

Raamwerk aan de winkel

Rapport van de commissie Visitatie raming belasting- en premieontvangsten



Den Haag, 20 juli 2018

Inhoud

Voorwoord	4	
Samenvatting	5	
1	Belastingramingen	10
1.1	Inleiding: opdracht commissie	10
1.2	Het belang van deugdelijke belastingramingen	10
1.3	Raming en realisatie	11
1.4	Belastingen waarvan de opbrengst wordt geraamd	12
1.5	Ramingsproces	13
1.6	Ramingsgrondslagen	13
1.7	Ramingsvergelijkingen	14
1.8	Ramingen: institutionele inbedding	19
2	Trefzekerheid van belastingramingen	20
2.1	Inleiding	20
2.2	Beeld op hoofdlijnen	20
2.3	Trefzekerheidsmaatstaven	22
2.4	Toepassing trefzekerheidsmaatstaven	22
2.5	Ramingen van het Centraal Planbureau	25
3	Oorzaken van ramingsfouten	26
3.1	Inleiding	26
3.2	Omzetbelasting	28
3.3	Vennootschapsbelasting	29
3.4	Loonheffing	30
3.5	Conclusie	31
4	Belastingramingen: een blik over de landsgrenzen	32
4.1	Inleiding	32
4.2	Instituties	32
4.3	Ramingsmodellen	32
4.4	Macro-economische ontwikkeling	33
4.5	Budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen	33
4.6	Trefzekerheid	33
5	Beter ramen: ja, dat kan	36
5.1	Inleiding	36
5.2	Acht verbeterpunten	36

Bijlagen

1	Instellingsbesluit Commissie Visitatie raming belasting- en premieontvangsten	42
2	Raming belastingontvangsten, 2017 en 2018	45
3	Belastingramingen in de loop van het begrotingsjaar steeds nauwkeuriger	46
4	Ramingsvergelijkingen	47
5	Voorbeelden bijstelling opbrengstramingen op basis deskundigenoordeel	53
6	Kengetallen voor trefzekerheid van belastingramingen	54
7	Trefzekerheid belastingramingen ministerie van Financiën en Centraal Planbureau, 2003-2017	58
8	Belastingramingen van het Centraal Planbureau: methode	67
9	Belastingramingen in andere OESO-landen	69

Omslag: *With the benefit of hindsight*
olie stick op linnen, 200 x 180 cm, (2018)

Florentijn de Boer

Courtesy: Rademakers Gallery/Galerie Rademakers, Amsterdam

Voorwoord

In Nederland financiert de centrale overheid bijna 90 procent van haar uitgaven met de opbrengst van belastingen en premies voor de verplichte sociale verzekeringen. Dit gegeven onderstreept het belang van een trefzekere raming van de opbrengst van de bedoelde heffingen. (Met terugwerkende kracht) op 10 januari 2018 heeft de minister van Financiën een commissie ingesteld om te rapporteren over de kwaliteit van de huidige opbrengstramingen. De gevraagde rapportage ligt voor u.

Het rapport steekt als volgt in elkaar. Het eerste hoofdstuk presenteert de belastingen en sociale premies, waarvan het ministerie van Financiën de opbrengst raamt. Het beschrijft vervolgens hoe de raming van hun opbrengst tot stand komt. Voor een beoordeling van hun trefzekerheid vergelijkt de commissie de oorspronkelijke ramingen uit de miljoenennota met de uiteindelijk volgens het financieel jaarverslag van het Rijk gerealiseerde opbrengst (hoofdstuk 2). Deze vergelijking betreft de jaren 2003-2017.

In sommige jaren is sprake van aanzienlijke ramingsfouten. Die fouten kunnen diverse oorzaken hebben (hoofdstuk 3). De economie ontwikkelt zich doorgaans anders dan voorspeld. Dat heeft gevolgen voor de gerealiseerde belastingopbrengst, die ook met de meest geavanceerde macro-economische modellen lang niet met honderd procent precisie is te ramen. Toch is voortdurend onderzoek naar verbetermogelijkheden van in zwang zijnde ramingsmethoden vanzelfsprekend op zijn plaats. Misschien valt daarbij te leren van in andere landen toegepaste ramingstechnieken (hoofdstuk 4).

De commissie stelt vast dat het lastig is de huidige ramingsmethoden op korte termijn te verbeteren. In sommige opzichten verdienen nader onderzoek naar de specificaties van het op dit moment gebruikte ramingsmodel en heroverweging van thans bij de raming gevolgde procedures overweging (hoofdstuk 5). Neemt de minister onze aanbevelingen over, dan is de komende tijd enig 'raamwerk aan de winkel' geboden.

Bij de voorbereiding van het rapport genoot de commissie steun van medewerkers van het ministerie van Financiën (directies Algemene financiële en economische politiek en Algemene fiscale politiek) en van het Centraal Planbureau.

Ik dank mijn medeleden en de secretaris van de commissie, Benjamin Rietveld, voor de uiterst plezierige samenwerking.

Taarlo, 20 juli 2018

Prof.em. Flip de Kam

Voorzitter van de commissie Visitatie raming belasting- en premieontvangsten

Samenvatting

Beoordeling in een notendop

Net als andere instanties die de economische ontwikkeling in de (nabije) toekomst voorspellen, zitten de opstellers van belastingramingen er soms flink naast. Dat is onvermijdelijk en valt hun in veel opzichten dus niet aan te rekenen. Bij het maken van zijn ramingen vaart het ministerie van Financiën voor wat betreft de gang van zaken in de economie op het kompas van het onafhankelijke Centraal Planbureau (CPB). De vooruitzichten van het CPB voor de ontwikkeling van de Nederlandse economie zijn uit hun aard met onzekerheid omgeven. Ontwikkelt de economie zich anders dan door het CPB is voorspeld, dan vallen ook de belastingontvangsten anders uit. In de belastingramingen worden de gevolgen voor de schatkist meegenomen van wijzigingen in fiscale wetten. De budgettaire gevolgen van wetswijzigingen kunnen anders dan verwacht uitpakken, bijvoorbeeld door onvoorziene gedragsreacties van belastingplichtigen. Alles overziende, stelt de commissie vast dat de ruimte om de huidige ramingen van de belastingopbrengst te verbeteren tamelijk beperkt is – zeker op korte termijn.

Een blik over de landsgrenzen leert – met de nodige slagen om de arm – dat de trefzekerheid van de ramingen elders veelal groter is dan hier. Op middellange termijn kan onderzoek naar verbetering van belastingramingen dus lonen. Het kan verder helpen de procedures rondom de belastingraming in enkele opzichten aan te passen. Met het oog hierop doet de commissie acht aanbevelingen.

Ramingsfouten

Afwijkingen tussen raming en realisatie van de belastingopbrengst zijn regel, geen uitzondering. In vijf van de vijftien ramingsjaren uit de door de commissie bekeken periode 2003-2017 bedraagt de ramingsfout van de totale belastingopbrengst meer dan €10 miljard (paragraaf 2.2). Over de gehele periode is de totale belastingopbrengst gemiddeld met 0,5 procent onderschat. Achter deze gemiddelde jaarlijkse ramingsfout gaan over- en onderschattingen in afzonderlijke jaren schuil, die elkaar grotendeels compenseren. Zo wordt de totale belastingopbrengst in het crisisjaar 2009 met 12 procent overschat, terwijl in jaren met hoogconjunctuur de opbrengst doorgaans is onderschat.

Deze onnauwkeurigheid komt tot uiting in de gemiddelde absolute ramingsfout. Voor de periode 2003-2017 bedraagt de gemiddelde absolute ramingsfout van de totale belastingopbrengst 3,4 procent. De omvang van ramingsfouten – een indicatie van de kwaliteit van de ramingen – wordt sterk beïnvloed door de onvoorziene tegenvaller bij de opbrengst in 2009. Blijft dat crisisjaar buiten beschouwing, dan loopt de gemiddelde absolute voorspelfout terug tot 2,8 procent.

Van belasting tot belasting loopt de gemiddelde absolute voorspelfout uiteen. Deze varieert van 1,6 procent voor de opbrengstraming van de premies werknemersverzekeringen tot meer dan 15 procent voor de ramingen van de vennootschapsbelasting (16,6 procent), de overdrachtsbelasting (21,9 procent) en de inkomensheffing (29,8 procent).

Zijn de foutenmarges soms dus aanzienlijk, daar staat tegenover dat de loonheffing en de premies voor de werknemersverzekeringen – met een zwaar gewicht in de belastingmix – zich relatief goed laten ramen. De omzetbelasting neemt bij de ramingskwaliteit een middenpositie in.

Beoordeling trefzekerheid van ramingen

De commissie legt vijf maatstaven aan om de trefzekerheid van belastingramingen te beoordelen (paragraaf 2.3):

- 1 ramingen mogen de belastingopbrengst niet systematisch over- of onderschatten;
- 2 bij ramingen is alle beschikbare informatie gebruikt;
- 3 ramingsfouten behoren klein te zijn;
- 4 ramingsfouten dienen af te nemen, naarmate de voorspelhorizon korter is; en
- 5 ramingen moeten meerwaarde hebben boven alternatieve naïeve voorspellingen.

Ad 1. De commissie heeft geen aanwijzingen gevonden dat de belastingopbrengst *systematisch* te positief of te negatief wordt geraamd – hoewel de gemiddelde voorspelfout van de ramingen niet nul is.

Ad 2. De commissie heeft de efficiëntie van de ramingen – is daarbij alle beschikbare informatie gebruikt? – getoetst met een eenvoudige enkelvoudige regressie voor de periode 2003-2017. Op basis van deze analyse concludeert de commissie dat bij de opbrengstraming van nagenoeg alle onderscheiden belastingsoorten alle beschikbare informatie wordt gebruikt. Deze analyse suggereert dat louter bij de vennootschapsbelasting de raming valt te verbeteren.

Ad 3. Discussie is mogelijk over de vraag wanneer een ramingsfout ‘klein’ is. De commissie heeft zich beperkt tot de raming van de totale belastingopbrengst. De gemiddelde absolute voorspelfout van 3,4 procent ligt in Nederland hoger dan voor omringende landen is gerapporteerd (paragraaf 4.6) en is zo beschouwd niet klein.¹

Ad 4. De commissie stelt vast dat ramingsfouten in de loop van het begrotingsjaar afnemen, naarmate meer realisatiecijfers beschikbaar komen.

Ad 5. Eén manier om ramingen te evalueren is te kijken hoe de ramingsfout bij toepassing van bestaande methoden zich verhoudt tot de ramingsfout bij het gebruik van een alternatieve methode. De commissie kiest als alternatief voor een ‘naïeve’ raming. Daarbij is de in jaar t verwachte opbrengst gelijk aan de meest recente gerealiseerde jaaropbrengst. Aangezien de gerealiseerde opbrengst van het voorafgaande jaar op het moment van ramen nog niet bekend is, vormt de gerealiseerde opbrengst van twee jaren terug hierbij het vertrekpunt. De huidige opbrengstramingen van alle afzonderlijke belastingen blijken meerwaarde boven deze naïeve raming te hebben.

¹ De commissie tekent hierbij aan dat dit internationaal vergelijkende onderzoek nogal wat beperkingen kent.

Oorzaken ramingsfouten

De kloof tussen raming en realisatie van belastingontvangsten ontstaat door (paragraaf 3.1):

- een andere ontwikkeling van economische grootheden dan voorzien in eerdere macroramingen van het CPB;
- verschillen tussen raming en realisatie van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen;
- in ramingsmodellen vastgelegde samenhangen tussen (macro-economische) variabelen en belastingopbrengsten die niet langer actueel zijn; en
- een onjuiste beoordeling van initiële ramingsresultaten door deskundigen en daarop gebaseerde foutieve bijstellingen van de ramingen.

De commissie heeft geprobeerd uiteen te rafelen in hoeverre de getraceerde ramingsfouten uit de vier genoemde oorzaken zijn te verklaren. De beoogde analyse is niet mogelijk voor de totale belastingopbrengst, onder andere doordat de oorzaak van ramingsfouten per belastingsoort verschilt (paragraaf 3.1). De commissie volstaat met een oorzakenanalyse van de ramingsfouten bij drie heffingen: de omzetbelasting, de vennootschapsbelasting en de loonheffing. De voornaamste reden is dat deze drie belastingen een in verhouding grote bijdrage leveren aan de voeding van de schatkist. Vooral bij de vennootschapsbelasting is de ramingsfout relatief groot.

Nadere analyse van de oorzaken van ramingsfouten laat zien dat zij voor een substantieel deel verklaard worden door de input van het ramingsmodel. Pakt de macro-economische ontwikkeling anders uit dan wat het CPB aan de belastingramers heeft doorgegeven, of zijn beleidsmaatregelen getroffen die bij de presentatie van de rijksbegroting nog niet bekend waren, dan beïnvloedt dat uiteraard de trefzekerheid van de ramingen.

Deze factoren verklaren echter bij geen van de drie onderzochte belastingen de gehele ramingsfout. Een belangrijk deel van de ramingsfouten blijft onverklaard en vloeit dus voort uit imperfecties in het ramingsmodel, onjuiste ramingen van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen of vergissingen van deskundigen, die onlogisch geachte modeluitkomsten ‘handmatig’ hebben bijgesteld. Dit illustreert dat er voor het ministerie van Financiën (enige) ruimte bestaat om de ramingen in de toekomst op onderdelen te verbeteren. Dat geldt vooral bij de vennootschapsbelasting en in mindere mate bij de omzetbelasting en de overdrachtsbelasting.

Internationale vergelijking

Een (zeer) globale vergelijking met de ramingsprocedures in zeven andere OESO-landen laat zien dat de manier waarop nationale ramingsinstanties functioneren nogal verschilt. Dat geldt onder andere voor de mate waarin zij onafhankelijk van ‘de politiek’ functioneren en de mate van centralisatie. In alle landen zijn bij de ramingen de belastingontvangsten in het meest recente jaar het uitgangspunt. Deze realisatiecijfers worden door nationale belastingramers aangepast in lijn met macro-economische voorspellingen en het actuele beeld van het beloop van de kasontvangsten.

De informatie waarover de commissie op dit moment beschikt is onvoldoende specifiek om te kunnen beoordelen of en zo ja in welke opzichten het in Nederland gebruikte ramingsmodel concreet voor verfijning van modelinput en modelspecificaties in aanmerking komt. Wel heeft de commissie de stellige indruk dat belastinggramers in Nederland het nodige kunnen opsteken van een intensieve uitwisseling van kennis en ervaring met collega's in omliggende landen, waar de ramingsfouten in een aantal gevallen kleiner zijn.

Acht aanbevelingen

De commissie stelt vast dat het niet eenvoudig is de huidige ramingsmethoden op korte termijn te verbeteren. Studie naar herziening van onderdelen van het ramingsmodel en aanpassing van de bij de ramingen gevolgde procedures verdienen evenwel overweging. Een en ander leidt tot acht aanbevelingen aan de minister van Financiën.

1

Onderzoek samen met het Centraal Planbureau of modelvariabelen dan wel vuistregels zijn te construeren die de voorspelkracht van de ramingen vergroten. Besteed daarbij in het bijzonder aandacht aan de raming van de opbrengst van de vennootschapsbelasting.

2

Zoek samen met het Centraal Planbureau naar samenwerking met belastinggramers in omliggende landen om te profiteren van elders met belastingramingen opgedane kennis en ervaring.

3

Onderzoek of de opbrengst van andere belastingen (dan de premies voor de werknemersverzekeringen) trefzeker(der) kan worden geraamd met een microsimulatiemodel. Dit geldt primair voor de vennootschapsbelasting, dit gezien de omvang van de ramingsfout bij de huidige ramingsmethode.

4

Raam de opbrengst van de loonheffing en de premies voor de werknemersverzekeringen in de toekomst met dezelfde methode.

5

Ga om de vier jaar systematisch na of de vergelijkingen van het ramingsmodel op onderdelen bijstelling behoeven.

6

Onderzoek samen met de Belastingdienst op een resultaatgerichte manier of het mogelijk is meer gedetailleerde aangifte- en aanslaggegevens beschikbaar te stellen, waarbij een aanslag of aangifte gevolgd kan worden totdat deze leidt tot kasontvangsten. Zorg dat essentiële informatie over belangrijke keuzen in de handhaving en over verstoringen in de uitvoering tijdig ten dienste staat van de belastingramers.

7

Vergroot de transparantie van opbrengstramingen door aanpassingen gebaseerd op het oordeel van deskundigen in een bijlage bij de raming te verantwoorden.

8

Leg – waar mogelijk – systematisch vast in hoeverre geraamde en gerealiseerde budgettaire effecten van beleidsmaatregelen van elkaar verschillen en wat daarvan de oorzaken zijn.

1 Belastingramingen

1.1 Inleiding: opdracht commissie

Het ministerie van Financiën raamt de belasting- en premieontvangsten onder andere om het verwachte begrotingssaldo en de kasontvangsten van de (rijks)overheid te bepalen. Het departement streeft er vanzelfsprekend naar deze ramingen zo trefzeker mogelijk uit te voeren. Toch zit er – onvermijdelijk – licht tussen raming en realisatie van de belastingontvangsten.² Ramingsfouten doen de vraag rijzen of op dit moment de beste ramingsmethoden worden gebruikt, of dat hierbij verbeteringen mogelijk zijn. Tegen deze achtergrond heeft de minister van Financiën een onafhankelijke commissie ingesteld met als taak te toetsen hoe de belastingontvangsten op dit moment worden geraamd (bijlage 1).

1.2 Het belang van deugdelijke belastingramingen

Elk najaar stelt de volksvertegenwoordiging de rijksbegroting voor het komende jaar vast. De begroting laat zien hoeveel ministers maximaal voor de daarin genoemde bestemmingen mogen uitgeven. Behalve uitgavenplafonds bevat de begroting een raming van de verwachte inkomsten. In Nederland financiert de centrale overheid bijna 90 procent van haar uitgaven met de opbrengst van de belastingen.³ Voor een deugdelijk begrotingsbeleid is de trefzekerheid van belastingramingen dus van groot belang.

Kabinetsformaties

Ramingen van de belastingopbrengst voeden de politieke besluitvorming allereerst bij gelegenheid van kabinetsformaties. Bij het sluiten van een regeerakkoord wegen coalitiepartijen de ontwikkeling van uitgaven, inkomsten en begrotingssaldo tegen elkaar af. Uitgangspunt hierbij is de raming van uitgaven en ontvangsten bij ongewijzigde voortzetting van het beleid. Een goede raming van de belastingontvangsten is cruciaal voor een heldere afweging van budgettaire prioriteiten.

Onderdeel van het bij de kabinetsformatie geaccordeerde financiële raamwerk is het inkomstenkader. Dit legt de gewenste ontwikkeling en verdeling van de beleidsmatige lastenontwikkeling vast, gegeven een raming van de totale ontvangsten op dat moment. Over de gehele kabinetsperiode moet het inkomstenkader cumulatief sluiten.

Fluctuaties in de belastingopbrengst door de economische ontwikkeling – endogene mutaties – staan los van het bij de formatie vastgelegde inkomstenkader. Zij lopen in beginsel in het begrotingssaldo, tenzij het tekort op de begroting hierdoor hoger oploopt dan volgens de Europese begrotingsregels is toegestaan.

² Korthedshalve schaaft de commissie in de tekst van dit rapport de premies voor de verplichte sociale verzekeringen onder de (rijks)belastingen.

³ Preciezer: de in 2017 gerealiseerde belastingopbrengst (€271,3 miljard) dekte dat jaar 87 procent van de uitgaven van de centrale overheid (€312,7 miljard). De uitgaven zijn hier gelijk gesteld aan de uitgaven volgens het *Financieel Jaarverslag van het Rijk 2017*, plus de met die uitgaven verrekende niet-belastingontvangsten. Bron: Kamerstukken II 2017/2018, 34 950, nr. 2, p. 22 en het rapport van de Algemene Rekenkamer met de titel *Staat van de rijksverantwoording 2017*, p. 25.

Beleidsmaatregelen

Beleidsmaatregelen met gevolgen voor de belastingopbrengst – tariefwijzigingen, veranderingen in heffingsgrondslagen – moeten passen binnen het inkomstenkader. Daarmee spelen ramingen tevens een rol bij de beoordeling van voorstellen om tijdens de lopende kabinetsperiode tarieven en heffingsgrondslagen van individuele belastingen aan te passen.

Aangezien de budgettaire gevolgen van wijzigingen van de belastingwetgeving moeten passen binnen het inkomstenkader, kijkt de commissie ook naar ramingen van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen.

Ramingsfouten

Uit het bovenstaande volgt dat ramingsfouten in beginsel geen gevolgen hebben voor de toegestane hoogte van de rijksuitgaven en de collectieve uitgaven voor zorg en sociale zekerheid. Tegenvallers – ten opzichte van de oorspronkelijke raming van de belastingontvangsten – nopen niet tot bezuinigingen. Belastingmeevallers – ten opzichte van de eerder opgestelde raming – scheppen geen ruimte voor extra uitgaven.

De financiering van de rijksuitgaven

Zo trefzeker mogelijke ramingen zijn verder van belang voor een goed beeld van het patroon van de kasontvangsten. Voor het Agentschap van de Generale Thesaurie is hierdoor duidelijk wanneer voor de korte termijn eventueel geld moet worden geleend, opdat de overheid haar schuldeisers kan voldoen.

1.3 Raming en realisatie

Bij de begroting voor 2017 – ingediend in september 2016 – werd de totale belastingopbrengst in de miljoenennota (MN) geraamd op €260,5 miljard.⁴ Het financieel jaarverslag van het Rijk (FJR) over 2017 – gepubliceerd in mei 2018 – laat zien dat de (op dat moment) gerealiseerde belastingopbrengst €10,7 miljard (4,1 procent) hoger uitkwam (tabel 1.1).⁵

Tabel 1.1 Belastingopbrengst 2017: raming en realisatie (€miljard)

	Raming MN	Realisatie FJR	Vershil MN en FJR	Vershil in % ^a
Som van de belastingen	260,5	271,3	+10,7	+4,1
Omzetbelasting	47,8	49,8	+2,0	+4,1
Vennootschapsbelasting	18,5	21,5	+3,0	+16,1
Premies werknemersverzekeringen	58,7	60,1	+1,5	+2,5
Loonheffing en inkomensheffing	97,0	100,5	+3,5	+3,6
Overdrachtsbelasting	2,7	2,7	+0,1	+2,6
Belasting van personenauto's en motorrijwielen	1,6	2,0	+0,4	+27,7
Overige belastingen	34,3	34,7	+0,3	+1,0

^a Verschil in procenten van de opbrengstraming in de miljoenennota.

⁴ Kamerstukken II 2016/2017, 34 550, nr. 1, p. 2.

⁵ Kamerstukken II 2017/2018, 34 950, nr. 1, p. 32-36.

In absolute zin is het verschil het grootst bij de loonheffing en de inkomensheffing (plus €3,5 miljard). Naar verhouding is het verschil het grootst bij de vennootschapsbelasting (plus 16,1 procent) en de belasting van personenauto's en motorrijwielen (plus 27,7 procent).

Voor het kabinet zijn, begrotingstechnisch gezien, vooral verschillen in euro's van belang. Een ramingsverschil bij de loonheffing en de inkomensheffing van 1 procent staat gelijk aan een mee- of tegenvaller van ongeveer €1 miljard. Dat raakt de schatkist veel harder dan een ramingsverschil van 1 procent bij de motorrijtuigenbelasting. Dan gaat het om ruim €40 miljoen.

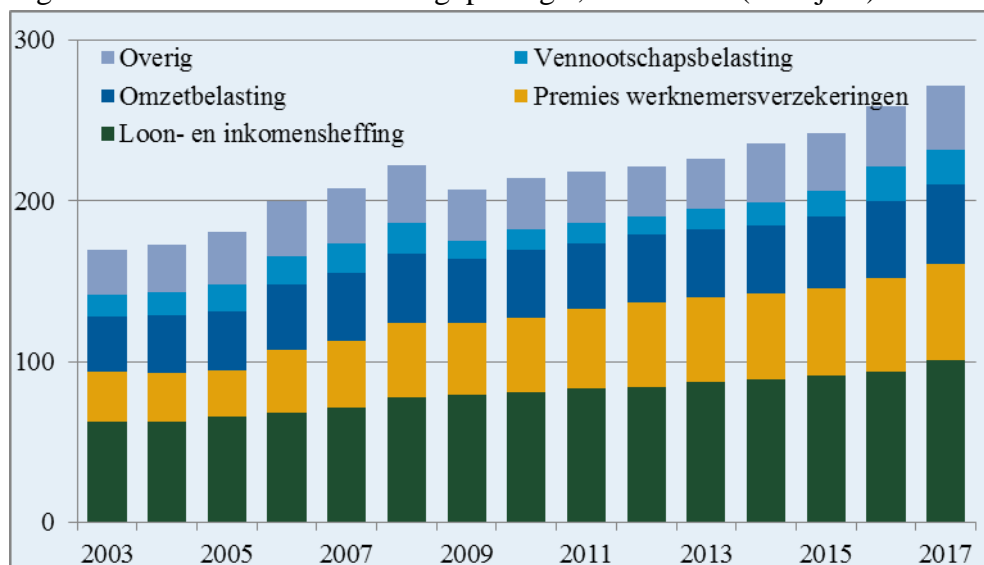
1.4 Belastingen waarvan de opbrengst wordt geraamd

Bijlage 2 bevat een overzicht van alle belastingen waarvan het ministerie van Financiën de opbrengst afzonderlijk raamt. Om een indruk te geven van hun budgettaire betekenis is van elke belasting de voor 2017 geraamde en in dat jaar gerealiseerde opbrengst vermeld. Daarnaast geeft bijlage 2 per belasting de in de *Miljoenennota 2018* voor 2018 geraamde opbrengst.

De loonheffing en de inkomensheffing, de premies voor de werknemersverzekeringen, de omzetbelasting en de vennootschapsbelasting kennen de hoogste opbrengst. De opbrengst van deze belastingen werkt dus het sterkst door in het begrotingssaldo. Het ministerie van Financiën raamt de opbrengst van alle belastingen separaat, mede met het oog op de volledige verantwoording van het beheer van de overheidsfinanciën aan het parlement. De commissie heeft ervoor gekozen vooral aandacht te besteden aan belastingen met een relatief hoge opbrengst. Ramingsfouten bij deze heffingen sorteren al snel de grootste gevolgen voor de rijksbegroting.

In de periode 2003-2017 hebben de premies voor de werknemersverzekeringen aan belang gewonnen, vooral ten koste van het aandeel van de omzetbelasting (figuur 1.1). Het aandeel van de vennootschapsbelasting aan het begin en het einde van deze periode is ongeveer gelijk, het aandeel van de invoerrechten en accijnzen en dat van de overige rijksbelastingen met een betrekkelijk geringe opbrengst is licht gedaald.

Figuur 1.1 Gerealiseerde belastingopbrengst, 2003-2017 (€miljard)^a



^a Belastingopbrengst in lopende prijzen.

1.5 Ramingsproces

De commissie illustreert het ramingsproces met een actueel voorbeeld. In eerste instantie worden de ramingen van de belastingopbrengst in 2019 gemaakt bij het opstellen van de *Miljoenennota 2019*. Die verschijnt in september 2018. De raming voor 2019 uit de miljoenennota is gebaseerd op de realisatiecijfers van 2017 en de tijdens het opstellen van de *Miljoenennota 2019* beschikbare gegevens over de opbrengstontwikkeling in het lopende jaar 2018.

De ramingen uit de miljoenennota worden in de loop van 2019 driemaal geactualiseerd: bij de voorjaarsnota (eind mei), de volgende miljoenennota (derde dinsdag in september) en de najaarsnota (eind november). Bij elke actualisatie worden de op dat moment meest recente gegevens gebruikt, waaronder cijfers voor de kasontvangsten in het lopende jaar. Doordat steeds meer gegevens beschikbaar komen, worden de ramingen in de loop van het begrotingsjaar (in dit voorbeeld: 2019) steeds nauwkeuriger (bijlage 3).⁶

De gerealiseerde belastingopbrengst⁷ – zowel op kasbasis als op EMU-basis – is te vinden in het *Financieel Jaarverslag van het Rijk 2019*, dat verschijnt in mei 2020.

1.6 Ramingsgrondslagen

De opbrengst van alle belastingen wordt geraamd op zowel kasbasis als EMU-basis. De opbrengst van sommige belastingen wordt evenwel eerst geraamd op transactiebasis. Hierna worden deze drie grondslagen voor de rapportage van de belastingopbrengst toegelicht.

⁶ De *Miljoenennota 2019* bevat ook een raming van het begrotingssaldo van de overheid tot en met 2022. Om dat saldo te bepalen is onder andere een meerjarenraming van de belastingontvangsten gemaakt. Het gaat hier om een technische extrapolatie. De commissie heeft die – gezien haar taakopdracht – buiten beschouwing gelaten.

⁷ Zie paragraaf 1.6 voor een toelichting op beide begrippen.

Het ministerie van Financiën raamt de opbrengst van de vennootschapsbelasting, de omzetbelasting, de loonheffing en de inkomensheffing in eerste aanleg op *transactiebasis*. De opbrengst van deze heffingen wordt toegerekend aan het jaar waarin de onderliggende belastbare transacties hebben plaatsgevonden. Dit koppelt de raming aan de economische realiteit. De opbrengst van de overige belastingsoorten wordt niet geraamd op transactiebasis.

De opbrengstraming van de bovengenoemde belastingen op transactiebasis wordt vervolgens omgezet naar ramingen op *kasbasis*. Hierbij wordt de opbrengst toegerekend aan het jaar waarin de overheid gelden daadwerkelijk heeft ontvangen. Kasramingen zijn voorgeschreven in de Comptabiliteitswet en ze helpen het Agentschap van de Generale Thesaurie bij het kasbeheer. Belastingsoorten die niet op transactiebasis worden geraamd, worden direct op kasbasis geraamd.

Voorgeschreven is dat de begroting en het financieel jaarverslag worden opgesteld conform richtlijnen van de Economische en Monetaire Unie (EMU). Daarom worden de opbrengstramingen ook omgezet naar *EMU-basis*. Bij de meeste belastingen betekent EMU-basis (voor jaar t): de kasinkomsten vanaf februari jaar t tot en met januari jaar t+1 (eenmaand-verschoven kas). Voor de vennootschapsbelasting, de inkomensheffing, de dividendbelasting en de erfbelasting en schenkbelasting is de EMU-basis gelijk aan de kasbasis.

1.7 Ramingsvergelijkingen

Het ministerie van Financiën becijfert de opbrengst van elke belastingsoort afzonderlijk met een voor die belastingsoort specifieke ramingsvergelijking. In deze vergelijkingen wordt de opbrengst uit het voorafgaande jaar vermeerderd met de endogene verandering door de economische ontwikkeling en met de gevolgen van beleidsmaatregelen (subparagraaf 1.7.2). De uitkomst van deze vergelijking wordt vervolgens onderworpen aan het oordeel van deskundigen van het ministerie van Financiën. Deze beoordeling kan tot bijstellingen van de raming leiden.

Alleen de opbrengst van de premies voor de werknemersverzekeringen raamt het ministerie niet zelf. Dit cijfer wordt overgenomen van het Centraal Planbureau (CPB), waarna het wordt gecorrigeerd voor onderlinge betalingen tussen de sociale fondsen.

1.7.1 Belastingopbrengst voorafgaande jaar

Bij de raming van de opbrengst in jaar t (zeg: 2019) vormt de belastingopbrengst van jaar t-1 (2018) het uitgangspunt. Bij het maken van de raming voor de *Miljoenennota 2019*, die verschijnt in september van jaar t-1 (2018), is de realisatie van de belastingopbrengst in het gehele lopende jaar uiteraard nog niet bekend. Daarom is de in jaar t-2 (2017) gerealiseerde opbrengst bij het opstellen van de miljoenennota maatgevend. Bij de latere bijstellingen in de loop van jaar t (2019) zijn de realisatiecijfers van jaar t-1 (2018) inmiddels beschikbaar.

1.7.2 Beleidsmaatregelen

Beleidsmaatregelen – bijvoorbeeld veranderingen van wettelijke tarieven of de heffingsgrondslag – hebben in de regel gevolgen voor de te verwachten opbrengst. De directie

Algemene fiscale politiek van het ministerie van Financiën raamt de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen. In lijn met een aanbeveling in het 15^e rapport van de Studiegroep Begrotingsruimte⁸ wordt sinds het *Belastingplan 2018* bij alle fiscale wetsvoorstellen met budgettaire gevolgen een toelichting op hun raming publiek gemaakt.

Bij deze ramingen wordt waar mogelijk direct rekening gehouden met eerste-ordegedragseffecten.⁹ Een voorbeeld van een gedragseffect is de daling van het sigarettenverbruik en het kopen van sigaretten in het buitenland na een verhoging van de tabaksaccijns.¹⁰ Bij de schatting van de omvang van gedragseffecten gebruikt het ministerie van Financiën zoveel mogelijk informatie van het CPB. Het CPB ontleent deze informatie aan eigen onderzoek en de literatuur. De gemaakte ramingen worden toegelicht in een bijlage bij het wetsvoorstel, waarin de beleidsmaatregel is opgenomen.

Binnen het ministerie worden de ramingen getoetst door de directie Algemene financiële en economische politiek. Daarnaast certificeert het CPB met ingang van het *Belastingplan 2018* de raming van de budgettaire effecten van fiscale beleidsmaatregelen. Conform het advies van de Studiegroep Begrotingsruimte toetst het planbureau of een raming ‘neutraal en redelijk’ is.¹¹ Het CPB beoordeelt de aan de raming ten grondslag liggende gegevens en aannames, op basis van een rapportage hierover van het ministerie van Financiën.

Zijn de budgettaire gevolgen van een beleidsmaatregel verkeerd geschat, dan heeft dit uiteraard gevolgen voor de raming van de belastingopbrengst in het jaar waarin de wijziging van kracht wordt. Op dit moment worden ramingen van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen slechts beperkt geëvalueerd. Bij een recent uitgevoerde evaluatie bleek het gerealiseerde budgettaire effect aanzienlijk te verschillen van de raming uit de toelichting op het wetsvoorstel.¹² Van fouten kun je leren. Om de nauwkeurigheid van toekomstige ramingen te verbeteren, ligt het in de rede dergelijke evaluaties vaker uit te voeren. Dit soort evaluaties is echter lang niet bij alle beleidsmaatregelen mogelijk, doordat de gerealiseerde belastingopbrengst achteraf vaak niet eenduidig is te splitsen in een endogene component en de gevolgen van de beleidsmaatregel in kwestie.

Bij de voorbereiding van belastingbeleid wordt soms raad ingewonnen van buitenstaanders. Inzichten uit dergelijke consultaties worden meegewogen bij het opstellen van de ramingen. De voorbereiding van fiscale wetsvoorstellen dient voor het overige in beslotenheid plaats te vinden. Het is onwenselijk dat bepaalde (commerciële) partijen, zoals belastingadviseurs, op dit punt een kennisvoorsprong zouden krijgen ten opzichte van hun concurrenten.

⁸ Studiegroep Begrotingsruimte (2016), *Van saldosturing naar stabilisatie*. Rapport van de 15^e Studiegroep Begrotingsruimte. Zie: Bijlage bij Kamerstukken II 2015/2016, 34 300, nr. 74, p. 40-42.

⁹ In eerdere jaren werd dat gedaan via de macro ramingsvergelijkingen.

¹⁰ De omvang van gedragseffecten varieert sterk. Soms zijn zij verwaarloosbaar (arbeidsaanbod van kostwinners na een beperkte verhoging van de loonheffing), soms in verhouding omvangrijk (vrijstelling van €100.000 in de schenkbelasting voor schenkingen voor aankoop/onderhoud van onroerende zaken).

¹¹ Studiegroep Begrotingsruimte (2016), *Van saldosturing naar stabilisatie*, p. 41.

¹² De raming van het uitfaseren van het pensioen in eigen beheer van directeuren-groootaandeelhouders was een opbrengst van €2,1 miljard voor 2017. Achteraf bleek de opbrengst in 2017 €3,3 miljard te zijn, een afwijking van 57 procent. Zie: Kamerstukken I, 2017/18, 34 785, H.

Belastingconsulenten hebben bovendien eigen belangen. Zij zouden hun cliënten kunnen adviseren op komende wetgeving te anticiperen door hun zaken anders te regelen. Om deze reden gaat het ministerie van Financiën behoedzaam om met het delen met derden van informatie over wetsvoorstellen in voorbereiding.

1.7.3 Economische ontwikkeling

De ontwikkeling van de belastingopbrengst is sterk gedreven door de gang van zaken in de economie. Een opgaande conjunctuur gaat bijvoorbeeld gepaard met:

- toenemende consumptie, wat leidt tot extra opbrengst van de omzetbelasting;
- een stijgende loonsom, met als gevolg extra opbrengst van de loonheffing; en
- hogere ondernemingswinsten, die extra opbrengst van de vennootschapsbelasting genereren.

Macro-economische ramingen van het CPB vormen de officiële grondslag voor de rijksbegroting.¹³ Voor de ramingen gebruikt het ministerie van Financiën dus de cijfers voor de relevante macro-economische variabelen van het CPB. Bij de belastingraming voor jaar t (zeg: 2019) uit de miljoenennota gebruikt het ministerie van Financiën bijvoorbeeld de cijfers uit de Macro Economische Verkenning van het CPB voor het jaar 2019. Aangezien de economische ontwikkeling zich niet foutloos laat voorspellen, kunnen ramingsfouten hun oorzaak vinden in de macro-economische variabelen uit de CPB-ramingen. Over een reeks van jaren gezien is de gemiddelde voorspelfout van de groei van de economie praktisch nul (paragraaf 3.1). Dat geldt niet voor andere macroramingen, zoals die van de ontwikkeling van de consumptie, de investeringen en de export.

Het ministerie van Financiën hanteert bij elke belastingsoort een eigen vergelijking, die de endogene ontwikkeling van de belastingopbrengst relateert aan de (veronderstelde) toekomstige economische ontwikkeling. ‘Endogeen’ wil zeggen: de ontwikkeling van de opbrengst bij een gelijkblijvende definitie van de heffingsgrondslag en ongewijzigde tarieven – dus zonder de invloed van beleidsmaatregelen. Van de in de gebruikte ramingsvergelijkingen opgenomen variabelen is gebleken dat zij samenhangen met de opbrengstontwikkeling van de betreffende belastingsoort.

Als illustratie volgt de ramingsvergelijking voor de omzetbelasting.¹⁴ De endogene verandering van de omzetbelasting in procenten van de btw-opbrengst van het voorgaande jaar wordt gegeven door:

¹³ Dit is geregeld in de Wet houdbare overheidsfinanciën.

¹⁴ Een overzicht van alle ramingsvergelijkingen is te vinden in bijlage 4.

$$0,61 * pcwu_t + 0,13 * pcdwu_t + 0,15 * ivswu_t + 0,11 * oiwu_t$$

met:

$pcwu_t$	waardemutatie van de particuliere consumptie
$pcdwu_t$	waardemutatie van de consumptie van duurzame goederen
$ivswu_t$	waardemutatie van de investeringen in woningen
$oiwu_t$	waardemutatie van de overheidsinvesteringen

Met het verstrijken van de tijd kan de samenhang tussen macro-economische variabelen en de opbrengst van een belastingsoort veranderen of verdwijnen. Daarom herschat het ministerie de ramingsvergelijkingen, zij het op onregelmatige basis. De laatste herschatting vond in 2015 plaats.

1.7.4 Oordeel van deskundigen

Het model schat (per soort belasting) de ontwikkeling van de opbrengst, op basis van de realisatie in jaar t-1, de endogene ontwikkeling van de opbrengst (bij ongewijzigde belastinggrondslag en tarieven) en het effect van eventuele beleidsmaatregelen. Deze uitkomst wordt door het ministerie tegen het licht gehouden. Bij de oordeelsvorming wegen uiteenlopende factoren mee, zoals:

- de geraamde ontwikkeling in jaar t ten opzichte van die in jaar t-1 in het licht van de voorziene economische ontwikkeling (de macro-economische progressiefactor);
- maandelijks kasrealisaties en het beloop van aangiftegegevens van jaar t;
- sectorspecifieke kennis;
- informatie over de uitvoering.

Bijlage 5 illustreert de invloed die het oordeel van deskundigen kan hebben op de bijstelling en trefzekerheid van de ramingen.

Macro-economische progressiefactor

Deskundigen beoordelen hoe de opbrengst van de diverse belastingen zich verhoudt tot de groei van het bruto binnenlands product (bbp). Dit verhoudingsgetal heet de 'macro-economische progressiefactor'. Stel dat het bbp in het jaar 2019 met 2 procent toeneemt en de opbrengst van een bepaalde belasting in dat jaar met 1,8 procent stijgt. De progressiefactor bedraagt dan $1,8/2 = 0,9$.

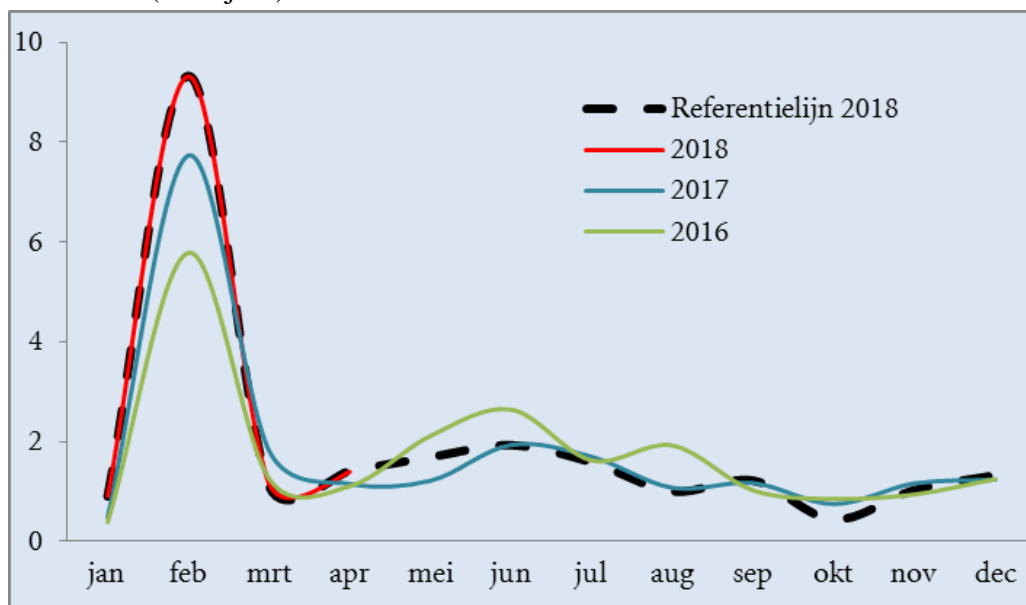
Een opvallend hogere of lagere waarde van de progressiefactor dan verwacht kan aanleiding geven voor het handmatig bijstellen van de raming.

Kasrealisaties

Daarnaast gebruiken de belastinggramers de kasrealisaties in jaar t op maandbasis. Bij het opstellen van de raming voor het jaar 2019 in de miljoenennota is nog slechts de realisatie van het jaar 2017 bekend. Hoewel deze realisatie als uitgangspunt wordt genomen, wordt ook gekeken naar de kasontvangsten in het lopende jaar 2018. Zijn zij opvallend hoger of lager dan verwacht, dan kan dat aanleiding zijn voor een handmatige aanpassing van de raming.

Om te beoordelen of de kasrealisaties opvallend afwijken, is het typische patroon van de kasontvangsten van de verschillende belastingen bepaald – de ‘referentielijn’; zie de illustratie in figuur 1.2. Deze referentielijn is vastgesteld op basis van de historische verdeling van de kasontvangsten over de maanden van het jaar. Een afwijking van de referentielijn kan hogere of lagere ontvangsten ten opzichte van het cijfer uit jaar t-1 indiceren, ervan uitgaande dat de inning van de belastingontvangsten op dezelfde manier plaatsvindt als in voorgaande jaren.

Figuur 1.2 Kasontvangsten en referentielijn van de vennootschapsbelasting (€miljard)



In aanvulling op de kasrealisaties kunnen gegevens uit de binnenkomende belastingaangiften licht werpen op een te verwachten afwijking van de raming. Aangiften worden eerder ingediend dan dat de verschuldigde bedragen worden ontvangen in de kas. Zij kunnen daarom een aanwijzing geven voor de te verwachten kasontvangsten in komende maanden.

Bij het bepalen of aanleiding bestaat voor een handmatige aanpassing, wordt de beweeglijkheid (volatiliteit) van de kasontvangsten betrokken. Een afwijking van de referentielijn bij een belasting met een grote beweeglijkheid, zoals de vennootschapsbelasting, geeft minder snel aanleiding tot aanpassingen dan een afwijking bij een belasting met geringe beweeglijkheid van de ontvangsten, zoals de loonheffing. Bij volatiele kasontvangsten vormt een afwijking van de referentielijn immers een minder betrouwbare indicatie dat de uiteindelijk gerealiseerde ontvangsten op jaarbasis zullen afwijken van de raming.

Sectorspecifieke kennis

Bepaalde belastingen worden in hoge mate opgebracht door één sector of vloeien direct voort uit een specifieke belaste activiteit. Een voorbeeld is de belasting op personenauto's en motorrijwielen (bpm), die wordt afgedragen door autoverkopers en -importeurs. Heeft het ministerie specifieke kennis over de ontwikkelingen in een bepaalde sector, dan kan dat aanleiding geven de raming handmatig aan te passen.

Informatie over de uitvoering

De Belastingdienst heft en int de belastingen. Ontwikkelingen in de uitvoeringspraktijk kunnen gevolgen hebben voor het peil van de ontvangsten, of oorzaak zijn van een afwijkend patroon in de kasontvangsten. Een recent voorbeeld is het nieuwe aangiftesysteem van de schenkbelasting en erfbelasting, dat vertraagd wordt opgeleverd.¹⁵ Hierdoor is vertraging ontstaan bij het opleggen van aanslagen. Naar aanleiding hiervan is de (kas)raming voor deze belasting aangepast.

1.8 Ramingen: institutionele inbedding

Binnen het ministerie van Financiën stelt de directie Algemene financiële en economische politiek (AFEP) de ramingen op. De directie AFEP vervult die rol onafhankelijk van de andere onderdelen van het departement. Voor deze opzet is bewust gekozen. De achtergrond is dat andere beleidsdirecties en uitvoeringsdirecties belang kunnen hebben bij een hogere of juist een lagere raming van de belastingopbrengst. Het is daarom voor de kwaliteit van de raming niet bevorderlijk als andere directies daarbij instemmingsrecht zouden hebben.

Bij het opstellen van de ramingen maakt de directie AFEP overigens wel intensief gebruik van data en kennis van andere directies en instellingen. Zo wordt de endogene ontwikkeling van de belastingopbrengst bepaald met macro-economische variabelen die het CPB aanlevert. Daarnaast vindt met het CPB informeel overleg plaats over de ramingen, om te leren van elkaars schattingen. Verder raamt de directie Algemene fiscale politiek (AFP) van het ministerie van Financiën de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen en zijn realisatiecijfers afkomstig van de Belastingdienst. Ten slotte gebruikt de directie AFEP uitvoeringsinformatie van de Belastingdienst bij de vorming van het deskundigenoordeel.

¹⁵ Kamerstukken II 2017/18, 31 066, nr. 389.

2 Trefzekerheid van belastingramingen

2.1 Inleiding

Brengt een belasting uiteindelijk precies op wat in eerste aanleg is geraamd, dan bedraagt de trefzekerheid van de oorspronkelijke raming 100 procent. De toekomst is vol onzekerheden en onvoorziene omstandigheden doen zich altijd voor. Een score van 100 procent zal daarom eerder toeval dan wijsheid zijn. Dit hoofdstuk gaat in op de vraag hoe trefzeker de door het ministerie van Financiën opgestelde ramingen zijn. De commissie beoordeelt hun kwaliteit, lettend op het verschil tussen ramingen en realisaties voor de jaren 2003-2017. De commissie concentreert zich op ramingen van de totale belastingopbrengst en die van enkele afzonderlijke belastingen met een in verhouding hoge opbrengst. Ter illustratie krijgen ook twee belastingen met een relatief geringe opbrengst aandacht: de overdrachtsbelasting en de belasting op personenauto's en motorrijwielen.¹⁶

2.2 Beeld op hoofdlijnen

De geraamde en gerealiseerde opbrengst – in totaal en voor enkele 'grote' belastingsoorten – staan in figuur 2.1 op de linkeras genoteerd in miljarden euro's (lopende prijzen). Het verschil tussen raming en realisatie – de *ramingsfout* – is rood gemarkeerd (rechter-as). Figuur 2.1 laat zien dat elke belastingsoort afzonderlijk bijdraagt aan de voorspelfout van de totale opbrengst, zij het in uiteenlopende mate. Ramingsfouten lopen regelmatig in de miljarden euro, ook wanneer het crisisjaar 2009 buiten beschouwing blijft. In vijf van de vijftien ramingsjaren overschrijdt de ramingsfout van de som van de belastingen €10 miljard.

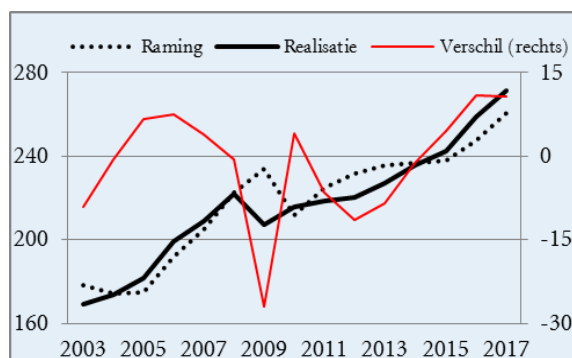
Figuur 2.2 belicht de samenstelling van de ramingsfout, door deze per belasting dan wel groep belastingen te presenteren. Voor de periode 2003-2017 is de gemiddelde absolute ramingsfout van de totale belastingopbrengst 3,4 procent. De omvang van de ramingsfouten – anders gezegd: de kwaliteit van de ramingen – wordt sterk beïnvloed door de onvoorziene opbrengstontwikkeling in het crisisjaar 2009. Blijft dat jaar buiten beschouwing, dan loopt de gemiddelde absolute ramingsfout terug tot 2,8 procent.

De foutenmarge varieert doorgaans sterker bij afzonderlijke (groepen) belastingen dan bij de totale opbrengst. Vooral de opbrengst van de vennootschapsbelasting blijkt notoir lastig te ramen. Ook bij andere belastingen zijn de foutenmarges soms aanzienlijk, zoals bij de overdrachtsbelasting. Hier staat tegenover dat de loonheffing en de premies werknemersverzekeringen – met een zwaar gewicht in de belastingmix (figuur 1.1) – zich relatief goed laten ramen. De omzetbelasting neemt bij de ramingskwaliteit een middenpositie in.

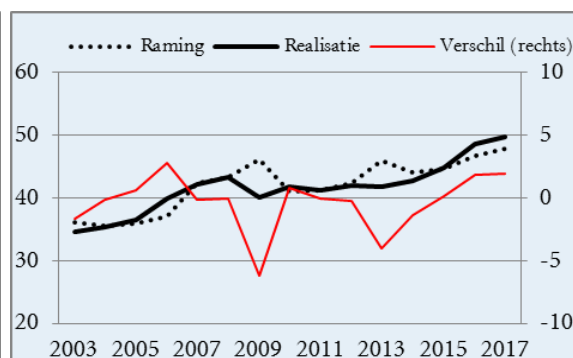
¹⁶ Beide belastingsoorten zijn interessant vanwege de grote gevoeligheid van hun opbrengst voor de ontwikkeling van de economische conjunctuur.

Figuur 2.1 Raming en realisatie belastingopbrengst, 2003-2017 (€miljard)^a

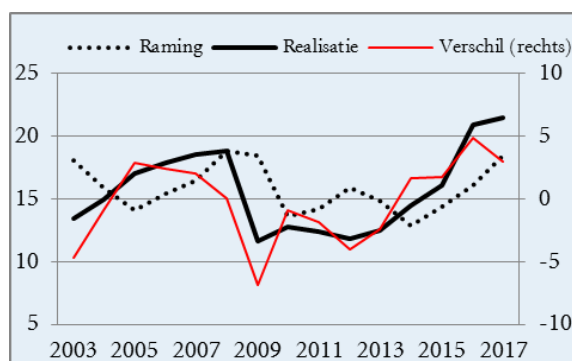
Totale belastingopbrengst^b



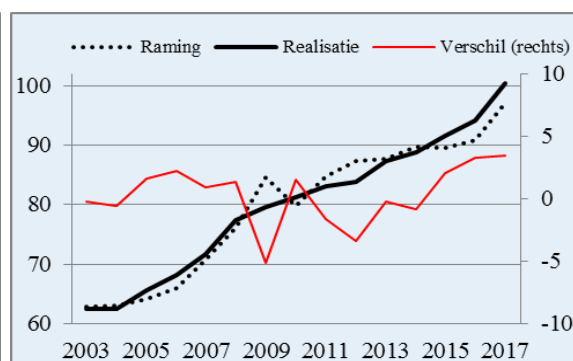
Omzetbelasting



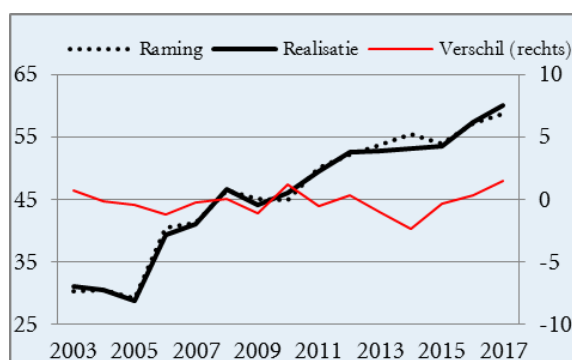
Vennootschapsbelasting



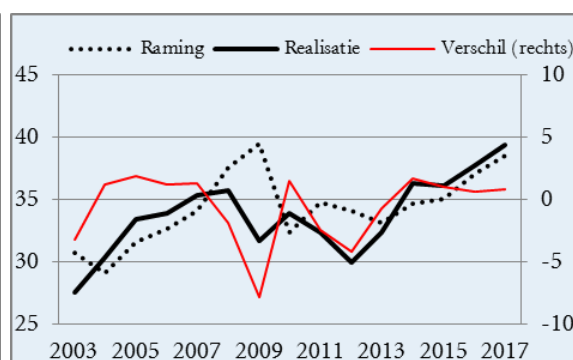
Loon- en inkomensheffing



Premies werknemersverzekeringen



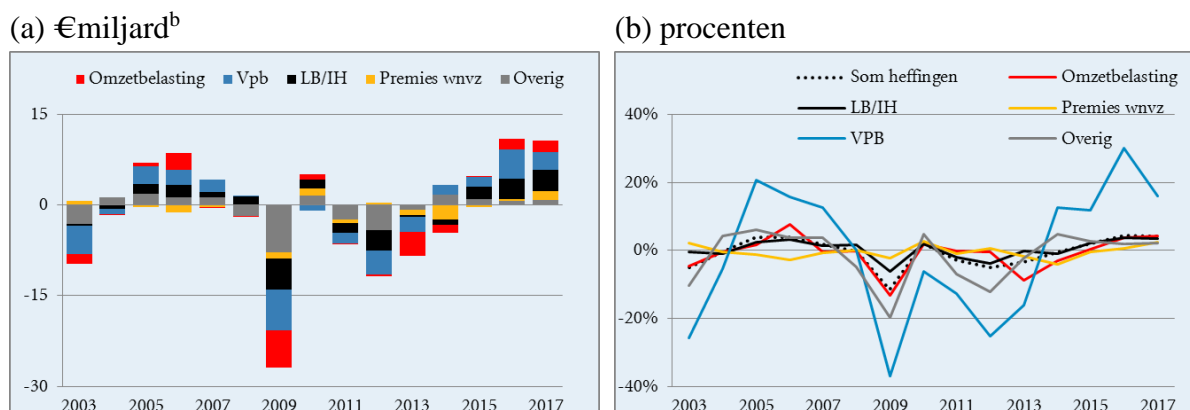
Overige heffingen



^a Belastingopbrengst in lopende prijzen.

^b Het gaat in deze figuur om de som van alle door het ministerie van Financiën onderscheiden belastingen. Kleine verschillen tussen deze totaal som van de afzonderlijke belastingen en de totale belastingopbrengst ontstaan, doordat de uitsplitsing van de afzonderlijke belastingen tot 2014 is gedaan op kasbasis conform de begrotingsstukken, terwijl de totale belastingopbrengst als uitvloeisel van Europese begrotingsregels op EMU-basis moet worden gepubliceerd; zie bijlage 7. Voor de totale opbrengst is het cijfer op EMU-basis gebruikt.

Figuur 2.2 Uitsplitsing ramingsverschil naar (groepen) belastingen, 2003-2017^a



^a Belastingopbrengst in lopende prijzen.

^b Minteken betekent dat de belastingopbrengst is overschat.

2.3 Trefzekerheidsmaatstaven

De commissie bedient zich van een aantal maatstaven om de trefzekerheid van belastingramingen te beoordelen. Elk van deze maatstaven belicht een ander aspect van de betrouwbaarheid van de ramingen, zoals zuiverheid, nauwkeurigheid en efficiëntie. De commissie legt vijf maatstaven aan om de trefzekerheid van belastingramingen te beoordelen¹⁷:

- 1 ramingen mogen de belastingopbrengst niet systematisch over- of onderschatten;
- 2 bij ramingen is alle beschikbare informatie gebruikt;
- 3 ramingsfouten behoren klein te zijn;
- 4 ramingsfouten dienen af te nemen, naarmate de voorspelhorizon korter is; en
- 5 ramingen moeten meerwaarde hebben boven alternatieve naïeve voorspellingen.

Een technische toelichting op de gebruikte maatstaven is te vinden in bijlage 6.

2.4 Toepassing trefzekerheidsmaatstaven

Geen systematische over-/onderschatting van de belastingopbrengst

Over de periode 2003-2017 bedraagt de gemiddelde jaarlijkse ramingsfout van de som van de belastingen min 0,5 procent. De ontwikkeling van de totale belastingopbrengst komt dus gemiddeld lager uit dan geraamd (tabel 2.1). Blijft het crisisjaar 2009 buiten beschouwing, dan is de realisatie van de totale opbrengst gemiddeld juist iets hoger dan geraamd – met 0,3 procent (tabel 2.1). De commissie heeft geen aanwijzingen gevonden dat de belastingopbrengst *systematisch* wordt overschat of onderschat, hoewel de gemiddelde voorspelfout van de ramingen niet nul is.

¹⁷ Ontleend aan H. Kranendonk, J. de Jong en J. Verbruggen (2009), *Trefzekerheid CPB-prognoses 1971-2007*. Den Haag: Centraal Planbureau, CPB Document no 178.

Ramingen zijn in het algemeen efficiënt

De efficiëntie van de ramingen – wordt daarbij alle beschikbare informatie gebruikt? – is getoetst met een eenvoudige enkelvoudige regressieanalyse voor de periode 2003-2017. Deze toets is toegelicht in bijlage 7. Kort gezegd wordt de gerealiseerde belastingopbrengst hierbij geregresseerd op de prognose en een constante. Op basis van deze analyse concludeert de commissie dat bij de opbrengstraming van nagenoeg alle onderscheiden belasting(soort)en alle beschikbare informatie wordt gebruikt. Deze analyse duidt erop dat louter bij de vennootschapsbelasting de raming valt te verbeteren.

Beoordeling omvang ramingsfouten

Achter de over een langjarige periode gemeten gemiddelde jaarlijkse ramingsfout gaan in sommige jaren forse over- en onderschattingen schuil, die elkaar grotendeels compenseren. Zo is de totale opbrengst voor het crisisjaar 2009 met 12 procent overschat, terwijl in jaren met hoogconjunctuur de opbrengst doorgaans wordt onderschat (2005-2008 en sinds 2015). Deze ramingsfouten weerspiegelen dat omslagen in de conjunctuur en de gevolgen daarvan voor de belastingopbrengst zich moeilijk laten voorspellen. Zij staan los van de kwaliteit van het ramingsmodel zelf.

De onnauwkeurigheid van de ramingen van jaar tot jaar komt tot uiting in de gemiddelde absolute voorspelfout. Deze maatstaf varieert van 1,6 procent voor de raming van de premies werknemersverzekeringen tot meer dan 15 procent voor de ramingen vennootschapsbelasting (16,6 procent), overdrachtsbelasting (21,9 procent) en inkomensheffing (29,8 procent).

De maatstaf die corrigeert voor de volatiliteit van de opbrengst van de onderscheiden belastingen (pseudo- R^2) toont een aanzienlijk kleinere spreiding en ligt voor vier van de negen onderscheiden groepen belastingen boven 0,8. Dat betekent dat voorspelfouten ten hoogste 20 procent van de volatiliteit uitmaken. Voor de overige heffingen is de spreiding aanzienlijk groter. Dit betreft de omzetbelasting, de vennootschapsbelasting, de inkomensheffing, de overdrachtsbelasting en de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm). Juist bij deze belastingen is de opbrengst in verhouding gevoelig voor veranderingen in de stand van de conjunctuur.¹⁸

Tabel 2.1 laat verder zien dat de gemiddelde absolute voorspelfout voor de opbrengst van de som van alle belastingen kleiner is dan die van veel afzonderlijke belastingen.

Discussie is mogelijk over de vraag wanneer een ramingsfout 'klein' is. De commissie heeft zich beperkt tot de raming van de totale belastingopbrengst. De gemiddelde absolute voorspelfout van 3,4 procent ligt in Nederland hoger dan voor een aantal andere landen is gerapporteerd (paragraaf 4.6)¹⁹ en is zo beschouwd niet klein.

¹⁸ Bij de overdrachtsbelasting speelt ook een rol dat het tarief voor woningen per 1 juli 2011 is verlaagd van 6 naar 2 procent van de prijs van de verkochte woning. Deze maatregel was niet in de *Miljoenennota 2011* (verscheen in september 2010) meegenomen.

¹⁹ In dit internationaal vergelijkend onderzoek zijn ramingen van het CPB meegenomen. Die wijken weinig af van de ramingen van het ministerie van Financiën (paragraaf 2.5).

Voorspelfouten nemen af in de loop van het begrotingsjaar

De commissie stelt vast dat de ramingsfouten in de loop van het begrotingsjaar afnemen, naarmate meer realisatiecijfers beschikbaar komen (bijlage 3). In het bijzonder in de periode tussen het verschijnen van de miljoenennota (op Prinsjesdag in het jaar t-1) en de publicatie van de voorjaarsnota (eind mei van jaar t) daalt de (absolute) gemiddelde voorspelfout fors.

Tabel 2.1 Trefzekerheid belastingramingen ministerie van Financiën, 2003-2017^a

	Gemiddelde voorspelfout	Gem. absolute voorspelfout	Root Mean Square Error
<i>Inclusief het jaar 2009</i>			
Som van de belastingen	-0,46%	3,40%	4,33%
Omzetbelasting	-0,8%	3,4%	5,0%
Vennootschapsbelasting ^b	-0,6%	16,6%	19,1%
Premies werknemersverzekeringen	-0,4%	1,6%	2,0%
Inkomensheffing	-1,6%	29,8%	39,6%
Loonheffing	0,6%	2,1%	2,5%
Overdrachtsbelasting	-1,8%	21,9%	30,8%
Bpm	-5,0%	12,6%	18,0%
Overige belastingen	-0,4%	3,2%	4,2%
Totaal van de belastingen ^c	-0,47%	3,42%	4,34%
<i>Exclusief het jaar 2009</i>			
Som van de belastingen	0,33%	2,82%	3,26%
Omzetbelasting	0,1%	2,7%	3,8%
Vennootschapsbelasting ^b	2,0%	15,1%	17,1%
Premies werknemersverzekeringen	-0,3%	1,5%	1,9%
Inkomensheffing	-2,8%	30,8%	40,8%
Loonheffing	1,0%	1,9%	2,3%
Overdrachtsbelasting	1,3%	20,2%	29,4%
Bpm	-2,6%	10,8%	15,6%
Overige belastingen	0,3%	2,7%	3,3%
Totaal van de belastingen ^c	0,32%	2,84%	3,27%

^a Een positief (negatief) teken geeft aan dat de realisatie hoger (lager) is uitgekomen dan de raming.

^b De vpb-gasontvangsten worden geraamd door het ministerie van Economische Zaken en Klimaat; ook beleidsveranderingen inzake de gaswinning in Groningen en eventuele ramingsfouten van EZK lopen dus mee in de ramingscijfers van Financiën.

^c Kleine verschillen tussen de totaalsom van de afzonderlijke belastingen en de totale belastingopbrengst zoals gepresenteerd op de onderste regel van elk tekstblok ontstaan, doordat de uitsplitsing van de afzonderlijke belastingen tot 2014 is gedaan op kasbasis conform de begrotingsstukken, terwijl de totale belastingopbrengst als uitvloeisel van Europese begrotingsregels op EMU-basis moet worden gepubliceerd; zie bijlage 7. Voor de totale opbrengst is het cijfer op EMU-basis gebruikt.

Naïeve ramingsmethode doet het niet beter

Eén manier om ramingen te evalueren is te kijken hoe de ramingsfout bij toepassing van bestaande methoden zich verhoudt tot de ramingsfout bij een alternatieve methode. De commissie kiest als alternatief voor een 'naïeve' raming. Daarbij is de in jaar t verwachte opbrengst gelijk aan de meest recente gerealiseerde opbrengst. Aangezien de gerealiseerde opbrengst van het voorgaande jaar op het moment van ramen nog niet bekend is, is het

vertrekpunt hierbij de gerealiseerde opbrengst van twee jaren terug (jaar t-2). De maatstaf die hieruit volgt is de naïviteitstoetscoëfficiënt. Hoe lager deze coëfficiënt is, hoe beter. Zijn alle ramingen precies juist, dan is de coëfficiënt gelijk aan nul. Zolang de waarde onder de 1 blijft, heeft de op dit moment toegepaste ramingsmethode meerwaarde boven de naïeve raming.

De huidige opbrengstraming van alle belastingen afzonderlijk blijkt meerwaarde boven deze naïeve raming te hebben: de naïviteitstoetscoëfficiënt is steeds lager dan 1 (tabel B7.2 in bijlage 7).

2.5 Ramingen van het Centraal Planbureau

Ook het Centraal Planbureau (CPB) raamt de ontwikkeling van de belastingopbrengst. Hoe deze ramingen tot stand komen wordt toegelicht in bijlage 8. Tabel 2.2 vat de resultaten van het ministerie van Financiën en die van het CPB samen; bijlage 7 bevat meer gedetailleerde uitkomsten. Uit dit ‘vergelijkend warenonderzoek’ blijkt dat de onderlinge verschillen tussen de trefzekerheid van de ramingen van beide instellingen betrekkelijk gering zijn. Geen van beide instanties steekt in de periode 2003-2017 bij de onderzochte trefzekerheidsmaatstaven ver boven de ander uit. Vooral bij de vennootschapsbelasting, de overdrachtsbelasting en de belasting van personenauto’s en motorrijwielen bestaat bij beide instanties een aanzienlijk verschil tussen geraamde en gerealiseerde opbrengst. Ook de foutenmarges bij de omzetbelasting zijn bij beide instanties niet verwaarloosbaar.

Tabel 2.2 Trefzekerheid van belastingramingen, 2003-2017^a

	Ministerie van Financiën ^{b+c}			Centraal Planbureau		
	Gemiddelde voorspelfout	Gemiddelde absolute voorspelfout	Root Mean Square Error	Gemiddelde voorspelfout	Gemiddelde absolute voorspelfout	Root Mean Square Error
Som van de belastingen	-0,46%	3,40%	4,33%	-0,44%	3,47%	4,40%
Omzetbelasting	-0,8%	3,4%	5,0%	-0,3%	3,9%	5,3%
Vennootschapsbelasting	-0,6%	16,6% ^b	19,1%	0,2%	16,7%	19,2%
Premies werknemersverz.	-0,4%	1,6%	2,0%	-0,4%	2,1%	2,5%
Inkomensheffing	-1,6%	29,8%	39,6%	-1,1%	30,0%	39,7%
Loonheffing	0,6%	2,1%	2,5%	0,5%	2,4%	2,7%
Overdrachtsbelasting	-1,8%	21,9% ^b	30,8%	-1,7%	24,0%	32,6%
BPM	-5,0%	12,6%	18,0%	-4,7%	13,1%	19,2%
Overige belastingen	-0,4%	3,2%	4,2%	-0,9%	3,0%	4,3%
Totaal van de belastingen	-0,47%	3,42%	4,34%			

^a Een positief (negatief) teken geeft aan dat de realisatie hoger (lager) is uitgekomen dan de raming.

^{b+c} Zie onder tabel 2.1.

3 Oorzaken van ramingsfouten

3.1 Inleiding

Na de uiteenzetting in het openingshoofdstuk is het niet moeilijk mogelijke oorzaken van ramingsfouten aan te wijzen. De waargenomen kloof tussen ramingen en realisaties van belastingontvangsten kan ontstaan door een factor waarop het ministerie van Financiën geen invloed heeft:

- een andere ontwikkeling van economische grootheden dan voorspeld in de macroramingen van het Centraal Planbureau (CPB);

en drie factoren waarop het ministerie van Financiën wél invloed heeft:

- verschillen tussen raming en realisatie van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen;
- in ramingsmodellen vastgelegde samenhangen tussen (macro-economische) variabelen en belastingopbrengsten die niet langer actueel zijn; en
- een onjuiste beoordeling van initiële ramingsresultaten door deskundigen en daarop gebaseerde bijstellingen van de ramingen.

Afwijkende economische ontwikkeling

Bij elke belasting raamt het model de verwachte ontwikkeling van haar opbrengst op basis van macro-economische variabelen die met de belastingopbrengst samenhangen. De geraamde opbrengst is daarmee sterk afhankelijk van de modelinput: de geraamde groei van de economie, de ontwikkeling van winsten, contractlonen, consumptie, huizenprijzen en zo meer.²⁰ Over een lange periode gezien is de voorspelfout van de groeiraming van het CPB praktisch gezien gelijk aan nul.²¹ Hierachter gaan voor afzonderlijke jaren (soms forse) over- en onderschattingen schuil, die in de tijd tegen elkaar wegvallen. Deze over- en onderschattingen leiden tot niet te vermijden fouten bij de raming van de belastingontvangsten.

Beleidsmaatregelen

De belastingopbrengst verandert niet alleen endogeen – dat wil zeggen, door veranderingen in de economie –, maar ook door beleidsmaatregelen: wijzigingen van heffingsgrondslagen²² en tarieven. De budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen raamt het ministerie separaat, rekening houdend met eerste-ordegedragseffecten.²³ Het is denkbaar dat de budgettaire gevolgen van een beleidsmaatregel onjuist zijn geschat, bijvoorbeeld door onvoorziene gedragsreacties van belastingplichtigen. Verder kloppen de bedragen in de miljoenennota niet

²⁰ Meer over de specificaties van dit model en de onderliggende ramingsvergelijkingen in bijlage 4.

²¹ Zie: H. Kranendonk, J. de Jong en J. Verbruggen (2009), Trefzekerheid CPB prognoses 1971-2007. Den Haag; Centraal Planbureau, CPB Document no 178.

²² De heffingsgrondslag verandert bijvoorbeeld door beperking of verruiming van een aftrekpost en de invoering of insnoering van een vrijstellingsregeling.

²³ Kamerstukken II 2017/18, 34 775, nr. 1, p. 81.

langer, wanneer een kabinet na Prinsjesdag de eigen belastingvoorstellen nog bijstelt en die bijstelling gevolgen voor de schatkist heeft. Dat is de afgelopen jaren veelvuldig voorgekomen. Ook kan een fiscaal wetsvoorstel na Prinsjesdag verandering ondergaan, wanneer de Tweede Kamer bij de behandeling ervan amendementen aanvaardt. Met de aanvaarding van amendementen en hun budgettaire gevolgen kan vooraf, in de miljoenennota, uiteraard geen rekening worden gehouden. De hier bedoelde latere aanpassingen van wetsvoorstellen vormen een tweede mogelijke oorzaak van verschillen tussen raming en realisatie van belastingontvangsten.

Tekortkomingen ramingsmodel

De gebruikte ramingsvergelijkingen relateren de ontwikkeling van de heffingsgrondslag aan een of meer achterliggende grootheden, op basis van waarnemingen (voor een zo lang mogelijke periode) uit het verleden. Ramingsfouten kunnen ontstaan, doordat voor het verleden gevonden verbanden tussen de bedoelde grootheden en de belastingopbrengst niet langer actueel zijn. Bovendien is een afwijkende uitkomst voor een gegeven jaar statistisch niet altijd opvallend. Wel mag een gemiddelde voorspelfout van nul worden verwacht. Anders dan bij bijvoorbeeld CPB-ramingen van de economische groei wijkt de gemiddelde voorspelfout bij de belastingramingen af van nul.

Deskundigenbeoordeling

De uitkomsten van ramingsmodellen worden onderworpen aan het oordeel van deskundigen. Zij beoordelen of het model een logische en waarschijnlijke raming oplevert, onder andere door de uitkomst te toetsen aan de kasrealisaties van het lopende jaar en de binnenkomende aangiften. Handmatige aanpassingen op basis van het deskundigenoordeel kunnen de raming verbeteren, maar er ook naast zitten, bijvoorbeeld wanneer hogere kasrealisaties in de eerste maanden van het lopende jaar achteraf blijken weg te vallen tegen lagere kasrealisaties in het resterende deel van het jaar.

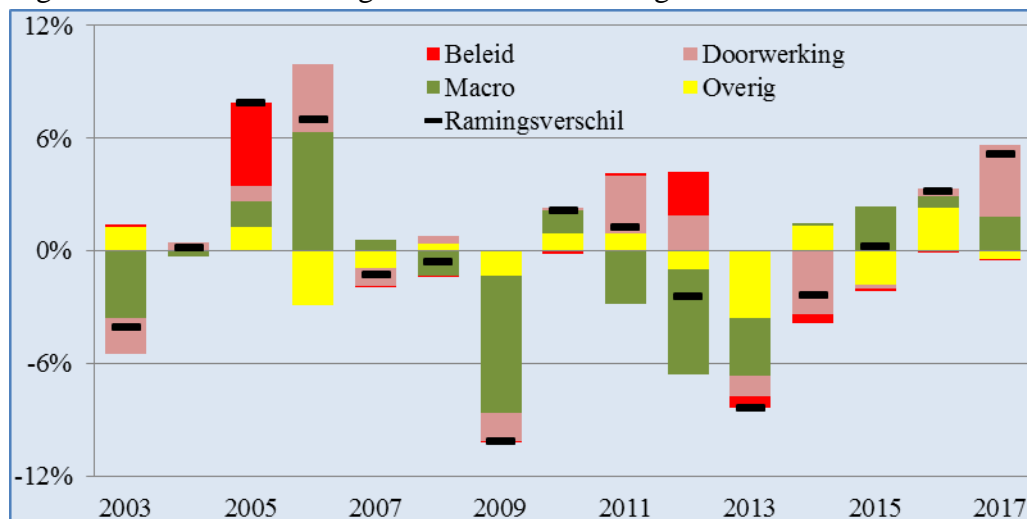
Dit hoofdstuk zet uiteen in hoeverre de eerder gerapporteerde ramingsfouten uit de vier genoemde oorzaken zijn te verklaren. De beoogde analyse is niet mogelijk voor de totale belastingopbrengst. Ten eerste wordt een substantieel deel van de opbrengst niet geraamd – de verwachte opbrengst van de premies voor de werknemersverzekeringen (iets meer dan €20 miljard) is gebaseerd op een opgave van het CPB. Ten tweede verschilt de oorzaak van ramingsfouten per belastingsoort. Het is – gegeven het uiteenlopende gewicht van belasting(soort)en in de totale opbrengst – problematisch om de oorzaken betekenisvol te aggregeren.

Op deze gronden volstaat de commissie met een oorzakenanalyse van de ramingsfouten bij drie heffingen: de omzetbelasting, de vennootschapsbelasting en de loonheffing. De reden is dat deze drie belastingen een grote bijdrage leveren aan de voeding van de schatkist. De uitgevoerde analyse betreft de periode 2003-2017.

3.2 Omzetbelasting

Figuur 3.1 splitst het verschil tussen raming en realisatie van de opbrengst van de omzetbelasting uit naar oorzaak. Het gaat hier om de opbrengst op transactiebasis.

Figuur 3.1 Oorzaken ramingsfouten omzetbelasting^a



^a Op basis van de stand van zaken in juni 2018. Het jaar 2017 is dan op transactiebasis nog niet afgerond; dit geeft nog de nodige onzekerheid.

Een belangrijk deel van de ramingsfout in de verschillende jaren wordt verklaard door een andere economische ontwikkeling dan door het CPB was voorzien. In figuur 3.1 is deze oorzaak aangeduid als ‘Macro’ (de groene blokjes in de staafjes). Tweemaal is na het opstellen van de miljoenennota aanvullend beleid gemaakt, dat duidelijk waarneembare sporen nalaat. In 2005 ging het om de aankoop van het netwerk van gasleidingen en in 2012 om de verhoging van het btw-tarief van 19 naar 21 procent (de rode blokjes).

Bij het opstellen van de raming in de miljoenennota (zeg: voor 2019) is de opbrengst van het lopende jaar (2018) nog niet bekend. Uitgangspunt is dus noodgedwongen de in 2017 gerealiseerde opbrengst. Wijkt de opbrengstontwikkeling in de loop van 2018 af van wat bij het opstellen van de miljoenennota werd verwacht, dan werkt dat door in de raming voor 2019. De bijdrage aan de ramingsfouten van de factor ‘Doorwerking’ is in een aantal jaren niet gering (de roze blokjes).

Het deel van de ramingsfouten dat niet aan één bepaalde oorzaak kan worden toegeschreven is samengevat onder de noemer ‘Overig’ (de gele blokjes). Het gaat hier om het gecombineerde effect van verkeerd ingeschatte beleidseffecten, niet langer actuele modelspecificaties en onjuiste bijstellingen door deskundigen van initiële ramingscijfers. In de meeste jaren is de invloed van deze restpost – in vergelijking met die van de wel geïdentificeerde oorzaken van ramingsfouten – van beperkte betekenis. In 2006 en 2013 is dat anders, terwijl in 2015 en 2016 de restpost absoluut gezien de grootste bijdrage aan de ramingsfout levert.

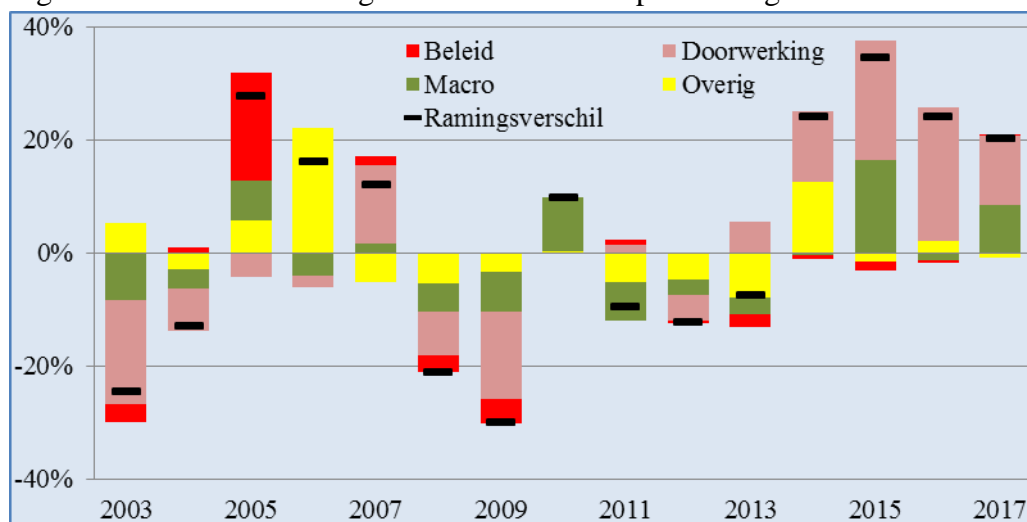
3.3 Vennootschapsbelasting

De opbrengst van de vennootschapsbelasting laat zich notoir moeilijk ramen.²⁴ Zowel in absolute als in relatieve zin kent deze heffing in verhouding tot andere belastingsoorten grote ramingsfouten. Bij de speurtocht naar de oorzaken van deze ramingsfouten is uitgegaan van de opbrengst op transactiebasis.

Bij de vennootschapsbelasting blijkt Doorwerking de belangrijkste verklarende factor te zijn – de roze blokjes in figuur 3.2. Dit komt waarschijnlijk mede, doordat de vennootschapsbelasting soms pas wordt ontvangen, geruime tijd na afloop van het belastingjaar. De realisatie van het jaar 2017 op transactiebasis, waarop bijvoorbeeld de raming voor het jaar 2019 in de miljoenennota is gebaseerd, is eerst jaren na afloop van 2019 bekend. Zelfs negen jaar na afloop van het belastingjaar worden aanslagen nog aangepast.

De invloed van een andere dan eerder voorziene economische ontwikkeling (‘Macro’) blijkt betrekkelijk beperkt te zijn, behalve in 2015 (de groene blokjes in figuur 3.2). Alleen in 2005 leggen beleidsmaatregelen, getroffen nadat de miljoenennota al was ingediend, het meeste gewicht in de schaal (de rode blokjes). Destijds is de afdracht van het winstaandeel voor de staat bij de gaswinning aangepast. In 2006 en 2014 speelden overige factoren een relatief grote rol (de gele blokjes).

Figuur 3.2 Oorzaken ramingsfouten vennootschapsbelasting²⁵



Op verzoek van de commissie heeft ook het CPB de fout bij ramingen van de opbrengst van de vennootschapsbelasting geanalyseerd naar oorzaken. Daarbij heeft het CPB de factor ‘Doorwerking’ uitgesplitst naar de oorzaak van de aanpassing van de raming voor het jaar t-1

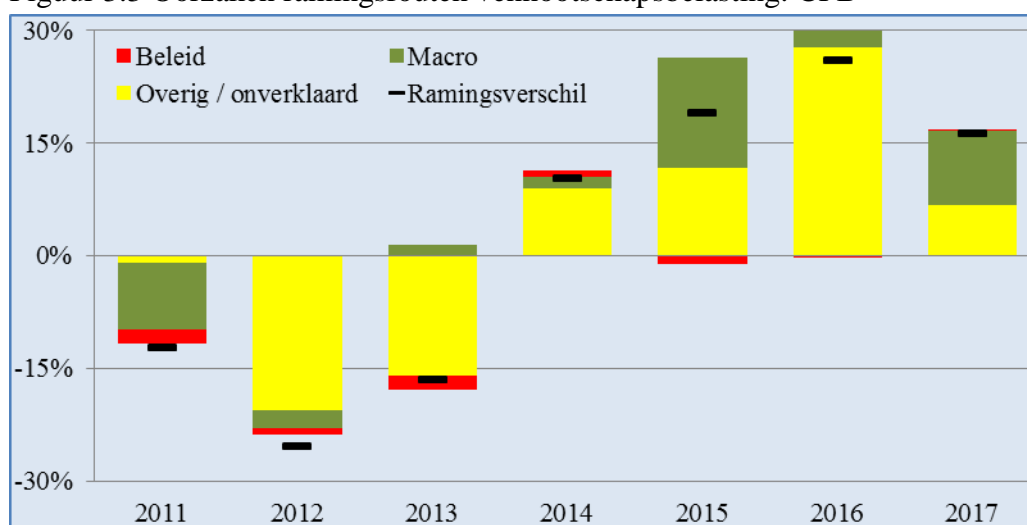
²⁴ Zie ook de evaluatie van de opbrengstraming van de Ierse winstbelasting in: Eddie Casey en Andrew Hannon (2016), *Challenges Forecasting Irish Corporation Tax*. Dublin: Irish Fiscal Advisory Council, p. 3-5.

²⁵ De jaren na 2008 zijn door de mogelijkheden tot verliesverrekening op transactiebasis nog niet volledig afgerond. De cijfers voor de periode na 2014 zijn door de mogelijkheid van verliescompensatie over de jaren heen (modelmatig) op transactiebasis nog niet volledig definitief. De omvang van de vertekende invloed door de verliescompensatie is onzeker.

(figuur 3.3).²⁶ Om technische redenen betreffen de cijfers slechts de periode 2011-2017.²⁷ De grootte van de factor ‘Macro’ is vergelijkbaar met die bij de toerekening door het ministerie van Financiën (figuur 3.2).²⁸ Zij verklaart – behalve in 2015 – slechts een klein deel van de ramingsfout.

Na de uitsplitsing van ‘Doorwerking’ neemt de betekenis van ‘Overig’ sterk toe. De geringe trefzekerheid van de opbrengstramingen bij de vennootschapsbelasting valt dus voor een belangrijk deel toe te schrijven aan het gecombineerde effect van verkeerd ingeschatte beleidseffecten, niet langer actuele modelspecificaties en onjuiste bijstellingen door deskundigen van initiële ramingscijfers. Op basis van informatie die is toegeleverd aan de commissie valt de onderlinge bijdrage van elk van deze drie subfactoren niet te bepalen.

Figuur 3.3 Oorzaken ramingsfouten vennootschapsbelasting: CPB



3.4 Loonheffing

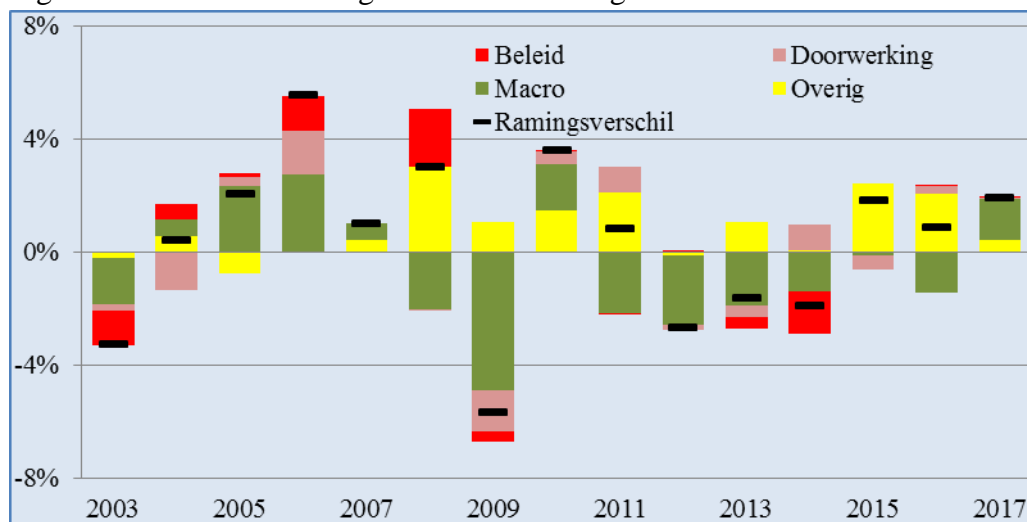
De loonheffing vormt de voornaamste inkomstenbron van de overheid. Het grootste deel van de ramingsfout bij deze heffing laat zich verklaren door een andere economische ontwikkeling dan door het CPB was voorzien – de groene blokjes in figuur 3.4. In vier jaren speelden beleidswijzigingen nadat de miljoenennota was ingediend een niet te verwaarlozen rol. Het ging om een wijziging van de spaarloonregeling (2003), aanpassing van de fiscale behandeling van directeuren-groootaandeelhouders (2008) en de verwerking van begrotingsafspraken (2014). In 2006 is het rode blokje het gevolg van een technische aanpassing in de ramingsystematiek.

²⁶ Daarom ontbreekt – anders dan in figuur 3.2 – de factor ‘Doorwerking’ in figuur 3.3.

²⁷ Afgezien van de afwijkende waarnemingsperiode zijn er nog enkele andere verschillen, zoals de basis waarop de opbrengst is gemeten: transactie tegenover kas. Deze verschillen raken niet de kern van de hierna getrokken conclusies.

²⁸ Wel verschilt de benadering van beide instanties. Het ministerie van Financiën betreft alle transactie jaren in de raming – hierdoor komt de doorwerking van zes of nog meer jaren in de kas van een bepaald jaar samen. Het CPB hanteert geen raming op transactiebasis, maar een raming op kasbasis. Nabetalingen uit oudere transactie jaren zijn bepalend voor circa 10 tot 25 percent van de kasontvangsten.

Figuur 3.4 Oorzaken ramingsfouten loonheffing



3.5 Conclusie

Nadere analyse van de oorzaken van ramingsfouten laat zien dat zij voor een substantieel deel verklaard worden door de input van het ramingsmodel. Pakken de macro-economische ontwikkelingen anders uit dan het CPB aan de belastinggramers heeft doorgegeven, of worden na Prinsjesdag beleidsmaatregelen getroffen die bij de presentatie van de rijksbegroting nog niet bekend waren, dan beïnvloedt dat uiteraard de trefzekerheid van de ramingen. Deze factoren verklaren echter bij geen van de drie onderzochte belastingen de gehele ramingsfout. Bij de omzetbelasting en de loonheffing wordt de ramingsfout vooral gedreven door de input, bij de vennootschapsbelasting blijft het overgrote deel van de ramingsfouten onverklaard. In het bijzonder bij de vennootschapsbelasting heeft dit te maken met imperfecties in het ramingsmodel, onjuiste ramingen van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen of vergissingen van deskundigen, waar die onlogisch geachte modeluitkomsten ‘handmatig’ hebben bijgesteld.

4 Belastingramingen: een blik over de landsgrenzen

4.1 Inleiding

Landen kunnen van elkaar leren. De commissie heeft navraag gedaan bij de Permanente Vertegenwoordiging van Nederland bij de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO). Informatie uit deze bron leert dat de OESO geen rapporten heeft uitgebracht hoe lidstaten in de praktijk hun belastingontvangsten ramen. Contact met het Internationaal Monetair Fonds leert dan bij deze organisatie tot op heden geen onderzoek is gedaan naar fouten bij belastingramingen, hun omvang en hun oorzaken.

Daarop heeft de commissie besloten de directie Algemene financiële en economische politiek (AFEP) van het ministerie van Financiën te vragen onderzoek te doen naar de ramingspraktijk in nader te kiezen landen. De directie AFEP heeft verslag uitgebracht over de situatie in zeven OESO-landen, te weten: Australië, Denemarken, Duitsland, Ierland, Noorwegen, het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten (bijlage 9). Deze informatie is verzameld via contacten met buitenlandse collega's en door bestudering van documenten in het publieke domein. Afgaande op dit verslag van de directie AFEP is verrassend weinig internationaal vergelijkend wetenschappelijk onderzoek gedaan naar de trefzekerheid van belastingramingen en hoe zij tot stand komen.

In dit hoofdstuk vat de commissie de voornaamste bevindingen uit het verslag van de directie AFEP in eigen woorden samen.

4.2 Instituties

In vijf van de zeven landen is in het ramingsproces sprake van macht en tegenmacht. Behalve in Denemarken en Noorwegen worden opgestelde belastingramingen door derden getoetst. De vorm waarin de toetsing plaatsvindt verschilt wel, in het bijzonder de mate waarin de toetsende instantie zich onafhankelijk kan opstellen.

Ook in Nederland is sprake van *countervailing powers*. Het Centraal Planbureau (CPB) en het ministerie van Financiën ramen de belastingopbrengst onafhankelijk van elkaar. Bij substantieel verschil in de uitkomsten zullen de betrokken instanties willen uitzoeken waar de oorzaken liggen.

4.3 Ramingsmodellen

De ontwikkeling van de belastingopbrengst wordt voornamelijk geraamd met een of meer modellen. In het algemeen zijn de in een eerdere periode gerealiseerde belastingontvangsten bij de ramingen het uitgangspunt. Vanuit dit vertrekpunt zijn voor de raming twee componenten van belang: de voorspelde macro-economische ontwikkeling en beleidswijzigingen. Bijstelling van ramingen op vingerwijzing van deskundigen is ook in andere landen gebruikelijk.

Verskil tussen landen zit vooral in de mate van centraliteit van de raming. Tevens verschilt de oorsprong van de cijfermatige input van de modellen. De mate waarin ramingsprocedures en het ramingsmodel (publiekelijk) gedocumenteerd zijn, verschilt sterk van land tot land. In ons land is de ramingsmethodiek recent uitgebreid beschreven in een bijlage van

de miljoenennota.²⁹ Deze (telkens weer actueel gemaakte) bijlage zal voortaan jaarlijks in de miljoenennota worden opgenomen.

De in andere landen voor de ramingen gebruikte data zijn meestal vergelijkbaar met het type in Nederland verwerkte gegevens, inclusief informatie van belastingdiensten. Evaluatie van de kwaliteit van de ramingen vindt, voor zover bekend, alleen *ad hoc* plaats.

4.4 Macro-economische ontwikkeling

Alle landen nemen bij hun ramingen de verwachte relevante macro-economische ontwikkeling mee. Over het algemeen gebeurt dit op een manier die vergelijkbaar is met de aanpak van het Nederlandse ministerie van Financiën. Voorspellingen van een macro-economische variabele of heffingsgrondslag zijn gerelateerd aan een belastingsoort. Hoe dit verband wordt gelegd, varieert wel. Hierbij worden behalve modellen en op de theorie gebaseerde verbanden ook statistische schattingen gebruikt.

De oorsprong van macro-economische voorspellingen verschilt, maar bijna altijd draait op de achtergrond een macro-economisch model. Anders dan in Nederland, maakt in sommige vergelijkingslanden het ministerie van Financiën zowel de raming van de economie als die van de belastingontvangsten.

4.5 Budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen

Alle landen nemen de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen mee in hun raming van de verwachte belastingontvangsten. De bron van deze ramingen is in de meeste landen gecentraliseerd, maar niet overal. In het algemeen proberen landen gedragseffecten mee te nemen, waar deze belangrijk lijken. Het type model dat wordt ingeschakeld voor beleidsramingen varieert sterk met de soort belasting en de specifieke beleidswijziging in kwestie. De bij de raming van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen gebruikte modellen lopen uiteen van simpele rekenschema's tot geavanceerde micro(simulatie)modellen.

4.6 Trefzekerheid

Bij vergelijking van de voorspelkracht van belastingramingen van verschillende landen vallen in de eerste plaats enkele overeenkomsten op. De opbrengst van belastingen op winst en kapitaal (in Nederland de vennootschapsbelasting en de inkomstenbelasting voor zelfstandige ondernemers) laat zich in verhouding lastig voorspellen. Afgaande op de rapportage van de directie AFEP bedraagt de typische ramingsfout van de totale belastingopbrengst in andere landen enkele procenten van de totale belastingopbrengst. In zoverre neemt Nederland geen uitzonderingspositie in.

De directie AFEP heeft één wetenschappelijk artikel gevonden met een internationale vergelijking van de voorspelkracht van ramingsmodellen. Nederland is een van twaalf in dit onderzoek betrokken landen.³⁰ De mate waarin de opbrengst van specifieke belastingsoorten

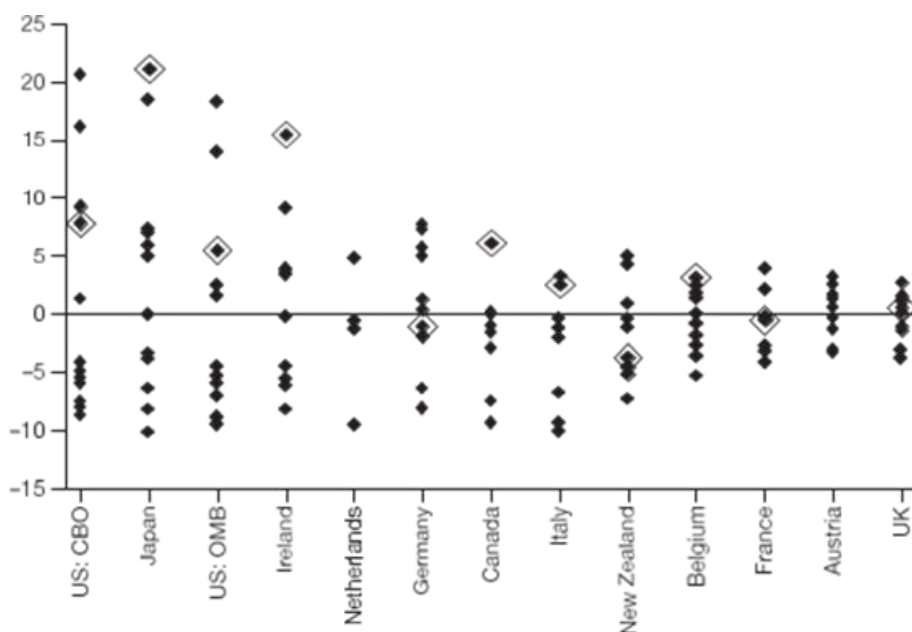
²⁹ Kamerstukken II 2017/2018, 34 775, nr. 2, p. 282-290.

³⁰ Thiess Buettner en Bjoern Kauder (2010), "Revenue Forecasting Practices: Differences across Countries and Consequences for Forecasting Performance", *Fiscal Studies* vol. 31, no. 3, p. 313-340. In deze studie zijn voor Nederland de CPB-ramingen gebruikt. De ramingsfouten van het CPB en het ministerie van Financiën

zich goed laat voorspellen, blijkt tamelijk consistent over landen te zijn. Dit onderzoek bevestigt dat ramingsproblemen zich vooral voor doen bij belastingen op kapitaal en ondernemingswinsten. Hierbij spelen waarschijnlijk de grotere conjunctuurgevoeligheid van de heffingsgrondslag, de complexe relatie met macrovariabelen en de mogelijkheid tot verliesverrekening tussen belastingjaren een rol. De *Miljoenennota 2018* bevat een uitgebreide analyse van de oorzaken van ramingsfouten bij de Nederlandse vennootschapsbelasting.

Internationale vergelijkingen van de voorspelkracht van belastingramingen zijn schaars en behept met de nodige problemen. Afgaande op het enige wetenschappelijke artikel dat de commissie bekend is, scoort Nederland hier niet erg goed. Toeval of niet, de gemiddelde absolute voorspelfout die in dit onderzoek wordt gevonden is met 3,4 procent precies gelijk aan de door de commissie gevonden fout (tabel 2.1). Omringende landen doen het beter, zoals België, Duitsland en vooral Oostenrijk en het Verenigd Koninkrijk (figuur 4.1).³¹

Figuur 4.1 Voorspelfouten per land/instantie, 1996-2009^a



^a Waarnemingsperiode verschilt per land en ligt tussen vijf en dertien jaar. Elk zwart gemarkeerd punt illustreert een voorspelfout; voorspelfouten voor het crisisjaar 2008 zijn weergegeven als ◊. Een positieve (negatieve) waarde impliceert een overschatting (onderschatting) van de raming van de belastingopbrengst.

USA - CBO - Congressional Budget Office;

USA - OMB - Office of Management and Budget.

Voor de Verenigde Staten geldt dat de ramingen betrekking hebben op louter de federale belastingen.

zijn vergelijkbaar (paragraaf 2.5). De commissie verwacht daarom dat de conclusies die in de internationale vergelijking worden getrokken ten aanzien van de ramingen van het CPB ook gelden voor de ramingen van het ministerie van Financiën.

³¹ “The largest difference from zero is found for the Netherlands, which shows an underestimation of 3.4 percent on average”, in: Buettner en Kauder (2010), p. 319. Daarbij is nog te vermelden dat - anders dan voor nagenoeg alle andere landen - moeilijke ramingsjaren rond de crisis niet zijn meegewogen.

Nu passen bij de resultaten van Buettner en Kauder wel enkele kritische kanttekeningen. Ten eerste zijn bij de uitgevoerde schattingen voor Nederland slechts data voor vijf jaren meegenomen, tegen tien tot dertien waarnemingen voor de overige vergelijkingslanden.³² Ten tweede betreft het onderzoek ramingen van het CPB, die gemiddeld 9,5 maanden voor het begin van het ramingsjaar zijn opgesteld. In de andere onderzochte landen is die periode doorgaans een stuk korter – tussen 0,5 en 8,5 maand(en). Hoe meer tijd er zit tussen het moment waarop de raming is gemaakt en de periode waarop zij betrekking heeft, hoe kleiner de trefzekerheid wordt (bijlage 3).

Dat gezegd zijnde, geven de resultaten van deze studie wel te denken. De commissie ziet in de analyse vooral een aansporing voor het ministerie van Financiën en het CPB om veel meer gebruik te maken van kennis en ervaring met belastingramingen die zijn opgebouwd in (beter scorende) omringende landen. Deze aanbeveling sluit aan bij de conclusie van Buettner en Kauder:³³

“In this paper we have compared revenue forecasting practice and performance across selected OECD countries. While the mean forecast error is small in most countries, the standard deviation of the forecast error and also summary statistics of forecast accuracy [...] point to substantial differences in forecasting performance across countries. This raises the question of whether differences in performance are associated with differences in the conditions and practices of revenue forecasting in these countries.”

³² Overigens blijkt het aantal jaren dat in de analyse wordt meegenomen – in dit geval – niet zo relevant te zijn. Mogelijke kritiek dat slechts vijf waarnemingen voor Nederland niet representatief zouden zijn, kan als volgt worden gerelativeerd. Allereerst laat een gevoeligheidsanalyse voor de periode 2003-2017 zien dat de gemiddelde absolute voorspelfout met 3,4 procent gelijk is aan wat Buettner & Kauder (2010) rapporteren voor slechts vijf jaren voor Nederland. Een analyse van opeenvolgende vijfjaargemiddelden (2003-2007 tot en met 2013-2017) levert steeds redelijk vergelijkbare waarden op. De beperkte verschillen tussen opeenvolgende vijfjaargemiddelde(n) en het langjarig gemiddelde van de absolute gemiddelde voorspelfout voor de gehele periode 2003-2017 worden nog kleiner, wanneer het crisisjaar 2009 buiten beschouwing blijft.

³³ Buettner en Kauder (2010), p. 331.

5 Beter ramen: ja, dat kan

5.1 Inleiding

In overeenstemming met de haar opgedragen taak heeft de commissie:

- zich verdiept in de manier waarop momenteel de opbrengst van de rijksbelastingen en de premies voor de verplichte sociale verzekeringen wordt geraamd (hoofdstuk 1);
- de trefzekerheid van de belastingramingen in de periode 2003-2017 geanalyseerd (hoofdstuk 2); en
- mogelijke oorzaken van geconstateerde ramingsfouten zo goed mogelijk in kaart gebracht (hoofdstuk 3).

Verder zijn de ramingsprestaties in elf andere OESO-landen vergeleken met de kwaliteit van de ramingen in Nederland (hoofdstuk 4).

5.2 Acht verbeterpunten

Verschillen tussen raming en realisatie van belastingontvangsten kunnen ontstaan door (1) tekortkomingen van modelspecificaties en de macro-economische modelinput, (2) missers bij de raming van budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen, en (3) missers bij de bijstelling van modeluitkomsten door deskundigen. In dit slothoofdstuk doet de commissie acht aanbevelingen om de kwaliteit van de belastingramingen (verder) te verbeteren.

Algemeen

Ramingsfouten worden voor een deel verklaard door de input van het ramingsmodel. Pakt de macro-economische ontwikkeling anders uit dan het Centraal Planbureau (CPB) als zijn raming aan de belastingramers op het ministerie van Financiën heeft doorgegeven, dan beïnvloedt dat uiteraard de trefzekerheid van de ramingen. Zijn na de indiening van de miljoenennota beleidsmaatregelen getroffen die bij de presentatie van de rijksbegroting nog niet bekend waren, dan vermindert vanzelfsprekend eveneens de trefzekerheid.

De economische ontwikkeling laat zich niet met volledige zekerheid voorspellen, maar de ramingen van het CPB zijn het beste waarover belastingramers kunnen beschikken. Met na de indiening van de miljoenennota getroffen maatregelen kunnen belastingramers per definitie geen rekening houden.

Beide factoren – een andere economische ontwikkeling dan voorspeld en niet te voorzien beleid – verklaren bij geen van de onderzochte belastingen de gehele ramingsfout. Een belangrijk deel van de ramingsfouten blijft onverklaard en vloeit dus voort uit imperfecties van het ramingsmodel en zijn input, onjuiste ramingen van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen, of vergissingen van deskundigen, wanneer die onlogisch geachte modeluitkomsten ‘handmatig’ hebben bijgesteld. Dit illustreert dat er voor het ministerie van Financiën (enige) ruimte bestaat om de ramingen op onderdelen te verbeteren. Dat geldt vooral bij de vennootschapsbelasting en in mindere mate bij de omzetbelasting en de overdrachtsbelasting.

Modelspecificaties

Voor een aantal belastingen kan het ministerie van Financiën in samenspraak met het CPB zoeken naar variabelen met een sterkere voorspellende waarde dan de nu gebruikte variabelen. Een voorbeeld is de grondslag voor de vennootschapsbelasting. De op dit moment gehanteerde variabelen weerspiegelen niet goed de fiscale winst, onder andere doordat geen rekening wordt gehouden met de verrekening van verliezen uit andere jaren. Dit verklaart voor een deel de lage trefzekerheid van de opbrengstraming van de vennootschapsbelasting.

1

Onderzoek samen met het Centraal Planbureau of modelvariabelen dan wel vuistregels zijn te construeren die de voorspelkracht van de ramingen vergroten. Besteed daarbij in het bijzonder aandacht aan de raming van de opbrengst van de vennootschapsbelasting.

In de uitkomsten van schaars wetenschappelijk onderzoek naar de resultaten van belastingramingen in Nederland en elf andere OESO-landen ziet de commissie een aansporing voor het ministerie van Financiën om meer gebruik te maken van kennis en ervaring die zijn opgebouwd in (beter scorende) omringende landen. In Duitsland en Oostenrijk spelen microsimulatiemodellen bijvoorbeeld al enkele decennia een rol bij de raming van de belastingopbrengst. Het is belangrijk om na te gaan of met deze techniek substantieel betere ramingsresultaten worden geboekt en zo ja, of dit in Nederland de bouw van een of meer experimentele microsimulatiemodellen rechtvaardigt.

2

Zoek samen met het Centraal Planbureau naar samenwerking met belastingramers in omringende landen om te profiteren van elders met belastingramingen opgedane kennis en ervaring.

De raming van de opbrengst van de premies voor de werknemersverzekeringen scoort het beste van alle onderzochte heffingen. Eén mogelijke verklaring is het beperkte aantal beleidswijzigingen bij deze heffingen. Verder kan de goede score samenhangen met het feit dat het CPB deze raming baseert op de uitkomsten van simulaties met een micromodel. In de bouw en het onderhoud van dat model is veel inspanning en deskundigheid gestoken. De commissie geeft in overweging bij een of meer andere belastingen te experimenteren met ramingen die worden gegenereerd door te ontwikkelen microsimulatiemodellen, om te onderzoeken of langs deze weg de trefzekerheid van de opbrengstraming van die belastingen kan worden vergroot. Het ligt voor de hand om vooral voor de raming van de opbrengst van de vennootschapsbelasting te werken aan de bouw van een experimenteel microsimulatiemodel.

3

Onderzoek of de opbrengst van andere belastingen (dan de premies voor de werknemersverzekeringen) trefzeker(der) kan worden geraamd met een microsimulatiemodel.

Dit geldt primair voor de vennootschapsbelasting, dit gezien de omvang van de ramingsfout bij de huidige ramingsmethode.

De grondslagen van de loonheffing en de premies voor de werknemersverzekeringen zijn vrijwel gelijk. Het ministerie van Financiën hanteert voor deze heffingen met een vergelijkbare grondslag twee verschillende ramingen. Het raamt de opbrengst van de loonheffing zelf. De raming van de opbrengst van de premies voor de werknemersverzekeringen wordt overgenomen van het CPB. Ondanks de vergelijkbare grondslag kunnen mutaties bij beide ramingen verschillen. De commissie beveelt aan bij de opbrengstraming van de loonheffing en de premies voor de werknemersverzekeringen dezelfde methode toe te passen.

4

Raam de opbrengst van de loonheffing en de premies voor de werknemersverzekeringen in de toekomst met dezelfde methode.

Herschattning van de ramingsvergelijkingen vindt op dit moment met onregelmatige tussenpozen plaats. Hierbij bestaat het gevaar dat de ramingen alleen kritisch worden bekeken na ‘incidenten’ en op momenten waarop belastinggramers daarvoor voldoende tijd willen en kunnen vrijmaken. Het verdient aanbeveling alle ramingsvergelijkingen volgens een vaststaand tijdschema te herschatten – bijvoorbeeld eenmaal in de vier jaar – om hun actualiteitswaarde te beoordelen.

5

Ga om de vier jaar systematisch na of de vergelijkingen van het ramingsmodel op onderdelen bijstelling behoeven.

Modelinput

In de loop van het jaar wordt de belastingraming uit de miljoenennota op basis van nieuwe informatie geactualiseerd. Het gaat hierbij niet alleen om bijstelling van macro-economische variabelen, maar ook om informatie van de Belastingdienst. Beleidskeuzen en incidenten bij de Belastingdienst kunnen invloed hebben op het beloop van de belastingontvangsten. Mogelijke afwijkingen van eerdere ramingen zijn zichtbaar in de kasontvangsten en nog eerder bij de ingediende aangiften en opgelegde aanslagen. Tijdige en zo volledig mogelijke informatie uit de sfeer van de uitvoering kan dus leiden tot betere ramingen. In sommige gevallen ontstaat door gebrek aan adequate managementinformatie pas in een laat stadium zicht op verstoringen in de uitvoering en keuzen die bij de handhaving zijn gemaakt. Een voorbeeld daarvan vormt de ICT-verstoring bij de heffing en inning van de erfbelasting en de schenkbelasting in 2017. De commissie dringt aan op een open en constructieve samenwerking tussen belastinggramers en vertegenwoordigers van de Belastingdienst.

Twee voorbeelden volstaan om de urgentie van goede samenwerking te illustreren:

1. De directie AFEP van het ministerie van Financiën beschikt over informatie over de kasontvangsten en voor sommige belastingen over aangifte-/aanslaggegevens. De aansluiting tussen kasontvangsten en aangiftegegevens ontbreekt echter.
2. Zicht op de omvang van de verliesverrekening heeft de directie AFEP niet. De Belastingdienst beschikt over informatie over de omvang van nog niet verrekenende fiscale verliezen uit eerdere jaren.

6

Onderzoek samen met de Belastingdienst op een resultaatgerichte manier of het mogelijk is meer gedetailleerde aangifte- en aanslaggegevens beschikbaar te stellen, waarbij een aanslag of aangifte gevolgd kan worden totdat deze leidt tot kasontvangsten. Zorg dat essentiële informatie over belangrijke keuzen in de handhaving en over verstoringen in de uitvoering tijdig ten dienste staat van de belastingramers.

Transparantere opbrengstramingen

Regelmatig wordt de geraamde opbrengst van belastingen op basis van het oordeel van deskundigen bijgesteld. Deze aanpassingen op basis van het deskundigenoordeel worden momenteel niet gepubliceerd en verantwoord. Om de uitlegbaarheid van de ramingen te vergroten kunnen de bedoelde aanpassingen worden gerapporteerd in een bijlage bij de raming, zodat het publiek beter zicht heeft op dit aspect van de raming. Deze aanbeveling geldt in sterkere mate voor belastingen met een in verhouding hoge opbrengst of wanneer het om relatief omvangrijke bijstellingen gaat.

7

Vergroot de transparantie van opbrengstramingen door aanpassingen gebaseerd op het oordeel van deskundigen in een bijlage bij de raming te verantwoorden.

Budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen

De raming van de budgettaire gevolgen van beleidsmaatregelen valt te verbeteren door te leren van het verleden. Daarom is het belangrijk – zeker bij maatregelen met omvangrijke gevolgen voor de schatkist – waar mogelijk systematisch vast te leggen in hoeverre geraamde en gerealiseerde budgettaire effecten van beleidsmaatregelen met elkaar stroken. Zodoende ontstaat (achteraf) beter inzicht waarom en hoeveel eerdere gemaakte ramingen er naast zitten.

Dit soort evaluaties is echter lang niet bij alle beleidsmaatregelen mogelijk, doordat de gerealiseerde belastingopbrengst achteraf vaak niet eenduidig is te splitsen in de endogene component en de (gedrags)gevolgen van een of meer concrete beleidsmaatregelen.³⁴

8

Leg – waar mogelijk – systematisch vast in hoeverre geraamde en gerealiseerde budgettaire effecten van beleidsmaatregelen van elkaar verschillen en wat daarvan de oorzaken zijn.

³⁴ Kamerstukken II 2015/2016, 34 300, nr. 1, p. 98-100. Zie ook het rapport van de Algemene Rekenkamer over de *Raming van belastingontvangsten*, bijlage bij Kamerstukken II 2015/2016, 34 300, nr. 44, p. 31-33.

Bijlagen bij het rapport van de Commissie Toetsing systematiek raming van de belasting- en premieontvangsten

1	Instellingsbesluit Commissie Visitatie raming belasting- en premieontvangsten	42
2	Raming belastingontvangsten, 2017 en 2018	45
3	Belastingramingen in de loop van het begrotingsjaar steeds nauwkeuriger	46
4	Ramingsvergelijkingen	47
5	Voorbeelden bijstelling opbrengstramingen op basis deskundigenoordeel	53
6	Kengetallen voor trefzekerheid van belastingramingen	54
7	Trefzekerheid belastingramingen ministerie van Financiën en Centraal Planbureau, 2003-2017	58
8	Belastingramingen van het Centraal Planbureau: methode	67
9	Belastingramingen in andere OESO-landen	69

Bijlage 1

Instellingsbesluit Commissie Visitatie raming belasting- en premieontvangsten

De Minister van Financiën,
Gelet op artikel 2 van de Wet vergoedingen adviescolleges en commissies;
Besluit:

Artikel 1 Begripsbepalingen

In dit besluit wordt verstaan onder:

- a. *Minister*: Minister van Financiën;
- b. *commissie*: commissie, bedoeld in artikel 2.

Artikel 2 Instelling en taak

1. Er is een Commissie Toetsing systematiek raming van de belasting- en premieontvangsten
2. De commissie heeft tot taak:
 - Een onafhankelijke toetsing te verrichten voor de systematiek van de raming van de belasting- en premieontvangsten.

Artikel 3 Samenstelling, benoeming, ontslag

1. De commissie bestaat uit een voorzitter en ten hoogste 6 andere leden.
2. De voorzitter en de andere leden worden door de Minister benoemd.
3. De benoeming geschiedt voor de duur van de commissie.
4. Bij tussentijds vertrek van een lid kan de Minister een ander lid benoemen.
5. De voorzitter en overige leden kunnen worden geschorst en ontslagen door de Minister.

Artikel 4 Instellingsduur

Na het uitbrengen van het advies of het rapport wordt de commissie per 1 september 2018 opgeheven.

Artikel 5 Leden

1. Voor de duur van de commissie zijn tot lid van de commissie benoemd:
 - a. de heer prof. dr. C.A. de Kam te Groningen, tevens voorzitter;
 - b. de heer prof. dr. C.L.J. Caminada te Leiden;
 - c. mevrouw dr. S.J. Kok te Voorburg;
 - d. de heer M.C.H. Kuip BSc te Voorburg;
 - e. de heer drs. G.A. van Pruissen te Haarlem;
 - f. de heer dr. ir. S. van Veldhuizen te Rotterdam;
 - g. de heer dr. J.P. Verbruggen te Rotterdam.

Artikel 6 Secretariaat

1. De commissie wordt ondersteund door een secretariaat.

2. Het secretariaat is voor de inhoudelijke uitvoering van zijn taak uitsluitend verantwoording schuldig aan de voorzitter van de commissie.
3. In het secretariaat wordt voorzien door de Minister van Financiën.
4. De Minister draagt, na overleg met de commissie, zorg voor de nodige voorzieningen ten behoeve van de werkzaamheden van de commissie.

Artikel 7 Werkwijze

De commissie stelt haar eigen werkwijze vast.

Artikel 8 Inwinnen van inlichtingen

De leden van de commissie zijn bevoegd zich voor het inwinnen van inlichtingen te wenden tot personen en instellingen en hen te verzoeken die medewerking te verlenen die redelijkerwijs nodig is voor de uitvoering van het onderzoek.

Artikel 9 Medewerkingsplicht ambtenaren

Ambtenaren van het Ministerie van Financiën zijn verplicht om de leden van de commissie de verlangde medewerking te verlenen, voor zover deze samenhangt met hun ambtelijke taak.

Artikel 10 Informatieplicht

De commissie verstrekt aan de Minister desgevraagd de door hem gewenste inlichtingen. De Minister kan inzage vorderen van zakelijke gegevens en bescheiden, voor zover dat voor de vervulling van zijn taak redelijkerwijs nodig is.

Artikel 11 Eindrapport

De commissie brengt vóór 1 augustus 2018 haar eindrapport uit aan de Minister.

Artikel 12 Vergoeding

1. De voorzitter en prof. dr. C.L.J. Caminada ontvangen per vergadering een vergoeding, voor zover zij niet vallen onder de uitzondering van artikel 2, derde lid, van de Wet vergoedingen adviescolleges en commissies en hiermee niet het in artikel 6, eerste lid, van het Besluit vergoedingen adviescolleges en commissies bedoelde maximumbedrag overschrijden.
2. De vergoeding per vergadering van prof. dr. C.L.J. Caminada bedraagt 3% van het maximum van salarisschaal 18 van bijlage B van het Bezoldigingsbesluit Burgerlijke Rijksambtenaren 1984.
3. De vergoeding per vergadering van de voorzitter van de commissie bedraagt 3% van het maximum van salarisschaal 18 van bijlage B van het Bezoldigingsbesluit Burgerlijke Rijksambtenaren 1984.

Artikel 13 Kosten van de commissie

1. De kosten van de commissie komen, voor zover goedgekeurd, voor rekening van de Minister. Onder kosten worden in ieder geval verstaan:
 - a. de kosten voor de faciliteiten van vergaderingen en voor secretariële ondersteuning,
 - b. de kosten voor het inschakelen van externe deskundigheid en het laten verrichten van onderzoek, en

c. de kosten voor publicatie van rapportages.

2. De commissie biedt zo spoedig mogelijk na haar instelling een begroting en een planning aan de Minister aan.

Artikel 14 Verantwoording

De commissie biedt de Minister vóór 1 augustus 2018 een (eind)verslag aan waarin verslag wordt gedaan over de activiteiten van de periode waarin de commissie werkzaam is geweest. Desgewenst kan de commissie het eindverslag gelijktijdig met het eindrapport indienen.

Artikel 15 Openbaarmaking

Rapporten, notities, verslagen, adviezen en andere producten die door of namens de commissie worden vervaardigd of vergaard, worden niet door de commissie openbaar gemaakt, maar uitsluitend aan de Minister uitgebracht of overgedragen.

Artikel 16 Archiefbescheiden

De commissie draagt zo spoedig mogelijk na beëindiging van haar werkzaamheden of, zo de omstandigheden daartoe aanleiding geven, zoveel eerder, de bescheiden betreffende die werkzaamheden over aan het archief van het Ministerie van Financiën.

Artikel 17 Inwerkingtreding

1. Dit besluit treedt in werking de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant, waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 10 januari 2018.

Artikel 18 Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Instellingsbesluit Commissie Visitatie raming belasting- en premieontvangsten.

Dit besluit zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst en in afschrift worden gezonden aan betrokkenen.

De Minister van Financiën,

W.B. Hoekstra

Bijlage 2**Belastingontvangsten, 2017 en 2018 (€miljoen)^a**

	Raming 2017 (MN 2017)	Realisatie 2017 (FJR 2017)	Raming 2018 (MN 2018)
Invoerrechten	3.177	3.099	3.389
Omzetbelasting	47.831	49.814	52.814
Belasting op personenauto's en motorrijwielen	1.567	2.000	1.793
Accijns op lichte olie	4.166	4.293	4.322
Accijns op minerale oliën, anders dan lichte olie	3.782	3.875	3.968
Tabaksaccijns	2.500	2.397	2.487
Alcoholaccijns	321	331	310
Bieraccijns	449	447	449
Wijnaccijns	370	346	355
Overdrachtsbelasting	2.658	2.727	2.755
Assurantiebelasting	2.424	2.486	2.510
Motorrijtuigenbelasting	4.008	4.070	4.143
Afvalstoffenbelasting	89	89	90
Energiebelasting	4.510	4.576	4.857
Waterbelasting	273	280	282
Brandstoffenheffing	0	2	0
Verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken e.a.	260	265	267
Belasting op zware motorrijtuigen	156	172	174
Verhuurderheffing	1.686	1.617	1.750
Bankbelasting	478	478	473
Inkomstenbelasting	-3.648	-1.183	-3.510
Loonbelasting	59.699	61.187	58.944
Dividendbelasting	3.224	3.660	3.250
Kansspelbelasting	491	470	540
Vennootschapsbelasting	18.475	21.456	21.768
Schenk- en erfbelasting	1.752	1.441	1.931
Overige belastingontvangsten	209	278	183
Premies volksverzekeringen	40.960	40.463	47.116
Premies werknemersverzekeringen	58.669	60.142	65.117
Totaal	260.537	271.278	282.525

^a Cijfers op EMU-basis.

Bijlage 3

Belastingramingen in de loop van het begrotingsjaar steeds nauwkeuriger

Op verzoek van de commissie heeft het ministerie van Financiën cijfers opgesteld die illustreren dat met het voortschrijden van de tijd de trefzekerheid van de opbrengstramingen toeneemt. Logischerwijze vermindert de voorspelfout vooral tussen het moment van verschijnen van de miljoenennota t-1 en de voorjaarsnota. Het jaar 2009 vormt een uitbijter, maar het heeft desondanks slechts beperkt effect op de voorspelfouten. Verder valt op dat de gemiddelde voorspelfout niet nul is, ook als het bijzondere jaar 2009 buiten beschouwing blijft.

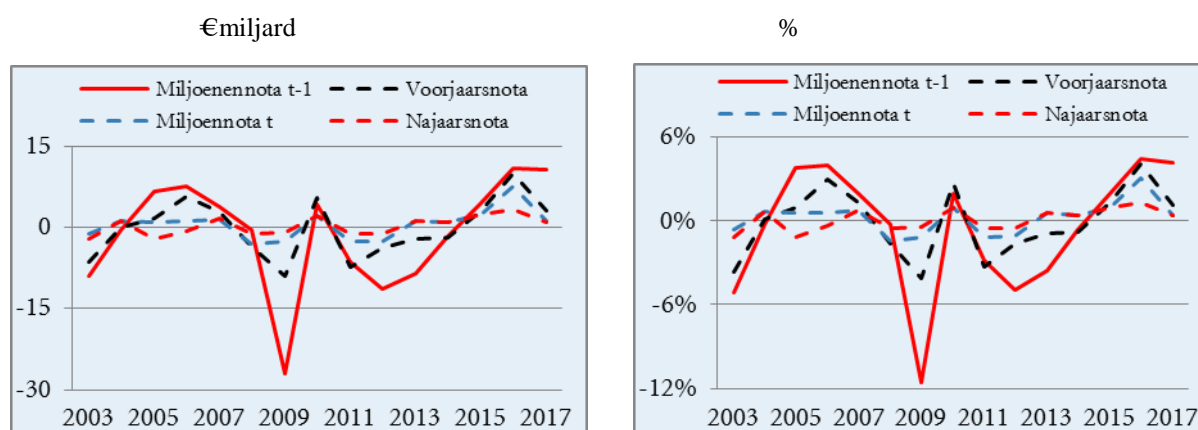
Tabel B3.1 Trefzekerheid totale belastingraming, 2003-2017^a

	Voorspelfout 2003-2017				Gem. absolute voorspelfout	RMSE 2003-2017	Pseudo R ² 2003-2017	Naïviteits-toets ^b
	Gem	Min	Max	Range				
<i>Inclusief het jaar 2009</i>								
Raming miljoenennota t-1	-0,5%	-12%	4%	16%	3,4%	4,3%	0,876	0,33
Raming voorjaarsnota	-0,1%	-4%	4%	8%	2,0%	2,4%	0,966	0,09
Raming miljoenennota t	0,2%	-1%	3%	4%	1,0%	1,1%	0,991	0,03
Raming najaarsnota	0,1%	-1%	1%	2%	0,7%	0,8%	0,996	0,01
<i>Exclusief het jaar 2009</i>								
Raming miljoenennota t-1	0,3%	-5%	4%	10%	2,8%	3,3%	0,938	0,16
Raming voorjaarsnota	0,2%	-4%	4%	8%	1,9%	2,2%	0,972	0,07
Raming miljoenennota t	0,3%	-1%	3%	4%	0,9%	1,1%	0,991	0,02
Raming najaarsnota	0,1%	-1%	1%	2%	0,7%	0,8%	0,996	0,01

^a Bijlage 6 bevat een toelichting op de gehanteerde kengetallen van trefzekerheid van belastingramingen.

^b De naïeve raming is gebaseerd op de gerealiseerde opbrengst in jaar t-2.

Figuur B3.1 Ramingsverschil 2003-2017



Bijlage 4

Ramingsvergelijkingen

Deze bijlage geeft een volledig overzicht van de thans door het ministerie van Financiën gebruikte ramingsvergelijkingen.

Accijns op lichte olie

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$-0,005 + 0,2 * bbpvu_t + 1 * tcf_t$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bruto binnenlands product (bbp), marktprijzen
 tcf_t tabelcorrectiefactor

De accijns op minerale oliën uitgezonderd lichte oliën

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,83 * bbpvu_t + 1 * tcf_t$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bbp, marktprijzen
 tcf_t tabelcorrectiefactor

Bieraccijns

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,5 * pcvgvu_t$$

$pcvgvu_t$ volumemutatie consumptie van voedings- en genotmiddelen

Wijnaccijns

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1,2 * pcvgvu_t$$

$pcvgvu_t$ volumemutatie consumptie van voedings- en genotmiddelen

Alcoholaccijns

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$-0,034 + 1,6 * pcvgvu_t$$

$pcvgvu_t$ volumemutatie consumptie van voedings- en genotmiddelen

Tabaksaccijns

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$-0,007 + 2,1 * pcvgvu_t$$

$pcvgvu_t$ volumemutatie consumptie van voedings- en genotmiddelen

Afvalstoffenbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * bbpvu_t + 1 * tcf_t$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bbp, marktprijzen

tcf_t tabelcorrectiefactor

Assurantiebelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,85 * pcwu_t$$

$pcwu_t$ waardemutatie particuliere consumptie

Bankbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst bedraagt nihil.

Waterbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,005 + 1 * tcf_t$$

tcf_t tabelcorrectiefactor

Belasting van zware motorrijtuigen

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1,4 * bbpvu_t$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bbp, marktprijzen

Belasting op personenauto's en motorrijwielen

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * bbpvu_t + 1 * tcf_t - 0,035$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bbp, marktprijzen

tcf_t tabelcorrectiefactor

Motorrijtuigenbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * bbpvu_t + 1 * tcf_t$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bbp, marktprijzen

Energiebelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,6 * bbpvu_t + 1 * tcf_t - 0,022$$

$bbpvu_t$ volumemutatie bbp, marktprijzen

Overdrachtsbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * hznvu_t + 1 * hznpu_t$$

$hznvu_t$ volumemutatie huizenverkoop

$hznpu_t$ prijsmutatie huizenverkoop

Invoerrechten

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * invvu_t + 0,7 * invpu_t$$

$invvu_t$ volumemutatie invoer

$invpu_t$ prijsmutatie invoer

Verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,9 * pcvgvu_t$$

$pcvgvu_t$ volumemutatie consumptie van voedings- en genotmiddelen

Verhuurderheffing

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * wozwu_t$$

$wozwu_t$ waardemutatie gemiddelde WOZ-waarde

Omzetbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,61 * pcwu_t + 0,13 * pcdwu_t + 0,15 * ivswu_t + 0,11 * oiwu_t$$

$pcwu_t$ waardemutatie particuliere consumptie

$pcdwu_t$ waardemutatie consumptie duurzame goederen

$ivswu_t$ waardemutatie investeringen in woningen

$oiwu_t$ waardemutatie overheidsinvesteringen

Dividendbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * bbpwu_t$$

$bbpwu_t$ waardemutatie bbp, marktprijzen

Loonheffing

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$0,6 * arbvu_t + 1,6 * clpu_t + 1 * incpu_t - 0,6 * tcf_t - 0,7 * prpsv_t$$

$arbvu_t$ mutatie arbeidsvolume in arbeidsjaren

$clpu_t$ contractloonstijging

$incpu_t$ incidentele loonstijging

tcf_t tabelcorrectiefactor

$prpsv_t$ waardemutatie aftrekbare premies loonheffing

Zorgpremies

De ontwikkeling van de opbrengst – endogeen en door beleidsmaatregelen – wordt overgenomen van het Centraal Planbureau, dat de raming opstelt met de modellen Zoem en MIMOSI.³⁵ Dit cijfer wordt aangeleverd via het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS).

Inkomensheffing

De endogene verandering van de inkomensheffing wordt geraamd door:

$$1 * iond_t + 1 * box2_t + 1 * box3_t + 1 * ihhyptr_t + 1 * verr_t$$

$iond_t$	waardemutatie inkomen van box 1-ondernemers
$box2_t$	waardemutatie grondslag box 2
$box3_t$	waardemutatie grondslag box 3
$ihhyptr_t$	mutatie grondslag hypotheekrenteaftrek en eigenwoningforfait
$verr_t$	waardemutatie verrekenende dividendbelasting en heffingskortingen

Premies werknemersverzekeringen

De verandering van de premies voor de werknemersverzekeringen – endogeen en door beleidsmaatregelen – wordt overgenomen van het Centraal Planbureau, dat de raming opstelt met het microsimulatiemodel MIMOSI.

Het ministerie van Financiën corrigeert dit cijfer voor de onderlinge betalingen tussen de sociale fondsen.

Vennootschapsbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * winstwu_t$$

$winstwu_t$	mutatie grondslag vennootschapsbelasting
-------------	--

De endogene ontwikkeling van de grondslag volgt in hoge mate door het Centraal Planbureau verstrekte gegevens. Op het ministerie van Financiën wordt gewerkt aan een micromodel waarmee mogelijk ook de inkomsten uit de vennootschapsbelasting kunnen worden geraamd. Dit model levert echter volgens het ministerie nog geen betere voorspellingen op dan de thans gehanteerde vergelijking.

³⁵ De premies voor de Zorgverzekeringswet (Zvw) worden via interactie tussen de modellen Zoem en MIMOSI berekend. De nominale Zvw-premie en de inkomensafhankelijke bijdrage (iab) worden berekend in MIMOSI en zijn afhankelijk van de zorguitgaven die uit Zoem komen. Tegelijkertijd heeft Zoem het referentieloon zorg (dat invloed kan hebben op de zorguitgaven), en de premiegrondslagen iab nodig uit MIMOSI.

Raamwerk aan de winkel: bijlage 4

Erf- en schenkbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * hznpu_t$$

$hznpu_t$ prijsmutatie huizenverkoop

Kansspelbelasting

De endogene ontwikkeling van de opbrengst wordt geraamd door:

$$1 * pcwu_t$$

$pcwu_t$ waardemutatie particuliere consumptie

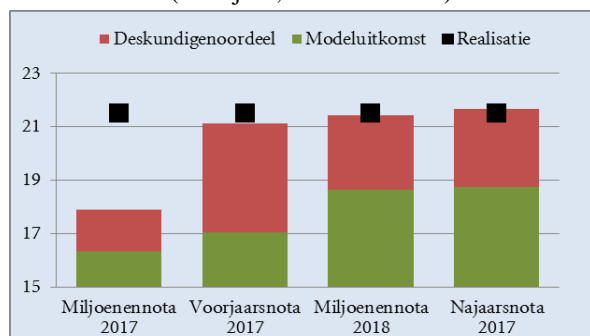
Bijlage 5 Voorbeelden bijstelling opbrengstramingen op basis deskundigenoordeel

Onderstaande vier figuren tonen een illustratie van de omvang van ramingsbijstellingen, als uitvloeisel van de beoordeling van initiële modeluitkomsten door deskundigen. Het gaat om de trefzekerheid van de ramingen van de vennootschapsbelasting (vpb) en de belasting van personenauto's en motorrijwielen (bpm) gedurende de begrotingscyclus voor het begrotingsjaar 2017.

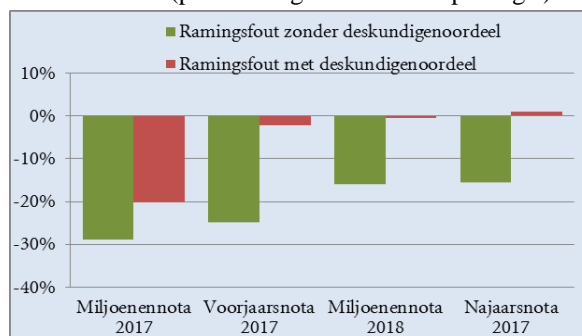
Figuur B5.1 laat zien dat de vpb-opbrengst in de *Miljoenennota 2017* zonder de bijstelling op grond van het deskundigenoordeel ongeveer €16,3 miljard euro was geweest. Als gevolg van het deskundigenoordeel is de raming opgeschroefd tot €17,9 miljard. Dat was nog steeds €3,6 miljard minder dan de uiteindelijk gerealiseerde opbrengst. Figuur B5.2 toont de ramingsfout – met en zonder bijstelling door deskundigen – in procenten van de uiteindelijk gerealiseerde opbrengst. Het is duidelijk dat de bijstelling door deskundigen de voorspelkwaliteit in dit geval aanzienlijk heeft verbeterd.

Niet alleen is de trefzekerheid verbeterd, beide figuren illustreren ook dat gedurende de begrotingscyclus de omvang van de ramingsfout afneemt. Bij de vpb komt dat voor een fors deel door de veranderde macro-economische ontwikkeling. Bij de bpm (figuren B5.3 en B5.4) is de bijstelling vrijwel volledig toe te schrijven aan het deskundigenoordeel.

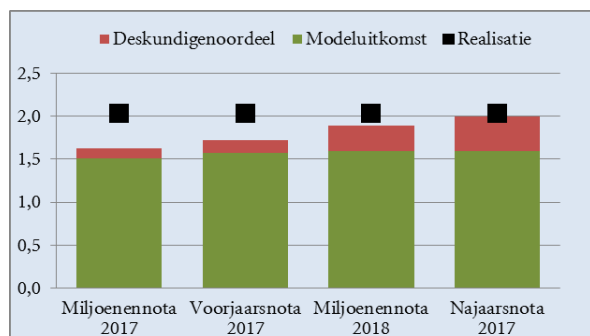
Figuur B5.1 Raming opbrengst vpb, 2017
(€miljard, transactiebasis)



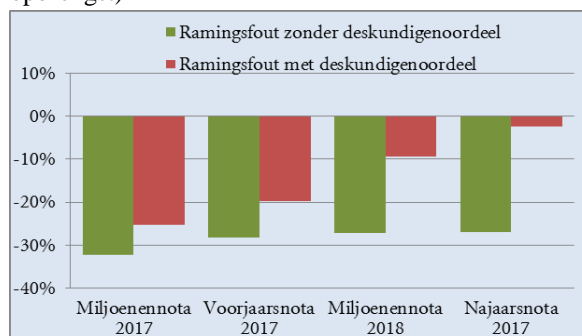
Figuur B5.2 Ramingsfout vpb, 2017
(procenten gerealiseerde opbrengst)



Figuur B5.3 Raming opbrengst bpm, 2017
(€miljard, kasbasis)



Figuur B5.4 Ramingsfout bpm, 2017
(procenten gerealiseerde opbrengst)



Bijlage 6 Kengetallen voor trefzekerheid van belastingramingen

De commissie bedient zich van een aantal maatstaven om de trefzekerheid van belastingramingen te beoordelen. Elk van deze maatstaven belicht een ander aspect van de betrouwbaarheid van de ramingen. Deze bijlage geeft een toelichting op vier gebruikte kengetallen. Concreet gaat het om de gemiddelde jaarlijkse voorspelfout, de gemiddelde absolute voorspelfout, de *Root Mean Square Error* en de statistische toets die laat zien of een alternatieve naïeve ramingsmethode de belastingopbrengst beter voorspelt. Die maatstaven worden hieronder gedefinieerd.³⁶

Gemiddelde jaarlijkse voorspelfout

De gemiddelde jaarlijkse voorspelfout (V) geeft voor een belastingsoort i aan of sprake is geweest van systematische over- of onderschatting. Deze grootte wordt als volgt berekend:

$$V_i = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n (Rea_{i,t} - Pr_{i,t})$$

met

n aantal onderzochte jaarramingen

$Rea_{i,t}$ realisatie van belasting i voor periode t

$Pr_{i,t}$ prognose van belasting i voor periode t

Gemiddelde absolute voorspelfout

Hoe dichter de gemiddelde jaarlijkse voorspelfout bij nul ligt, des te kleiner is de gemiddelde over- of onderschatting geweest. Een gemiddelde voorspelfout van nul betekent echter nog niet dat de raming voor alle jaren afzonderlijk juist was. Over- en onderschattingen kunnen elkaar immers – voor een deel, of zelfs volledig – compenseren. Daarom wordt ook de gemiddelde absolute voorspelfout (A) berekend. Die geeft aan wat de gemiddelde absolute afwijking is tussen prognose en realisatie:

$$A_i = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n |Rea_{i,t} - Pr_{i,t}|$$

Root Mean Square Error

Bij de berekening van de gemiddelde absolute voorspelfout wegen grote en kleine fouten even zwaar. Internationaal wordt daarom vaak gebruik gemaakt van een maatstaf, waarbij grotere fouten zwaarder wegen, te weten de *Root Mean Square Error* (RMSE). De RMSE wordt berekend als:

³⁶ Ontleend aan H. Kranendonk, J. de Jong en J. Verbruggen (2009), *Trefzekerheid CPB-prognoses 1971-2007*. Den Haag: Centraal Planbureau, CPB Document 178.

$$RMSE_i = \sqrt{\frac{1}{n} \sum_{i=1}^n (Rea_{i,t} - Pr_{i,t})^2}$$

Om ermee rekening te houden dat de variantie van de onderliggende reeks verschilt, wordt ook de (pseudo-)R² berekend. De pseudo-R² schaalt de gemiddelde gekwadrateerde fout op de variantie van de onderliggende reeks en wordt als volgt berekend:

$$R_i^2 = 1 - \frac{\sum_{i=1}^n (Rea_{i,t} - Pr_{i,t})^2}{\sum_{i=1}^n (Rea_{i,t} - Rea_{i,gemiddeld})^2}$$

In de ideale situatie is pseudo-R² gelijk aan 1. In dat geval zijn de ramingen volledig gelijk aan de realisaties. Zolang de gemiddelde gekwadrateerde fout kleiner is dan de variantie van de reeks, blijft de maatstaf groter dan nul. Naarmate de voorspelfouten groter worden, kan de maatstaf zelfs negatief worden. Dit blijkt het geval te zijn voor de vennootschapsbelasting.³⁷

Alternatief: een naïeve raming

De hierboven beschreven drie maatstaven beoordelen alleen de omvang van voorspelfouten zelf. Een andere manier van evalueren is om te kijken hoe de voorspelfout van de raming met V, A respectievelijk RMSE zich verhoudt tot de voorspelfout van een alternatieve ramingsmethode. De commissie kiest als alternatief voor een ‘naïeve’ raming. Hierbij wordt de opbrengst in het ramingsjaar gelijk gesteld aan de realisatie van het jaar t-2. De maatstaf die hieruit volgt is de naïviteitstoetscoëfficiënt (NTC):

$$NTC_i = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (Rea_{i,t} - Pr_{i,t})^2}{\sum_{i=1}^n (Rea_{i,t-2} - Rea_{i,t})^2}}$$

Hoe lager de coëfficiënt is, hoe beter. Zijn alle ramingen *spot on*, dan is de coëfficiënt gelijk aan nul. Zolang de waarde maar onder de 1 blijft, heeft de gebruikte ramingsmethode meerwaarde ten opzichte van de naïeve raming. Een waarde van 1 houdt in dat de voorspelfouten van de gebruikte ramingsmethode en die van de naïeve ramingsmethode een gelijke variantie hebben. De coëfficiënt van de naïviteitstoets kan boven 1 uitkomen.

Toepassing

De gemiddelde jaarlijkse voorspelfout van de som van de onderscheiden belastingen voor de periode 2003-2017 is min 0,5 procent (tabel B6.1). De realisatie kwam dus gemiddeld genomen lager uit dan geraamd. Achter deze geringe gemiddelde voorspelfout over de gehele periode gaan in afzonderlijke jaren forse over- en onderschattingen schuil, die elkaar grotendeels compenseren. Zo wordt de totale opbrengst in het crisisjaar 2009 met 12 procent overschat, terwijl in jaren met hoogconjunctuur de opbrengst doorgaans is onderschat (2005-

³⁷ In bijlage 7 presenteert de commissie ook de resultaten van een efficiëntietoets van de belastingramingen door de gerealiseerde belastingopbrengst te regresseren op de prognose en een constante: $Rea_{i,t} = \alpha_i + \beta_i * Pr_{i,t} + \epsilon_{i,t}$.

2008 en sinds 2015). Deze onnauwkeurigheid komt tot uiting in de gemiddelde absolute voorspelfout (tabel B6.1). Deze maatstaf varieert van 1,6 procent voor de raming voor premies werknemersverzekeringen tot meer dan 15 procent voor de vennootschapsbelasting (16,6 procent), de overdrachtsbelasting (21,9 procent) en de inkomensheffing (29,8 procent).

De maatstaf die corrigeert voor de volatiliteit (pseudo- R^2) toont een aanzienlijk kleinere spreiding en ligt voor vier van de negen onderscheiden (groepen) belastingen hoger dan 0,8 (tabel B6.1). Dat betekent omgerekend dat de voorspelfouten slechts 20 procent van de volatiliteit uitmaken. Maar voor de overige heffingen is de spreiding aanzienlijk groter, zoals voor de omzetbelasting, de vennootschapsbelasting, de inkomensheffing, de overdrachtsbelasting en de belasting op personenauto's en motorrijwielen.

Tabel B6.1 laat verder zien dat de gemiddelde absolute voorspelfout voor de totale belastingopbrengst lager is dan dezelfde fout bij de meeste afzonderlijke belastingen. Eén manier om ramingen te evalueren is te kijken hoe de ramingsfout bij toepassing van bestaande methoden zich verhoudt tot de ramingsfout bij een alternatieve methode. De commissie kiest als alternatief voor een 'naïeve' raming. Daarbij is de in jaar t verwachte opbrengst gelijk aan de meest recente gerealiseerde opbrengst. Aangezien de gerealiseerde opbrengst van het voorgaande jaar op het moment van ramen nog niet bekend is, is het vertrekpunt hierbij de gerealiseerde opbrengst van twee jaren terug (jaar $t-2$). De maatstaf die hieruit volgt is de naïviteitstoetscoëfficiënt. Hoe lager deze coëfficiënt is, hoe beter. Zijn alle ramingen precies juist, dan is de coëfficiënt gelijk aan nul. Zolang de waarde onder de 1 blijft, heeft de op dit moment toegepaste ramingsmethode meerwaarde boven de naïeve raming. De huidige opbrengstraming van alle belastingen afzonderlijk blijkt meerwaarde boven deze naïeve raming te hebben: de naïviteitstoetscoëfficiënt is steeds lager dan 1.

Vanzelfsprekend wordt de kwaliteit van de ramingen (en dus de omvang van de voorspelfouten) sterk beïnvloed door het crisisjaar 2009. Indien dat jaar buiten beschouwing blijft, nemen de (absolute) voorspelfouten af. Ook in dat geval blijkt dat de gemiddelde voorspelfout niet nul is, maar slaat deze om van negatief naar licht positief. Zie bijlage 7 voor details.

Tabel B6.1 Kengetallen trefzekerheid belastingramingen Financiën, 2003-2017^a

	Voorspelfout 2003-2017				Gem. absolute voorspelfout	RMSE 2003-2017	Pseudo-R ² 2003-2017	Naïviteits-toets ^d
	Gem	Min	Max	Range				
Som belastingen (idem zonder het jaar 2009)	-0,46% (0,33%)	-12% (-5%)	4% (4%)	16% (10%)	3,40% (2,82%)	4,33% (3,26%)	0,877 (0,938)	0,33 (0,16)
Omzetbelasting	-0,8%	-13%	8%	21%	3,4%	5,0%	0,702	0,50
Vennootschapsbelasting ^b	-0,6%	-37%	30%	67%	16,6%	19,1%	0,012	0,64
Premies werknemersverz.	-0,4%	-4%	3%	7%	1,6%	2,0%	0,990	0,03
Inkomensheffing	-1,6%	-98%	60%	158%	29,8%	39,6%	0,612	0,50
Loonheffing	0,6%	-5%	5%	10%	2,1%	2,5%	0,963	0,17
Overdrachtsbelasting	-1,8%	-56%	76%	132%	21,9%	30,8%	0,495	0,71
Bpm	-5,0%	-38%	28%	66%	12,6%	18,0%	0,711	0,50
Overige belastingen	-0,4%	-11%	5%	15%	3,2%	4,2%	0,912	0,19
Totaal belastingen ^c	-0,47%	-12%	4%	16%	3,42%	4,34%	0,876	0,33

^a Positieve (negatieve) getallen geven aan dat de realisatie hoger (lager) is uitgekomen dan de raming.

^b De vpb-gasontvangsten worden geraamd door het ministerie van Economische Zaken en Klimaat; ook het ramingsverschil dat hiermee gepaard zou kunnen gaan, zit dus in de cijfers.

^c Het gaat in deze tabel om de som van alle door het ministerie van Financiën onderscheiden belastingen. Kleine verschillen tussen deze totaalsom van de afzonderlijke belastingen en de totale belastingopbrengst ontstaan, doordat de uitsplitsing van de afzonderlijke belastingen tot 2014 is gedaan op kasbasis conform de begrotingsstukken, terwijl de totale belastingopbrengst als uitvloeisel van Europese begrotingsregels op EMU-basis moet worden gepubliceerd; zie bijlage 7. Voor de totale opbrengst is het cijfer op EMU-basis gebruikt.

^d De naïeve raming is gebaseerd op de realisatie in jaar t-2.

De trefzekerheid van de opbrengstramingen van het ministerie van Financiën is voor diverse belastingsoorten vergeleken met die van het Centraal Planbureau; zie bijlage 7 voor details. Uit dit 'vergelijkend warenonderzoek' blijkt dat de onderlinge verschillen tussen de trefzekerheid van de ramingen van beide instellingen betrekkelijk gering zijn. Geen van beide instellingen steekt in de periode 2003-2017 ten aanzien van de onderzochte maatstaven van trefzekerheid ver boven de ander uit. Beide instellingen hebben grote moeite om een redelijk betrouwbare schatting te maken van de ontwikkeling van de opbrengst van met name de vennootschapsbelasting, de overdrachtsbelasting en de belasting van personenauto's en motorrijwielen. Ook de foutenmarges bij de omzetbelasting zijn niet verwaarloosbaar. Zie tabel B7.2 en tabel B7.3 in bijlage 7.

Bijlage 7

Trefzekerheid belastingramingen ministerie van Financiën en Centraal Planbureau, 2003-2017

Tabel B7.1 Belastingopbrengst (€miljoen)^{a,b}

DATA Financiën										
	Som heffingen		Omzetbelasting		Vennootschapsbel.		Inkomensheffing		Loonheffing	
	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie
2003	178.246	169.182	36.208	34.521	18.064	13.392	-3.377	-3.239	66.172	65.806
2004	174.223	173.756	35.494	35.348	15.867	14.994	-3.476	-4.299	66.574	66.805
2005	175.086	181.697	35.940	36.518	14.142	17.069	-4.977	-4.169	69.107	69.885
2006	191.797	199.306	37.116	39.918	15.455	17.907	-4.436	-6.073	70.388	74.217
2007	205.027	208.895	42.368	42.216	16.489	18.552	-6.324	-6.772	77.031	78.401
2008	222.406	221.886	43.368	43.311	18.809	18.814	-4.341	-5.391	80.443	82.824
2009	234.004	207.038	46.258	40.086	18.435	11.604	-6.019	-6.958	90.673	86.478
2010	211.852	216.031	41.100	41.891	13.638	12.782	-5.398	-6.562	85.160	87.830
2011	225.047	218.584	41.233	41.175	14.220	12.409	-4.043	-6.469	88.787	89.549
2012	231.911	220.528	42.301	42.071	15.868	11.854	-5.480	-6.700	92.766	90.623
2013	235.372	226.985	45.898	41.879	14.858	12.447	-6.894	-5.736	94.531	93.119
2014	236.897	235.627	44.076	42.709	12.888	14.511	-5.161	-4.405	94.890	93.254
2015	237.696	242.277	44.736	44.879	14.389	16.107	-3.844	-3.466	93.413	95.062
2016	247.825	258.806	46.748	48.557	16.068	20.922	-2.956	-712	93.712	94.763
2017	260.537	271.278	47.831	49.814	18.475	21.456	-1.854	-40	98.865	100.508

DATA CPB										
	Som heffingen		Omzetbelasting		Vennootschapsbel.		Inkomensheffing		Loonheffing	
	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie	Raming	Realisatie
2003	177.357	169.512	35.981	34.754	18.362	13.392	-4.321	-3.256	66.301	64.734
2004	174.548	175.013	35.444	35.811	15.543	14.994	-3.960	-4.322	67.159	67.277
2005	176.786	183.877	36.014	36.950	14.054	17.069	-4.864	-4.124	69.049	70.565
2006	195.063	202.832	37.448	39.888	15.141	17.907	-4.335	-6.075	70.312	73.878
2007	208.137	212.841	42.069	42.873	16.303	18.552	-6.489	-6.716	77.671	78.601
2008	223.795	223.990	43.905	43.221	18.486	18.814	-4.152	-5.449	81.193	83.031
2009	236.358	208.877	46.898	40.086	18.305	11.604	-6.364	-6.938	91.531	86.862
2010	213.405	218.110	40.830	42.654	13.027	12.782	-5.373	-6.542	85.438	88.474
2011	227.233	220.114	41.317	41.610	14.159	12.409	-3.780	-6.461	88.512	89.649
2012	233.824	222.084	42.492	41.699	15.907	11.854	-5.550	-6.708	92.888	90.553
2013	238.404	227.603	46.102	42.424	14.937	12.447	-6.514	-5.743	95.331	93.407
2014	239.150	237.671	43.669	42.708	13.164	14.511	-5.580	-4.511	95.431	93.273
2015	240.776	244.019	44.482	44.879	13.554	16.107	-3.341	-3.660	93.578	95.025
2016	249.645	260.587	46.641	48.557	16.612	20.922	-2.307	-741	92.333	94.763
2017	262.178	273.053	47.441	49.815	18.481	21.456	-1.647	-89	98.543	100.539

^a Belastingopbrengst in lopende prijzen.

^b Het gaat in deze tabel om de som van alle door het ministerie van Financiën onderscheiden belastingen. Kleine verschillen tussen deze totaalsom van de afzonderlijke belastingen en de totale belastingopbrengst ontstaan, doordat de uitsplitsing van de afzonderlijke belastingen tot 2014 is gedaan op kasbasis conform de begrotingsstukken, terwijl de totale belastingopbrengst als uitvloeisel van Europese begrotingsregels op EMU-basis moet worden gepubliceerd. Voor de totale opbrengst is het cijfer op EMU-basis gebruikt.

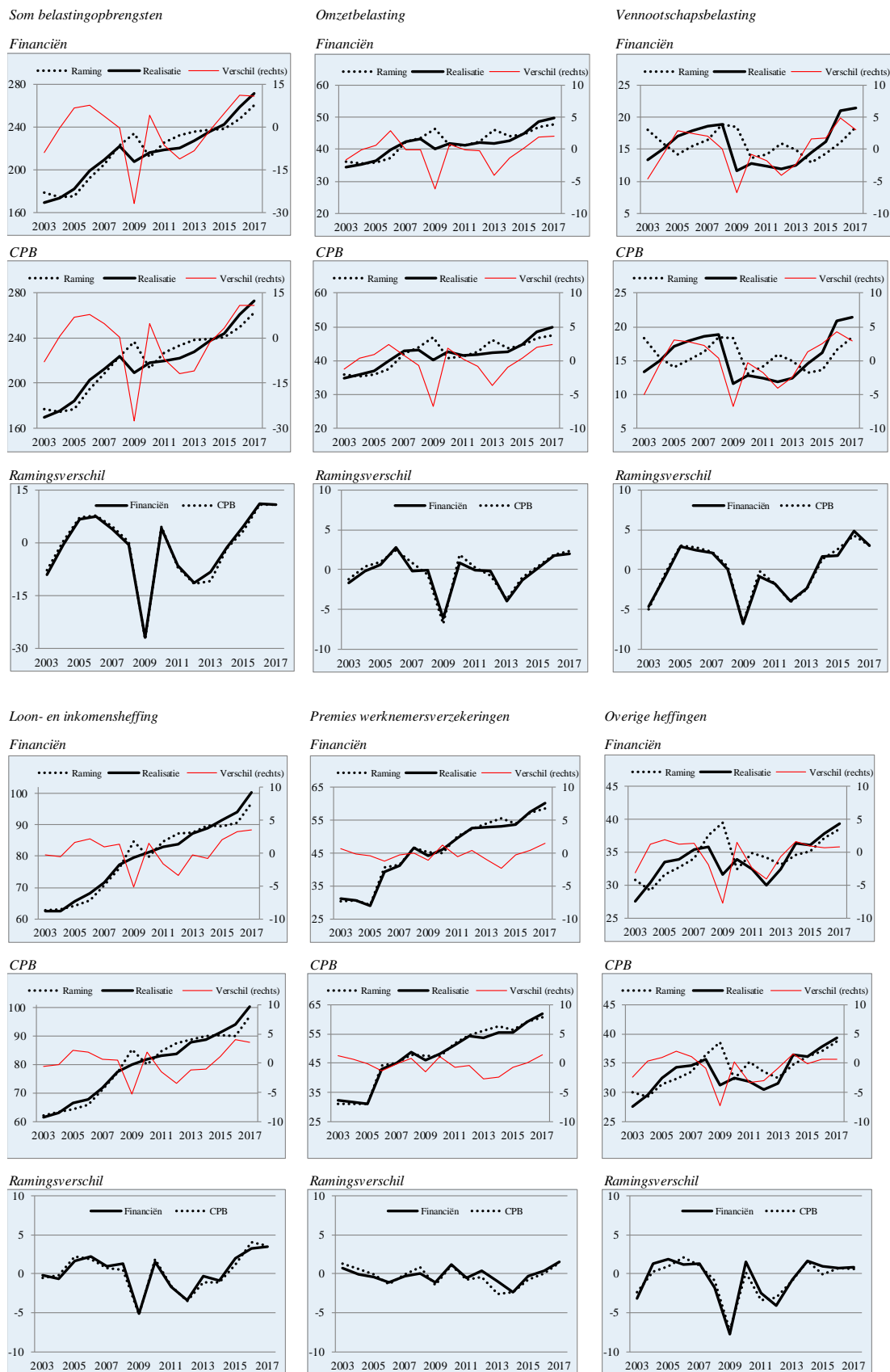
Tabel B7.1 Belastingopbrengsten (€miljoen) (vervolg)

DATA Financiën								
	Premies werknemersverz.		Overdrachtsbelasting		Bpm		Overige belastingen	
	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>
2003	30.400	31.100	3.722	3.459	3.155	2.874	23.095	21.249
2004	30.600	30.500	3.582	3.758	3.096	3.012	22.282	22.644
2005	29.304	28.913	3.664	4.176	3.362	3.198	24.118	25.017
2006	40.588	39.432	4.057	4.424	3.441	3.436	24.932	26.106
2007	41.371	41.107	4.684	4.995	3.628	3.603	25.156	25.956
2008	46.539	46.573	5.363	4.562	3.615	3.271	27.629	27.942
2009	45.218	44.154	5.159	2.791	3.478	2.150	29.658	26.540
2010	44.958	46.153	2.885	2.786	2.005	2.065	27.567	27.415
2011	50.040	49.545	3.457	2.066	1.898	1.999	29.075	27.918
2012	52.313	52.669	2.553	1.124	2.068	1.495	28.756	27.728
2013	53.837	52.868	1.214	1.083	1.810	1.134	29.338	29.253
2014	55.564	53.238	888	1.566	1.147	1.122	32.604	33.633
2015	53.891	53.603	1.423	1.772	1.335	1.462	32.352	32.858
2016	57.142	57.487	2.035	2.292	1.388	1.551	33.689	33.947
2017	58.669	60.142	2.658	2.727	1.567	2.000	34.325	34.671

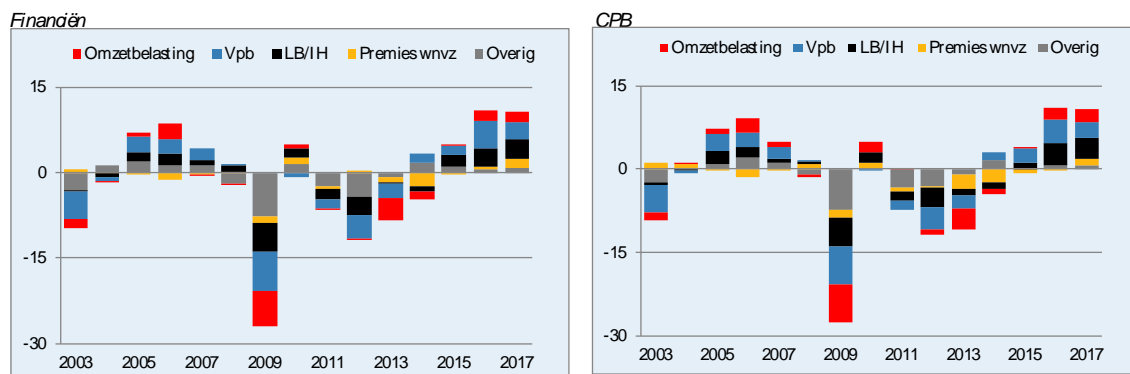
DATA CPB								
	Premies werknemersverz.		Overdrachtsbelasting		Bpm		Overige belastingen	
	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>
2003	31.098	32.349	3.666	3.449	2.892	2.874	23.378	21.216
2004	31.157	31.749	3.500	3.794	2.978	3.003	22.727	22.707
2005	31.095	31.010	3.653	4.252	3.354	3.148	24.431	25.007
2006	44.263	42.926	4.012	4.566	3.207	3.452	25.015	26.290
2007	45.083	44.971	4.694	4.925	3.613	3.647	25.193	25.988
2008	47.887	48.746	5.008	4.375	3.535	3.236	27.933	28.016
2009	47.415	45.967	5.442	2.745	3.787	2.145	29.344	26.406
2010	47.128	48.233	2.944	2.785	1.996	2.096	27.415	27.628
2011	51.863	51.087	3.835	1.935	2.162	1.978	29.165	27.907
2012	54.628	54.245	2.522	1.128	2.075	1.500	28.862	27.813
2013	56.148	53.514	1.286	1.104	1.811	1.159	29.303	29.291
2014	57.735	55.330	890	1.566	1.152	1.121	32.689	33.673
2015	56.314	55.581	1.334	1.772	1.388	1.462	33.467	32.853
2016	59.280	59.278	2.090	2.292	1.423	1.551	33.573	33.965
2017	60.573	61.945	2.584	2.726	1.483	2.000	34.720	34.661

	Totaalsom heffingen (1)		Totale opbrengst EMU-basis (2)		Verschil (2-1)	
	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>	<i>Raming</i>	<i>Realisatie</i>
2003	177.439	169.162	178.195	169.133	756	-29
2004	174.020	172.762	174.200	173.700	180	938
2005	174.661	180.607	175.034	181.707	373	1.100
2006	191.540	199.367	191.741	199.320	201	-47
2007	204.402	208.058	205.035	208.919	633	861
2008	221.425	221.906	222.407	221.884	982	-22
2009	232.860	206.844	233.990	207.038	1.130	194
2010	211.915	214.360	211.850	216.036	-65	1.676
2011	224.666	218.192	225.050	218.578	384	386
2012	231.145	220.864	231.911	220.527	766	-337
2013	234.592	226.047	235.427	226.985	835	938
2014	236.897	235.627	237.216	235.627	319	0
2015	237.696	242.277	237.696	242.273	0	-4
2016	247.825	258.806	247.825	258.828	0	22
2017	260.537	271.278	260.537	271.278	0	0

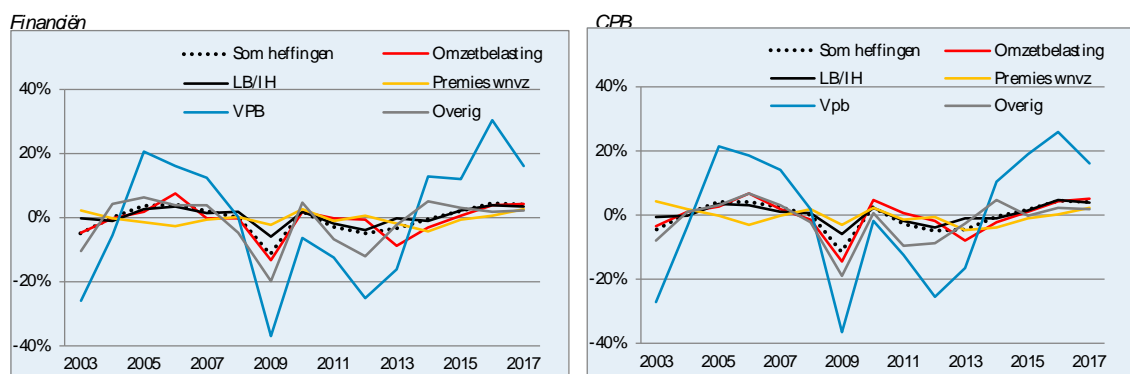
Figuur B7.1 Grafische weergave van de raming, realisatie en voorspelfout per belasting (lopende prijzen, €miljard), 2003-2017



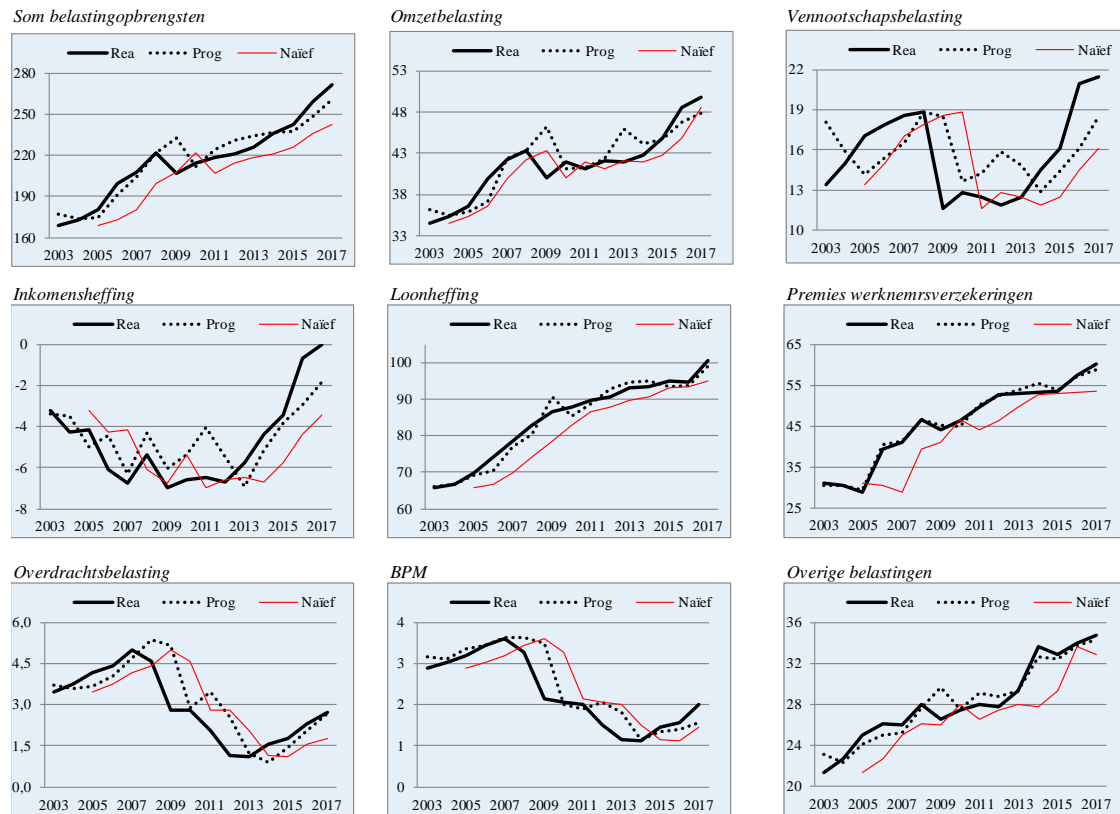
Figuur B7.2 Decompositie ramingsverschil naar groepen belasting, 2003-2017 (€miljard)



Figuur B7.3 Decompositie ramingsverschil naar groepen belasting, 2003-2017 (%)



Figuur B7.4 Gerealiseerde belastingopbrengst afgezet tegen de raming van Financiën en een alternatieve naïeve raming (= realisatie t-2), 2003-2017 (€miljard)



Tabel B7.2 Kengetallen om de trefzekerheid van belastingramingen te beoordelen

	Financiën									
	Opbrengst 2017 (mld)	Aandeel mix 2017 (%)	Voorspelfout 2003-2017				Gem. absolute voorspelfout	RMSE 2003-2017	Pseudo R ² 2003-2017	Naïviteits- toets ^b
			Gemiddeld	Min	Max	Range				
Som van de belastingen	271,3	100	-0,46%	-12%	4%	16%	3,40%	4,33%	0,877	0,33
Omzetbelasting	49,8	18	-0,8%	-13%	8%	21%	3,4%	5,0%	0,702	0,50
Vennootschapsbelasting	21,5	8	-0,6%	-37%	30%	67%	16,6%	19,1%	0,012	0,64
Premies werknemersverzekeringen	60,1	22	-0,4%	-4%	3%	7%	1,6%	2,0%	0,990	0,03
Inkomensheffing	0,0	0	-1,6%	-98%	60%	158%	29,8%	39,6%	0,612	0,50
Loonheffing	100,5	37	0,6%	-5%	5%	10%	2,1%	2,5%	0,963	0,17
Overdrachtsbelasting	2,7	1	-1,8%	-56%	76%	132%	21,9%	30,8%	0,495	0,71
Bpm	2,0	1	-5,0%	-38%	28%	66%	12,6%	18,0%	0,711	0,50
Overige belastingen	34,7	13	-0,4%	-11%	5%	15%	3,2%	4,2%	0,912	0,19
Totaal belastingen ^a	271,3	100	-0,47%	-12%	4%	16%	3,42%	4,34%	0,876	0,33

	CPB									
	Opbrengst 2017 (mld)	Aandeel mix 2017 (%)	Voorspelfout 2003-2017				Gem. absolute voorspelfout	RMSE 2003-2017	Pseudo R ² 2003-2017	Naïviteits- toets ^b
			Gemiddeld	Min	Max	Range				
Som van de belastingen	273,1	100	-0,44%	-12%	4%	16%	3,47%	4,40%	0,870	0,33
Omzetbelasting	49,8	18	-0,3%	-15%	7%	21%	3,9%	5,3%	0,650	0,57
Vennootschapsbelasting	21,5	8	0,2%	-37%	26%	63%	16,7%	19,2%	0,003	0,64
Premies werknemersverzekeringen	61,9	23	-0,4%	-5%	4%	9%	2,1%	2,5%	0,982	0,04
Inkomensheffing	-0,1	0	-1,1%	-95%	71%	166%	30,0%	39,7%	0,631	0,45
Loonheffing	100,5	37	0,5%	-5%	5%	10%	2,4%	2,7%	0,954	0,20
Overdrachtsbelasting	2,7	1	-1,7%	-55%	76%	131%	24,0%	32,6%	0,348	0,97
Bpm	2,0	1	-4,7%	-43%	35%	78%	13,1%	19,2%	0,618	0,68
Overige belastingen	34,7	13	-0,9%	-10%	5%	15%	3,0%	4,3%	0,912	0,18

^a Het gaat in deze tabelom de som van alle door het ministerie van Financiën onderscheiden belastingen. Kleine verschillen tussen deze totaalsom van de afzonderlijke belastingen en de totale belastingopbrengst ontstaan, doordat de uitsplitsing van de afzonderlijke belastingen tot 2014 is gedaan op kasbasis conform de begrotingsstukken, terwijl de totale belastingopbrengst als uitvloeisel van Europese begrotingsregels op EMU-basis moet worden gepubliceerd.

^b De naïeve raming is gebaseerd op de realisatie van t-2.

Tabel B7.3 Kengetallen om de trefzekerheid van belastingramingen te beoordelen, nu exclusief het jaar 2009

	Financiën									
	Opbrengst 2017 (mld)	Aandeel mix 2017 (%)	Voorspelfout 2003-2017				Gem. absolute voorspelfout	RMSE 2003-2017	Pseudo R ² 2003-2017	Naïviteits- toets ^b
			Gemiddeld	Min	Max	Range				
Som van de belastingen	271,3	100	0,33%	-5%	4%	10%	2,82%	3,26%	0,938	0,16
Omzetbelasting	49,8	18	0,1%	-9%	8%	16%	2,7%	3,8%	0,851	0,24
Vennootschapsbelasting	21,5	8	2,0%	-26%	30%	56%	15,1%	17,1%	0,227	0,43
Premies werknemersverzekeringen	60,1	22	-0,3%	-4%	3%	7%	1,5%	1,9%	0,991	0,03
Inkomensheffing	0,0	0	-2,8%	-98%	60%	158%	30,8%	40,8%	0,592	0,49
Loonheffing	100,5	37	1,0%	-2%	5%	8%	1,9%	2,3%	0,973	0,11
Overdrachtsbelasting	2,7	1	1,3%	-56%	76%	132%	20,2%	29,4%	0,741	0,31
Bpm	2,0	1	-2,6%	-37%	28%	65%	10,8%	15,6%	0,879	0,19
Overige belastingen	34,7	13	0,3%	-8%	5%	13%	2,7%	3,3%	0,954	0,08
Totaal belastingen ^a	271,3	100	0,32%	-5%	4%	10%	2,84%	3,27%	0,938	0,16

	CPB									
	Opbrengst 2017 (mld)	Aandeel mix 2017 (%)	Voorspelfout 2003-2017				Gem. absolute voorspelfout	RMSE 2003-2017	Pseudo R ² 2003-2017	Naïviteits- toets ^b
			Gemiddeld	Min	Max	Range				
Som van de belastingen	273,1	100	0,35%	-5%	4%	9%	2,89%	3,34%	0,934	0,17
Omzetbelasting	49,8	18	0,7%	-8%	7%	14%	3,2%	3,8%	0,841	0,26
Vennootschapsbelasting	21,5	8	2,8%	-27%	26%	53%	15,2%	17,3%	0,204	0,44
Premies werknemersverzekeringen	61,9	23	-0,3%	-5%	4%	9%	2,0%	2,5%	0,984	0,04
Inkomensheffing	-0,1	0	-1,9%	-95%	71%	166%	31,5%	41,1%	0,604	0,45
Loonheffing	100,5	37	0,9%	-3%	5%	8%	2,2%	2,5%	0,967	0,13
Overdrachtsbelasting	2,7	1	1,8%	-55%	76%	131%	22,2%	31,0%	0,667	0,42
Bpm	2,0	1	-1,9%	-36%	35%	71%	11,0%	16,2%	0,876	0,20
Overige belastingen	34,7	13	-0,2%	-9%	5%	14%	2,5%	3,5%	0,949	0,08

^a Het gaat in deze tabel om de som van alle door het ministerie van Financiën onderscheiden belastingen. Kleine verschillen tussen deze totaalsom van de afzonderlijke belastingen en de totale belastingopbrengst ontstaan, doordat de uitsplitsing van de afzonderlijke belastingen tot 2014 is gedaan op kasbasis conform de begrotingsstukken, terwijl de totale belastingopbrengst als uitvloeisel van Europese begrotingsregels op EMU-basis moet worden gepubliceerd.

^b De naïeve raming is gebaseerd op de realisatie van t-2.

Toetsing van de prognoses op efficiëntie

De efficiëntie van de belastingramingen is getoetst met enkelvoudige regressie (OLS) voor de periode 2003-2017. De gerealiseerde belastingopbrengst is hierbij geresseerd op de raming en een constante: $Rea_{i,t} = \alpha_i + \beta_i * Pr_{i,t} + \epsilon_{i,t}$.

Efficiëntie vereist dat α_i gelijk is aan nul, terwijl β_i gelijk aan 1 moet zijn. Bovendien dienen de residuen niet serieel gecorreleerd te zijn. Als aan deze eisen is voldaan, is het niet mogelijk de raming op basis van de beschikbare informatie te verbeteren. Een waarde van $\beta_i = 0$ zou daarentegen betekenen dat de raming geen enkele informatieve waarde heeft. In feite is de test op efficiëntie een algemene versie van een toets op zuiverheid.

Is de raming niet efficiënt, dan betekent dit dat samenhang bestaat tussen de voorspelling en de voorspelfout. Bestaat een dergelijke samenhang, dan zou de voorspelling verbeterd kunnen worden door hiermee rekening te houden. Tabel B7.4 met de resultaten van de regressieanalyse laat zien hoe waarschijnlijk het is dat de voorspelfouten afkomstig zijn uit een proces waarin aan beide eisen ($\alpha_i = 0$ en $\beta_i = 1$) is voldaan. Op basis van de resultaten concludeert de commissie dat de voorspeller uitsluitend in het geval van de vennootschapsbelasting niet efficiënt is. Voor de overige heffingen kan de nulhypothese – die stelt dat de ramingen efficiënt zijn – niet worden verworpen.

Tabel B7.4 Resultaten regressieanalyse

	<i>Financiën</i>			
	Constante	Coëfficiënt	adj R ²	F-toets
Som van de belastingen	1,225 (0,05)	0,989*** (9,68)	0,869	93,70***
Omzetbelasting	5,065 (0,81)	0,870*** (5,88)	0,706	34,57***
Vennootschapsbelasting	7,365 (1,00)	0,523 (1,13)	0,019	1,28
Premies werknemersverzekeringen	-0,027 (-0,02)	0,996*** (36,69)	0,990	1346,06***
Inkomensheffing	1,083 (0,87)	1,272*** (4,88)	0,620	23,85***
Loonheffing	5,076 (1,25)	0,945*** (19,77)	0,965	390,66***
Overdrachtsbelasting	0,605 (1,12)	0,729*** (4,64)	0,594	21,49***
Bpm	0,273 (0,90)	0,819*** (7,08)	0,778	50,16***
Overige belastingen	-0,301 (-0,12)	1,007*** (11,70)	0,907	136,97***

De t-waarde staat tussen haakjes. Significantie: *** p<0,01; ** P<0,05 en * P<0,1

Tabel B7.4 Resultaten regressieanalyse (vervolg)

	<i>CPB</i>			
	Constante	Coëfficiënt	adj R ²	F-toets
Som van de belastingen	5,297 (0,23)	0,971*** (9,43)	0,863	88,84***
Omzetbelasting	7,244 (1,11)	0,823*** (5,31)	0,660	28,15***
Vennootschapsbelasting	7,697 (1,10)	0,506 (1,14)	0,021	1,30
Premies werknemersverzekeringen	1,781 (1,13)	0,956*** (29,83)	0,984	890,00***
Inkomensheffing	0,646 (0,57)	1,182*** (4,96)	0,628	24,60***
Loonheffing	4,403 (0,93)	0,952*** (17,17)	0,955	294,87***
Overdrachtsbelasting	0,779 (1,28)	0,669*** (3,79)	0,488	14,34***
Bpm	0,352 (0,96)	0,790*** (5,61)	0,685	31,46***
Overige belastingen	-0,309 (-0,13)	1,002*** (11,94)	0,910	142,45***

De t-waarde staat tussen haakjes. Significantie: *** p<0,01; ** P<0,05 en * P<0,1

Bijlage 8

Belastingramingen van het Centraal Planbureau: methode

Het Centraal Planbureau (CPB) gebruikt voor de raming van belasting- en premieopbrengsten twee afzonderlijke modellen.

Voor de raming van de opbrengst van de loonheffing, de inkomensheffing en de premies voor de werknemersverzekeringen gebruikt het CPB het model MIMOSI.³⁸ Dit model wordt gevoed met microgegevens die betrekking hebben op individuele personen. Die personen doorlopen – gegeven (veranderingen in) hun inkomen – de op hen van toepassing zijnde ‘bruto-nettotrajecten’. MIMOSI maakt ramingen en analyses van niveaus en mutaties van koopkracht, arbeidskosten, sociale uitkeringen, sociale premies en de loonheffing en inkomensheffing. In de bruto-nettotrajecten is rekening gehouden met de fiscale wetgeving, vele socialezekerheidsregelingen en sommige collectieve arrangementen – in het bijzonder de inhoud van tussen vertegenwoordigers van werkgevers en werknemers gesloten collectieve arbeidsovereenkomsten.

Voor alle overige belastingsoorten gebruikt het CPB het model TAXUS.³⁹ Dit model raamt de belastingopbrengsten in wisselwerking met het macromodel SAFFIER.⁴⁰ TAXUS gebruikt macro-economische variabelen en grondslagen, zoals door SAFFIER gegenereerd, en maakt op basis daarvan een raming van de opbrengst per belasting(soort). Tegelijkertijd worden de belastingramingen uit TAXUS teruggekoppeld naar SAFFIER, waarna de macroraming wordt aangepast. Via een iteratief proces wordt een belastingraming verkregen die consistent is met de op dat moment verwachte macro-economische ontwikkeling. TAXUS onderscheidt ongeveer zeventig afzonderlijke belastingsoorten. Het model registreert de belastingopbrengsten op EMU-basis.⁴¹

Figuur B8.1 geeft de aansturing van TAXUS weer. Het model wordt in eerste instantie gevoed door realisatiecijfers over het verleden (A). De cijfers komen uit de nationale rekeningen van het Centraal Bureau voor de Statistiek⁴² en de maandopgaven van de Belastingdienst. Vervolgens worden de beleidsimpulsen van voorgenomen nieuw beleid ingezet (B). Deze beleidsvoornemens komen van het ministerie van Financiën.⁴³ Daarbij wordt rekening gehouden met gedragseffecten. Tijdens een CPB-ramingsronde wordt TAXUS vervolgens gedraaid in wisselwerking met gegevens uit het macromodel SAFFIER

³⁸ Patrick Koot e.a. (2016), *MIMOSI: Microsimulatiemodel voor belastingen, sociale zekerheid, loonkosten en koopkracht*. Centraal Planbureau, Achtergronddocument, 30 maart 2016.

³⁹ Een completere uitleg is te vinden in Eugene Verkade (2015), *Het belastingramingsmodel TAXUS*. Centraal Planbureau, Achtergronddocument, 27 februari 2015.

⁴⁰ Centraal Planbureau (2010), *SAFFIER II, 1 model voor de Nederlandse economie, in 2 hoedanigheden, voor 3 toepassingen*, CPB document 217.

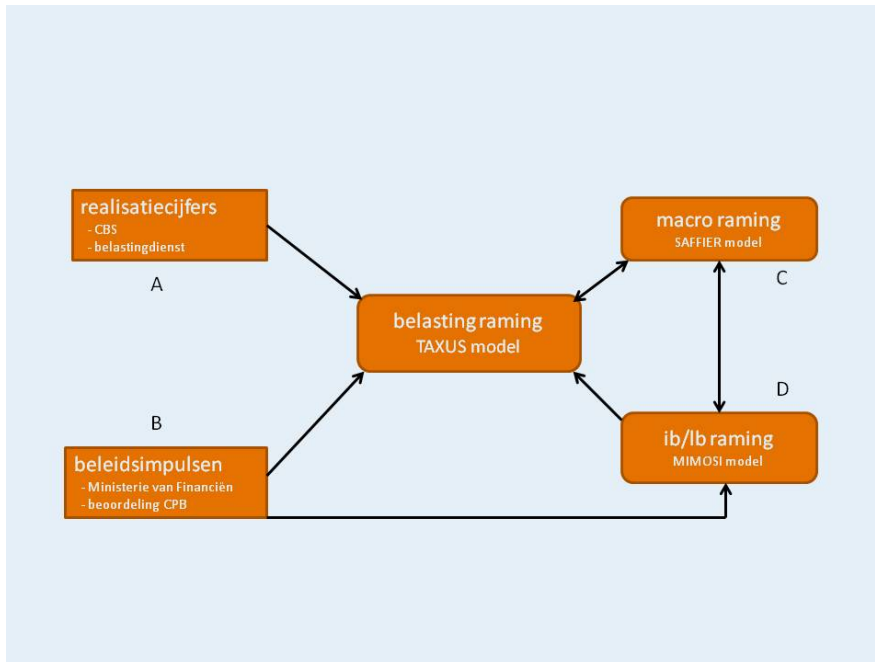
⁴¹ Dit verschilt met de aanpak van het ministerie van Financiën dat in beginsel op kas- of transactiebasis raamt. Uitgaande van EMU-opbrengsten genereert TAXUS ook toekomstige opbrengsten op kasbasis voor de projectieperiode door de opbrengsten op EMU-basis met een maand te vertragen.

⁴² De realisatiecijfers uit de nationale rekeningen van het CBS verschillen (licht) van de cijfers die het ministerie van Financiën gebruikt.

⁴³ Het CPB besluit echter op eigen inzicht welke beleidsmaatregelen worden meegenomen en tegen welk bedrag ex-ante.

(C), waarmee de belastinggrondslagen worden geraamd. Uitgaande van de verkregen grondslagen wordt de endogene ontwikkeling van de belastingopbrengst bepaald. Daarnaast draait het model ook in wisselwerking met MIMOSI (D) waaruit de premieopbrengsten en de opbrengst van de loonbelasting en inkomstenbelasting worden overgenomen. Ten slotte kan de raming nog worden bijgesteld op basis van een deskundigenoordeel. De informatie voor deze bijstellingen wordt vooral verkregen uit regulier contact met het ministerie van Financiën en uit de maandelijkse kascijfers van de Belastingdienst.⁴⁴

Figuur B8.1 Overzicht positie TAXUS in de CPB-ramingsronde



⁴⁴ Anders dan enkele afdelingen van het ministerie van Financiën heeft het CPB geen direct zicht op de achterliggende belastingaangifte-gegevens.

Bijlage 9

Belastingramingen in andere OESO-landen

9.1 Inleiding

De commissie heeft vertegenwoordigers van het ministerie van Financiën gevraagd een vergelijking te maken hoe in enkele andere landen belastingramingen tot stand komen en welke instanties daarbij zijn ingeschakeld. Deze bijlage bevat een bewerking van de notitie hierover van de directie Algemene fiscale en economische politiek van het ministerie van Financiën, die de Commissie op 11 juni 2018 ontving.

De vergelijking betreft zeven lidstaten van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO): Australië, Denemarken, Duitsland, Ierland, Noorwegen, het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten. De directie AFEP heeft de in de notitie verwerkte informatie verzameld via contacten met buitenlandse collega's en door bestudering van documenten in het publieke domein.

Het overzicht valt in drie delen uiteen. In paragraaf 9.2 gaat de aandacht uit naar de institutionele setting waarin ramingen worden opgesteld. Vervolgens worden de voor belastingramingen gebruikte modellen besproken (paragraaf 9.3). Daarna komt de voorspelkracht van de ramingsmodellen aan de orde (paragraaf 9.4).

9.2 Institutionele omgeving

In *Australië* maakt de Treasury de belastingramingen. Elk kwartaal komt een nieuwe raming beschikbaar. Zij wordt onderworpen aan *peer review* door andere instellingen binnen de Joint Economic Forecasting Group. Hierin hebben vertegenwoordigers van de centrale bank, het statistische bureau, het Australische equivalent van het ministerie van Algemene Zaken en het Australische ministerie van Financiën zitting. De ramingen vormen een belangrijke invoer in het begrotingsproces.

In *Denemarken* raamt het ministerie van Financiën de belastingontvangsten. Hierbij wordt gebruik gemaakt van gegevens afkomstig van het ministerie van Belastingen. Denemarken hanteert een 'structurele' (langere termijn) doelstelling voor (beleidsbeslissingen die raken aan) de inkomstenkant van de begroting. Dit betekent dat de rol van jaarlijkse ramingen van de belastingopbrengst in het begrotingsproces enigszins beperkt is.

Duitsland legt in zijn institutionele opzet sterk de nadruk op de onafhankelijke positie van de opstellers van belastingramingen. Naar buiten gebrachte ramingen zijn het product van de leden van de Arbeitskreis Steuerschätzungen. Hierin hebben zitting vertegenwoordigers van: het Bondsministerie van Financiën, het Bondsministerie van Economische Zaken en Energie, de hoogste financiële departementen van alle deelstaten, de Bundesbank (de Duitse centrale bank), de *Sachverständigenrat zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung* (een vaste economische adviesraad die door de regering is ingesteld), de Duitse vereniging van gemeenten, het statistische bureau (*Statistisches Bundesamt*), en ten slotte vijf

onderzoeksinstituten. Vergaderingen van de Arbeitskreis Steuerschätzungen zijn besloten. De resultaten van de consensus raming worden direct na vaststelling gepubliceerd. Deze worden vervolgens één-op-één overgenomen in de Duitse begroting.

In *Ierland* stelt het ministerie van Financiën de inkomstenramingen op. De onafhankelijke Irish Fiscal Advisory Council beoordeelt het opgestelde budget. Daarnaast certificeert de Council de bij de ramingen gebruikte macro-economische voorspellingen.

In *Noorwegen* raamt het ministerie van Financiën de actuele en de ‘structurele’ belastingontvangsten. In het laatste geval is gecorrigeerd voor de invloed van de conjunctuurbeweging, en staan langetermijntrends met gevolgen voor de belastingontvangsten centraal. Alleen deze structurele raming speelt een rol in het begrotingsproces.

In het *Verenigd Koninkrijk* maakt het Office for Budget Responsibility (OBR) de ramingen. Het OBR is in 2010 opgericht om te zorgen dat ramingen – zowel aan de inkomsten- als aan de uitgavenkant van de begroting – onafhankelijker van politieke beïnvloeding gestalte krijgen. De OBR stelt zijn ramingen op in samenwerking met de betrokken ministeries, maar het heeft een onafhankelijke positie.

In de *Verenigde Staten* voeren voor de federale overheid twee instanties de ramingen uit. Het Congressional Budget Office (CBO) ondersteunt het Huis van Afgevaardigden en de Senaat. Het Office of Management and Budget (OMB) ondersteunt het Witte Huis.

Het CBO werkt samen met het Joint Committee on Taxation (JCT). Het maakt bij (voorgestelde) wijzigingen van de belastingwetgeving een inschatting van de gevolgen voor de begroting.

Voor het OMB speelt het Office of Tax Analysis (OTA) deze rol. OTA valt onder de Treasury (het ministerie van Financiën). Tijdens het begrotingsproces stelt het OMB een begroting en een fiscale beleidsagenda beschikbaar aan het Congres, dat kan terugvallen op het CBO.

Hierna richt de beschrijving zich op het functioneren van het CBO en het JCT. Over de werkwijze van deze instituten is meer informatie verkrijgbaar in het publieke domein. Ook worden ze als relatief onafhankelijke instanties gezien, aangezien zowel Republikeinen als Democraten in het Congres zijn vertegenwoordigd. Desondanks staat het ramingsproces van het CBO voortdurend bloot aan kritiek. Dit leidt regelmatig tot wijzigingen (op onderdelen) van de gebruikte ramingsmethode(n).

9.3 Ramingsmodellen

Algemene beschrijving van de modelstructuur

In *Australië* is de Treasury zowel verantwoordelijk voor voorspellingen van de economische ontwikkeling als voor de raming van de belastingontvangsten. Veranderingen in belastinggrondslagen worden afgeleid van de macro-economische vooruitzichten. In vrijwel alle gevallen wordt aangenomen dat de elasticiteit van belastingontvangsten gelijk is aan één. Wel wordt – waar nodig geacht – het resultaat van ramingen onderworpen aan het oordeel van deskundigen, in het bijzonder om recente gegevens over de ontwikkeling van de

belastingontvangsten mee te wegen. In 2012 is de ramingsmethodiek voor het laatst volledig geëvalueerd, zeven jaar na een vergelijkbare evaluatie in 2005.

Denemarken volgt bij het ramen van de belastingontvangsten een modelmatige aanpak. Uitgangspunt daarbij is de actuele stand van zaken. Dit gebeurt per belastingsoort. Allereerst wordt de recente opbrengst bijgesteld voor de verwachte macro-economische ontwikkeling, zoals de groei van het bruto binnenlands product en de consumptie, al naar gelang zij relevant zijn voor de belastingsoort. Aan het zo uitgestippelde basispad worden vervolgens de geschatte effecten van beleidswijzigingen toegevoegd. Deze aanpak is gedocumenteerd, maar Engelstalige documentatie is alleen beschikbaar voor de omgang met beleidswijzigingen.

In *Duitsland* is niet schraalhans maar 'rijkhans' keukenmeester. De meeste leden van de Arbeitskreis Steuerschätzungen bereiden voor iedere belastingsoort een eigen belastingraming voor. Daarnaast worden vertegenwoordigers van de deelstaten gevraagd ramingen (op deelstaatniveau) te maken voor enkele door de werkgroep geselecteerde belastingsoorten. Vervolgens wordt de werkgroep geacht consensus te bereiken over de uiteindelijke raming. Iedere deelnemer heeft volledige vrijheid wat betreft de gekozen ramingsmethodiek. Dit is allemaal vastgelegd in het door de Arbeitskreis opgestelde en gepubliceerde reglement van orde. Duitsland legt in aanzienlijke mate de nadruk op het oordeel van deskundigen. Deze beoordeling heeft een ander karakter dan een bijstelling van modeluitkomsten op basis van bijvoorbeeld kasinformatie. Het motief is waarschijnlijk de noodzaak consensus te bereiken binnen de Arbeitskreis. Om deze reden wordt overigens ook grote waarde gehecht aan personele continuïteit. De huidige voorzitter van de werkgroep is al lid sinds 1989.

Het in *Ierland* gebruikte model is in hoge mate vergelijkbaar met dat van het Nederlandse ministerie van Financiën. Ramingen van de ontvangsten worden per belastingsoort opgesteld door de ontvangsten in het voorafgaande jaar aan te passen in lijn met de ontwikkeling van een relevante macro-economische variabele, vermenigvuldigd met een elasticiteit. Tevens nemen de belastingramers de voorziene gevolgen van beleidswijzigingen in het komende jaar mee. Ten slotte worden de uitkomsten soms bijgesteld op basis van het oordeel van deskundigen.

Noorwegen gaat uit van de meest recente gerealiseerde belastingontvangsten. Vervolgens wordt bij de raming voor komende jaren rekening gehouden met de veronderstelde macro-economische ontwikkeling. Hier worden de budgettaire effecten van beleidsmaatregelen aan toegevoegd. De bedoelde effecten worden modelmatig geraamd, waarbij telkens het 'best beschikbare' model wordt gebruikt. Ook bij het schatten van macro-economische effecten wordt gebruik gemaakt van formele modellen. Bij deze stap is ook het deskundigenoordeel een belangrijk fase. Verschillende onderdelen van het ramingsproces zijn gedocumenteerd.

In het *Verenigd Koninkrijk* werkt het OBR samen met een aantal ministeries om tot een raming van de belastingopbrengst te komen. Het OBR levert macro-economische voorspellingen aan de relevante ministeries. Zij gebruiken deze voorspellingen om de ontwikkeling van belastinginkomsten te ramen met modellen per individuele belastingsoort. De hieruit volgende ramingen worden door het OBR weer verwerkt in zijn macro-economische voorspellingen, waarna de cyclus opnieuw begint totdat een gezamenlijke

consistente raming uit de bus rolt. De opzet van deze procedure is uitgebreid gedocumenteerd.

In de *Verenigde Staten* maakt het CBO bij zijn ramingen voor de inkomstenbelasting en schenk- en erfbelasting gebruik van microsimulatiemodellen. Met deze modellen worden effectieve belastingtarieven berekend. Vervolgens worden deze tarieven gecombineerd met de verwachte ontwikkeling van de belastinggrondslag, die volgt uit de raming van macro-economische grootheden. Ten slotte worden ramingen aangepast door te kijken naar recente kasinkomsten bij de Internal Revenue Service (de Amerikaanse belastingdienst). Deze procedure levert een ‘baseline’ raming op. Het JCT raamt op basis hiervan de gevolgen van beleidswijzigingen.

Fiscale beleidswijzigingen en daarmee samenhangende gedragseffecten

Bij de laatst gepubliceerde evaluatie van de ramingsmethodiek in *Australië* komt de omgang met beleidswijzigingen niet of nauwelijks ter sprake. Wel wordt in de evaluatie gesteld dat de budgettaire effecten van beleidswijzigingen losstaand van de overige voorspellingen worden geraamd. Ook is een van de conclusies van de evaluatie dat het wellicht zinvol is te onderzoeken of microsimulatiemodellen, zoals deze in andere landen worden gebruikt, positief aan het ramingsproces zouden kunnen bijdragen.

In *Denemarken* worden de gevolgen van beleidswijzigingen geraamd door het ministerie van Financiën en het ministerie van Belastingen. Hierbij worden de effecten van de conjunctuurcyclus en de impact van de beleidswijziging meegenomen. Daarnaast wordt ook met gedragseffecten rekening gehouden.

In *Duitsland* heeft ieder ramend lid van de Arbeitskreis Steuerschätzungen de volledige vrijheid wat betreft ramingsmethodiek. Wel zijn er speciale zittingen van de Arbeitskreis waarin ramingsmethoden worden besproken en bediscussieerd. Hierbij is in het verleden bijvoorbeeld gesproken over het gebruik van microsimulatiemodellen, als ook over de potentie van geselecteerde econometrische technieken.

In *Ierland* taxeert het ministerie van Financiën de invloed van individuele beleidswijzigingen op de hoogte van de belastingontvangsten. Dit gebeurt zowel bij gelegenheid van de voorbereiding van de begroting, als ook op verzoek van politieke partijen: deze kunnen hun beleidsvoorstellen laten doorrekenen. Hierbij worden geen zogenaamde ‘tweede ronde effecten’ meegenomen. Daarmee wordt de invloed van de beleidsmaatregel op macrovariabelen bedoeld. Het meenemen van gedragseffecten is in principe mogelijk, maar lijkt in de praktijk (afgaande op gepubliceerde stukken) zelden voor te komen.

Noorwegen raamt beleidswijzigingen met verschillende methoden. De verfijndheid van de methode varieert per beleidswijziging en hangt af van de aanwezigheid van toepasbare modellen en beschikbare data, en de tijd die beschikbaar is om een beleidsraming te maken. Complexere modellen worden onderhouden door Statistics Norway. Het ministerie van Financiën gebruikt deze modellen met inschakeling van eigen veronderstellingen. Voor bijvoorbeeld inkomstenbelasting en alle verbruiksbelastingen is telkens een microsimulatiemodel beschikbaar. Daarnaast bestaat een microgefundeerd model van het arbeidsaanbod om gedragseffecten te onderzoeken. Gedragseffecten tellen mee waar dit

nodig wordt geacht, maar niet in alle gevallen. Bestaat het vermoeden dat een beleidswijziging binnen een bepaalde belasting gevolgen heeft voor de heffingsgrondslag van een andere belasting, dan wordt in enkele gevallen ook hiermee rekening gehouden. Uit principe wordt geen rekening gehouden met de gevolgen van beleidsmaatregelen voor de conjunctuur. Dit in verband met de nadruk die Noorwegen legt op de ‘structurele’ raming van de belastingontvangsten. De omgang met beleidsmaatregelen is uitvoerig gedocumenteerd, maar blijft noodgedwongen een omschrijving op hoofdlijnen wat betreft de gebruikte modellen.

In het *Verenigd Koninkrijk* raamt de Treasury de budgettaire effecten van beleidswijzigingen, in samenwerking met betrokken ministeries. Het OBR certificeert de raming van de budgettaire gevolgen van beleidswijzigingen, en neemt de uitkomsten mee bij het maken van macro-economische prognoses. De betrokken instanties gebruiken een verscheidenheid aan econometrische en microsimulatiemodellen.

In de *Verenigde Staten* maakt een team van economen, accountants en belastingjuristen binnen het JCT voorspellingen van de effecten van beleidswijzigingen. Hiervoor staat een aantal modellen ter beschikking. Elk van deze modellen neemt gedragseffecten mee, die relevant worden geacht. Wel gaan deze modellen er altijd vanuit dat CBO voorspellingen over de gang van zaken in de economie leidend zijn. Om consistentie te bewaren worden de modeluitkomsten daarom herschaald. Dit gebrek aan interactie tussen beleid en veronderstelde economische ontwikkelingen komt het CBO/JCT regelmatig op kritiek te staan.

Verwerking van macro-economische ontwikkelingen

In *Australië* maakt de Treasury uitgebreide macro-economische prognoses van een groot aantal relevante variabelen, waaronder de economische grondslagen van de meeste belastingsoorten. Deze vormen de basis van de belastingraming, zoals hierboven beschreven. Bij het opstellen van macro-economische voorspellingen wordt gebruik gemaakt van een groot aantal data, structurele econometrische modellen, informatie uit contacten met andere overheidsinstellingen en van partijen in de private sector die voorspellingen maken (zoals financiële instellingen). De verschillende componenten worden vervolgens gecombineerd, waarbij het oordeel van deskundigen van belang is.

Denemarken raamt zoals hierboven beschreven zijn verwachte belastingontvangsten op basis van gerealiseerde ontvangsten in het verleden en de voor de toekomst verwachte macro-economische ontwikkelingen. Vervolgens worden hier de effecten van beleidswijzigingen aan toegevoegd. Hierbij wordt een macro-economisch model gebruikt om van belang zijnde variabelen te voorspellen, dat binnen het Deense ministerie van Financiën wordt onderhouden.

Hoewel *Duitsland* alle ramende instituten de volledige vrijheid geeft wat betreft hun ramingsmethodiek, wordt daarbij gebruik gemaakt van (deels) gemeenschappelijke gegevensbronnen. De informatie uit deze bronnen bestaat uit macro-economische data en voorspellingen, die door de nationale overheid worden geleverd (voornamelijk het ministerie

van Economische Zaken en Energie) als ook gegevens over gerealiseerde belastinginkomsten. Daarnaast delen de betrokken instituten eigen data met elkaar.

In *Ierland* vloeien macro-economische voorspellingen rechtstreeks in de raming van de belastingopbrengsten. De ramingen worden gemaakt door het ministerie van Financiën, en gecertificeerd door de Irish Fiscal Advisory Council.

Noorwegen maakt voor het schatten van de omvang van conjuncturele schommelingen gebruik van verschillende methoden, afhankelijk van zowel het deskundigenoordeel als de beschikbaarheid van relevante data. Bij het opstellen van macro-economische prognoses wordt een macro-econometrisch multi-sector model (KVARTS) gebruikt. Dit model wordt onderhouden door Statistics Norway. Ook andere data en het oordeel van deskundigen worden meegenomen bij het maken van economische voorspellingen.

In het *Verenigd Koninkrijk* doet het OBR de macro-economische voorspellingen. Deze vormen invoer voor modellen waarmee de ministeries de opbrengstontwikkeling van afzonderlijke belastingsoorten ramen. Vervolgens verwerkt het OBR deze belastingramingen weer in zijn macro-economische modellen.

In de *Verenigde Staten* maakt het CBO voorspellingen van een aantal macro-economische variabelen en belastinggrondslagen. Deze worden gebruikt om de ontwikkeling van de belastingontvangsten in beeld te krijgen. De ramingen worden opgesteld onder de aanname dat geen beleidswijzigingen zullen plaatsvinden. De belastingramers maken mede gebruik van voorspellingen van private partijen, en het oordeel van deskundigen binnen en buiten de Amerikaanse overheid.

9.4 Evaluatie van voorspelkracht

Literatuur

Buettner en Kauder (2010) doen een poging de kwaliteit van (belasting)ramingen van een aantal OESO-landen onderling te vergelijken. De auteurs vast dat de beoogde vergelijking niet zonder meer doenlijk is. Ten eerste hangen ramingsfouten sterk af van de mate waarin zich conjunctuurschommelingen voordoen. Deze verschillen van land tot land. Ten tweede hangt de totale ramingsfout sterk samen met de belastingmix van een land, aangezien de opbrengstontwikkeling van sommige belastingsoorten inherent gemakkelijker is te ramen dan die van andere belastingsoorten. De invloed van beleidswijzigingen lijkt een logische derde complicatie, maar die krijgt van deze auteurs minder aandacht.

Ondanks de bedoelde complicaties doen Buettner en Kauder een manmoedige poging tot vergelijking. Hierbij worden voor twaalf landen rond tien jaar aan data gebruikt. Voor Nederland is alleen naar de CPB-raming gekeken, uitsluitend voor de jaren 2000-2002 en 2005-2006 – als oorzaak worden ‘structural breaks’ genoemd, helaas zonder verdere uitleg. Nederland heeft in deze korte reeks een gemiddelde standaard deviatie van de meetfout. Ten slotte maken de auteurs een analyse van de onafhankelijkheid van de diverse ramende instanties. Hierbij wordt de Nederlandse CPB-raming, samen met die van Oostenrijk, als meest onafhankelijk beoordeeld. De auteurs coderen hun inschattingen van

onafhankelijkheid, gebruiken deze voor hun verdere analyse, en concluderen dat een onafhankelijke positie van belastingramers de nauwkeurigheid van hun ramingen ten goede lijkt te komen.

Beschrijving per land

De meest recente evaluatie in *Australië* concludeerde in 2012 dat de kwaliteit van belastingramingen daar in lijn is met die van andere landen. Over het algemeen is sprake van een meetfout van enkele procenten van het totaal. Wat individuele belastingsoorten betreft zijn vooral de belasting op bedrijfswinsten en de belasting op kapitaalinkomsten moeilijk te voorspellen.

Denemarken geeft aan in het verleden vooral problemen te hebben ondervonden bij het ramen van de inkomsten uit een belasting op pensioenen en de belasting op bedrijfswinsten. De belasting op pensioenen is een belasting die wordt toegerekend (en niet daadwerkelijk afzonderlijk geïncasseerd).

Duitsland beschrijft dat voorspelfouten over het algemeen ontstaan uit misschatting van het effect van beleidswijzigingen, dan wel onverwachte macro-economische ontwikkelingen. In de jaren 1994-2003 was gemiddeld sprake van een overschatting van de totale belastingontvangsten van 2,1 procent. Verder wordt aangegeven dat de kwaliteit van schattingen door voortschrijdend inzicht met de tijd verbetert.

De accuratesse van *Ierse* belastingramingen wordt regelmatig geëvalueerd door de Irish Fiscal Advisory Council. Over het algemeen wijkt de realisatie enkele procentpunten af van de oorspronkelijke raming. Bij bepaalde belastingsoorten is deze afwijking groter. Dit is vooral zo bij de kapitaalbelastingen ('capital tax' en 'corporation tax').

Voor *Noorwegen* is geen poging tot evaluatie aangetroffen. Mogelijk weerspiegelt dit de beperkte nadruk die jaarlijkse ramingen krijgen in het Noorse begrotingsproces.

In het *Verenigd Koninkrijk* evalueert het OBR jaarlijks zijn ramingsfout. Deze heeft in het algemeen een orde van grootte van enkele procenten, mede afhankelijk van de belastingsoort. Vooral de opbrengst van de 'climate change levy' en de 'carbon price floor' blijkt moeilijk te ramen.

In de *Verenigde Staten* publiceert het CBO regelmatig vergelijkingen van zijn ramingen met die van andere organisaties, en maakt het ieder jaar een overzicht van veranderingen in ramingen ten opzichte van die uit voorafgaande jaren. Ook wordt incidenteel onderzoek naar verbeteringsmogelijkheden gepubliceerd.

Conclusie

Bij vergelijking van de voorspelkracht van belastingramingen van verschillende landen vallen in de eerste plaats enkele overeenkomsten op. De opbrengst van belastingen op winst en kapitaal (in Nederland de vennootschapsbelasting en de inkomstenbelasting voor IB-ondernemers) laat zich in verhouding lastig voorspellen. Afgaande op de rapportage van de directie AFEP bedraagt de typische ramingsfout enkele procenten van de totale belastingopbrengst. In zoverre neemt Nederland geen uitzonderingspositie in.

Het onderzoek van de directie AFEP heeft slechts één wetenschappelijk artikel opgeleverd met een internationale vergelijking van de voorspelkracht van ramingsmodellen. Nederland is een van twaalf in dit onderzoek betrokken landen.⁴⁵ De mate waarin de opbrengst van specifieke belastingsoorten zich goed laat voorspellen, blijkt tamelijk consistent over landen te zijn. Dit onderzoek bevestigt dat dat ramingsproblemen zich vooral voordoen bij de belastingen op kapitaal en ondernemingswinsten. Hierbij spelen waarschijnlijk de grotere conjunctuurgevoeligheid van de heffingsgrondslag, de complexe relatie met macrovariabelen en de mogelijkheid tot verliesverrekening tussen belastingjaren een rol.⁴⁶

Hoe moeilijk internationale vergelijkingen van de voorspelkracht van belastingramingen ook zijn te maken, Nederland scoort in dit onderzoek niet goed. Omringende landen doen het beter, zoals België, Duitsland en vooral Oostenrijk en het Verenigd Koninkrijk.⁴⁷ Nu passen bij dit onderzoek wel enkele kritische kanttekeningen. Ten eerste zijn bij de uitgevoerde schattingen voor Nederland maar data voor vijf jaren meegenomen, tegen tien tot dertien waarnemingen voor de overige vergelijkingslanden. Ten tweede betreft het onderzoek ramingen van het Centraal Planbureau, die gemiddeld 9,5 maanden voor het begin van het ramingsjaar zijn opgesteld. In de andere onderzochte landen is die periode doorgaans een stuk korter – tussen 0,5 en 8,5 maand(en). Hoe meer tijd er zit tussen het moment waarop de raming is gemaakt en de periode waarop zij betrekking heeft, hoe kleiner de trefkans wordt (bijlage 3).

Dat gezegd zijnde, geven de resultaten van deze studie wel te denken. De commissie ziet in de analyse in elk geval een krachtige aansporing voor het ministerie van Financiën om bij belastingramingen in de (nabije) toekomst veel meer gebruik te maken van kennis en ervaring die hiermee zijn opgebouwd in (beter scorende) buurlanden.

Informatiebronnen

Australië

In 2012 heeft de Australische Treasury zijn ramingsmethodiek en voorspelkracht tegen het licht gehouden. De gepubliceerde resultaten van deze evaluatie zijn gebruikt voor deze notitie (Treasury, 2012).

Denemarken

Op 7 mei 2018 hebben delegaties van het Deense en het Nederlandse ministerie van Financiën mondeling informatie uitgewisseld over proces en methodiek van belastingramingen.

Duitsland

De rapportage is gebaseerd op documenten in het publieke domein. Leidend zijn het reglement van orde van de werkgroep belastingramingen (Arbeitskreis “Steuerschätzungen”, 2017) en het document *50 Jahre Arbeitskreis “Steuerschätzungen”* (Grundsatzabteilung

⁴⁵ Thiess Buettner en Bjoern Kauder (2010), “Revenue Forecasting Practices: Differences across Countries and Consequences for Forecasting Performance”, *Fiscal Studies* vol. 31, no. 3, p. 313-340.

⁴⁶ De *Miljoenennota 2018* bevat een uitgebreide analyse van de oorzaken van ramingsfouten bij de Nederlandse vennootschapsbelasting.

⁴⁷ “The largest difference from zero is found for the Netherlands, which shows an underestimation of 3.4 percent on average”, in: Buettner en Kauder, t.a.p., p. 319.

Referat I A6, 2005).

Ierland

In april 2018 is er contact geweest met de Irish Fiscal Advisory Council. Dat heeft onder andere het document Hannon, Leahy en O’Sullivan (2015) opgeleverd. Daarnaast zijn voor deze notitie diverse openbare documenten van het Ierse ministerie van Financiën gebruikt.

Noorwegen

Gedurende april en mei 2018 is uitvoerig contact gemaakt tussen het Nederlandse en het Noorse ministerie van Financiën. Hierbij kreeg het Nederlandse ministerie van Financiën inzage in een aantal interne Noorse documenten.

Verenigd Koninkrijk

Het Verenigd Koninkrijk maakt een groot aantal documenten openbaar. Hiertoe behoren de jaarlijkse publicatie van de raming zelf (“Office for Budget Responsibility: Economic and fiscal outlook”) en een evaluatie van de raming van het voorgaande jaar (“Forecast evaluation report”). Voor deze notitie is verder uitgebreid gebruik gemaakt van het document Office for Budget Responsibility (2011).

Verenigde Staten

Een groot aantal publieke documenten beschrijft het ramingsproces in de Verenigde Staten, al varieert het detailniveau sterk. Voor deze notitie is in het bijzonder gebruik gemaakt van Fletcher en Hamilton (2008), van Congressional Budget Office (2015) voor een beschrijving van de CBO methodiek, en van Joint Committee on Taxation (2017) voor een beschrijving van het JCT en zijn werkwijze.

Literatuur

Arbeitskreis “Steuerschätzungen” (2017), *Geschäftsordnung des Arbeitskreises “Steuerschätzungen”*.

Buettner, Thomas en Kauder, Bjoern. (2010), “Revenue Forecasting Practices: Differences across Countries and Consequences for Forecasting Performance”, *Fiscal Studies* vol. 31, no. 3, p. 313-340.

Congressional Budget Office (2015), *CBO’s Revenue Forecasting Record*. Washington D.C.: CBO.

Fletcher, A. en Hamilton, T. (2008), Scoring and Revenue Estimation, *Harvard Law School Federal Budget Policy Seminar*, Briefing Paper No. 5.

Grundsatzabteilung Referat I A6 (2005), *50 Jahre Arbeitskreis “Steuerschätzungen”*, Berlin: Bundesministerium der Finanzen.

Hannon, A., Leahy, E. en O’Sullivan, R. (2015), An Analysis of Tax Forecasting Errors in Ireland, *Working Paper* No. 3, Dublin: Irish Fiscal Advisory Council.

Joint Committee on Taxation (2017), *The Joint Committee on Taxation Revenue Estimation Process*. Washington D.C.: JCT.

Office for Budget Responsibility (2011), *Forecasting the public finances*, Briefing Paper No. 1. London: OBR.

Treasury (2012), *Review of Treasury Macroeconomic and Revenue Forecasting*, Canberra: Treasury.