



## Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen

Datum 8 juni 2020  
Status Definitief



## Colofon

Titel	Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen
Auteur(s)	dhr. W.M.P. van Tol, dhr. J.P.H. Runherd
Bijlagen	3
Inlichtingen	<b>Directie Algemene Fiscale Politiek</b> dhr. J.P.H. Runherd 070-342 7264 070-3427914 j.p.h.runherd@minfin.nl

## Verantwoording

Dit rapport is opgesteld door een werkgroep (in het rapport aangehaald als 'de werkgroep') vanuit de afdeling Analyse van de directie Algemene Fiscale Politiek binnen het ministerie van Financiën. Het resultaat is afgestemd met de betrokken departementen en met de directie Financieel Economische Zaken en het Bureau Strategische Analyse van het Ministerie van Financiën. Het rapport is ter beoordeling voorgelegd aan onafhankelijke deskundigen Carl Koopmans en Pierre Koning. Carl Koopmans is onderzoeksdirecteur bij SEO Economisch Onderzoek en hoogleraar beleidsevaluatie aan de Vrije Universiteit. Pierre Koning is Universitair Hoofddocent aan de Juridische faculteit van de Universiteit Leiden en is als buitengewoon hoogleraar verbonden aan de Vrije Universiteit Amsterdam.

## Inhoud

<b>SAMENVATTING .....</b>	<b>5</b>
<b>1 INLEIDING EN ONDERZOEKSOPZET.....</b>	<b>6</b>
REIKWIJDTE VAN HET ONDERZOEK. ....	7
ACHTERGROND FISCALE REGELINGEN.....	8
ONDERZOEKSVRAGEN.....	10
<b>2 RESULTATEN .....</b>	<b>12</b>
WELKE REGELINGEN ZIJN GEËVALUEERD?.....	12
WELKE ASPECTEN ZIJN GEËVALUEERD?.....	15
HOE ZIJN DE REGELINGEN ONDERZOECHT? .....	17
ZIJN DE AANBEVELINGEN VAN DE EVALUATIEDOORLICHTING UIT 2010 OPGEVOLGD? .	20
<b>3 BESPREKING .....</b>	<b>22</b>
WAT EVALUEREN? .....	22
HOE EVALUEREN? .....	23
WAARTOE EVALUEREN?.....	25
<b>4 CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN.....</b>	<b>27</b>
BIJLAGE 1 SAMENVATTING RESULTATEN .....	31
BIJLAGE 2 TOETSINGSKADER FISCALE REGELINGEN .....	34
BIJLAGE 3 SAMENVATTINGEN EVALUATIES UIT MILJOENENNOTA'S (MN).	37

## Samenvatting

Dit rapport biedt inzicht in de toegevoegde waarde van het evalueren van fiscale regelingen. De werkgroep heeft aan de hand van de 31 evaluaties van fiscale regelingen tussen 2010 en 2018 geïnventariseerd welke informatie de evaluaties opleveren en wat hiermee wordt gedaan in de beleidsvorming.

De meeste evaluaties pogen de doeltreffendheid en doelmatigheid vast te stellen, maar onder andere door gebrek aan data en variatie kunnen vaak alleen voorzichtige conclusies worden getrokken. De oorspronkelijke gemaakte keuze voor een fiscale regeling als instrument om het gewenste doel te bereiken, wordt zelden tegen het licht gehouden in de evaluaties. Aanbevelingen in onderzoeksrapporten ontbreken mede daardoor vaak of blijven tamelijk veilig, waardoor de toegevoegde waarde niet groot is. De kabinetsreacties gaan soms verder dan de aanbevelingen, maar doen in andere gevallen juist weinig met de bevindingen. In de onderzoeksperiode zijn slechts enkele regelingen fundamenteel gewijzigd naar aanleiding van een evaluatie.

In het rapport wordt aanbevolen om in de evaluatieprogrammering prioriteit te geven aan kwaliteit boven kwantiteit. Door de grote verscheidenheid van de fiscale regelingen, wordt afgeraden om een uniforme periodiciteit vast te leggen voor het evalueren van fiscale regelingen. Om te zorgen dat de evaluaties meer toegevoegde waarde hebben, dient meer aandacht te worden besteed aan de instrumentkeus en moet waar mogelijk eerder worden begonnen met dataverzameling, zodat de effecten van regelingen beter kunnen worden vastgesteld. Evaluaties met heldere conclusies kunnen, zo is de hoop, nog meer als basis dienen voor de politieke beleidsvorming.

## 1 Inleiding en onderzoeksopzet

Met de operatie Inzicht in Kwaliteit beoogt het kabinet dat meer kennis ontstaat over de effecten van beleid en dat die kennis meer wordt gebruikt in de beleidsvorming. Evaluatieonderzoek speelt een centrale rol in het vergaren van deze kennis. Hieronder valt ook het evalueren van fiscale regelingen, wat sinds 1999 stelselmatig gebeurt. Het doel van de evaluaties van fiscale regelingen sluit goed aan op het doel van de operatie Inzicht in Kwaliteit. Centraal staat de vraag of regelingen werken en niet meer kosten dan noodzakelijk, zodat maatschappelijke problemen effectief worden aangepakt en burgers waar krijgen voor hun belastinggeld. Evaluaties bieden aangrijpingspunten op welke punten verbeteringen van het beleid mogelijk zijn. Ze dragen bij aan het lerende vermogen van de Rijksoverheid en het gebruik van de verkregen inzichten vergroot de maatschappelijke toegevoegde waarde van publiek geld.

In dit kader heeft de werkgroep onderzoek gedaan naar de evaluaties van fiscale regelingen. Het belangrijkste thema van dit onderzoek is: Wat leert het evalueren van de fiscale regelingen ons? Hoe kunnen evaluaties effectiever worden ingezet om te leiden tot verbetering van het beleid? Deze vragen zien enerzijds op de inhoud van de evaluaties (welke onderzoeksvragen we stellen en hoe we die onderzoeken) en anderzijds op de inzet van de evaluaties (wanneer we wat evalueren en hoe we evaluaties gebruiken in de beleidscyclus). De kwaliteit van de evaluaties en het benutten van evaluaties door politici zijn wederzijds stimulerende factoren. Het doel van dit initiatief is om de maatschappelijke toegevoegde waarde van de evaluaties te vergroten. Dit onderzoek gaat niet over de maatschappelijke toegevoegde waarde van de fiscale regelingen zelf.

Dit onderzoek is in feite een evaluatie van de fiscale evaluaties die tussen 2010 en 2018 gedaan zijn. Eerder is in 2010 een vergelijkbare overkoepelende doorlichting uitgevoerd van de evaluaties van belastinguitgaven. In die overkoepelende doorlichting is aan de orde gesteld of alle regelingen zijn geëvalueerd en of in de evaluatie getoetst is op doeltreffendheid en doelmatigheid. Voorts is onderzocht wat er gebeurd is met de conclusies en aanbevelingen uit de evaluatierapporten, de kabinetsreacties en met regelingen die niet direct effectief bleken.

In het voorliggende rapport wordt de 'evaluatie van de evaluaties'-analyse uit 2010 geactualiseerd. Bij de inventarisatie van de evaluatierapporten komt aan de orde welke evaluaties zijn uitgevoerd in de periode 2010-2018, welke informatie de evaluaties opleveren, hoe de onderzoeken tot stand zijn gekomen, of kabinetsreacties zijn opgesteld bij de evaluaties en of het beleid is aangepast conform de aanbevelingen uit evaluaties (is niet doeltreffend en/of niet doelmatig beleid geschrapt of aangepast?). Hieruit blijkt in hoeverre de aanbevelingen van de doorlichting uit 2010 zijn geïmplementeerd.

Uit de analyse van deze aspecten wordt geconcludeerd in hoeverre verschillende elementen van evaluaties een rol spelen in het vergroten van de maatschappelijke toegevoegde waarde van het beleid en waarom.

### **Reikwijdte van het onderzoek.**

Evaluaties zijn niet de enige wijze waarop inzicht verkregen wordt. De fiscale wetgeving wordt regelmatig in verschillende vormen onderzocht. Er zijn rapporten die het fiscaal stelsel meer integraal tegen het licht houden, zoals de rapporten van de studiecmissies van Weeghel<sup>1</sup> en van Dijkhuizen<sup>2</sup> en het rapport van de Studiegroep Duurzame Groei.<sup>3</sup> Ook het in 2020 gepubliceerde rapport met bouwstenen voor een beter fiscaal stelsel kan hier worden genoemd.<sup>4</sup> Daarnaast zijn er interdepartementale beleidsonderzoeken (IBO's), zoals het IBO ZZP, en evaluaties van fiscale wetten, zoals de evaluatie van de bankbelasting. Ook heroverwegingsrapporten bij kabinetswisselingen kunnen aanbevelingen bevatten om het fiscaal stelsel te verbeteren. Tegelijkertijd zijn dergelijke rapporten niet de enige aanleiding voor nieuw beleid en beleidswijzigingen. Europese regelgeving en krachten uit de politiek spelen ook een belangrijke rol.

Deze doorlichting omvat de evaluaties van de fiscale regelingen (voorheen 'belastinguitgaven en andere grondslagversmallende regelingen') die vermeld worden in twee bijlagen van de Miljoenennota (2020: 9 en 10). Het betreft 116 fiscale regelingen. Er zijn 31 evaluaties uitgevoerd in de periode 2010-2018. Evaluaties worden standaard naar de Kamer gestuurd, vergezeld van een kabinetsreactie waarin wordt aangegeven of het kabinet de aanbevelingen overneemt, en een beknopte samenvatting wordt in de eerstvolgende Miljoenennota opgenomen. Een compleet overzicht van deze samenvattingen uit de Miljoenennota's over de onderzochte periode is opgenomen in bijlage 3 van dit rapport.

Dit rapport bespreekt de resultaten op metaniveau: het is een "evaluatie van de evaluaties". Wat leert deze wijze van evalueren ons om het beleid te verbeteren? Deze doorlichting heeft niet als doel om de resultaten van de afzonderlijke evaluaties opnieuw tegen het licht te houden. De kwaliteit van de analyses komt niet aan de orde. Ook het proces van aanbesteding en gunning ligt buiten de reikwijdte van deze doorlichting. Voor de inhoud van de afzonderlijke evaluaties wordt verwezen naar de publicaties zelf.

---

<sup>1</sup> Studiecmissie Belastingstelsel (2010), *Continuïteit en vernieuwing, een visie op het belastingstelsel*. Den Haag: eigen beheer.

<sup>2</sup> Commissie Inkomstenbelasting en Toeslagen (2013), *Naar een activerender belastingstelsel, eindrapport*. Den Haag: eigen beheer.

<sup>3</sup> Studiegroep duurzame groei (2016), *Kiezen voor duurzame groei*. Den Haag: eigen beheer.

<sup>4</sup> [Kamerstukken II 2019-2020, 32 140, nr. D](#)

## Achtergrond fiscale regelingen

Fiscale regelingen zijn faciliteiten in de belastingwetgeving die de grondslag voor belastingheffing versmallen of de opbrengst anderszins inperken, zoals verlaagde tarieven. Sinds Miljoenennota 1999 wordt jaarlijks over (het budgettaire belang van) deze regelingen gerapporteerd. Tot Miljoenennota 2017 was de lijst van fiscale regelingen beperkt tot belastinguitgaven in enge zin met daaraan toegevoegd de regelingen voor de fiscale behandeling van de eigen woning en pensioenen. Onder een belastinguitgave (in enge zin) wordt verstaan "een overheidsuitgave in de vorm van een derving of uitstel van belastingontvangsten, die voortvloeit uit een voorziening in de wet voor zover die voorziening niet in overeenstemming is met de primaire heffingsstructuur van de wet".<sup>5</sup> De term primaire heffingsstructuur doelt op bepalingen die de heffingsgrond specificeren en de bijbehorende tarieven en schijfgrenzen. Met name in de inkomstenbelasting vallen veel bepalingen onder de primaire heffingsstructuur, hoewel deze soms aanzienlijk budgettaire gevolgen hebben. Gezien het grote budgettaire belang werden ook de fiscale behandeling van de eigen woning en de pensioenen opgenomen in de lijst in de Miljoenennota, hoewel deze regelingen gezien worden als onderdeel van de primaire heffingsstructuur.<sup>6</sup> Deze zogenoemde inkomstenbeperkende regelingen vormen nadere bepalingen voor de draagkracht, die als maatstaf dient voor de inkomstenbelasting.

Met ingang van de Miljoenennota 2017 is het begrip 'belastinguitgave' losgelaten en vervangen door 'fiscale regelingen'. Het rapport van de studiegroep Begrotingsruimte bevatte de aanbeveling om voortaan geen onderscheid meer te maken tussen belastinguitgaven en andere inkomstenbeperkende regelingen. De studiegroep achtte niet de exacte definitie van een belastinguitgave, maar het budgettaire en beleidsmatige belang van een regeling relevant. Dit advies is overgenomen en sindsdien zijn de tabellen hiermee uitgebreid. De lijst in de Miljoenennota bevat een gemêleerde groep fiscale regelingen. Sommige regelingen dienen een beleidsdoel zoals het bevorderen van ondernemerschap of het behoud van natuur en milieu en kunnen duidelijk gezien worden als het evenbeeld van een gerichte subsidie. Sommige regelingen leveren meer in algemene zin een bijdrage aan het heffen naar draagkracht. Weer andere regelingen bestaan mede vanuit overwegingen van uitvoerbaarheid en doelmatigheid.

De Miljoenennota bevat ook een overzicht van de uitgevoerde evaluaties in het laatste jaar. Daarnaast is een overzicht opgenomen van de geplande evaluaties tot en met 2022.

---

<sup>5</sup> Ministerie van Financiën (1987), *Belastinguitgaven in de Nederlandse inkomstenbelasting en de loonbelasting*. Den Haag: Staatsuitgeverij, blz. 16.

<sup>6</sup> [Kamerstukken II 2012/13, 33.400, nr. 18](#).



### Beheersing fiscale regelingen

Hoewel veel fiscale regelingen dezelfde functie vervullen als een subsidie, zijn zij door hun vormgeving in belastingwetgeving en aan de inkomstenkant van de begroting een relevante aparte categorie beleidsinstrumenten. Terwijl subsidies in principe onder het uitgavenplafond vallen, kunnen fiscale regelingen meebewegen met de conjunctuur. Wanneer de kosten van subsidies het plafond overschrijden, moet dit worden opgelost binnen de begroting van het departement in kwestie. Vrijwel alle fiscale regelingen zijn daarentegen niet gebudgetteerd, waardoor het budgettaire beslag ongelimiteerd kan groeien. Ook bij het invoeren van nieuwe beleidsinstrumenten bestaat een asymmetrie tussen fiscale regelingen en subsidies. Door de scheiding tussen inkomsten en uitgaven, moeten nieuwe subsidieregelingen gedurende de kabinetsperiode worden gedekt door besparingen elders op de departementale begroting. Nieuwe fiscale regelingen kunnen echter worden gedekt door kleine generieke lastenverzwaringen, die politiek min of meer 'pijnloos' zijn. Er zijn dus verschillende oneigenlijke prikkels om beleid in de vorm van fiscale regelingen te gieten. Dit is onder meer problematisch gezien de maatschappelijke onvrede over de complexiteit van het belastingstelsel en de toenemende signalen dat de Belastingdienst grote moeite heeft met het uitvoeren van de alsmear uitdijende fiscale wet- en regelgeving.

Om het gebruik en budgettaire beslag van fiscale regelingen te beheersen, zijn in het verleden maatregelen getroffen. Het rapporteren over de fiscale regelingen in de Miljoenennota heeft een belangrijke signaleringsfunctie als beheersingsinstrument. Daarnaast bestaat een toetsingskader<sup>7</sup> dat dient te worden doorlopen bij voorstellen voor nieuwe fiscale regelingen en bij de evaluatie van bestaande fiscale regelingen (zie bijlage 2 en hieronder). Bij het doorlopen van het toetsingskader moet beargumenteerd worden waarom afgeweken wordt van de 'standaardoptie' van een directe subsidie. Het doel hiervan is dat alleen wordt gekozen voor fiscale regelingen wanneer dit op inhoudelijke gronden het meest logische instrument is.

#### **Toetsingskader fiscale regelingen**

1. Is sprake van een heldere probleemstelling?
2. Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?
3. Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?
4. Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?
5. Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?
6. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?
7. Is een horizonbepaling aan de orde?

<sup>7</sup> [Rijksbegrotingsvoorschriften 2019, p.384 e.v.](#)

Ook het evalueren van fiscale regelingen draagt bij aan het maken van beleidsmatige afwegingen. De RPE<sup>8</sup> en Comptabiliteitswet<sup>9</sup> schrijven voor dat al het beleid minstens eens in de zeven jaar in een beleidsdoorlichting wordt onderzocht. Subsidies dienen minimaal eens per vijf jaar te worden geëvalueerd volgens de RPE<sup>10</sup> en de Algemene Wet Bestuursrecht<sup>11</sup>. Voor fiscale regelingen gelden geen expliciete voorschriften in de RPE. In de rijksbegrotingsvoorschriften wordt gesproken over minstens eens per vijf tot acht jaar evalueren van fiscale regelingen. Er is geen eensluidende verplichting welke periodiciteit voor fiscale regelingen van toepassing is

### Onderzoeksvragen

De belangrijkste vraag van deze evaluatiedoorlichting is wat in het algemeen het inzicht is dat verkregen wordt uit de evaluaties van fiscale regelingen. Is een evaluatie van een fiscale regeling volgens RPE-richtlijnen de beste manier om het gewenste inzicht te verkrijgen en leiden de resultaten tot verbeteringen van het beleid?

Om deze vragen te beantwoorden is eerst geïnventariseerd welke regelingen zijn geëvalueerd. Vervolgens is aan de hand van de volgende tien vragen bekeken welke aspecten in de evaluaties zijn onderzocht, op welke wijze en wat met de evaluaties is gedaan:

1. Is de doeltreffendheid en doelmatigheid onderzocht?
2. Is de maatschappelijke context en beleidstheorie beschreven?
3. Heeft een afweging plaatsgevonden over de instrumentkeus?
4. Is de toegepaste onderzoeksmethode kwalitatief/kwantitatief van aard geweest?
5. Hoe scoort de evaluatie op de effectladder?
6. Is aandacht besteed aan de uitvoeringskosten?
7. Is aandacht besteed aan de administratieve lasten?
8. Was er een begeleidingscommissie en hoe was deze samengesteld?
9. Is een Kabinetsreactie opgesteld?
10. Zijn de beleidsaanbevelingen opgevolgd?

Tot slot is gekeken in hoeverre de aanbevelingen uit de vorige evaluatiedoorlichting zijn opgevolgd.

### Definities

Doeltreffendheid van het beleid: de mate waarin de beleidsdoelstelling dankzij de inzet van de onderzochte beleidsinstrumenten wordt gerealiseerd

<sup>8</sup> [Regeling periodiek evaluatieonderzoek, p.1.](#)

<sup>9</sup> [Comptabiliteitswet 2016, art. 4.1.](#)

<sup>10</sup> [Regeling periodiek evaluatieonderzoek, p.8.](#)

<sup>11</sup> [Algemene wet bestuursrecht, artikel 4:24.](#)

Doelmatigheid van het beleid: de mate waarin het optimale effect tegen zo min mogelijk kosten en ongewenste neveneffecten wordt bewerkstelligd.<sup>12</sup>

Doelmatigheid van het beleid beschouwen we in deze doorlichting apart van doelmatigheid van de uitvoering. Uitspraken over doelmatigheid gaan over een efficiënte inzet van budgettaire middelen (doelmatigheid van beleid), los van uitvoeringskosten. Dat onderscheid is niet in elke evaluatie expliciet op die manier gemaakt, doordat de gebruikte definities van doeltreffendheid en doelmatigheid door de tijd zijn veranderd.

---

<sup>12</sup> [Regeling periodiek evaluatieonderzoek, p.1.](#)

## 2 Resultaten

### Welke regelingen zijn geëvalueerd?

Figuur 1 op pagina 15 geeft een overzicht hoeveel van de 116 fiscale regelingen die zijn opgenomen in de Miljoennota van 2020, zijn geëvalueerd tussen 2010 en 2018. Er zijn 31 evaluaties uitgevoerd in de periode 2010-2018. De meeste evaluaties hebben betrekking op één of twee fiscale regelingen, maar er zijn ook enkele onderzoeken geweest waarin een groter aantal regelingen aan de orde kwam. In totaal zijn 54 fiscale regelingen minimaal één keer (deels) geëvalueerd. Hiervan stonden 41 al vanaf het begin van de onderzoeksperiode als belastinguitgave op de lijst en zijn 13 in de loop der jaren toegevoegd aan de lijst.

Tussen 2010 en 2018 zijn 62 fiscale regelingen niet geëvalueerd. Van de regelingen die niet zijn geëvalueerd, zijn er 36 nieuw op de lijst fiscale regelingen (voor een klein deel nieuwe regelingen die zijn ingevoerd tussen 2010 en 2018). Interessanter is de groep van 26 bestaande regelingen die niet zijn geëvalueerd. Deze groep valt uiteen in de volgende subgroepen (nadere uitsplitsing van de aantallen in figuur 1):

- 12 regelingen zijn vanuit doelmatigheidsoverwegingen niet geëvalueerd, om verschillende redenen:
  - o 5 regelingen worden of zijn afgeschaft
  - o 6 regelingen zijn verplicht vanuit internationale verdragen, op nationaal niveau geen evaluatie
  - o 1 regeling met zeer beperkt budgettair belang
- 11 regelingen worden in de periode 2019-2022 geëvalueerd.<sup>13</sup>
- 3 regelingen zijn zonder reden niet geëvalueerd in de periode 2010-2018:
  - o Vrijstelling rechten op kapitaalsuitkering bij overlijden in box 3
  - o Verlaagd btw-tarief arbeidsintensieve diensten
  - o Verlaagd btw-tarief overig

Van de 36 toegevoegde regelingen die niet zijn geëvalueerd, is 5 keer als reden om niet te evalueren aangegeven dat de regeling onderdeel is van breder beleid, namelijk het inkomensbeleid bij 4 heffingskortingen in de inkomstenbelasting en het beleid rond de energierekening bij de belastingvermindering in de energiebelasting. Deze regelingen kunnen gezien worden als onderdeel van de primaire heffingsstructuur, zoals de schijftarieven in de inkomstenbelasting en

<sup>13</sup> In totaal worden 28 regelingen geëvalueerd tussen 2019 en 2022. Dit betreft de evaluatie van de eigenwoningregeling, die in december 2019 is gepubliceerd; de evaluaties van de vrijstelling voor nettopensioen en nettolijfrente in box 3, de regelingen voor groen beleggen, de regelingen in de energiebelasting en de regelingen in de autobelastingen, die in 2020 worden afgerond; de evaluaties van de reisafrek OV, de terbeschikkingstellingsvrijstelling (samen met de andere ondernemersfaciliteiten) en de arbeidskorting en inkomensafhankelijke combinatiekorting, die in 2022 gepland staan, de evaluatie van de vrijstelling assurantiebelasting voor de Brede Weersverzekering in 2023; en de kleineondernemersregeling in de btw die minstens een jaar na inwerkingtreding van de vernieuwde regeling (2020) wordt geëvalueerd.

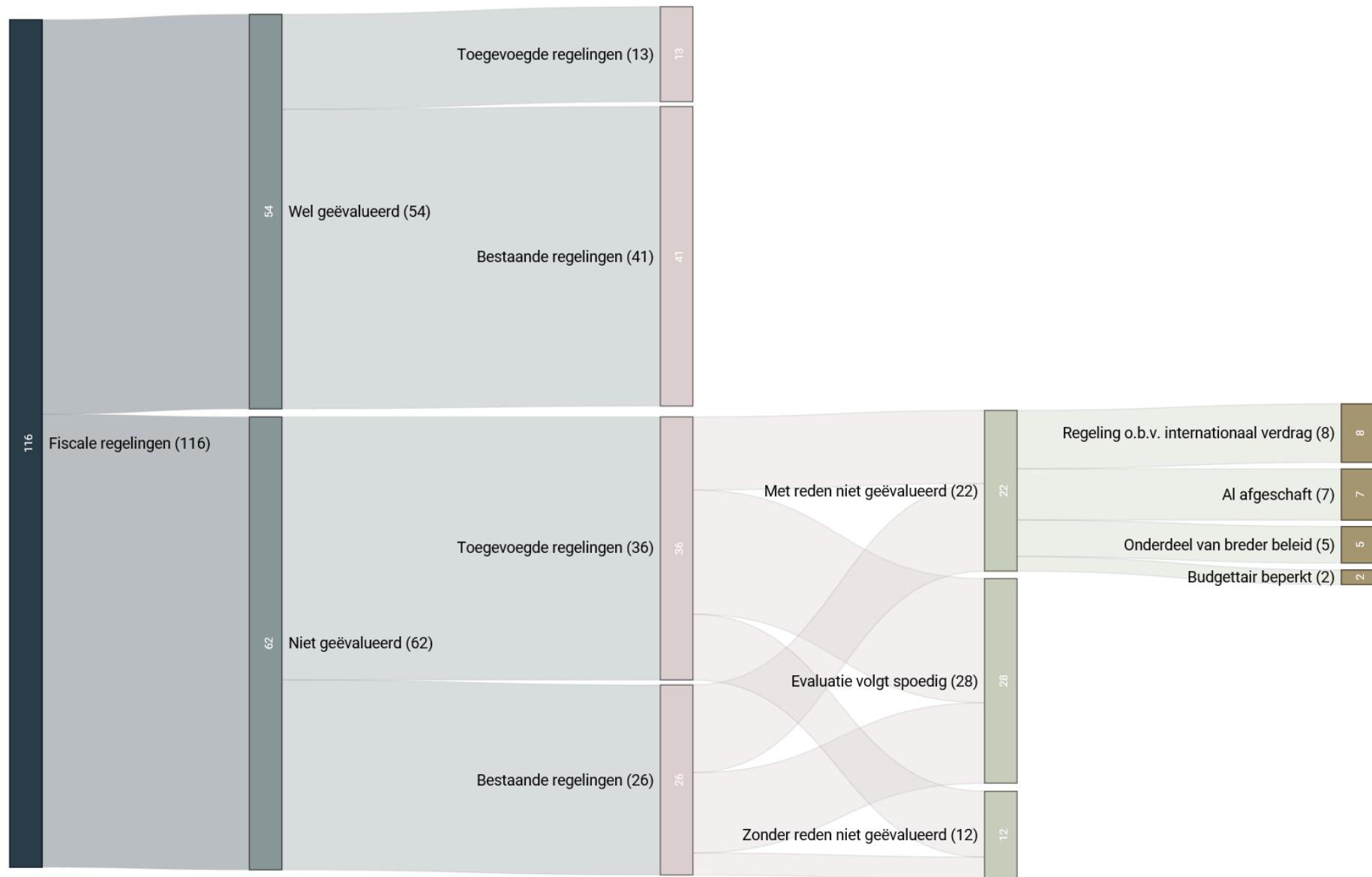
energiebelasting. In algemene studies naar het belastingstelsel worden deze regelingen meegenomen. De vraag is of het toegevoegde waarde heeft om deze regelingen afzonderlijk periodiek te evalueren. Dezelfde vraag speelt ook in enige mate bij de 9 toegevoegde regelingen die zonder reden nog niet zijn geëvalueerd.

Een relevant aspect hierbij is het type doel dat regelingen hebben. Het doel van relatief veel van de toegevoegde regelingen (19 van de 49) en van de regelingen die niet geëvalueerd zijn (25 van de 62) kan beschouwd worden als outputdoel.<sup>14</sup> Dit geldt bijvoorbeeld voor de algemene heffingskorting. Van de regelingen die wel geëvalueerd zijn hebben slechts 10 een outputdoel. Bij regelingen met alleen een outputdoel kan getoetst worden in hoeverre de beoogde output daadwerkelijk geleverd worden, of dit tot (on)wenselijke neveneffecten leidt, wat de uitvoeringskosten zijn en of een regeling in de fiscaliteit de voorkeur heeft. In tegenstelling tot regelingen met een outcomedoel is een toets op doeltreffendheid van het beleid echter minder aan de orde. In de onderzochte evaluaties blijkt dit ook zo te werken; evaluaties van regelingen met een outputdoel gaan vooral over de mate waarin de regelingen gebruikt worden door de beoogde doelgroep en over de uitvoerbaarheid en handhaafbaarheid van de regelingen voor de Belastingdienst.

---

<sup>14</sup> Sommige regelingen kennen enkel een **outputdoel**, wat betekent dat het doel automatisch wordt gerealiseerd door het bestaan van de regeling. Wanneer bijvoorbeeld een vrijstelling bestaat ter voorkoming van dubbele belastingheffing, wordt het doel automatisch bereikt, ervan uitgaande dat de vrijstelling naar behoren wordt nageleefd in de praktijk. Een **outcomedoel** gaat verder en beoogt een bepaalde uitkomst op een beleidsterrein te bewerkstelligen, waarbij die uitkomst ook afhankelijk is van andere factoren.

Figuur 1. Fiscale regelingen wel of niet geëvalueerd tussen 2010 en 2018



## Welke aspecten zijn geëvalueerd?

Hieronder volgen de bevindingen op de tien onderzochte punten van de 31 evaluaties. In bijlage 1 bij dit rapport is een samenvattend overzicht opgenomen van deze resultaten. Deze inventarisatie is nadrukkelijk geen oordeel over de individuele evaluaties. We beperken ons hieronder in eerste instantie tot het benoemen van de observaties. Ook beantwoorden we aan de hand van deze observaties de vraag in hoeverre de aanbevelingen uit de vorige evaluatiedoorlichting zijn opgevolgd. Het inhoudelijk bespreken van de observaties en het trekken van conclusies volgt in het volgende hoofdstuk.

### 1. Is de doeltreffendheid en doelmatigheid onderzocht?

De doeltreffendheid en doelmatigheid zijn vrijwel zonder uitzondering onderzocht (tabel 1). In 2 gevallen is dat niet gebeurd, omdat dit niet het doel van het onderzoek was. Eén van die gevallen (evaluatie wet uitwerking autobrief II) betrof een rapportage om het gebruik van fiscale regelingen te monitoren. Het tweede geval (evaluatie verhuurderheffing) betrof een bredere evaluatie, waarin de fiscale regeling wel meeliep, maar de doeltreffendheid en doelmatigheid van de fiscale regeling niet expliciet aan bod kwam. Overigens is in 1 geval een aanvullende evaluatie gedaan om alsnog de doeltreffendheid en doelmatigheid te onderzoeken.<sup>15</sup> Verder zijn er 5 gevallen waarin doeltreffendheid en doelmatigheid wel zijn onderzocht, maar geen uitspraken konden worden gedaan. 3 keer wordt alleen over doeltreffendheid en niet over doelmatigheid een uitspraak gedaan.

De scores op doeltreffendheid en doelmatigheid zijn verder divers. Bij 4 evaluaties wordt geconcludeerd dat de onderzochte regeling(en) doeltreffend en doelmatig is/zijn; 1 evaluatie velt duidelijk het oordeel dat de onderzochte regeling (de aftrekpost scholingsuitgaven) niet doeltreffend en niet doelmatig is. Bij de overige regelingen zijn de uitspraken gemengd. Al met al zijn de scores op doeltreffendheid positiever dan op doelmatigheid.

**Tabel 1.** Uitspraak over doeltreffendheid en doelmatigheid

Aantal	Doelmatig					
	Nee	Deels	Ja	Geen uitspraak	Niet onderzocht	Totaal
Doeltreffend						
Nee	1	1				2
Deels	3	5		1		9
Ja	4	3	4	2		13
Geen uitspraak				5		5
Niet onderzocht					2	2
<b>Totaal</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>4</b>	<b>8</b>	<b>2</b>	<b>31</b>

<sup>15</sup> Deze twee onderzoeken zijn samen beschouwd in de analyse

## 2. Is de maatschappelijke context en beleidstheorie beschreven?

Dit onderdeel heeft onder andere betrekking op de eerste twee vragen uit het toetsingskader fiscale regelingen, namelijk "Is sprake van een heldere probleemstelling?" en "Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?". Het beantwoorden van deze vragen is onderdeel van het vormen van de beleidstheorie. Daarnaast heeft dit onderdeel betrekking op de maatschappelijke context, waarvan Prof. Dr. A. Ringeling in zijn oordeel over de evaluatiedoorlichting uit 2010 heeft aanbevolen om er meer aandacht aan te besteden.<sup>16</sup> Samengevat is voor deze vraag geïnterpreteerd in hoeverre evaluaties aandacht besteden aan het 'waarom' van het beleidsinstrument. Dit ziet enerzijds op het doel en anderzijds op de belangen en het maatschappelijk draagvlak.

2 van de 31 evaluaties besteden geen aandacht aan de maatschappelijke context. Eén hiervan betrof het onderzoek met het specifieke onderzoeksdoel om efficiencyverbeteringen in de MIA en de Vamil in kaart te brengen. Bij de overige evaluaties is in meerdere of mindere mate aandacht besteed aan de maatschappelijke context en/of is een beleidstheorie opgesteld.

## 3. Heeft een afweging plaatsgevonden over de instrumentkeus?

Dit onderdeel heeft betrekking op vraag drie tot en met vijf uit het toetsingskader fiscale regelingen, waarbij stapsgewijs moet worden onderbouwd waarom een fiscale regeling de voorkeur verdient boven een directe subsidie, een heffing en een niet-financieel instrument. Deze afweging dient volgens de rijksbegrotingsvoorschriften bij de introductie van de regeling en elke evaluatie nadien opnieuw gemaakt te worden. In de praktijk is dit in de onderzoeksperiode 4 keer gebeurd en 4 keer deels. De uiteenzettingen over instrumentkeus zijn vooral beschrijvend van aard. Aan alternatieven aan de uitgavenkant van de begroting (een subsidie onder een budget op de begroting van een vakdepartement, vanaf hier 'uitgavenregeling') kleven vaak nadelen. In het onderzoek naar efficiencyverbeteringen binnen de MIA en de Vamil werden de opties verder uitgewerkt. Daaruit bleek dat de uitvoeringskosten bij een subsidie aanzienlijk hoger zouden zijn, doordat voor subsidies een lagere maximale fouttolerantie geldt en dus uitgebreider gecontroleerd zou moeten worden.

## 4. Is aandacht besteed aan de uitvoeringskosten?

In 21 evaluaties is aandacht besteed aan de uitvoeringskosten, in 2 deels en in 8 niet. Sommige onderzoeken dienen om specifieke vragen te beantwoorden en niet om een gehele regeling als zodanig te evalueren, waardoor de uitvoeringskosten in dat soort onderzoeken vaak buiten beschouwing worden gelaten. Bij de evaluaties die wel ingaan op uitvoeringskosten, worden deze niet altijd gekwantificeerd. Bij sommige evaluaties staat de uitvoering nadrukkelijker in de schijnwerpers, zoals bij enkele persoonsgebonden aftrekposten (aftrek specifieke zorgkosten, giftenaftrek)

---

<sup>16</sup> [Kamerstukken II 2009-2010, 31 935, nr. 6.](#)



waar de handhaafbaarheid problematisch is. Sommige regelingen hebben 'negatieve' uitvoeringskosten, doordat deze het stelsel eenvoudiger maken. Dit geldt bijvoorbeeld bij sommige vrijstellingen. In evaluaties van die regelingen wordt volstaan met de kwalitatieve omschrijving hoe de regeling leidt tot lagere uitvoeringskosten.

5. Is aandacht besteed aan de administratieve lasten?

Het beeld bij de administratieve lasten is vergelijkbaar met dat bij de uitvoeringskosten. 20 evaluaties gaan in op de administratieve lasten, 2 deels en 9 niet. Nog meer dan bij de uitvoeringskosten geldt dat de administratieve lasten vaak niet gekwantificeerd worden.

**Hoe zijn de regelingen onderzocht?**

6. Is de toegepaste onderzoeksmethode kwalitatief/kwantitatief van aard geweest?

In de meeste onderzoeken zijn zowel kwalitatieve als kwantitatieve methoden gebruikt. Meermaals wordt in rapporten aangegeven dat behoefte is aan meer data om in het vervolg beter te kunnen evalueren. Zeker bij bepaalde vrijstellingen geldt, door hun aard, dat de informatievoorziening een uitdaging is. Een andere uitdaging voor het doen van kwantitatief onderzoek, is het feit dat de doelstellingen van regelingen niet kwantitatief zijn geformuleerd. Bij 5 evaluaties zijn vrijwel alleen kwalitatieve onderzoeksmethoden gebruikt, zoals het houden van interviews met experts. 6 evaluaties zijn alleen of voornamelijk gestoeld op kwantitatieve analyses.

7. Hoe scoort de evaluatie op de effectladder?

In het onderzoek van SEO uit 2018 naar beleidsdoorlichtingen is een effectladder gehanteerd om inzichtelijk te maken hoe overtuigend de effectiviteit van beleid kan worden aangetoond (zie bijlage 3). De werkgroep heeft deze effectladder in deze doorlichting toegepast op de evaluaties van fiscale regelingen. Hieruit blijkt hoe lastig het is om de effectiviteit van deze regelingen te bewijzen. De helft van de evaluaties valt in categorie twee, dat wil zeggen dat de effectmeting is gebaseerd op uitspraken over de effectiviteit in enquêtes en/of interviews. 9 evaluaties hebben gebruik gemaakt van data-analyse met financiële gegevens en vallen in categorie drie. 3 evaluaties halen de maximale score van vijf, waarbij gebruik is gemaakt van de state-of-the-art van de econometrie.

**Tabel 2.** Onderzoeksmethode en score effectladder

Aantal	Score effectladder					
Method	Beschrijvend	Enquête/interview/theorie	Tijdreeks/crosssectie	Triangulatie <sup>17</sup>	State of the art	Totaal
Kwalitatief		5				<b>5</b>
Kwantitatief	1		5			<b>6</b>
Beide	2	10	4	1	3	<b>20</b>
<b>Totaal</b>	<b>3</b>	<b>15</b>	<b>9</b>	<b>1</b>	<b>3</b>	<b>31</b>

### 8. Was er een begeleidingscommissie en hoe was deze samengesteld?

De praktijk rond begeleidingscommissies loopt sterk uiteen. Bij 5 evaluaties bestond geen begeleidingscommissie. In 1 evaluatie werd een onafhankelijk oordeel gevraagd aan het CPB. Van de evaluaties met een begeleidingscommissie hadden er 17 geen onafhankelijke voorzitter en 14 geen onafhankelijke deskundige. Bij sommige departementen is het gebruikelijk dat het afdelingshoofd van de beleidsdirectie zelf voorzitter van de begeleidingscommissie is. Soms wordt een uitvoeringsinstantie, sectorpartij, universiteit of planbureau betrokken in de commissie. Bij 18 evaluaties wordt de begeleidingscommissie overigens niet genoemd in het rapport.

**Tabel 3.** Onderzoeker en onafhankelijkheid begeleidingscommissie

Aantal	Onafhankelijkheid begeleidingscommissie						
Onderzoeker	Geen beg.cie	Geen onafhankelijken	Geen onafh. expert	Geen onafh. voorzitter	Beg.cie met onafhankelijken	Onafh. oordeel	Totaal
Intern	4				1	1	<b>6</b>
Uitbested	1	12	2	5	5		<b>25</b>
<b>Totaal</b>	<b>5</b>	<b>12</b>	<b>2</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>1</b>	<b>31</b>

### **Wat is met de evaluaties gedaan?**

#### 9. Is een Kabinetsreactie opgesteld?

In vrijwel alle gevallen is een kabinetsreactie verstuurd naar de Kamer. Soms zit er wel een vrij lange periode tussen de evaluatie en de kabinetsreactie. In 1 geval is geen kabinetsreactie opgesteld. Dat betreft de evaluatie van de afdrachtvermindering onderwijs, die vervolgens overigens is afgeschaft. Verder is er 3 keer voor gekozen om de kabinetsreactie te verwerken in een beleidsbrief, die breder is dan alleen het onderwerp van de evaluatie. Ook is 1 keer alleen procesmatig gereageerd in de kabinetsreactie. Bij de evaluatie van de middelingsregeling is namelijk toegezegd om zaken nader te onderzoeken in het onderzoek naar vereenvoudigingen in het belastingstelsel (het bouwstenentraject).

<sup>17</sup> Triangulatie is combinatie van verschillende onderzoeksmethoden of invalshoeken. Hierdoor wordt de validiteit van de uitkomsten vergroot.

**Tabel 4.** Onderzoek naar instrumentkeus en kabinetsreactie

Aantal	Kabinetsreactie						Totaal
	Geen voorstel	Vervolg-onderzoek	Verbetering binnen regeling	Intensivering	Naar uitgavenkant	Afschaffing	
Niet onderzocht	7	3	9	1	2	1	<b>23</b>
Deels onderzocht			1		2	1	<b>4</b>
Onderzocht	3					1	<b>4</b>
<b>Totaal</b>	<b>10</b>	<b>3</b>	<b>10</b>	<b>1</b>	<b>4</b>	<b>3</b>	<b>31</b>

#### 10. Zijn de beleidsaanbevelingen opgevolgd?

Deze vraag gaat over de relatie tussen de aanbevelingen die in de evaluaties worden gedaan, de kabinetsreactie op die aanbevelingen en de uiteindelijke uitwerking in het beleid. In 13 evaluatierapporten worden geen aanbevelingen gedaan, in 4 rapporten worden aanbevelingen gedaan voor vervolgonderzoek en in 11 rapporten zien de aanbevelingen op verbeteringen binnen de regelingen, met name in de uitvoering. In 3 gevallen worden expliciete aanbevelingen gedaan met betrekking tot het voortbestaan van een regeling. 2 keer wordt de optie van afschaffing gesuggereerd, namelijk bij de middelingsregeling en de vrijstelling wegebouw. De suggestie bij de middelingsregeling is niet overgenomen in de kabinetsreactie, de aanbeveling bij de vrijstelling wegebouw is wel overgenomen in de kabinetsreactie, maar niet uitgevoerd. 1 keer wordt aanbevolen een regeling om te zetten in een uitgavenregeling. Deze aanbeveling is wel overgenomen door het kabinet, maar de uitwerking is nog niet afgerond (verlaagd tarief lokaal opgewekte energie).

In de kabinetsreactie is 3 keer het voornemen geuit om een regeling om te zetten naar de uitgavenkant, in lijn met de evaluatie, hoewel dit niet expliciet was aanbevolen. In 2 gevallen is de uitwerking nog bezig en in 1 geval is het voorstel tot omzetting daadwerkelijk aangenomen door het parlement (aftrek scholingsuitgaven). Bij 1 andere regeling die in de onderzoeksperiode is omgezet in een uitgavenregeling, volgt dit niet rechtstreeks uit de aanbevelingen van het evaluatierapport en de kabinetsreactie (afdrachtvermindering onderwijs). Verder is 2 keer in de kabinetsreactie voorgesteld om een regeling af te schaffen naar aanleiding van de evaluatie, hoewel dat niet expliciet werd aanbevolen. Bij de teruggaafregeling voor LNG in de accijnzen heeft afschaffing daadwerkelijk plaatsgevonden en is uiteindelijk toch een subsidie ingevoerd ter vervanging, bij de vrijstelling voor wijkontwikkelingsmaatschappijen in de overdrachtsbelasting is het kabinetsvoornemen niet uitgevoerd. 2 regelingen zijn geïntensiveerd na de evaluatie, waarbij in het ene geval in de evaluatie aandacht is besteed aan de intensiveringsoptie (vermindering verhuurderheffing), maar in het andere geval de evaluatie juist kritisch was over de doelmatigheid van de regeling (giftenaftrek).

De meeste aanbevelingen met betrekking tot verbeteringen binnen regelingen zijn overgenomen, hoewel deze vaak iets anders ingevuld worden in de kabinetsreactie of de kamerbehandeling, als gevolg van politieke keuzes.

**Tabel 5.** Aanbevelingen en beleidsopvolging

Aantal	Beleid							Totaal
	Geen	Vervolg- onderzoek	Verbetering binnen regeling	Inten- sivering	Naar uitga- venkant	Afschaf- fing	Nog niet bekend	
Geen	7		1	1	2		2	<b>13</b>
Vervolg- onderzoek		2	1				1	<b>4</b>
Verbetering binnen regeling	1		7	1	1		1	<b>11</b>
Naar uitgavenkant							1	<b>1</b>
Afschaffing	2							<b>2</b>
<b>Totaal</b>	<b>10</b>	<b>2</b>	<b>9</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>0</b>	<b>5</b>	<b>31</b>

**Zijn de aanbevelingen van de evaluatiedoorlichting uit 2010 opgevolgd?**

Naar aanleiding van de doorlichting uit 2010 zijn de volgende aanbevelingen voor het evalueren opgesteld:

- Besteed meer aandacht aan de maatschappelijke context
- Onderscheid ook de administratieve lasten naast de uitvoeringskosten
- Neem de fiscale regelingen op het terrein van Financiën in de begroting op
- Stem de evaluaties van belastinguitgaven af op de beleidsdoorlichtingen

Zoals eerder genoemd onder punt 2 van de resultaten, is in de meeste evaluaties aandacht besteed aan de maatschappelijke context en/of beleidstheorie. Veelal betreft dit een uiteenzetting van het doel en de gedachte achter de fiscale regeling(en). Wanneer doeltreffendheid en doelmatigheid niet duidelijk kunnen worden aangetoond, kan een dergelijke uitgebreide omschrijving van de beleidstheorie dienen als alternatieve legitimatie voor het bestaan van de regeling. Gezien het over het algemeen technisch analytische karakter hiervan is twijfelachtig of dit overeenkomt met de door Prof. Dr. A. Ringeling gewenste 'sociale verificatie'. Overigens wordt in de kabinetsreacties vaak wel aandacht geschonken aan het belang van een regeling voor de doelgroep.

De administratieve lasten komen in de onderzochte periode ongeveer even vaak aan bod in evaluaties als de uitvoeringskosten, hoewel ze vaak niet gekwantificeerd (kunnen) worden. Hiermee is de tweede aanbeveling in belangrijke mate opgevolgd, hoewel er zeker ruimte is om meer aandacht aan de administratieve lasten te besteden.

De fiscale regelingen worden de afgelopen drie jaren allemaal extracomptabel vermeld op het begrotingsartikel waar de regelingen betrekking op hebben. De wat meer algemene regelingen staan bij Financiën op de begroting.

De planning van de evaluaties is afgestemd op de beleidsdoorlichtingen, zodat in de beleidsdoorlichting recente resultaten met betrekking tot de fiscale regelingen gebruikt kunnen worden. De wijze waarop de evaluaties van fiscale regelingen in de beleidsdoorlichtingen worden gebruikt, valt buiten de scope van dit onderzoek.

### 3 Bespreking

Door de vrij beperkte steekproef met sterk verschillende evaluaties is de beoordeling grofmazig van karakter. Het is daarom niet mogelijk om algemeen toepasbare conclusies te trekken over de succesfactoren van evaluaties. Causale relaties tussen verschillende aspecten kunnen sowieso niet aangetoond worden. Er kunnen bijvoorbeeld uiteenlopende redenen zijn waarom geen aanbevelingen worden gedaan in een evaluatie, waarbij zeker niet altijd de implicatie is dat ze er wel hadden moeten zijn. Met die nuancering in het achterhoofd wordt in de volgende paragrafen een beeld geschetst van de ingrediënten die logischerwijs lijken bij te dragen aan de toegevoegde waarde van evaluaties voor het verbeteren van beleid.

#### **Wat evalueren?**

De dekkingsgraad van evaluaties is hoog. Vrijwel alle regelingen die ten tijde van de vorige doorlichting in 2010 al op het overzicht van fiscale regelingen stonden, zijn in de onderzochte periode 2010-2018 geëvalueerd, worden nu of binnenkort geëvalueerd of zijn niet geëvalueerd met een goede reden. De verscheidenheid in fiscale regelingen wordt onder meer zichtbaar in de evaluatiefrequentie, die varieert van regelingen die elke vijf jaar worden onderzocht tot regelingen die na de eerste evaluatie in de periode 2000-2010 niet opnieuw zijn onderzocht.

In 2017 is de lijst fiscale regelingen uitgebreid. Door het loslaten van het begrip 'belastinguitgave' is er geen sprake meer van een strakke afbakening van regelingen die het karakter hebben van een fiscale subsidie of meer het karakter hebben van een onderdeel van de primaire heffingsstructuur. Met andere woorden, de toegevoegde regelingen behoren tot een 'grijs gebied' wat betreft karakterisering. Bij het toevoegen van fiscale regelingen aan het overzicht staat de omvang van de budgettaire derving en het beleidsmatige belang dat aan een regeling wordt toegekend centraal. Een deel van deze 'nieuwe' regelingen is geëvalueerd. De meeste van de toegevoegde regelingen zijn echter (nog) niet geëvalueerd. In het licht van het diffuse onderscheid tussen belastinguitgave of primaire heffingsstructuur rijst de vraag in hoeverre het haalbaar en wenselijk is om alle fiscale regelingen periodiek te blijven evalueren, ook wanneer de lijst met regelingen steeds verder uitbreidt. Hoe meer een regeling het karakter heeft van een onderdeel van de primaire heffingsstructuur, hoe meer het voor de hand ligt om een dergelijke regeling onderdeel te laten zijn van studies over het hele belastingstelsel. Het loslaten van de exacte definitie van belastinguitgaven maakt het meer diffuus of een aparte periodieke evaluatie aan de orde zou moeten zijn. Net als bij het bepalen welke fiscale regelingen in de lijst worden opgenomen, zou bij het inplannen van evaluaties moeten worden gekeken welke evaluatie wanneer beleidsmatig opportuun wordt geacht.

Door enkele betrokken beleidsmedewerkers wordt aangegeven dat een nieuwe evaluatie weinig zinvol is wanneer geen wijzigingen hebben plaatsgevonden op het

beleidsterrein, een andere onderzoeksmethode niet voor handen is, of de toegang tot de benodigde data niet is verbeterd. Ook lenen sommige regelingen zich naar hun aard minder voor een complete evaluatie van doeltreffendheid en doelmatigheid, bijvoorbeeld bij regelingen die geen outcomedoel hebben. Een uniforme periodieke evaluatieverplichting die voor alle fiscale regelingen uit de Miljoenennota geldt, zou niet de ruimte bieden om verstandige keuzes te maken over wat wanneer geëvalueerd wordt.

### **Hoe evalueren?**

De diepgang van de onderzoeken loopt uiteen. Hoewel bijna alle evaluaties de doeltreffendheid en doelmatigheid onderzoeken, verschilt de mate waarin hier uitspraken over gedaan (kunnen) worden sterk. Doeltreffendheid is over het algemeen makkelijker te beoordelen dan doelmatigheid. Het valt op dat evaluaties waarin meerdere fiscale regelingen zijn behandeld, geen of minder duidelijke conclusies trekken per afzonderlijke regeling. Sommige evaluaties bestaan met name uit het formuleren van de beleidstheorie en het inschatten van het gebruik en belang voor de belanghebbenden. Aan de andere kant van het spectrum zijn er slechts enkele evaluaties die niet alleen gericht de doeltreffendheid en doelmatigheid onderzoeken, maar ook ingaan op de instrumentkeus.

De instrumentkeus is, van de aspecten die de werkgroep heeft onderzocht binnen de evaluaties, het meest onderbelichte onderwerp. De vormgeving van beleidsinstrumenten als fiscale regeling wordt vaak beschouwd als een gegeven en wordt niet meer kritisch tegen het licht gehouden. De vraag die bij beleidsmakers leeft is in hoeverre die regeling werkt en efficiënter kan, niet of de regeling überhaupt (nog) als fiscale regeling vorm moet worden gegeven. Vanuit het perspectief van de beleidsmaker is dit goed te begrijpen. Het omzetten van een fiscale regeling in een subsidie (of een ander type fiscale regeling) is een tijdrovend proces, zoals blijkt uit het feit dat enkele regelingen zich al een aantal jaar in een dergelijk traject bevinden. Waarom zou je daaraan beginnen, als uit de evaluatie blijkt dat de regeling juist doeltreffend en doelmatig is? Echter, vanuit andere perspectieven is het onderzoeken van de instrumentkeus wel van belang.

In het kader van beheersing van de overheidsuitgaven en vereenvoudiging van het belastingstelsel, zou een kritische heroverweging vaker aan de orde moeten zijn. Doordat het toetsingskader fiscale regelingen zelden wordt gehanteerd bij het invoeren van nieuwe fiscale regelingen, is het op dit moment te makkelijk om nieuwe beleidsmaatregelen vorm te geven in de vorm van een fiscale regeling, waarmee het uitgavenplafond wordt ontlopen. Het verlaagd gebruikelijk loon voor de dga's van startups is een voorbeeld van een nieuwe regeling die vanwege politieke wensen is ingevoerd, zonder dat is onderbouwd waarom een fiscaal instrument de beste keus was. In dit geval betreft het een regeling waar geen gegevens over verzameld (kunnen) worden, waardoor het gebruik, de doeltreffendheid en de doelmatigheid achteraf niet vast te stellen zijn.

In sommige gevallen is de instrumentkeus minder discutabel, bijvoorbeeld bij regelingen die dienen voor een rechtvaardige verdeling van de lastendruk. Ook ligt het niet voor de hand om deze afweging bij ongewijzigde omstandigheden elke vijf jaar te maken. Toch meent de werkgroep dat het wenselijk is om meer structureel in evaluaties te kijken naar de vormgeving van instrumenten als fiscale regeling of uitgavenregeling.

De gronden op basis waarvan de afweging moet worden gemaakt, zijn omschreven in het toetsingskader fiscale regelingen. In de praktijk kan het maken van die afweging lastig zijn. Bij het onderzoek naar alternatieven voor de MIA en de Vamil, bleek dat de uitvoeringskosten aan de uitgavenkant groter zouden zijn. Daar stond echter een betere controle en minder ongewenst gebruik tegenover. Het is niet altijd duidelijk hoe zulke voor- en nadelen tegen elkaar afgewogen moeten worden. Ook het wegen van de effectiviteit is lastig, omdat verschillende instrumenten niet in de praktijk getoetst en vergeleken worden.

Een terugkerende uitdaging bij het evalueren is de beschikbaarheid van data. Dit speelt met name bij belastingvrijstellingen die niet hoeven te worden aangegeven. Een dergelijke vrijstelling vermindert de administratieve lasten voor belastingplichtigen en de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst, maar het nadeel is dat er geen informatie over het gebruik wordt bijgehouden. Dit is er mede de oorzaak van dat vrij vaak wordt gewerkt met enquêtes, interviews en andere meer kwalitatieve methodes. Ook door het gebrek aan een controlegroep of het niet kunnen afbakenen van een groep die als controlegroep zou kunnen worden opgevat, is de doeltreffendheid zelden hard te maken. Het is dus zeer de vraag of een hogere score op de effectladder mogelijk was geweest. Slechts in een paar gevallen wordt de maximale score op de effectladder behaald. Dit betreft onderzoeken die gebruik hebben kunnen maken van de zogenoemde regression discontinuity methode. Hierbij worden verschillen in marginaal tarief rond de grenzen van de belastingschijven benut om te analyseren welke stimulans uitgaat van extra fiscaal voordeel. Hoewel deze methode alleen iets zegt over de effectiviteit van een regeling op de marge en niet per definitie over de effectiviteit van het bestaan van een aftrekpost op zich, verdient het aanbeveling om deze methode vaker toe te passen bij aftrekposten in de inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting.

Overigens zit de toegevoegde waarde van evaluaties deels ook in het verzamelen van data. Wanneer geen bron bestaat om structureel het gebruik van een regeling te monitoren, kan bij een evaluatie aanvullende informatie worden verzameld om toch dat inzicht te krijgen. Vaak blijkt er toch iets te kunnen als deskundigen met elkaar de mogelijkheden verkennen. Zo kan het dataprobleem met gerichte inzet in specifieke gevallen deels worden opgelost.

Het helder vastleggen van de doelen van fiscale regelingen en van maatregelen binnen de regelingen maakt het makkelijker om gericht te evalueren. Kwantitatieve doelen ontbreken op dit moment. Wanneer het mogelijk is om data te verzamelen voor een evaluatie, zijn kwantitatieve doelen zeker van toegevoegde waarde.



De eerdergenoemde tweedeling in de diepgang van onderzoeken blijkt ook uit de samenhang tussen de score op de effectladder en de onafhankelijkheid van de begeleidingscommissie. De evaluaties met een score van vier of vijf op de effectladder hebben allen een goede begeleidingscommissie met een onafhankelijke deskundige. Dit betreft evaluaties van fiscale regelingen met een aanzienlijk budgettair en beleidsmatig belang voor meerdere departementen, die extern zijn uitgevoerd. De evaluaties met een score van één op de effectladder hadden juist in twee van de drie gevallen geen begeleidingscommissie en in het andere geval geen onafhankelijke partijen in de begeleidingscommissie. Dit betreft met name onderzoeken waarbij een evaluatie van de doeltreffendheid en doelmatigheid niet het voornaamste doel was. De verschillen in de scores tussen de evaluaties lijkt dus grotendeels samen te hangen met de insteek en het ambitieniveau en niet met een causale relatie tussen de verschillende onderzochte aspecten.

### **Waarom evalueren?**

Het gebrek aan concrete aanbevelingen bij een aanzienlijk deel van de evaluaties is een opvallende bevinding. Aanbevelingen van onafhankelijke onderzoekers kunnen een belangrijke rol spelen bij de verbetering van het beleid, waar evaluaties uiteindelijk op gericht zouden moeten zijn. De afweging om aanbevelingen op beleidsmatig terrein op te volgen is uiteraard aan de politiek. Hypothetisch gezien kan het ontbreken van aanbevelingen betekenen dat de onderzochte fiscale regeling volledig efficiënt zijn doel bereikt. Het blijkt echter dat slechts vier keer duidelijk wordt geconcludeerd dat een regeling zowel doeltreffend als doelmatig is. Het feit dat de aanbevelingen die gedaan zijn, met name zien op verbeteringen binnen de regeling, sluit aan bij de eerdere constatering dat het bestaan van de regeling en de instrumentkeus vaak geen onderwerp van discussie is in evaluaties. Dat kan het gevolg zijn van de aanname dat daar een politieke keus aan ten grondslag ligt. De politieke context van een regeling staat bij een evaluatie niet op de agenda. Voor de betrokken beleidsdirecties zijn verbeteringen binnen de regeling vaak voldoende. Over het algemeen geven betrokken beleidsmedewerkers aan tevreden te zijn met wat de evaluaties hebben opgeleverd.

Een interessante statistiek is dat van de 21 evaluaties die naar uitvoeringskosten hebben gekeken, er 17 aanbevelingen doen, terwijl bij de overige 10 evaluaties slechts 1 keer aanbevelingen worden gedaan. Dit kan deels te maken hebben met het feit dat evaluaties die naar de uitvoering kijken überhaupt grondiger zijn en dus meer basis hebben om aanbevelingen te doen. Maar dit gegeven laat ook zien dat wanneer de uitvoering wordt onderzocht, in ieder geval op dat vlak aanbevelingen kunnen worden gedaan. De vraag is of het niet mogelijk en wenselijk is dat, los van de politieke keuzes, meer ambitieuze aanbevelingen worden gedaan over het voortbestaan van de onderzochte regelingen in de vorm van een fiscale faciliteit.

De beleidsuitwerking na evaluaties weerspiegelt op grote lijnen de aanbevelingen die al dan niet zijn gedaan. Het gaat dus vaak om aanpassingen om de doeltreffendheid, doelmatigheid of uitvoerbaarheid te verbeteren.

De werkgroep heeft onderzocht of er aspecten van evaluaties zijn die verklaren wanneer wel en geen beleidswijzigingen worden doorgevoerd naar aanleiding van evaluaties. De volgende punten vallen op:

- Op vrijwel elk onderzoek waar geen duidelijke uitspraken worden gedaan over doeltreffendheid en doelmatigheid volgde geen beleidswijziging. Dit zijn ook relatief vaak overwegend kwalitatieve onderzoeken. De beschikbaarheid en het gebruik van data om doeltreffendheid en doelmatigheid aan te tonen, lijken dus belangrijke factoren te zijn voor bruikbare evaluaties.
- In 4 van de 7 keer dat in de kabinetsreactie op een evaluatie is voorgesteld om een regeling af te schaffen of om te zetten in een uitgavenregeling, was dit op basis van een evaluatie waarin (deels) naar de instrumentkeus was gekeken, terwijl maar in totaal 8 van de 31 evaluaties (deels) naar de instrumentkeus was gekeken.
- Evaluaties met een onafhankelijke begeleidingscommissie leiden vaker tot een beleidswijziging dan evaluaties zonder begeleidingscommissie. De causaliteit hiervan kan niet aangetoond worden en het verband zou ook verklaard kunnen worden door de verschillende aard van de evaluaties met en zonder (onafhankelijke) begeleidingscommissie. Desalniettemin is het aannemelijk dat de aanwezigheid van een onafhankelijke begeleidingscommissie bijdraagt aan de beleidsvorming. Mogelijk draagt de inbreng van onafhankelijke partijen eraan bij dat stevige aanbevelingen kunnen worden gedaan en dat deze erin slagen om het beleid te beïnvloeden.

In hoeverre de evaluaties erin slagen om verbetering van het beleid te bewerkstelligen wordt goed zichtbaar bij de regelingen die slecht scoren op doeltreffendheid en doelmatigheid. In 3 gevallen concludeert de evaluatie dat de regelingen deels doeltreffend en niet doelmatig zijn en in 1 geval blijkt een regeling niet doeltreffend en niet doelmatig. In één van deze vier casussen is de regeling daadwerkelijk omgezet naar een regeling aan de uitgavenkant, hoewel dat in eerste instantie niet expliciet werd aanbevolen in de evaluatie en kabinetsreactie. In twee gevallen wordt nu nog gewerkt aan het omzetten van de regelingen naar de uitgavenkant. In de laatste casus, één van de meest grondige evaluaties uit de onderzoeksperiode, zijn geen concrete voorstellen gedaan in de kabinetsreactie en is de regeling vervolgens op initiatief van de Kamer zelfs geïntensiveerd. Kortom, als het doel van een regeling nog steeds politiek actueel is, lijkt het alleen mogelijk om iets aan die regeling te wijzigen als strikt wordt gewaarborgd dat de stimulans of tegemoetkoming voor de doelgroep niet vermindert.

## 4 Conclusies en aanbevelingen

Deze evaluatiedoorlichting richt zich op de toegevoegde waarde van het evalueren van fiscale regelingen voor de beleidsvorming. In potentie kunnen evaluaties zorgen dat de beleidsdoelen steeds beter en met relatief minder middelen bereikt worden, doordat de beste instrumenten worden bestendigd of geïntensiveerd en de zwakkere instrumenten worden aangepast of afgeschaft.

Uit het onderzoek blijkt een grote verscheidenheid in de evaluaties van fiscale regelingen. Elke evaluatie heeft zijn eigen invalshoek, onderzoekt bepaalde punten wel en andere juist niet of nauwelijks en heeft in meer of mindere mate te maken met informatiegebrek om de gewenste analyses te kunnen doen.

Uit de analyse van de aanbevelingen die in evaluaties worden gedaan en de beleidsopvolging van die aanbevelingen, blijkt dat ruim een kwart geen aanbevelingen bevat en dat een derde deel van de evaluaties geen gevolgen heeft voor het beleid. Het beeld komt naar voren dat de toegevoegde waarde van evaluaties vaak beperkt is en daar waar evaluaties aanleiding geven tot beleidsverbetering, die mogelijkheid niet altijd benut wordt.

Deze doorlichting biedt inzicht welke aspecten van evaluaties samenhangen met de verbetering van beleid. De mate waarin doeltreffendheid en doelmatigheid (kunnen) worden vastgesteld, het onderzoeken van de instrumentkeus, een onafhankelijke begeleidingscommissie en de aanbevelingen van de onafhankelijke onderzoekers dragen allemaal bij aan beleidswijzigingen die mogelijk na evaluaties de maatschappelijk waarde van de regeling verhogen.

Het verbeteren van beleid op basis van evaluaties hangt af van de kwaliteit van de evaluaties, maar ook van politieke keuzes. De kwaliteit van evaluaties hangt in grote mate af van de beschikbare data. De toegevoegde waarde van evaluaties zou dus toenemen als alleen evaluaties zouden worden gedaan van regelingen waar genoeg data voor beschikbaar is en waar de politieke speelruimte is om de regeling te herzien. Desalniettemin is het ook van belang om regelingen te evalueren waar geen gegevens over beschikbaar zijn of die politiek niet bespreekbaar zijn. In dit spanningsveld tussen een 'strategische' inzet van evaluatiecapaciteit en een dekkende evaluatieprogrammering moeten keuzes gemaakt worden.

Doordat de lijst van fiscale regelingen recent is uitgebreid, bestaat deze nog meer uit regelingen met een uiteenlopend beleidsmatig karakter. Dit is van invloed op de evaluatieprogrammering. Niet alle regelingen hebben het karakter van een subsidie en niet alle regelingen vragen om een periodiek onderzoek. Ook wanneer regelingen eerder uitgebreid zijn onderzocht, positief uit de evaluatie kwamen en de omstandigheden en het beleid niet zijn gewijzigd, is een nieuw uitgebreid onderzoek op korte termijn niet noodzakelijk. Bij regelingen zonder outcomedoel is een oordeel over doeltreffendheid niet nodig. In dit licht ligt het voor de hand om prioriteit te

geven aan het uitgebreid en grondig evalueren van regelingen waar daar de meeste aanleiding toe is. Een dekkende evaluatieprogrammering waarin alle regelingen tenminste één keer in een bepaalde periode aan bod komen, zoals dat bij subsidies verplicht is, levert bij fiscale regelingen niet de meeste maatschappelijke toegevoegde waarde op. Een beweging naar meer flexibiliteit in periodiciteit sluit aan bij de voorstellen voor een strategische evaluatieagenda die in het kader van de Operatie Inzicht in Kwaliteit worden gedaan.<sup>18</sup> Hiermee wordt voorkomen dat onderzoeken worden gedaan waarbij een groep fiscale regelingen gezamenlijk oppervlakkig wordt geëvalueerd, louter om aan de evaluatieverplichting te voldoen, zonder dat dit veel oplevert. Het gericht inzetten van de evaluatiecapaciteit maakt het ook makkelijker om op specifieke terreinen significante stappen te zetten in het verzamelen van meer data.

De beperkte beschikbaarheid van data is een belangrijke beperkende factor voor het vaststellen van doeltreffendheid en doelmatigheid. Voor het verzamelen van meer data moet een afweging worden gemaakt tussen administratieve lasten en behoefte aan beleidsinformatie. De lasten die voortvloeien uit het uitbreiden van aangiftebiljetten of het anderszins verzamelen van data kunnen zwaarder wegen dan het belang van een beleidsevaluatie van een fiscale regeling van beperkte omvang. Hoewel hierna de aanbeveling wordt gedaan om tijdig te beginnen met dataverzameling voor evaluaties, zal het ook in de toekomst niet altijd mogelijk zijn om nauwkeurige effectmetingen te doen. Naast het probleem van te weinig data, geldt ook vaak dat er geen discontinuïteit of variatie in beleid is geweest om de effecten van het beleid te kunnen meten. Met name bij heel algemene regelingen, zoals het verlaagde btw-tarief of de arbeidskorting, geldt ook dat de effecten van de regeling moeilijk te onderscheiden zijn van zogenoemde endogene ontwikkelingen in bijvoorbeeld consumptie en arbeidsaanbod.

In sommige gevallen pleiten de uitkomsten en aanbevelingen van een evaluatie duidelijk voor aanpassing van regelingen, maar leidt dit niet tot beleidswijzigingen. Er kunnen politiek redenen zijn om 'de vingers niet te branden' aan het afschaffen of aanpassen van een fiscale subsidie. Om de urgentie van kritische afwegingen bij beleidsmakers te bevorderen, kunnen horizonbepalingen helpen. De ervaring leert dat bij regelingen met een horizonbepaling de behoefte aan goede evaluaties sterker is.

Op grond van de analyse van de evaluaties komt de werkgroep tot de volgende aanbevelingen om de toegevoegde waarde van de evaluaties te verhogen.

### **1. Stel kwaliteit boven kwantiteit**

Evaluaties bevatten idealiter een analyse van doeltreffendheid, doelmatigheid, maatschappelijke context, instrumentkeus, uitvoeringsaspecten en administratieve lasten, met voldoende onderliggend datamateriaal en hoogstaande onderzoeksmethoden, met een onafhankelijke begeleidingscommissie en met expliciete aanbevelingen. Prioriteer deze punten

<sup>18</sup> [Kamerstukken II 2019-2020, 31 865, nr. 168.](#)

boven het evalueren van zoveel mogelijk fiscale regelingen. In evaluaties die niet aan al deze voorwaarden (kunnen) voldoen, moet worden beargumenteerd waarom specifieke onderdelen ontbreken.

## **2. Onderzoek instrumentkeus**

De motivatie van de instrumentkeus volgens het toetsingskader fiscale regelingen dient in elke evaluatie tegen het licht te worden gehouden. Aangezien dit in de afgelopen periode het meest onderbelichte punt in evaluaties is geweest, is het nadrukkelijk van belang om hier meer aandacht aan te besteden.

## **3. Hanteer strategische evaluatieprogrammering**

Stel een rollende strategische evaluatieprogrammering op voor vijf jaar vooruit, in samenhang met de departementale strategische evaluatieagenda's. Baseer de programmering op de beschikbaarheid van data, de aanleiding voor een nieuwe evaluatie (bijvoorbeeld na beleidswijzigingen), de uitkomsten van eerdere evaluaties, de beleidsmatige informatiebehoefte en de politieke gelegenheid om regelingen te herzien. Concretiseer bij het inplannen van de evaluatie al hoe de evaluatie er globaal uit komt te zien, zodat tijdig begonnen kan worden met het verzamelen van data en eventueel opzetten van experimenten.

## **4. Gebruik horizonbepalingen**

Pas zoveel mogelijk een horizonbepaling toe. Een horizonbepaling kan worden gebruikt om af te dwingen dat een regeling alleen blijft bestaan als de doeltreffendheid en doelmatigheid kunnen worden aangetoond. Een horizonbepaling is daarmee een krachtig middel, maar wel een die met verstand moet worden ingezet op basis van afwegingen per geval. De einddatum van de horizonbepaling hoeft niet noodzakelijkerwijs het tijdstip van de volgende evaluatie te zijn. Een langere periode kan gekozen worden, zodat tussentijdse aanpassingen van regelingen effect kunnen sorteren en voldoende rechtszekerheid wordt geboden over het bestaan van de regeling.

Aangezien de afdeling Analyse van het Ministerie van Financiën bij alle evaluaties van fiscale regelingen betrokken is, ligt bij deze afdeling de taak om toe te zien op het uitvoeren van bovenstaande aanbevelingen. Hierbij zal Analyse zo veel mogelijk het evaluatieproces faciliteren met kennis en kunde. Deze afdeling zal ook het initiatief nemen voor het opstellen van een meerjarige strategische evaluatieprogrammering van fiscale regelingen. Opdat de regels helder zijn voor iedereen die met fiscale regelingen te maken heeft, zouden de uitgangspunten voor het evalueren ook moeten landen in het toetsingskader fiscale regelingen in de Rijksbegrotingsvoorschriften.

Tot slot hoopt de werkgroep dat evaluaties voor Kamerleden nog meer zullen dienen als input voor de besluitvorming. Bij de evaluaties tussen 2010 en 2018 lagen de uitkomsten van evaluaties en de uiteindelijke beleidswijzigingen soms ver bij elkaar vandaan. Er gaat een wederzijdse stimulans uit van de kwaliteit van evaluaties en

de beleidsopvolging van de evaluaties. Het is de verantwoordelijkheid van de politiek om te handelen met respectering van de uitkomsten van de evaluaties. Goede bruikbare evaluaties vormen een stimulans om de maatschappelijke toegevoegde waarde van het beleid verder te verhogen.

## Bijlage 1 Samenvatting resultaten

Deze bijlage bevat een verkorte weergave van de analyse van de evaluaties van fiscale regelingen tussen 2010 en 2018. De evaluaties hebben 'scores' gekregen op verschillende aspecten, die hieronder worden toegelicht. Er is veel zorg besteed aan een zuivere beoordeling van de evaluaties, in samenspraak met de betrokken beleidsdirecties bij verschillende ministeries. Desalniettemin is geen sprake van harde wetenschap. De scores dienen om een beeld te geven van de verschillende evaluaties, op basis waarvan algemene conclusies worden getrokken in het hoofdrapport. Over het algemeen is een hogere score (groener) beter.

### Ministerie

Betreft het ministerie dat opdrachtgever was van het onderzoek. Dit komt niet altijd overeen met het ministerie op wiens beleidsterrein de regeling ligt. De ministeries zijn aangeduid met de huidige naam.

### Onderzoeker

**IN** = het onderzoek is intern uitgevoerd door het genoemde ministerie

**EX** = het onderzoek is primair uitgevoerd door een onderzoeksbureau

### Doeltreffend / Doelmatig

**ND** = niet doeltreffend / doelmatig

**DD** = deels doeltreffend / doelmatig

**WD** = wel doeltreffend / doelmatig

**GU** = geen duidelijke uitspraken

**NO** = niet onderzocht

### Instrumentkeus / Uitvoering

**NO** = niet onderzocht

**DO** = deels onderzocht

**WO** = wel onderzocht

### Methode

**KL** = (overwegend) kwalitatief onderzoek

**KN** = (overwegend) kwantitatief onderzoek

**KK** = zowel kwalitatief als kwantitatief onderzoek

### Effectladder

**1** = beschrijving doel, doelgroep en interventie

**2** = uitspraken over effectiviteit in enquêtes en interviews, theoretische analyses

**3** = tijdreeksanalyse, cross-sectie analyse

**4** = triangulatie: combinatie van beleidstheorie, empirisch onderzoek en alternatieve verklaringen

**5** = state-of-the-art econometrie

### Begeleidingscommissie

**GB** = geen begeleidingscommissie

**GO** = begeleidingscommissie, geen onafhankelijke voorzitter en deskundige

**OV** = beg.cie. met een onafhankelijke voorzitter, geen onafhankelijke deskundige

**OD** = beg.cie. met een onafhankelijke deskundige, geen onafhankelijke voorzitter

**BO** = beg.cie. met een onafhankelijke voorzitter en deskundige

**KI** = onafhankelijk oordeel over de evaluatie door een kennisinstituut

### Aanbevelingen

**GA** = geen aanbevelingen

**VO** = aanbeveling om vervolgonderzoek te doen

**VB** = aanbeveling om verbeteringen binnen de regeling(en) door te voeren

**IN** = aanbeveling om de regeling te intensiveren

**OZ** = aanbeveling om de regeling om te zetten naar de uitgavenkant

**AS** = aanbeveling om de regeling af te schaffen

### Beleidsuitwerking

**GW** = geen wijziging

**VO** = vervolgonderzoek

**VB** = verbeteringen binnen de regeling(en)

**IN** = intensivering

**OZ** = omzetting naar de uitgavenkant

**AS** = afschaffing

**NB** = uitwerking is nog bezig

Jaar	Evaluatie	Ministerie	Onderzoeker	Doeltreffend	Doelmatig	Instrumentkeus	Uitvoering	Methode	Effectladder	Begeleidingscommissie	Aanbevelingen	Beleidsuitwerking
2011	Fiscale stimulering (zeer) zuinige auto's	FIN	EX	WD	ND	NO	NO	KK	3	GB	VB	VB
2012	Evaluatie WBSO 2006-2010	EZK	EX	WD	WD	NO	WO	KK	5	BO	VO	VB
2012	Evaluatie van de afdrachtvermindering onderwijs 2006-2012	OCW	EX	DD	ND	NO	WO	KL	2	GO	VB	OZ
2013	Evaluatie Energie Investeringsaftrek 2006 - 2011	EZK	EX	WD	DD	NO	WO	KK	2	GO	VB	VB
2013	Evaluatie MIA en VAMIL 2005 - 2010 + Onderdeel effectiviteit	I&W	EX	WD	WD	NO	WO	KK	2	OV	VB	VB
2014	Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht	EZK	EX	DD	DD	NO	WO	KK	2	OD	VO	VO
2014	Beleidsevaluatie van de Natuurschoonwet 1928	LNV en FIN	EX	WD	DD	NO	WO	KK	2	OD	VB	NB
2014	Evaluatie autogerelateerde belastingen 2008-2013 en vooruitblik automarktontwikkelingen tot 2020	FIN	EX	WD	ND	NO	NO	KN	3	GO	GA	VB
2014	Evaluatie van de fiscale maatregelen in het zeescheepvaartbeleid	I&W	EX	DD	DD	NO	WO	KK	2	GO	GA	GW
2014	Evaluatie van de verhoging van het btw-tarief op podiumkunsten	OCW	IN	GU	GU	NO	NO	KK	3	GB	GA	GW
2015	Budgettaire opbrengst van de oldtimermaatregel	FIN	IN	GU	GU	NO	NO	KN	3	GB	GA	GW
2016	Evaluatie verhuurderheffing <sup>19</sup>	BZK	EX	NO	NO	NO	DO	KK	1	GO	GA	IN
2016	Evaluatie energiebelastingtarief glastuinbouw	LNV en FIN	EX	WD	GU	WO	WO	KN	3	GO	GA	GW
2016	Evaluatie innovatiebox 2010 tot 2012	FIN	EX	DD	DD	NO	WO	KK	4	BO	VB	VB
2016	Onderzoek naar gebruik aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten	FIN	IN	DD	ND	DO	WO	KN	3	KI	GA	NB
2016	Onderzoek efficiencyverbetering van de fiscale regelingen MIA en VAMIL	I&W	EX	GU	GU	WO	WO	KL	2	GO	GA	GW
2016	Evaluatie aftrekpost scholingsuitgaven	FIN, OCW en SZW	EX	ND	ND	DO	NO	KK	5	OD	GA	OZ
2017	Evaluatie vrijstelling wegenbouw	I&W	EX	ND	DD	WO	WO	KL	2	GO	AS	GW
2017	Evaluatie kamerverhuurvrijstelling	BZK	IN	GU	GU	NO	WO	KK	1	GB	VO	VO

<sup>19</sup> De evaluatie van de verhuurderheffing had niet het karakter van een evaluatie van een fiscale regeling, hoewel de fiscale regeling 'heffingsvermindering verhuurderheffing' wel in het onderzoek meeliep.



Evaluatiedoorlichting fiscale regelingen

Jaar	Evaluatie	Ministerie	Onderzoeker	Doeltreffend	Doelmatig	Instrumentkeus	Uitvoering	Methode	Effectladder	Begeleidingscommissie	Aanbevelingen	Beleidsuitwerking
2017	Evaluatie WOM-regeling	BZK en FIN	EX	DD	GU	NO	NO	KL	2	GO	GA	GW
2017	De historische impact van salderen	EZK	EX	WD	ND	NO	NO	KK	2	GO	GA	NB
2017	Evaluatie fiscale ondernemersregelingen	EZK	EX	GU	GU	NO	WO	KK	3	OD	VO	NB
2017	Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur	LNV	EX	WD	GU	DO	WO	KL	2	GO	VB	GW
2017	Evaluatie 30%-regeling	FIN	EX	WD	WD	NO	WO	KK	3	BO	VB	VB
2017	Evaluaties giftenaftrek en de evaluatie van de praktijk rondom ANBI's en SBBI's	FIN	EX	DD	ND	WO	WO	KK	5	BO	VB	IN
2018	Beleidsevaluatie Energie Investeringsaftrek (EIA) 2012-2017	EZK	EX	WD	DD	NO	WO	KK	2	OD	VB	VB
2018	Evaluatie regeling verlaagd tarief	EZK	EX	WD	ND	NO	WO	KK	2	GO	OZ	NB
2018	Evaluatie teruggaafregeling LNG in de accijnzen	FIN	EX	DD	DD	DO	DO	KK	2	OV	GA	AS
2018	Evaluatie Wet uitwerking Autobrief II	FIN	IN	NO	NO	NO	NO	KN	1	GB	GA	GW
2018	Evaluatie Middelenregeling	FIN	IN	DD	DD	NO	WO	KN	3	BO	AS	GW
2018	Beleidsevaluatie van de Milieu-investeringsaftrek (MIA) en de Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil)	I&W	EX	WD	WD	NO	WO	KK	2	BO	VB	VB

## Bijlage 2 **Toetsingskader fiscale regelingen**

Bij voorstellen voor maatregelen op het gebied van fiscale regelingen die vermeld worden op de departementale begrotingen, wordt gebruik gemaakt van het Toetsingskader Fiscale regelingen.

Het toetsingskader fungeert als een soort trechter voor de haalbaarheid en wenselijkheid van fiscale regelingen. Als het antwoord op één van de vragen nee luidt, behoeft de volgende stap niet meer te worden gezet. Alleen indien alle vragen bevestigend en bevredigend kunnen worden beantwoord, komt een fiscale regeling aan de orde. Doel is vooral om te dwingen tot een heldere afweging over (nieuwe) overheidsuitgaven in het algemeen en daarnaast het specifieke instrument fiscale regelingen.

De zesde stap over evaluatie ziet, in tegenstelling tot de eerste vijf, in beginsel op de periode ná invoering van de maatregel (ex post). De fiscale regelingen die in de bijlage "Fiscale regelingen" bij de Miljoenennota vermeld staan, worden periodiek geëvalueerd. Dat neemt niet weg dat ook ex ante, dus bij invoering of aanpassing van de regeling, de voorwaarden aanwezig moeten zijn om op termijn een goede evaluatie te verzekeren. Bij de evaluaties dienen dezelfde criteria (opnieuw) zoals in dit toetsingskader tegen het licht te worden gehouden. Indien daarbij blijkt dat de regeling niet meer aan één of meer van de gestelde toetsingselementen voldoet, kan dit leiden tot aanpassing of afschaffing van de maatregel.

Als een fiscale regeling nieuw wordt geïntroduceerd of een bestaande fiscale regeling wordt geëvalueerd is dat aanleiding om een horizonbepaling op te nemen. Bij een positieve evaluatie wordt door de zevende vraag de afweging gemaakt of de betreffende regeling kan worden gehandhaafd. Bij het ontbreken van een evaluatie of een negatieve evaluatie vervalt de fiscale regeling automatisch.

### **1. Is sprake van een heldere probleemstelling?**

Er wordt inzichtelijk gemaakt waarom er sprake is van een beleidsprobleem, dat wil zeggen van een met overheidsbeleid te sturen probleem. Deze eerste stap valt in twee delen uiteen:

- Waarom is de overheid de meest aangewezen partij? Duidelijk moet worden waarom oplossingen vanuit markt en/of samenleving (alleen) blijkbaar te kort schieten. Als dit laatste bijvoorbeeld voortvloeit uit een informatievoorsprong die de overheid heeft ten opzichte van marktpartijen wordt deze voorsprong van de overheid hard gemaakt. Op zelfde wijze worden andere argumenten voor overheidsinterventie beargumenteerd.
- Waaruit bestaat het probleem en hoe verhoudt dit zich tot het beleidsterrein van het betrokken departement? Hieruit moet duidelijk worden waarom een departement dit probleem tot zijn beleidsterrein rekent.

## **2. Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?**

Als duidelijk is dat de overheid een taak heeft bij genoemd beleidsprobleem moet er een te bereiken doel worden gedefinieerd. De zogenoemde SMART-criteria zijn hierbij leidend: specifiek, meetbaar, afgesproken, realistisch en tijdgebonden. Deze criteria moeten zoveel mogelijk kwalitatief en kwantitatief worden ingevuld om zodoende ook achteraf te kunnen evalueren of, hoe en wanneer het doel verwezenlijkt is.

## **3. Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?**

Ter realisering van het geformuleerde overheidsdoel bestaat de keuze tussen financiële en niet financiële instrumenten. Gemotiveerd wordt aangegeven waarom voor een van beide is gekozen. De keuze voor een financieel instrument geeft in elk geval antwoord op de volgende vragen: Kan aangetoond worden waarom niet financiële alternatieven inferieur zijn, bijvoorbeeld te zwaar (sancties) of juist te licht (bijvoorbeeld voorlichting)?

- Hoe verhouden zich de kosten van een financieel instrument met die van de niet-financiële instrumenten?
- Welk gedrag probeert de financiële maatregel te sturen en langs welke kanalen kan genoemd instrument dit gedrag beïnvloeden ("incentivestructuur")?

## **4. Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?**

Binnen de groep financiële instrumenten bestaat de keuze uit een heffing en een subsidie. Een gemotiveerde afweging moet de keuze tussen beide expliciet maken. Duidelijk wordt gemaakt waarom gewenst gedrag effectiever valt te stimuleren door gewenst gedrag fiscaal te bevoordelen dan door ongewenst gedrag te benadelen via een heffing. "Bewijzen" uit (bestaand of nieuw) onderzoek kunnen worden gebruikt om dit aan te tonen; maar ook andere criteria zijn denkbaar.

## **5. Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?**

Zowel bij fiscale regelingen als bij directe uitgaven dienen algemeen geldende begrotingsregels te worden betracht. Voor de directe uitgaven betekent dit dat de subsidie moet worden ingepast in de uitgaven onder het uitgavenkader. Voor fiscale regelingen vereisen begrotingsregels dat de werking van de automatische stabilisatoren niet wordt belemmerd.

De afweging tussen fiscale en niet-fiscale uitgaven gaat in elk geval in op de volgende criteria:

- doelgroepbereik;
- uitvoerbaarheid, controleerbaarheid en handhaafbaarheid;

- kosteneffectiviteit;
- eenvoud;
- inpasbaarheid in fiscale structuur;
- budgettaire beheersbaarheid.

Deze criteria dienen zoveel mogelijk cijfermatig ingevuld te worden. Gelet op het kwantitatieve karakter van vooral de eerste criteria lijkt dit vooral bij deze criteria goed mogelijk.

#### **6. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?**

Vooraf wordt in elk geval het volgende duidelijk gemaakt:

- Wat wil men gaan evalueren, dat wil zeggen wat zijn kernelementen hierbij?
- Hoe wordt evaluatie uitgevoerd, dat wil zeggen welke waarderingscriteria en waarderingsmethoden?
- Hoe vaak gaat men evalueren (minimaal eens per vijf tot 8 jaar)?

De evaluatie zelf moet alle hierboven genoemde stappen omvatten. Als bij de evaluatie blijkt dat de regeling niet meer aan één of meer van de gestelde toetsingselementen voldoet, is aanpassing of afschaffing van de maatregel geboden.

#### **7. Is een horizonbepaling aan de orde?**

Het ligt voor de hand dat als een fiscale regeling nieuw wordt geïntroduceerd of een bestaande regeling wordt geëvalueerd ook een horizonbepaling op te nemen zoals ook bij subsidies wettelijk het geval is. De afwegingen voor een fiscale regeling gelden immers niet voor de eeuwigheid. In een horizonbepaling wordt expliciet aangegeven voor welke duur de regeling geldt. Alleen indien er vóór het verstrijken van die termijn een positieve evaluatie beschikbaar is, kan besloten worden om de regeling te continueren voor een opnieuw vast te stellen periode. Als er geen of geen positieve evaluatie is, vervalt de regeling automatisch. Als er wel een positieve evaluatie beschikbaar is, dwingt de horizonbepaling om weer de afweging te maken of aan de fiscale regeling opnieuw prioriteit wordt gegeven.

## Bijlage 3 **Samenvattingen evaluaties uit Miljoenennota's (MN)**

### **Fiscale stimulering (zeer) zuinige auto's**

[Kamerstukken II 2010-2011, 32 800, nr. 1](#)

Het onderzoek heeft zich niet specifiek gericht op de belastinguitgaven (nihil tarief zeer zuinige auto's in de MRB, en verlaagde bijtelling (zeer) zuinige auto's in de LB/IB), maar betrof het totale fiscale stimuleringsbeleid voor zuinige en zeer zuinige auto's in de afgelopen jaren. Ecorys concludeert dat het beleid sterke effecten heeft gehad op de omvang en samenstelling van de nieuwverkopten. Nieuw verkochte auto's zijn de afgelopen jaren aanzienlijk zuiniger geworden, waardoor de totale CO<sub>2</sub>-uitstoot is gedaald. Het beleid heeft echter ook geleid tot substantiële derving van de BPM- en de MRB-inkomsten. Ecorys heeft, rekening houdend met de te verwachten ontwikkelingen in de autobranche, voorstellen gedaan in de vorm van aanpassingen van CO<sub>2</sub>-grenzen en tarieven die zouden moeten leiden tot robuuste en solide autogerelateerde belastingopbrengsten, waarbij de consument gestimuleerd blijft om te kiezen voor de meest zuinige auto. De voorstellen zijn voor het merendeel overgenomen en in de zogenoemde Autowet als wetsvoorstel vormgegeven. (MN2012)

### **Evaluatie van de afdrachtvermindering onderwijs 2006-2012**

[Kamerstukken II 2012-2013, 31 935, nr. 11](#)

Mede naar aanleiding van de forse stijging van het budgettaire beslag van de afdrachtvermindering onderwijs sinds 2007 heeft Regioplan in opdracht van het ministerie van OCW de regeling geëvalueerd. In het evaluatieonderzoek van Regioplan worden diverse oorzaken genoemd van de forse stijging van het gebruik van de regeling sinds 2007, met name een groter bewustzijn bij werkgevers met betrekking tot fiscaal gefaciliteerd opleiden van personeel en een grotere bekendheid van de regeling bij werkgevers. De onderzoekers verklaren een deel van deze stijging als gebruik dat niet oorspronkelijk door de wetgever was bedoeld. In het Belastingplan 2013 c.a. zijn nu maatregelen opgenomen om onbedoeld gebruik van de regeling tegen te gaan. Met deze maatregelen beoogt het kabinet het bereik van de regeling weer in overeenstemming te brengen met de doelstellingen van de regeling, i.c. de effectiviteit en doelmatigheid te vergroten. Voor deze belastinguitgave is tevens een horizonbepaling opgenomen van vijf jaar tot 2018 om een doelmatig en effectieve inzet van de fiscale regeling te borgen. (MN2013)

### **Evaluatie WBSO 2006-2010**

[Kamerstukken II 2011-2012, 32 637 nr. 32](#)

De belangrijkste conclusie uit de WBSO-evaluatie over de periode 2006-2010 is dat hij doet wat hij beoogt: de private loonuitgaven aan spur- en ontwikkelingswerk (S&O) bevorderen. Daarnaast draagt de WBSO bij aan de verbetering van de kwaliteit van S&O in Nederland en is deze gunstig voor het vestigingsklimaat. De evaluatie geeft handvatten die gebruikt worden bij herschikking binnen het WBSO-budget om daarmee de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling te bevorderen. (MN2013)

### **Evaluatie Energie Investeringsaftrek 2006 – 2011**

[Kamerstukken II 2013-2014, 33 752, nr. 5](#)

De regeling heeft volgens de onderzoekers een duidelijke attentiewaarde. Voor veel ondernemers speelt bij investeringen in energiebesparing de verwachte energieprijs een grote rol. Voor een ruime groep gebruikers is het kostenvoordeel van de EIA een effectieve prikkel voor (extra) investeringen in energiebesparende bedrijfsmiddelen. Het effect hiervan is echter lang niet voor alle investeerders hoog. Het additionele financiële voordeel van de EIA is vaak niet van belang om de investering te laten renderen. Op basis van een directe vraagstelling in de enquête is het percentage free riders ruim 44% (ondergrens) en mogelijk 64%. Naarmate de investering kleiner is, is het percentage free riders hoger. Bij een verhoging van het bodembedrag tot € 2.500 per investering daalt het aantal aanmeldingen met 19% en daalt het totaal gemelde investeringsbedrag met nog geen 0,3%.

Naar aanleiding van de evaluaties is besloten het drempelbedrag van de EIA, MIA en VAMIL te verhogen naar € 2.500. Tevens is een horizonbepaling toegevoegd aan de EIA, MIA en VAMIL. (MN2014)

### **Evaluatie MIA en VAMIL 2005 – 2010**

[Kamerstukken II 2013-2014, 33 752, nr. 5](#)

De evaluatie gaat over de periode 2005 tot en met 2010. De conclusie van de evaluatie is dat de investeringen op de milieulijst aansluiten bij het milieubeleid en dat de uitvoering efficiënt is. Tevens is geconstateerd dat de MIA en VAMIL qua aard van de gemelde investeringen en qua gebruikers naar elkaar toe zijn gegroeid, waardoor een eventueel samengaan of integratie tot verdere efficiencyverbeteringen kunnen leiden.

Naar aanleiding van de evaluaties is besloten het drempelbedrag van de EIA, MIA en VAMIL te verhogen naar € 2.500. Voorts zal worden onderzocht of het mogelijk is om de MIA en VAMIL te integreren. Tevens is een horizonbepaling toegevoegd aan de EIA, MIA en VAMIL. (MN2014)

### **Evaluatie van de verhoging van het btw-tarief op podiumkunsten**

[Kamerstukken I 2013-2014, 33 752 M](#)

In april 2014 is de evaluatie van de verhoging van het btw-tarief op podiumkunsten naar de Eerste Kamer verstuurd. De evaluatie bevat een analyse van het effect van de verhoging van het btw-tarief op podiumkunsten van het verlaagde tarief naar het algemene tarief in de periode van 1 juli 2011 tot 1 juli 2012. Op basis van de geanalyseerde data is het aannemelijk dat de btw-verhoging op de korte termijn niet direct heeft geleid tot een afname van het aantal bezoekers (er is geen additionele negatieve afwijking van de geconstateerde negatieve trend). Wat echter de langetermijneffecten van een structurele tariefsaanpassing zouden zijn geweest kan niet uit de evaluatie worden afgeleid, gegeven de korte periode dat het algemene tarief van toepassing is geweest. Het valt derhalve niet uit te sluiten dat als het algemene tarief voor een langere periode van toepassing was geweest dat het tot een daling van het aantal bezoekers had geleid. (MN2015)

### **Evaluatie autogerelateerde belastingen 2008–2013 en vooruitblik automarktontwikkelingen tot 2020**

[Kamerstukken II 2014-2015, 32 800, nr. 24](#)

Een belangrijke conclusie van de onderzoekers is dat het beleid wel effectief, maar niet efficiënt is geweest. Zo is de gemiddelde CO<sub>2</sub>-uitstoot van nieuw verkochte auto's zodanig gedaald, dat de Nederlandse positie op dat gebied is veranderd van middenmoter naar koploper in Europa. De belastinginkomsten zijn echter gedaald, en zijn niet meer robuust en stabiel. Verder is er sprake van marktverstoring door fiscaal gedreven aankoop van nieuwe auto's. Daarnaast is het beleid minder efficiënt door vroegtijdige export. De bevindingen uit het evaluatierapport zijn aanleiding geweest om het beleid op het gebied van autobelastingen aan te passen. Dit heeft geleid tot wetsvoorstellen die in de tweede en derde Nota van Wijziging van het Belastingplan 2015 zijn gedaan. Op 19 juni 2015 is vervolgens Autobrief II naar de Kamer verzonden, waarin beleidsvoornemens voor de periode 2017–2020 worden geschetst. (MN2016)

### **Evaluatie van de fiscale maatregelen in het zeescheepvaartbeleid**

[Kamerstukken II 2014-2015, 31 409, nr. 67](#)

Uit het evaluatierapport is te concluderen dat de tonnagebelasting en de afdrachtvermindering zeevaart nog steeds belangrijke regelingen zijn, die bijdragen aan het behoud van een level playing field waardoor Europese reders op de wereldmarkten de concurrentie aankunnen met reders buiten de Europese Unie. Met betrekking tot de willekeurige afschrijving zeeschepen concluderen de onderzoekers dat de regeling in die periode vrijwel niet is gebruikt omdat reders overwegend kozen voor de tonnage-regeling of de tijdelijk geldende, gunstigere, crisismaatregel om versneld af te schrijven (Tijdelijke Willekeurige Afschrijving). (MN2015)

### **Evaluatie fiscale regelingen gericht op bedrijfsoverdracht**

[Kamerstukken II 2014-2015, 32 637, nr. 158](#)

De conclusie van het theoretische en kwalitatieve deel van de evaluatie is dat de regelingen de financieringsbehoefte verminderen, waardoor de regelingen in theorie een positief effect hebben op het aantal bedrijfsoverdrachten. Op basis van het kwantitatieve deel van de evaluatie wordt echter geconcludeerd dat de doorschuifregelingen in de inkomstenbelasting en de bedrijfsopvolgingsregeling in de schenk- en erfbelasting (BOR) een beperkte doeltreffendheid en doelmatigheid hebben. Deze uitkomsten zijn gebaseerd op een simulatiemodel met beperkte data input, waardoor de onderzoekers concluderen dat de uitkomsten minder zeker zijn dan gewenst. In dit kader doen de onderzoekers de aanbeveling om een vooronderzoek te starten om meer data beschikbaar te krijgen. Om in de toekomst (vervolg) onderzoek mogelijk te maken heeft het kabinet deze aanbeveling overgenomen. (MN2016)

### **Budgettaire opbrengst van de oldtimermaatregel**

[Kamerstukken II 2014-2015, 34 002, nr. 100](#)

Op 14 april 2015 is de Kamer middels een brief geïnformeerd over de budgettaire opbrengst en de milieueffecten van de oldtimermaatregel die met ingang van 2014 van kracht is geworden. In deze brief wordt geconcludeerd dat de maatregel het verwachte effect heeft gehad op de samenstelling (verjonging) van het Nederlandse wagenpark en de verbetering van de luchtkwaliteit, en dat de budgettaire opbrengst van de maatregel aanzienlijk is. (MN2016)

### **Onderzoek efficiencyverbetering van de fiscale regelingen MIA en VAMIL**

[Kamerstukken II 2016-2017, 34 552, nr. 75](#)

Aanleiding voor het onderzoek van Policy Research Corporation was na te gaan of een (procedureel) samengaan of integratie van de MIA en VAMIL – of varianten daarop – tot een efficiencyverbetering zouden kunnen leiden. Het bureau heeft vier varianten voor een eventuele wijziging van het bestaande fiscale systeem onderzocht. Voor twee van de vier varianten geldt dat (beperkte) winst in de uitvoering mogelijk is, voor twee varianten geldt dat er geen sprake is van efficiencyverbetering, of dat deze zelfs negatief uitpakt. Bij het beoordelen van de varianten heeft het bureau ook gekeken naar verandering in de beleidseffectiviteit. Bij alle onderzochte varianten valt deze lager uit.

### **Beleidsvaluatie van de Natuurschoonwet 1928**

[Kamerstukken II 2016-2017, 33 576, nr. 90](#)

In oktober 2016 is de kabinetsreactie op de beleidsvaluatie Natuurschoonwet 1928 naar de Tweede Kamer gestuurd. Deze wet biedt fiscale voordelen aan eigenaren van bepaalde landgoederen. Uit de evaluatie blijkt dat de Natuurschoonwet 1928 van groot belang is voor de instandhouding van krachtens die wet gerangschikte landgoederen en daarmee voor het behoud van het op deze landgoederen voorkomende natuurschoon. Het is een nuttig instrument, maar tegelijkertijd oordelen de onderzoekers dat op onderdelen een actualisering wenselijk is. In de evaluatie wordt om die reden een aantal aanbevelingen gedaan, waarvan een groot deel door het kabinet is overgenomen. Daartoe zal, waar nodig, het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928 worden aangepast. (MN2018)

### **Evaluatie aftrekpost scholingsuitgaven**

[Notitie Evaluatie aftrekpost scholingsuitgaven, CPB, 2016](#)

In juli 2016 is een evaluatie van het CPB verschenen over de fiscale aftrek van scholingsuitgaven. Uit deze evaluatie blijkt dat hoogopgeleiden, werknemers en ambtenaren vaker gebruikmaken van de scholingsaftrek dan lageropgeleiden. Daarnaast blijkt dat iedere euro die wordt geïnvesteerd in een hogere fiscale scholingsaftrek, slechts leidt tot tussen de 0 en 27 cent extra scholing (afhankelijk van de groepafbakening). Met andere woorden, voor 73 tot 100% van de gevallen waarin scholingsuitgaven fiscaal in aftrek worden gebracht, geldt dat de begunstigen deze scholing ook hadden gevolgd zonder de fiscale tegemoetkoming. Hiermee lijkt de toegevoegde scholingsimpuls als gevolg van de regeling beperkt. Deze twee bevindingen, dat vooral hogeropgeleiden gebruikmaken van de regeling en dat de regeling slechts in beperkte mate leidt tot een vergroting van de totale scholingsdeelname, hangen met elkaar samen. Het CPB wijst op de literatuur die



laat zien dat scholingsregelingen die vooral ten goede komen aan hogeropgeleiden over het algemeen leiden tot minder additionele scholing. De resultaten van deze evaluatie door het CPB zijn mede aanleiding geweest om vorig jaar een wetsvoorstel in te dienen om de aftrek van scholingsuitgaven om te zetten in een (niet-fiscale) subsidie. Dit wetsvoorstel is op verzoek van de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap in november 2016 door de Tweede Kamer aangehouden. Na de verkiezingen van 15 maart 2017 heeft de Tweede Kamer in nieuwe samenstelling het wetsvoorstel controversieel verklaard. Verdere besluitvorming wordt aan het volgende kabinet overgelaten. (MN2018)

### **Onderzoek naar gebruik aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten**

[Kamerstukken II 2016-2017, 34 550 IX, nr. 4](#)

In september 2016 is tevens het onderzoek naar het gebruik van de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten naar de Tweede Kamer gestuurd. Het Ministerie van Financiën heeft dit onderzoek uitgevoerd op basis van beschikbare gegevens bij de Belastingdienst. Voor een objectivering van de uitkomsten van het onderzoek is het onderzoeksrapport met de daarin opgenomen conclusies voor een onafhankelijke beoordeling voorgelegd aan het CPB. De uitkomsten van het onderzoek bevestigen het beeld van de ongerichtheid van de regeling. Zo laat het onderzoek zien dat de regeling ondanks de complexe vormgeving – met drempels, vermenigvuldigingsfactoren en een niet-fiscale verzilveringsregeling – geen doelmatig instrument is om de doelgroep van chronisch zieken en gehandicapten te compenseren voor hun meerkosten aan zorg. De Belastingdienst beschikt niet over contra-informatie en voorinvullen van de aangifte voor deze aftrekpost is niet mogelijk. De regeling is derhalve arbeidsintensief en de opgevraagde stukken moeten handmatig gecontroleerd worden, hetgeen in schril contrast staat met de massaliteit van het gebruik van deze regeling (circa 1 miljoen huishoudens). Belastingplichtigen hebben veel vragen over de regeling en ervaren de regeling als complex. Er is zowel sprake van onbedoeld verkeerd gebruik van de regeling door onwetendheid of ervaren complexiteit, als bewust verkeerd gebruik (fraude). Op basis van de uitkomsten van het onderzoek is geconcludeerd dat de aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten een op termijn niet houdbare regeling is en is, samen met het Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport een verkenning gestart naar een alternatief voor deze regeling. Vanwege de complexiteit van de materie is de verwachting dat deze verkenning in ieder geval niet eerder dan in het najaar van 2017 wordt afgerond. (MN2018)

### **Rapport evaluatie verhuurderheffing**

[Kamerstukken II 2015-2016, 32 847, nr. 248](#)

De evaluatie verhuurderheffing is in juni 2016 naar de kamer gestuurd. Hierin wordt ook de heffingsvermindering behandeld. Als in de resterende looptijd van de heffingsvermindering het gebruik van de regeling gelijke tred blijft houden met de uitputting tot nu toe, zal het gebruik van de regeling achterblijven bij het geraamde bedrag van € 280 miljoen. Het kabinet is naar aanleiding van de evaluatie voornemens tot enkele aanpassingen in de verhuurderheffing en heffingsvermindering. Voor een deel biedt het beschikbare budget van € 280 miljoen

voor de heffingsvermindering hier ruimte voor, voor een deel wordt ter dekking het tarief verhoogd. De aanpassingen zien op het breder toepassen en voor bepaalde gevallen verhogen van de heffingsvermindering, het vrijstellen van bepaalde woningen en het hanteren van een hogere heffingsvrije voet (vijfentwintig in plaats van tien woningen). (MN2017)

### **Evaluatie innovatiebox 2010 tot 2012**

[Kamerstukken II 2015-2016, 34 302, nr. 111](#)

De onderzoekers concluderen dat de innovatiebox de omvang van research & development (R&D)-activiteiten en innovatie van bedrijven in Nederland vergroot. Door de onderzoekers wordt geconstateerd dat de innovatiebox waarschijnlijk niet het meest krachtige middel is om R&D en innovatie te stimuleren. Tegelijkertijd leidt de innovatiebox per euro gedeerde belastinginkomsten tot 54 eurocent additionele R&D-uitgaven door de innovatieboxgebruiker. Uit de evaluatie blijkt dus dat de innovatiebox, naast het verbeteren van het vestigings-klimaat voor innovatieve bedrijven, ook een bijdrage levert aan het bevorderen van onderzoeks- en ontwikkelingswerk in Nederland. Tevens komt uit de evaluatie dat de uitvoering van de innovatiebox tot tevredenheid stemt. De aanbevelingen die de onderzoekers geven worden meegewogen in de maatregelen omtrent de innovatiebox die in het Wetsvoorstel Belastingplan 2017 zijn opgenomen. (MN2017)

### **Evaluatie energiebelastingtarief glastuinbouw**

[Kamerstukken II 2015-2016, 32 627, nr. 24](#)

In september 2016 is de evaluatie van het verlaagde tarief in de energiebelasting voor de glastuinbouw naar de Tweede Kamer gestuurd. Uit de evaluatie blijkt dat het verlaagde energiebelastingtarief voor de glastuinbouw nog steeds bijdraagt aan het doel waarvoor het verlaagde tarief indertijd is ingesteld, namelijk het voorkomen van een onbedoelde lastenverzwaring voor de glastuinbouwsector doordat deze relatief kleinschalige sector, anders dan de overige energie-intensieve sectoren, onvoldoende profiteert van de degressieve tariefstructuur. Uit de evaluatie blijkt dat de doelmatigheid in voldoende mate wordt bereikt. Het kabinet heeft naar aanleiding van de evaluatie besloten tot voortzetting van de regeling. (MN2018)

### **Evaluatie Regeling vrijstelling wegebouw**

[Kamerstukken II 2016-2017, 32 861, nr. 27](#)

Geen samenvatting in de Miljoenennota opgenomen.

### **Rapport evaluatie kamerverhuurvrijstelling**

[Kamerstukken II 2017-2018, 33 104, nr. 12](#)

In september 2017 heeft de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties de evaluatie van de Kamerverhuurvrijstelling aan de Tweede Kamer aangeboden. In het rapport wordt de achtergrond van de regeling beschreven en de ontwikkeling van het aantal studenten en hun woonsituatie geschetst. Kamerverhuur door hospita's lijkt vooral een geschikte woonvorm voor studenten als opstap naar andere woonvormen. In het evaluatierapport is geconcludeerd dat er geen reden is tot aanpassing van de regeling. De vrijstelling heeft een positief effect op de

uitvoerbaarheid. Belastingplichtigen hoeven de inkomsten uit kamerverhuur niet op te geven in de aangifte als deze onder het bedrag van de vrijstelling blijven. De Belastingdienst heeft dan ook geen informatie over deze groep. Naar aanleiding van de aanbevelingen uit het onderzoek is besloten dat er de komende jaren via de Landelijke Studentenmonitor en de gegevensverzameling in het kader van het Woononderzoek Nederland onderzocht wordt hoeveel hospita's er zijn of hoeveel studenten bij een hospita woonachtig zijn. De evaluatie is aanleiding geweest om de raming van het budgettaire belang van de kamerverhuurvrijstelling te herzien. Dit is beschreven in hoofdstuk 5 van de evaluatie en ook in bijlage 6 van de Miljoenennota 2018. De raming komt uit op ongeveer een vijfde (€ 10 miljoen) van het bedrag dat in eerdere jaren werd vermeld in de Miljoenennota. (MN2019)

### **Evaluatie 30%-regeling**

[Kamerstukken II 2016-2017, 34 552, nr. 84](#)

Ook in juni 2017 is de evaluatie van de 30%-regeling naar de Tweede Kamer gestuurd. Het aantal gebruikers van de 30%-regeling is in de periode 2009-2015 gestegen met gemiddeld 7% per jaar. De onderzoekers concluderen dat de regeling naar hun inschatting doeltreffend en doelmatig is. Daarnaast bevat het rapport overwegingen om de doelmatigheid en de doeltreffendheid van de regeling te verbeteren. Het beantwoorden van de vraag of en zo ja welke beleidsconclusies aan de uitkomsten van dit onderzoeksrapport worden verbonden, is aan het volgende kabinet. (MN2018)

### **Evaluatie fiscale vrijstellingen bos en natuur**

[Kamerstukken II 2016-2017, 33 576, nr. 106](#)

In juni 2017 is de evaluatie van de fiscale vrijstellingen voor bos en natuur naar de Tweede Kamer gestuurd. De evaluatie ziet op de zes fiscale vrijstellingen voor bos en natuur, te weten de bosbouwvrijstelling, de vrijstelling vergoeding bos- en natuurbeheer, de vrijstelling bos- en natuurterreinen box 3, de vrijstelling overdrachtsbelasting natuurgrond, de vrijstelling overdrachtsbelasting Wet Inrichting Landelijk Gebied (WILG) en de vrijstelling overdrachtsbelasting Bureau Beheer Landbouwgronden. Er wordt geconcludeerd dat deze regelingen bijdragen aan het bereiken van de doelen van het overheidsbeleid. Zij brengen geen hoge administratieve lasten en uitvoeringskosten met zich mee. Het budgettaire belang is beperkt. De fiscale vrijstellingen zijn over het algemeen goed bekend bij en ook aantrekkelijk voor de betreffende doelgroepen. Een aantal aanbevelingen uit het rapport worden overgenomen. (MN2018)

### **Evaluatie fiscale ondernemersregelingen**

[Kamerstukken II 2016-2017, 31 311, nr. 186](#)

In mei 2017 is het onderzoeksrapport evaluatie van de fiscale ondernemersregelingen naar de Tweede Kamer gestuurd. Het onderzoek betrof de zelfstandigenaftrek, de MKB-winstvrijstelling, de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek en vijf andere regelingen met een verhoudingsgewijs gering budgettair belang. De belangrijkste doelen van deze regelingen zijn het stimuleren van ondernemerschap, het bewaken van de fiscale

neutraliteit met andere rechtsvormen, het stimuleren van investeringen en het starten van een onderneming.

Het onderzoek, gebaseerd op microdata van het CBS, laat zien dat Nederland relatief veel ondernemers kent en dat een groot deel van de populatie bestaat uit zelfstandigen zonder personeel (ZZP'ers) of bedrijven met minder dan tien werknemers. Op basis van een internationale vergelijking kent Nederland relatief weinig bedrijven die doorgroeien of als snel groeiende, innovatieve bedrijven aangemerkt kunnen worden. Uit de analyses in het rapport blijkt dat Nederlandse IB-ondernemers nauwelijks doorgroeien, maar een grote kans hebben te overleven en dat een deel jaar in jaar uit relatief lage winsten maakt, waardoor het twijfelachtig is of zij bijdragen aan het verhogen van economische groei, dynamiek en werkgelegenheid. In de data over de periode 2007-2014 bestaat geen positieve correlatie tussen investeringen in innovatie en het aantal IB-ondernemers in een sector. Ook wordt geen positieve correlatie gevonden tussen innovatie en het aantal succesvolle IB-ondernemers, gemeten naar winsthoogte. Het gebruik van de fiscale regelingen voor starters leidt tot een 1% hogere overlevingskans voor startende ondernemers die winst maken. Over het algemeen zijn de regelingen doelmatig qua administratieve lasten en uitvoeringskosten. Uit het onderzoek blijkt dat ondernemers vaak gebruik maken van meerdere fiscale regelingen die allemaal als hoofddoel hebben ondernemerschap te stimuleren. Het generieke karakter van veel van de regelingen zorgt ervoor dat de belastingvoordelen ook gelden voor ondernemers die deze niet nodig hebben voor het succesvol starten of continueren van hun bedrijf. Het beantwoorden van de vraag of en zo ja welke beleidsconclusies aan de uitkomsten van dit onderzoeksrapport worden verbonden, is aan het volgende kabinet. (MN2018)

### **Evaluatie WOM-regeling**

[Kamerstukken II 2016-2017, 34 552, nr. 79](#)

In april 2017 is de evaluatie van de WOM-regeling naar de Tweede Kamer gestuurd. Dit betreft wijkontwikkelingsmaatschappijen en heeft betrekking op de vrijstelling voor stedelijke herstructurering in de overdrachtsbelasting. In het evaluatierapport wordt geconcludeerd dat de WOM-regeling op zichzelf beschouwd geen prominente rol speelt in het stimuleren van de samenwerking tussen diverse betrokken partijen in het geval van herstructureringsprojecten. Ook blijkt de vrijstelling van overdrachtsbelasting een horde weg te nemen, maar is het geen doorslaggevende factor geweest bij de keuze om een WOM op te richten. Na het intreden van de economische crisis in 2008 is er jaarlijks hooguit één nieuwe WOM opgericht. De crisis, de verlaging van de overdrachtsbelasting en de afname van het belang van een grootschalige wijkaanpak zijn hiervoor belangrijke oorzaken. Deze ontwikkelingen hebben ertoe bijgedragen dat de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor een WOM fiscaal gezien op dit moment nauwelijks doelmatig en doeltreffend is. Met het beperkte budgettaire belang en gebruik van deze regeling ligt het dan ook voor de hand om deze vrijstelling in haar huidige vorm af te schaffen. Het beantwoorden van de vraag of en zo ja welke

beleidsconclusies aan de uitkomsten van dit onderzoeksrapport worden verbonden, is aan het volgende kabinet. (MN2018)

### **De historische impact van salderen**

[Kamerstukken II 2016-2017, 31 239, nr. 251](#)

In januari 2017 is de evaluatie van de salderingsregeling naar de Tweede Kamer gestuurd. De onderzoekers stellen in het evaluatierapport vast dat mede door de salderingsregeling het geïnstalleerde vermogen zonnepanelen (zon-PV) bij kleinverbruikers sinds 2011 sterk is toegenomen. Tegelijkertijd blijkt salderen in termen van euro's per ton vermeden CO<sub>2</sub>-uitstoot een relatief dure regeling. Bovendien is de salderingsregeling individueel beperkt stuurbaar voor de overheid, omdat de stimulans mede afhankelijk is van de hoogte van de energiebelasting. De salderingsregeling werkt daarnaast verstorend voor de elektriciteitsmarkt en ontwikkelingen op het gebied van flexibiliteit en opslag. Naar aanleiding van de evaluatie heeft het kabinet een onderzoek aangekondigd naar een verantwoorde wijze van stimulering van lokale hernieuwbare energie vanaf 2020, die in de plaats kan komen van de salderingsregeling. De uitkomsten van dit onderzoek, bestaande uit een aantal varianten, zijn in juli naar de Tweede Kamer gestuurd. (MN2018)

### **Evaluaties giftenaftrek en de evaluatie van de praktijk rondom ANBI's en SBBI's**

[Kamerstukken II 2016-2017, 34 552, nr. 77](#)

Ook in januari 2017 zijn drie evaluatierapporten in het kader van de giftenaftrek aan de Kamer gestuurd: het extern uitgevoerde evaluatieonderzoek door Dialogic van de giftenaftrek en twee intern uitgevoerde evaluatieonderzoeken door het Ministerie van Financiën en de Belastingdienst naar de uitvoeringsaspecten van de giftenaftrek en naar de praktijk rondom Algemeen Nut Beogende Instellingen (ANBI's) en Sociaal Belang Behartigende Instellingen (SBBI's). De onderzoekers van Dialogic concluderen dat de giftenaftrek doeltreffend is, maar budgettair niet doelmatig. De regeling kent echter wel een aantal indirecte gewenste effecten, zoals het stimuleren van maatschappelijke betrokkenheid, waarvan de waarde lastig te kwantificeren is. Het onderzoek naar de ANBI's en SBBI's geeft een overzicht van de ontwikkelingen sinds 2008. Het beantwoorden van de vraag of en zo ja welke beleidsconclusies aan de uitkomsten van deze onderzoeksrapporten worden verbonden, is aan het volgende kabinet. (MN2018)

### **Evaluatie Wet uitwerking Autobrief II**

[Kamerstukken II 2017-2018, 32 800, nr. 44](#)

In juli 2018 heeft de Staatsecretaris van Financiën de tussentijdse evaluatie van de maatregelen uit de Wet uitwerking Autobrief II aan de Tweede Kamer gestuurd. In deze evaluatie wordt geconcludeerd dat de Wet uitwerking Autobrief II heeft geleid tot meer stabiele belastinggrondslagen en – met name in de bijtelling - minder marktverstoring en minder complexiteit. Tegelijkertijd biedt de fiscale stimulering in de BPM, MRB en bijtelling voor emissievrije auto's een belangrijke bijdrage aan het versnellen van de transitie naar emissievrij rijden. De maximering van het bijtellingsvoordeel op elektrische auto's boven de € 50.000 draagt bij aan het

voorkomen van overstimulering. Vanaf de inwerkingtreding van de MRB-toeslag op oude vervuilde dieselauto's draagt de fiscaliteit tevens sterker bij aan het verbeteren van de luchtkwaliteit in Nederland. Het halftarief in de MRB maakt plug-in hybride auto's aantrekkelijker voor de tweedehands markt. Uit de evaluatie blijkt dat er geen noodzaak bestaat om tussentijds in te grijpen met betrekking tot de maatregelen van de Wet uitwerking Autobrief II. (MN2019)

### **Evaluatie Regeling verlaagd tarief lokaal opgewekte duurzame energie in de energiebelasting**

[Kamerstukken II 2017-2018, 31 239, nr. 287.](#)

Bij brief van 15 juni 2018 is de Tweede Kamer geïnformeerd over de evaluatie van de regeling Verlaagd tarief lokaal opgewekte duurzame energie in de energiebelasting (ook wel: de postcoderoosregeling). De onderzoekers concluderen dat de regeling erin slaagt om lokale energieproductie te stimuleren onder mensen die niet de mogelijkheid hebben om zonnepanelen op hun eigen dak te plaatsen. De realisatie van de postcoderoosregeling blijft echter achter bij de ambities die bij aanvang zijn geformuleerd. Hoewel verwacht wordt dat gebruik van de regeling nog zal toenemen, zal het totale opgestelde vermogen van postcoderoosprojecten klein blijven in vergelijking met projecten die gebruikmaken van de salderingsregeling of de SDE+. Tegelijkertijd is de postcoderoosregeling – net als de salderingsregeling – een relatief dure regeling per vermeden ton CO2 en zijn de uitvoeringskosten relatief hoog. De onderzoekers geven aan dat een terugleversubsidie, losgekoppeld van de energiebelasting, een logische toekomstige variant voor de postcoderoosregeling zou kunnen zijn. In de kamerbrief van 15 juni 2018 is in lijn met deze aanbeveling daarom onder meer aangekondigd dat zal worden onderzocht hoe projecten van energiecoöperaties met een kleinverbruiksaansluiting kunnen worden opgenomen in de opvolger van de salderingsregeling. (MN2019)

### **Beleidsvaluatie van de Milieu-investeringsaftrek (MIA) en de Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil)**

[Kamerstukken II 2017-2018, 34 785, nr. 89](#)

In juni 2018 heeft de Staatssecretaris van Infrastructuur en Waterstaat de evaluatie van de Milieu-investeringsaftrek (MIA) en de Willekeurige afschrijving milieu-investeringen (Vamil) aan de Tweede Kamer toegezonden. De onderzoekers concluderen in het evaluatierapport dat de regelingen er goed in zijn geslaagd om investeringen in bedrijfsmiddelen om te buigen richting het milieuvriendelijke alternatief. Ook wordt het beoogde effect op (door)ontwikkeling van milieuvriendelijke bedrijfsmiddelen bij een deel van de technieken bereikt. De totale investeringen met MIA\Vamil bedroegen in 2014 tot 2016 bijna € 5,5 miljard, waarvan 95% van het mkb afkomstig is. In totaal bedroeg voor de overheid het budgettaire belang tussen 2011 en 2016 circa € 743 miljoen, waarvan € 557 miljoen door de MIA en € 186 miljoen door de Vamil. Op basis van een enquête trekken de onderzoekers de conclusie dat tussen de 13% en 40% van de gebruikers freerider is. Zij zouden op hetzelfde moment dezelfde investering in een milieuvriendelijk bedrijfsmiddel hebben gedaan als de regelingen er niet waren geweest. Het percentage freeriders is relatief beperkt in vergelijking met andere fiscale of

subsidiereregelingen. Dat leidt tot de conclusie dat de MIA\Vamil een (kosten)effectief instrument is om milieuwinst te realiseren. De MIA/Vamil is een bijdrage in de meerkosten van de investering in het milieuvriendelijke alternatief. Per euro overheidsbudget wordt netto € 8,2 tot € 11,9 van de investeringen in het milieuvriendelijke alternatief geïnvesteerd. Deze ratio is vergelijkbaar met de periode van de vorige evaluatie. Op 1 januari 2019 loopt de periode van de huidige horizonbepaling van deze regelingen af. Naar aanleiding van de positieve resultaten van de evaluatie wil het kabinet de regeling continueren en hier een horizonbepaling met als datum 1 januari 2024 aan koppelen. Wat de aanbevelingen in het rapport betreft zal het kabinet zich inzetten om de dynamiek van de Milieulijst te vergroten door per techniek te bezien of milieucriteria versneld kunnen worden aangescherpt. Het kabinet acht het daarbij zeer wenselijk om het budgetbeslag door freeriders zo klein mogelijk te houden en om overstimulering te voorkomen. Uit de evaluatie blijkt dat er na 2013 voortdurend een onderuitputting is op het Vamil-budget en een lichte overschrijding op het budget van de MIA. In 2014 heeft een budgetschuif van MIA naar Vamil plaatsgevonden van € 8 miljoen, ter compensatie van de incidentele overschrijding in 2013 van het Vamil-budget als gevolg van de stimulering van zuinige auto's. Inmiddels is de incidentele overschrijding ruimschoots gecompenseerd en het kabinet zal de structurele budgetschuif uit 2014 vanaf 2019 ongedaan maken. (MN2019)

### **Beleidsvaluatie Energie Investeringsaftrek (EIA) 2012-2017**

[Kamerstukken II 2017-2018, 34 785, nr. 91](#)

In juni 2018 is door de Minister van Economische Zaken en Klimaat de evaluatie van de Energie-investeringsaftrek (EIA) aan de Tweede Kamer toegezonden. In totaal is in de periode tussen 2012 en 2016 € 4,2 miljard aan energiezuinige investeringen met de EIA ondersteund. Dit heeft geleid tot een geschatte jaarlijkse energiebesparing van 12–27 PJ en een jaarlijkse CO<sub>2</sub>-reductie van 0,7 tot 1,5 Mton. Met name de attentiewaarde van de maatregelen op de Energielijst is een stimulans voor investeringen in energiezuinige bedrijfsmiddelen. De dynamiek in de Energielijst en met name de voortdurende aanscherping van efficiëncynormen is een belangrijke aanjager voor leveranciers en producenten om de zuinigheid van apparaten te verbeteren. De financiële prikkel draagt ook bij, maar het precieze aftrekpercentage is in beperktere mate bepalend voor de effectiviteit van de regeling. Het totale budgettaire belang voor de periode 2012-2017 komt uit op € 0,5 miljard. Gemiddeld genomen is het netto fiscale voordeel iets meer dan 11% van het investeringsbedrag. Beide zijn daarmee iets lager dan in de voorgaande vijfjaarsperiode (2007–2011). De onderzoekers concluderen dat de nationale kosteneffectiviteit van de EIA relatief gunstig is, namelijk € 15–17 per ton CO<sub>2</sub>-reductie – gecorrigeerd voor het aandeel freeriders. Het aandeel freeriders (gebruikers die de investering ook gedaan zouden hebben bij afwezigheid van de EIA) wordt geschat op iets minder dan 50%. Dit percentage is vergelijkbaar met eerdere evaluaties van de EIA en met andere subsidies of fiscale regelingen gericht op energiebesparing. Voor grote bedrijven geldt dat zij relatief vaker ook zonder de EIA tot energie-investeringen zouden zijn overgegaan. Het freeridereffect bij het mkb is in de afgelopen jaren verminderd door het minimale investeringsbedrag te

verhogen naar € 2.500 conform de aanbeveling uit de vorige evaluatie. Op 1 januari 2019 loopt de periode van de huidige horizonbepaling van deze regeling af. Naar aanleiding van de positieve resultaten van deze evaluatie wil het kabinet de regeling continueren en hier een horizonbepaling met als datum 1 januari 2024 aan koppelen. In lijn met de aanbevelingen in het rapport beperkt het kabinet het huidige aftrekpercentage van 54,5% in het pakket Belastingplan 2019 tot 45%. Het netto belastingvoordeel wordt daardoor weliswaar iets verlaagd, maar blijft naar de mening van het kabinet op een voldoende niveau om ondernemers te prikkelen tot het treffen van energie-investeringen. Het vrijvallende EIA-budget blijft binnen de EIA beschikbaar en zal worden besteed voor verbreding van de EIA in verband met het Klimaatakkoord. Er zal onderzocht worden op welke wijze het freeridereffect kan worden verminderd. (MN2019)

### **Evaluatie teruggaafregeling LNG in de accijnzen**

[Kamerstukken II 2018-2019, 32 800, nr. 45](#)

In oktober 2018 heeft de Staatssecretaris van Financiën de evaluatie Teruggaafregeling LNG in de accijnzen aan de Tweede Kamer aangeboden. In het rapport wordt ingegaan op de doelmatigheid en doeltreffendheid van de teruggaafregeling LNG. Sinds 1 januari 2014 werd een gedeeltelijke teruggaaf van accijns verleend voor LNG, namelijk € 125 per 1.000 kg. De teruggaafregeling had als doel het gebruik van LNG te stimuleren vanwege de positieve milieueffecten ten opzichte van diesel en zou door middel van een horizonbepaling aflopen op 31 december 2018. Het rapport concludeert dat de teruggaafregeling gedeeltelijk doeltreffend is geweest. De regeling heeft in het begin bijgedragen aan een positieve businesscase. Het uiteindelijke aantal LNG-trucks, was echter fors lager dan verwacht. De meerkosten van een LNG-truck ten opzichte van een Euro VI dieseltruck waren na 5 jaar terugverdiend. Zonder teruggaafregeling zou een LNG-truck binnen 6,9 jaar worden terugverdiend. De levensduur van een truck is gemiddeld 7 jaar, waardoor de teruggaafregeling nauwelijks een economische prikkel gaf om op LNG te gaan rijden. Uit het rapport bleek dat de milieuvoordelen van LNG-trucks relatief beperkt zijn ten opzichte van dieseltrucks. Uit de kosteneffectiviteitsanalyse bleek dat de maatschappelijke kosten van het rijden, waarbij ook rekening wordt gehouden met de accijnsderving door het lagere tarief dat van toepassing is op LNG, altijd (fors) hoger liggen dan de baten van de daarmee behaalde milieuwinst. Dit geldt niet wanneer volledig op bioLNG zou worden gereden. Dit is voor veel ondernemers echter nog geen optie voor de komende jaren. Daarom zag het kabinet geen reden om het gebruik van LNG nog langer te stimuleren via een korting op de accijns en is de teruggaafregeling niet verlengd. (MN2020)

### **Evaluatie Middulingsregeling**

[Kamerstukken II 2018-2019, 32 140, nr. 49](#)

Uit de evaluatie van de Middulingsregeling, die in december 2018 is aangeboden aan de Tweede Kamer, blijkt dat jaarlijks circa 50.000 belastingplichtigen (waarvan 40% IB-ondernemers) gebruik maken van deze regeling, die een budgettair beslag heeft van circa € 80 miljoen. Het doel van de regeling is het voorkomen van een



progressienadeel als gevolg van sterk fluctuerende inkomens. De conclusie van de evaluatie is dat de doeltreffendheid van de middelingsregeling beperkt is. Hiervoor zijn twee oorzaken aan te wijzen. Ten eerste wordt de regeling weinig benut. Gemiddeld 85% van de belastingplichtigen die recht hebben op een middelingsteruggave maakt er geen gebruik van. Naar de oorzaak van de lage benutting is geen onderzoek gedaan. Ten tweede compenseert de regeling niet voor het volledige progressienadeel dat ontstaat door sterk wisselende inkomens. Het feit dat een aantal heffingskortingen inkomensafhankelijk is, maakt dat de afbouw ervan leidt tot een extra progressienadeel. Doordat heffingskortingen uitgezonderd zijn voor toepassing van de middelingsregeling, kan dit nadeel niet worden gecompenseerd. Door de voorgenomen invoering van het tweeschijvenstelsel in 2021 zal naar verwachting het aantal gebruikers van de regeling dalen en zal een verschuiving plaats vinden van lagere- en midden inkomens naar hogere inkomens. Wat betreft de doelmatigheid geldt dat de regeling niet eenvoudig te gebruiken is door de burger en aanvragen niet eenvoudig te verwerken zijn door de Belastingdienst. De burger moet zelf initiatief nemen, gegevens verzamelen, een berekening maken en een verzoek indienen. Dit leidt tot administratieve lasten bij de burger van circa € 2 miljoen. De uitvoeringskosten voor de Belastingdienst zijn circa € 1,1 miljoen. De introductie van een applicatie door de Belastingdienst zal naar verwachting de toepassing en uitvoering van de regeling vereenvoudigen, voor zowel de burger als de Belastingdienst. In de evaluatie worden de voor- en nadelen van drie beleidsopties beschreven: de regeling onveranderd voort laten bestaan, de regeling aanpassen door de afbouw van de algemene heffingskorting erbij te betrekken, en de regeling afschaffen. De bevindingen uit het rapport worden betrokken bij het onderzoek naar bouwstenen voor stelselverbeteringen. (MN2020)