (prijzen 2021). In 2025 wordt het tarief verlaagd met gemiddeld € 24 (op jaarbasis) (prijzen 2021).

4.2 Schuif Energiebelasting en ODE en aanvullende verhoging belastingvermindering

Korte beschrijving van de maatregel

Het kabinet heeft in het Klimaatakkoord diverse wijzigingen binnen de energiebelasting en de Opslag Duurzame Energie (ODE) aangekondigd. Zo wordt binnen de energiebelasting in 2020 het tarief in de eerste schijf voor gas met 4 eurocent per m³ verhoogd en 1 cent per m³ in de zes jaren daarna. Verder wordt het tarief in de eerste schijf voor elektriciteit structureel met 2,3 eurocent per kWh verlaagd en wordt de belastingvermindering per aansluiting verhoogd. Daarnaast worden de tarieven van de ODE voor 2020 vastgesteld, waarbij de lasten anders worden verdeeld tussen huishoudens en bedrijven. De ODE dient ter dekking van de uitgaven van de SDE++ uitgavenregeling. Tot op heden was het uitgangspunt binnen de ODE dat 50% van de lasten op huishoudens drukten en 50% van de lasten op bedrijven. Middels een verhoging van het ODE tarief derde en vierde schijf gas en het ODE tarief derde schijf elektriciteit in combinatie met een verhoging van de belastingvermindering wordt gerealiseerd dat voortaan 33% van de ODE lasten drukken op huishoudens en 67% op bedrijven.

Tabel 19: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

Bedragen in mln euro	2020	2021	2022	Struc	Struc in
Verhoging EB tarief eerste schijf gas	508	617	721	1.045	2030
Verlaging EB tarief eerste schijf elektriciteit	0	-117	-200	-568	2030
Verhoging EB belastingvermindering	-1.425	-1.633	-1.641	-1.697	2030
Verhoging ODE tarieven 3 ^e + 4 ^e schijf	440	483	491	624	2030

Kern van de raming

De raming is grotendeels gebaseerd op grondslaggegevens van het Centraal Bureau voor de Statistiek (CBS). Het CBS heeft voor het jaar 2016 een uitsplitsing gemaakt van het verbruik van elektriciteit en aardgas door bedrijven naar de verschillende schijven van de energiebelasting (EB). Hier is het elektriciteits- en aardgasverbruik van huishoudens in 2016 (bron: Nationale Energieverkenning 2017) aan toegevoegd. Daarbij is aangenomen dat het volledige verbruik van huishoudens aan de eerste schijf kan worden toegerekend.

Aangezien de schuif in de EB en Opslag Duurzame Energie (ODE) pas vanaf 2020 van kracht wordt is het totale gas- en elektriciteitsverbruik van huishoudens en bedrijven in 2016 geëxtrapoleerd naar 2030 met de geprognosticeerde groei van het verbruik die uit de Nationale Energieverkenning 2017 volgt. Vervolgens zijn voor elk jaar in de periode 2020 tot en met 2030 afzonderlijke sleutels voor de eerste schijf aardgas en elektriciteit vastgesteld. Voor het berekenen van de sleutels is derhalve rekening gehouden met grondslagerosie. Deze sleutels zijn zowel op de EB als de ODE tariefmutaties van toepassing. Dit komt doordat de EB en ODE een identieke grondslag, een identieke lengte van de belastingschijven en dezelfde vrijstellingen kennen. Daarnaast is voor de verhoging van het EB tarief eerste schijf gas een elasticiteit⁸ van -0,2 in aanmerking genomen.

Voor de raming van de verhoging van de belastingvermindering is gebruik gemaakt van data van de Belastingdienst om de realisatie van de aangiftepост belastingvermindering vast te kunnen stellen. De realisatie van deze post bedroeg in 2017 en 2018 circa € 2,5 miljard. De belastingvermindering bedroeg in 2017 en 2018 per aansluiting € 308,54 (excl. btw). Derhalve kan geconcludeerd worden dat er in deze jaren in totaal circa 8 mln aansluitingen (€ 2,5 mld / € 308,54) waren. Dit resulteert in een sleutel van € 80 mln per 10 euro (excl. btw) wijziging voor de belastingvermindering.

⁸ PBL (2016), Kostenefficiëntie van beleidsmaatregelen ter vermindering van broeikasgasemissies, pag.99.

Tot slot zijn de tariefmutaties voor de schuif en de verhoging van de belastingvermindering vermenigvuldigd met de bijbehorende sleutels. De raming is met name onzeker voor de wat langere termijn. Dit komt doordat het onzeker is in hoeverre burgers en bedrijven onder meer naar aanleiding van de bovenstaande maatregelen zullen overstappen naar duurzame warmteopties.

4.3 Verhogen van het tarief van de overdrachtsbelasting voor niet-woningen

Korte beschrijving van de maatregel

Met dit voorstel wordt het tarief van de overdrachtsbelasting (OVB) voor niet-woningen verhoogd van 6% naar 7%.

Tabel 20: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	0	297	297	297

Kern van de raming

Voor de raming is gebruik gemaakt van de macroraming van het Financiën⁹ om de totale opbrengst van de overdrachtsbelasting vast te stellen. Voor 2020 wordt de totale opbrengst geraamd op € 3183 miljoen.

Uit gegevens van het Kadaster blijkt dat de gemiddelde opbrengst van woningen in verhouding ongeveer 45% van de totale opbrengst van de overdrachtsbelasting bedraagt. Het aantal niet-woningen op de totale OVB-ontvangsten bedraagt dus 55%. Aangezien deze verhouding redelijk stabiel is door de tijd, is aangenomen dat deze verhouding ook in 2020 geldt. In 2020 is daarom van de totale opbrengst van de overdrachtsbelasting € 1432 miljoen toe te rekenen aan de overdracht van woningen en € 1751 miljoen aan niet-woningen.

Het huidige tarief in de overdrachtsbelasting voor niet-woningen is 6%. Hiermee kan de OVB-sleutel per procentpunt worden berekend door de totale OVB-opbrengst voor niet-woningen te delen door 6, de voorgenomen verhoging bedraagt immers 1 procentpunt. De sleutel voor 2020 wordt dan € 292 miljoen. Omgerekend naar de prijzen in 2021, het jaar van invoering, wordt de geraamde opbrengst van het verhogen van de overdrachtsbelasting voor niet-woningen van 6% naar 7% gesteld op € 297 miljoen per jaar.

Er is in de raming niet uitgegaan van significante gedragseffecten. Uit een studie van het CPB¹⁰ naar het effect van de verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting voor woningen van 6% naar 2% bleek een geschat positief effect van 15% op de transacties van bestaande koopwoningen. Hoewel de markten voor woningen en niet-woningen niet geheel vergelijkbaar zijn, geeft het wel inzicht dat een veel kleinere tariefmutatie naar verwachting een kleiner transactie-effect zal hebben. Vanwege dit relatief beperkte transactie-effect is er voor de raming uitgegaan van niet-significante gedragseffecten.

De raming kent onzekerheden door het gebruik van de raming van de totale opbrengst van de overdrachtsbelasting en de veronderstelling dat er geen veronderstelling dat er geen significante gedragseffecten zijn.

⁹ Zie voor een toelichting onder meer: http://www.rijksbegroting.nl/2018/kamerstukken,2017/9/20/kst237146_12.html

¹⁰ CPB (2012) https://www.cpb.nl/sites/default/files/mev2012_kader_p73.pdf

4.4 Buitenlands afval in de heffing van afvalstoffenbelasting betrekken

Korte beschrijving van de maatregel

Met deze maatregel wordt ook het verbranden en storten van afvalstoffen die uit het buitenland zijn overgebracht in de heffing van de afvalstoffenbelasting betrokken. Voor deze afvalstoffen geldt het bestaande tarief.

Tabel 21: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc	Struc in
	37	18	0	0	2022

Kern van de raming

Voor de raming is gebruik gemaakt van realisatiecijfers van Rijkswaterstaat (RWS) uit 2017 met betrekking tot de geïmporteerde hoeveelheid afval. Hieruit blijkt dat Nederland in 2017 in totaal circa 1,9 miljoen ton afval importeerde. Nagenoeg al het naar Nederland geïmporteerde afval wordt in afvalverbrandingsinstallaties verbrand. Het merendeel van het naar Nederland geïmporteerde afval, te weten circa 85%, was daarbij afkomstig uit het Verenigd Koninkrijk. In 2019 bedraagt het tarief van de afvalstoffenbelasting € 32,12 per ton afval.

Er wordt verwacht dat als gevolg van de maatregel de marktprijs voor het verbranden van afval (incl. afvalstoffenbelasting) gemiddeld hoger wordt dan die in een concurrerend land als Duitsland. Dit heeft tot gevolg dat de geïmporteerde afvalstroom naar verwachting na verloop van tijd volledig verdamppt. Vandaar dat met een uitgroei-pad is gerekend voor de opbrengst van de maatregel, het uitgroei-pad is in verband met lopende vergunningen voor het naar Nederland overbrengen van afvalstoffen (die een meerjarige looptijd kunnen hebben) vastgesteld op drie jaar.

Door het verdampen van de geïmporteerde afvalstroom zal Nederland op termijn ook een deel van de grondslag voor het storten van afval verliezen. Over de verbrandingsresten van buitenlands afval die in Nederland worden gestort werd immers al belasting geheven. RWS schat echter in dat het hier een verwaarloosbare hoeveelheid gestort afval betreft. De raming kent geen specifieke onzekerheden.

5 Wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen

5.1 Implementatie WLTP-testmethode in de auto gerelateerde belastingen

Korte beschrijving van de maatregel

De Worldwide harmonized Light vehicle Test Procedure (WLTP) is de nieuwe CO₂-testmethode voor personenauto's en vervangt de verouderde NEDC-testmethode. De WLTP-testmethode sluit beter aan bij de praktijkomstandigheden dan de verouderde NEDC-testmethode en biedt daarom beter inzicht in het werkelijke brandstofverbruik en de CO₂-uitstoot van personenauto's. Sinds 1 september 2018 moeten alle nieuwe auto's in de Europese Unie conform de WLTP zijn getest.

De CO₂-uitstoot van personenauto's, gemeten conform de NEDC-testmethode, is de heffingsgrondslag van de bpm. Hoe hoger deze CO₂-uitstoot van de auto, des te hoger de bpm uitkomt. Uit onderzoek van onder meer TNO blijkt dat de CO₂-uitstoot van personenauto's – zoals gemeten conform de WLTP – op macroniveau gemiddeld significant hoger is dan gemeten volgens de NEDC.

Deze maatregel behelst het budgettair neutraal omzetten van de bpm-tabel naar de nieuwe heffingsgrondslag, de CO₂-uitstoot gemeten conform de WLTP-testmethode.

Tabel 22: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	0	0	0	0

Kern van de raming

Het verband tussen de hoogte van de CO₂-uitstoot conform de NEDC-testmethode en de hoogte van de CO₂-uitstoot conform de WLTP-testmethode is door TNO geschat op basis van RDW-data voor ruim 170.000 auto's die verkocht zijn in de periode december 2017 tot en met maart 2019. Uit die schatting volgt de formule: $WLTP = 15 + 1,1 * NEDC$. Voor plug-in hybride auto's (PHEV's) is eenzelfde schatting gedaan voor ruim 4800 auto's die verkocht zijn tussen maart 2018 en juli 2019. Uit de schatting voor PHEV's volgt de formule: $WLTP = -5 + 1,3 * NEDC$.

De formules zijn gebruikt om de schijfgrenzen (gemeten in CO₂-uitstoot in gram/km) van de bpm-tabellen zoals deze gelden per 1-1-2020 op te hogen. Ook de CO₂-grens voor de dieseltoeslag is op deze manier opgehoogd. Ter illustratie: de tweede schijf van de bpm-tabel voor conventionele auto's loopt per 1-1-2020 van 68 gram/km tot en met 91 gram/km. Deze grenzen worden opgehoogd naar $15 + (1,1 * 68) = 90$ en $15 + (1,1 * 91) = 116$.

Een direct gevolg van het ophogen van de schijfgrenzen volgens deze methode is dat de schijven langer worden. Als de tarieven per schijf niet aangepast worden, dan neemt de cumulatieve belasting per schijf toe. De tarieven zijn dan ook zodanig verlaagd dat ex-ante geen extra belasting geheven wordt. Om te bepalen hoeveel de tarieven precies verlaagd moeten worden is gebruik gemaakt van de RDW-data die ook in de analyse van TNO is gebruikt. Voor elke verkochte auto is de bpm bepaald volgens de tabel per 1-1-2020 en volgens de nieuwe WLTP bpm-tabel. Daarbij zijn de tarieven per schijf zodanig vastgesteld dat de totale belastingopbrengst gelijk blijft. Op dezelfde wijze is het tarief van de dieseltoeslag verlaagd.

Gedragseffecten en onzekerheden

Hoewel de omzetting van de tabel op macroniveau budgettair neutraal is, zijn er onderliggend grote verschillen tussen (vergelijkbare) auto's. Deze spreiding ontstaat doordat de CO₂-uitstoot volgens de WLTP-testmethode van individuele auto's afwijken van de voorspelde WLTP-CO₂-uitstoot volgens de TNO-formules. Zo bevat het databestand bijvoorbeeld ongeveer 6000 auto's met een CO₂-uitstoot volgens de NEDC-testmethode van 95 gram/km. De voorspelde WLTP-CO₂-uitstoot volgens de formule van TNO is 119,5 voor deze auto's. In werkelijkheid ligt de CO₂-uitstoot volgens de WLTP-testmethode tussen de 111 en 129. De bpm

varieert in de nieuwe situatie tussen de € 1693 en € 3589, terwijl voor al deze auto's volgens de oude bpm-tabel hetzelfde bedrag (€ 2375) verschuldigd was.

Voor 80 procent van de gevallen ligt de verandering van de bpm tussen de -15 en +35 procent. De bpm (inclusief dieseltoeslag) maakt voor de auto's in het RDW-bestand gemiddeld 19 procent van de verkoopprijs uit. Wanneer producenten de bpm volledig doorrekenen liggen prijsveranderingen voor het grootste deel van de auto's dus tussen de -3 procent en +7 procent. Deze prijsveranderingen zullen leiden tot veranderingen in de vraag naar auto's. De informatie die nodig is om iets te zeggen over de nieuwe mix van verkochte auto's ontbreekt (kruislingse prijselasticiteiten). Voor de opbrengst van de bpm is hierbij een belangrijke notie dat wanneer een consument voor een andere auto kiest, dit niet in alle gevallen een budgettaire derving hoeft te betekenen. Een consument kan als gevolg van prijsveranderingen namelijk ook overstappen naar een iets minder zuinige auto, met een vergelijkbare catalogusprijs, maar een hoger aandeel bpm in de prijs.

Het is onzeker of producenten de volledige bpm-stijging of -daling doorrekenen aan de consumenten. Relatieve prijsverschillen, en daarmee gedragseffecten, zullen kleiner zijn wanneer de producenten de bpm-stijging niet volledig doorrekenen. Een ander gevolg van de omzetting van de bpm-tabel is dat producenten kunnen besluiten om bepaalde type auto's vaker of minder vaak op de Nederlandse markt aan te bieden afhankelijk van hoe de omzetting van de bpm-tabel uitpakt voor dat type auto.

Voor de raming is afgezien van het inboeken van een gedragseffect, omdat de relevante informatie voor het berekenen van dit effect niet beschikbaar is. Daarnaast is het zo dat veranderingen in de vraag naar auto's zowel tot extra derving als tot extra opbrengst zullen leiden. Het saldo van deze tegen elkaar in werkende effecten is onbekend. Van de zijde van producenten is onduidelijk in welke mate en voor welke auto's zij de bpm-verhoging/verlaging voor eigen rekening nemen en in hoeverre zij het aanbod op de Nederlandse markt aanpassen.

De onzekerheid rondom gedragsaanpassingen van consumenten en producenten zorgt ervoor dat deze raming erg onzeker is.

5.2 Aanpassen tonnageregeling

Korte beschrijving van de maatregel

Geregeld wordt dat de onderdelen inzake (i) het in tijd- en reischarter houden van schepen, (ii) het vlagvereiste en (iii) het vervoer van zaken en personen in het internationale verkeer over zee worden aangescherpt. Bij onderdeel iii wordt voor niet-vervoerswerkzaamheden een winstplafond van 50% geïntroduceerd.

Tabel 23: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	0	0	0	0

Kern van de raming

Het belastingaangiftebiljet bevat geen rubrieken die directe informatie geven over de mogelijke gevolgen voor de verschuldigde belasting. Er is gebruik gemaakt van de expertise van belastinginspecteurs die zeescheepvaartbedrijven in hun portefeuille hebben. Zij hebben voldoende detailinformatie om een raming te kunnen maken. Op basis hiervan is geconcludeerd dat de opbrengst nihil is, doordat over het algemeen al aan de vereisten wordt voldaan of eenvoudig kan worden voldaan.

5.3 Aanpassen definitie vaste inrichting in het kader van het MLI

Korte beschrijving van de maatregel

Deze wetswijziging zorgt voor een definitie van de vaste inrichting in de inkomstenbelasting, de loonbelasting en de vennootschapsbelasting.

Met de wetswijziging wordt voortaan een onderscheid gemaakt tussen verdragssituaties en niet-verdragssituaties. In verdragssituaties wordt verwezen naar de definitie van de vaste inrichting in de specifiek van toepassing zijnde regeling ter voorkoming van dubbele belasting. In niet-verdragssituaties wordt verwezen naar de autonome definitiebepaling in de vennootschapsbelasting.

Door de invulling van het vaste-inrichtingsbegrip in de Nederlandse wetgeving voor verdragssituaties afhankelijk te maken van de definitie die daaraan wordt gegeven in het specifiek van toepassing zijnde belastingverdrag of de specifiek van toepassing zijnde regeling ter voorkoming van dubbele belasting wordt voorkomen dat er op basis van de nationale wet geen sprake is van een vaste inrichting, terwijl het heffingsrecht onder een belastingverdrag wel aan Nederland toekomt.

Tabel 24: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc
	0	0	0	0

Kern van de raming

De inhoudelijke aanpassingen van de wetgeving zijn slechts beperkt en raken een kleine groep belastingplichtigen. Hoewel het vaste inrichtingenbegrip wordt verruimd voor een paar gevallen, wordt het winstbegrip voor de Nederlandse vennootschapsbelasting niet aangepast. Het geraamde budgettaire effect van deze wetswijziging zal mede hierdoor verwaarloosbaar zijn.

5.4 Aanpassen van de fijnstoftoeslag

Korte beschrijving van de maatregel

Voorgesteld wordt om de fijnstoftoeslag die is opgenomen in de Wet uitwerking Autobrief II, op drie punten aan te vullen.

1. Er wordt een fijnstofnorm opgenomen voor de uitstoot gemeten in mg/kWh. Dieselauto's met een uitstoot van meer dan 10 mg/kWh worden – onder voorwaarden - in de heffing betrokken.
2. De leeftijdsgrens van 1 september 2009 wordt geschrapt voor dieselpersonenauto's.
3. Dieselauto's waarbij het roetfilter is verwijderd worden in de heffing betrokken.

Tabel 25: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2019	2020	2021	Struc	Struc in
	0	0	0	0	2030

Kern van de raming

De reeks voor de fijnstoftoeslag is eerder al geraamd voor de Wet uitwerking Autobrief II. De afbakening van de heffingsgroep wordt nu op drie punten aangevuld. In de oorspronkelijke raming was niet bekend dat meer dan tienduizend zware dieselbestelauto's ouder dan 12 jaar een uitstoot in mg/kWh hebben i.p.v. in mg/km. In de oorspronkelijke berekening waren deze auto's al meegenomen. Door het weghalen van de leeftijdsgrens voor dieselpersonenauto's komen circa 8500 extra voertuigen in de heffing (peildatum juni 2019). Op basis van de oorspronkelijke wettekst vielen alle voertuigen na 1 september 2009 buiten de heffing, ongeacht of het roetfilter was verwijderd. Met de voorgestelde wijzigingen vallen zij wel binnen heffing, mits bekend is dat ofwel de uitstoot > 5 mg/km, ofwel het roetfilter is verwijderd. Als het roetfilter is verwijderd dan is de uitstoot onbekend, waardoor formeel niet bekend is of de uitstoot > 5 mg/km. De regeling omtrent het verwijderen van het roetfilter ziet op een gedragseffect dat in de oorspronkelijke variant niet kon optreden, namelijk om bij een voertuig van na 1 september 2009 het roetfilter te verwijderen, opdat dan formeel de uitstoot onbekend is, waarmee het voertuig buiten de heffing valt. Aangenomen wordt dat roetfilters niet verwijderd gaan worden, omdat dat dan zou leiden tot een fijnstoftoeslag.

5.5 Invoeren factuurplicht BCN

Korte beschrijving van de maatregel

De heffing van Algemene Bestedingsbelasting (ABB) in Bonaire, Sint-Eustatius en Saba (BES) over de binnenlandse levering van diensten kent geen factuurplicht. Bij het verrichten van diensten heeft de ondernemer op Caribisch Nederland de belasting niet op zijn rekening of kassabon te vermelden. Dit geldt ook voor de detailhandel. De levering van goederen door een ondernemer die niet als producent kan worden aangemerkt, valt buiten de heffing.

Het ontbreken van de factuurplicht levert voor Belasting Caribisch Nederland (BCN) beperkingen op bij het kunnen uitvoeren van controles, met name bij de inkomstenbelasting en de ABB. Om die reden wordt voorgesteld om een factureringsplicht in te voeren voor iedereen die, anders dan in dienstbetrekking, werkzaamheden of diensten voor derden verricht.

Tabel 26: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	-	-	-	-

Kern van de raming

De invoering van een factureringsplicht is een maatregel in de invorderingsfeer zonder invloed op de materiële belastingplicht. De maatregel heeft daarom geen lastenrelevant budgettair effect.

5.6 Aanscherpen criteria 0%-tarief in de ABB voor de categorie 'Zeer zuinige auto's'

Korte beschrijving van de maatregel

De voorgestelde wijziging van de Belastingwet in Bonaire, Sint-Eustatius en Saba (BES) ziet er op dat het 0%-tarief voor personenauto's in de ABB alleen nog wordt toegepast op auto's die uitsluitend elektrisch worden aangedreven. Het ABB-tarief voor personenauto's op de BES bedraagt 25%, bij invoer. Voor 'zeer zuinige auto's' met een CO₂-uitstoot van niet meer dan 110 gram per kilometer (benzine) of 95 gram (diesel) geldt momenteel een 0%-tarief in de ABB bij invoer. Om te bepalen of een auto zuinig is, zijn in 2011 CO₂-grenzen opgenomen die in de wet niet zijn aangepast aan de technologische ontwikkelingen. Met deze wijziging wordt de vrijstelling voor de ABB beperkt tot elektrische auto's.

Tabel 27: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	Struc.
	0	0	0	0

Kern van de raming

Aan deze maatregel zijn verwaarloosbare budgettaire aspecten verbonden, aangezien het vanaf 2020 naar verwachting zal gaan om slechts ongeveer 12 auto's waarop het ABB-tarief van 25% zal worden toegepast. Het budgettaire belang van de maatregel blijft daarmee ver onder de afrondingsgrens van € 500.000.

6 Wet bronbelasting 2021: invoering van een bronbelasting op renten en royalty's

Korte beschrijving van de maatregel

Er wordt een conditionele bronbelasting op renten en royalty's naar laagbelastende juridicties (hierna: LBJ's) en in misbruiksituaties geïntroduceerd (hierna: bronbelasting). Het doel van het voorstel is het voorkomen dat Nederland nog langer wordt gebruikt als toegangspoort naar LBJ's en het verkleinen van het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar LBJ's. De bronbelasting wordt geheven in gelieerde verhoudingen.

Bij het voorstel zijn flankerende formeelrechtelijke maatregelen genomen die de bewijspositie van de inspecteur en de verhaalspositie van de ontvanger versterken. De bronbelasting is een aangifte-, afdracht- en tijdvakbelasting.

Verder wordt naar aanleiding van jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Unie de rol van de substance-eisen bij de toepassing van bestaande antimisbruikbepalingen in de vennootschaps- en dividendbelasting aangepast.

Tabel 28: Budgettaire effecten maatregel

Bedragen in mln euro, '+' = saldoverbeterend/lastenverzwarend

	2020	2021	2022	2023	2024	Struc.
	0	0	0	0	0	0

Kern van de raming

De bronbelasting is gericht op het voorkomen van het nog langer gebruiken van Nederland als toegangspoort naar laagbelastende juridicties en op het verminderen van het risico van belastingontwijking door het verschuiven van de (Nederlandse) belastinggrondslag naar laagbelastende juridicties. Naar verwachting zal de bronbelasting een prohibatieve werking hebben, waardoor de betreffende rente- en royaltybetalingen geheel worden verlegd of ophouden te bestaan. Het budgettaire effect van dit wetsvoorstel wordt daarom geraamd op verwaarloosbaar.

7 Certificeringsdocument van het CPB



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 aannames 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				
		2020	2021	2022	Structureel	Onzekerheid
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 fijnstoftoeslag		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

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