



Beoordeling van de budgettaire ramingen van bpm-maatregelen

Vanaf 2025 vervalt de vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers in de bpm (maatregel 1).

Daarnaast worden in 2023 de forfaitaire afschrijvingstabel en het waardeverliespercentage in de bpm herzien (maatregel 2). De budgettaire ramingen van de fiscale maatregelen zijn opgenomen in (de vijfde nota van wijziging) Belastingplan 2023 en de Kamerbrief Certificeringen en ramingstoelichtingen bpm-maatregelen.

Beide ramingen zijn uitvoerig getoetst. Het CPB oordeelt dat de raming van maatregel 1 niet-neutraal is en dat er onvoldoende informatie is om de redelijkheid van de raming te onderschrijven. De raming van maatregel 2 wordt redelijk en neutraal, maar hoog onzeker geacht.

CPB - april 2023

Eugene Verkade
Bert Smid
Anniek Trommelen

Samenvatting en conclusies

Deze publicatie bevat de beoordeling van de budgettaire raming van twee fiscale beleidsmaatregelen binnen de belasting op personenauto's en motorrijwielen (bpm), namelijk :

1. De beëindiging van de bpm-vrijstelling op bestelauto's voor ondernemers, zoals opgenomen in het wetsvoorstel Belastingplan 2023 en de Kamerbrief Certificeringen en ramingstoelichtingen bpm-maatregelen.
2. De aanpassing van de wettelijke forfaits in de bpm, zoals opgenomen in de vijfde nota van wijziging Belastingplan 2023 en de Kamerbrief Certificeringen en ramingstoelichtingen bpm-maatregelen.

Beide maatregelen zijn aan een toetsing onderworpen vanwege een budgettair effect van minimaal 50 mln euro, een onzekere belastinggrondslag en de rol van gedragseffecten. Het CPB heeft onvoldoende informatie om de fiscale maatregel over de afschaffing van de bpm-vrijstelling op bestelauto's (maatregel 1) te certificeren, doordat er te weinig zicht is op de invulling van de precieze modelstructuur van het gehanteerde bestelautomodel en de empirische onderbouwing van de parameters in het model. Bovendien acht het CPB de raming niet neutraal vanwege een laag ingeschat anticipatie-effect, dat een overschatting van de budgettaire opbrengst veroorzaakt. De budgettaire raming van de aanpassing van forfaits in de bpm (maatregel 2) acht het CPB redelijk en neutraal. De raming kent een hoge mate van onzekerheid. Deze conclusies worden toegelicht in paragraaf 2.

1 Inleiding

Bij certificering van de budgettaire ramingen toetst het Centraal Planbureau (CPB) of de ramingen 'neutraal en redelijk' zijn en geeft aan wat de bijbehorende mate van onzekerheid is.¹ Een raming kwalificeert als 'redelijk' wanneer er bij het CPB geen betere bronnen of ramingsmethoden bekend zijn om de desbetreffende raming te maken. De term 'neutraal' houdt in dat de raming geen systematische afwijking naar boven of naar beneden vertoont. Een gedetailleerde beschrijving van het toetsingskader is te vinden in de bijlage.

Het CPB beoordeelt zowel de budgettaire raming voor de komende jaren als het structurele budgettaire effect. Standaard worden voor maatregelen de beleidsmatige lasten gepresenteerd, die van belang zijn voor besluitvorming over het inkomstenkader.²

In deze publicatie beoordeelt het CPB de budgettaire ramingen van fiscale beleidsmaatregelen in de bpm van het ministerie van Financiën, zoals opgenomen in (de vijfde nota van wijziging) Belastingplan 2023 en de Kamerbrief Certificeringen en ramingstoelichtingen bpm-maatregelen. Maatregelen met een geraamd budgettair effect van minimaal 50 mln euro, met grote gedragseffecten of een sterk onzekere grondslag beoordeelt het CPB uitvoerig.³ Daarbij wordt ingegaan op de ramingswijze, met nadruk op de berekening van de grondslag, en de validiteit van de gebruikte aannamen en ingeschatte gedragseffecten. In het bijzonder wordt gekeken naar onzekerheden in de raming, die kunnen voortkomen uit de gebruikte data, modellen, aannamen en mogelijk gedrag. Het CPB geeft daarbij per raming een afzonderlijke inschatting van de onzekerheid van de puntschatting van het budgettaire effect.

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

² Het kaderrelevante budgettaire effect wijkt in sommige gevallen af van de kasontvangsten of transactiebedragen naar belastingjaar.

³ Ramingen die door gedragseffecten of door de gebruikte grondslag een hoge mate van onzekerheid kennen, vereisen meer inzicht en kwalificeren daarom voor een uitgebreide toetsing. Verder inzicht is ook gewenst als een maatregel in de bijzondere belangstelling staat van het parlement. Maatregelen met een budgettair effect van minder dan 50 mln euro, zonder sterke gedragseffecten, onzekere grondslag of bijzondere politieke belangstelling worden steekproefsgewijs getoetst.

2 Beoordeling

Tabel 2.1 geeft een budgettair overzicht van de maatregelen en, indien van toepassing, de beoordeling van de onzekerheid.

Tabel 2.1 Budgettair overzicht maatregel

‘Wetsvoorstel (5 ^e NVW) Belastingplan 2023 en Kamerbrief Certificeringen en ramingstoelichtingen bpm-maatregelen’	Onzekerheid	Geraamd budgettair effect								
		mln euro (a)								
		2023	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Structureel
Beëindiging vrijstelling bpm bestelauto's ondernemers (b)	Niet ingeschat			416	407	341	246	154	70	-111
Aanpassen wettelijke forfaits in de bpm	Hoog	64	38	38	38	38	38	38	38	38

(a) + is saldoverbeterend/lastenverzwarend.
 (b) De maatregel is structureel in 2040.

Afschaffen vrijstelling bpm bestelauto's ondernemers

Per 2025 wordt in de bpm de vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers afgeschaft. Er wordt dan een tarief ingevoerd van €66,91 maal de CO₂-uitstoot, gemeten in gram/kilometer.⁴ Emissievrije (ZE-) bedrijfsbestelauto's blijven vrijgesteld van bpm. Het genoemde tarief is in prijzen 2023 en wordt jaarlijks geïndexeerd.

De budgettaire effecten van het afschaffen van de bpm-vrijstelling voor ondernemers zijn berekend met het bestelautomodel, dat ontwikkeld is door het strategisch adviesbureau Revnext.⁵ Het bestelautomodel veronderstelt een zekere verdeling van het aantal te rijden kilometers van de bestelauto's binnen elk marktsegment. Bij te weinig kilometers is een ZE-bestelauto onvoordelig vanuit kostenoverwegingen, bij teveel kilometers per dag is een ZE-bestelauto onpraktisch vanwege begrensde accucapaciteit. Het segment daartussenin is gevoelig voor overstap naar ZE-auto's. De feitelijke overstap wijkt daar in de praktijk vanaf vanwege onder andere psychologische en sociale factoren en overstapdrempels. Dit middensegment breidt zich in de loop der jaren verder uit door onder andere beleidsveranderingen, prijsontwikkelingen van ZE-auto's, technische ontwikkelingen in accu's en voorkeuren. Deze verschuiving is bepalend voor de inschatting van de toekomstige budgettaire opbrengsten.

De invoering van bpm op bedrijfsbestelauto's zal aanleiding geven tot een tweetal gedragseffecten. Allereerst worden bestelauto's die CO₂-uitstoten duurder, waardoor vanaf 2025 een verschuiving binnen de nieuwverkopen wordt verwacht richting emissievrije bestelauto's. Daarnaast is in 2024 een anticipatie-effect te verwachten. Een deel van de na 2025 geplande aanschaf van niet-emissievrije bestelauto's zal naar voren worden gehaald om zo de bpm-heffing te ontlopen. De invoering van de maatregel gaat immers gepaard met een aanzienlijk prijseffect van grofweg vijftienduizend euro per dieselbestelauto. Het anticipatie-effect is ingeschat op 20%. Het CPB heeft te weinig zicht op de invulling van de precieze modelstructuur en de empirische onderbouwing van de gehanteerde parameters in het bestelautomodel. Zo blijft onvoldoende concreet in welke mate en via welke economische variabelen het genoemde middensegment nu precies uitdijt en wat het tempo daarvan bepaalt. Dat

⁴ De CO₂-uitstoot wordt bepaald aan de hand van de WLTP (Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedure)-meetmethode.

⁵ Voor een algemene beschrijving van het bestelautomodel en de toepassing ervan, zie Revnext (september 2022).

maakt het onmogelijk om de redelijkheid en de neutraliteit van de uitkomsten te beoordelen en af te zetten tegen andere bronnen. Daarnaast acht het CPB het toegepaste anticipatie-effect van 20% in de raming te laag ingeschat gezien het aanzienlijke prijseffect en omdat het een professionele markt betreft. Het CPB verwacht dat het anticipatie-effect groter is en oordeelt daardoor dat de opbrengst van de maatregel niet neutraal is geraamd.

Aanpassen forfaits bpm

In 2023 wordt een aantal forfaits in de bpm met betrekking tot parallelimport en export van gebruikte auto's herzien. Het gaat daarbij om de volgende veranderingen:

1. Voor gebruikte auto's wordt per 1 juli de forfaitaire afschrijvingstabel bij zowel parallelimport als export aangepast.
2. Voor beschadigde auto's wordt per 1 januari het gehanteerde uniforme waardeverliespercentage bij parallelimport teruggebracht van 72% naar 31%.
3. Voor de definitie van een gebruikte auto wordt een kilometergrens opgenomen van 3000 km.

Forfaitaire afschrijvingstabel

Met de afschrijvingstabel, die voor het laatst is vastgesteld in 2012, wordt op basis van de leeftijd van de auto de hoogte van de bpm berekend. Op basis van inzichten uit onderzoek door VMS Insight⁶ en (geëxtrapolerde) realisatiedata van de Belastingdienst worden de afschrijvingspercentages per leeftijdscategorie aangepast om aan te sluiten bij ontwikkelingen in de automarkt, zoals veranderingen in gemiddelde afschrijving en brandstofmix.

Gezien de totale bpm-opbrengst en het aantal auto's moet de leeftjidsverdeling van auto's in belangrijke mate verschoven te zijn, maar data daarover ontbreken. Een gevoeligheidsanalyse naar mogelijke leeftjidsverdelingen van gebruikte auto's, waarbij de totaal gerealiseerde bpm-opbrengst op basis van de Belastingdienst en het aantal auto's gelijk blijft, toont aan dat de budgettaire opbrengst van de maatregel in sommige gevallen significant hoger of lager kan uitvallen. De budgettaire inschatting bij de afschrijvingstabel is daarom met hoge onzekerheid omgeven.

Door aanpassing van de afschrijvingspercentages treden relatieve prijsveranderingen op in de verhouding tussen oude geïmporteerde auto's enerzijds en oude binnenlandse auto's en jonge geïmporteerde auto's anderzijds. Ook wordt exporteren van oudere gebruikte auto's relatief aantrekkelijker. Het veronderstelde gedragseffect dat voortvloeit uit deze relatieve prijsveranderingen is op basis van een vuistregel vastgesteld op 20%.

Waardeverliespercentage en kilometergrens

Bij autoschade kan een bpm-verlaging worden verkregen. Voor de bpm mag 31% van de getaxeerde herstellkosten als waardeverlies worden opgevoerd. Dit is gelijk aan het mediane waardeverliespercentage volgens onderzoek van VMI Insight. Onder voorwaarden is een hoger verliespercentage toegestaan. De inschatting van het waardeverlies en de daaruit volgende budgettaire inschatting zijn met grote onzekerheid omgeven door gebrek aan data over de daadwerkelijke hoogte van de schadecalculatie en over de praktische mogelijkheid tot het aanvoeren van tegenbewijs.

Per 1 januari 2023 wordt een auto als gebruikt aangemerkt als daarmee 3000 kilometer of meer is gereden. Hoewel niet wettelijk vastgesteld, werd deze grens reeds gehanteerd op basis van een uitspraak van de Hoge Raad. De budgettaire opbrengst van de kilometergrensaanpassing wordt daarom op nul geraamd.

Samenvattend acht het CPB de raming redelijk en neutraal, maar kent de raming op verschillende onderdelen een hoge mate van onzekerheid.

⁶ VMS Insight, 2022 ([link](#)).

Bijlage: Toetsingskader

Indien fiscale maatregelen door het CPB gecertificeerd worden, wordt de raming van fiscale maatregelen ten minste marginaal getoetst. Maatregelen waarvan het budgettaire effect volgens de raming van het ministerie van Financiën groter is dan 50 mln euro, worden ook 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.⁷

Marginale toetsing

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

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

Sommige maatregelen betreffen een wijziging zonder mogelijk budgettair effect. Als dit het geval is, wordt volstaan met een '-'.⁸

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.⁸ Hierbij worden de aannamen beoordeeld en wordt overwogen of de aanname redelijk is. Aspecten die een rol spelen:

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

⁷ Deze condities zijn vergelijkbaar met door de OBR gestelde condities.

⁸ Ook bij een onzekere belastinggrondslag, te verwachten sterke gedragseffecten, of bij een maatregel die omstreden is.

Onzekerheid

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

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

Tabel B1 Beoordelingscriteria onzekerheid

Beoordeling	Model	Data	Gedrag
Zeer hoog	Zeer moeilijk te modelleren	Zeer weinig data	Geen informatie over potentieel gedrag
	Zeer gevoelig voor onverifieerbare aannamen	Slechte kwaliteit	
Hoog	Zeer moeilijk te modelleren	Weinig data	Gedrag is volatiel of sterk afhankelijk van factoren buiten het belastingstelsel
	Zeer gevoelig voor onverifieerbare aannamen	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 aannamen	Aannamen 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 aannamen	
Gemiddeld-laag	Modelleren is eenvoudig	Hoge datakwaliteit	Gedrag is redelijk voorspelbaar
Laag	Aantal gevoelige aannamen	Hoge datakwaliteit	Stabiele en voorspelbare gedragseffecten
	Modelleren is eenvoudig		
	Nieuwe parameters voor bestaand beleid		
	Weinig of geen gevoelige aannamen		
Relevantie		[hoog – gemiddeld – laag]	
Totale beoordeling		[hoog – gemiddeld – laag]	

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

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