

Vergaderjaar 2015–2016

34 391

Wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de loonbelasting 1964, de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 en de Provinciewet (Wet uitwerking Autobrief II)

Nr. 4

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 21 december 2015 en het nader rapport d.d. 19 januari 2016, aangeboden aan de Koning door de Staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 11 november 2015, no. 2015001973, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Staatssecretaris van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet tot wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de loonbelasting 1964, de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 en de Provinciewet (Wet uitwerking Autobrief II), met memorie van toelichting.

Het voorstel strekt ertoe (ter uitwerking van de zogenoemde Autobrief II en de gedachtewisseling daarna met de vaste commissie voor Financiën uit de Tweede Kamer), om (voor de periode 2017 tot en met 2020) de fiscale stimulering van auto's – op budgettair neutrale wijze binnen het stelsel van autobelastingen – af te bouwen en om te vormen naar een financieel verantwoord en duurzaam stelsel van autobelastingen in Nederland.

De Afdeling advisering van de Raad van State adviseert het voorstel aan de Tweede Kamer te zenden, maar acht aanpassing van het voorstel aangewezen.

De Afdeling is van oordeel dat de effectiviteit van het voorstel niet is aangetoond als het gaat om het bereiken van de door het kabinet gestelde drie opgaven (milieu-effectiviteit, robuustheid van belastinginkomsten alsmede vereenvoudiging). Een volledige én snellere afbouw van de

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

fiscale stimulering ligt in de rede, tenzij dragend wordt gemotiveerd dat met het voorstel de drie gestelde opgaven worden gerealiseerd.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 11 november 2015, no. 2015001973, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 21 december 2015, no. W06.15.0398/III, bied ik U hierbij aan.

Naar aanleiding van het advies merk ik het volgende op.

1. Belastinguitgaven auto's

Het thans bestaande stelsel van belastingheffing inzake (gebruik en aanschaf van) auto's sluit voor een groot deel aan bij de mate van uitstoot van CO₂. Kort gezegd is de fiscale behandeling in de BPM (tarieven bij de belastingheffing bij aanschaf),² in de MRB (tarieven bij de belastingheffing voor het houden van een auto),³ en in de IB/LB (het forfaitaire bijtellingspercentage voor het privégebruik van een auto van de zaak) gunstiger naarmate de CO₂-uitstoot lager is.

De toelichting op het voorstel maakt duidelijk dat zowel het primaire doel van de autobelastingen (de opbrengst) als het secundaire doel (efficiënt milieubeleid) zwaar onder druk staan.⁴ Voor de periode 2017 tot en met 2020 staan voor het kabinet dan ook twee hoofddoelen van fiscaal autobeleid voorop, namelijk (1) een stabiele inkomstenstroom voor de overheid op basis van verdedigbare en uitvoerbare autobelastingen en (2) een wezenlijke ondersteuning van de luchtkwaliteit- en klimaatdoelen op autogebied via proportionele en goed gerichte fiscale prikkels. Om die hoofddoelen waar te kunnen maken, ziet het kabinet zich voor drie opgaven gesteld:

- a. efficiënter sturen op klimaatwinst en intensiever sturen op luchtkwaliteit;*
- b. robuuster maken van belastinginkomsten;*
- c. vereenvoudigen van autobelastingen.⁵*

Gelet daarop kent het voorstel een groot aantal aanpassingen van vorengenoemde belastingen – samengevat in kader 1 van de memorie van toelichting op het voorstel⁶ – die, zoals de toelichting duidelijk maakt, voor de periode 2017 tot en met 2020 de fiscale stimulering afbouwen en omvormen naar een financieel verantwoord en duurzaam systeem van autobelastingen in Nederland.⁷

De Afdeling maakt enkele opmerkingen over het voorgestelde systeem in relatie tot (successievelijk) deze drie gestelde opgaven (onder a, b en c hierna), en sluit af met een conclusie (onder d hierna).

a. Efficiënter sturen op klimaatwinst en intensiever sturen op luchtkwaliteit

Zoals de toelichting op het voorstel duidelijk maakt, constateren de OESO, de Algemene Rekenkamer, het Planbureau voor de Leefomgeving en het onderzoekconsortium van PRC/TNO dat de kosten van het huidige Nederlandse beleid om de CO₂-uitstoot van auto's te beperken, niet meer

² Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992.

³ Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994.

⁴ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 1, onder *Autobrief II*, eerste volzin.

⁵ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 2, eerste tekstblok.

⁶ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 1.

⁷ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 1, tekstblok boven «Kader 1».

in verhouding staan tot de milieuwinst: het beleid is niet efficiënt, er is sprake van overstimulering, met hoge belastingderving per vermeden ton CO₂-uitstoot tot gevolg. De OESO concludeert zelfs dat het effect van het Nederlandse stimuleringsbeleid «small or non-existent» is, aldus de toelichting.⁸

De Afdeling merkt op dat uit de toelichting op het voorstel niet blijkt of, met het thans voorgestelde systeem, de kosten wel in verhouding staan tot de milieuwinst en dat er geen sprake meer is van overstimulering. Enerzijds wijst de Afdeling er daarbij op dat in het voorgestelde systeem het belang van de CO₂-uitstoot (voor de bepaling van de hoogte van de belastingheffing) weliswaar afneemt, maar dat dit belang zeker nog een belangrijke rol blijft spelen. Dat geldt niet alleen voor de tariefstructuur in de BPM en de MRB in de afbouwperiode tot en met 2020, maar ook in de structurele situatie daarna. Ook voor de (forfaitaire bijtelling in de) IB/LB blijft de CO₂-uitstoot in de afbouwperiode tot en met 2020 nog steeds een belangrijke rol spelen, zoals tabel XI in paragraaf 5 van de toelichting op het voorstel duidelijk laat zien. Pas met ingang van 2019/2020 speelt de hoogte van de CO₂-uitstoot geen rol meer bij de hoogte van de forfaitaire bijtelling in de IB/LB. Anderzijds wijst de Afdeling erop dat een eventuele afname van het belang van CO₂-uitstoot, op zich nog niet hoeft te betekenen dat van overstimulering geen sprake meer is. Het gaat immers om de belastingderving (de kosten) per gram CO₂-uitstoot.

Daarnaast merkt de Afdeling op dat voor het antwoord op de vraag in hoeverre het Nederlandse stimuleringsbeleid in betekenisvolle mate groter kán zijn dan «small or non-existent», ook het internationale aspect van belang is. Gewezen zij hier op de belangrijke rol van het zogenoemde bronbeleid en het daarmee gepaard gaande waterbed-effect. Het gaat daarbij om het volgende.

Zoals de toelichting op het voorstel vermeldt, zijn in december 2008 op Europees niveau afspraken gemaakt met de autofabrikanten over de gemiddelde CO₂-uitstoot van nieuwverkopen (het Europees bronbeleid): in 2015 mag voor elke afzonderlijke fabrikant de gemiddelde CO₂-uitstoot van verkochte nieuwe personenauto's ten hoogste 130 gram per kilometer bedragen (deze grenswaarde wordt teruggebracht naar 95 gram per kilometer in 2021).⁹

De toelichting vermeldt vervolgens dat in 2014 de gemiddelde CO₂-uitstoot van nieuwe auto's in Nederland is gedaald tot 107 gram per kilometer. Dit kan deels worden toegeschreven aan het gevoerde Nederlandse fiscale beleid, maar komt voor een belangrijk deel op het conto van het Europese bronbeleid, zo vervolgt de toelichting. De toelichting maakt duidelijk dat, omdat het Nederlandse CO₂-afhankelijke fiscale autobeleid overlapt met het Europese bronbeleid, de Nederlandse milieuwinst elders in Europa weglekt.¹⁰ Anders gezegd, zodra fabrikanten dankzij fiscale stimulering in Nederland onder het gemiddelde – van 130 g/km thans – komen, kunnen zij het zich veroorloven in andere landen minder zuinige auto's te verkopen: het waterbed-effect.

⁸ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 2, in kader «Wat zeggen de experts?».

⁹ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 2, onder a), tweede tekstblok. Artikel 1 van Verordening (EG) nr. 443/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 23 april 2009 tot vaststelling van emissienormen voor nieuwe personenauto's, in het kader van de communautaire geïntegreerde benadering om de CO₂-emissies van lichte voertuigen te beperken (PbEU 2009, L 140).

¹⁰ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 2, onder a), tweede tekstblok.

Het Europese bronbeleid is aldus feitelijk bepalend voor (de snelheid van) het terugdringen van CO₂-uitstoot binnen Europa. Het waterbed-effect betekent dat -indien het Nederlandse stimuleringsbeleid nationaal al betekenisvol zal zijn – de daarmee gemoeide belastinguitgaven niet van nut zijn voor het terugdringen van CO₂-uitstoot, omdat fabrikanten in andere lidstaten in staat worden gesteld aldaar minder zuinige auto's te verkopen.

Uit het vorenstaande komt naar voren dat de effectiviteit van het fiscale instrument niet is aangetoond als het gaat om het bereiken van de hier aan de orde zijnde milieudoelinden. Daarmee komt ook de vraag op naar de snelheid waarmee de fiscale stimulering wordt afgebouwd. Bij een ineffectief instrument ligt een volledige én snellere afbouw in de rede, uiteraard met een redelijk overgangsregime voor bestaande gevallen. Zo is denkbaar dat de fiscale stimulering via de bijtellingspercentages IB/LB in de periode 2016–2020¹¹ voor in het bijzonder de categorie «zeer zuinig», sneller wordt afgebouwd.

b. Robuuster maken van belastinginkomsten

De toelichting maakt duidelijk dat belastingheffing primair bedoeld is om inkomsten te genereren en dat een solide belastinggrondslag met robuuste ontvangsten op lange termijn gelijke tred houdt met de waardeontwikkeling van het bruto binnenlands product.¹² Dat was bij de autobelastingen de afgelopen jaren zeker niet het geval, zo vervolgt de toelichting: de afname van de opbrengst is voor een belangrijk deel het gevolg van fiscale prikkels, die met het voorgestelde systeem dan ook worden versoberd teneinde de belastinginkomsten robuuster te maken.

Over die robuustheid van de belastinggrondslag merkt de Afdeling het volgende op. Zoals hiervoor onder a is aangegeven neemt in het voorgestelde systeem het belang van CO₂-uitstoot voor de bepaling van de hoogte van de belastingheffing weliswaar af, maar blijft dit belang zeker nog een belangrijke rol spelen. Voor het eerst (met ingang van 2019) gaat daarnaast ook de fijnstofuitstoot (stikstofdioxide oftewel NO_x) een rol spelen in de fiscale stimulering/ontmoediging van auto's, namelijk bij de meest vervuilende dieselveertuigen, via een opslag op de MRB. Aldus blijft de grondslag (mate van uitstoot) in belangrijke mate bepalend voor de hoogte van de te betalen belasting en dus voor de hoogte van de opbrengst.

Voor de belastingheffing wordt (om redenen van stimulering) aangesloten bij de uitstoot van CO₂ en NO_x zoals opgegeven door de fabrikant. Naar de mate waarin er in de praktijk verschil bestaat tussen deze wettelijke (genormeerde) uitstoot en de daadwerkelijke (hogere: zie hierna) praktijkuitstoot, staat de robuustheid van de belastingopbrengst onder druk. Van dergelijke verschillen is thans, en (deels) ook in de toekomst, met zekerheid sprake. De Afdeling wijst daarbij op het volgende.

Geharmoniseerde testmethode (NEDC)

De toelichting op het voorstel signaleert dat significante verschillen tussen de tijdens een typekeuringstest officieel vastgestelde CO₂-uitstoot en de gemeten praktijkuitstoot, relevant zijn voor de belastingheffing.¹³ Om een zo laag mogelijke verbruikswaarde te realiseren maken fabrikanten

¹¹ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 5, tabel XI.

¹² Toelichting, I Algemeen, paragraaf 2, onder b).

¹³ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 8, onder «Recente ontwikkelingen: fraude met software», derde tekstblok.

maximaal gebruik van de flexibiliteit die de in Europees verband geharmoniseerde testmethode voor het brandstofverbruik – de zogenoemde New European Driving Cycle (NEDC) – biedt, zo vervolgt de toelichting.

De Afdeling merkt op dat met die optimalisering van de NEDC de fiscale stimulerings aansluit bij een grondslag voor belastingheffing (de NEDC-uitstoot) die vanwege de daadwerkelijke uitstoot in de praktijk, ten onrechte een belastingvoordeel oplevert. Daarmee staat de robuustheid van de belastingopbrengst onder druk. Weliswaar maakt de toelichting duidelijk dat het hogere praktijkverbruik vanuit Nederlandse optiek onwenselijk is en dat het kabinet daarom bij de lopende onderhandelingen in Europa stevig inzet om te komen tot een meer realistische testcyclus.¹⁴ Uit het persbericht van de Europese Commissie van 28 oktober 2015 komt echter naar voren dat de lidstaten van de EU hebben afgesproken dat het huidige verschil tussen de typekeuringstest en de daadwerkelijke praktijkuitstoot (400% gemiddeld) pas op termijn en stapsgewijs (110% in september 2017/2019 en 50% in januari 2020/2021) zal worden teruggedrongen.¹⁵ De Afdeling wijst er wel op dat het daarbij nog niet zeker is dat deze afspraak door het Europees Parlement zal worden goedgekeurd, aangezien de milieuc commissie van het Europees Parlement het in de afspraak opgenomen beleid heeft verworpen.¹⁶

De Afdeling merkt op dat, zo lang de praktijkuitstoot hoger is dan de tijdens de typekeuringstest officieel vastgestelde CO₂-uitstoot (waar de fiscale stimulerings aansluit), a priori vaststaat dat er sprake is van minder belastingopbrengst (een ten onrechte verleend belastingvoordeel) en van belastinggeld dat wordt besteed op een wijze waarvoor het niet is bedoeld.

Fraude met software

Een verschil tussen de wettelijke (in de grondslag) aangegeven uitstoot en de daadwerkelijke praktijkuitstoot doet zich ook voor bij het recent geconstateerde frauderen met software. Deze software herkent dat de auto wordt onderworpen aan een keuringstest op de rollerbank en schakelt emissie-reducerende technieken in, die in de praktijksituatie staan uitgeschakeld (met een veel hogere uitstoot in de praktijk tot gevolg).¹⁷

De toelichting op het voorstel gaat er nog van uit dat deze fraude met software zich alleen voordoet met betrekking tot het meten van NO_x-uitstoot en dat het huidige systeem niet wordt geraakt door deze fraude.¹⁸ Miskend wordt daarbij echter dat dit volgens het voorstel vanaf 2019 anders komt te liggen aangezien, zoals hiervoor is aangegeven, ook NO_x-uitstoot van belang gaat worden voor de fiscaliteit (niet voor de BPM en de bijtelling, zoals de toelichting terecht opmerkt, maar wel voor de MRB, hetgeen de toelichting niet vermeldt).

¹⁴ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 8, onder «Recente ontwikkelingen: fraude met software», derde tekstblok.

¹⁵ http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-5945_en.htm alsmede <http://ec.europa.eu/transparency/regcomitology/index.cfm?do=search.dossierdetail&hdi47H/nymYsbNIXdPtTFYrYrLuSpzaj27FLvPJFOyG5rQQgbwbZtV5hugZF/x>.

¹⁶ Draft motion for a resolution, 7.12.2015, B8-0000/2015, RE\1080982EN.doc.

¹⁷ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 8, onder «Recente ontwikkelingen: fraude met software», eerste tekstblok.

¹⁸ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 8, onder «Recente ontwikkelingen: fraude met software», tweede tekstblok, eerste en tweede volzin.

Wat echter van groter belang is, is dat inmiddels is gebleken¹⁹ – en de toelichting preludeert daar ook op²⁰ – dat de fraude met software zich ook uitstrekt tot het meten van CO₂-uitstoot. Daarmee wordt niet alleen het huidige maar ook het thans voorgestelde systeem in de kern geraakt. Niet alleen wat betreft de MRB en de BPM (afbouwperiode en structureel), maar ook wat betreft de IB-/LB-bijtelling gedurende de afbouwperiode.

De Afdeling merkt op dat met deze kennelijk moeilijk te traceren fraude vraagtekens kunnen worden geplaatst bij de geschiktheid van uitstootcriteria als grondslag voor de belastingopbrengst. De vraag komt op of het wel verantwoord is belastingheffing te baseren op gegevens die worden verzameld met technieken die voorwerp zijn van manipulatie op grote schaal.

c. Vereenvoudigen van autobelastingen

Hoewel het voorstel, zoals de toelichting aangeeft, ook in de sleutel staat van vereenvoudiging van de autobelastingen en hoewel het bestaande overgangsrecht om die reden (op de lange termijn, dat wil zeggen na 2020 en verder na 2023) versneld wordt ingeperkt²¹, zijn vraagtekens te plaatsen bij de complexiteitsreductie die met het voorstel wordt bereikt. Blijkens de bij de memorie van toelichting gevoegde Uitvoeringstoetsen van de Belastingdienst («Autobrief MRB», «Autobrief BPM» en «Autobrief Bijtelling») leiden de knip tussen oude gevallen (25%) en nieuwe gevallen (22%) van IB-/LB-bijtelling, de maatregelen inzake de vervuilende diesels («schuivende» ouderdomsgrens²²) alsmede de aparte tarieftabel voor plug-in hybride auto's tot een extra complexiteit, terwijl de maatregelen voor het overige geen gevolgen hebben voor de complexiteit.

d. Conclusie

De Afdeling is van oordeel dat de effectiviteit van het voorgestelde systeem niet is aangetoond als het gaat om het bereiken van de door het kabinet gestelde drie opgaven (milieu-effectiviteit, robuustheid van belastinginkomsten alsmede vereenvoudiging). Een volledige én snellere afbouw van de fiscale stimulering voor nieuwe auto's ligt in de rede, tenzij dragend wordt gemotiveerd dat met het voorstel de drie gestelde opgaven worden gerealiseerd. Indien de effectiviteit van het voorstel niet dragend kan worden gemotiveerd adviseert de Afdeling het voorstel aan te passen.

1. Belastinguitgaven auto's

De Afdeling vraagt zich in essentie af of een volledige en snellere afbouw van de fiscale stimulering voor nieuwe auto's, in het bijzonder de categorie «zeer zuinig», niet meer in de rede ligt dan de voorgestelde afbouw en voert daar een aantal argumenten voor aan. Het wetsvoorstel Wet uitwerking Autobrief II strekt ertoe om voor de periode 2017 tot en met 2020 de fiscale stimulering van auto's af te bouwen en om te vormen naar een financieel verantwoord en duurzaam stelsel van autobelastingen in Nederland. Het verheugt mij dat de Afdeling in haar advies de

¹⁹ Antwoord op Kamervragen 2015Z20889 en de brief van Volkswagen aan de Minister van Financiën van 6 november 2015.

²⁰ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 8, onder «Recente ontwikkelingen: fraude met software», tweede tekstblok, derde volzin.

²¹ Zie onder meer de bij de toelichting op het voorstel gevoegde Uitvoeringstoets Belastingdienst «Autobrief Bijtelling», onder «Bijdrage complexiteitsreductie».

²² Het voorstel kent in de wettekst een termijn van 12 jaar voor «oude» dieselauto's, op grond van welke tekst er ieder jaar sprake is van een nieuw cohort oude auto's die met de regeling te maken krijgt (artikel XXVII, onderdeel C, van het voorstel).

wenselijkheid van het doel van het wetsvoorstel onderschrijft. Met de Afdeling is het kabinet van oordeel dat het niet wenselijk is de fiscale stimulering voor nieuwe auto's op dezelfde leest voort te zetten. Diverse onderzoeken naar het beleid van de afgelopen jaren tonen aan dat voortzetting van het huidige beleid niet ten goede komt aan het milieu, de robuustheid van belastinginkomsten en de vereenvoudiging van het stelsel. Dit is reden geweest voor het kabinet om een voorstel tot wijziging van het systeem van autobelastingen te doen.

Zoals in Autobrief II uiteengezet is, heeft het kabinet bij de herziening van het huidige systeem van de autobelastingen grote stappen ineens uitgesloten. Ten eerste omdat de huidige, kwetsbare systemen van de Belastingdienst dat niet aankunnen en de revisie van de autobelastingprocessen pas op haar vroegst in 2019 aan de orde is. Ten tweede omdat autobelastingen, en vooral de belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM), een grote invloed hebben op de waarde van het bestaande wagenpark. Een te grote hervorming ineens heeft grote gevolgen voor de waarde van bestaande wagenparken van onder meer bedrijven en ondernemers. En ten derde, zo is gebleken uit een brede maatschappelijke en politieke sondering, is er onvoldoende draagvlak te vinden voor grote veranderingen in de autobelastingen ineens.

Daarom kondigt de Autobrief II geen omwenteling ineens aan, maar vooral beheerste stappen in de goede richting. Ook de maatregelen in dit wetsvoorstel Wet uitwerking Autobrief II houden daar rekening mee. Die richting is meer eenvoud, soberdere maar beter gerichte en effectievere fiscale stimulering, resulterend in stabielere inkomsten. Aan het einde van de periode die Autobrief II beslaat, staat een systeem van autobelastingen dat minder overstimulering kent en naar verwachting stabielere belastinginkomsten. De CO₂-afhankelijkheid in de bijtelling is dan nagenoeg verdwenen en in de BPM verminderd. In zoverre worden met dit voorstel de drie in Autobrief II gestelde opgaven bereikt. Terecht merkt de Afdeling op dat de CO₂-uitstoot als belastinggrondslag van de BPM ook na 2020 blijft voortbestaan. Bij de vormgeving in de BPM heeft het kabinet ervoor gekozen zoveel mogelijk aan te sluiten bij bestaande grondslagen, zoals de vaste voet. Het verhogen van de vaste voet zorgt voor een meer stabiele belastinggrondslag en is eenvoudig uitvoerbaar voor de Belastingdienst. Een meer ingrijpende aanpassing van de belastinggrondslag, bijvoorbeeld terug naar de oorspronkelijke grondslag (de catalogusprijs), acht het kabinet niet wenselijk voor de toekomst van de BPM. Deze toekomst moet in het perspectief worden geplaatst van het kabinetsstreven om te komen tot een verdere (volledige) afbouw van de BPM op termijn.

Wat betreft de snelheid waarmee de fiscale stimulering wordt afgebouwd, voeg ik daar nog het volgende aan toe. In het Energieakkoord voor duurzame groei heeft het kabinet afspraken gemaakt om auto's met een CO₂-uitstoot tot 50 gram per kilometer in de periode tot en met 2018 te blijven stimuleren. Ook gelet op deze afspraak acht het kabinet een snellere afbouw van de fiscale stimulering voor genoemde auto's onwenselijk. Een te snelle afbouw van de fiscale stimulering heeft ten slotte een sterke invloed op de automarkt en leidt tot extra marktverstoring als gevolg van forse anticipatie-effecten. Bij de vormgeving van Autobrief II is daarom bewust gekozen voor een geleidelijke, stapsgewijze afbouw van de fiscale stimulering. Wel omarmt het kabinet de suggestie van de Afdeling van een volledige afbouw van de fiscale stimulering. Om te komen tot een financieel verantwoord en duurzaam systeem van autobelastingen in Nederland zullen ook na de periode die Autobrief II beslaat verdere stappen noodzakelijk zijn. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld.

Vereenvoudiging van autobelastingen

Het kabinet zet met het wetsvoorstel een eerste beheerste stap in het verstevigen van de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst. De Afdeling

merkt terecht op dat het voorstel op een aantal punten in eerste instantie een toename in de complexiteit met zich brengt. Tegenover deze complexiteitstoename staan ook enkele belangrijke structurele vereenvoudigingen. Met het voorstel dient een onderscheid te worden gemaakt tussen incidentele en structurele gevolgen voor de complexiteit en de uitvoerbaarheid. De focus ligt in dit voorstel op de structurele gevolgen voor de complexiteit en uitvoerbaarheid. Zo wordt het aantal bijtellingspercentages op termijn teruggebracht naar één en wordt het voor de milieukortingen geldende overgangsrecht sterk vereenvoudigd. Deze vereenvoudiging van het overgangsrecht bijvoorbeeld maakt het systeem niet alleen voor de Belastingdienst, maar ook voor burgers en bedrijven aanzienlijk minder complex. De tariefsverlagende maatregel in de BPM moet uitdrukkelijk worden geplaatst in het licht van een stap richting afschaffing van de BPM. Dat laatste levert voor de Belastingdienst een enorme complexiteitsreductie op. Al met al leiden de wijzigingen per saldo dus op korte termijn tot beperkt complexere uitvoerbaarheid. Dit wordt echter gerechtvaardigd door de in het wetsvoorstel opgenomen structurele vereenvoudigingen.

Norm- en praktijkverbruik

In Autobrief II is uitgebreid ingegaan op de afwijking tussen norm- en praktijkverbruik van plug-in hybride auto's. Uit het TNO-rapport van juli 2014 blijkt uit de aparte analyse voor plug-in auto's een weinig eenduidige correlatie tussen norm- en praktijkverbruik, met grote verschillen tussen modellen met vergelijkbare typekeuringswaarden. Anders dan de Afdeling stelt, staat echter niet vast dat bij een hogere praktijkuitstoot dan de tijdens de typekeuringstest officieel vastgestelde CO₂-uitstoot, sprake is van minder belastingopbrengst of besteding van belastinggeld op een wijze waarvoor het niet is bedoeld. Ook heeft de afwijking van het praktijkverbruik van het normverbruik geen gevolgen voor de rechtmatigheid van de fiscale voordelen, omdat als gevolg van het hanteren van de Europees geharmoniseerde typegoedkeuring het normverbruik de grondslag voor het verstrekken van die voordelen is. De memorie van toelichting is naar aanleiding van de opmerking van de Afdeling op dit punt verduidelijkt.

De Afdeling vraagt zich af of het verantwoord is belastingheffing te baseren op gegevens die worden verzameld met technieken die voorwerp zijn van manipulatie op grote schaal. Hoewel het hogere praktijkverbruik vanuit de Nederlandse optiek onwenselijk is, staat niet vast dat sprake is van manipulatie op grote schaal. Ook is, anders dan de Afdeling lijkt te suggereren, tot op heden niet vastgesteld dat de fraude met software zich ook uitstrekt tot het meten van CO₂-uitstoot. Om een zo laag mogelijke verbruikswaarde te realiseren maken fabrikanten maximaal gebruik van de flexibiliteiten die de geharmoniseerde testmethode voor het brandstofverbruik, de zogenoemde New European Driving Cycle (NEDC) biedt. Het uitputten van flexibiliteiten door fabrikanten binnen de toegestane marges van de testprocedure is onwenselijk, maar niet a priori frauduleus. Met dit wetsvoorstel zal het belang van uitstootcriteria als grondslag voor de belastingheffing fors verminderen. In dit wetsvoorstel zijn drie maatregelen voorgesteld die verband houden met deze problematiek. Teneinde het «extra» meerverbruik van plug-in hybride auto's te compenseren, zullen met ingang van 2017 plug-in hybride auto's in de BPM grosso modo worden gelijkgetrokken met conventionele auto's met een vergelijkbare CO₂-uitstoot. In dit wetsvoorstel stelt het kabinet verder voor de CO₂-afhankelijkheid in de bijtelling te verminderen door stapsgewijs naar één algemeen bijtellingspercentage te groeien. Voor het overige, ook met het oog op niet-fiscale doeleinden, zet het kabinet stevig in om in Europees verband te komen tot aanscherping van de testprocedure door een meer realistische testcyclus. De onderhandelingen over de Worldwide Harmonized Light Vehicles Test Procedures (WLTP), als opvolger van de

huidige testprocedure zijn in een vergevorderd stadium. Het betreft een in Europees kader vastgestelde en geharmoniseerde testmethode. Het voordeel van een geharmoniseerde testmethode als onderdeel van de Europese typegoedkeuring is dat de CO₂-uitstoot volgens vastgelegde meetvoorschriften wordt bepaald. Op dit moment worden de laatste details van deze nieuwe testprocedure uitgewerkt en wordt in Brussel gesproken over de fasering van het invoeren van de nieuwe testprocedure en de correlatie tussen de nieuwe en de huidige testprocedure.

2. Overige opmerkingen

a. Criteria verlaging forfaitaire bijtelling van 25% naar 22%

Het algemene bijtellingspercentage (thans 25%) voor het belasten van het privégebruik van een auto van de zaak, is het resultaat van een benadering van de gemiddelde waarde van het voordeel van het privégebruik voor de volledige populatie zakelijke auto's, aldus de toelichting op het voorstel.²³ Door de toepassing van het forfaitaire, en daardoor grofmazige, bijtellingspercentage op iedere auto uit die populatie, bestaat een relatief eenvoudig en uitvoerbaar systeem om de waarde van het voordeel van het privégebruik van de auto van de zaak vast te stellen, zo vervolgt de toelichting. De toelichting maakt duidelijk dat inherent aan de keuze voor dit grofmazige systeem is, dat op individueel niveau de berekende waarde van het voordeel van het privégebruik vaak niet gelijk zal zijn aan de werkelijke waarde daarvan.

Ter motivering van de verlaging van het percentage (van 25%) naar 22%, maakt de toelichting duidelijk dat zich in de afgelopen jaren een aantal ontwikkelingen met betrekking tot het privégebruik en de kosten van auto's van de zaak heeft voorgedaan, die aanleiding zijn om het bijtellingspercentage bij te stellen.²⁴ In de eerste plaats, zo vermeldt de toelichting, is het brandstofgebruik van auto's flink gedaald, hetgeen uiteraard gevolgen heeft voor de kosten. Daarnaast worden vaker beperkingen gesteld aan het privégebruik van de auto van de zaak, bijvoorbeeld voor vakanties in het buitenland. Gelet op deze trends ligt het in de rede om hier op enig moment consequenties aan te verbinden voor het bijtellingspercentage, zo concludeert de toelichting.

De Afdeling merkt op dat deze «trends» de vraag oproepen wat nu precies de criteria of indicatoren zijn die in aanmerking zijn genomen bij de voorgestelde verlaging van het forfait, en hoe deze criteria zijn (of in de toekomst zullen worden) gewogen. Er zijn immers – naast brandstofgebruik en bedoelde beperkingen aan het privégebruik – veel meer factoren (positief en negatief) die gevolgen hebben voor de kosten. Te denken valt aan (stijgende of dalende) benzine- of verzekeringskosten. Het is de Afdeling daarnaast niet duidelijk of en zo ja in hoeverre genoemde factoren een rol hebben gespeeld bij de vaststelling van de hoogte van de andere bijtellingspercentages voor de periode 2016–2020 (zoals vermeld in tabel XI in paragraaf 5 van de toelichting), waar deze factoren alsdan immers ook een rol zouden moeten spelen.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan en zo nodig het voorstel aan te passen.

²³ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 5, onder «Algemeen bijtellingspercentage», eerste volzin.

²⁴ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 5, onder «Algemeen bijtellingspercentage», tweede tekstblok.

b. Uitvoeringstoets «Autobrief MRB»

In de bij de toelichting op het voorstel gevoegde Uitvoeringstoets «Autobrief MRB» geeft de Belastingdienst (als eindoordeel) aan dat de maatregelen op het gebied van de MRB uitvoerbaar zijn «mits het gegeven «fijnstofuitstoot» voor alle relevante voertuigen is opgenomen in de basisregistratie voertuigen en wordt geleverd aan de Belastingdienst».

De Afdeling merkt op dat uit de toelichting op het voorstel niet naar voren komt of en zo ja op welke wijze deze voorwaarde van de Belastingdienst in het voorstel is verwerkt. Indien deze voorwaarde niet is verwerkt, is het niet duidelijk hoe de maatregel in de praktijk kan worden uitgevoerd.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan en zo nodig het voorstel aan te passen.

c. Uitvoeringstoets «Autobrief BPM»

De toelichting op het voorstel vermeldt dat het verlagen van de BPM een eerste stap is in het verstevigen van de uitvoering door de Belastingdienst.²⁵ Zo maakt de toelichting duidelijk dat de afbouw van de BPM op den duur de mogelijk te behalen belastingvoordelen om bij import munt te slaan uit de Europese regelgeving zal verminderen. Voorts maakt de toelichting duidelijk dat de belastingvoordelen die behaald kunnen worden door de handelsprijs in de BPM bij import met allerlei trucjes lager vast te stellen, door de afbouw van de BPM uiteindelijk minder worden.

Juist op het punt van deze fraudebestendigheid bij import concludeert de Belastingdienst dat het voorstel «geen gevolgen (positief of negatief) heeft voor de huidige fraudebestendigheid (van de importproblematiek) bij de BPM».²⁶

De Afdeling merkt op dat de toelichting op het voorstel en de conclusie van de Belastingdienst op gespannen voet met elkaar staan. Meer in het bijzonder merkt de Afdeling dienaangaande op dat uit tabel IX in de toelichting op het voorstel naar voren komt dat (het bedrag van) de afbouw van BPM voor «conventionele» voertuigen (ook op termijn) gering is. Ook komt daaruit naar voren dat de toename van BPM voor «plugin-hybrides» daarentegen omvangrijk is. Aldus zijn vraagtekens te plaatsen bij de volgens de toelichting verwachte afname van fraudebestendigheid bij import.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan.

2. Overige opmerkingen

a. Criteria verlaging forfaitaire bijtelling van 25% naar 22%

De Afdeling merkt terecht op dat naast het brandstofverbruik van auto's en aan het privégebruik van de auto van de zaak gestelde beperkingen ook andere factoren van belang zijn voor de benadering van de gemiddelde waarde van het voordeel van het privégebruik. De in de memorie van toelichting genoemde meer structurele ontwikkelingen en trends zijn echter zodanig significant dat deze aanleiding hebben gegeven tot de voorgestelde verlaging van het algemene bijtellingspercentage waarmee

²⁵ Toelichting, I Algemeen, paragraaf 3, onder «Afbouw BPM», eerste tekstblok.

²⁶ Zie de bij de toelichting op het voorstel gevoegde Uitvoeringstoets «Autobrief BPM», onder «Fraudebestendigheid».

genoemd voordeel op forfaitaire wijze wordt benaderd. De memorie van toelichting is op dit punt aangevuld naar aanleiding van de opmerking van de Afdeling.

b. Uitvoeringstoets «Autobrief II MRB»

De maatregel voor vervuilende diesels zal op basis van het wetsvoorstel in werking treden op 1 januari 2019. Dat geeft de Dienst Wegverkeer (RDW) als beheerder en leverancier van de door de Belastingdienst benodigde fijnstofuitstootgegevens nog een behoorlijke periode om de op dit moment nog ontbrekende gegevens aan te vullen. In de uitvoeringstoets van het wetsvoorstel Wet uitwerking Autobrief II is daarom aangegeven dat deze gegevens nog aangevuld moeten worden om de maatregel uitvoerbaar te maken voor de Belastingdienst. Medio 2017 wordt bezien of de fijnstofuitstootgegevens voldoende zijn aangevuld om de maatregel conform het voorstel per 1 januari 2019 in te kunnen voeren.

c. Uitvoeringstoets «Autobrief II BPM»

Het kabinet is het met de Afdeling eens dat de in het wetsvoorstel opgenomen maatregelen in de BPM per saldo niet een zodanige verlaging voor het wagenpark als geheel meebrengen, dat al effecten voor de uitvoerbaarheid van de BPM bij import voor de Belastingdienst te verwachten zijn. Dit is in de uitvoeringstoets tot uitdrukking gebracht. Anders dan de Afdeling stelt, is in de memorie van toelichting op het wetsvoorstel niet opgenomen dat door de afbouw van de BPM de fraudebestendigheid bij import afneemt (overigens zal de Afdeling bedoelen «toeneemt»). In de antwoorden op de vragen van de Tweede Kamer bij de 15e halfjaarsrapportage Belastingdienst heb ik aangegeven dat wat in de memorie van toelichting als «munt slaan uit» en «trucjes» wordt beschreven, niet per se fraude is. Een verdere verlaging van de BPM heeft mogelijk wel invloed op de BPM-problematiek bij import. Welke verdere verlaging daarvoor nodig is en in welke mate een verlaging hierop van invloed zal zijn, is echter moeilijk te voorspellen. Wel is duidelijk dat de problematiek wordt weggenomen door afschaffing van de BPM. Zoals in de memorie van toelichting opgenomen, is de verlaging van de BPM dan ook een eerste stap. Deze moet uitdrukkelijk in het licht worden geplaatst van het kabinetsstreven tot (volledige) afschaffing van de BPM.

3. Inwerkingtreding

Artikel XXXI van het voorliggende voorstel bepaalt dat de wet in werking treedt op 1 januari 2017.

De Afdeling wijst in dit verband op het feit dat op 1 juli 2015 de Wet raadgevend referendum (Wrr) in werking is getreden. Op grond van de Wrr wordt het tijdstip van inwerkingtreding van een wet waarover een referendum kan worden gehouden, niet eerder gesteld dan acht weken na de mededeling van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties over de bekrachtiging van die wet.²⁷ Deze mededeling wordt binnen een week na die bekrachtiging geplaatst in de Staatscourant.²⁸ Met de termijn van minimaal acht weken is voldoende tijd aanwezig om een eventueel verzoek tot het houden van een referendum over de wet in te dienen.

²⁷ Artikel 8, eerste lid, van de Wrr.

²⁸ Artikel 7, eerste lid, van de Wrr.

De formulering van artikel XXXI van het voorstel houdt geen rekening met het vorenstaande: het kan immers zo zijn dat de datum van uitgifte van de Staatscourant binnen acht weken voor 1 januari 2017 ligt. In dat geval zou op grond van de Wrr de inwerkingtreding van rechtswege worden opgeschort tot de dag na het verstrijken van de termijn van acht weken.²⁹ Indien inwerkingtreding van voorliggend voorstel per 1 januari 2017 noodzakelijk is, zou gebruik gemaakt kunnen worden van de spoedprocedure van de Wrr.³⁰ In dat geval moet de inwerkingtredeingsbepaling van het voorstel daar expliciet melding van maken en dient te worden gemotiveerd waarom voor dit voorstel afwijking van de hoofdregel van de Wrr noodzakelijk is.

De Afdeling adviseert in de toelichting op het vorenstaande in te gaan en zo nodig de inwerkingtredeingsbepaling aan te passen.

3. Inwerkingtreding

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is de inwerkingtredeingsbepaling van het wetsvoorstel aangevuld in verband met de Wet raadgevend referendum die op 1 juli 2015 in werking is getreden. In verband met de reeds vanaf 1 januari 2017 beoogde budgettaire effecten (zie paragraaf 6 van het algemeen deel van de memorie van toelichting) is bij de inwerkingtredeingsbepaling een beroep gedaan op artikel 12 van de Wet raadgevend referendum.

4. Redactionale kanttekeningen

De Afdeling verwijst naar de bij dit advies behorende redactionele bijlage.

4. Redactionale kanttekeningen

Ten slotte is van de gelegenheid gebruikgemaakt om een aantal redactionele en technische wijzigingen in het wetsvoorstel en de memorie van toelichting aan te brengen.

De Afdeling advisering van de Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De vice-president van de Raad van State,
J.P.H. Donner*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes

²⁹ Artikel 8, tweede lid, van de Wrr.

³⁰ Artikel 12, eerste lid, van de Wrr.

Redactionele bijlage bij het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State betreffende no. W06.15.0398/III

- De in artikel XXIX opgenomen wijziging van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 opnemen na artikel XXVII.