

EVALUATIE BIJZONDERE REGELINGEN MRB EN BPM

BELEIDSEVALUATIE

EINDRAPPORT

seo • economisch onderzoek

AUTEURS

NARD KOEMAN, DEVI BRANDS, BERT TIEBEN

IN OPDRACHT VAN

HET MINISTERIE VAN FINANCIËN

AMSTERDAM, MAART 2022

Samenvatting

Dit rapport evalueert de bijzondere regelingen in de autobelastingen BPM en MRB. Het budgettaire beslag van deze regelingen, die bestaan uit vrijstellingen en tariefreducties, is de afgelopen jaren gegroeid. Deze evaluatie adviseert om de doelstellingen van de regelingen in beleidsmatig opzicht te operationaliseren zodat op termijn uitspraken over de doeltreffendheid mogelijk zijn.

Vraagstelling

De bijzondere regelingen in de MRB en BPM bevatten bepalingen over vrijstellingen en tariefreducties voor diverse categorieën voertuigen. Het ministerie van Financiën heeft SEO Economisch Onderzoek gevraagd deze bijzondere regelingen te evalueren. De evaluatie richt zich hoofdzakelijk op de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regelingen. Er vallen 14 BPM-regelingen en 27 MRB-regelingen onder de reikwijdte van deze evaluatie.

Box S.1 Aanbevelingen op grond van deze evaluatie

Algemene aanbevelingen:

- Operationaliseer de doelstelling van alle bijzondere regelingen en gebruik hiervoor indicatoren en streefwaarden;
- Overweeg om kennisdossiers op te bouwen om versplintering van kennis over datasets tegen te gaan en een soepele kennisoverdracht bij wisselend personeel te bevorderen.

Specifieke aanbevelingen:

- Vervang de regelingen voor gebruikers die een publiek belang dienen door een verhoging van budgetten (of, waar nodig, een subsidieregeling) zodat hetzelfde doel wordt behaald terwijl de prikkel voor realisatie van milieudoelstellingen via de autobelastingen niet wordt verminderd;
- Vervang de regelingen die dienen ter stimulatie van ondernemerschap voor beleid dat hetzelfde doel behaalt zonder negatieve effecten voor het milieu;
- Schaf de regelingen ter stimulatie van het rijden op gas af;
- Spits de regeling voor het behoud van mobiel erfgoed toe op specifieke modellen die tot mobiel erfgoed worden gerekend;
- Geef de MRB-regeling “kwarttarief kampeerauto’s” anders vorm;
- Vervang de regeling die dient ter bevordering van taxi’s en OV voor beleid dat hetzelfde doel behaalt zonder negatieve effecten voor het milieu of schaf deze regeling af;

Doeltreffend

Voor het beoordelen van de doeltreffendheid heeft dit rapport een reconstructie gemaakt van de doelstelling van de bijzondere regelingen. De autobelastingen kennen een lange wetsgeschiedenis. De meeste bijzondere regelingen zijn tot stand gekomen in een specifiek tijdperk en moeten tegen de achtergrond van deze historische achtergrond worden beoordeeld. Op hoofdlijnen zijn thans de volgende zeven doelstellingen relevant (zie Figuur S.1).

Een centrale bevinding van deze evaluatie is dat de bijzondere regelingen in beleidsmatig opzicht niet zijn geoperationaliseerd. Dit betekent dat er bij het formuleren van de beleidsdoelstelling niet is vastgesteld hoe de realisatie achteraf gemeten kan worden. Hierdoor is exacte effectmeting niet mogelijk. Op grond van de kwalitatieve analyse

concludeert dit rapport dat de doeltreffendheid van de regelingen per doelstelling verschillend is. Dit oordeel is samengevat in Figuur S.1.

Figuur S.1 Niet alle bijzondere regelingen zijn doeltreffend



De regelingen voor gebruikers die een **publiek belang** dienen faciliteren het uitvoeren van de publieke taken doordat zij aanschaf en bezit van voertuigen goedkoper maken. De regelingen nemen echter ook de prikkel weg om relatief milieuvriendelijke voertuigen aan te schaffen of in bezit te hebben. Ze dragen daarmee niet bij aan het behalen van de milieudoelstelling van de Wet BPM en de Wet MRB.



Sociaalmaatschappelijk: de regelingen die de bewegingsvrijheid van personen met een handicap dienen te faciliteren bieden compensatie voor de hogere kosten van een zwaarder voertuig vanwege een rolstoelinstallatie, of vanwege de benodigde ruimte voor een rolstoel. Het is echter niet duidelijk of een deel van de rechthebbenden geen gebruik maakt hiervan.



Milieudoelen: de regelingen ter stimulatie van het gebruik van voertuigen die op gas rijden (LPG, CNG, LNG) zijn weinig effectief en hebben hun relevantie verloren met de opkomst van milieuvriendelijkere alternatieven.



De regelingen die dienen ter stimulatie van **ondernemerschap** verlagen de kosten voor ondernemers die gebruikmaken van een bestelauto, maar wat de impact hiervan is op het ondernemerschap is niet duidelijk. Zo is onbekend of hierdoor de overlevingskansen van bedrijven toenemen, er per saldo meer bedrijven zijn in Nederland of de toegevoegde waarde (bbp) toeneemt. Verder zorgen deze regelingen ook voor een hogere uitstoot van broeikasgassen door de voertuigen. Met de opkomst van emissiearme bestelauto's kunnen deze regelingen meer in lijn worden gebracht met het tweede doel van de autobelastingen (het leveren van een bijdrage aan het behalen van luchtkwaliteits- en klimaatdoelstellingen).



Het compenseren in de MRB voor het **beperkte gebruik van de weg** door rechthebbenden gebeurt door de regelingen, maar het is niet duidelijk of dat altijd terecht is doordat de overheid niet monitort of rechthebbenden inderdaad beperkt gebruikmaken van de weg. Daarnaast zijn er ook voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg, maar geen gebruik kunnen maken van een regeling. Ten slotte gaan deze regelingen over de mate van gebruik terwijl de MRB een houderschapsbelasting is.



Om te bepalen of **mobiel erfgoed** door de regelingen behouden blijft is het belangrijk om te weten wat precies wordt verstaan onder 'mobiel erfgoed'. Een precieze definitie hiervan ontbreekt. De regeling stimuleert thans het bezit van een veertigjarige auto in het algemeen.



Stimuleren van OV: de impact van de MRB-regeling voor taxi's en OV op de reiskosten zal hoogstwaarschijnlijk zeer beperkt zijn, waardoor het effect op het gebruik van het OV ook beperkt zal zijn. Dit blijkt uit een berekening waarin de stimulatie per reizigerskilometer is uitgedrukt. Met iets meer dan 3 cent per kilometer is deze stimulatie relatief laag ten opzichte van het standaard kilometertarief van € 2,35.

Doelmatig

Zonder effectmeting van de doeltreffendheid is het niet mogelijk om te bepalen of de doelen van de bijzondere regelingen tegen de laagste kosten zijn gerealiseerd, of er met andere woorden sprake is van doelmatigheid. Relevant voor een kwalitatief oordeel over de doelmatigheid is de ontwikkeling van het budgettaire beslag. Het budgettaire beslag bestaat uit de belastinginkomsten die zou hebben plaatsgevonden als de vrijstellingen en tariefreducties niet zouden bestaan. De gemiste belastinginkomsten van de BPM-regelingen zijn in 2020 op jaarbasis € 173 miljoen hoger dan in het jaar 2015. Ook het budgettaire beslag van de MRB-regelingen is gestegen. In 2020 waren

de gemiste belastinginkomsten van de MRB-regelingen op jaarbasis afgerond € 268 miljoen hoger dan in 2015.¹ Een gedeelte van deze stijging valt te verklaren door een toename in het gebruik van de regelingen. Daarnaast neemt het gemiddelde bedrag van de vrijstelling of tariefreductie per gebruiker toe. Bij de groei van het budgettaire beslag spelen gedragseffecten een rol. Zo is voor kampeerauto's een kwarttarief voor de MRB van toepassing, omdat deze auto's beperkt in gebruik zijn. Bijna vijftig procent van de eigenaren van kampeerauto's schorst het kenteken ook voor een deel van het jaar, waardoor het feitelijke tarief lager is dan het kwarttarief.

De verwachting is dat de stijging van het budgettaire beslag bij ongewijzigd beleid de komende jaren zal doorgaan. De daadwerkelijke groei is mede afhankelijk van de uitvoering van de voornemens in het Coalitieakkoord om de BPM-vrijstelling voor de fossiel aangedreven bestelauto voor de ondernemer af te bouwen. Bestelauto's zonder uitstoot krijgen in de plannen wel een BPM-vrijstelling.

Bij deze cijfers moet worden opgemerkt dat niet voor alle regelingen het budgettaire beslag bekend is. Bij de BPM-regelingen ontbreekt dit inzicht bij de helft van de geëvalueerde regelingen. De oorzaak hiervan is erin gelegen dat er in bepaalde gevallen voor is gekozen de onderliggende data niet te delen: zo is er geen informatie verstrekt over kleine doelgroepen, vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy (dit geldt voor meer dan de helft van de missende datapunten); en in één enkel geval omdat de onderliggende data nog een inhaal- en correctieslag behoefde. Om deze reden is de transparantie van het budgettaire beslag is niet optimaal.

Bij de beoordeling van de doelmatigheid is ook gekeken naar de uitvoeringskosten. Deze lijken met een omvang van circa 30 fte in het primaire proces - het toekennen van verzoeken om teruggaven en vrijstellingen - relatief beperkt. Daarnaast zet de Belastingdienst mensen en middelen in voor andere zaken dan het toekennen van verzoeken op teruggaven en vrijstellingen (circa 80 fte).² Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het afhandelen van bezwaar en beroep en handhaving. Ook de RDW maakt kosten voor het uitvoeren van registraties en de gegevensoverdracht richting de Belastingdienst.

Onderbouwing van de bijzondere regelingen

Is financiële interventie door de overheid nodig om de in Figuur S.1 genoemde doelstellingen te realiseren? De motivatie van de doelstellingen ontbreekt in vrijwel alle gevallen. Bij diverse bijzondere regelingen is de invulling van een overheidstaak of een sociale functie de impliciete motivatie. Deze motivatie zou expliciet gemaakt moeten worden. Andere bijzondere regelingen hebben vooral invloed op de kosten voor particulieren en bedrijven. Denk hierbij aan de BPM-vrijstelling voor bestelauto's. Voor dergelijke regelingen is de vraag relevant of er een marktfalen is dat vraagt om een correctie via het fiscale stelsel. Deze analyse is door de overheid nooit gemaakt bij de onderbouwing van de bijzondere regelingen.

Voor beantwoording van de vraag of financiële interventie noodzakelijk is, is relevant dat sommige regelingen neveneffecten hebben. Deze neveneffecten conflicteren met andere doelstellingen binnen de autobelastingen. De bijzondere regelingen conflicteren per definitie met het overkoepelden doel van de MRB en BPM om inkomsten voor de overheid te genereren vanwege de vrijstellingen, teruggaven en tariefreducties die ermee gemoeid zijn. Dit betreft vooral de doelstelling om de aanschaf en bezit van relatief emissiearme auto's te stimuleren. Concreet gaat het om de doelstelling van MRB en BPM om "een wezenlijke ondersteuning van luchtkwaliteits- en klimaatdoelen op autogebied via proportionele en goed gerichte fiscale prikkels." De bijzondere regelingen verminderen de

¹ De BPM-stijging is vrijwel geheel te verklaren door de BPM-vrijstelling bestelauto ondernemer. De MRB-stijging is voor het grootste gedeelte te verklaren de tariefreductie bestelauto ondernemer en de kwarttarief kampeerauto.

² Ter vergelijking: de directe uitvoerings- en handhaving capaciteit voor de Belastingdienst bedragen 304 fte per jaar voor de gehele BPM en MRB. Het aandeel betreft dus ruim 30 procent (30 fte + 80 fte gedeeld door 304 fte).

fiscale prikkels op dit vlak en hebben daarmee een negatief neveneffect op het vlak van de luchtkwaliteit- en klimaatdoelen.

Alternatieven en verbeteringen

De evaluatie doet enkele suggesties voor verbetering van de doeltreffendheid en doelmatigheid binnen het huidige stelsel. Zo hanteert de Belastingdienst verschillende systemen voor de diverse bijzondere regelingen, die niet gekoppeld zijn. Hierdoor ontbreekt een integraal beeld van het budgettaire beslag. Uniformering of koppeling van deze systemen is nodig voor een verbetering op dit punt. Betere registratie vermindert het tijdsbeslag nodig voor de uitvoering en komt dus de doelmatigheid ten goede. Ook kan beter inzicht in het budgettaire beslag helpen om keuzes te maken ten aanzien van de hervorming of eventueel afschaffing van specifieke regelingen.

Voor andere verbeteringen moeten alternatieve instrumenten worden ingezet. De negatieve neveneffecten van de bijzondere regelingen op het vlak van het milieu kunnen worden verminderd door afschaffing van de regelingen gericht op de publieke doelstellingen en in plaats hiervan te werken met subsidies voor private rechthebbenden of een corresponderende verhoging van de budgetten van de betrokken publieke organisaties.

Een vorm van alternatief beleid in plaats van deze regelingen is om te belasten naar gebruik. Dit betekent een aanpassing van de grondslag van de belasting. Gebruikers die weinig gebruikmaken van de weg betalen in dat geval ook weinig. Hierdoor kunnen de bijzondere regelingen vervallen die het faciliteren van beperkt gebruik als doelstelling hebben. Deze wijziging van de belastinggrondslag voorkomt ongewenste neveneffecten en zorgt er tevens voor dat het doel van de huidige bijzondere regelingen op dit terrein effectiever wordt gerealiseerd: compensatie voor beperkt gebruik.

Inhoudsopgave

Samenvatting	i
Inhoudsopgave	5
1 Inleiding	1
2 Juridisch kader, beleidstheorie en literatuur	3
2.1 Juridisch kader	3
2.2 Beleidstheorie	7
2.3 Literatuur	14
2.4 Achtergrond regelingen	20
2.5 Conclusie	23
3 Doeltreffendheid	25
3.1 Doelbereik en aantal gebruikers	25
3.2 Gedragseffecten bij afschaffen regelingen	38
3.3 Suggesties voor operationalisatie	39
3.4 Conclusie doeltreffendheid	40
4 Doelmatigheid	43
4.1 Budgettaire tijdsreeksen	43
4.2 Uitvoeringskosten	51
4.3 Beeld uit de interviews	52
4.4 Conclusie doelmatigheid	53
5 Conclusies en aanbevelingen	56
Referenties	64
Bijlage A Begeleidingscommissie	65
Bijlage B Gesprekspartners	66
Bijlage C Aanvullende uitsplitsingen	67
Bijlage D Schorsingen kampeerauto's	68
Bijlage E Toetsingskaders	69
Bijlage F Juridisch kader BPM-regelingen	70
Bijlage G Juridisch kader MRB-regelingen	72
Bijlage H Teruggaafregeling bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens	75

1 Inleiding

Binnen de MRB en BPM zijn er diverse vrijstellingen, teruggaven en tariefreducties. Dit rapport analyseert of deze regelingen doeltreffend en doelmatig zijn.

Aanleiding

In Nederland worden automobilisten op verschillende manieren belast. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de belasting op het houderschap (MRB) en de aanschaf (BPM) van een motorrijtuig. Met deze autobelastingen beoogt de overheid een stabiele inkomensstroom op basis van verdedigbare en uitvoerbare autobelastingen te genereren en een wezenlijke ondersteuning van de luchtkwaliteits- en klimaatdoelen op autogebied via proportionele en goed gerichte fiscale prikkels te leveren.³ Niet iedereen wordt even zwaar belast. Zo voorzien deze twee autobelastingen in diverse vrijstellingen, teruggaafregelingen en tariefreducties voor bepaalde categorieën voertuigen en personen. Met deze 'bijzondere regelingen' streeft de overheid verschillende doelstellingen na. In deze evaluatie worden deze bijzondere regelingen voor het eerst sinds 1997 gezamenlijk geëvalueerd.⁴

Onderzoeksvragen

Het ministerie van Financiën heeft SEO Economisch Onderzoek gevraagd om een evaluatie van de bijzondere regelingen in de MRB en BPM. Dit onderzoek richt zich hoofdzakelijk op de doeltreffendheid en doelmatigheid van deze regelingen. Samenvattend beoogt deze evaluatie het volgende:

Bijzondere regelingen binnen de MRB

1. voor de categorieën: bestelauto en regeling gerelateerd aan gebruiker:
 - a. een zevental beleidsmatige vraagstukken⁵ beantwoorden;
 - b. een drietal budgettaire en uitvoeringsvraagstukken beantwoorden;
 - c. een tweetal beleidsopties belichten;
2. voor de categorieën: weggebruik, algemeen nut, openbaar vervoer en overig:
 - a. controleren of de conclusies uit voorgaande evaluaties logischerwijs voortvloeien; en
 - b. controleren of de conclusies uit voorgaande evaluaties nog steeds relevant zijn.

Bijzondere regelingen binnen de BPM

3. voor de categorieën: bestelauto en regeling gerelateerd aan gebruiker:
 - a. een zevental beleidsmatige vraagstukken beantwoorden;
 - b. een drietal budgettaire en uitvoeringsvraagstukken beantwoorden;
 - c. een tweetal beleidsopties belichten.
4. voor de categorieën: algemeen nut en overig:
 - a. controleren of de conclusies uit voorgaande evaluaties logischerwijs voortvloeien; en
 - b. controleren of de conclusies uit voorgaande evaluaties nog steeds relevant zijn.

Voor de onderzoeksvragen is van belang dat het ministerie van Financiën prioriteiten heeft aangebracht in de te evalueren regelingen. Enkele regelingen zijn prioritair en dienen meer diepgaand te worden geëvalueerd aan de

³ Zie: Wet uitwerking Autobrief II en Kamerstuk 32 800, Nr. 27

⁴ Zie: Kamerstuk 25 327, Nr. 1

⁵ Om dit rapport zo beknopt mogelijk te houden is gekozen om alleen in het concluderende hoofdstuk de integrale lijst met onderzoeksvragen uit te schrijven (zie hoofdstuk 5).

hand van wat is vastgelegd in het Toetsingskader fiscale regelingen en de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (zie ook Bijlage E). Voor andere regelingen kan de evaluatie beperkter qua vraagstelling zijn en gaat het om de actualisatie van voorgaande evaluaties. De prioritaire evaluaties zijn genoemd onder de vragen 1 en 3. De regelingen voor deze beperktere evaluatie zijn door SEO Economisch Onderzoek geclusterd in onderzoeksvragen 2 en 4.

Onderzoeksmethode

Het onderzoek bestaat uit een analyse van mogelijke effecten (de 'beleidstheorie'), analyses van budgettaire reeksen en interviews. Waar mogelijk ligt de nadruk op kwantitatieve analyses. Daarbij gaat het met name om inzicht in het aantal gebruikers van de bijzondere regelingen en de gederfde inkomsten. Daarnaast zijn tien groepsinterviews uitgevoerd met deskundigen met uiteenlopende rollen in relatie tot de MRB en BPM (zie ook Bijlage B).

Coalitieakkoord 2021-2025

In het coalitieakkoord staan diverse voornemens over de autobelastingen. Zo zet de coalitie in op reductie van de vrijstelling voor de bestelauto van ondernemers in de BPM naar 0 procent in 2026. Dergelijke voornemens hebben beperkte invloed op deze evaluatie. Het doel van de evaluatie is primair om de effecten van de bijzondere regelingen in het verleden te beoordelen op doeltreffendheid en doelmatigheid. Op basis van de resultaten wordt vervolgens voor enkele regelingen vooruitgekeken in het kader van de toekomstbestendigheid. Voor de toekomstgerichte vragen is het uiteraard wel relevant wat het coalitieakkoord meldt over voorgenomen wijzigingen in de MRB en BPM.

Leeswijzer

Het rapport heeft de volgende structuur. Hoofdstuk 2 bevat een juridisch kader van de Wet MRB en de Wet BPM, een beleidstheorie die de mogelijke impact van de wet in kaart brengt en bespreekt de hoofdconclusies van eerder gedaan onderzoek. Hoofdstuk 3 en 4 richten zich respectievelijk op de doeltreffendheid en doelmatigheid van de bijzondere regelingen. Hoofdstuk 5 bevat de conclusies en doet aanbevelingen.

2 Juridisch kader, beleidstheorie en literatuur

Dit hoofdstuk schetst een eerste beeld van de Wet BPM 1992 en de Wet MRB 1994. Daarnaast belicht het hoofdstuk welke effecten theoretisch te verwachten zijn.

2.1 Juridisch kader

In dit hoofdstuk geven we een overzicht van de bijzondere regelingen in de Wet BPM 1992 en de Wet MRB 1994.

Bijzondere regelingen in de Wet BPM

Op 1 januari 1993 is de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (hierna: de Wet BPM) in werking getreden. Artikel 1 van deze wet bepaalt dat er bij de inschrijving van een personenauto, een motorrijwiel of een bestelauto in het kentekenregister belasting wordt geheven (zie lid 1 en lid 2).⁶ Daarbij zijn er voor enkele motorrijtuigen uitzonderingen opgenomen. Zo zijn er vrijstellingen en teruggaafregelingen voor verschillende categorieën. Deze uitzonderingen worden de 'bijzondere regelingen' genoemd. Tabel 2.1 bevat een overzicht van deze regelingen in de Wet BPM 1992. Deze 14 regelingen zullen onderdeel uitmaken van dit onderzoek. Daarnaast zijn er ook regelingen die geen onderdeel zullen uitmaken van dit onderzoek. Voorheen was er ook een teruggaafregeling voor de categorie taxi of openbaar vervoer. Deze is vervallen met ingang van 1 januari 2020 (zie Kamerstuk 35 029, nr. 3, p. 5-6 en 17-18) en is zodoende niet geëvalueerd in dit onderzoek. Daarnaast zijn er regelingen omtrent de categorieën milieu/klimaat voor emissievrije en hybride voertuigen. Deze regelingen worden meegenomen in de nog uit te voeren tussentijdse evaluatie van het Klimaatakkoord.

Tabel 2.1 De evaluatie betreft 14 regelingen in de Wet BPM – de volledige teksten zijn opgenomen in Bijlage F

	Omschrijving	Wetsartikel	Soort regeling
1	Vrijstelling bijzondere kentekens	Artikel 13, lid 1	Vrijstelling
2	Vrijstelling militaire voertuigen	Artikel 13, lid 2	Vrijstelling
3	Vrijstelling bestelauto ondernemer (OB)	Artikel 13a, lid 1	Vrijstelling
4	Vrijstelling bij invoer in specifieke omstandigheden	Artikel 14	Vrijstelling
5	Teruggaaf politievoertuigen	Artikel 15, lid 1, letter a	Teruggaafregeling
6	Teruggaaf brandweer	Artikel 15, lid 1, letter b	Teruggaafregeling
7	Teruggaaf invalide-voertuigen	Artikel 15, lid 1, letter c	Teruggaafregeling
8	Teruggaaf ambulances	Artikel 15, lid 1, letter d	Teruggaafregeling
9	Teruggaaf lijkwagens	Artikel 15, lid 1, letter e	Teruggaafregeling
10	Teruggaaf gevangenenvervoer	Artikel 15, lid 1, letter f	Teruggaafregeling
11	Teruggaaf groepsrolstoelvervoer	Artikel 15, lid 1, letter g	Teruggaafregeling
12	Teruggaaf dierenambulances	Artikel 15, lid 1, letter h	Teruggaafregeling
13	Teruggaaf geldtransport	Artikel 15, lid 1, letter i	Teruggaafregeling
14	Teruggaaf bestelauto's gehandicapten	Artikel 15a	Teruggaafregeling

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2021) o.b.v. de Wet BPM (hoofdstuk IV) en de Algemene Rekenkamer (2019)

⁶ Voor 1 januari 2022 bepaalde Artikel 1 van de Wet BPM dat er bij registratie van een personenauto, een motorrijwiel of een bestelauto in het kentekenregister belasting werd geheven.

De bijzondere regelingen binnen de Wet BPM zijn op hoofdlijnen ongewijzigd sinds 2015

Hoofdstuk IV ('bijzondere regelingen') van de Wet BPM bestaat uit drie verschillende afdelingen en 14 wetsartikelen. De eerste afdeling gaat over vrijstellingen (artikel 13 t/m 14), de tweede afdeling over teruggaven (artikel 14a t/m 16aa), en de derde afdeling over tariefswijzigingen (artikel 16a t/m 16b). Tabel 2.2 laat zien in welk jaar er wijzigingen in de Wet BPM (onderdeel bijzondere regelingen) hebben plaatsgevonden. De meest ingrijpende wijziging betrof het vervallen van wetsartikel 16 per 1 januari 2020. Dit wetsartikel ging over de teruggaafregeling voor het taxibedrijf en openbaar vervoer. De overige wetswijzigingen hebben een minder ingrijpend karakter. Zo betrof het bijvoorbeeld een verhoging van een bestuurlijke boete (voor wetsartikel 13a en 15a) of een tekstuele aanpassing (bijvoorbeeld een verwijzing naar het ministerie van 'Infrastructuur en Waterstaat' in plaats van het ministerie van 'Infrastructuur en Milieu' voor wetsartikel 16a). Voor de meeste in deze evaluatie onderzochte vrijstellingen (zie Tabel 2.1) is het beleid de afgelopen jaren onveranderd. Wel zijn onderliggende wet- en (bijbehorende lagere) regelgeving in de afgelopen periode aangepast. In deze wet- en regelgeving zijn onder andere de voorwaarden waaraan moet worden voldaan om in aanmerking te komen voor de regelingen opgenomen.

Tabel 2.2 De bijzondere regelingen binnen de Wet BPM zijn sinds 2015 op hoofdlijnen ongewijzigd

Wetsartikel	1-1-2015	1-1-2016	1-1-2017	1-1-2018	1-1-2019	1-1-2020	1-1-2021
Artikel 13	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 13a	-	-	-	Lid 3	-	Lid 6	-
Artikel 13b	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 14	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 14a	-	Lid 1	-	-	-	-	-
Artikel 14b	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 15	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 15a	-	-	-	-	Lid 11	-	-
Artikel 15b	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 15c	Vervallen	Vervallen	Vervallen	Vervallen	Vervallen	Vervallen	Vervallen
Artikel 16	-	-	-	-	-	Vervallen	Vervallen
Artikel 16aa	-	Lid 2	-	-	-	Lid 1 en 4	-
Artikel 16a	-	-	-	-	Lid 3	-	-
Artikel 16b	-	-	-	-	-	-	-

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2021) o.b.v. de wetshistorie Wet BPM (hoofdstuk IV)

Noot: De onderzoekers hebben ervoor gekozen om de wijzigingen in de periode 2015 tot en met 2020 weer te geven. Hiervoor is gekozen omdat deze termijn van 7 jaar aansluit bij de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek.

Bijzondere regelingen in de Wet MRB

Per 1 april 1995 is de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (hierna: de Wet MRB) in werking getreden. Artikel 1 van deze wet bepaalt dat er belasting wordt geheven ter zake van het houden van een personenauto, een bestelauto, een motorrijwiel, een vrachtwagen of een autobus. Daarbij zijn onder andere in hoofdstuk VIII ('vrijstellingen') en hoofdstuk IV ('tarief') enkele uitzonderingen opgenomen. Tabel 2.3 bevat een overzicht van deze uitzonderingen. Deze bijzondere regelingen vallen onder de reikwijdte van deze evaluatie. Er zijn ook enkele bijzondere regelingen die niet in dit onderzoek worden meegenomen. Net als bij de wet BPM gaat het hier omtrent de categorieën milieu/klimaat voor emissievrije en hybride voertuigen.⁷ Deze bijzondere regelingen worden geëvalueerd in de nog uit te voeren tussentijdse evaluatie van het Klimaatakkoord en maken zodoende geen deel uit van deze evaluatie.

⁷ Specifiek gaat het over wetsartikelen 23b (lid 1, letter a en b), 24aa en 31.

Tabel 2.3 De evaluatie richt zich op 27 regelingen in de Wet MRB – de teksten zijn opgenomen in Bijlage G

	Omschrijving	Wetsartikel	Soort regeling
1	Aftrek gewicht rolstoelinstallatie	Artikel 22, lid 2	Gewichtscorrectie
2	Brandstof toeslag nihil of verlaagd voor LNG, CNG en LPG G3	Artikel 23, lid 3	Tariefreductie
3	Kwarttarief kampeerauto	Artikel 23a, lid 1	Tariefreductie
4	Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)	Artikel 23a, lid 2	Tariefreductie
5	Verlaagd tarief bestelauto ingericht voor gehandicapten	Artikel 24a	Tariefreductie
6	Verlaagd tarief bestelauto ondernemer	Artikel 24b	Tariefreductie
7	Gematigd tarief rijdende winkel	Artikel 25b	Tariefreductie
8	Nihiltarief OV-autobussen op LPG of aardgas	Artikel 25c, lid 2	Tariefreductie
9	Kwarttarief kermis- en circusvoertuigen	Artikel 30, lid 1, letter b	Tariefreductie
10	Kwarttarief werktuig of werkplaats	Artikel 30, lid 1, letter c	Tariefreductie
11	Kwarttarief paardenvervoer	Artikel 30, lid 1, letter f	Tariefreductie
12	Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's	Artikel 37a-37f	Teruggaafregeling
13	Tarief motorrijtuigen in een bedrijfsvoorraad of bij een herstelbedrijf	Artikel 67	Uniform tarief
14	Vrijstelling ambulance	Artikel 71, lid 1, letter a	Vrijstelling
15	Vrijstelling lijkwagens	Artikel 71, lid 1, letter b	Vrijstelling
16	Vrijstelling dierenambulances	Artikel 71, lid 1, letter c	Vrijstelling
17	Vrijstelling motorrijtuigen van 40 jaar en ouder	Artikel 72, lid 1, letter b	Vrijstelling
18	Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen	Artikel 72, lid 1, letter c	Vrijstelling
19	Vrijstelling brandweer	Artikel 72, lid 1, letter d	Vrijstelling
20	Vrijstelling reinigingsdiensten	Artikel 72, lid 1, letter h	Vrijstelling
21	Vrijstelling wegenbouw	Artikel 72, lid 1, letter j	Vrijstelling
22	Vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand	Artikel 72, lid 1, letter l	Vrijstelling
23	Vrijstelling keuringsritten voertuigen met geschorst kenteken	Artikel 72, lid 1, letter m	Vrijstelling
24	Vrijstelling taxi of OV	Artikel 72, lid 1, letter n	Vrijstelling
25	Vrijstelling buitenlandse motorrijtuigen	Artikel 73	Vrijstelling
26	Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer	Artikel 74	Gedeeltelijke vrijstelling
27	Overgangsregeling oldtimers	Artikel 84a/84b	Tariefreductie

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2021) o.b.v. de Wet MRB en de Algemene Rekenkamer (2019)

De bijzondere regelingen binnen de Wet MRB zijn op jaarlijkse indexatie na vrijwel ongewijzigd

Om te onderzoeken in hoeverre de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB sinds 2015 inhoudelijk zijn gewijzigd is de wetshistorie onderzocht. In tegenstelling tot de Wet BPM zijn de regelingen in de Wet MRB niet in een afzonderlijk hoofdstuk opgenomen. Daarom is ervoor gekozen om te onderzoeken of en in hoeverre de bovenstaande wetsartikelen de afgelopen periode (sinds 2015) zijn gewijzigd. Uit het onderzoek blijkt dat de Wet, op een jaarlijkse indexatie van de hoogte van de belastingbedragen na, nagenoeg ongewijzigd is sinds 2015. Wel zijn onderliggende wet- en (bijbehorende lagere) regelgeving in de afgelopen periode aangepast. In deze teksten zijn onder andere de voorwaarden waaraan moet worden voldaan om in aanmerking te komen voor de bijzondere regelingen opgenomen.

Tabel 2.4 De meeste bijzondere regelingen in de MRB zijn de afgelopen zeven jaar ongewijzigd

Wetsartikel	1-1-2015	1-1-2016	1-1-2017	1-1-2018	1-1-2019	1-1-2020	1-1-2021
Artikel 22, lid 2	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 23, lid 3	X	X	X	X	X	X	-
Artikel 23a, lid 1	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 23a, lid 2	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 24a	Lid 1	Lid 1	Lid 1	Lid 1	Lid 1	Lid 1	-
Artikel 24b	Lid 1	Lid 1	Lid 1	Lid 1	Lid 1	Lid 1	-
Artikel 25b	X	X	X	X	X	X	-
Artikel 25c, lid 2	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 30, lid 1, letter b	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 30, lid 1, letter c	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 30, lid 1, letter f	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 37a-37f	Art 37c&d	Art 37a,c&d	Art 37c&d	Art 37c&d	Art 37c&d	Art 37c	-
Artikel 67	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 71, lid 1, letter a	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 71, lid 1, letter b	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 71, lid 1, letter c	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter b	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter c	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter d	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter h	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter j	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter l	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter m	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 72, lid 1, letter n	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 73	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 74	-	-	-	-	-	-	-
Artikel 84a/84b	Lid 2	Lid 2, 10	Lid 2	Lid 2	Lid 2	Lid 2	-

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2021) o.b.v. de wetshistorie Wet MRB

Noot: De onderzoekers hebben ervoor gekozen om de wijzigingen in de periode 2015 tot en met 2020 weer te geven. Hiervoor is gekozen omdat deze termijn van 7 jaar aansluit bij de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek. Omdat de wijzigingen t.o.v. 2021 in kaart zijn gebracht zijn er voor dit laatste jaar geen wijzigingen opgenomen. Een 'X' betekent dat het gehele wetsartikel is gewijzigd (bijvoorbeeld bij de tweede regel is geheel artikel 23, lid 3 aangepast – de wijziging betreft een jaarlijkse indexatie).

Conclusie juridisch kader

Uit het juridisch kader blijkt dat er 14 regelingen binnen de Wet BPM en 27 regelingen binnen de Wet MRB onder de reikwijdte van dit onderzoek vallen. De regelingen hanteren diverse instrumenten. Zo zijn er (gedeeltelijke) vrijstellingen, teruggaafregelingen, tariefreducties en gewichtscorrecties. Daarnaast blijkt uit dit kader dat het grootste gedeelte van deze bijzondere regelingen de afgelopen zeven jaar ongewijzigd is. Wel zijn onderliggende wet- en (bijbehorende lagere) regelgeving in de afgelopen periode aangepast. In deze wet- en regelgeving zijn onder andere de voorwaarden waaraan moet worden voldaan om in aanmerking te komen voor de regelingen opgenomen.

2.2 Beleidstheorie

De beleidstheorie geeft aan welke effecten van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en Wet MRB theoretisch te verwachten zijn en geeft tevens inzicht in de redenen voor deze effecten. De beleidstheorie geeft hiermee een onderbouwing van de bijzondere regelingen. De kern van de beleidstheorie bestaat uit de oorzakelijke verbanden die worden verondersteld: van inputs via activiteiten naar outputs, outcomes en impacts (zie Figuur 2.1 en Figuur 2.2). De pijlen in de figuren representeren deze oorzakelijke verbanden.

De beoogde doelen, en daarmee beoogde impact, van de bijzondere regelingen staan weergegeven in Tabel 2.5 en Tabel 2.6. Deze doelen kunnen niet volledig los worden gezien van de primaire doelen van beide wetten. Het primaire doel van de wetten is allereerst het genereren van een stabiele inkomensstroom voor de overheid op basis van verdedigbare en uitvoerbare autobelastingen. Met de Wet uitwerking Autobrief II is daar het doel van het ondersteunen van luchtkwaliteits- en klimaatdoelen op autobebod via proportionele en goed gerichte fiscale prikkels aan toegevoegd.⁸ De bijzondere regelingen, met de vrijstellingen en teruggaven die zij behelzen, staan volgens eerdere onderzoeken – bijvoorbeeld het onderzoek van de Algemene Rekenkamer – grotendeels op gespannen voet met deze primaire doelen van de wetten.

De beleidstheorie is gebaseerd op diverse beleidsdocumenten, interviews en deskresearch. Daarnaast waren de rapporten van de Algemene Rekenkamer (zie literatuurstudie) zeer waardevol. We werken hieronder de onderdelen van de beleidstheorie voor de regelingen binnen de Wet BPM en de Wet MRB separaat uit: inputs, activiteiten, outputs, outcomes (1e en 2e orde) en impact. Het doel is steeds om de causale relatie tussen de onderdelen van de beleidstheorie vast te stellen: hoe leidt het een tot het ander? Daarmee biedt de beleidstheorie ook een handvat voor de evaluatie, bijvoorbeeld door indicatoren te koppelen aan de veronderstelde effecten. In de evaluatie toetsen we of deze effecten de doelmatigheid en doeltreffendheid van de bijzondere regelingen beïnvloeden.

Beleidstheorie bijzondere regelingen binnen de Wet BPM

Inputs

De inputs in de beleidstheorie bestaan uit de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en de definities van type voertuigen zoals die in de Wet BPM en de bijbehorende lagere regelgeving zijn opgenomen.

Activiteiten

- De RDW bepaalt wat het type voertuig is (bijvoorbeeld een personenauto, bestelauto, kampeerwagen enzovoorts). Dit doet zij aan de hand van definities die zijn geharmoniseerd tussen de EU-lidstaten. Aanvullend daarop registreert de RDW alle grondslagen die de Belastingdienst nodig heeft voor het heffen van de belastingen. Deze grondslagen zijn gebaseerd op de wet en bijbehorende lagere regelgeving. Voorbeelden van de grondslagen zijn bijvoorbeeld kenmerken van het motorrijtuig en karakteristieken van de eigenaar van dit motorrijtuig.
- De RDW wisselt bovenstaande data over typen voertuigen en eigenaar uit met de Belastingdienst.
- De nieuwe eigenaar van het aangeschafte voertuig vraagt vrijstelling of een teruggave van de BPM aan bij de Belastingdienst, afhankelijk van wat van toepassing is. De vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers wordt automatisch toegepast.
- De bevoegde inspecteur van de Belastingdienst besluit over het al dan niet toekennen van de vrijstelling/teruggave van de BPM.

⁸ Zie: Wet uitwerking Autobrief II en Kamerstuk 32 800, Nr. 27

- Defensie beheert zelf voertuigregistraties van militaire voertuigen.

Outputs

De inputs en activiteiten leiden samen tot aantallen gebruikers per bijzondere regeling binnen de Wet BPM. Het aantal gebruikers bepaalt in combinatie met de toepasselijke tarieven de omvang van het budgettaire beslag.

Outcome (1ste orde)

De eerste orde outcome betreft het directe effect van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM. Het directe effect van de bijzondere regelingen is een afname van de aanschafkosten van voertuigen. De precieze grootte van de afname hangt hierbij af van of er sprake is van een vrijstelling of een teruggave, en het BPM-tarief dat zou gelden wanneer er geen bijzondere regeling zou zijn. Bij personenauto's is het BPM-tarief afhankelijk van de CO₂-uitstoot van het voertuig, terwijl het tarief bij o.a. bestelauto's en kampeerauto's afhangt van de netto catalogusprijs.

Outcome (2de orde)

De tweede orde outcomes betreffen de indirecte effecten van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM.

- Doordat de aanschaf van een nieuw voertuig goedkoper is kunnen organisaties met een sociale functie (bijvoorbeeld lijkwagens, politievoertuigen, geldtransport enzovoorts) deze functie tegen een lager budget vervullen wanneer zij voertuigen nodig hebben.
- De regelingen voor ondernemers zorgen ervoor dat ondernemers gemakkelijker een bestelauto kunnen aanschaffen door de lagere kosten.

Impact

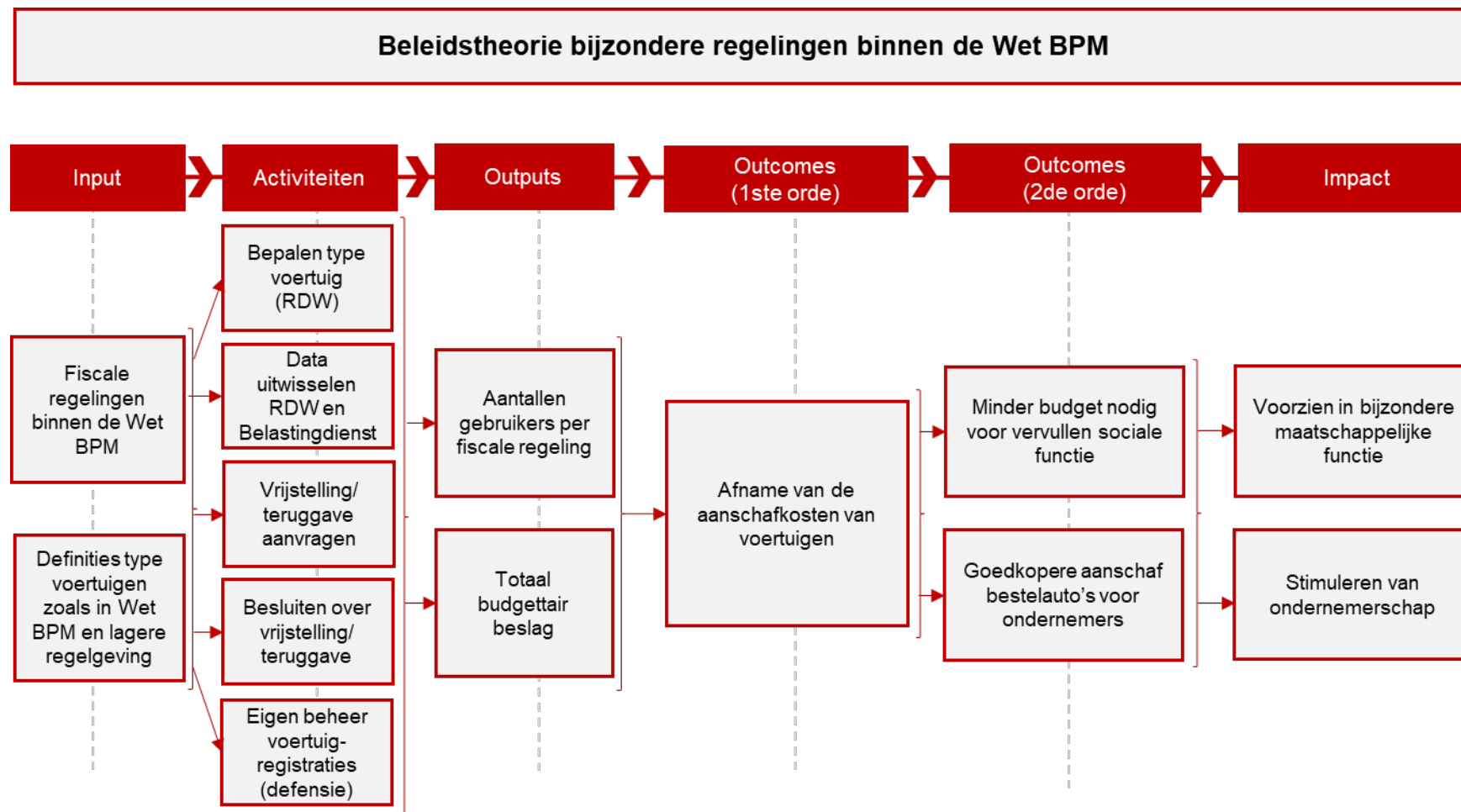
De impact betreft het uiteindelijke maatschappelijke effect. Algemeen gesteld gaat dit effect bij de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM om het voorzien in een bijzondere sociale functie, zoals het uitvoeren van een overheidstaak, en het stimuleren van ondernemerschap. Specifieke motivering per regeling binnen de Wet BPM staat in Tabel 2.5.

Tabel 2.5 De meeste bijzondere regelingen in de Wet BPM dienen een sociale functie

	Omschrijving	Motivering regeling
1	Vrijstelling bijzondere kentekens	Bescherming bijzondere positie houder/eigenaar van het voertuig
2	Vrijstelling militaire voertuigen	Bijzondere sociale functie
3	Vrijstelling bestelauto ondernemer	Stimulering ondernemerschap
4	Vrijstelling bij invoer in specifieke omstandigheden	Specifieke omstandigheden, zoals verhuizing
5	Teruggaaf politievoertuigen	Bijzondere sociale functie
6	Teruggaaf brandweer	Bijzondere sociale functie
7	Teruggaaf invalide-voertuigen	Bijzondere sociale functie
8	Teruggaaf ambulances	Bijzondere sociale functie
9	Teruggaaf lijkwagens	Bijzondere sociale functie
10	Teruggaaf gevangenenvervoer	Bijzondere sociale functie
11	Teruggaaf groepsrolstoelvervoer	Bijzondere sociale functie
12	Teruggaaf dierenambulances	Bijzondere sociale functie
13	Teruggaaf geldtransport	Omdat geldtransportvoertuigen als personenauto worden aangemerkt door zitplaats in laadruimte
14	Teruggaaf bestelauto's gehandicapten	Stimulering ondernemerschap, sociale doelstelling

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2021) o.b.v. de Algemene Rekenkamer (2019)

Figuur 2.1 De pijlen in de beleidstheorie vertegenwoordigen schakels tussen de ingezette inputs en de beoogde impact



Bron: SEO Economisch Onderzoek (2022)

Beleids Theorie bijzondere regelingen binnen de Wet MRB

Inputs

De inputs in de beleidstheorie bestaan uit de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB en de definities van type voertuigen zoals die in de Wet MRB en de bijbehorende lagere regelgeving zijn opgenomen.

Activiteiten

- De RDW keurt voertuigen na wijzigingen (zoals bijvoorbeeld het inbouwen van een LPG-installatie of ombouwen naar camper) en na schorsingen wanneer de eigenaar het voertuig weer in gebruik wil nemen. De RDW houdt hierbij het kentekenregister bij welke tot doel heeft de Belastingdienst te voorzien van de benodigde informatie om de MRB te kunnen heffen.
- Dagelijks vindt automatisch een overdracht plaats van de aanpassingen binnen het kentekenregister van de RDW naar de Belastingdienst.
- Wanneer een eigenaar van een voertuig aanspraak wil maken op een vrijstelling of een teruggave van de MRB, dan vraagt diegene de desbetreffende vrijstelling/teruggave aan bij de Belastingdienst.
- De bevoegde inspecteur van de Belastingdienst besluit over het al dan niet toekennen van de vrijstelling/teruggave van de MRB.
- Defensie beheert zelf voertuigregistraties van militaire voertuigen.

Outputs

De inputs en activiteiten leiden samen tot aantallen gebruikers per bijzondere regeling binnen de Wet MRB. Met deze aantallen gebruikers per bijzondere regeling is daarnaast een bepaald budgettair belang gemoeid.

Outcome (1ste orde)

De eerste orde outcome betreft het directe effect van de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB. Het directe effect van bijzondere regelingen is een afname van de kosten van houderschap van voertuigen die geregistreerd staan in het kentekenregister. De precieze grootte van de afname hangt hierbij af van of er sprake is van een vrijstelling of een teruggave, en het MRB-tarief dat zou gelden wanneer er geen bijzondere regeling zou zijn. Het MRB-tarief zonder bijzondere regeling is afhankelijk van het soort voertuig, het gewicht, de brandstof en hoe milieuvriendelijk het voertuig is.

Outcome (2de orde)

De tweede orde outcomes betreffen de indirecte effecten van de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB.

- Doordat het bezit van een voertuig goedkoper is, kunnen organisaties met een sociale functie deze functie tegen een lager budget vervullen wanneer zij voertuigen nodig hebben.
- De regeling voor ondernemers zorgt voor lagere kosten van hun bedrijfsvoering wanneer zij een bestelauto in bezit hebben.
- De regelingen zorgen ervoor dat bezit bij beperkt gebruik (van sommige categorieën) voertuigen zoals kampeerauto's goedkoper is.

Impact

De impact betreft het uiteindelijke maatschappelijke effect. Algemeen gesteld gaat dit effect bij de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB om het ontzien van voertuigen die beperkt gebruikmaken van de openbare weg, die voorzien in een bijzondere sociale functie. Daarnaast beoogde de wetgever bijvoorbeeld het ondernemerschap te stimuleren. De rechtvaardigheid van de belasting is een argument bij het ontzien van voertuigen die beperkt gebruik

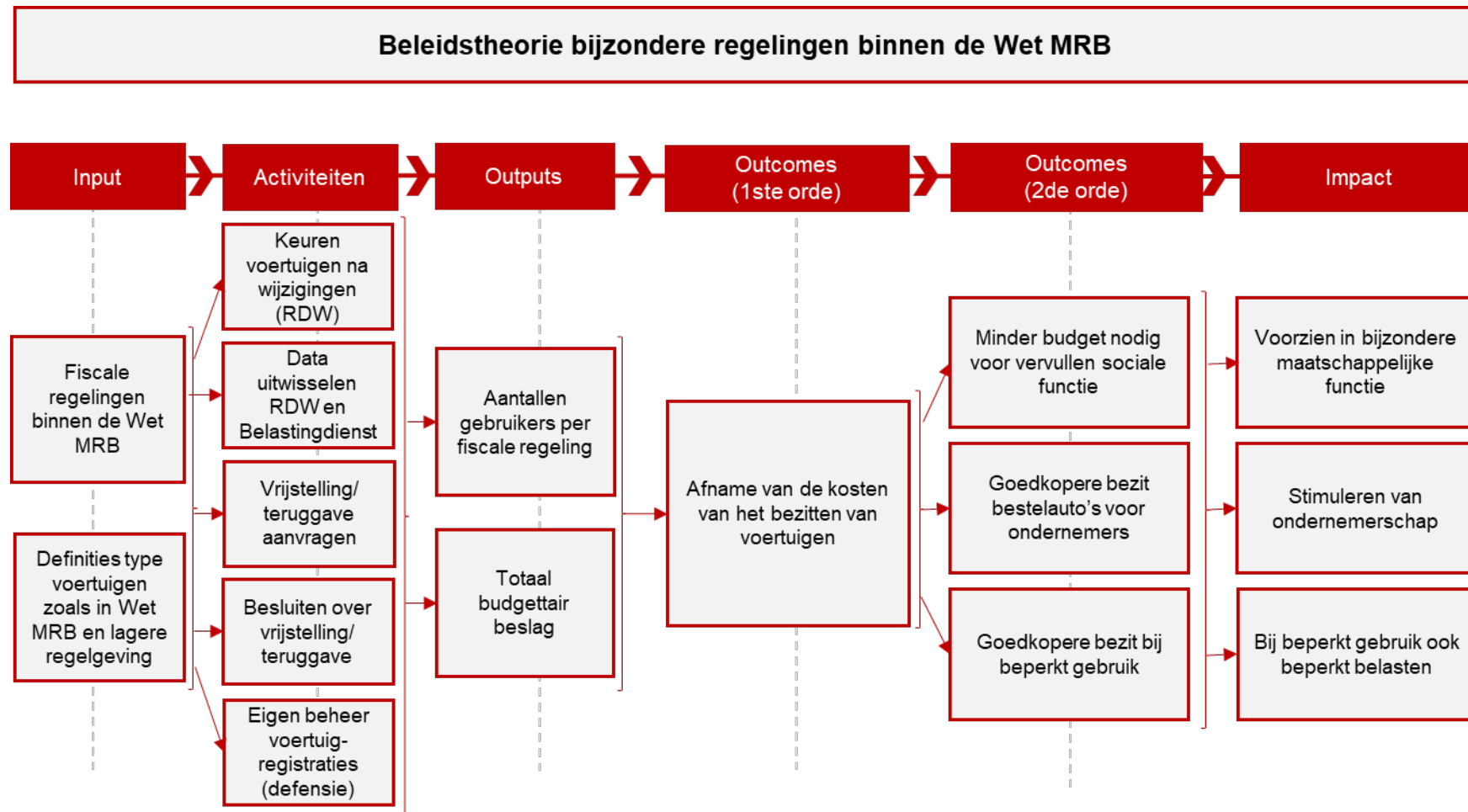
maken van de openbare weg. Dit staat echter wel op gespannen voet met de grondslag van de MRB aangezien het om een belasting op bezit gaat. Specifiekere motiveringen per regeling binnen de Wet MRB staan in Tabel 2.6.

Tabel 2.6 De meeste MRB-regelingen zijn opgenomen vanwege beperkt gebruik of een overheidstaak

	Omschrijving	Motivering
1	Aftrek gewicht rolstoelinstallatie	Sociale doelstelling (geen MRB heffen over het gewicht van een rolstoelinstallatie)
2	Brandstoftoeslag nihil of verlaagd voor LNG, CNG en LPG G3	Stimuleren schone voertuigen vanwege milieuvoordelen
3	Kwarttarief kampeerauto	Beperkt gebruik van openbare weg
4	Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)	Beperkt gebruik van openbare weg
5	Verlaagd tarief bestelauto ingericht voor gehandicapten	Tegemoetkoming gehandicapten
6	Verlaagd tarief bestelauto ondernemer	Stimulering ondernemerschap
7	Gematigd tarief rijdende winkel	Beperkt gebruik van openbare weg
8	Nihiltarief OV-autobussen op LPG of aardgas	Stimuleren schone voertuigen vanwege milieuvoordelen
9	Kwarttarief kermis- en circusvoertuigen	Beperkt gebruik van openbare weg
10	Kwarttarief werktuig of werkplaats	Beperkt gebruik van openbare weg
11	Kwarttarief paardenvervoer	Beperkt gebruik van openbare weg
12	Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark	Voorkomen dat de MRB drukt op teveel combinaties van vrachtauto's en aanhangwagens
13	Tarief motorrijtuigen in een bedrijfsvoorraad of bij een herstel-bedrijf	Uniform tarief handelaarskentekens te gebruiken bij proefritten e.d.
14	Vrijstelling ambulances	Zorg voor volksgezondheid
15	Vrijstelling lijkwagens	Zorg voor volksgezondheid en beperkt gebruik
16	Vrijstelling dierenambulances	Zelfde regime toepassen als voor ambulances
17	Vrijstelling motorrijtuigen van 40 jaar en ouder	Stimulering behoud mobiel historisch erfgoed
18	Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen	Uitvoering overheidstaak
19	Vrijstelling brandweer	Uitvoering overheidstaak
20	Vrijstelling reinigingsdiensten	Uitvoering overheidstaak
21	Vrijstelling wegenbouw	Niet primair bestemd voor gebruik van de weg
22	Vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand	Niet primair bestemd voor gebruik van de weg
23	Vrijstelling keuringsritten voertuigen met geschorst kenteken	Mogelijk maken van rit naar keuring
24	Vrijstelling taxi of OV	Stimuleren van openbaar vervoer
25	Vrijstelling buitenlandse motorrijtuigen	Voorkomen dubbele belasting
26	Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer	Stimuleren van een alternatief voor het wegvervoer
27	Overgangsregeling oldtimers	Voorzien in overgangsrecht bij herziening van de regeling in 2014

Bron: SEO Economisch Onderzoek (2022) o.b.v. bijlage 10 van de Miljoenennota en de Algemene Rekenkamer (2019).
 Noot: Een lid van de begeleidingscommissie stelt bij regeling 15 de vraag of het niet beter is om de motivering te wijzigen in 'sociaalmaatschappelijk belang'. De onderzoekers van SEO hebben deze niet gewijzigd en blijven aangesloten bij de motivering zoals vastgesteld door de Algemene Rekenkamer (2019, pagina 34) op basis van de wetshistorie.

Figuur 2.2 De pijlen in de beleidstheorie vertegenwoordigen schakels tussen de ingezette inputs en de beoogde impact



Bron: SEO Economisch Onderzoek (2022)

Conclusie beleidstheorie

In deze tweede stap van het onderzoek is voor zowel de regelingen binnen de Wet BPM als voor de regelingen binnen de Wet MRB een beleidstheorie opgesteld. Allereerst zijn aan de hand van deskresearch en interviews de beoogde doelen van het beleid in kaart gebracht. Vervolgens is het beleid beschreven en is toegelicht waarom verwacht kan worden dat het beleid de gewenste impact zal realiseren. De resultaten van deze stap laten zien dat de doelen van de regelingen in diverse categorieën vallen; zoals bijvoorbeeld het dienen van het publieke belang, het stimuleren van ondernemerschap of het bevorderen van het openbaar vervoer. Een kanttekening daarbij is dat de doelen van de regelingen niet los kunnen worden gezien van de hoofddoelen van de Wet MRB en de Wet BPM.

2.3 Literatuur

Onderzoek door de Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer heeft in 2019 en 2020 onderzoek naar de autobelastingen verricht. De resultaten van dit onderzoek zijn in drie afzonderlijke publicaties gepubliceerd: a) fiscale stimulering van elektrische auto's (Algemene Rekenkamer, 2019a), b) autobelastingen als beleidsinstrument (Algemene Rekenkamer 2019b) en c) autobelastingen als beleidsinstrument (Algemene Rekenkamer 2020). Voor dit onderzoek zijn de voor deze evaluatie meest relevante bevindingen hieronder per publicatie samengevat.

AR-Studie 1: “Fiscale stimulering van elektrische auto's” (2019a)

1. De bijzondere regelingen staan grotendeels haaks op de hoofddoelen van de autobelastingen

De Algemene Rekenkamer stelt dat de huidige bijzondere regelingen in de Wet BPM en de Wet MRB niet bijdragen aan de twee hoofddoelen van de autobelastingen - het genereren van een stabiele inkomensstroom en het verbeteren van de luchtkwaliteit en het behalen van de klimaatdoelen. Als voorbeeld geeft de Rekenkamer aan dat de totale belastingderving voor de bijzondere regelingen in de BPM en MRB in 2019 ruim € 1,7 miljard bedroeg en dat bestelauto's meestal op diesel rijden en verantwoordelijk zijn voor een substantieel deel van de totale uitstoot van CO₂, stikstofoxiden en fijnstof door het wegverkeer. Dit argument geldt ook voor andere bijzondere regelingen.

AR-Studie 2: “Autobelastingen als beleidsinstrument” (2019b)

2. De bijzondere regelingen hebben verschillende werkingsmechanismen

De tweede publicatie betreft een onderzoeksrapport dat in november 2019 aan de Tweede Kamer is aangeboden. De onderzoekers hebben in dit rapport een overzicht opgesteld van alle vrijstellingen, teruggaven, tariefreducties en gewichtscorrecties binnen de BPM (16 regelingen) en de MRB (31 regelingen). Dit overzicht is gebaseerd op de in 2019 geldende belastingwetgeving en een analyse van de wetshistorie.

3. Er ligt een breed palet motieven en afwegingen ten grondslag aan de bijzondere regelingen

Op basis van wetshistorisch onderzoek hebben de onderzoekers van de Algemene Rekenkamer proberen te achterhalen welke motieven en afweging ten grondslag liggen aan de bijzondere regelingen. De resultaten van deze analyse tonen een divers beeld. Voor enkele regelingen sluit de motivatie aan bij de verduurzamingsdoelstelling van de bovenliggende wet. Voor het overgrote deel van de maatregelen is er een andere motivatie aangetroffen. Hierbij kan gedacht worden aan het bevorderen van ondernemerschap, het vervullen van een bijzondere sociale functie of het maken van een uitzondering voor specifieke personen. Binnen de MRB worden daarnaast

bijvoorbeeld ook beperkt weggebruik, het behouden van cultureel erfgoed en het voorkomen van onevenredige belastingheffing (bijvoorbeeld de gewichtscorrectie rolstoelinstallatie) genoemd.

4. Het overgrote deel van de bijzondere regelingen is niet recent geëvalueerd

De Algemene Rekenkamer stelt dat het overgrote deel van de bijzondere regelingen niet recent is geëvalueerd. Sinds 2010 hebben er volgens de Algemene Rekenkamer twee evaluaties plaatsgevonden. Het gaat hier om de oldtimerregeling en de vrijstelling voertuigen wegenbouw. Hieruit volgt de aanbeveling om de bijzondere regelingen in de BPM en MRB te evalueren (dit onderzoek).

5. De onderzoekers trekken de actualiteit en validiteit van enkele bijzondere regelingen in twijfel

In opvolging van de eerdere brief concluderen de onderzoekers nogmaals dat een deel van de bijzondere regelingen geen positieve bijdrage levert aan het bereiken van zowel het opbrengstdoel als de luchtkwaliteits- en klimaatdoelen van de autobelastingen. Vanwege de inbreuk op de hoofddoelstellingen is onderzocht in hoeverre een afwijking van de doelstellingen te rechtvaardigen is. De onderzoekers concluderen dat er voor een deel van de regelingen geen onderbouwingen zijn aangetroffen waaruit blijkt dat de bijzondere regelingen nog steeds actueel en valide zijn. Als voorbeeld benoemen zij dat een bijzondere regeling in de MRB bedoeld is om het rijden op aardgas te stimuleren, terwijl de overheid de laatste jaren het gebruik hiervan juist probeert terug te dringen. Ook plaatsen de onderzoekers kanttekeningen bij de regelingen ten behoeve van de publieke functies, geld- en gevangen transport en het beperkt gebruik van de weg (zie onderstaand tekstkader).

Box 2.1 De Algemene Rekenkamer plaatst meerdere kanttekeningen bij de bijzondere regelingen

- We hebben geen nadere motivering aangetroffen waarom sociale functies of het uitvoeren van publieke taken (zoals door politie, brandweer of ambulances) in de weg zouden staan van heffing van BPM en/of MRB. Het is immers mogelijk om deze voertuigen te onderwerpen aan (de fiscale prikkels in) de autobelastingen en hiermee rekening te houden bij de financiering van de taakuitvoering. Ook is niet duidelijk waarom een bijzondere regeling voor de BPM en/of MRB zou moeten gelden, terwijl de betrokken organisaties geen vrijstelling hebben van andere belastingen
- Bijzondere regelingen in de BPM hebben voor een deel een soortgelijke regeling in de MRB. Er zijn echter ook bijzondere regelingen die alleen in de BPM of MRB voorkomen. Zo zijn bijvoorbeeld voertuigen voor geldtransport en gevangenenvervoer vrijgesteld van BPM, maar zijn zij niet uitgezonderd voor de MRB. Voor deze verschillende keuzes van de wetgever hebben we geen onderbouwing gevonden. Zoals eerder al vermeld, vervalt de BPM-vrijstelling voor taxi's en OV in 2020, maar de MRB-vrijstelling blijft gehandhaafd. Een onderbouwing daarvoor hebben we niet aangetroffen.
- Het argument 'beperkt gebruik van de weg' als grond voor een vrijstelling of tariefreductie in de MRB, verdraagt zich niet met het houderskarakter van deze belasting. Houders van personenauto's die weinig kilometers per jaar rijden, kunnen immers ook geen aanspraak maken op een tegemoetkoming voor de MRB. Dat bepaalde categorieën voertuigen beperkt gebruik maken van de weg is bovendien een aanname, waarvoor we geen feitelijke onderbouwing hebben aangetroffen.

Bron: Algemene Rekenkamer (2019, pagina 42)

AR-Studie 3: "Autobelastingen als beleidsinstrument" (2020)

6. Mede door de bijzondere regelingen ontbreken voor bestelauto's verduurzamingsprikkels

In de derde publicatie van het drieluik analyseert de Algemene Rekenkamer de effecten van de autobelastingen in relatie tot elektrische auto's en bestelauto's. Daarbij concluderen de onderzoekers dat bestelauto's grotendeels op diesel rijden en zodoende substantieel bijdragen aan de totale uitstoot van CO₂, stikstofoxiden en fijnstof door het

wegverkeer. Dit komt mede door de bijzondere regelingen waar prikkels gericht op luchtkwaliteits- en klimaatdoelen ontbreken voor bestelauto's.⁹ Hun eindconclusie is dan ook dat de categorie bestelauto's relatief veel CO₂, NO_x, en PM10 uitstoten in vergelijking met de categorie personenauto's.

7. De Rekenkamer schat de BPM-derving bestelauto ondernemers in op zo'n € 823 miljoen (2019)

De Algemene Rekenkamer stelt dat er geen inzicht is in het financiële belang van de BPM-derving door de bijzondere regelingen voor bestelauto's. Dit omdat het ministerie van Financiën deze destijds niet in de bijlage van de miljoenennota's rapporteerde. Aan de hand van de voertuigenregistratie van de RDW en de belastingwetgeving maken de onderzoekers een inschatting. De conclusie is dat het budgettaire beslag van de BPM-regelingen in 2019 tussen de € 781 en € 859 miljoen lag. Naast deze belastingderving bedroeg de teruggaafregeling voor bestelauto's van gehandicapten ongeveer € 2,8 miljoen.

8. De totale MRB-derving bestelauto's ondernemers bedroeg zo'n € 943 miljoen (2019)

Om de MRB-derving door bestelauto's van ondernemers en gehandicapten te berekenen hebben de onderzoekers van de Algemene Rekenkamer gebruikgemaakt van MRB-data van het ministerie van Financiën. Uit deze berekening blijkt dat er in 2018 en 2019 respectievelijk € 891 miljoen en € 943 miljoen met deze bijzondere regelingen gemoeid was.

Onderzoek naar beleidsopties door de Rijksoverheid

Onderstaande fichebundel bevat het resultaat van een ambtelijk traject zonder politieke sturing met als doel om uitgewerkte beleidsopties te leveren voor een volgend kabinet.

Fichebundel beleidsopties (2020)

In de fichebundel beleidsopties 2020 wordt er door het ministerie van Financiën gesproken over:

- a. Het afschaffen van de teruggaaf BPM en de vrijstelling MRB voor overheidsvoertuigen. Het doel van deze beleidsinterventie zou zijn dat overheidsorganisaties door deze maatregel een prikkel krijgen om een nulemissievoertuig te kopen of een auto met minder CO₂-uitstoot. Daarnaast levert deze maatregel volgens het ministerie van Financiën een vereenvoudiging op voor de Belastingdienst (zie pagina 77). Het ministerie schrijft daarbij: 'Dit voorstel is zeer wenselijk voor de vereenvoudiging. Opgemerkt wordt dat het wel is noodzakelijk (sic) het overgangsrecht zorgvuldig vorm te geven. Het afschaffen vergt diverse structuurwijzigingen';
- b. Het afschaffen dan wel verhogen van het verlaagde MRB-tarief voor bestelauto's van een ondernemer. Deze maatregel zou volgens het ministerie ertoe leiden dat de belastingdruk in de MRB van bestelauto's meer in evenwicht zou worden gebracht met de belastingdruk van personenauto's. Volgens het ministerie zou een hoger MRB-tarief het verschil in kosten tussen nulemissiebestelauto's en brandstofbestelauto's vergroten, waardoor de prikkel voor aanschaf van een nulemissiebestelauto zal toenemen. Daarnaast kan het leiden tot meer gebruik van eventuele alternatieven zoals het openbaar vervoer of het gebruik van een deelbestelauto;
- c. Het afschaffen van de leeftijdsgrens van twaalf jaar voor fijnstof toeslag MRB bestelauto's. Het doel van deze maatregel is om het restant bestelauto's zonder roetfilter met een leeftijd jonger dan twaalf jaar versneld onder de MRB fijnstof toeslag te laten vallen;
- d. De invoering van een stikstof toeslag en verhoging fijnstof toeslag in MRB voor dieselpersonenauto's en dieselbestelauto's. Met deze optie zou er een toeslag worden ingevoerd voor Euro-5 dieselauto's en ouder. Daarnaast zou de fijnstof toeslag worden verhoogd. Het doel van deze optie is om de uitstroom van vuile dieselpersonenauto's en dieselbestelauto's uit het wagenpark te versnellen;

⁹ In tegenstelling tot de BPM voor personenauto's, is de BPM voor bestelauto's en motorrijwielen niet gerelateerd aan de CO₂-uitstoot, maar aan de netto catalogusprijs.

- e. De invoering van een CO₂-component in de grondslag van de MRB. De nieuwe grondslag voor de MRB wordt dan zowel CO₂ als gewicht. Het doel van deze maatregel zou zijn om de belastingdruk op het bezit van niet-nulemissieauto's te vergroten en de belastingdruk op nulemissieauto's te verlagen. Dat zou moeten leiden tot een snellere verduurzaming van het wagenpark;
- f. Het aanpassen van de overgangsregeling oldtimers. Het gaat hier om het invoegen van een naheffingsartikel in de wet waarmee de mogelijkheid wordt opengesteld om tot naheffing over te gaan indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in de maanden december, januari of februari op de weg bevindt. Het ministerie geeft daarbij wel aan dat het opleggen van extra naheffingen mogelijk leidt tot personele gevolgen (denk daarbij aan het afhandelen van extra bezwaren en het beantwoorden van vragen);
- g. Het aanpassen van de overgangsregeling oldtimers (vervangen door kwarttarief). Onder deze maatregel zou het bijzondere MRB-tarief voor oldtimers worden vervangen door een kwarttarief in de motorrijtuigenbelasting. Volgens het ministerie zou dit leiden tot een vereenvoudiging omdat er geen toezicht meer hoeft te worden gehouden op het gebruik op de weg van oldtimers in de maanden december, januari en februari. Daarnaast is het aanpassen van de regeling een vereenvoudiging voor handhaving- en automatiseringssystemen. Daarnaast wordt het systeem ook eenvoudiger voor de belastingplichtigen (eenvoudiger uit te leggen);
- h. Het geheel afschaffen van de bijzondere regelingen in de MRB. Volgens het ministerie van Financiën leidt het afschaffen van deze bijzondere regelingen tot een eenvoudigere handhaving. Het afschaffen zou leiden tot een budgettaire opbrengst die afhankelijk is van welke regelingen worden afgeschaft. Ervan uitgaande dat alle regelingen worden afgeschaft, met uitzondering van het nultarief en het verlaagd tarief voor bestelauto's wordt de budgettaire opbrengst geschat op circa € 350 miljoen; het huidige budgettaire belang zonder gedragseffecten. Daarnaast zou het afschaffen leiden tot een personele besparing omdat de uitvoering van de MRB sterk wordt vereenvoudigd, er bespaard kan worden op het systeemonderhoud en ten tijde van het invoeren van wetswijzigingen.

Eerdere evaluaties naar de bijzondere regelingen

Vrijstellingen voertuigen wegebouw (2017)

Andersson Elffers Felix (AEF) heeft in 2017 een evaluatie uitgevoerd naar de vrijstelling van de MRB en de Wet Belasting Zware motorrijtuigen (BZM) voor motorrijtuigen die ingericht zijn voor de aanleg en het onderhoud van wegen en uitsluitend hiervoor gebruikt worden. In deze evaluatie concludeert het onderzoeksbureau: i) dat de twee regelingen niet bijdragen aan de doelstelling van het achterliggende beleidsartikel, ii) dat de MRB-regeling wel bijdraagt aan het vrijstellen van voertuigen die gebruikt worden voor wegebouw, iii) dat de beschikbare informatie over de regeling beperkt is, en iv) dat de uitvoering van de regeling eenvoudig is (beperkte administratieve lasten). Op basis van deze conclusies stelt het onderzoeksbureau dat een heroverweging van het beleid op zijn plaats is.

Evaluatierapport openbaar en taxivervoer in de MRB en BPM (2006)

In deze studie is de volledige vrijstelling van houderschapsbelasting en de volledige teruggave van aankoopbelasting voor het openbaar en taxivervoer in de MRB en BPM geëvalueerd. Omdat de BPM-vrijstelling taxivervoer geen onderdeel uitmaakt van de reikwijdte deze studie zijn hieronder alleen de hoofdbevindingen met betrekking tot de MRB-vrijstelling opgesomd:

1. Vanuit de bijzondere wetshistorie waren de bijzondere regelingen bedoeld voor het taxivervoer als vorm van individueel openbaar vervoer. In de huidige regelingen wordt aangesloten bij de vergunningsvoorwaarden zoals gesteld in de Wet Personenvervoer 2000;

2. Hoofddoelstelling van het taxibeleid is het versterken van de rol van de taxi in de personenmobiliteit. Subdoelen zijn een verdere integratie van de taxi in de personenvervoerketen en een bevordering van de marktwerking en concurrentie;
3. In totaal 28.700 taxi's maakten in 2005 gebruik van de MRB-vrijstelling. De gedeelde belastinginkomst bedroeg € 31 miljoen. Gemiddeld genomen was dat € 1.090 per voertuig. Gegeven de gemiddelde jaaromzet van taxi's van ongeveer € 30.000, zijn de regelingen in de MRB en BPM goed voor een subsidie van gemiddeld 6,7 procent van deze omzet ofwel de vervoersprijs. De bijzondere regelingen dragen daarmee bij aan het gebruik van openbaar en taxivervoer. De drempel om dit vervoer aan te bieden wordt door de lagere kosten verlaagd en het maakt een lagere vervoersprijs mogelijk;
4. De algemene conclusie ten aanzien van de doelmatigheid is dat de procedures voor de bijzondere regelingen weinig kosten met zich meebrengen voor de gebruikers. Er is geen aanleiding om aan te nemen dat een alternatieve budget-gefinancierde subsidie doelmatiger is. De afbakening van de regelingen vraagt soms additionele regelgeving en de Belastingdienst wordt geconfronteerd met pogingen tot oneigenlijk gebruik;
5. De onderzoekers zien geen reden om de MRB-regelingen voor openbaar en taxivervoer ter discussie te stellen.

Vrijstellingen MRB en belasting op personenauto's en motorrijwielen (1997)

In 1997 zijn de vrijstellingen binnen de MRB en de BPM integraal geëvalueerd (Kamerstuk 25 327, Nr. 1). Deze studie betreft een kwalitatieve notitie. De belangrijkste bevindingen uit deze notitie zijn hieronder puntsgewijs genoteerd:

1. Als doelstellingen van de vrijstellingen worden genoemd: algemeen nut, stimulering OV, stimulering milieuvriendelijk gebruik, beperkt weggebruik (alleen MRB) en dat het rijtuig geen personenauto is (alleen BPM). De notitie bevat geen integraal overzicht van het budgettaire belang of ervaringen van gebruikers;
2. De notitie schetst een beeld van de historische context van de vrijstellingen binnen de MRB en BPM. Daarbij wordt aangegeven dat voor een deel de redengeving van de vrijstellingen niet of slechts summier is op te maken. Dat roept bij de staatssecretaris de vraag op of het belang van de vrijstellingen nog valabel is;
3. De staatssecretaris concludeert dat aanpassing van het bestaande regime niet opportuun is.

Het dienen van het algemene nut in de MRB en BPM (2005)¹⁰

In deze studie zijn tien vrijstellingen die zijn ingezet op het terrein van veiligheid, openbare orde, volksgezondheid en bibliotheken geëvalueerd. De belangrijkste bevindingen uit deze studie zijn hieronder puntsgewijs genoteerd:

1. In de evaluatie is aangegeven dat het doel van deze regelingen is om bij te dragen aan het 'algemeen' nut. Daarbij merken de onderzoekers op dat er geen afgebakende definitie is van het 'algemeen nut' en dat de doelstelling ook niet is geoperationaliseerd;
2. In de evaluatie is aangegeven dat private ondernemingen een steeds groter deel van de overheidstaken verrichten. Volgens de onderzoekers is het daarom van belang om te waken voor een ongelijke toegang tot de bijzondere regelingen zodat er geen concurrentievervalsing tussen (markt)partijen zal ontstaan. Destijds bleek dit niet aan de orde te zijn. Zij stellen dit omdat het overheidsbeleid niet tot concurrentieverstoring dient te leiden;
3. In 2005 bedroeg de budgettaire MRB-derving voor de ambulances, lijkauto's, dierenambulances, defensievoertuigen, politie, brandweer, bibliotheekauto's, schooltandverzorging, keuringsdienst van waren, vuilnisauto's, kolkenzuigers, straatveegauto's, en wagens voor de vernietiging van vee circa € 11,8 miljoen. Er reden zo'n 15.254 personen-, bestelauto's en motorfietsen rond en 5.254 vrachtauto's;
4. In 2004 bedroeg de budgettaire BPM-derving voor politie, brandweer en ambulances circa € 5,2 miljoen. Er werden in dat jaar 715 nieuwe wagens aangeschaft waarvan circa tachtig procent politiewagens betrof;

¹⁰ Dit evaluatierapport is een bijlage bij Tweede Kamer 2005-2006 30300-IXB-32: Vaststelling begroting van het Ministerie van Financiën (IXB) voor het jaar 2006.

5. Uit een gestandaardiseerde vragenlijst onder de betrokken departementen bleek dat de voorwaarden voor het toepassen en beëindigen van de regelingen als eenvoudig en geschikt werden ervaren. Daarnaast waren er buiten de personele kosten van de aanvrager geen extra kosten verbonden aan het verkrijgen van een MRB-vrijstelling en het beëindigen van een MRB-vrijstelling of BPM-teruggaaf;
6. De onderzoekers stellen de vraag of een overdracht via budgetfinanciering ten opzichte van de onderhavige bijzondere financiering meer doelmatiger zou zijn. Voor zover de gebruikers van de onderhavige regelingen volledig door de overheid gefinancierd worden, zou het gaan om een uitruil tussen belastinguitgave (fiscale derving) en een hoger budget (subsidie). In die gevallen geniet de fiscale vormgeving de voorkeur omdat het leidt tot balansverkortings binnen de overheidsbegroting;
7. De onderzoekers schrijven: "wanneer het aantal voertuigen dat gebruikmaakt van een regeling zeer beperkt is, is het de vraag of de kosten en baten het in stand houden van een wettelijke regeling rechtvaardigen". Zij geven daarom aan dat kan worden overwogen om de regelingen met minder dan 100 voertuigen, of minder dan € 30.000 MRB-derving op te schonen.

2.4 Achtergrond regelingen

Oud-minister van Financiën H.J. Hofstra beschreef de belastingen als ‘Kinder der Not’.¹¹ Hij bedoelde daarmee dat de belastingen onder invloed staan van politieke besluitvorming (en willekeur); het ontbrak aan duidelijke beginse-len voor het belastingrecht.

Deze woorden lijken mede van toepassing op de autobelastingen BPM en MRB en de bijzondere regelingen daarin. Bij de Autobrief I werden de bijzondere regelingen al beschreven als een “bonte verzameling” van vrijstellingen, teruggaven, bijzondere tarieven en kortingen met onevenredig hoge uitvoeringskosten.¹² De staatssecretaris kon-digde destijds aan de bijzondere regelingen te willen opschonen. Dit pleidooi werd herhaald in de Autobrief II, maar de gevraagde vereenvoudiging kwam nooit tot stand. De staatssecretaris meldde dat er voor de afschaffing van bijzondere regelingen geen draagvlak bestaat, omdat het afschaffen al snel stuit op verzet van een begunstigde groep.¹³

Sommige bijzondere regelingen vallen te herleiden tot de Wegenbelastingwet uit 1926

Voor een goed begrip van de doelstellingen van de bijzondere regelingen in de MRB en BPM is de historische context met andere woorden van groot belang. In sommige gevallen hebben we te maken met regelingen die al zeer lang bestaan. De motorrijtuigenbelasting is in 1926 ingevoerd door middel van de Wegenbelastingwet.¹⁴ Het doel van de wet was om aanleg en onderhoud van wegen te bevorderen. Dit was nodig in verband met de sterke ontwikkeling van het verkeer. Artikel 6 van deze wet formuleert vrijstellingen voor diverse categorieën voertuigen waarvan enkele ook thans nog geldig zijn. Dit betreft onder meer:¹⁵

- “motorrijtuigen, gehouden door diplomatieke, consulaire en andere vertegenwoordigers van vreemde mo-gendheden”;
- “motorrijtuigen in het bedrijf van fabrikanten van of handelaren in die voorwerpen en deel uitmakende van hun handelsvoorraad, die op den openbaren weg uitsluitend worden gebezigd tot het doen van proefritten”;
- “motorrijtuigen, gehouden door openbare lichamen, uitsluitend ten dienste van de politie, van de brandweer, van het ziekenvervoer, van den reinigingsdienst, van den ontsmettingsdienst, van den keuringsdienst van wa-ren, van den vleeschkeuringsdienst, van de vernietiging van aan besmettelijke ziekten gestorven vee of van het wegenonderhoud”;
- “stoom- en motorwalsen”.

Ook destijds werd gesproken over ‘beperkt weggebruik’

Artikel 5 van de wet maakt het mogelijk om een beperkt tarief te heffen. Zo kan de minister van Financiën bepalen dat maximaal 60 dagen per jaar kan worden gereden met een voertuig tegen betaling van een kwart van het jaar-tarief (vermeerderd met 3 procent) (artikel 5 lid 4).

De motivering van de vrijstellingen is summier te noemen. Draagkracht speelt een rol. Zo wordt het volgens de Memorie van Toelichting niet “billijk” geacht om niet-kapitaalkrachtige ondernemers een “betrekkelijk groot be-drag” te laten betalen. Mede daarom bestaat de mogelijkheid om conform artikel 5 bijvoorbeeld een kwarttarief te

¹¹ Zie: H.J. Hofstra (1970), *Inleiding tot het Nederlandse belastingrecht*, Groningen: Wolters Kluwer.

¹² Zie: ministerie van Financiën (2011), *Autobrief: Fiscale stimulering van (zeer) zuinige auto’s en enkele andere onderwerpen op het gebied van de autobelastingen*, Den Haag, p. 45. Tweede Kamer 2011-2012, 33 007, nr. 2.

¹³ Zie: Tweede Kamer 2014-2015, 32 800, nr. 27, p. 9.

¹⁴ Zie: Wet van 30 december 1926. Heffen van eene belasting en treffen van verdere voorzieningen ten behoeve van open-bare verkeerswegen te land. Staatsblad 1926, no. 464.

¹⁵ Artikel 6, Wet tot het heffen van eene belasting en treffen van verdere voorzieningen ten behoeve van openbare verkeers-wegen te land. Staatsblad 1926, n.r. 464.

rekenen voor “motorrijtuigen, die door den aard van hun bedrijf, slechts weinig van de wegen gebruik maken, zoals kermisreizigers”.

Wat betreft de vrijstellingen wordt in de Memorie van Toelichting alleen de vrijstelling voor de tractoren genoemd. Hier is het argument dat het “niet billijk en niet raadzaam” is om tractoren te belasten die slechts over een korte afstand over de weg moeten rijden.¹⁶

Ook destijds was er discussie over de doelen van de regelingen

De discussie in het parlement en de belastingliteratuur werpen een nader beeld op wat oorspronkelijk de bedoeling van de wetgever is geweest:

- Ten aanzien van de diplomatie (artikel 6 lid 1) gold het argument dat deze vrijstelling in de meeste belastingwetten was opgenomen, doorgaans onder voorwaarde van wederkerigheid. Deze beperking werd hier echter niet gesteld. De vrijstelling is niet onbetwist. Kamerleden stellen dat er “vaak misbruik van wordt gemaakt”. Zij eisen dat wederkerigheid wel in de wet wordt opgenomen;¹⁷
- De vrijstelling van de handelsvoorraad was bedoeld om de handel niet te belemmeren;
- Ten aanzien van de vrijstelling voor voertuigen van openbare lichamen gold dat deze vrijstelling ook voorkwam in de Wet op de personeele belasting.¹⁸ Dit was een belasting op welstand waaronder sinds 1909 ook motorvoertuigen vielen (Hoofdstuk Vbis). Van deze belasting waren uitgezonderd “motorrijtuigen van publiekrechtelijke lichamen”. Ook het ziekenvervoer viel onder deze vrijstelling evenals de voorraad van handelaars. De wegenbelasting had voor deze vrijstellingen dus een duidelijke voorloper;
- In het parlement is wel discussie over de vrijstelling voor openbare lichamen. Er is bezwaar vanuit de Kamer. Sommige gemeenten exploiteren vervoerbedrijven van personen en goederen. Deze bedrijven worden bevoordeeld boven bedrijven van particulieren. Ook wordt zonder de vrijstelling het toezicht op de wet eenvoudiger. Het kabinet erkent deze bezwaren en stelt voor het artikel te wijzigen zodat de vrijstelling alleen geldt voor voertuigen “met een zeer bijzondere bestemming.”¹⁹ De nadere specificatie wordt aangenomen;²⁰
- Er is veel discussie over een gedeeltelijke vrijstelling van voertuigen die maar gedeeltelijk van de via het wegenvonds gefinancierde wegen gebruikmaken. Minister De Geer (Financiën) neemt dit pleidooi niet over met als argument dat dit “praktisch onmogelijk is”.²¹

De Wet op motorrijtuigenbelasting 1966

De lijst vrijstellingen in de MRB wordt in de loop van de tijd herzien en aangepast. Zo worden defensievoertuigen toegevoegd in 1966. De wetgever zegt in 1992 hierover: “Vele van deze vrijstellingen ontleen hun bestaan aan het feit dat de taak voor de uitoefening waarvan de desbetreffende motorrijtuigen zijn bestemd, een taak van een openbaar lichaam is. De omstandigheid dat het motorrijtuig wordt gehouden door een openbaar lichaam blijft in de desbetreffende gevallen een voorwaarde voor vrijstelling.”²²

¹⁶ Zie: Tweede Kamer 1926-1927, 313, nr. 3, p. 10.

¹⁷ Zie: Tweede Kamer 1925-1926, Handelingen 68, p. 18.

¹⁸ Zie: Wet op de personeele belasting, 1896. Dit was een belasting op vertoonde welstand en werd geheven de huurwaarde van gebouwen, het aantal deuren en vensters, het aantal haardsteden, de waarde van het meubilair, het aantal inwonende dienstboden en het aantal paarden van plezier.

¹⁹ Zie: Tweede Kamer 1925-1926, Handelingen 68, p. 18.

²⁰ Zie: Tweede Kamer, Handelingen, 27 oktober 1926, p. 226.

²¹ Hij verwijst hierbij naar de analyses van de Staatscommissie die de invoering van de wegenbelasting hebben voorbereid. Zie: Tweede Kamer, Handelingen, 27 oktober 1926, p. 203.

²² Zie: Tweede Kamer 1990-1991, 22 238, nr. 3, p. 19.

BPM - een weeldebelasting

De Wet BPM kent een andere achtergrond. Deze gaat terug op de invoering van de omzetbelasting en het belasten van personenauto's als een vorm van "weelde". Voor de levering van personenauto's gold sinds 1955 in de omzetbelasting een speciaal tarief van 25 procent, het "weeldetarief". In de Wet op de omzetbelasting 1968 is de belasting op toegevoegde waarde ingevoerd. Nederland gaat dan mee met de Europees ingevoerde regels rond de BTW. Die wordt vastgesteld op 12 procent. Dit creëert een groot gat met het eerdere tarief. Ter compensatie werd een egalisatieheffing ingevoerd, welke vervolgens werd gewijzigd in "Bijzondere verbruikersbelasting van personenauto's" (BVB).²³ Deze BVB werd geheven bij de levering van een personenauto aan een niet-ondernemer op het tijdstip van afgifte van het kenteken op basis van de catalogusprijs. Bestelauto's met een maximum gewicht van 3500 kg zijn in principe geschikt voor het vervoer van personen. Deze bestelauto's vallen echter buiten de heffing indien zij voldoen aan de eisen voor de laadruimte. Deze aanpak wordt overgenomen in de Wet BPM die in 1993 de opvolger is van de BVB.

De parlementaire toelichting op de "weeldebelasting" en zijn opvolgers voor bestelauto's is summier. Met de vrijstelling voor bestelauto's lijkt de wetgever te beogen een categorie auto's vrij te stellen die niet voor het vervoer van personen worden gebruikt. Bestelauto's van ondernemers vormen een bedrijfsmiddel en dat vormt geen object van weelde. De rechter interpreteert de parlementaire geschiedenis op deze manier en koppelt de vrijstelling aan het stimuleren van zakelijk goederenvervoer. Dat blijkt bijvoorbeeld in de rechtszaken die de Stichting belangen grijskenteken aanspant na afschaffing van het grijze kenteken voor particulieren in 2005. Dat resulteerde volgens de Stichting in een vorm van ongelijke behandeling. De rechter was het hier niet mee eens. "Het fiscaal gunstiger behandelen van ondernemers dan particulieren levert geen strijd met het gelijkheidsbeginsel op, omdat het de overheid vrijstaat om ondernemerschap fiscaal te stimuleren. Het gaat daarbij immers om aan de wetgever voorbehouden overwegingen van overheidsbeleid en rechtspolitieke aard."²⁴

Met de Wet BPM 1993 introduceert de wetgever een expliciete prikkels voor milieudoelstellingen. "Een van de belangrijkste elementen van het milieubeleid waar het de doelgroep verkeer betreft, is het bevorderen van het gebruik van zo schoon, zuinig en stil mogelijke auto's", stelt de wetgever in de Memorie van Toelichting. Dit effect wordt vooral bereikt via tariefdifferentiatie. Dit resulteert onder meer in een korting voor auto's met nulemissies. De korting bedraagt 5000 gulden en geldt voor auto's met een "electromotor". Afhankelijk van de milieuprestaties krijgen ook auto's met benzine- en dieselmotoren te maken met kortingen of toeslagen.

Een herziening van de Wet MRB

Veel vrijstellingen in de MRB zijn ingevoerd of bevestigd bij de herziening van de wet in 1992 (Wet MRB 1993). Ten aanzien van de oldtimers (20 jaar en ouder) geeft de wetgever als motivatie dat dergelijke motorrijtuigen "sporadisch gebruikmaken van de weg". Het geringe gebruik is zelfs reden om de leeftijd van de oldtimers in de regeling te verlagen van 30 naar 20 jaar. Dezelfde motivatie geldt ook voor lijkwagens. "De achtergrond van die regeling is dat er met die motorrijtuigen betrekkelijk weinig gebruik van de weg wordt gemaakt. Ik geef er de voorkeur aan de regeling voor deze motorrijtuigen in de vorm te gieten van een vrijstelling".²⁵ Eerder kon voor de genoemde motorrijtuigen gebruik worden gemaakt van een zestigdagenkaart.

In sommige gevallen speelt Europese regelgeving een rol bij het invoeren van de bijzondere regelingen. Dit geldt bijvoorbeeld voor het gecombineerd rail-wegvervoer. De gedeeltelijke vrijstelling voor gecombineerd vervoer

²³ Zie: artikel 50 Wet op de omzetbelasting 1968, Staatsblad 1968, nr. 329.

²⁴ Zie: Uitspraak Rechtbank Arnhem van 26 juni 2007, ECLI:NL:RBARN:2007:BA8913

²⁵ Zie: Tweede Kamer 1990-1991, 22 238, nr. 3, p. 19.

vloeide voort uit de Europese Richtlijn gecombineerd vervoer (92/106/EEC). Deze Richtlijn uit 1992 voorziet in maatregelen om gecombineerd vervoer als alternatief voor het wegvervoer verder te ontwikkelen in verband met “verstopte wegen, het milieu en de verkeersveiligheid.” Een van de maatregelen om gecombineerd vervoer te stimuleren is: “de belasting op het bezitten van en het rijden met bedrijfsvoertuigen wordt verminderd naar de mate waarin deze voertuigen per spoor worden vervoerd”. Op 1 april 1995 trad artikel 74 van de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 in werking (bijzondere regeling voor gecombineerd rail-wegvervoer).

Conclusies

- De motivering van de bijzondere regelingen is in grote lijnen te vinden in de reconstructie van de parlementaire geschiedenis in de rapporten van de Algemene Rekenkamer over de autobelastingen.
- Enkele vrijstellingen bestaan al sinds 1909, zoals de regeling voor openbare lichamen. Dit geeft aan dat de bijzondere regelingen passen bij een bepaalde tijdgeest, die per regeling verschilt. Zo is de lijst motorrijtuigen voor openbare lichamen in de loop van de tijd geregeld aangepast om aansluiting met de opvatting over de rol van openbare lichamen te waarborgen. Ook de introductie van tariefreducties en vrijstellingen op basis van milieuprestaties zijn hier een voorbeeld van.
- De Wet BPM gaat terug tot het weeldetarief voor personenauto's in de omzetbelasting. Gebruik van bestelauto's is hiervan uitgezonderd, als deze auto's niet gebruikt worden voor het vervoer van personen.
- Vanaf 1993 doen milieudoelstellingen hun intrede in de autobelastingen en gaan ze fungeren als prikkel voor het bereiken van doelstellingen.
- Het beperkt gebruik van de weg lijkt aan de basis te staan van diverse regelingen zoals de vrijstelling voor lijkwagens en oldtimers.
- In sommige gevallen speelt Europese regelgeving een rol, zoals bij gecombineerd rail-wegverkeer. Ook hierbij spelen milieuoverwegingen een rol.

2.5 Conclusie

Dit hoofdstuk bespreekt het juridische kader voor de evaluatie van de bijzondere regelingen in de MRB en BPM. Op basis van dit kader is de reikwijdte van de evaluatie vastgesteld: welke regelingen vallen wel en welke niet onder deze evaluatie? De inhoud van de meeste bijzondere regelingen is in de afgelopen zeven jaar ongewijzigd gebleven.

Vervolgens is de beleidstheorie opgesteld. Deze theorie koppelt de doelstellingen van de bijzondere regelingen aan de beoogde effecten (impact) via een doelenboom tussen maatregelen, inputs, outputs, outcomes en impact. Hierdoor kan verklaard worden hoe de regelingen in theorie causaal verbonden zijn met het beoogde effect. Bij de beoordeling van de impact houdt SEO rekening met de overkoepelende doelstellingen van de MRB en BPM, zoals vastgelegd in de Autobrief II.

De bijzondere regelingen zijn de afgelopen jaren diverse malen geëvalueerd. De evaluaties die de overheid heeft uitgevoerd waren vooral beschrijvend en niet analyserend. Alleen de vrijstelling wegenbouw in de MRB is redelijk recent geëvalueerd in een kader waarin de vragen van de RPE herkenbaar zijn. De Algemene Rekenkamer heeft in diverse studies een overkoepelend beeld gegeven van de BPM en MRB en de positie van de bijzondere regelingen daarin. De Algemene Rekenkamer heeft daarbij gewezen op de inconsistentie van de bijzondere regelingen en de overkoepelende doelstellingen van de BPM en MRB en signaleerde het ontbreken van evaluaties van deze bijzondere regelingen.

Dit hoofdstuk biedt ten slotte een schets van de historische ontwikkeling van de bijzondere regelingen. De analyse van de ontwikkeling maakt duidelijk dat de meeste bijzondere regelingen qua motivatie beoordeeld moeten worden tegen de achtergrond van de tijdgeest waarin ze zijn geïntroduceerd. Specifieke regelingen zoals die voor de voertuigen van publieke organisaties bestaan al sinds 1909.

3 Doeltreffendheid

Doordat de doelen van de regelingen in veel gevallen beleidsmatig niet zijn geoperationaliseerd valt vaak niet goed te bepalen hoe doeltreffend de regelingen zijn. Voor veel van de regelingen geldt dat er alternatief beleid is dat doeltrekken kan zijn of minder negatieve neveneffecten veroorzaakt.

3.1 Doelbereik en aantal gebruikers

Bij het bepalen van de doeltreffendheid van de verschillende bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en de Wet MRB is het inzichtelijk om de regelingen te groeperen op basis van hun doel of de motivering erachter. In de beleidstheorie van dit evaluatierapport is de achterliggende motivatie voor de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM ondergebracht in de volgende categorieën:

1. publiek belang;
2. sociaalmaatschappelijk belang;
3. stimulering van ondernemerschap.

De doelen van de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB vallen binnen zeven categorieën:

1. publiek belang;
2. sociaalmaatschappelijk belang;
3. stimulering van ondernemerschap;
4. compensatie voor beperkt gebruik van de weg;
5. milieudoelstellingen;
6. behoud mobiel erfgoed;
7. bevordering van het OV.

De categorieën van de MRB-regelingen overlappen deels met die van de BPM. Hieronder bespreken we per doelstelling de doeltreffendheid van het gevoerde beleid. Daarnaast zijn er bij zowel de BPM- als MRB-regelingen nog enkele die niet onder bovenstaande categorieën van doelen vallen. Deze worden gezamenlijk als laatste besproken.

Bijzondere regelingen vanwege een publiek belang

Tabel 3.1 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en de Wet MRB waarbij het 'dienen van het publieke belang' van de gebruikersgroepen de hoofddoelstelling is voor het bestaan van de regelingen. De tabel laat ook het aantal gebruikers per jaar zien per regeling van 2015 tot en met 2020. Hierbij valt op dat het aantal gebruikers van de BPM-regelingen voor brandweer, ambulances en lijkwagens alle drie vrij sterk variëren over de jaren. Uit de door SEO gehouden gesprekken met ministeries komt naar voren dat een mogelijke verklaring hiervoor is dat het om een klein aantal gebruikers gaat, waarbij er simpelweg het ene jaar wat meer wordt aangeschaft dan het andere jaar. De gebruikersaantallen van de MRB-regelingen laten zien dat het aantal vrijstellingen voor ambulances, brandweervoertuigen en defensie- en politiemotorrijtuigen toeneemt over de jaren. Daarnaast valt op dat de regeling voor defensie- en politiemotorrijtuigen veruit de meeste gebruikers kent.

Tabel 3.1 BPM-regeling voor politievoertuigen kent de meeste gebruikers binnen de BPM-regelingen

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
BPM	Vrijstelling militaire voertuigen ⁺	-	-	-	-	-	-
	Teruggaaf politievoertuigen	593	731	592	702	759	814
	Teruggaaf brandweer	203	134	242	161	164	110
	Teruggaaf ambulances	57	107	118	99	92	63
	Teruggaaf lijkwagens	43	58	62	38	66	36
	Teruggaaf gevangenenvervoer [*]	<10	<10	<10	<10	<10	<10
	Teruggaaf dierenambulances [*]	<10	<10	<10	<10	<10	<10
	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Vrijstelling ambulances	1.263	1.326	1.351	1.386	1.423	1.508
	Vrijstelling lijkwagens	1.095	1.088	1.093	1.114	1.120	1.138
	Vrijstelling dierenambulances	236	258	280	307	313	298
	Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen ^{**}	12.866	13.712	13.217	13.556	13.738	14.054
	Vrijstelling brandweer	5.646	5.202	5.103	5.107	5.024	5.001
	Vrijstelling reinigingsdiensten	3.615	3.630	3.519	3.711	3.387	3.551

+ Voor deze regeling heeft SEO geen data ontvangen

* Voor deze regelingen heeft SEO geen data ontvangen vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy

** Deze aantallen bedragen volgens de Belastingdienst nagenoeg geheel politiekentekens.

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

In 2005 is er een evaluatierapport verschenen waarin ook het aantal gebruikers voor de MRB en BPM voor deze categorie is onderzocht.

Bij vergelijking van bovenstaande BPM-cijfers met de cijfers uit 2005 valt op dat:

- de politie in 2005 566 wagens kocht; in de periode 2015 t/m 2020 waren dat er gemiddeld zo'n 700;
- de brandweer in 2005 127 wagens kocht; in de periode 2015 t/m 2020 waren dat er gemiddeld 169;
- er in 2005 22 ambulances werden aangeschaft; in de periode 2015 t/m 2020 waren dat er gemiddeld 90;

Bij vergelijking van bovenstaande MRB-cijfers met de cijfers uit 2005 valt op dat:

- het aantal ambulances is gestegen, waar er in 2005 nog 905 wagens rondreden, zijn dat er in 2020 1.508;
- het aantal lijkwagens is gestegen, waar er in 2005 nog 918 wagens rondreden, zijn dat er in 2020 1.138;
- het aantal dierenambulances is gestegen, waar er in 2005 nog 160 wagens rondreden, zijn dat er in 2020 298;
- het aantal defensie-/politie- en brandweerwagens is gestegen, categorisering maakt vergelijking moeilijk;
- het aantal reinigingswagens is gestegen, waar er in 2005 nog 3.425 wagens rondreden, zijn dat er in 2020 3.551.

Er kan dus worden gesteld dat er op lange termijn steeds meer gebruik is gemaakt van deze bijzondere regelingen. Elk van de bovenstaande toenames in de aantallen gebruikers is groter dan de bevolkingstoename tussen 2005 en 2020. Alleen de verandering in het aantal reinigingswagens is hier een uitzondering op. Dit aantal is minder toegenomen dan dat de Nederlandse bevolking is gegroeid tussen 2005 en 2020.

Doel en actualiteit

De motivatie achter deze bijzondere regelingen is de publieke functie die de gebruikersgroepen vervullen binnen de Nederlandse maatschappij. Veel van de gebruikers van deze regelingen vallen onder overheidsdiensten, maar sommige bestaan uit ondernemers (bijvoorbeeld lijkwagens) of semipublieke diensten (bijvoorbeeld ambulances).

Het doel van de regelingen kan worden omschreven als: zorgen dat de gebruikers hun publieke taak kunnen vervullen tegen lagere kosten, omdat bij aanschaf en houderschap geen BPM respectievelijk MRB verschuldigd is. Dit doel is nog actueel, aangezien de publieke functie van deze gebruikers over de afgelopen jaren niet sterk is veranderd.

Effectiviteit meten

Voor het bepalen van de effectiviteit van de bijzondere regelingen is het belangrijk dat ze een concreet doel dienen. Het doel van deze regelingen is in het verleden echter niet geoperationaliseerd, waardoor de effectiviteit van de regelingen niet goed te meten is. Het is bijvoorbeeld niet duidelijk welk deel van de rechthebbenden gebruikmaakt van deze bijzondere regelingen, al is het theoretisch aannemelijk dat (vrijwel) alle rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Uit de interviews komt bijvoorbeeld niet naar voren dat publieke organisaties zoals brandweer en politie geen gebruikmaken van de teruggave (BPM) en vrijstellingen (MRB). Dat de regelingen niet geoperationaliseerd zijn en dat er geen streefwaarden aan de regelingen zijn verbonden werd ook al in de evaluatie uit 2005 geconstateerd.

Theoretische neveneffecten

Er zijn ook theoretische neveneffecten van de regelingen, naast het directe effect op de aanschafkosten en kosten van houderschap voor gebruikers. In het geval van personenauto's is er bij vrijstellingen of een teruggaafregeling binnen de BPM niet langer een prikkel voor aanschaf van een auto met relatief lage CO₂-uitstoot. De brandweer gebruikt bijvoorbeeld naast groot materieel zoals tankautospuiten, ook personenauto's (piket- en dienstvoertuigen). De teruggaafregeling voor de brandweer zorgt ervoor dat zij bij de aanschaf van deze personenauto's geen directe prikkel hebben om milieuvriendelijke auto's aan te schaffen. Het verwachte effect van deze regelingen is dat gebruikers ervan personenauto's aanschaffen die gemiddeld genomen meer CO₂ uitstoten dan de auto's die zij zouden aanschaffen wanneer de regelingen niet zouden bestaan.^{26 27} Daar staat tegenover dat de teruggaven van de BPM er mogelijk wel voor zorgen dat het wagenpark sneller verjongt, wat mogelijk milieuvervuiling vermindert.

Impact

De voorziene impact van deze regelingen is het faciliteren van de publieke functies die de gebruikers vervullen. Doordat dit doel niet is geoperationaliseerd valt niet goed te bepalen in welke mate dit doel wordt behaald. De gebruikersaantallen van de regelingen laten zien dat rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Dit betekent dat zij voertuigen tegen lagere kosten aanschaffen. Het is niet duidelijk of er ook rechthebbenden zijn die géén gebruikmaken van de regelingen, al is het onwaarschijnlijk dat veel rechthebbenden geen gebruikmaken van de regelingen aangezien de aanschaf van nieuwe voertuigen bij veel van deze diensten en organisaties centraal gebeurt. Mogelijk veroorzaken de regelingen een neveneffect waardoor nieuw aangeschafte voertuigen relatief vervuilend zijn. De gebruikers in deze categorie ervaren niet de prikkels die de fiscale heffing introduceert voor beperking van aanschaf (BPM) en houderschap (MRB) als bijdrage aan realisatie van milieudoelstellingen (beperking CO₂-emissie)

Alternatief beleid

Een alternatieve vorm van beleid is een verhoging van de budgetten van de (semi)publieke rechthebbenden en een subsidie voor private rechthebbenden. Het is mogelijk om dit beleid zo vorm te geven dat het de overheid

²⁶ Een lid van de begeleidingscommissie merkt op dat er een ontwikkeling gaande is waarin het IFV aanbestedingen voor elektrische dienstvoertuigen in de markt zet. Prikkel is hier het volgen van de maatschappelijke ontwikkelingen en de wens van veel gemeenten om verder te verduurzamen. SEO geeft aan dat er meerdere prikkels tegelijkertijd kunnen zijn.

²⁷ Gesprekspartners geven aan dat er bij aanbesteding van operationele brandweervoertuigen zoals bijvoorbeeld tankautospuiten nog geen bijzondere milieueisen worden gesteld. Voor vuilniswagens zijn al wel afspraken gemaakt; zie ook: www.rijksoverheid.nl/actueel/nieuws/2019/10/01/rijk-en-gemeenten-maken-afspraken-over-schone-vuilniswagens

geen extra geld kost. In de door SEO gehouden interviews met ministeries en gebruikers komt hierover regelmatig het ‘vestzak-broekzak’-argument naar voren, waarbij de redenering is dat belasting heffen op overheidsdiensten uitsluitend gaat om schuiven met financiële middelen. Hierdoor zouden de regelingen beter aansluiten bij het tweede hoofddoel van de autobelastingen - het leveren van een bijdrage aan het behalen van luchtkwaliteits- en klimaatdoelstellingen. Dit alternatieve beleid zal leiden tot een zekere mate van efficiencyverlies vanwege het ‘rond-pompen’ van middelen binnen de overheid.²⁸ Dit gebeurt echter al op andere gebieden zoals bijvoorbeeld met het Btw-compensatiefonds, waarbij decentrale overheden compensatie kunnen vragen voor betaalde btw. Tegenover dit efficiencyverlies staat dat de uitvoeringskosten voor de bijzondere regeling die betrekking hebben op publiek gefinancierde organisaties komen te vervallen. Bij regelingen voor private organisaties met een publieke taak, zoals lijkwagens, zullen de uitvoeringskosten van de bijzondere regeling plaatsmaken voor uitvoeringskosten van een subsidieregeling. Als gevolg van het afschaffen van de bijzondere regelingen krijgen de huidige gebruikers de prikkels die in de overkoepelende wetten zijn opgenomen.

Bijzondere regelingen vanwege een sociaalmaatschappelijk belang

Tabel 3.2 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en de Wet MRB die dienen ter ondersteuning van personen met een handicap. De tabel laat daarnaast de aantallen gebruikers per jaar en per regeling zien voor de periode van 2015 tot en met 2020. Hierbij valt op dat bij de BPM-regelingen de teruggaafregeling voor bestelauto's voor gehandicapten de meeste gebruikers kent en dat het aantal gebruikers in 2019 en 2020 fors lager lag dan in de jaren daarvoor. De precieze achterliggende reden voor dit laatste is onbekend. In tegenstelling tot gebruikersaantallen van de BPM-regeling voor bestelauto's ingericht voor gehandicapten kent de hieraan gerelateerde MRB-regeling wel een stabiel aantal gebruikers - van ruim 12.000. De gebruikersaantallen van die regeling volgen daarmee niet de Nederlandse bevolkingsgroei, welke ongeveer 3 procent bedroeg tussen 2015 en 2020.

Tabel 3.2 MRB-regeling voor bestelauto's gehandicapten kent de meeste gebruikers binnen deze regelingen

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
BPM	Teruggaaf invalide-voertuigen*	<10	<10	<10	<10	<10	<10
	Teruggaaf groepsrolstoelvervoer	43	64	69	52	73	50
	Teruggaaf bestelauto ingericht voor gehandicapten	492	421	402	461	292	304
	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Aftrek gewicht rolstoelinstallatie**	Aantal gebruikers bedraagt circa 2.100					
	Verlaagd tarief bestelauto ingericht voor gehandicapten	12.244	12.118	12.108	12.205	12.106	12.080

* Voor deze regeling heeft SEO geen data ontvangen vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy

** Voor deze regeling zijn cijfers op jaarbasis beschikbaar bij de Belastingdienst / CAP. Wel heeft de Belastingdienst een gemiddeld cijfer over de afgelopen onderzoeksperiode aangeleverd.

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

²⁸ Een lid van de begeleidingscommissie merkt op dat indien de vrijstellingen vervallen bijvoorbeeld de nationale politie voor ieder voertuig periodiek MRB zal moeten afdragen. Deze persoon geeft daarbij aan dat de uitvoeringskosten dan deels zullen verschuiven (van de Belastingdienst naar de nationale politie). SEO geeft aan dat er bij een verandering van het beleidsinstrument mogelijk frictiekosten zullen ontstaan. In geval van de subsidie zouden de MRB-betalingen ook geautomatiseerd geïnd kunnen worden - net als bij bijvoorbeeld reguliere personenwagens. Dat zou de omvang van de taak van de nationale politie aanzienlijk beperken tot alleen de controlerende functie.

Doel en actualiteit

Deze bijzondere regelingen dienen een sociaalmaatschappelijk doel en richten zich op het faciliteren van de bewegingsvrijheid van personen met een handicap. Gesprekspartners geven daarnaast aan dat de regelingen zich erop richten dat mensen met een handicap niet onevenredig zwaarder belast worden dan personen die geen handicap hebben. De doelen van deze regelingen zijn nog onveranderd actueel.

Effectiviteit meten

Voor het bepalen van de effectiviteit van de bijzondere regelingen is het belangrijk dat ze een concreet doel dienen. Het doel van deze regelingen is in het verleden echter niet helder geformuleerd en geoperationaliseerd, waardoor de effectiviteit van de regelingen niet goed te meten is. Daarnaast ontbreken ook streefwaarden. Welk effect hebben deze regelingen op de mobiliteit van rechthebbenden? Welk aandeel van rechthebbenden maakt gebruik van deze bijzondere regelingen? Dat zijn belangrijke vragen bij het bepalen van de effectiviteit van de regelingen, maar tegelijkertijd ook vragen waarop het antwoord ontbreekt.

Theoretische neveneffecten

Deze regelingen zorgen ervoor dat de aankoop en het bezit van relatief zware motorrijtuigen (vanwege het gewicht van een rolstoelinstallatie) goedkoper wordt gemaakt. Het verwachte effect hiervan op het gedrag van gebruikers is echter beperkt, doordat veel van de gebruikers van deze regelingen geen of weinig alternatieven hebben.

Impact

De voorziene impact van deze regelingen is het faciliteren van de bewegingsvrijheid van personen met een handicap. Doordat dit doel niet is geoperationaliseerd valt niet goed te bepalen in welke mate dit doel wordt behaald. De gebruikersaantallen van de regelingen laten zien dat rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Compensatie voor de hogere kosten van een zwaarder voertuig vanwege een rolstoelinstallatie of vanwege benodigde ruimte voor een rolstoel vindt daarmee plaats. Het is echter mogelijk dat een deel van de rechthebbenden geen gebruikmaakt van de regeling. Het kan bijvoorbeeld zo zijn dat niet alle rechthebbenden bekend zijn met de bestaande regelingen, al is het aannemelijk dat verkopers van dergelijke voertuigen potentiële kopers wijzen op het bestaan van de regelingen. Er is geen verdere informatie beschikbaar waarmee kan worden bepaald welk deel van de rechthebbenden bekend is met de regelingen.

Alternatief beleid

Subsidies in plaats van een teruggave (BPM) vormen alternatief beleid voor deze regelingen. Theoretisch valt niet te verwachten dat een subsidie voor deze doelgroep per saldo effectiever is. Ook de neveneffecten blijven waarschijnlijk bestaan. We nemen aan dat de uitvoeringskosten van een subsidie waarschijnlijk vergelijkbaar zijn met die van de betreffende bijzondere regelingen. Deels gaat het bij de gebruikers van deze regelingen om dienstverleners die ingehuurd worden door de (semi)publieke sector (gemeenten, zorginstellingen). In die gevallen kan, net als bij de regelingen met een publiek belang, worden gekozen voor budgetverhoging van de desbetreffende (semi)publieke organisaties. Daarmee kan hetzelfde doel worden behaald, maar blijven de prikkels vanuit de autobelastingen in stand.

Bijzondere regelingen ter stimulering van ondernemerschap

Tabel 3.3 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en binnen de Wet MRB die dienen ter stimulering van ondernemerschap. De tabel laat ook de aantallen gebruikers per jaar per regeling zien van 2015 tot en met 2020. De BPM-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers kent een relatief groot en stijgend aantal gebruikers. Het is ook de regeling met het hoogste budgettaire beslag. Ditzelfde geldt voor de regeling voor

bestelauto's van ondernemers binnen de Wet MRB – het aantal gebruikers voor deze MRB-regeling ligt in 2020 afgerond ruim 18 procent hoger dan in 2015.

Tabel 3.3 De BPM-vrijstelling 'bestelauto ondernemer' kent de meeste gebruikers

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
BPM	Vrijstelling bestelauto ondernemer (OB)	56.945	70.316	73.527	78.539	74.839	60.744
	Teruggaaf geldtransport*	<10	<10	<10	<10	<10	<10
	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Verlaagd tarief bestelauto ondernemer	689.952	715.203	742.238	771.737	799.959	811.511
	Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens	60	58	54	52	51	45

* Voor deze regelingen heeft SEO geen data ontvangen vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy
Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

Doel en actualiteit

Deze bijzondere regelingen dienen ter stimulering van ondernemerschap. De vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers is opgenomen ter vervanging van een voormalige teruggaafregeling, welke was bedoeld als compensatie voor het aanscherpen van de regels voor grijze kentekens. Over de jaren zijn er goedkopere en zuinigere bestelauto's op de markt gekomen, waardoor het belang van het fiscaal stimuleren van ondernemerschap via deze regelingen afneemt. De regeling voor geldtransportvoertuigen is toegevoegd omdat deze voertuigen binnen de huidige regels als personenauto worden aangemerkt doordat de laadruimte zitplaats biedt aan een bewaker.

Effectiviteit meten

Ook voor het doel van deze regelingen geldt dat het in het verleden niet helder is geformuleerd en geoperationaaliseerd, waardoor de effectiviteit van de regelingen lastig te meten is.²⁹ Het budgettaire beslag van deze regelingen geeft een indicatie van de mate van stimulering. De hoogte en ontwikkeling hiervan tussen 2015 en 2020 staan in Tabel 4.1 en Tabel 4.2.

Theoretische neveneffecten

De regelingen maken de aanschaf en het bezit van bestelauto's relatief aantrekkelijk voor ondernemers. Een theoretisch neveneffect van deze maatregelen is daarmee dat ondernemers meer bestelauto's aanschaffen en hun bestelauto's mogelijk sneller vervangen voor een nieuwe. Het netto effect hiervan op het milieu is niet direct duidelijk aangezien er hierbij twee effecten in tegengestelde richting werken. Nieuwere voertuigen zijn gemiddeld minder vervuilend dan oudere voertuigen, maar een toename in het aantal voertuigen is dan juist weer vervuilender voor het milieu.³⁰

²⁹ Vraag 1 en 2 van het Toetsingskader fiscale regelingen zijn respectievelijk: 'is er sprake van een heldere probleemstelling?' en 'is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?' (zie Tabel E 1). Zodoende voldoen de regelingen niet aan de voorwaarden van dit kader.

³⁰ Nieuwe auto's moeten voldoen aan milieu-eisen. De belangrijkste op het vlak van emissiebeperking zijn de Euro-normen. Deze Europese limietwaarden beperken de uitstoot van NOx, HC, CO en PM. Sinds de invoering van de eerste norm in 1992, Euro 1, is de uitstoot van deze stoffen met meer dan 80% teruggedrongen. De emissie van CO₂ van nieuwe auto's is gereguleerd via een Verordening van de Europese Commissie. Deze stelt dat de gemiddelde CO₂-uitstoot van de verkochte wagens per producent niet hoger mag zijn dan 130 g/km in 2015. Per 2020 is deze norm aangescherpt naar 95 g/km. De Europese normering zorgt er dus voor dat nieuwe auto's gemiddeld steeds iets minder vervuilend worden. Zie: Verordening EG 443/2009 tot vaststelling van emissienormen voor nieuwe personenauto's, in het kader van de communautaire geïntegreerde benadering om de CO₂-emissies van lichte voertuigen te beperken. PbEU 2009, L 140.

Daarnaast zorgen de MRB-regelingen er ook voor dat de desbetreffende bedrijven minder prikkels ervaren om lichtere en milieuvriendelijkere auto's te gebruiken. Het verwachte effect hiervan is dat de voertuigen die onder de bijzondere regelingen binnen de MRB vallen gemiddeld genomen zwaarder en vervuilender zijn dan dat zij zouden zijn zonder de regelingen. In de praktijk zal er daardoor waarschijnlijk bijvoorbeeld vaker voor bestelauto's die op diesel rijden worden gekozen. Tot slot zorgen de MRB-regelingen er ook voor dat de desbetreffende bedrijven een kleinere prikkel hebben om te zoeken naar alternatieven voor autogebruik, die wellicht milieuvriendelijker zijn.³¹ Het verwachte effect hiervan is meer autogebruik. Afhankelijk van het alternatief dat ondernemers zouden kiezen als de regelingen er niet zijn, kan dit zorgen voor een hogere uitstoot van broeikasgassen. Naast milieuvervuiling zorgt een toename in autogebruik ook voor een toename in andere maatschappelijke kosten. De belangrijkste hiervan zijn de maatschappelijke kosten die ontstaan door ongevallen en tijdsverliezen door filevorming (Schroten et al., 2014).

Impact

De voorziene impact van deze regelingen is het stimuleren van ondernemerschap. De effectiviteit van de regelingen om dit doel te bereiken is daarmee niet goed te bepalen doordat het effect van de regelingen op ondernemers niet makkelijk kan worden gemeten. Het budgettaire beslag en aantal gebruikers laten wel zien dat veel ondernemers gebruikmaken van de regelingen en dat er daarbij kosten worden bespaard. Theoretisch hebben de maatregelen echter ook meerdere neveneffecten die samen naar verwachting zorgen voor hogere uitstoot van broeikasgassen en een negatieve impact op luchtkwaliteit. Met de opkomst van emissiearme bestelauto's kunnen deze regelingen meer in lijn worden gebracht met het tweede doel van de autobelastingen (het leveren van een bijdrage aan het behalen van luchtkwaliteits- en klimaatdoelstellingen).

Alternatief beleid

In plaats van deze bijzondere regelingen kunnen de inkomsten uit de BPM en MRB van bestelauto's van ondernemers ook gebruikt worden ter stimulering van alle ondernemers door bijvoorbeeld een verlaging van de winstbelasting. Dit beleid kan zo worden vormgegeven dat het in totale omvang een vergelijkbare stimulans is voor ondernemers, maar zonder de onwenselijke neveneffecten. In feite stimuleert de huidige bijzondere regeling een heel specifieke categorie ondernemers, namelijk de groep die voor het bedrijf gebruikmaakt van een bestelauto. Wanneer het belangrijk is om die specifieke groep van ondernemers te stimuleren in plaats van alle ondernemers, dan vormt een subsidie voor een schone bestelauto ook een beleidsalternatief. Hiermee kan ondernemerschap worden gestimuleerd zonder een negatieve impact op het milieu te veroorzaken doordat de fiscale prikkels intact blijven.

Bijzondere regelingen vanwege beperkt gebruik van de openbare weg

Tabel 3.4 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB waarbij het beperkte gebruik van de weg door rechthebbenden de motivatie is voor de regeling. De tabel laat ook de aantallen gebruikers per jaar zien per regeling voor de periode van 2015 tot en met 2020. Hierbij valt op dat het gebruik van de regelingen voor kampeerauto's sinds 2015 sterk is toegenomen. Uit verdere ontvangen gegevens komt ook naar voren dat er een sterke seizoensgebonden variatie is in het aantal kampeerauto's. Het aantal gebruikers van de kwarttarief-regeling voor kampeerauto's ligt eind juni elk jaar fors hoger dan het aantal gebruikers eind december in datzelfde jaar. Dit laat zien dat gebruikers de auto schorsen in de loop van het jaar zodat er geen MRB verschuldigd is over deze maanden. Dit betreft gemiddeld bijna vijftig procent van het aantal gebruikers (zie ook Tabel D 1).³² Het aantal

³¹ Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een grote elektrische bakfiets als alternatief voor een bestelauto.

³² Dit betreft het aandeel kampeerauto's dat minimaal één keer per jaar schorst. Dit percentage is berekend over de periode 2015-2020.

gebruikers van de regeling voor bedrijfsmatige verhuur van kampeerauto's is sinds 2018 fors hoger dan in de jaren daarvoor. Het aantal gebruikers van de kwarttarief-regeling voor paardenvervoer neemt toe sinds 2015.

Tabel 3.4 Het gebruik van de MRB-regelingen voor kampeerauto's neemt toe

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Kwarttarief kampeerauto	93.313	94.589	106.245	108.234	119.927	122.935
	Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)	310	620	412	1.072	1.172	996
	Gematigd tarief rijdende winkel	873	868	860	852	843	852
	Kwarttarief kermis- en circusvoertuigen*	1.065	1.070	1.080	993	966	970
	Kwarttarief werktuig of werkplaats*	459	453	465	458	392	413
	Kwarttarief paardenvervoer**a	1.898	2.061	2.196	2.341	2.630	2.954
	Vrijstelling wegenbouw	280	276	270	256	216	196
	Vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand	437	432	391	380	307	288
	Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer**	<10	<10	<10	<10	<10	<10

a Voor deze regeling neemt het aantal vrachtwagens jaarlijks af (van 954 in 2015 naar 797 in 2020). Het aantal bestelauto's neemt toe (van 944 in 2015 naar 2.157 in 2020).

* Voor deze regelingen zijn voor de aantallen de categorieën vrachtwagens en bestelauto's bij elkaar opgeteld

** Voor deze regelingen heeft SEO geen data ontvangen vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

Doel en actualiteit

De motivatie achter deze regelingen is het beperkte gebruik van de openbare weg van de rechthebbenden. Het doel van de regelingen is om voor dit beperkte gebruik te compenseren in de MRB. Strikt genomen is het doel van deze regelingen daarmee tegenstrijdig aan de grondslag van de MRB, wat een houderschapsbelasting is. In het geval van de vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer is het doel om met die compensatie een stimulans te geven voor gecombineerd vervoer. Gegevens over het daadwerkelijke gebruik van de voertuigen die onder al deze regelingen vallen zijn nodig om te kunnen bepalen of het doel van compenseren voor beperkt gebruik actueel is. Daarbij zorgt de voorgestelde toekomstige invoer van betalen naar gebruik, zoals beschreven in het coalitieakkoord van december 2021, ervoor dat deze regelingen hun relevantie verliezen. Betalen naar gebruik zorgt er dan tenslotte voor dat er belasting wordt geheven naar gebruik.

Effectiviteit meten

Om de effectiviteit van deze regelingen te bepalen is het belangrijk om te weten hoeveel de rechthebbenden de voertuigen daadwerkelijk gebruiken. Deze informatie wordt niet verzameld, waardoor het niet mogelijk is om na te gaan of de gebruikers de weg inderdaad slechts beperkt gebruiken. Met name in het geval van kampeerauto's (omdat deze vaak maar een bepaald deel van het jaar in gebruik zijn), biedt de mogelijkheid tot schorsen van voertuigen de ruimte om een deel van het jaar géén MRB te betalen. Tabel D 1 laat zien dat circa 50 procent van de gebruikers van een kampeerauto hiervan gebruikmaakt. Deze gebruikers betalen hierdoor een gedeelte van het kwarttarief, gezien over een heel jaar.

Theoretische neveneffecten

De combinatie van het bestaan van deze regelingen en het feit dat de overheid daadwerkelijk gebruik niet monitort maakt dat het mogelijk is om deze relatief goedkope voertuigen te gebruiken voor andere doeleinden dan waar zij voor bestemd zijn. Een voorbeeld hiervan is het gebruik van een kampeerauto voor woon-werkverkeer of het doen van boodschappen. Een theoretisch neveneffect hiervan is meer autogebruik. Naast milieuvervuiling zorgt een

toename in autogebruik ook voor een toename in andere maatschappelijke kosten, zoals filevorming en verkeersongevallen.

Impact

Het compenseren in de MRB voor het beperkte gebruik van de weg door rechthebbenden gebeurt door deze regelingen. Het is echter niet duidelijk of dat altijd terecht is doordat de overheid in beperkte mate monitort of rechthebbenden inderdaad ook slechts beperkt gebruikmaken van de weg. Verder zijn er ook voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg maar geen gebruik kunnen maken van één van de regelingen. Hiermee zorgen de regelingen voor ongelijke behandeling van verschillende groepen. Daarnaast schorsen sommige eigenaren van kampeerauto's hun voertuig voor een groot deel van het jaar, waardoor zij reeds minder betalen. Een kwarttarief is voor deze gebruikers van de regeling daarmee dubbelop. Tot slot is compensatie voor beperkt gebruik tegenstrijdig met een houderschapsbelasting, waardoor er inconsistentie in de wet wordt geïntroduceerd.

Alternatief beleid

Een vorm van alternatief beleid in plaats van deze regelingen is om te belasten naar gebruik. Dit betekent een aanpassing van de grondslag van de belasting. Gebruikers die weinig gebruikmaken van de weg betalen in dat geval ook weinig. Hierdoor kunnen de bijzondere regelingen vervallen die het faciliteren van beperkt gebruik als doelstelling hebben. Hiermee voorkom je ongewenste neveneffecten en wordt het doel effectiever gerealiseerd: compensatie voor beperkt gebruik. De te betalen belasting is in dit alternatieve beleid namelijk direct gekoppeld aan het gebruik.

Bijzondere regelingen vanwege milieudoelstellingen

Tabel 3.5 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen met een milieudoelstelling. De gebruikersaantallen voor de regeling brandstoftoeslag nihil of verlaagd dalen elk jaar tussen 2015 en 2020. Er zijn dus elk jaar minder bezitters van voertuigen die op (aard)gas rijden.

Tabel 3.5 Het aantal gebruikers van de MRB-regeling brandstoftoeslag nihil of verlaagd neemt af

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Brandstoftoeslag nihil of verlaagd voor LNG, CNG en LPG G3	124.682	115.045	105.644	97.518	89.128	82.747
	Nihiltarief OV-autobussen op LPG of aardgas*	-	-	-	-	-	-

* Het is onduidelijk of voor deze regeling cijfers beschikbaar zijn bij de Belastingdienst / CAP.

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

Doel en actualiteit

Deze bijzondere regelingen dienen ter stimulering van auto's rijdend op schoon (aard)gas. Het achterliggende doel hierbij is om het gebruik van minder vervuilende voertuigen te stimuleren.³³ Door de recente ontwikkeling van elektrische voertuigen die grotere milieuvoordelen hebben dan voertuigen op gas heeft deze regeling aan relevantie verloren.

Effectiviteit meten

De ontwikkeling over tijd van het aandeel van voertuigen dat op gas rijdt kan een beeld geven van de effectiviteit van deze regelingen. In het geval van OV-autobussen betekent dat bijvoorbeeld dat het aantal bussen dat op LPG of aardgas rijdt wordt vergeleken met het aantal bussen dat op andere manieren wordt aangedreven. De data over

³³ In de bijlage van de miljoenennota 2003 staat bijvoorbeeld aangegeven dat het doel van de regeling 'Nihiltarief OV-bussen op LPG' is om milieuvriendelijke vervoerswijzen in stedelijke niches te bevorderen.

de precieze gebruikersaantallen van deze regelingen heeft SEO niet ontvangen. Uit de gesprekken met de betrokken ministeries komt echter naar voren dat er slechts enkele tientallen autobussen zijn die op LPG of aardgas rijden, terwijl er intussen rond de duizend autobussen zijn die elektrisch rijden (tegenover ongeveer 8.000 die op diesel rijden).³⁴ De impact van de regeling voor autobussen lijkt daarmee beperkt. Verder onderstreept dit dat deze regelingen hun relevantie hebben verloren, zeker ook aangezien er al een schoner alternatief is dat meer wordt gebruikt en sterk groeit.

Theoretische neveneffecten

Door het rijden op gas te stimuleren via deze regelingen blijft dat relatief aantrekkelijk terwijl er al schonere alternatieven zijn. Dit kan ervoor zorgen dat gebruikers minder (snel) overschakelen naar elektrische voertuigen, wat negatieve gevolgen kan hebben voor het milieu.

Impact

De voorziene impact van deze regelingen is het stimuleren van het bezit en gebruik van schonere voertuigen. Doordat SEO geen data heeft ontvangen over gebruikersaantallen van deze regeling is het niet goed mogelijk om conclusies te trekken over het effect van de regelingen op het gebruik van deze voertuigen. Het beeld dat uit gehouden interviews naar voren komt is dat het effect van de regelingen beperkt is. Daarnaast hebben de regelingen hun relevantie verloren doordat er al een schoner alternatief beschikbaar is in elektrische voertuigen. Mogelijk zorgen de regelingen via neveneffecten voor het gebruik van minder schone voertuigen doordat ze voertuigen die op gas rijden relatief aantrekkelijk maken.

Alternatief beleid

Beleid dat direct gericht is op het terugdringen van de milieuvervuiling die ontstaat bij het gebruik van het voertuig kan hetzelfde milieudoel behalen zonder ongewenste neveneffecten of verlies aan relevantie. Monitoren en belasten van daadwerkelijke emissies is echter wel ingewikkelder en kent daardoor ook hogere kosten. Een ander alternatief is om milieueisen te stellen bij de uitgifte van OV concessies. Dergelijke milieueisen kunnen ervoor zorgen dat de negatieve neveneffecten niet optreden.

Bijzondere regelingen ter bevordering van het behoud van mobiel erfgoed

Tabel 3.6 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen binnen de Wet MRB waarbij het behoud van mobiel erfgoed wordt opgegeven als motivering. De tabel laat ook de aantallen gebruikers per jaar zien per regeling voor de periode van 2015 tot en met 2020. Hierbij valt op dat het aantal gebruikers van de vrijstelling voor motorrijtuigen van 40 jaar en ouder over de jaren toeneemt, terwijl het aantal gebruikers van de overgangsregeling terugloopt. Dit komt doordat voertuigen verschuiven van de overgangsregeling naar de vrijstelling voor oldtimers. De toename in de vrijstelling over de jaren is minder dan de afname in de overgangsregeling. Een logische verklaring hiervoor is dat sommige van de oude voertuigen uit het kentekenregister verdwijnen.

Tabel 3.6 De gebruikersaantallen van de vrijstelling voor oldtimers neemt toe

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Vrijstelling motorrijtuigen van 40 jaar en ouder	151.161	157.663	164.467	178.637	188.445	199.118
	Overgangsregeling oldtimers	156.575	134.009	116.801	101.375	87.913	76.621

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

³⁴ Het CBS heeft data over het aantal bussen in Nederland: <https://www.cbs.nl/nl-nl/visualisaties/verkeer-en-vervoer/vervoermiddelen-en-infrastructuur/bussen>. Uit deze bron blijkt dat er in 2022 nog 507 bussen (5,6 procent) op CNG rijden.

Doel en actualiteit

Het doel van de vrijstelling voor motorrijtuigen van 40 jaar en ouder is over de jaren veranderd. Deze regeling is in het leven geroepen met beperkt gebruik als motivatie. In de loop van de tijd is het doel veranderd naar het behoud van mobiel erfgoed. De overgangsregeling voor oldtimers is opgenomen toen de leeftijd van voertuigen waarvoor aanspraak kon worden gemaakt op de vrijstelling werd opgetrokken van 25 naar 40 jaar. Data over daadwerkelijk gebruik zijn nodig om te bepalen of het oorspronkelijke doel nog actueel is, en deze data zijn niet beschikbaar. Er is geen reden om aan te nemen dat het nieuwe doel, behoud van mobiel erfgoed, recent minder actueel is geworden.

Effectiviteit meten

Om te bepalen of de regelingen effectief zijn in het compenseren voor beperkt gebruik van de weg is het nodig om het daadwerkelijke gebruik te monitoren. Dergelijke monitoring vindt echter niet plaats, waardoor niet kan worden vastgesteld of de regelingen voor dit doel effectief zijn. Om te bepalen of de regelingen effectief zijn in termen van het behoud van mobiel erfgoed is het belangrijk om te weten welke voertuigen tot mobiel erfgoed worden gerekend. Gaat het daarbij om *alle* voertuigen die ouder zijn dan 40 jaar? Of worden bijvoorbeeld alleen goed onderhouden voertuigen of specifieke modellen tot mobiel erfgoed gerekend? Het antwoord op deze vragen is niet concreet geformuleerd door de overheid. Dit heeft tot gevolg dat niet goed kan worden bepaald of de regelingen effectief zijn. Mogelijk zijn er ook (veel) voertuigen die onder de regelingen vallen, die bij nadere inspectie niet tot mobiel erfgoed zouden worden gerekend. Tot slot is niet duidelijk wat het effect zou zijn op het mobiele erfgoed wanneer deze regelingen er niet meer zouden zijn.

Theoretische neveneffecten

De regelingen maken het bezit van oude voertuigen relatief aantrekkelijk. Aangezien 'mobiel erfgoed' niet precies is gedefinieerd, kunnen de regelingen daarbij ook bezit aanmoedigen van voertuigen die wel onder de overgangsregeling vallen of ouder zijn dan 40 jaar, maar geen mobiel erfgoed zijn. Een ander verwacht neveneffect van de regelingen is dat zij zorgen voor extra gebruik van oude voertuigen die relatief vervuilend zijn.

Impact

De voorziene impact van deze regeling voor oldtimers is over de tijd veranderd van 'compensatie voor beperkt gebruik' naar 'het behoud van mobiel erfgoed'. Aangezien het gebruik van deze voertuigen niet wordt gemonitord is niet goed na te gaan of het oorspronkelijke doel wordt behaald. Om te bepalen of mobiel erfgoed door de regelingen behouden blijft is het belangrijk om te weten wat precies wordt verstaan onder 'mobiel erfgoed'. Een precieze definitie hiervan ontbreekt. Het verwachte neveneffect van de regelingen is een toename in het gebruik van oude voertuigen die relatief vervuilend zijn.

Alternatief beleid

In de praktijk zal het lastig zijn om tot een gedetailleerde juridische definitie van mobiel erfgoed te komen. Dit heeft tot gevolg dat alternatief beleid niet goed direct gericht kan zijn op het behoud van mobiel erfgoed. Betalen naar gebruik kan passend alternatief beleid vormen onder de aanname dat mobiel erfgoed slechts beperkt gebruikt wordt. In dat geval zijn de kosten voor het hebben van een dergelijk voertuig namelijk beperkt, als daarmee daadwerkelijk weinig wordt gereden. Bij invoering van betalen naar gebruik in Nederland vervalt in dat geval de noodzaak voor een regeling voor oldtimers. Het neveneffect van extra vervuiling door het gebruik van oude voertuigen wordt daardoor ook ingeperkt aangezien er per gebruik wordt belast. Een ander beleidsalternatief is om een lijst te maken van specifieke modellen die tot mobiel erfgoed worden gerekend en uitsluitend voor die specifieke modellen een regeling te hebben. Daarmee is de regeling direct gericht op het stimuleren van het behoud van mobiel erfgoed en niet op het behoud van oude voertuigen.

Bijzondere regeling ter bevordering van het OV

Tabel 3.7 geeft een overzicht van de gebruikersaantallen per jaar voor de MRB-vrijstelling van taxi's en OV in de periode van 2015 tot en met 2020. De gebruikersaantallen vertonen enige variatie over deze jaren, maar geven geen indicatie van een duidelijke trend.

Tabel 3.7 Aantal gebruikers van de MRB-regeling vrijstelling taxi of OV schommelt

Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Vrijstelling taxi of OV	28.193	26.823	28.012	29.857	31.775	28.736

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

Doel en actualiteit

Het doel van deze regeling is om het OV te stimuleren door de tarieven voor het bezit van taxi's of andere motorrijtuigen voor OV laag te houden. Dit doel is nog actueel, alhoewel het wellicht iets aan actualiteit verliest door nieuwe ontwikkelingen zoals de opkomst van de OV-fiets, een toename in thuiswerken en deelauto's die het vervoersaanbod aanvullen.

Effectiviteit meten

Om de effectiviteit van de regeling te bepalen is het belangrijk om te weten wat de prijs van een reis voor reizigers zou zijn zonder deze regeling zodat deze kan worden afgezet tegen de huidige prijs. Een grove berekening van het maximale effect van de regeling op de reiskosten met een taxi laat zien dat het effect hierop zeer beperkt is.³⁵ Het daadwerkelijke effect van de regeling op het aanbod van taxi's en OV is niet onbekend, waardoor niet goed kan worden bepaald of de regeling effectief is.

Theoretische neveneffecten

Het theoretische neveneffect van de regeling is dat de gebruikers minder snel een lichter en schoner voertuig zullen gebruiken doordat ze hiervoor geen prikkel hebben via de MRB. Het verwachte effect hiervan is dat taxi's en andere voertuigen die onder de regeling vallen relatief zwaar en vervuilend zullen zijn, met negatieve gevolgen voor het milieu. De regeling maakt dieselfde auto's bijvoorbeeld aantrekkelijk doordat ze relatief goedkoop zijn in gebruik en daar door de regeling geen hogere MRB tegenover staat. Daarnaast wordt het gebruik van taxi's door de regeling relatief aantrekkelijk gemaakt ten opzichte van andere vormen van vervoer. Dit stimuleert het gebruik van taxi's terwijl er in sommige gevallen waarschijnlijk milieuvriendelijkere alternatieven vormen van vervoer zijn. Net als met ander autogebruik brengt een toename in het gebruik van taxi's ook nog andere neveneffecten met zich mee, zoals extra milieuvervuiling, meer filevorming en meer verkeersongevallen.

Impact

De voorziene impact van de regeling is het stimuleren van het openbaar vervoer. In de praktijk zal het effect van de regeling op de reiskosten echter hoogstwaarschijnlijk zeer beperkt zijn. Daarnaast laat onderzoek van het Kennisinstituut voor Mobiliteit (2018) zien dat reizigers in het openbaar vervoer slechts beperkt reageren op

³⁵ Met een aantal aannames kan het maximale effect van de regeling op de reiskosten worden berekend. In 2019 is het budgettaire beslag van deze regeling 53,3 miljoen euro (zie Tabel 4.2). In datzelfde jaar reden taxi's in Nederland in totaal 1,66 miljard kilometer (CBS/RDW, zie: <https://www.cbs.nl/nl-nl/maatwerk/2021/23/aantal-taxi-s-in-gebruik-en-afgelegde-kilometers-2015-t-m-2019>). Bij de aanname dat deze regeling uitsluitend wordt gebruikt voor taxi's komt de stimulering daarmee op iets meer dan 3 cent per kilometer. De reiskosten van een taxirit bestaan uit het starttarief, het kilometertarief en het tijdtarief. Met een starttarief in 2019 van 3,19 euro, een tijdtarief van 0,39 euro per minuut en een kilometertarief van 2,35 euro per kilometer is een stimulatie van iets meer dan 3 cent per kilometer verwaarloosbaar voor de reiziger.

prijsveranderingen. Mogelijk heeft de regeling effect op het aanbod van taxi's en OV, maar dat is niet goed na te gaan. De regeling heeft tot slot wel verwachte neveneffecten die negatieve gevolgen hebben voor het milieu.

Alternatief beleid

Het stimuleren van het OV kan ook worden gedaan door een subsidie voor aanbieders. Dit kan ook het aanbod van taxi's en OV beïnvloeden, maar zorgt er tegelijkertijd voor dat de prikkel om lichte en milieuvriendelijke voertuigen te gebruiken ook bestaat voor voertuigen die in de huidige situatie onder de regeling vallen. Of de huidige regeling of alternatief beleid nodig zijn voor het bevorderen/behouden van het huidige aanbod is niet duidelijk.

Bijzondere regelingen met overige motiveringen

Tabel 3.8 geeft een overzicht van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en de Wet MRB die overige doelen dienen die niet in eerdere secties zijn beschreven. De tabel laat ook de aantallen gebruikers per jaar zien voor de regeling bij invoer in specifieke omstandigheden van 2015 tot en met 2018 en geschatte aantallen voor 2019 en 2020.

Doel en actualiteit

De doelen van deze regelingen variëren. De BPM regeling voor bijzondere kentekens is vanwege de bijzondere positie van de houder/eigenaar van het voertuig (bijvoorbeeld kentekens van het Koninklijk Huis). Het doel van de vrijstelling in specifieke omstandigheden is om de BPM niet van toepassing te laten zijn in situaties als een verhuizing, verkrijgen door huwelijk of erfopvolging. De regeling voor motorrijtuigen in bedrijfsvoorraad, de vrijstelling voor keuringsritten met geschorste kentekens, en de vrijstelling voor buitenlandse motorrijtuigen kennen alle drie praktische doelen. Bij de regeling voor motorrijtuigen in bedrijfsvoorraad zorgt de regeling voor een vereenvoudiging door een uniform tarief op handelaarskentekens die gebruikt worden bij proefritten. Verder bieden deze regelingen de mogelijkheid om naar de keuringslocatie te rijden van de RDW zonder belastingplichtig te zijn, of het voorkomen van dubbele MRB wanneer deze al in het buitenland wordt betaald.

Tabel 3.8 Het aantal handelaarskentekens is de afgelopen jaren met zo'n 10 procent gestegen

	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
BPM	Vrijstelling bijzondere kentekens*	1.076	1.137	1.134	1.198	1.144	1.111
	Vrijstelling bij invoer in specifieke omstandigheden:						
	- Werknemersvrijstelling	2.062	1.940	2.111	1.960	1.918	1.771
	- Ondernemersvrijstelling	560	492	475	502	373	417
	- Verhuisboedel naar Nederland	4.156	4.135	4.667	3.859 ⁺	4.500 ⁺	4.500 ⁺
	Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
MRB	Tarief motorrijtuigen in bedrijfsvoorraad/bij herstelbedrijf***	29.360	30.370	31.802	32.945	33.936	32.008
	Vrijstelling keuringsritten met geschorst kenteken**	-	-	-	-	67.405	67.405
	Vrijstelling buitenlandse motorrijtuigen****	-	-	-	-	-	-

* Dit betreft het aandeel diplomaten (volkenrechtelijke vrijstelling/internationaal gebruik vrijstelling).

** Dit betreft het gemiddeld aantal eendaagse vrijstellingen per jaar MRB

+ Dit is een schatting van de aantallen vanwege de overgang naar het nieuwe IV-registratiesysteem.

*** Dit betreft het aantal handelaarskentekens in omloop

**** Zie cijfers bij de BPM artikel 14

Bron: Het ministerie van Financiën (2022).

Effectiviteit meten

Om de effectiviteit van deze regelingen te bepalen is het nodig om te weten welk deel van de rechthebbenden gebruikmaakt van deze bijzondere regelingen. Dit is echter niet duidelijk, al is het waarschijnlijk dat de meeste rechthebbenden gebruik zullen maken van de regelingen.

Theoretische neveneffecten

De meeste van deze regelingen hebben geen duidelijke theoretische neveneffecten, doordat er weinig mogelijkheden zijn om vanwege de regeling het gedrag aan te passen. De enige regeling met verwachte neveneffecten is de vrijstelling voor bijzondere kentekens. Bij aanschaf van personenauto's is hierdoor geen prikkel voor aanschaf van een auto met relatief lage CO₂-uitstoot.

Impact

De meeste van deze regelingen kennen een praktische motivatie zoals bijvoorbeeld het mogelijk maken van een keuringsrit zonder meteen belastingplichtig te zijn. Het is waarschijnlijk dat de meeste rechthebbenden gebruik zullen maken van deze regelingen en dat zij daarmee effectief zijn, maar dat is niet goed na te gaan. Behalve de BPM-regeling voor bijzondere kentekens hebben deze regelingen geen duidelijke theoretische neveneffecten. Door de regeling voor bijzondere kentekens ontbreekt de prikkel voor aanschaf van een auto met relatief lage CO₂-uitstoot. Het verwachte effect hiervan is dat voertuigen die onder de regeling vallen relatief hoge uitstoot van CO₂ hebben.

Alternatief beleid

Door de variëteit aan doelen van deze regelingen is er geen overkoepelend alternatief beleid. Voor de meeste van deze regelingen is er geen directe aanleiding om alternatief beleid te overwegen.

3.2 Gedragseffecten bij afschaffen regelingen

Over het geheel genomen is er weinig bekend over de gedragsreacties van gebruikers als regelingen worden afgeschaft. Uit de gehouden gesprekken komt naar voren dat het CPB werkt met een vuistregel van 20 procent voor het gedragseffect van deze regelingen op het budgettaire beslag. Deze vuistregel betekent dat de toename in belastinginkomsten ongeveer 20 procent lager zal liggen dan het huidige budgettaire beslag van de regelingen. Zo'n vuistregel geeft een grove indicatie voor de orde van grootte van het verwachte gedragseffect. Voor specifieke regelingen kan de verwachte gedragsreactie groter of kleiner zijn.

Gebruikers van de regelingen die bestaan vanwege een publiek belang of een sociaalmaatschappelijk belang kunnen waarschijnlijk niet heel eenvoudig het aantal voertuigen dat zij aanschaffen of in bezit hebben verlagen. De politie heeft bijvoorbeeld een bepaald aantal voertuigen nodig om hun werk goed te kunnen uitvoeren en kan dat aantal niet eenvoudig omlaag brengen. Hetzelfde geldt voor de meeste andere gebruikersgroepen van deze regelingen. Zo hebben ambulances en de brandweer te maken met door de overheid bepaalde aanrijtijden. Het aantal en aard van de voertuigen van deze organisaties is afgestemd op het kunnen realiseren van dergelijke eisen. Hierdoor zal het gedragseffect van afschaffing van deze regelingen op verwachte belastinginkomsten waarschijnlijk relatief klein zijn.

Een deel van de ondernemers is relatief flexibel in hun keuze voor een voertuig – wel of geen bestelauto – en of ze überhaupt een voertuig nodig hebben. Voor deze groep gebruikers is het daarmee waarschijnlijker dat de vuistregel voor het gedragseffect een goede inschatting geeft, of dat het gedragseffect misschien zelfs nog iets groter is.

De regelingen vanwege beperkt gebruik van de weg hebben een diverse groep van gebruikers. Sommige van deze gebruikers kunnen hun keuzes waarschijnlijk gemakkelijker aanpassen dan andere. Bezitters van kampeerauto's laten bijvoorbeeld al best een hoge mate van flexibiliteit in gedrag zien met het schorsen van hun voertuig. Het afschaffen van de regeling voor deze groep leidt daarom vermoedelijk tot een grotere gedragsreactie dan voor bijvoorbeeld de gebruikers met voertuigen voor wegenbouw. De vuistregel van een gedragsreactie van 20 procent is daarom aannemelijker voor houders van kampeerauto's dan voor sommige andere gebruikersgroepen.

Bij het afschaffen van de regelingen die dienen ter stimulatie van rijden op gas zal waarschijnlijk een relatief grote gedragsreactie plaatsvinden. De reden hiervoor is dat er voldoende alternatieven zijn voor rijden op gas. Bij het afschaffen van de regeling voor oldtimers geldt dat waarschijnlijk ook. Hierbij is de achterliggende reden dat het aannemelijk is dat een deel van de gebruikers een oldtimer heeft vanwege het bijzondere voordeel, en niet vanwege dat het voertuig mobiel erfgoed is. Afschaffing van de regeling maakt dat een deel van deze gebruikers waarschijnlijk zal overstappen naar nieuwere voertuigen.

Voor de gebruikers van de regeling voor taxi's en OV geldt dat zij waarschijnlijk niet gemakkelijk hun bezit van voertuigen kunnen aanpassen. Een voertuig aanschaffen dat minder vervuילend en zuiniger is kan echter wel relatief gemakkelijk. De vuistregel van 20 procent is hierdoor best aannemelijk voor het gedragseffect van afschaffing van deze regeling.

3.3 Suggesties voor operationalisatie³⁶

Om de doeltreffendheid van de bijzondere regelingen goed te kunnen bepalen is het belangrijk om de doelen van de regelingen te operationaliseren. Dit is niet gebeurd voor de bijzondere regelingen die onderwerp van deze evaluatie zijn. Hieronder worden voor elk van de eerder geïdentificeerde categorieën van doelen suggesties gegeven voor een dergelijke operationalisatie. Dit zijn suggesties, maar niet per se de enige manier om te operationaliseren.

- **Publiek belang:** deze regelingen kunnen worden geoperationaliseerd door een concreet doel te stellen in termen van aantallen voertuigen en kosten per voertuig voor elk van de gebruikersgroepen. Hiervoor is het nodig om een goed onderbouwde inschatting te maken van wat nodig is om in de publieke taken te voorzien. Hoeveel auto's heeft de politie bijvoorbeeld nodig om haar taak goed uit te kunnen voeren? Dit is een operationele vraag. Uiteindelijk is het doel van de regelingen meer financiële ruimte te creëren voor de betrokken organisaties van wege het publieke belang van hun taken. De doelstelling van de bijzondere regelingen kan dus ook geoperationaliseerd worden door een doel te stellen in euro's: Wat is het extra budget dat de betrokken organisaties jaarlijks dienen te krijgen? Vervolgens is het relatief eenvoudig om te bepalen in hoeverre de regelingen erin slagen deze extra financiële ruimte te creëren.
- **Sociaalmaatschappelijk belang:** Rekening houden met de extra kosten van specifieke doelgroepen is een vorm van inkomensherverdeling. Deze wens van herverdeling kan worden geëxpliciteerd in een bedrag bedoeld om deze groepen compensatie te geven voor de extra kosten. Vervolgens kan worden beoordeeld in welke mate de bijzondere regelingen erin slagen de gewenste compensatie (in euro's) te bieden.

³⁶ Het doel van deze paragraaf is het bieden van een handreiking om het beleid in de toekomst beter te kunnen evalueren. Daarmee sluit het aan bij de implementatie van de Comptabiliteitswet (artikel 3.1).

- **Stimulering van ondernemerschap:** Bij deze doelstelling biedt de overheid in feite compensatie voor de kosten van specifieke bedrijfsmiddelen, in dit geval een bestelauto. Dit doel kan op verschillende manieren concreet worden gemaakt:
 - de overlevingskans van bedrijven neemt toe door de lagere kosten (specificatie nodig van het percentage waarmee deze kans toeneemt);
 - het aantal bedrijven in Nederland neemt toe in Nederland (specificatie nodig van de verwachte toename in het aantal bedrijven);
 - toename van de toegevoegde waarde; bijdrage aan het bbp door de ondernemers die gebruikmaken van een bestelauto.

Vervolgens is de effectiviteit afhankelijk van de mate waarin de bijzondere regelingen toename van het ondernemerschap conform bovenstaande indicatoren bevorderen (vergeleken met alternatieve beleidsmaatregelen).

- **Compensatie voor beperkt gebruik van de weg:** Deze regelingen kunnen worden geoperationaliseerd door gebruik te monitoren en te controleren of de tariefreductie overeenkomt met de mate van gebruik.
- **Milieudoelstellingen:** Deze regelingen kunnen worden geoperationaliseerd door een doel te stellen in termen van te realiseren milieudoelstellingen. Dit kan een percentage zijn van het aantal voertuigen in een specifieke categorie dat bijvoorbeeld gebruikmaakt van aardgas of volledig elektrisch is. Het kan hierbij gaan om zowel aanschaf of bezit. Een alternatief is dat de regelingen gekoppeld worden aan de CO₂-uitstoot.
- **Behoud mobiel erfgoed:** Deze regeling kan worden geoperationaliseerd door een lijst te maken van specifieke modellen van voertuigen die tot mobiel erfgoed worden gerekend. Vervolgens geeft de ontwikkeling van het aantal gebruikers van de regeling over de tijd een indicatie van of mobiel erfgoed behouden blijft of niet.³⁷
- **Bevordering van het OV:** Voor deze doelstelling kunnen kwantitatieve doelen gespecificeerd worden die betrekking hebben op het aantal voertuigkilometers in het OV of de ontwikkeling van het aantal OV-voertuigen. Vervolgens kan de bijdrage van de bijzondere regelingen aan deze doelstellingen beoordeeld worden.

3.4 Conclusie doeltreffendheid

Hieronder zijn de conclusies van dit hoofdstuk samengevat:

Conclusie 1: operationalisatie van de doelstellingen ontbreekt

Voor een groot gedeelte van de regelingen binnen de BPM en de MRB is het doeltreffendheidsvraagstuk niet goed te beantwoorden. Dit komt doordat de beleidsdoelstellingen niet geoperationaliseerd zijn en hierdoor niet goed kan worden vastgesteld of deze beleidsdoelstellingen al dan niet zijn gerealiseerd. Dit leidt tot de eerste aanbeveling van het rapport om iedere regeling te voorzien van indicatoren en streefwaarden. In deze evaluatie zijn hiertoe al enkele suggesties gedaan.

Conclusie 2: verhoging van budgetten werkt beter voor regelingen met publiek belang

De gebruikersaantallen van de regelingen voor gebruikers die een publiek belang dienen laten zien dat rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Dit betekent dat de regelingen het uitvoeren van de publieke taken faciliteren doordat zij aanschaf en bezit van voertuigen goedkoper maken. De regelingen nemen echter ook de

³⁷ Een lid van de begeleidingscommissie merkt op dat het ook in deze situatie lastig is om te bepalen of het behouden van erfgoed zonder regeling niet gelukt was. SEO geeft aan dat dit inderdaad het geval is; wat aardig zou zijn is om bij (eventuele) invoering van deze maatregel auto's die voorheen onder de bijzondere regeling vielen en na invoering van de nieuwe regel niet meer te vergelijken met auto's die voorheen onder de bijzondere regeling vielen en onder de nieuwe regel nog steeds gestimuleerd worden. Indien de eerste groep daalt en de tweede groep niet dan wordt het aannemelijker dat deze maatregel werkelijk bijdraagt aan het behouden van mobiel erfgoed.

prikkel weg om relatief milieuvriendelijke voertuigen aan te schaffen of in bezit te hebben. Ze dragen daarmee niet bij aan het behalen van de milieudoelstelling van de Wet BPM en de Wet MRB. De tweede aanbeveling is om de bestaande regelingen voor organisaties die een publiek belang dienen af te schaffen en (waar mogelijk) een equivalente verhoging van budgetten of een subsidie toe te kennen. Dit alternatieve beleid faciliteert ook de publieke taken, maar werkt de milieudoelstelling niet tegen.

Conclusie 3: de doeltreffendheid van regelingen voor gehandicapten valt niet goed te bepalen

De gebruikersaantallen van regelingen die de bewegingsvrijheid van personen met een handicap dienen te faciliteren laten zien dat rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Compensatie voor de hogere kosten van een zwaarder voertuig vanwege een rolstoelinstallatie, of vanwege benodigde ruimte voor een rolstoel, vindt daarmee plaats. Het is echter niet duidelijk of een deel van de rechthebbenden hiervan geen gebruikmaakt, bijvoorbeeld doordat zij niet bekend zijn met de bestaande regelingen. Er zijn geen zwaarwegende argumenten om deze regelingen aan te passen.

Conclusie 4: stimulering van ondernemerschap kan effectiever

De effectiviteit van de regelingen die dienen ter stimulatie van ondernemerschap is niet goed te bepalen doordat het doel niet is geoperationaliseerd. Het budgettair beslag en aantal gebruikers laten zien dat veel ondernemers gebruikmaken van de regelingen en dat er daarbij kosten worden bespaard. De verwachte neveneffecten van de regelingen zorgen samen voor een hogere uitstoot door de voertuigen. Beleid dat meer algemeen op *alle* ondernemers gericht is, in plaats van specifiek op ondernemen met bestelauto's, kan hetzelfde doel behalen zonder deze neveneffecten.

Conclusie 5: betalen naar gebruik maakt regelingen vanwege beperkt gebruik overbodig

Het compenseren in de MRB voor het beperkte gebruik van de weg door rechthebbenden gebeurt door de regelingen, maar het is niet duidelijk of dat altijd terecht is doordat de overheid niet monitort of rechthebbenden inderdaad beperkt gebruikmaken van de weg. Daarnaast zijn er ook voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg maar geen gebruik kunnen maken van een regeling. Verder is het compenseren van specifieke (arbitraire) groepen voor beperkt gebruik in tegenspraak met het feit dat de MRB een houderschapsbelasting is. Vooruitblikkend: betalen naar gebruik is een eerlijker alternatief dat ook mogelijke negatieve neveneffecten voorkomt. De invoering van betalen naar gebruik maakt regelingen vanwege beperkt gebruik overbodig.

Conclusie 6: regelingen ter stimulatie van rijden op gas zijn niet langer actueel

De regelingen ter stimulatie van het gebruik van voertuigen die op gas rijden (LPG, CNG, LNG) vanwege milieuvoordelen hebben hun relevantie verloren doordat er een schoner alternatief beschikbaar is in elektrische voertuigen.

Conclusie 7: lijst met specifiek mobiel erfgoed biedt een alternatief voor de huidige regeling

De voorziene impact van deze regeling voor oldtimers is over de tijd veranderd van 'compensatie voor beperkt gebruik' naar 'het behoud van mobiel erfgoed'. Aangezien het gebruik van deze voertuigen niet wordt gemonitord is niet goed na te gaan of het oorspronkelijke doel wordt behaald. Om te bepalen of mobiel erfgoed door de regelingen behouden blijft is het belangrijk om te weten wat precies wordt verstaan onder 'mobiel erfgoed'. Een precieze definitie hiervan ontbreekt. Het verwachte neveneffect van de regelingen is een toename in het gebruik van oude voertuigen die relatief vervuילend zijn. Betalen naar gebruik kan een goed alternatief bieden voor deze regelingen als mobiel erfgoed relatief weinig gebruikmaakt van de weg. Een ander beleidsalternatief is het opstellen van een lijst met specifieke modellen die tot mobiel erfgoed worden gerekend en daarmee aanspraak kunnen maken op een korting op de MRB.

Conclusie 8: doeltreffendheid van de regeling voor taxi's en OV is waarschijnlijk beperkt

De voorziene impact van de MRB-regeling voor taxi's en OV is het stimuleren van het OV. In de praktijk zal het effect van de regeling op de reiskosten hoogstwaarschijnlijk zeer beperkt zijn. De regeling heeft wel nog verwachte neveneffecten die negatieve gevolgen hebben voor het milieu. Een stimulatie van al het OV, zoals bijvoorbeeld een verdere verlaging van de BTW op het OV, zou als alternatief beleid kunnen worden ingevoerd. Dit kan een groter effect hebben zonder de negatieve neveneffecten.

4 Doelmatigheid

Voor een groot gedeelte van de regelingen is het doelmatigheidsvraagstuk niet goed te beantwoorden. Dit komt onder andere omdat er geen volledig zicht is op de gedeelde inkomsten en de specifieke uitvoeringskosten per maatregel.

4.1 Budgettaire tijdsreeksen

Het budgettaire beslag BPM

Tabel 4.1 geeft een overzicht van het budgettaire beslag van de bijzondere regelingen binnen de BPM weer. Het gaat hierbij om jaarlijkse gedeelde inkomsten in de periode van 2015 tot en met 2020.

Tabel 4.1 De BPM-regeling 'vrijstelling bestelauto ondernemer' kent het hoogste budgettaire beslag

Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Vrijstelling bijzondere kentekens	-	-	-	-	-	-
Vrijstelling militaire voertuigen+	-	-	-	-	-	-
Vrijstelling bestelauto ondernemer	549.452.402	694.285.474	756.591.903	836.767.027	837.525.796	721.173.552
Vrijstelling bij invoer in specifieke omstandigheden*	-	-	-	-	-	-
Teruggaaf politievoertuigen	6.715.104	9.483.335	6.498.451	8.498.784	10.402.151	10.628.951
Teruggaaf brandweer	4.153.032	1.693.481	2.889.026	2.777.165	3.385.435	1.428.258
Teruggaaf invalide-voertuigen**	-	-	-	-	-	-
Teruggaaf ambulances	493.784	1.919.260	1.472.337	1.474.869	1.559.939	1.209.750
Teruggaaf lijkwagens	477.516	547.666	380.323	285.069	494.384	368.544
Teruggaaf gevangenenvervoer**	-	-	-	-	-	-
Teruggaaf groepsrolstoelvervoer	888.577	1.530.039	1.716.895	1.380.152	1.703.877	1.227.583
Teruggaaf dierenambulances**	-	-	-	-	-	-
Teruggaaf geldtransport**	-	-	-	-	-	-
Teruggaaf bestelauto's gehandicapten	4.963.679	4.496.102	4.636.407	5.346.991	3.598.519	4.052.458
Bekend publiek belang ¹	11.839.436	13.643.742	11.240.137	13.035.887	15.841.909	13.635.503
Bekend sociaal maatschappelijk belang ²	5.852.256	6.026.141	6.353.302	6.727.143	5.302.396	5.280.041
Bekend stimulerend ondernemerschap ³	549.452.402	694.285.474	756.591.903	836.767.027	837.525.796	721.173.552

+ Voor deze regeling heeft SEO geen data ontvangen

* Met betrekking tot deze voertuigen (buitenlands kenteken) is de relevante BPM per voertuig niet altijd bekend, daarvoor kan het budgettaire beslag niet adequaat/efficiënt benaderd worden

** Voor deze regelingen heeft SEO geen data ontvangen vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy

1 Voor het opstellen van deze totaalpost ontbreekt het budgettaire beslag van de militaire voertuigen, het gevangenenvervoer en de dierenambulances. Het geeft zodoende een onvolledig beeld.

2 Voor het opstellen van deze totaalpost ontbreekt het budgettaire beslag van de teruggaafregeling invalide-voertuigen. Het geeft zodoende een onvolledig beeld.

3 Voor het opstellen van deze totaalpost ontbreekt het budgettaire beslag van de teruggaafregeling geldtransport. Het geeft zodoende een onvolledig beeld.

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

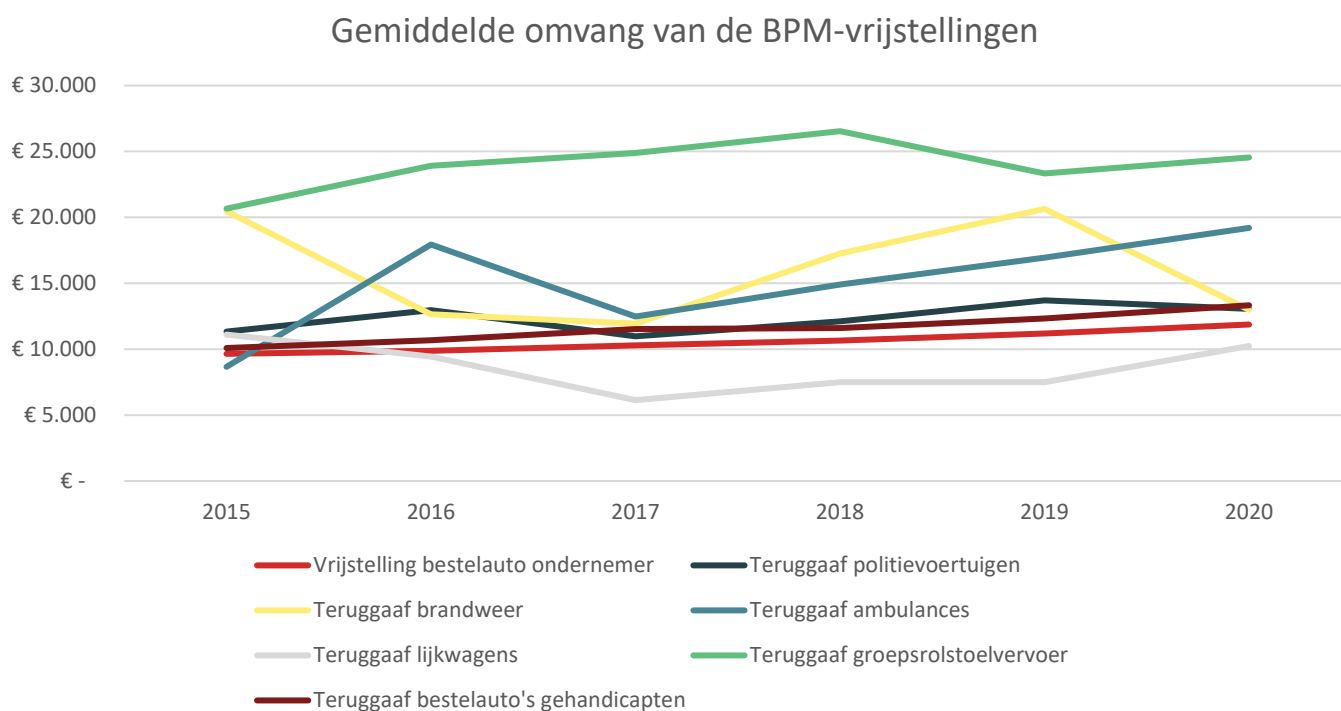
1. Voor de helft van de BPM-regelingen is er geen openbaar informatie op het budgettaire beslag

De helft van de datapunten (42 van de 84) van de BPM-regelingen kan niet worden ingevuld (zie Tabel 4.1).³⁸ De oorzaken waarom deze velden niet kunnen worden ingevuld verschillen. Zo kan het zijn dat de cijfers niet openbaar gemaakt kunnen worden - bijvoorbeeld in verband met militair strategische overwegingen (zie de eerste regeling). Daarnaast kent een gedeelte van de regelingen een beperkt aantal gebruikers - de Belastingdienst (en in zijn algemeenheid het ministerie van Financiën) kan vanwege privacy geen cijfers openbaar maken voor de regelingen met tien of minder gebruikers (zie alle regelingen met twee asterisk). Daarnaast kan het voorkomen dat de Belastingdienst de cijfers niet kan opstellen (zie regeling met één asterisk). Voor alle regelingen waarbij er geen zicht is op het budgettaire beslag is het niet mogelijk om het doelmatigheidsvraagstuk op cijfermatige basis te beantwoorden. Dit omdat er geen zicht is op de gedeerde inkomsten.

2. Het opstellen van de BPM-cijferreeksen betreft maatwerk en geen eenvoudige klus

Ten behoeve van deze evaluatie heeft SEO aan het ministerie van Financiën en de Belastingdienst gevraagd om het budgettaire beslag van de regelingen op te stellen. De Belastingdienst heeft bovenstaande cijferreeksen met veel zorg opgesteld. Dit integrale overzicht is speciaal opgesteld voor deze evaluatie en is dus geen onderdeel van het reguliere beleidsproces. Voor SEO is dit een indicatie dat de transparantie van de cijfers over het budgettaire beslag van de bijzondere regelingen in de BPM kan worden verbeterd.

Figuur 4.1 De BPM-teruggaafregeling 'groepsrolstoelvervoer' is per wagen een relatief kostbare regeling



Noot: Opvallend is dat de teruggaaf voor de brandweer fors schommelt - volgens gesprekspartners komt dat doordat er in sommige jaren met name grotere wagens worden aangeschaft, en in andere jaren met name kleine wagens.

Noot: Tabel C 1 bevat de numerieke waarden die zijn gebruikt voor het opstellen van bovenstaande figuur. Alle waarden zijn in lopende prijzen (niet gecorrigeerd voor inflatie).

Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

³⁸ Volgens de Belastingdienst komt dit omdat er in 2018 een nieuw informatiesysteem is ingevoerd. Dit systeem moet nog verder worden doorontwikkeld.

3. De gemiddelde omvang van de BPM-vrijstellingen stijgt voor de meeste regelingen

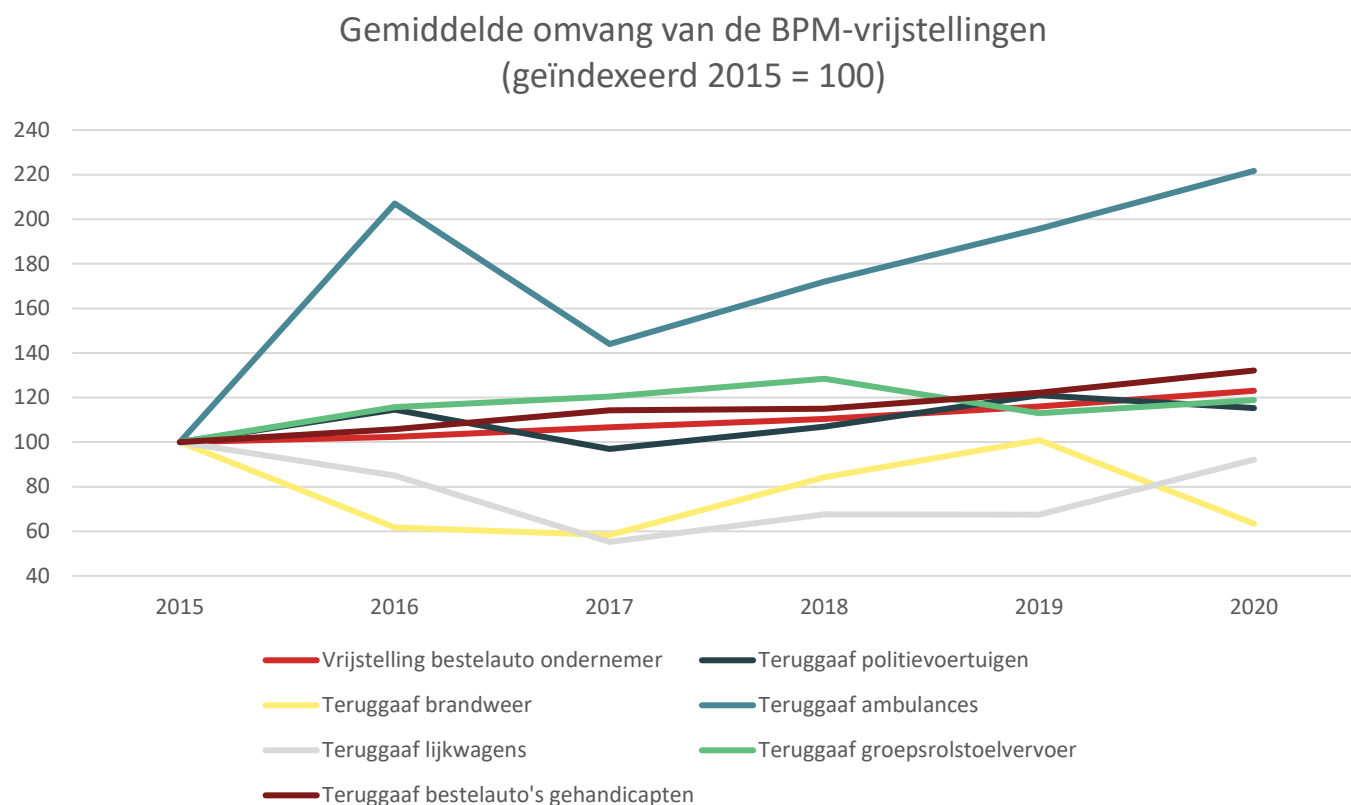
Om beter zicht te krijgen op de ontwikkeling van de gedeerde inkomsten is het mogelijk om de gegevens over het budgettaire beslag (zie Tabel 4.1) te corrigeren voor het aantal gebruikers (zie tabellen in hoofdstuk 3). Hierdoor ontstaat er zicht op de ontwikkeling van de gemiddelde omvang van de vrijstellingen per regeling. De resultaten van deze analyse zijn in Figuur 4.1 weergegeven. De figuur laat zien dat de gemiddelde omvang van de BPM-vrijstellingen per gebruiker voor de meeste regelingen op de middellange termijn stijgen. Een voorbeeld: in 2015 waren de gemiddelde gedeerde belastinginkomsten voor iedere ondernemer die een bestelauto kocht € 9.650 (zie lichtrode lijn). In 2020 waren de gedeerde inkomsten met bijna 25 procent gestegen naar € 11.870 per bestelauto. De gedeerde inkomsten voor een wagen ten behoeve van groepsrolstoelvervoer steeg in dezelfde periode met 19 procent - van € 20.665 in 2015 naar € 24.552 in 2020.

Bij vergelijking van bovenstaande BPM-cijfers met de cijfers uit 2004 valt op dat:

- De gemiddelde omvang BPM-teruggaaf voor de politie in 2004 afgerond € 6.850 bedroeg. Over de afgelopen zeven jaar bedroeg de gemiddelde omvang BPM-teruggaaf € 12.357. Dat is bijna twee keer zo duur;
- De gemiddelde omvang BPM-teruggaaf voor de brandweer in 2004 afgerond € 8.460 bedroeg. Over de afgelopen zeven jaar bedroeg de gemiddelde omvang BPM-teruggaaf € 15.985. Ook dit is bijna twee keer zo duur;
- De gemiddelde omvang BPM-teruggaaf voor de ambulances in 2004 afgerond € 13.270 bedroeg. Over de afgelopen zeven jaar bedroeg de gemiddelde omvang BPM-teruggaaf € 15.022. Dit is een stijging van 13 procent.

Dit sterkt de bevinding dat de gemiddelde derving op de middellange termijn vaak toeneemt.

Figuur 4.2 De gemiddelde omvang neemt voor 5 van de 7 BPM-vrijstellingen toe



Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

4. Voor 5 van de 7 regelingen is de reële vergoeding de afgelopen zeven jaar gestegen

Figuur 4.2 laat zien dat de gemiddelde omvang van de BPM-vrijstelling sterk schommelt. Zo ligt de gemiddelde omvang voor de teruggave ambulances per wagen in 2016 ruim twee keer zo hoog als een jaar eerder. Daarnaast valt op dat de vrijstellingen voor de bestelauto voor de ondernemer en voor de gehandicapten en de teruggaafregelingen voor het groepsrolstoelvervoer de ambulances, en de politievoertuigen sterker groeien dan de inflatiecijfers over deze periode (zo betrof de inflatie over deze periode +7,85 procentpunt). Voor de overige twee regelingen (de teruggaafregeling brandweer en lijkwagens) is het tegenovergestelde waar – daar nam de reële vergoeding juist af.

5. De cijferreeksen laten zien dat de omvang van de meeste regelingen relatief beperkt is

Voor de regelingen waar cijfers over bekend zijn valt op dat de omvang veelal beperkt is. Alleen de vrijstelling van de bestelauto ondernemer is met een gemiddelde van € 733 mln. per jaar omvangrijk. De overige regelingen hebben de volgende gemiddelde omvang: politie: €8,7 mln., brandweer € 2,7 mln., ambulances €1,4 mln., groepsrolstoelvervoer € 1,4 mln. en bestelauto's gehandicapten: € 4,5 mln. De kleinste regeling betreft de BPM-teruggave voor de lijkwagens; de jaarlijkse belastingderving voor deze categorie betreft zo'n 426.000. Voor het beantwoorden van de onderzoeksvraag hoe het budgettaire beslag zich de komende 4 à 5 jaar zal ontwikkelen is dan ook met name de vrijstelling van de bestelauto ondernemer van belang. Het kabinet is voornemens om deze vrijstelling voor de aanschaf van een fossiel aangedreven bestelauto per 1 januari 2024 af te bouwen naar nul in 2026. Een bestelauto zonder uitstoot krijgt in de plannen wel een BPM-vrijstelling.

Het budgettaire beslag MRB

Tabel 4.2 geeft een overzicht van het budgettaire beslag van de bijzondere regelingen binnen de MRB weer. Het gaat hierbij om jaarlijkse gedeelde inkomsten in de periode van 2015 tot en met 2020.

1. Voor het grootste deel van de MRB-regelingen is er goed zicht op het budgettaire beslag

Voor 5 van de 27 regelingen is er geen openbaar zicht op het budgettaire beslag – voor de overige regelingen zijn er gegevens verstrekt. Indien ook de benaderingen worden meegenomen dan is er voor 3 van de 27 geen openbaar zicht op het budgettaire beslag. Er is dus meer informatie over het budgettaire beslag van de MRB-regelingen dan voor de BPM-regelingen. Voor de regelingen waar de cijferreeksen over ontbreken is het niet mogelijk om het doelmatigheidsvraagstuk te beantwoorden. Dit omdat er voor deze regelingen naast eenduidige doelstellingen ook geen zicht op de kosten is.

2. De regeling 'verlaagd tarief bestelauto ondernemer' is veruit de grootste regeling.

Gemiddeld genomen kost de regelingen 'verlaagd tarief bestelauto ondernemer' het Rijk bijna € 860 mln. per jaar. In 2019 en 2020 lag de derving met respectievelijk € 924 mln. en € 959 mln. zelfs ruim daarboven. Een andere omvangrijke regeling betreft het kwarttarief kampeerauto. Gemiddeld genomen gaat het over ruim € 288 mln. per jaar. In 2019 en 2020 lag de derving met respectievelijk € 330 mln. en € 334 mln. zelfs ruim daarboven. Overige regelingen zijn daar tegenover relatief klein – zo kosten de regelingen dierenambulances en de vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand gemiddeld genomen minder dan € 400.000 per jaar. De drie kleinste regelingen zijn het gematigd tarief voor de rijdende winkel en de teruggaafregeling bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's en de vrijstellingsregeling wegenbouw. Voor deze regelingen ligt het gedeelde budgettaire beslag rond de € 200.000 per jaar.

Tabel 4.2 De MRB-regeling 'verlaagd tarief bestelauto ondernemer' kent het hoogste budgettaire beslag

Omschrijving	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Aftrek gewicht rolstoelinstallatie*	-	-	-	-	-	-
Brandstof toeslag nihil of verlaagd voor LNG, CNG en LPG G3	118.702.908	107.956.484	98.816.964	91.115.768	83.734.596	78.164.288
Kwarttarief kampeerauto	244.106.808	246.025.989	278.255.655	297.427.032	329.559.396	334.137.330
Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)	539.004	1.073.464	717.712	1.962.092	2.143.440	1.804.752
Verlaagd tarief bestelauto ingericht gehandicapten	14.544.308	14.680.949	14.712.965	15.135.047	15.420.907	15.865.278
Verlaagd tarief bestelauto ondernemer	764.657.276	800.633.663	826.433.929	873.093.487	923.531.405	959.492.694
Gematigd tarief rijdende winkel	149.064	199.892	201.492	199.564	200.700	200.700
Nihiltarief OV-autobussen op LPG of aardgas	nihiltarief					
Kwarttarief kermis- en circusvoertuigen	555.300	561.887	574.193	535.284	529.451	547.487
Kwarttarief werktuig of werkplaats	233.064	230.490	238.701	236.666	206.898	223.889
Kwarttarief paardenvoer	867.375	930.743	991.701	1.049.901	1.228.796	1.421.630
Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's	225.025	212.360	194.968	180.296	184.779	207.777
Tarief motorrijtuigen in een bedrijfsvoorraad of bij een herstelbedrijf	11.626.560	12.390.960	12.720.800	13.573.340	14.388.864	13.699.424
Vrijstelling ambulance	2.733.092	2.910.684	2.977.284	3.190.564	3.333.819	3.743.072
Vrijstelling lijkwagens	1.463.012	1.513.080	1.546.768	1.545.852	1.584.040	1.680.180
Vrijstelling dierenambulances	330.500	365.324	387.704	399.012	407.116	413.384
Vrijstelling motorrijtuigen van 40 jaar en ouder	48.314.904	50.873.856	58.373.708	64.216.264	69.360.266	74.834.385
Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen	13.657.572	14.652.824	14.122.852	14.703.704	14.603.799	14.867.192
Vrijstelling brandweer	4.936.024	4.476.064	4.357.680	4.388.628	4.424.240	4.491.238
Vrijstelling reinigingsdiensten	1.491.804	1.529.744	1.489.292	1.644.932	1.311.628	1.389.511
Vrijstelling wegenbouw	226.244	223.956	219.684	207.220	170.029	173.462
Vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand	408.028	420.852	390.600	387.872	357.079	341.637
Vrijstelling keuringsritten voertuigen met geschorst kenteken*	-	-	-		101.119	101.119
Vrijstelling taxi of OV	48.670.032	46.412.288	47.719.208	50.216.164	53.318.556	50.507.958
Vrijstelling buitenlandse motorrijtuigen**	Niet geregistreerd					
Vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer***	-	-	-	-	-	-
Overgangsregeling oldtimers	25.163.745	21.931.495	19.089.371	16.965.803	15.116.857	13.384.853
Bekend publiek belang	24.612.004	25.447.720	24.881.580	25.872.692	25.664.642	26.584.577
Bekend sociaal maatschappelijk belang	14.544.308	14.680.949	14.712.965	15.135.047	15.420.907	15.865.278
Bekend stimulerend ondernemerschap	764.882.301	800.846.023	826.628.897	873.273.783	923.716.184	959.700.471
Bekend beperkt gebruik van de openbare weg	247.084.887	249.667.273	281.589.738	302.005.631	334.395.788	338.850.887
Bekend milieudoelstellingen	118.702.908	107.956.484	98.816.964	91.115.768	83.734.596	78.164.288
Bekend behoud van mobiel erfgoed	73.478.649	72.805.351	77.463.079	81.182.067	84.477.123	88.219.238
Bekend bevordering OV	48.670.032	46.412.288	47.719.208	50.216.164	53.318.556	50.507.958
Bekend overige regelingen	11.626.560	12.390.960	12.720.800	13.573.340	14.388.864	13.699.424

* Volgens de Belastingdienst varieert het beslag tussen de € 100.000 en € 110.000 in de onderzoeksperiode.

** Deze cijfers zijn niet geregistreerd

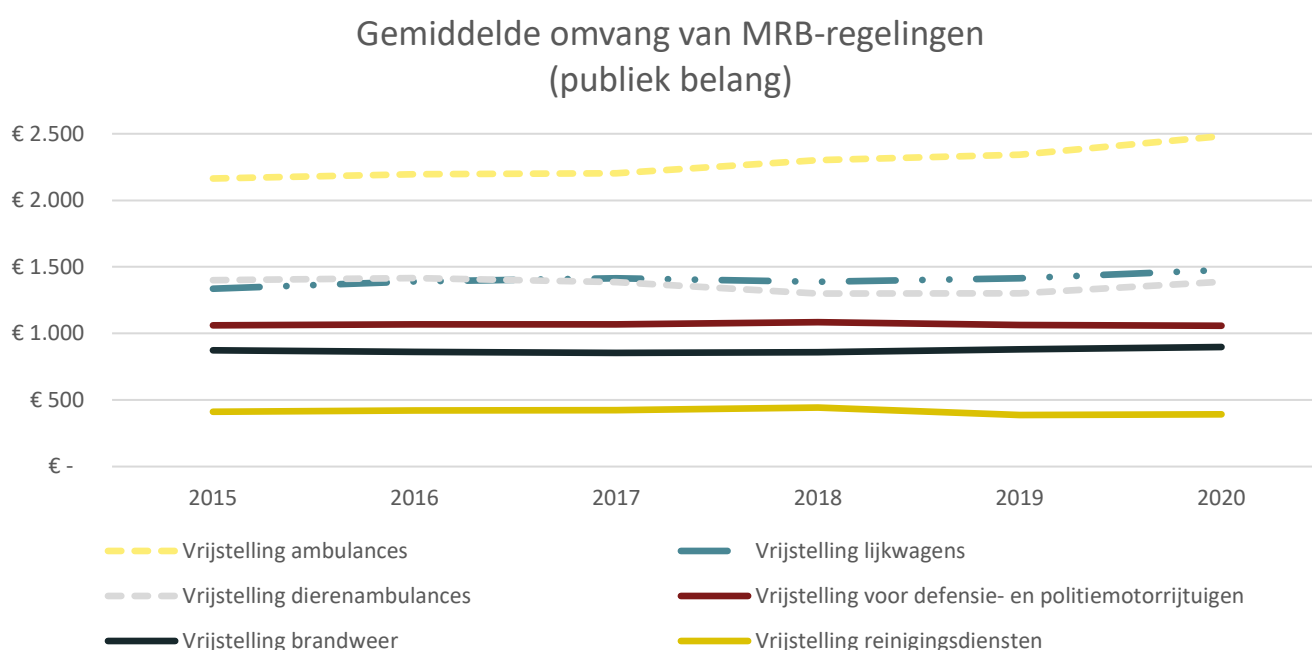
*** Voor deze regelingen heeft SEO geen data ontvangen vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

3. Publiek belang: de gemiddelde omvang van vrijstellingsregeling voor de ambulances stijgt

Voor alle regelingen waar het budgettaire beslag en het aantal gebruikers bekend zijn is de gemiddelde omvang per MRB-vrijstelling in kaart gebracht. Figuur 4.3 laat zien dat de vrijstelling voor de ambulances relatief kostbaar is en blijft stijgen – waar de kosten in 2015 nog € 2.164 per jaar bedroegen was dat in 2020 ruim € 2.480. Ter vergelijking: in 2005 bedroeg de gemiddelde omvang van deze vrijstelling € 1.550 op jaarbasis. De vrijstellingsregeling voor de reinigingsdiensten kost per gebruiker relatief weinig – gemiddeld genomen zo'n € 400 op jaarbasis. Om te onderzoeken of er al dan niet sprake is van een reële groei zijn de stijgingen/dalingen vergeleken met de inflatiecijfers. De resultaten laten zien dat de vrijstellingsregeling voor de ambulances en lijkwagens sterker stegen dan dit percentage en de overige vier regelingen minder sterk. Voor deze regelingen was er dus sprake van een reële krimp.

Figuur 4.3 De MRB-vrijstelling 'ambulances' is een relatief kostbare regeling

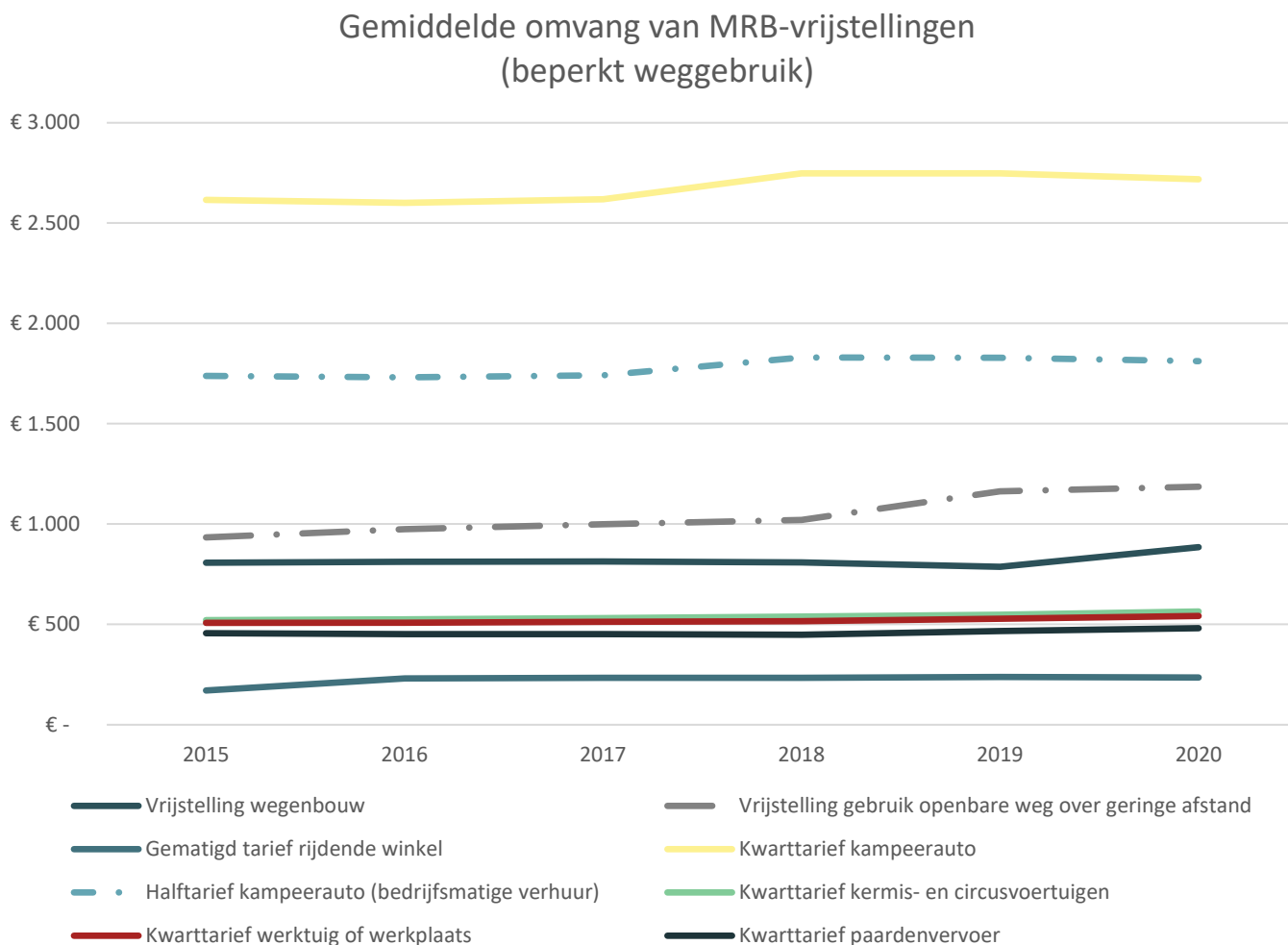


Noot: Tabel C 2 bevat de numerieke waarden die zijn gebruikt voor het opstellen van bovenstaande figuur
 Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

4. Beperkt gebruik: de gemiddelde omvang van de regelingen toont een stabiel beeld

Ook voor de MRB-regelingen met de doelstelling beperkt weggebruik is de gemiddelde omvang per regeling in kaart gebracht. Figuur 4.4 laat zien dat de tariefreductie voor de kampeerauto ('het kwarttarief kampeerauto') relatief kostbaar is en licht stijgt. Ook de gemiddelde omvang van de 'vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand' is de afgelopen periode van zes jaar met ruim € 250 per gebruiker gestegen – de gemiddelde omvang steeg van € 934 per gebruiker in 2015 naar € 1.186 per gebruiker in 2020. Van de MRB-regelingen met deze doelstelling gingen er vier reël op vooruit; en vier op achteruit.

Figuur 4.4 De MRB-regeling 'kwarttarief kampeerauto' is een relatief kostbare regeling



Noot: Tabel C 2 bevat de numerieke waarden die zijn gebruikt voor het opstellen van bovenstaande figuur
 Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

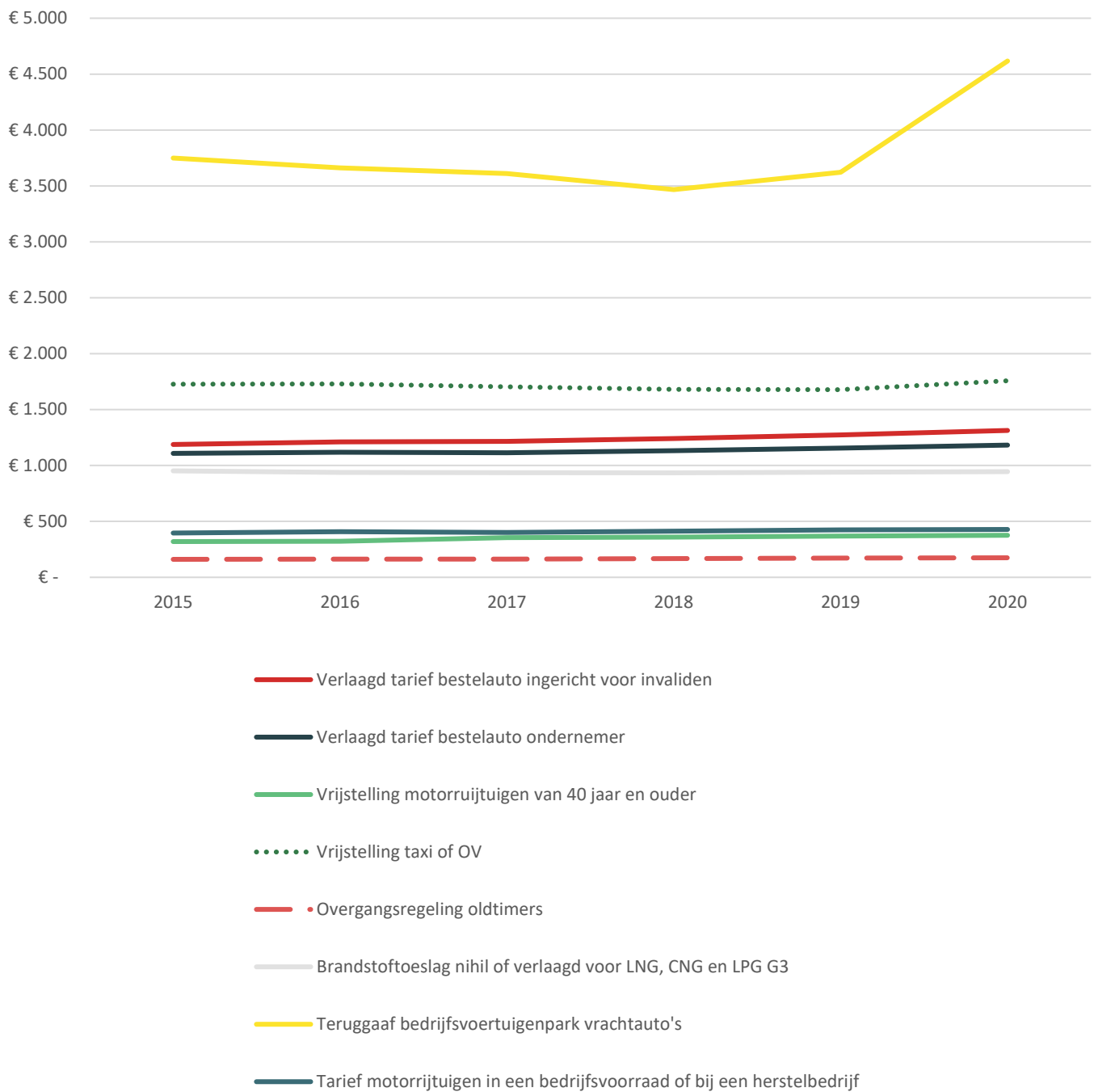
5. De MRB-teruggaafregeling bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's is in 2020 fors duurder

Ten slotte is voor de overige MRB-regelingen de gemiddelde omvang per regeling in kaart gebracht (zie Figuur 4.5). De resultaten laten zien dat de MRB-teruggaafregeling bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's in 2020 fors duurder is geworden – waar in 2019 de waarde nog op € 3.623 stond was dat één jaar later € 4.617. Dit komt omdat in de periode het budgettaire beslag is gestegen (zie Tabel 4.2) en het aantal gebruikers is afgenomen (zie Tabel 3.3).³⁹ Daarbij is een belangrijke kanttekening te plaatsen: het totale budgettaire beslag voor deze regeling ligt op jaarbasis rond de € 200.000. Reëel gezien zijn vijf van de acht regelingen ('verlaagd tarief bestelauto ingericht voor invaliden', 'vrijstelling motorrijtuigen van 40 jaar en ouder', 'overgangsregeling oldtimers', 'teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's' en 'tarief motorrijtuigen in een bedrijfsvoorraad of bij een herstelbedrijf') erop vooruitgegaan – deze stegen over de afgelopen periode harder dan de inflatie. De andere drie regelingen zijn erop achteruitgegaan.

³⁹ Volgens de Belastingdienst is trend dat er steeds minder kleine bedrijven zijn die gebruik make van de teruggaafregeling bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's. Zie ook bijlage H voor meer informatie hierover.

Figuur 4.5 De MRB-regeling 'teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's' is een relatief kostbare regeling

Gemiddelde omvang van MRB-vrijstellingen (overige categorieën)



Noot: Tabel C 2 bevat de numerieke waarden die zijn gebruikt voor het opstellen van bovenstaande figuur
 Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

4.2 Uitvoeringskosten

De uitvoeringskosten voor de Belastingdienst voor de BPM en MRB bestaan uit directe en indirecte kosten.

- Onder de **directe uitvoeringskosten** worden de kosten meegenomen die worden gemaakt door de Belastingdienst om de primaire processen uit te voeren zoals aangiften, verzoeken en bezwaarschriften behandelen, aanslagen opleggen, en handhaving (zie Tabel 4.3).
- Onder de **indirecte kosten** worden de kosten meegenomen die worden gemaakt door de Belastingdienst om de primaire processen te ondersteunen. Dit wordt berekend via een toerekening van de 'overhead kosten' en betreft onder meer de concern- en corporate directies zoals Control en Financiën, Communicatie, Organisatie en Personeel en Vaktechniek.

Tabel 4.3 De Belastingdienst geeft aan dat 31 FTE bezig zijn met het uitvoeren van verzoeken om vrijstelling/teruggaaf (in het primaire proces).

Toelichting uitvoeringskosten BPM en MRB:	Behandelduur (uren)	Volume (jaarbasis)	Uitvoeringscapaciteit (FTE)
Behandelduur vrijstelling BPM (in uren)	1,00	7.500	5,8
Behandelduur teruggaaf BPM (in uren)	1,50	1.500	1,7
Totaal BPM op jaarbasis			7,5
Behandelduur vrijstelling MRB (in uren): kort	0,33	12.000	3,1
Behandelduur vrijstelling MRB (in uren): middel	0,67	30.000	15,4
Behandelduur vrijstelling MRB (in uren): lang	1,00	6.000	4,6
Behandelduur teruggaaf MRB (in uren)	1,00	500	0,4
Totaal MRB op jaarbasis			23,5

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

Het uitvoeren van alle primaire BPM- en MRB-processen vindt bij de Belastingdienst plaats door de dienstonderdelen Centrale Administratieve Processen, Grote Ondernemingen en Midden- en Kleinbedrijf. In totaal bedraagt de directe uitvoerings- en handhavingscapaciteit voor de Belastingdienst 304 fte per jaar voor de BPM en MRB samen. Dit betreft 171 fte voor de BPM en 133 fte voor de MRB.

Voor de uitvoering van de BPM geldt dat een groot deel van de directe uitvoeringscapaciteit opgaat aan het afhandelen van bezwaar- en beroepschriften (zie Tabel 4.4): 51,1 fte, ofwel 30% van de totale directe uitvoeringscapaciteit van de BPM). Hiervan is bekend dat dit deel van de uitvoeringskosten nagenoeg geheel betrekking heeft op de 'No Cure No Pay-bezwaar- en beroepschriften bij de parallelimport'. De bezwaar- en beroepsprocedures hebben in de regel dus geen betrekking op vrijstellingsverzoeken in de BPM.

Voor de MRB geldt dat een belangrijk deel van de directe capaciteit opgaat aan het afhandelen van verzoeken om een vrijstelling of teruggave. Met de behandeling van deze verzoeken is met betrekking tot de MRB en BPM in totaal 31 fte gemoeid. Een nadere opsplitsing is te vinden in de Tabel 4.4. Handhaving is onderdeel van de hier besproken uitvoeringskosten, maar worden om strategische redenen niet apart weergegeven.

Tabel 4.4 De Belastingdienst geeft aan dat zo'n 80 FTE bezig zijn met het verwerken van bezwaar/beroep

Toelichting uitvoeringskosten BPM en MRB:	Uitvoeringscapaciteit (FTE)
Bezwaar	31,2
Beroep	19,9
Totaal BPM op jaarbasis	51,1
Bezwaar	17,9
Beroep	10,9
Totaal MRB op jaarbasis	28,8

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

4.3 Beeld uit de interviews

Gesprekspartners geven aan dat:

- De RDW registreert alle grondslagen die de Belastingdienst nodig heeft voor het heffen van de belastingen. Deze informatie wordt in een register opgeslagen en dagelijks gedeeld met de Belastingdienst. Het bijhouden van dit register is geen éenvoudige klus. Allereerst omdat het soort informatie dat de Belastingdienst nodig heeft over de tijd kan veranderen - bijvoorbeeld wanneer de fiscale regelgeving wordt aangepast. Daarnaast komt het voor dat in de Wet MRB en de Wet BPM (inclusief bijbehorende lagere regelgeving) afwijkende definities van de Europese definitie worden gehanteerd. Hierdoor dient de RDW aanvullende informatie te verzamelen - als voorbeelden worden genoemd dat Nederland strengere definities hanteert over wat al dan niet een kampeerwagen is, dat de RDW aanvullende controles dient uit te voeren op voertuigen voor gehandicapten en taxi's bij registratie, en dat gecontroleerd moet worden of de houder van een brandweerwagen de brandweer betreft. Het dagelijks bijhouden van het register en het toevoegen van de informatie die de Belastingdienst nodig heeft is een taak van de RDW;
- Diverse gesprekspartners geven aan dat de administratieve lasten voor de teruggave van de BPM beperkt zijn. Sommige publieke instellingen geven zelfs aan dat zij deze taak volledig uitbesteden aan een beheerder van het wagenpark. Andere publieke diensten geven aan dat er sprake is van verschillende juridische entiteiten en dat iedere entiteit zelf een verzoek tot teruggave moet indienen. Overkoepelend lijken de instellingen van de publieke diensten de toepassing van de regelingen als eenvoudig ervaren;
- Sommige gesprekspartners geven aan het aanpassen van de regelingen niet eenvoudig is. Volgens hen gaat dit in de praktijk samen met rechtszaken en overgangsregelingen. Hiertoe is er in het verleden ook wel eens besloten dat het 'niet opportuun' is om het huidige beleid aan te passen.⁴⁰

⁴⁰ Dit beeld sluit aan bij de reactie van de staatsecretaris van Financiën in de Autobrief II: "Binnen de diverse autobelastingen bestaat bovendien een groot aantal uitzonderingen, vrijstellingen, teruggaven, bijzondere tarieven en kortingen voor specifieke groepen voertuigen. Ik heb draagvlak gezocht om een aantal hiervan af te schaffen, maar niet gevonden. Uiteraard blijf ik op zoek naar vereenvoudigingen binnen de autobelastingen en ben ik bereid met u in gesprek te gaan hierover."

4.4 Conclusie doelmatigheid

Hieronder zijn de conclusies van dit hoofdstuk samengevat:

Conclusie 1: operationalisatie van de regelingen ontbreekt

Voor een groot gedeelte van de regelingen binnen de BPM en de MRB is het doelmatigheidsvraagstuk niet goed te beantwoorden. Dit komt omdat de doelmatigheid gaat over de vraag of de doelen ook tegen zo laag mogelijke kosten zijn gerealiseerd. Aangezien de beleidsdoelstellingen niet geoperationaliseerd zijn, kan ook niet vastgesteld worden of deze beleidsdoelstellingen al dan niet zijn gerealiseerd. Dit leidt tot de eerste aanbeveling van de rapport om iedere regeling te voorzien van indicatoren en streefwaarden. In deze evaluatie zijn hiertoe al enkele suggesties gedaan (zie paragraaf 3.3).

Conclusie 2: voor de helft van de BPM-regelingen is er geen openbaar zicht op de kosten

Een logische vervolgstap is om een 'zachtere' definitie van het doelmatigheidsbegrip te hanteren – wat weten we wel over de jaarlijkse kosten? Om deze vraag te kunnen beantwoorden heeft de Belastingdienst een overzicht van de jaarlijkse kosten van de regelingen binnen de BPM en de MRB opgesteld. Uit dit overzicht blijkt dat er voor de helft van de regelingen binnen de Wet BPM geen openbaar zicht is op het budgettaire beslag. Voor deze regelingen is het dan ook niet mogelijk om het doelmatigheidsvraagstuk te beantwoorden. Voor de Wet MRB bestaat er wel goed zicht. Overkoepelend bestaat er bij de onderzoekers wel het beeld dat indien je corrigeert voor de omvang van de regelingen het grootste gedeelte is afgedekt – zo zijn de BPM-vrijstellingen en de MRB-tariefreductie voor de bestelauto van ondernemers veruit de grootste regelingen.

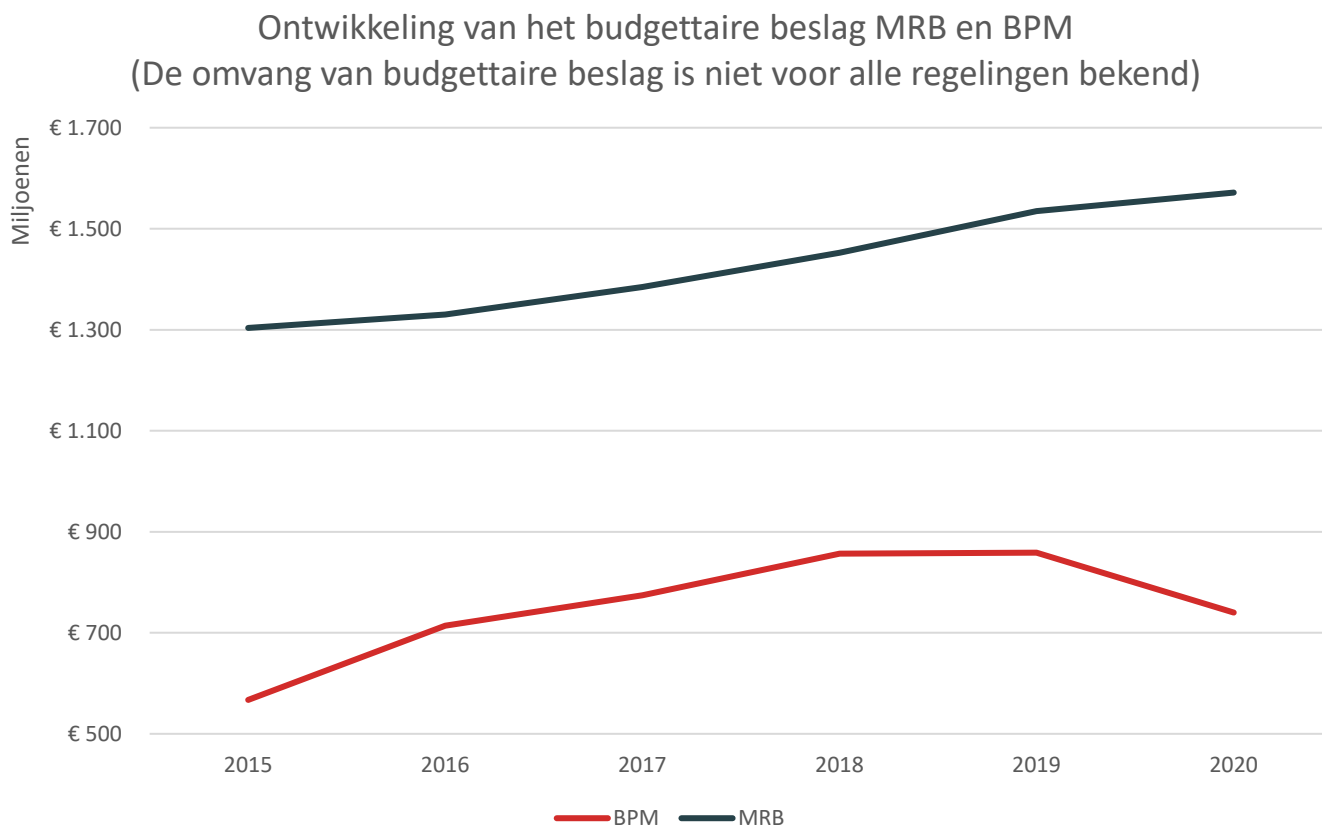
Conclusie 3: De uitvoeringskosten voor het primaire proces voor de bijzondere regelingen zijn beperkt vergeleken met het budgettaire beslag

Een tweede stap is om te kijken naar de uitvoeringslasten van de regelingen. Hiertoe heeft de Belastingdienst een tabel met cijfers aangeleverd over de personele inzet voor verzoeken om vrijstelling/bijzonder tarief/teruggaaf (de genoemde personele inzet is exclusief capaciteit voor teruggaaf export BPM). De directe uitvoeringskosten voor de bijzondere regelingen in de BPM en MRB zijn relatief laag, gezien het budgettair beslag van de regelingen. Dit is een indicatie dat het primaire proces doelmatig is ingestoken. De bezwaar- en beroepsprocedures hebben in de regel geen betrekking op vrijstellingsverzoeken in de BPM. Voor de MRB geldt dat een belangrijk deel van de directe capaciteit opgaat aan het afhandelen van verzoeken om een vrijstelling of teruggave. Verder zijn er kosten aan de kant van de RDW voor de registratie van voertuigen en het (dagelijks) doorgeven van registraties om de belastingheffing mogelijk te maken. Het is niet bekend welk deel van deze extra kosten moet worden toegerekend aan de bijzondere regelingen in de BPM en MRB.

Conclusie 4: er is sprake van een oplopend budgettair beslag van de regelingen

Het budgettaire beslag van de regelingen binnen de MRB en BPM is de afgelopen jaren gestegen (zie Figuur 4.6). Hoewel slechts voor een gedeelte van de regelingen de cijferreeksen openbaar/bekend zijn; valt te zien dat het budgettaire beslag van de BPM-regelingen in de periode 2015 tot en met 2020 met ruim € 173 miljoen gestegen is. Ook het budgettaire beslag van de MRB-regelingen is in de periode 2015 tot en met 2020 met afgerond € 268 miljoen gestegen. Een gedeelte van deze stijging valt te verklaren door een **toename in het gebruik** (zie ook hoofdstuk 3 over het gebruik van de regelingen). Een tweede gedeelte van deze stijging valt te verklaren door een **stijging van de gemiddelde omvang** van de regelingen (zie ook Figuur 4.1 en Figuur 4.3). Voor meerdere regelingen steeg deze omvang sneller dan de inflatie – er is zodoende ook sprake van reële groei.

Figuur 4.6 Het budgettaire beslag van de regelingen binnen de MRB en BPM is fors toegenomen



Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

Het inzicht dat het budgettaire beslag van de regelingen toeneemt is niet nieuw – zo wordt de gemiddelde jaarlijkse groei van het budgettaire beslag in de bijlage van de miljoenennota jaarlijks uitgewerkt (zie pagina 103 in miljoenennota 2020). In deze tabel worden gemiddeld jaarlijkse groeipercentages van 4,8 procent (voor de MRB-regeling bestelauto ondernemers), 6,3 procent voor de MRB-kwarttarieven en 9,5 procent (voor de MRB vrijstelling motorrijtuigen ouder dan 40 jaar) genoemd. Ter vergelijking: de gemiddelde stijging van de consumentenprijsindex over dezelfde periode lag op 1,3 procent.⁴¹ In de bijlage van de Miljoenennota wordt hierover gezegd: “De groei kan zowel het gevolg zijn van beleidsmaatregelen als van endogene ontwikkelingen (red.: zoals economische ontwikkelingen)”. De gemiddelde jaarlijkse groei van het bruto binnenlands product (BBP) lag over dezelfde periode op afgerond 1,3 procent.⁴² Het is dus mogelijk dat de economische voorspoed van de afgelopen jaren een deel van de stijging kan verklaren. Aangezien volgens dezelfde bron het BBP zich ook in 2021 (+3,9 procentpunt) en in 2022 (+3,5 procentpunt) positief zal blijven ontwikkelen is het zodoende ook aannemelijk dat bij ongewijzigd beleid de kosten zullen blijven stijgen.

Conclusie 5: het oplopende budget is grotendeels te verklaren door drie ‘grote’ regelingen

De stijging van het totale budgettaire beslag voor de BPM is vrijwel geheel (voor 99,3 procent) te verklaren door de BPM-regeling vrijstelling bestelauto ondernemer. De stijging van het budgettaire beslag voor de MRB is voor het

⁴¹ Dit cijfer is berekend op basis van de jaarmutatatie consumentenprijsindex zoals gepubliceerd door het CBS: $1,3\% (2020) + 2,6\% (2019) + 1,7\% (2018) + 1,4\% (2017) + 0,3\% (2016) + 0,6\% (2015) / 6 \text{ jaar} = 1,3 \text{ procent}$

⁴² Dit cijfer is berekend op basis van de MEV 2015 tot en met 2020 zoals gepubliceerd door het CPB en CBS: $-3,8\% (2020) + 2,0\% (2019) + 2,4\% (2018) + 2,9\% (2017) + 2,2\% (2016) + 2,0\% (2015) / 6 \text{ jaar} = 1,3 \text{ procent}$

grootste gedeelte (voor 72,7 procent) te verklaren door de MRB-regeling verlaagd tarief bestelauto ondernemer. Daarnaast speelde ook de tariefreductie kampeerauto een prominente rol – deze regeling verklaart 16,5 procent van de stijging van het budgettair beslag voor de MRB.

Conclusie 6: Merendeel gesprekspartners heeft geen signalen van ondoelmatigheid ontvangen
Gesprekspartners zijn overwegend positief over de doelmatigheid van de regelingen. Wanneer gevraagd werd om toelichting geven zij vaak aan dat de administratieve lasten voor de gebruikers laag zijn. Vaak gaat dit gepaard met een voorbeeld zoals dat verkopers van auto's hun gebruikers goed informeren over hoe zij gebruik kunnen maken van de regelingen. Doordat veel regelingen al voor een langere periode bestaan en de vormgeving van de regelingen op hoofdlijnen onveranderd zijn is de markt goed ingespeeld op hoe de regelingen werken. Wel geven de uitvoerende partijen aan dat zij veel tijd besteden aan de regelingen – zie ook paragraaf 4.2 voor de exacte cijfers – en geeft de RDW aan dat ook zij dagelijkse werkzaamheden hebben voor het uitvoeren van de registraties en de gegevensoverdracht richting de Belastingdienst.

5 Conclusies en aanbevelingen

Deze beleidsevaluatie beoordeelt de doeltreffendheid en doelmatigheid van de bijzondere regelingen binnen de BPM en de MRB. De conclusie is dat er de afgelopen jaren steeds meer gebruik is gemaakt van deze regelingen waardoor het budgettaire beslag is toegenomen.

Hieronder zijn de onderzoeksvragen systematisch beantwoord.

Beleidsmatige vraagstukken

- a. *Wat is per fiscale regeling (of per cluster van regelingen) het doel van die regeling en is dit doel helder en eenduidig geformuleerd?*

In paragraaf 2.1 zijn 14 BPM-regelingen en 27 MRB-regelingen geïdentificeerd die onder de reikwijdte van dit onderzoek vallen. De motivering van deze 'bijzondere' regelingen is in grote lijnen te vinden in de reconstructie van de parlementaire geschiedenis in het rapport van de Algemene Rekenkamer over de autobelastingen (2019). Op hoofdlijnen zijn er zeven doelen. Het gaat om bijzondere regelingen vanwege een i) publiek belang, ii) sociaalmaatschappelijk belang, iii) ter stimulering van ondernemerschap, iv) ter compensatie voor beperkt weggebruik, v) milieudoelstellingen, vi) ter behoud van mobiel erfgoed en vii) ter bevordering van het openbaar vervoer. Deze indeling van beleidsdoelen is ook in deze evaluatie gehanteerd.

In hoofdstuk 2.4 is de achtergrond van de regelingen belicht. Enkele vrijstellingen bestaan al sinds 1909, zoals de regeling voor openbare lichamen. Dit geeft aan dat de bijzondere regelingen passen bij een bepaalde tijdgeest, die per regeling verschilt. Zo is de lijst motorrijtuigen voor openbare lichamen in de loop van de tijd geregeld aangepast om aansluiting met de opvatting over de rol van openbare lichamen te waarborgen. Ook de introductie van tariefreducties en vrijstellingen op basis van milieuprestaties is hier een voorbeeld van. De Wet BPM gaat terug tot het weeldetarief voor personenauto's in de omzetbelasting. Gebruik van bestelauto's is hiervan uitgezonderd, als deze auto's niet gebruikt worden voor het vervoer van personen. Vanaf 1993 doen milieudoelstellingen hun intrede in de autobelastingen en gaan ze fungeren als prikkel voor het bereiken van doelstellingen. Het beperkt gebruik van de weg lijkt aan de basis te staan van diverse regelingen zoals de vrijstelling voor lijkwagens en oldtimers – ook deze regelingen hebben in de loop der jaren een andere doelstelling gekregen (respectievelijk sociaalmaatschappelijk belang en behoud van mobiel erfgoed).

Verder onderzoek leert dat de bijzondere regelingen niet beleidsmatig zijn geoperationaliseerd – dit betekent dat er bij het vaststellen van de beleidsdoelstelling niet is nagedacht over hoe de realisatie achteraf gemeten kan worden. Als voorbeeld kan gedacht worden aan de regelingen die bedoeld zijn om het publieke belang te dienen. Intuïtief is het duidelijk dat voor een brandweerwagen brandbestrijding als publiek doel heeft. Maar welke indicator past bij brandbestrijding? Wat zou dan concreet het doel moeten zijn? En hoe bepalen we of de bijzondere regeling een bijdrage levert aan realisatie van dit doel? En hoe groot is die bijdrage dan? Deze vragen zijn niet eenvoudig te beantwoorden. Cruciaal voor deze evaluatie is de vaststelling dat de overheid onvoldoende heeft nagedacht over een beleidsmatige operationalisatie van de bijzondere regelingen aan de hand van deze of vergelijkbare vragen.

b. Zijn de fiscale regelingen doeltreffend en doelmatig?

• **Doeltreffend:**

Voor een groot gedeelte van de regelingen binnen de BPM en de MRB is het doeltreffendheidsvraagstuk niet goed te beantwoorden. Dit komt doordat de beleidsdoelstellingen niet beleidsmatig geoperationaliseerd zijn en hierdoor niet goed kan worden vastgesteld of deze beleidsdoelstellingen al dan niet zijn gerealiseerd.⁴³ Een logische vervolgstap is om een 'zachtere' definitie van het doeltreffendheidsbegrip te hanteren. Het algemene beeld dat hierbij naar voren komt is dat de doeltreffendheid van de regelingen varieert.

Uitgesplitst naar doelstelling:

- De regelingen voor gebruikers die een **publiek belang** dienen faciliteren het uitvoeren van de publieke taken doordat zij aanschaf en bezit van voertuigen goedkoper maken. De regelingen nemen echter ook de prikkel weg om relatief milieuvriendelijke voertuigen aan te schaffen of in bezit te hebben. Ze dragen daarmee niet bij aan het behalen van de milieudoelstelling van de Wet BPM en de Wet MRB;
- **Sociaalmaatschappelijk:** de regelingen die de bewegingsvrijheid van personen met een handicap dienen te faciliteren bieden compensatie voor de hogere kosten van een zwaarder voertuig vanwege een rolstoelinstallatie, of vanwege de benodigde ruimte voor een rolstoel. Het is echter niet duidelijk of een deel van de rechthebbenden geen gebruikmaakt hiervan;
- De regelingen die dienen ter stimulatie van **ondernemerschap** verlagen de kosten voor ondernemers die gebruikmaken van een bestelauto, maar wat de impact hiervan is op het ondernemerschap is niet duidelijk. Zo is onbekend of hierdoor de overlevingskansen van bedrijven toenemen, er per saldo meer bedrijven zijn in Nederland of de toegevoegde waarde (bbp) toeneemt. Verder zorgen deze regelingen ook voor een hogere uitstoot van broeikasgassen door de voertuigen. Met de opkomst van emissiearme bestelauto's kunnen deze regelingen meer in lijn worden gebracht met het tweede doel van de autobelastingen (het leveren van een bijdrage aan het behalen van luchtkwaliteits- en klimaatdoelstellingen);
- Het compenseren in de MRB voor het **beperkte gebruik van de weg** door rechthebbenden gebeurt door de regelingen, maar het is niet duidelijk of dat altijd terecht is doordat de overheid niet monitort of rechthebbenden inderdaad beperkt gebruikmaken van de weg. Daarnaast zijn er ook voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg, maar geen gebruik kunnen maken van een regeling. Ten slotte gaan deze regelingen over de mate van gebruik terwijl de MRB een houderschapsbelasting is;
- **Milieudoelen:** de regelingen ter stimulatie van het gebruik van voertuigen die op gas rijden (LPG, CNG, LNG) zijn weinig effectief en hebben hun relevantie verloren met de opkomst van milieuvriendelijkere alternatieven;
- Om te bepalen of **mobiel erfgoed** door de regelingen behouden blijft is het belangrijk om te weten wat precies wordt verstaan onder 'mobiel erfgoed'. Een precieze definitie hiervan ontbreekt. De regeling stimuleert thans het bezit van een veertigjarige auto in het algemeen;
- **Stimuleren van OV:** de impact van de MRB-regeling voor taxi's en OV op de reiskosten zal hoogstwaarschijnlijk zeer beperkt zijn, waardoor het effect op het gebruik van het OV ook beperkt zal zijn. Dit blijkt uit een berekening waarin de stimulatie per reizigerskilometer is uitgedrukt. Met iets meer dan € 0,03 per kilometer is deze stimulatie relatief laag ten opzichte van het standaard kilometertarief van € 2,35.

• **Doelmatig:**

Voor een groot gedeelte van de regelingen binnen de BPM en de MRB is het doelmatigheidsvraagstuk niet goed te beantwoorden. Dit komt omdat de doelmatigheid gaat over de vraag of de doelen ook tegen zo laag

⁴³ In deze evaluatie zijn wel suggesties gedaan over hoe de regelingen geoperationaliseerd kunnen worden (zie par. 3.3)

mogelijke kosten zijn gerealiseerd. Aangezien de beleidsdoelstellingen niet beleidsmatig geoperationaliseerd zijn, kan ook niet vastgesteld worden of deze beleidsdoelstellingen al dan niet zijn gerealiseerd.

Een logische vervolgstap is om een ‘zachtere’ definitie van het doelmatigheidsbegrip te hanteren – wat weten we wel over de jaarlijkse kosten? Om deze vraag te kunnen beantwoorden heeft de Belastingdienst een overzicht van de jaarlijkse kosten van de regelingen binnen de BPM en de MRB opgesteld. Uit dit overzicht blijkt dat er voor de helft van de regelingen binnen de Wet BPM geen goed zicht is op het budgettaire beslag. De oorzaak hiervan is erin gelegen dat er in bepaalde gevallen voor is gekozen de onderliggende data niet te delen: zo is er geen informatie verstrekt over kleine doelgroepen, vanwege het lage aantal gebruikers en hun privacy (dit geldt voor meer dan de helft van de missende datapunten); en in één enkel geval omdat de onderliggende data nog een inhaal- en correctieslag behoefde. Voor deze regelingen is het dan ook niet mogelijk om het doelmatigheidsvraagstuk te beantwoorden. Voor de Wet MRB bestaat er wel goed zicht.

Op basis van de analyses komt het volgende beeld naar voren met betrekking tot de uitvoeringskosten:

- De uitvoeringskosten lijken met een omvang van circa 30 fte in het primaire proces – het toekennen van verzoeken om teruggaven en vrijstellingen – relatief beperkt;
- Naast de uitvoeringskosten voor verzoeken om vrijstelling /bijzonder tarief/teruggaven zet de Belastingdienst 274 fte aan mensen en middelen in voor andere zaken. Hierbij kan bijvoorbeeld voor 80 fte gedacht worden aan het afhandelen van bezwaar en beroep;
- Naast de kosten die de Belastingdienst maakt; maakt ook de RDW kosten. Zo houdt de RDW een register bij waarin ze informatie per motorrijtuig bijhouden. Zonder dit register zou de Belastingdienst geen belastingen kunnen heffen. De kosten voor het bijhouden van dit register zijn niet verwerkt in de cijfers van de Belastingdienst en zijn niet openbaar beschikbaar.

Op basis van de evaluatie komt het volgende beeld naar voren met betrekking tot het budgettaire beslag:

- Het budgettaire beslag van de regelingen binnen de MRB en BPM is de afgelopen jaren gestegen (zie Figuur 4.6). Hoewel slechts voor een gedeelte van de regelingen de cijferreeksen openbaar/bekend zijn; valt te zien dat het budgettaire beslag van de BPM-regelingen in de periode 2015 tot en met 2020 met ruim € 173 miljoen gestegen. Ook het budgettaire beslag van de MRB-regelingen is in de periode 2015 tot en met 2020 met afgerond € 268 miljoen gestegen. Een gedeelte van deze stijging valt te verklaren door een **toename in het gebruik** (zie ook hoofdstuk 3 over het gebruik van de regelingen). Daarnaast neemt **de gemiddelde omvang** van de regelingen toe (zie ook Figuur 4.1 en Figuur 4.3 t/m 4.5) waarbij is gekeken naar het budgettaire beslag per gebruiker. Voor meerdere regelingen steeg deze de gemiddelde omvang sneller dan de inflatie – er is zodoende ook sprake van reële groei.

c. Is financiële interventie noodzakelijk?

Bij de meeste bijzondere regelingen kan de effectiviteit niet worden vastgesteld. Daarnaast ontbreekt in de meeste gevallen een duidelijke motivatie voor de bijzondere regelingen. Deze motivatie kan wel worden gereconstrueerd, zoals gebeurd is in deze evaluatie. Maar een periodieke reflectie van de overheid zelf of de bijzondere regelingen nog beantwoorden aan de doelstelling waarvoor ze ooit in het leven zijn geroepen ontbreekt in vrijwel alle gevallen. Daarmee is ook niet duidelijk of een financiële interventie van de overheid via de bijzondere regelingen noodzakelijk is. Waar de regelingen zich richten tot organisaties in het publieke domein is de interventie vanzelfsprekend: de budgetten van deze organisaties zijn (volledig) afhankelijk van de publieke bijdrage. Zonder de publieke bekostiging kunnen belangrijke publieke functies als brandbestrijding en bescherming van de openbare orde en veiligheid niet worden uitgevoerd. Andere bijzondere regelingen hebben

vooral invloed op de kosten voor particulieren en bedrijven. Denk hierbij aan de BPM-vrijstelling voor bestelauto's. Voor dergelijke regelingen is de vraag relevant of er een marktfalen is dat vraagt om een correctie via het fiscale stelsel. Deze analyse is door de overheid nooit gemaakt bij de onderbouwing van de bijzondere regelingen.

Voor beantwoording van de vraag of financiële interventie noodzakelijk is, is relevant dat sommige regelingen neveneffecten hebben. Deze neveneffecten conflicteren met andere doelstellingen binnen de autobelastingen. De bijzondere regelingen conflicteren per definitie met het overkoepelden doel van de MRB en BPM om inkomsten voor de overheid te genereren vanwege de vrijstellingen, teruggaven en tariefreducties die ermee gemoeid zijn. Dit betreft vooral de doelstelling om de aanschaf en bezit van relatief emissiearme auto's te stimuleren. Concreet gaat het om de doelstelling van MRB en BPM om "een wezenlijke ondersteuning van luchtkwaliteits- en klimaatdoelen op autobebied via proportionele en goed gerichte fiscale prikkels." De bijzondere regelingen verminderen de fiscale prikkels op dit vlak en hebben daarmee een negatief neveneffect op het vlak van de luchtkwaliteit- en klimaatdoelen.

- d. *Is een fiscale subsidie het best mogelijke instrument? Hoe zou een (potentieel) beter instrument er op hoofdlijnen uitzien?*

Uit dit onderzoek blijkt dat het budgettaire beslag van diverse regelingen de afgelopen jaren is gestegen. Vanuit het perspectief van de budgettaire beheersbaarheid van de regelingen verdient het geven van een directe subsidie - of in het geval van publieke lichamen het ophogen van budgetten - de voorkeur boven de fiscale maatregelen. Zo is het eenvoudiger om jaarlijks de omvang van een subsidiestroom op de overheidsbegroting weer te geven dan om de omvang van de gedeelde inkomsten in te schatten. Deze transparantie kan bijdragen aan het publieke debat of de kosten van de regelingen al dan niet opwegen tegen de baten. Deze bevinding sluit aan bij vragen die gesteld worden in het Toetsingskader fiscale regelingen gepubliceerd door het ministerie van Financiën.⁴⁴

Gesprekspartners voorzien daarbij drie mogelijke problemen:

- Zij verwachten dat het moeilijk is om de jaarlijkse kosten van de publieke instanties vooraf goed in te schatten ('dan moet je vaststellen hoeveel en welk type voertuigen je volgend jaar nodig hebt, en wat deze wagens dan zullen kosten'). Daar tegenover staat dat het hanteren van een budgetplafond ook voordelen kan hebben. Dit zorgt voor een prikkel om aanbestedingen doelmatiger in te steken dan wanneer er een ongelimiteerd budget beschikbaar is, wat feitelijk het effect is van de huidige teruggaveregeling in de BPM;
- Zij geven aan dat kleine subsidiebedragen niet door hun ministerie worden verleend, omdat dit niet doelmatig is. Aan de andere kant blijkt uit eerdere evaluaties dat ook fiscale regelingen met een beperkte omvang niet wenselijk zijn. Zo schrijft de evaluatie 'het dienen van het algemeen nut' uit 2006 hierover "wanneer het aantal voertuigen dat gebruikmaakt van een faciliteit zeer beperkt is, is het de vraag of de kosten en baten het in stand houden van een wettelijke regelingen rechtvaardigen. Het gaat namelijk altijd gepaard met een bepaald minimum aan kosten". Het evaluatierapport geeft daarom de overweging om voor elke faciliteit met minder dan 100 voertuigen of in totaal minder dan € 30.000 kostenderving op te schonen. De eventueel beschikbare interne ondergrens voor subsidiebedragen zou dus ook ingezet kunnen worden om een ondergrens voor de eventuele opschoning van de regelingen op te baseren;

⁴⁴ Zie: <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2020/overig/4-55>

- Zij verwachten dat de uitvoeringskosten bij een subsidie hoger zullen liggen dan de uitvoeringskosten bij een fiscale derving. Wetenschappelijke literatuur doet hier geen harde uitspraken over. Zo laat de evaluatie van een omvangrijk subsidieprogramma als SDE+ zien, dat de uitvoeringskosten relatief beperkt zijn.⁴⁵ Wel is het aannemelijk dat de uitvoerende partij zal veranderen – van de Belastingdienst naar RVO. Dit kan gepaard gaan met transitiefictie.

e. *Wat zijn de verwachte gedragsreacties wanneer de fiscale regeling(en) zouden vervallen?*

Over het geheel genomen is er weinig bekend over de gedragsreacties van gebruikers als regelingen worden afgeschaft. Uit de interviews komt naar voren dat het CPB werkt met een vuistregel van 20 procent voor dit soort regelingen. Deze vuistregel betekent dat de toename in belastinginkomsten ongeveer 20 procent lager zal liggen dan het huidige budgettaire beslag van de regelingen. De vuistregel geeft een grove indicatie voor de orde van grootte van het verwachte gedragseffect. Voor specifieke regelingen kan de verwachte gedragsreactie groter of kleiner zijn dan deze 20 procent. De verwachte gedragseffecten van het afschaffen van de bijzondere regelingen worden per geïdentificeerde categorie van doelen besproken in Hoofdstuk 3.2.

f. *Wat zijn de neveneffecten van de fiscale regelingen? Conflicteren deze neveneffecten met andere doelstellingen binnen de autobelastingen? Een neveneffect dat per definitie optreedt is belastingderving. Daarnaast kunnen de fiscale regelingen tot allerlei andere effecten leiden, bijvoorbeeld op gebied van milieu/klimaat of herverdeling. Leiden de fiscale regelingen nog tot problemen op gebied van handhaving?*

Over het geheel genomen zorgen de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM die betrekking hebben op personenauto's ervoor dat er geen (of minder) prikkel(s) is/zijn om een personenauto aan te schaffen met relatief lage uitstoot. Het neveneffect hiervan is dat deze personenauto's relatief vervuilend zullen zijn. De bijzondere regelingen binnen de Wet MRB zorgen ervoor dat de voertuigen die onder de regelingen vallen relatief zwaar en vervuilend zijn. Daarnaast zorgen de bijzondere regelingen binden de Wet BPM er wel voor dat er eerder een nieuw voertuig wordt aangeschaft, wat mogelijk voor minder milieuvervuiling zorgt. Een meer specifieke beschrijving van de neveneffecten per hoofddoel staat in Hoofdstuk 3.1, onder de kopjes 'Theoretische neven-effecten' van elk van de zeven doelen.

g. *Zijn er relatief eenvoudige aanpassingen denkbaar binnen de bestaande fiscale regelingen in de autobelastingen om deze doeltreffender of doelmatiger te maken?*

Er zijn in het kader van deze evaluatie weinig suggesties gedaan om de bijzondere regelingen via relatief eenvoudige aanpassingen te verbeteren qua doeltreffendheid en doelmatigheid. Dit komt mede omdat bij de geïnterviewde partijen weinig problemen bekend zijn bij de uitvoering van de bijzondere regelingen. Bij de suggesties uit de literatuur gaat het meestal om systeembreuken zoals het afschaffen van de regelingen of het aanpassen van de grondslag van de autobelastingen waarbij gebruik in plaats van bezit of aanschaf wordt belast. Mogelijke verbeteringen binnen de kaders van de bestaande bijzondere regelingen die de overheid kan overwegen in te voeren zijn:

- *De invoering van een CO₂-component in de grondslag van de MRB/BPM.* De nieuwe grondslag voor de MRB wordt dan zowel CO₂ als gewicht. Het doel van deze maatregel zou zijn om de belastingdruk op het bezit van niet-nulemissieauto's te vergroten en de belastingdruk op nulemissieauto's te verlagen. Dat zou moeten leiden tot een snellere verduurzaming van het wagenpark;

⁴⁵ Zie: Blom e.a. (2016).

- *Het aanpassen van de overgangsregeling oldtimers om de doeltreffendheid van de regeling te verbeteren.* Het gaat hier om het invoegen van een naheffingsartikel in de wet waarmee de mogelijkheid wordt opengesteld om tot naheffing over te gaan indien uit het gebruik van camerabeelden blijkt dat een voertuig (oldtimer) zich in de maanden december, januari of februari op de weg bevindt. Deze aanpassing leidt waarschijnlijk wel tot hogere uitvoeringskosten;⁴⁶
- *Het aanpassen van de overgangsregeling oldtimers om de regeling te vereenvoudigen.* Dit wijziging houdt in het vervangen van het bijzondere tarief in de MRB door een kwarttarief. Volgens het ministerie zou dit leiden tot een vereenvoudiging omdat er geen toezicht meer hoeft te worden gehouden op het gebruik op de weg van oldtimers in de maanden december, januari en februari. Dit betekent een vereenvoudiging voor handhaving en automatiseringssystemen. Daarnaast wordt het systeem ook eenvoudiger. Een neveneffect van deze aanpassing is dat deze wagens weer aantrekkelijker worden voor dagelijks gebruik wat een negatief effect heeft op de milieu- en klimaatdoelen;
- *De teruggaafregeling in de BPM voor publieke taken zoals politie en brandweer kan worden omgezet in een vrijstelling.* Dit is een vereenvoudiging, omdat er dan geen teruggave hoeft te worden aangevraagd;
- *Achter de schermen kunnen ook aanpassingen plaatsvinden om de doelmatigheid te vergroten.* Zo zijn registratiesystemen voor de diverse bijzondere regelingen bij de Belastingdienst niet gekoppeld. Controle van het budgettaire beslag van alle bijzondere regelingen gebeurt ad hoc zoals voor deze evaluatie, maar niet periodiek. Hierdoor ontbreekt het integrale beeld van het budgettaire beslag. Voor het kunnen ontwerpen en doorvoeren van verbeteringen in de uitvoering, is het noodzakelijk dat het ministerie van Financiën de vinger aan de pols houdt als het om het budgettaire beslag van de bijzondere regelingen gaat. Dit vereist een verbeterslag en koppeling van registratiesystemen bij de Belastingdienst.

Budgettaire en uitvoeringsvraagstukken

- h. Hoe heeft het budgettaire belang van de regelingen in de autobelastingen zich de afgelopen jaren ontwikkeld?*

Zie beantwoording onderzoeksvraag “b” onder het kopje doelmatigheid.

- i. Hoe verwachten we dat het budgettaire belang van de fiscale regelingen in de autobelastingen zich in de toekomst (4 tot 5 jaar) gaat ontwikkelen?*

De afgelopen jaren was de stijging van het totale budgettaire beslag voor de BPM vrijwel geheel (99,3 procent) te verklaren door de BPM-vrijstelling bestelauto ondernemer. De stijging van het budgettaire beslag voor de MRB was voor het grootste gedeelte (72,7 procent) te verklaren door de MRB-tariefreductie bestelauto ondernemer en de MRB-tariefreductie kampeerauto (16,5 procent).

Om vooruit te kijken is het daarom van belang om te analyseren of het aantal ondernemers ook de komende periode zal gaan stijgen. Uit cijfers van het CBS over het aantal bedrijfsoprichtingen blijkt dat er in 2021 ruim 230.000 bedrijven zijn opgericht waarvan ruim 90 procent zelfstandigen waren. In datzelfde jaar waren er bijna 92.000 opheffingen waarvan er zo’n 85 procent zelfstandigen waren. Dat betekent dat er netto zo’n 140.000 bedrijven zijn opgericht. Effectief gezien betekent dat dat de groep mensen die gebruik kan maken van de twee

⁴⁶ Een lid van de begeleidingscommissie geeft aan dat dit inmiddels (per 1 januari 2022) kan. Hiermee is deze beleidsaanbeveling niet meer relevant.

omvangrijkste regelingen ook in de toekomst fors toeneemt als de groei van het aantal ondernemers de komende jaren doorzet.

Daarnaast is het voor het beantwoorden van deze onderzoeksvraag van belang of het beleid zal gaan wijzigen. Uit het coalitieakkoord blijkt dat het kabinet voornemens is om de BPM-vrijstelling voor de aanschaf van een fossiel aangedreven bestelauto per 1 januari 2024 af te bouwen naar nul in 2026. Een bestelauto zonder uitstoot krijgt in de plannen wel een BPM-vrijstelling. De hoogte van het budgettaire beslag van deze regeling zal daarom onder andere bepaald worden door de ontwikkeling van de aanschafprijs van deze bestelauto's.

- j. *Hoe groot zijn de uitvoeringskosten en/of aantal fte die gemoeid zijn met alle fiscale regelingen binnen de autobelastingen voor de Belastingdienst?*

Zie beantwoording onderzoeksvraag "b" onder het kopje doelmatigheid.

Beleidsopties

- k. *Zijn er alternatieven om de beleidsdoelen van de fiscale regelingen in de autobelastingen doeltreffender en doelmatiger te realiseren?*

Een verhoging van de budgetten van de (semi)publieke rechthebbenden en een subsidie voor private rechthebbenden biedt een alternatief voor de bijzondere regelingen vanwege een publiek belang. Dit beleid kan hetzelfde doel behalen, zonder de negatieve neveneffecten.

Wanneer het doel is om ondernemerschap te stimuleren dan kunnen de inkomsten uit de BPM en MRB van bestelauto's van ondernemers ook gebruikt worden ter stimulering van alle ondernemers door bijvoorbeeld een verlaging van de winstbelasting. Dit beleid kan zo worden vormgegeven dat het in totale omvang een vergelijkbare stimulans is voor ondernemers, maar zonder de onwenselijke neveneffecten.

Een vorm van alternatief beleid in plaats van deze regelingen is om te belasten naar gebruik. Dit betekent een aanpassing van de grondslag van de belasting. Gebruikers die weinig gebruikmaken van de weg betalen in dat geval ook weinig. Hierdoor kunnen de bijzondere regelingen vervallen die het faciliteren van beperkt gebruik als doelstelling hebben. Deze wijziging van de belastinggrondslag voorkomt ongewenste neveneffecten en zorgt er tevens voor dat het doel van de huidige bijzondere regelingen op dit terrein effectiever wordt gerealiseerd: compensatie voor beperkt gebruik.

Een beleidsalternatief voor het stimuleren van het behoud van mobiel erfgoed is om een lijst te maken van specifieke modellen die tot mobiel erfgoed worden gerekend. Deze modellen kunnen dan gericht beschermd worden. Dit kan via een museale functie of desgewenst via een subsidieregeling voor uitsluitend deze modellen. Daarmee is de regeling direct gericht op het stimuleren van het behoud van mobiel erfgoed en niet op het behoud van oude voertuigen.

Algemene aanbevelingen

Uit deze evaluatie volgen de volgende algemene aanbevelingen:

- Operationaliseer de doelstelling van alle bijzondere regelingen en gebruik hiervoor indicatoren en streefwaarden;

- Overweeg om kennisdossiers op te bouwen om versplintering van kennis over datasets tegen te gaan en een soepele kennisoverdracht bij wisselend personeel te bevorderen.

Specifieke aanbevelingen

Uit deze evaluatie volgen de volgende specifieke aanbevelingen:

- Vervang de regelingen voor gebruikers die een publiek belang dienen door een verhoging van budgetten (of, waar nodig, een subsidieregeling) zodat hetzelfde doel wordt behaald terwijl de prikkel voor realisatie van milieudoelstellingen via de autobelastingen niet wordt verminderd;
- Vervang de regelingen die dienen ter stimulatie van ondernemerschap voor beleid dat hetzelfde doel behaalt zonder negatieve effecten voor het milieu;
- Schaf de regelingen ter stimulatie van het rijden op gas af;
- Spits de regeling voor het behoud van mobiel erfgoed toe op specifieke modellen die tot mobiel erfgoed worden gerekend;
- De MRB-regeling "kwarttarief kampeerauto's" moet anders worden vormgegeven – bijna vijftig procent van de eigenaren van kampeerauto's schorst het kenteken voor een deel van het jaar, waardoor het feitelijke tarief lager is dan het kwarttarief;
- Vervang de regeling die dient ter bevordering van taxi's en OV voor beleid dat hetzelfde doel behaalt zonder negatieve effecten voor het milieu of schaf deze regeling af.

Referenties

- Algemene Rekenkamer (2019a). *Brief aan de Voorzitter van de Tweede kamer, Fiscale stimulering van elektrische auto's*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2018-2019, 32 800, nr. 60. Den Haag: Sdu
- Algemene Rekenkamer (2019b). *Autobelastingen als beleidsinstrument*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2019-2020, 32 800, nr. 63. Den Haag: Sdu
- Algemene Rekenkamer (2020). *Autobelastingen als beleidsinstrument. Effecten van elektrische auto's en bestelauto's voor belastingopbrengsten, luchtkwaliteit en klimaat*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2020-2021, 32 800, nr. 70. Den Haag: Sdu
- Andersson Elffers Felix (2017). *Evaluatie Regeling vrijstelling wegenbouw*. Utrecht: AEF. Tweede Kamer, vergaderjaar, 32 861, nr. 27: beleidsdoorlichting infrastructuur en waterstaat.
- Blom, M. e.a. (2016), *Evaluatie SDE+, CE Delft en SEO Economisch Onderzoek, Delft en Amsterdam*.
- Kamerstuk II, 1997-1998, 25 327, Nr. 1: *vrijstellingen motorrijtuigenbelasting en belasting op personenauto's en motorrijwielen*.
- Kamerstuk II, 2005-2006, 30300-IXB, Nr. 32-b1: *Evaluatierapport Openbaar vervoer en taxivervoer in de MRB en BPM*
- Kamerstuk II, 2005-2006, 30300-IXB, Nr. 32-b2: *Evaluatierapport 'het dienen van het algemeen belang'*
- Kamerstuk II, 2014-2015, 32 800, Nr. 27: *Brief van de Staatssecretaris van Financiën aan de Voorzitter van de Tweede Kamer met bijlage. Maatregelen op het gebied van autobelastingen (Autobrief)*.
- Kennisinstituut voor Mobiliteit (2018). *Prijsgevoeligheid diensten personenvervoer*
- Schroten, A., et al. (2014). *Externe en infrastructuur-kosten van verkeer. Een overzicht voor Nederland in 2010*. CE Delft
- Wet uitwerking Autobrief II. Wet van 6 juli 2016 tot wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de loonbelasting 1964, de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 en de Provinciewet, Stb. 2016, 275.

Bijlage A Begeleidingscommissie

Onderstaande personen waren lid van de begeleidingscommissie:

- Francis Weyzig (Voorzitter);
- Remco Mocking (Min Financiën);
- Erkan Er (Min Financiën);
- Kim Wanders (Min Financiën/Belastingdienst);
- Sharon Fiddelaers (Min Financiën/Belastingdienst);
- Riemara Schuivens (Min Financiën/Belastingdienst);
- Tim Mulder (Min Financiën);
- Otto Smeth (Min IenW);
- Vincent Hekker (Min EZK);
- Jan Petri (Min JenV);
- Mariëtte Zuidema (Min JenV);
- Emile Jaspers (Min Defensie);
- Martijn Klunder (Min VWS);
- Aafke Belterman (Min BZK);
- Ilona van de Velde (Min LNV);
- Koen van Ruijven (CPB);
- Jordy van Meerkerk (PBL).

Bijlage B Gesprekspartners

Met de volgende personen is in het kader van het onderzoek gesproken:

- De heer Achterberg (RDW);
- De heer Bijl (Min VWS);
- De heer Chander (Min Financiën/Belastingdienst);
- Mevrouw Dennekamp (Min Financiën/Belastingdienst);
- De heer Er (Min Financiën);
- Mevrouw Fiddelaers (Min Financiën/Belastingdienst);
- De heer Geilenkirchen (PBL);
- Mevrouw Goes (Min Financiën);
- Mevrouw Grotenberg (Min IenW);
- De heer Hekker (Min EZK);
- De heer Hoekman (Min IenW);
- De heer Hopman (IPO);
- De heer Jansen (IPO);
- De heer Koehorst (LTO);
- De heer Klunder (Min VWS);
- Mevrouw Kuijvenhoven (Min VWS);
- De heer Mesker (Min IenW);
- De heer Mocking (Min Financiën);
- De heer Mulder (Min Financiën);
- De heer Petri (Min JenV);
- De heer Rolleman (Min Financiën/Belastingdienst);
- De heer Schmidt (IPO);
- De heer Smeth (Min IenW);
- De heer Strijker (VNO-NCW);
- De heer Rodenburg (Nationale politie);
- Mevrouw Van Bockel (Min Financiën/Belastingdienst);
- De heer Van Ruijven (CPB);
- De heer Van Meerkerk (PBL);
- De heer Verbakel (Min IenW);
- De heer Wolters (Min IenW);
- Mevrouw Wanders (Min Financiën/Belastingdienst);
- Mevrouw Zwaan (Belastingdienst/Belastingdienst);
- De heer Zwart (Min BZK).

Functie van de personen die hebben aangegeven liever niet bij naam genoemd te willen worden:

- Een beleidsmedewerker bij de Belastingdienst;
- Een beleidsmedewerker bij het ministerie van LNV;
- Twee medewerkers van de Algemene Rekenkamer.

Bijlage C Aanvullende uitsplitsingen

Tabel C 1 In onderstaande tabel is het budgettaire beslag gedeeld door het aantal gebruikers van de regelingen. Hierdoor ontstaat er zicht op de gemiddelde omvang van de BPM-regelingen (in euro's)

Budgettair beslag gecorrigeerd voor aantal gebruikers	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Vrijstelling bestelauto ondernemer	9.649	9.874	10.290	10.654	11.191	11.872
Teruggaaf politievoertuigen	11.324	12.973	10.977	12.107	13.705	13.058
Teruggaaf brandweer	20.458	12.638	11.938	17.249	20.643	12.984
Teruggaaf ambulances	8.663	17.937	12.477	14.898	16.956	19.202
Teruggaaf lijkwagens	11.105	9.443	6.134	7.502	7.491	10.237
Teruggaaf groepsrolstoelvervoer	20.665	23.907	24.883	26.541	23.341	24.552
Teruggaaf bestelauto's gehandicapten	10.089	10.680	11.533	11.599	12.324	13.330

Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

Tabel C 2 In onderstaande tabel is het budgettaire beslag gedeeld door het aantal gebruikers van de regelingen. Hierdoor ontstaat er zicht op de gemiddelde omvang van de MRB-regelingen (in euro's)

Budgettair beslag gecorrigeerd voor aantal gebruikers	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Verlaagd tarief bestelauto ingericht voor gehandicapten	1.188	1.211	1.215	1.240	1.274	1.313
Verlaagd tarief bestelauto ondernemer	1.108	1.119	1.113	1.131	1.154	1.182
Vrijstelling ambulance	2.164	2.195	2.204	2.302	2.343	2.482
Vrijstelling lijkwagens	1.336	1.391	1.415	1.388	1.414	1.476
Vrijstelling dierenambulances	1.400	1.416	1.385	1.300	1.301	1.387
Vrijstelling motorrijtuigen van 40 jaar en ouder	320	323	355	359	368	376
Vrijstelling voor defensie- en politiemotorrijtuigen	1.062	1.069	1.069	1.085	1.063	1.058
Vrijstelling brandweer	874	860	854	859	881	898
Vrijstelling reinigingsdiensten	413	421	423	443	387	391
Vrijstelling wegenbouw	808	811	814	809	787	885
Vrijstelling gebruik openbare weg over geringe afstand	934	974	999	1.021	1.163	1.186
Vrijstelling taxi of OV	1.726	1.730	1.704	1.682	1.678	1.758
Overgangsregeling oldtimers	161	164	163	167	172	175
Gematigd tarief rijdende winkel	171	230	234	234	238	236
Kwarttarief kampeerauto	2.616	2.601	2.619	2.748	2.748	2.718
Halftarief kampeerauto (bedrijfsmatige verhuur)	1.739	1.731	1.742	1.830	1.829	1.812
Brandstoftoeslag nihil of verlaagd voor LNG, CNG en LPG G3	952	938	935	934	939	945
Kwarttarief kermis- en circusvoertuigen	521	525	532	539	548	564
Kwarttarief werktuig of werkplaats	508	509	513	517	528	542
Kwarttarief paardenvervoer	457	452	452	448	467	481
Teruggaaf bedrijfsvoertuigenpark vrachtauto's	3.750	3.661	3.611	3.467	3.623	4.617
Tarief motorrijtuigen in een bedrijfsvoorraad of bij een herstelbedrijf	396	408	400	412	424	428

Bron: SEO Economisch Onderzoek o.b.v. het ministerie van Financiën (2022)

Bijlage D Schorsingen kampeerauto's

Tabel D 1 In 2020 werd 56 procent van de kampeerauto's minimaal 1 keer geschorst

Kampeerauto's (artikel 23a, lid 1)						
Jaartal	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Aantal kampeerauto's per jaar	93.313	94.589	106.245	108.234	119.927	122.935
Aantal geschorste kampeerauto's per jaar	41.449	45.937	50.005	54.636	59.686	68.676
Gemiddeld aantal dagen geschorst per jaar per kampeerauto	172	172	173	172	174	202
Aandeel kampeerauto's dat jaarlijks minimaal 1 keer schorst	44%	49%	47%	50%	50%	56%
Aandeel geschorste tijd binnen één jaar per kampeerauto	47,0%	47,2%	47,3%	47,0%	47,6%	55,3%
Spreiding geschorste tijd kampeerauto's: absoluut en relatief (artikel 23a, lid 1)						
Jaartal	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Maximaal één kwartaal geschorst (<=91 dgn)	9.021	9.643	10.296	11.169	12.063	12.546
Eén tot twee kwartalen geschorst (<=183 dgn en > 91 dgn)	15.184	17.150	18.878	21.260	22.005	14.674
Twee to drie kwartalen geschorst (<=273 dgn, >183 dgn)	11.502	12.734	14.047	14.859	17.376	25.515
Meer dan drie kwartalen geschorst(> 273 dgn)	5.742	6.410	6.784	7.348	8.242	15.941
Jaartotaal	41.449	45.937	50.005	54.636	59.686	68.676
Maximaal één kwartaal geschorst (<=91 dgn)	21,8%	21,0%	20,6%	20,4%	20,2%	18,3%
Eén tot twee kwartalen geschorst (<=183 dgn en > 91 dgn)	36,6%	37,3%	37,8%	38,9%	36,9%	21,4%
Twee to drie kwartalen geschorst (<=273 dgn, >183 dgn)	27,7%	27,7%	28,1%	27,2%	29,1%	37,2%
Meer dan drie kwartalen geschorst(> 273 dgn)	13,9%	14,0%	13,6%	13,4%	13,8%	23,2%
Jaartotaal	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)

Bijlage E Toetsingskaders

Tabel E 1 Vragen conform het 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?

Bron: Ministerie van Financiën - zie <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2020/overig/4.55>

Tabel E 2 Vragen conform de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek

A) Afbakening beleidsterrein

1. Welk(e) artikel(en) wordt of worden behandeld in de beleidsdoorlichting?
2. Indien van toepassing: wanneer worden/zijn de andere artikelonderdelen doorgelicht?

B) Motivering van het gevoerde beleid

3. Wat was de aanleiding voor het beleid? Is deze aanleiding nog actueel?
4. Wat is de verantwoordelijkheid van de rijksoverheid?

C) Het beleidsterrein en de bijbehorende uitgaven

5. Wat is de aard en samenhang van de ingezette instrumenten?
6. Met welke uitgaven gaat het beleid gepaard, inclusief kosten op andere terreinen/voor andere partijen?
7. Wat is de onderbouwing van de uitgaven? Hoe zijn deze te relateren aan de componenten volume/gebruik en aan prijzen/tarieven?

D) Overzicht eerder uitgevoerd onderzoek naar doeltreffendheid en doelmatigheid

8. Welke evaluaties (met bronvermelding) zijn uitgevoerd, op welke manier is het beleid geëvalueerd en om welke redenen?
9. Welke beleidsonderdelen zijn (nog) niet geëvalueerd? Inclusief uitleg over de mogelijkheid en onmogelijkheid om de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleid in de toekomst te evalueren.
10. In hoeverre maakt het beschikbare onderzoeksmateriaal uitspraken over de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beleidsterrein mogelijk?

E) De doeltreffendheid en doelmatigheid van het gevoerde beleid

11. Zijn de doelen van het beleid gerealiseerd?
12. Hoe doeltreffend is het beleid geweest? Zijn er positieve en/of negatieve neveneffecten?
13. Hoe doelmatig is het beleid geweest?

F) Verhogen doelmatigheid en doeltreffendheid

14. Welke maatregelen kunnen worden genomen om de doelmatigheid en doeltreffendheid verder te verhogen?

G) Verkenning van beleidsopties bij minder beschikbare middelen

15. In het geval dat er significant minder middelen beschikbaar zijn (-/- circa 20 procent van de middelen op het (de) beleidsartikel(en)), welke beleidsopties zijn dan mogelijk

Bron: Ministerie van Financiën - zie <https://archief.rijksfinancien.nl/handreiking-beleidsdoorlichtingen>

Bijlage F Juridisch kader BPM-regelingen

Tabel F 1 Deze tabel bevat de wetteksten van de bijzondere BPM-regelingen

	Wetsartikel	Wettekst
1	Artikel 13, lid 1	Vrijstelling van belasting wordt in andere gevallen dan waarin vrijstelling van belasting wordt verleend krachtens artikel 39 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's waarvoor een kenteken als bedoeld in artikel 37, derde lid, is of wordt opgegeven en die niet zijn ingeschreven, dan wel een kenteken als bedoeld in artikel 38, eerste lid, van de Wegenverkeerswet 1994 is of wordt opgegeven. In deze wettekst wordt naar drie andere plaatsen verwezen: • <u>Artikel 39 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen</u> stelt: In de gevallen waarin het volkenrecht, dan wel naar het oordeel van Onze Minister het internationale gebruik, daartoe noopt, wordt vrijstelling van belasting verleend. Onze Minister is bevoegd ter zake nadere regelen te stellen. • <u>Artikel 37, derde lid van de Wegenverkeerswet 1994</u> stelt: Voor motorrijtuigen en aanhangwagens, die behoren tot de bedrijfsvoorraad van een natuurlijke persoon of rechtspersoon aan wie een erkenning als bedoeld in artikel 62 is verleend of die voor herstel of bewerking ter beschikking zijn gesteld van een natuurlijke persoon of rechtspersoon, geldt het vereiste dat een kenteken voor een bepaald voertuig dient te zijn opgegeven niet, mits overeenkomstig bij algemene maatregel van bestuur vastgestelde regels gebruik wordt gemaakt van een bij algemene maatregel van bestuur aangewezen, door de Dienst Wegverkeer aan die natuurlijke persoon of rechtspersoon dan wel aan een natuurlijke persoon of rechtspersoon aan wie een erkenning als bedoeld in artikel 62 is verleend en die het voertuig ten behoeve van eerstbedoelde natuurlijke persoon of rechtspersoon ten verkoop voorhanden heeft, opgegeven kenteken. • <u>Artikel 38, eerste lid van de Wegenverkeerswet 1994</u> stelt: Bij algemene maatregel van bestuur kan worden bepaald dat bepaalde categorieën van kentekens slechts worden opgegeven aan bij die algemene maatregel van bestuur aan te wijzen personen of groepen van personen dan wel voor daarbij aan te wijzen voertuigen of groepen van voertuigen, zulks onder daarbij te stellen voorwaarden.
2	Artikel 13, lid 2	Vrijstelling van belasting wordt verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die bij of krachtens artikel 4, eerste lid, onderdeel a, van de Wegenverkeerswet 1994 niet behoeven te worden ingeschreven in het kentekenregister. In deze wettekst wordt naar drie andere plaatsen verwezen: • <u>Artikel 4, eerste lid, onderdeel a, van de Wegenverkeerswet</u> stelt: Het bepaalde bij of krachtens deze wet en provinciale en plaatselijke verordeningen gelden slechts voor zover zulks bij algemene maatregel van bestuur is bepaald ten aanzien van voertuigen, voor zover die worden gebezigd ten behoeve van de strijdkrachten
3	Artikel 13a, lid 1	Vrijstelling van belasting wordt verleend voor bestelauto's die op naam worden gesteld van een ondernemer als bedoeld in artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968, die de bestelauto meer dan bijkomstig gebruikt in het kader van zijn onderneming. De vrijstelling wordt niet verleend indien het ondernemerschap voor de omzetbelasting voortvloeit uit het bepaalde in artikel 7, zesde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968.
4	Artikel 14	1. Bij algemene maatregel van bestuur kan, onder daarbij te stellen voorwaarden en beperkingen, vrijstelling van belasting worden verleend voor uit een ander land afkomstige personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die voor specifieke doeleinden, dan wel onder specifieke omstandigheden naar Nederland zijn gebracht. 2. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld ten behoeve van de uitvoering van de in het eerste lid bedoelde algemene maatregel van bestuur. 3. Paragraaf 4.1.3.3 van de Algemene wet bestuursrecht is van toepassing op verzoeken aan de inspecteur tot vrijstelling voor specifieke doeleinden op grond van bepalingen krachtens het eerste lid.
5	Artikel 15, lid 1, letter a	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht om te worden gebruikt door de politie en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn.
6	Artikel 15, lid 1, letter b	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht om te worden gebruikt door de brandweer en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn.
7	Artikel 15, lid 1, letter c	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die kennelijk zijn ingericht om te worden gebruikt door een invalide en zijn uitgerust met een elektromotor dan wel met een verbrandingsmotor met een cilinderinhoud van ten hoogste 250 cm³.

8	Artikel 15, lid 1, letter d	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht voor het vervoer van zieken en gewonden en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn.
9	Artikel 15, lid 1, letter e	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht voor het vervoer van stoffelijke overschotten en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn.
10	Artikel 15, lid 1, letter f	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht voor het vervoer van gevangenen en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn.
11	Artikel 15, lid 1, letter g	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van rolstoelgebruikers in groepsverband.
12	Artikel 15, lid 1, letter h	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht voor het vervoer van zieke of gewonde dieren en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn.
13	Artikel 15, lid 1, letter i	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's die zijn ingericht voor geldtransport en als zodanig uiterlijk kenbaar zijn
14	Artikel 15a	Teruggaaf van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, op aanvraag verleend voor bestelauto's die zijn ingericht om te worden gebruikt voor het vervoer van een gehandicapte persoon in de cabine en voor het gelijktijdige vervoer van een niet-opvouwbaar rolstoel ten behoeve van die persoon.

Bron: Zie: <https://wetten.overheid.nl/BWBR0005806/2022-01-01#HoofdstukIV>

Bijlage G Juridisch kader MRB-regelingen

Tabel G 1 Deze tabel bevat de wetteksten van de bijzondere MRB-regelingen

	Wetsartikel	Soort regeling
1	Artikel 22, lid 2	Voor een personenauto of een bestelauto die is voorzien van een installatie voor het verplaatsen of vastzetten van een rolstoel, wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden, op verzoek het gewicht van die installatie niet meegerekend bij het vaststellen van de eigen massa van het motorrijtuig. De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.
2	Artikel 23, lid 3	In afwijking van het tweede lid, onderdeel b, bedraagt de aldaar bedoelde brandstoftoeslag: nihil bij een eigen massa van 800 kg of minder en € 15,65 bij een eigen massa van 900 kg of meer, vermeerderd met € 15,65 per 100 kg eigen massa boven 900 kg indien met betrekking tot de personenauto in het kentekenregister de brandstofsoort CNG, LNG of de brandstofsoort LPG met de typeaanduiding af-fabriek-, G3- of R115-installatie is opgenomen.
3	Artikel 23a, lid 1	Voor een personenauto waarvan de binnenruimte is ingericht voor het vervoer en verblijf van personen en is voorzien van een vaste kook- en slaapgelegenheid en die voldoet aan bij algemene maatregel van bestuur gestelde voorwaarden en beperkingen met betrekking tot uiterlijk en inrichting, bedraagt de belasting in afwijking van artikel 23 en onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden, een kwart van de ingevolge dat artikel verschuldigde belasting.
4	Artikel 23a, lid 2	Indien een personenauto als bedoeld in het eerste lid, bedrijfsmatig wordt verhuurd, bedraagt de belasting de helft van de ingevolge artikel 23 verschuldigde belasting.
5	Artikel 24a	1. In afwijking van het bij artikel 24, eerste lid, van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 23, eerste tot en met derde lid, bedraagt onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen de belasting voor een bestelauto die is ingericht en wordt gebruikt voor het vervoer van een gehandicapte persoon in de cabine en voor het gelijktijdige vervoer van een niet-opvouwbaar rolstoel ten behoeve van die persoon, op verzoek: Tabel wettekst en overige leden niet ingevoegd door SEO
6	Artikel 24b	1. In afwijking van het bij artikel 24, eerste lid, van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 23, eerste tot en met derde lid, bedraagt de belasting die voor een bestelauto wordt geheven van een ondernemer als bedoeld in artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968, niet zijnde een persoon die ingevolge artikel 7, zesde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 met betrekking tot een bepaalde levering als ondernemer wordt aangemerkt, die de bestelauto meer dan bijkomstig bezigt in het kader van zijn onderneming Tabel wettekst, verwijzingen en overige leden niet ingevoegd door SEO
7	Artikel 25b	Voor een motorrijtuig dat wordt gebruikt in de uitoefening van de detailhandel en dat is voorzien van een voor het publiek toegankelijke besloten ruimte die blijvend is ingericht als winkel en uitsluitend als zodanig wordt gebruikt, bedraagt de belasting, in afwijking van het in deze afdeling bepaalde en onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden, met overeenkomstige toepassing van artikel 22, over een tijdvak van drie maanden € 61,42, vermeerderd met € 6,15 per 1000 kg toegestane maximum massa boven 11 000 kg.
8	Artikel 25c, lid 2	De belasting bedraagt nihil voor een autobus die hoofdzakelijk wordt gebruikt voor het openbaar vervoer, bedoeld in artikel 1, onderdeel h, van de Wet personenvervoer 2000, en die is bestemd om hoofdzakelijk te worden aangedreven door een kracht die wordt ontleend aan vloeibaar gemaakt petroleumgas als bedoeld in artikel 26, zesde lid, van de Wet op de accijns of aan aardgas.
9	Artikel 30, lid 1, letter b	Voor een personenauto, een bestelauto of een vrachtauto waarvoor een kenteken is opgegeven dat: wordt gehouden door een kermis- of circusexploitant en wordt gebruikt voor het vervoer van kermis- of circusbenodigdheden.
10	Artikel 30, lid 1, letter c	Voor een personenauto, een bestelauto of een vrachtauto waarvoor een kenteken is opgegeven dat is ingericht als werktuig of als werkplaats.
11	Artikel 30, lid 1, letter f	Voor een personenauto, een bestelauto of een vrachtauto waarvoor een kenteken is opgegeven dat: is ingericht voor het vervoer van paarden ten behoeve van de paardensport en uitsluitend niet-beroepsmatig wordt gebruikt
12	Artikel 37a-37f	Artikel 37a: Op verzoek van de houder aan wie de inspecteur een vergunning heeft verleend voor een bedrijfsvoertuigenpark, kan teruggaaf worden verleend van een gedeelte van de belasting die is betaald voor de vrachtauto's die deel uitmaken van het bedrijfsvoertuigenpark.

13	Artikel 67	Artikel 67: Voor een kenteken als bedoeld in artikel 62 bedraagt de belasting over een tijdvak van drie maanden het bedrag, opgenomen in artikel 23, eerste lid, voor een personenauto met een eigen massa van 1000 kg. Artikel 62: De belasting voor een kenteken als bedoeld in artikel 37, derde lid, van de Wegenverkeerswet 1994 wordt geheven van degene op wiens naam het kenteken is gesteld. Artikel 37, derde lid van de Wegenverkeerswet 1994: Voor motorrijtuigen en aanhangwagens, die behoren tot de bedrijfsvoorraad van een natuurlijke persoon of rechtspersoon aan wie een erkenning als bedoeld in artikel 62 is verleend of die voor herstel of bewerking ter beschikking zijn gesteld van een natuurlijke persoon of rechtspersoon, geldt het vereiste dat een kenteken voor een bepaald voertuig dient te zijn opgegeven niet, mits overeenkomstig bij algemene maatregel van bestuur vastgestelde regels gebruik wordt gemaakt van een bij algemene maatregel van bestuur aangegeven, door de Dienst Wegverkeer aan die natuurlijke persoon of rechtspersoon dan wel aan een natuurlijke persoon of rechtspersoon aan wie een erkenning als bedoeld in artikel 62 is verleend en die het voertuig ten behoeve van eerstbedoelde natuurlijke persoon of rechtspersoon ten verkoop voorhanden heeft, opgegeven kenteken. De Dienst Wegverkeer kan aan deze opgaven voorschriften verbinden. Bij ministeriële regeling kunnen met betrekking tot die voorschriften regels worden vastgesteld. Bij algemene maatregel van bestuur kan worden bepaald in welke gevallen het gebruik van een zodanig kenteken verplicht is.
14	Artikel 71, lid 1, letter a	Vrijstelling van belasting wordt verleend voor: motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van zieken en gewonden en die als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn;
15	Artikel 71, lid 1, letter b	Vrijstelling van belasting wordt verleend voor: motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van een stoffelijk overschot
16	Artikel 71, lid 1, letter c	Vrijstelling van belasting wordt verleend voor: motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor het vervoer van zieke en gewonde dieren en die als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn.
17	Artikel 72, lid 1, letter b	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die ten minste 40 jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen, en die, voor zover het vrachtauto's of autobussen betreft, niet bedrijfsmatig worden gebruikt;
18	Artikel 72, lid 1, letter c	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die uitsluitend worden gebruikt voor defensie of door de politie
19	Artikel 72, lid 1, letter d	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die uitsluitend worden gebruikt door de brandweer en als zodanig uiterlijk herkenbaar zijn
20	Artikel 72, lid 1, letter h	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt als vuilniswagen, kolkenzuiger of straatveegwagens
21	Artikel 72, lid 1, letter j	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die zijn ingericht en uitsluitend worden gebruikt voor de aanleg en het onderhoud van wegen
22	Artikel 72, lid 1, letter l	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen waarmee gewoonlijk slechts over een geringe afstand gebruik van de weg wordt gemaakt
23	Artikel 72, lid 1, letter m	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen waarmee met het oog op een ingevolge hoofdstuk V van de Wegenverkeerswet 1994 te verrichten keuring van het motorrijtuig tijdens een voor het motorrijtuig geldende schorsing gebruik van de weg wordt gemaakt op de dag waarop dat motorrijtuig naar aanleiding van de aanvraag van een keuringsbewijs aan een keuring wordt onderworpen
24	Artikel 72, lid 1, letter n	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die blijkens een ingevolge de Wet personenvervoer 2000 geldige vergunning, dan wel voorzover afgegeven een vergunningbewijs, zijn bestemd om daarmee als personenauto openbaar vervoer of taxivervoer te verrichten en daarvoor geheel of nagenoeg geheel worden gebruikt

25	Artikel 73	Vrijstelling van belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden en beperkingen, verleend voor motorrijtuigen die: • zijn geregistreerd in het buitenland en in Nederland feitelijk ter beschikking staan van natuurlijke personen die hun hoofdverblijf buiten Nederland hebben; • zijn geregistreerd in het buitenland en door een aldaar gevestigde werkgever ter beschikking zijn gesteld aan een als werknemer bij hem in dienst zijnde in Nederland wonende persoon; • zijn geregistreerd in het buitenland en worden gebruikt door in Nederland wonende personen die elders dan in Nederland: -hoofd zijn van een eenmansbedrijf, of -lid zijn van een maatschap, of -bestuurder, vennoot of aandeelhouder zijn van een onderneming, opgericht in de vorm van een vennootschap; • zijn geregistreerd in het buitenland en in Nederland ten hoogste twee weken feitelijk ter beschikking staan van een houder die in Nederland zijn hoofdverblijf heeft of is gevestigd.
26	Artikel 74	Vrijstelling van een gedeelte van de belasting wordt, onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen regels, verleend voor vrachtauto's die worden gebezigd in het gecombineerde rail-wegvervoer van goederen tussen lidstaten van de Europese Unie. De vrijstelling wordt verleend voor het gedeelte van de over een tijdvak verschuldigde belasting dat overeenkomt met het aantal dagen van het tijdvak waarop de vrachtauto en de aanhangwagens per trein zijn vervoerd.
27	Artikel 84a/84b	1. Voor de toepassing van dit hoofdstuk is in afwijking van artikel 10 het tijdvak een kalenderjaar. 2. Op verzoek bedraagt het toe te passen tarief over het tijdvak het bedrag aan belasting, genoemd in de artikelen 23, 24, 24a, 24b, 25, 25a of 25c, zoals deze artikelen luiden op 31 december voorafgaand aan het tijdvak. Het ingevolge de eerste volzin bepaalde bedrag aan belasting bedraagt, met inbegrip van de provinciale opcenten, bedoeld in artikel 222 van de Provinciewet, ten hoogste € 130,00. 3. Het tarief, bedoeld in het tweede lid, kan uitsluitend worden toegepast indien: a. het motorrijtuig vóór 1 januari 1988 voor het eerst in gebruik is genomen, maar het tijdstip van eerste ingebruikneming nog geen 40 jaar geleden is; b. het motorrijtuig, indien het een personenauto of bestelauto betreft, is bestemd om te worden aangedreven door een kracht die uitsluitend wordt ontleend aan benzine als bedoeld in artikel 22, eerste lid, onderdeel c; c. met het motorrijtuig geen gebruik van de weg wordt gemaakt in de maanden januari, februari en december van hetzelfde tijdvak, met uitzondering van de dag waarop het motorrijtuig aan een keuring wordt onderworpen ter zake van de afgifte van een keuringsbewijs als bedoeld in artikel 72 van de Wegenverkeerswet 1994; d. het motorrijtuig, indien het een vrachtauto of autobus betreft, niet bedrijfsmatig wordt gebruikt; en e. het bedrag aan belasting, bedoeld in het tweede lid, is betaald bij de aanvang van het tijdvak. 4. Het verzoek, bedoeld in het tweede lid, wordt aangemerkt als het doen van een aanvullende aangifte. 5. De betaling van het over het tijdvak verschuldigde bedrag aan belasting wordt, onder vermelding van het betalingskenmerk als aangegeven door de inspecteur, voor de toepassing van dit hoofdstuk aangemerkt als het verzoek, bedoeld in het tweede lid. 6. Voor een motorrijtuig waarvoor in de loop van het tijdvak een kenteken is opgegeven, vangt, voor de toepassing van dit hoofdstuk, het tijdvak aan met ingang van de dag van dagtekening van de eerste tenaamstelling van dat motorrijtuig en vervolgens telkenmale met ingang van 1 januari. 7. Bij wijziging van de tenaamstelling van het motorrijtuig in de loop van het tijdvak wordt de belasting door degene op wiens naam het motorrijtuig wordt gesteld, verschuldigd met ingang van het eerstvolgende tijdvak. De eerste volzin is niet van toepassing indien degene op wiens naam het motorrijtuig wordt gesteld niet of niet langer voldoet aan de bij of krachtens dit artikel gestelde voorwaarden. 8. Indien niet of niet langer wordt voldaan aan de bij of krachtens dit artikel gestelde voorwaarden wordt dit aangemerkt als een verandering aan het motorrijtuig en doet de houder een aanvullende aangifte uiterlijk op de dag voorafgaand aan de dag dat niet of niet langer aan de voorwaarden wordt voldaan. De aanvullende aangifte geldt: a. indien deze wordt gedaan door degene die bij aanvang van het tijdvak het motorrijtuig houdt, voor het lopende tijdvak; b. indien deze wordt gedaan door een andere houder dan als bedoeld in onderdeel a, voor de tijdvakken die aanvangen na het lopende tijdvak dat is bepaald zonder toepassing van dit hoofdstuk. 9. Bij constatering van het feit dat met betrekking tot een motorrijtuig waarvoor de belasting is betaald op de voet van dit artikel, niet wordt voldaan aan de bij of krachtens dit artikel gestelde voorwaarden, kan de belasting die zonder toepassing van dit artikel over het gehele kalenderjaar verschuldigd zou zijn geweest, worden nageheven met overeenkomstige toepassing van artikel 76. Artikel 67c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is van toepassing. 10. Voor de toepassing van dit hoofdstuk blijven de artikelen 11, 12, 13, 15, derde lid, 17, vierde lid, 18, 19, 20, 21, 27, 30, 33, tweede, derde en vierde lid, en 36 buiten toepassing. 11. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld ten behoeve van de uitvoering van dit hoofdstuk.

Bron: Zie: <https://wetten.overheid.nl/BWBR0006324/2022-01-01#HoofdstukVII>

Bijlage H Teruggaafregeling bedrijfsvoertuigenpark vrachtwagens

Tabel H 1 Er zijn steeds minder kleine bedrijven die gebruik maken van deze regeling

Teruggaaf MRB bedrijfsvoertuigenpark						
Jaar	Aantal bedrijven	Totaal verleende teruggaaf	Teruggaaf per bedrijf	Aantal auto's	Teruggaaf per auto	Aantal auto's/bedrijf
2014	71	€ 276.223	€ 3.890	1.116	€ 248	15,7
2015	60	€ 225.025	€ 3.750	935	€ 241	15,6
2016	58	€ 212.360	€ 3.661	863	€ 246	14,9
2017	54	€ 194.968	€ 3.611	828	€ 235	15,3
2018	52	€ 180.296	€ 3.467	761	€ 237	14,6
2019	51	€ 184.779	€ 3.623	740	€ 250	14,5
2020	45	€ 207.777	€ 4.617	979	€ 212	21,8

Bron: Het ministerie van Financiën (2022)



"De wetenschap dat het goed is."

SEO Economisch Onderzoek doet onafhankelijk toegepast onderzoek in opdracht van overheid en bedrijfsleven. Ons onderzoek helpt onze opdrachtgevers bij het nemen van beslissingen. SEO Economisch Onderzoek is gelieerd aan de Universiteit van Amsterdam. Dat geeft ons zicht op de nieuwste wetenschappelijke methoden. We hebben geen winstoogmerk en investeren continu in het intellectueel kapitaal van de medewerkers via promotietrajecten, het uitbrengen van wetenschappelijke publicaties, kennisnetwerken en congresbezoek.

SEO-rapport 2022-15
ISBN 978-90-5220-173-3

Informatie & Disclaimer

SEO Economisch Onderzoek heeft op de verkregen informatie en data geen onderzoek uitgevoerd dat het karakter draagt van een accountantscontrole of due diligence. SEO is niet verantwoordelijk voor fouten of omissies in de verkregen informatie en data.

Copyright © 2021 SEO Amsterdam. Alle rechten voorbehouden. Het is geoorloofd gegevens uit dit magazine te gebruiken in artikelen, onderzoeken en collegesyllabi, mits daarbij de bron duidelijk en nauwkeurig wordt vermeld. Gegevens uit dit rapport mogen niet voor commerciële doeleinden gebruikt worden zonder voorafgaande toestemming van de auteur(s). Toestemming kan worden verkregen via secretariaat@seo.nl.

TOETSINGSKADER FISCALE REGELINGEN

AANVULLING OP DE EVALUATIE BIJZONDERE REGELINGEN
MRB EN BPM

<NOTITIE>

seo • economisch onderzoek

AUTEURS

BERT TIEBEN EN NARD KOEMAN

IN OPDRACHT VAN

MINISTERIE VAN FINANCIËN

AMSTERDAM, JUNI 2022

SEO-notitie nr. 2022-60

Informatie & Disclaimer

SEO Economisch Onderzoek heeft op de verkregen informatie en data geen onderzoek uitgevoerd dat het karakter draagt van een accountantscontrole of due diligence. SEO is niet verantwoordelijk voor fouten of omissies in de verkregen informatie en data.

Copyright © 2022 SEO Amsterdam.

Alle rechten voorbehouden. Het is geoorloofd gegevens uit dit rapport te gebruiken in artikelen, onderzoeken en collegesyllabi, mits daarbij de bron duidelijk en nauwkeurig wordt vermeld. Gegevens uit dit rapport mogen niet voor commerciële doeleinden gebruikt worden zonder voorafgaande toestemming van de auteur(s). Toestemming kan worden verkregen via secretariaat@seo.nl.

Toetsingskader fiscale regelingen

Inleiding

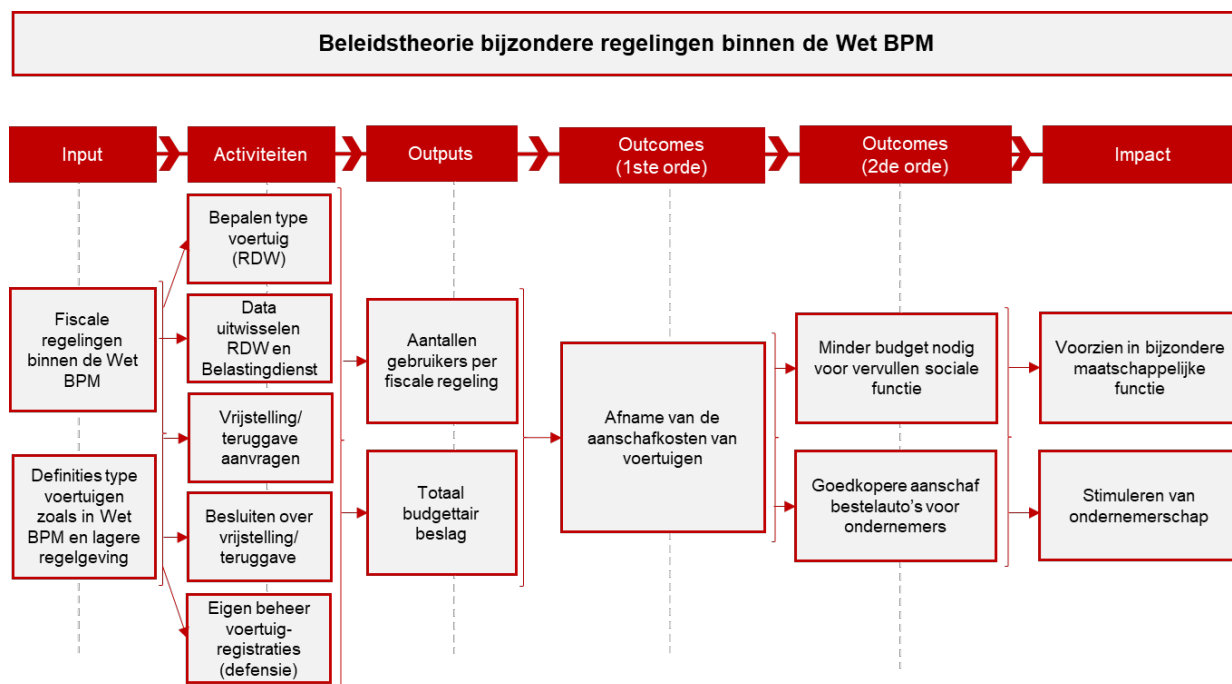
Het ministerie van Financiën heeft SEO Economisch Onderzoek (hierna: SEO) gevraagd een tabel in te vullen met de antwoorden op zeven vragen uit het toetsingskader fiscale regelingen.¹ De toepassing van dit toetsingskader betreft de beleidsevaluatie van de bijzondere regelingen in de MRB en BPM, die SEO heeft uitgevoerd. De tabel (lees: deze notitie) zal worden toegevoegd als bijlage aan het evaluatierapport.

Voor de antwoorden gebruikt SEO zoveel mogelijk de letterlijke bewoordingen van het evaluatierapport. Waar nodig verwijzen we naar onderdelen van eerdere evaluaties. De antwoorden zijn, net als in het eerder uitgevoerde evaluatierapport, zoveel mogelijk geclusterd per categorie fiscale regeling.

1. Is er sprake van een heldere probleemstelling?

De eerste vraag van het toetsingskader is of er bij de fiscale regelingen sprake is van een heldere probleemstelling. Deze vraag is onderzocht in Hoofdstuk 2 van deze notitie. Dit hoofdstuk gaat in op de beleidstheorie van de fiscale regelingen. De beleidstheorie geeft aan welke effecten van de bijzondere regelingen binnen de Wet BPM en Wet MRB theoretisch te verwachten zijn en geeft tevens inzicht in de redenen voor deze effecten. Hiermee wordt invulling gegeven aan de analyse van de probleemstelling, zoals gevraagd door het toetsingskader. We reproduceren hieronder de beleidstheorie voor de bijzondere regelingen binnen de BPM (Figuur 1) en MRB (Figuur 2).

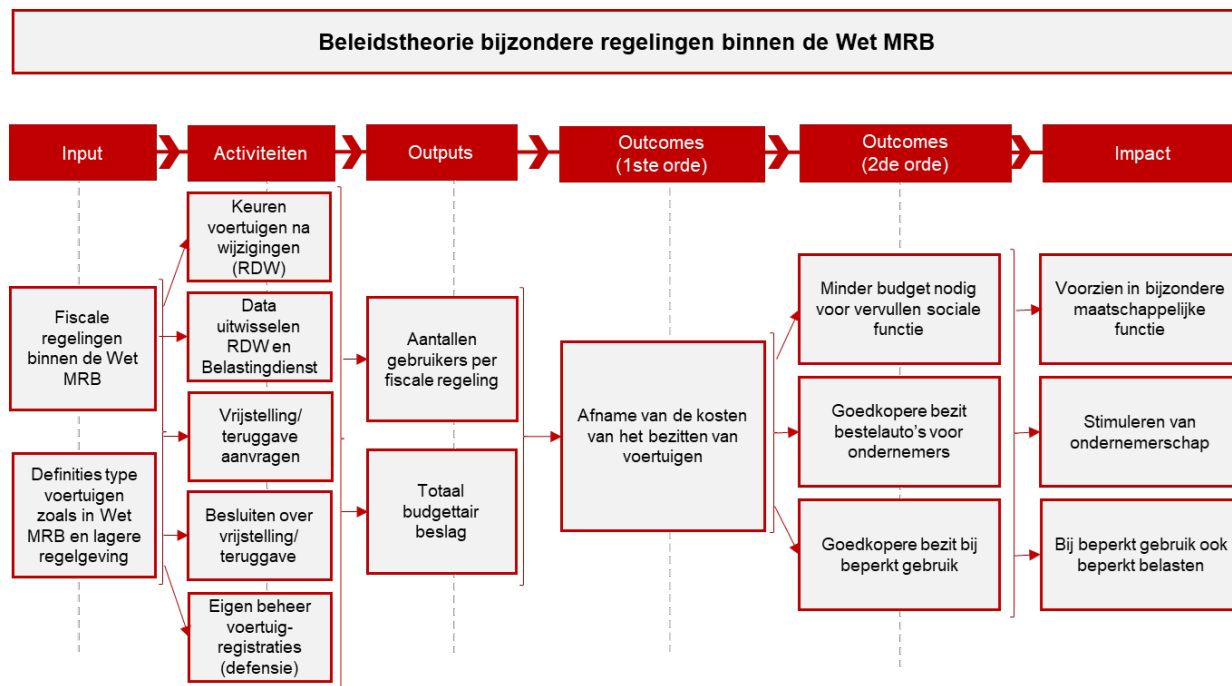
Figuur 1 Beleidstheorie bijzondere regelingen in de wet BPM



Bron: SEO Economisch Onderzoek (2022)

¹ Zie ook <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2021/overig/4.55> voor een toelichting op dit toetsingskader

Figuur 2 Beleidstheorie bijzondere regelingen in de wet MRB



Bron: SEO Economisch Onderzoek (2022)

Aanvullend hierop vraagt het toetsingskader om toe te lichten waarom de overheid de meest aangewezen partij is. In het evaluatierapport wordt onderscheid gemaakt tussen a) fiscale regelingen die zich richten tot organisaties in het publieke domein en b) fiscale regelingen die van invloed zijn op de kosten voor particulieren en bedrijven. Voor het eerste type regelingen is het helder dat de overheid de meest aangewezen partij is – zonder de publieke bekostiging kunnen belangrijke publieke functies als brandbestrijding en bescherming van de openbare orde en veiligheid niet worden uitgevoerd. Voor het tweede type regelingen is de vraag relevant of er een marktfaal is dat vraagt om een correctie via het fiscale stelsel. Deze analyse is door de overheid nooit gemaakt bij de onderbouwing van dit tweede type fiscale regelingen.

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

Hoofdstuk 3 van het evaluatierapport bespreekt aan de hand van de beleidstheorie de doelstelling per categorie regeling. Op basis van dit hoofdstuk beantwoorden we de vraag of het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd is. We geven de conclusies weer per categorie regeling.

Bijzondere regelingen vanwege een publiek belang

“De motivatie achter deze bijzondere regelingen is de publieke functie die de gebruikersgroepen vervullen binnen de Nederlandse maatschappij. Veel van de gebruikers van deze regelingen vallen onder overheidsdiensten, maar sommige bestaan uit ondernemers (bijvoorbeeld lijkwagens) of semipublieke diensten (bijvoorbeeld ambulances). Het doel van de regelingen kan worden omschreven als: zorgen dat de gebruikers hun publieke taak kunnen vervullen tegen lagere kosten, omdat bij aanschaf en houderschap geen BPM respectievelijk MRB verschuldigd is. Dit doel is nog actueel, aangezien de publieke functie van deze gebruikers over de afgelopen jaren niet sterk is veranderd.”

➔ Deze eerste categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.1 van het evaluatierapport.

Bijzondere regelingen vanwege een sociaalmaatschappelijk belang

"Deze bijzondere regelingen dienen een sociaalmaatschappelijk doel en richten zich op het faciliteren van de bewegingsvrijheid van personen met een handicap. Gesprekspartners geven daarnaast aan dat de regelingen zich erop richten dat mensen met een handicap niet onevenredig zwaarder belast worden dan personen die geen handicap hebben. De doelen van deze regelingen zijn nog onveranderd actueel."

➔ Deze tweede categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.2 van het evaluatierapport.

Bijzondere regelingen ter stimulering van ondernemerschap

"Deze bijzondere regelingen dienen ter stimulering van ondernemerschap. De vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers is opgenomen ter vervanging van een voormalige teruggaafregeling, welke was bedoeld als compensatie voor het aanscherpen van de regels voor grijze kentekens. Over de jaren zijn er goedkopere en zuinigere bestelauto's op de markt gekomen, waardoor het belang van het fiscaal stimuleren van ondernemerschap via deze regelingen afneemt. De regeling voor geldtransportvoertuigen is toegevoegd omdat deze voertuigen binnen de huidige regels als personenauto worden aangemerkt doordat de laadruimte zitplaats biedt aan een bewaker."

➔ Deze derde categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.3 van het evaluatierapport.

Bijzondere regelingen vanwege beperkt gebruik van de openbare weg

"De motivatie achter deze regelingen is het beperkte gebruik van de openbare weg van de rechthebbenden. Het doel van de regelingen is om voor dit beperkte gebruik te compenseren in de MRB. Strikt genomen is het doel van deze regelingen daarmee tegenstrijdig aan de grondslag van de MRB, wat een houderschapsbelasting is. In het geval van de vrijstelling gecombineerd rail-wegvervoer is het doel om met die compensatie een stimulans te geven voor gecombineerd vervoer. Gegevens over het daadwerkelijke gebruik van de voertuigen die onder al deze regelingen vallen zijn nodig om te kunnen bepalen of het doel van compenseren voor beperkt gebruik actueel is. Daarbij zorgt de voorgestelde toekomstige invoer van betalen naar gebruik, zoals beschreven in het coalitieakkoord van december 2021, ervoor dat deze regelingen hun relevantie verliezen. Betalen naar gebruik zorgt er dan tenslotte voor dat er belasting wordt geheven naar gebruik."

➔ Deze vierde categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.4 van het evaluatierapport.

Bijzondere regelingen vanwege milieudoelstellingen

"Deze bijzondere regelingen dienen ter stimulering van auto's rijdend op schoon (aard)gas. Het achterliggende doel hierbij is om het gebruik van minder vervuilende voertuigen te stimuleren. Door de recente ontwikkeling van elektrische voertuigen die grotere milieuvoordelen hebben dan voertuigen op gas heeft deze regeling aan relevantie verloren."

➔ Deze vijfde categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.5 van het evaluatierapport.

Bijzondere regelingen ter bevordering van het behoud van mobiel erfgoed

"Het doel van de vrijstelling voor motorrijtuigen van 40 jaar en ouder is over de jaren veranderd. Deze regeling is in het leven geroepen met beperkt gebruik als motivatie. In de loop van de tijd is het doel veranderd naar het behoud van mobiel erfgoed. De overgangsregeling voor oldtimers is opgenomen toen de leeftijd van voertuigen waarvoor aanspraak kon worden gemaakt op de vrijstelling werd opgetrokken van 25 naar 40 jaar. Data over daadwerkelijk

gebruik zijn nodig om te bepalen of het oorspronkelijke doel nog actueel is, en deze data zijn niet beschikbaar. Er is geen reden om aan te nemen dat het nieuwe doel, behoud van mobiel erfgoed, recent minder actueel is geworden.”

➔ Deze zesde categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.6 van het evaluatierapport.

Bijzondere regeling ter bevordering van het OV

“Het doel van deze regeling is om het OV te stimuleren door de tarieven voor het bezit van taxi’s of andere motorrijtuigen voor OV laag te houden. Dit doel is nog actueel, alhoewel het wellicht iets aan actualiteit verliest door nieuwe ontwikkelingen zoals de opkomst van de OV-fiets, een toename in thuiswerken en deelauto’s die het vervoersaanbod aanvullen.”

➔ Deze zevende categorie betreft de regeling genoemd in Tabel 3.7 van het evaluatierapport.

Bijzondere regelingen met overige motiveringen

“De doelen van deze regelingen variëren. De BPM regeling voor bijzondere kentekens is vanwege de bijzondere positie van de houder/eigenaar van het voertuig (bijvoorbeeld kentekens van het Koninklijk Huis). Het doel van de vrijstelling in specifieke omstandigheden is om de BPM niet van toepassing te laten zijn in situaties als een verhuizing, verkrijgen door huwelijk of erfopvolging. De regeling voor motorrijtuigen in bedrijfsvoorraad, de vrijstelling voor keuringsritten met geschorste kentekens, en de vrijstelling voor buitenlandse motorrijtuigen kennen alle drie praktische doelen. Bij de regeling voor motorrijtuigen in bedrijfsvoorraad zorgt de regeling voor een vereenvoudiging door een uniform tarief op handelaarskentekens die gebruikt worden bij proefritten. Verder bieden deze regelingen de mogelijkheid om naar de keuringslocatie te rijden van de RDW zonder belastingplichtig te zijn, of het voorkomen van dubbele MRB wanneer deze al in het buitenland wordt betaald.”

➔ Deze achtste categorie betreft de regelingen genoemd in Tabel 3.8 van het evaluatierapport.

Algemeen oordeel

In de conclusie staat de evaluatie stil bij het algemeen oordeel over de duidelijkheid van de doelstellingen. Overkoepelend beeld is dat de doelen niet geoperationaliseerd zijn – met andere woorden: het doel is niet specifiek, meetbaar, afgesproken en tijdsgebonden (zie toelichting op het toetsingskader fiscale regelingen).

“Verder onderzoek leert dat de bijzondere regelingen niet beleidsmatig zijn geoperationaliseerd – dit betekent dat er bij het vaststellen van de beleidsdoelstelling niet is nagedacht over hoe de realisatie achteraf gemeten kan worden. Als voorbeeld kan gedacht worden aan de regelingen die bedoeld zijn om het publieke belang te dienen. Intuïtief is het duidelijk dat voor een brandweerwagen brandbestrijding als publiek doel heeft. Maar welke indicator past bij brandbestrijding? Wat zou dan concreet het doel moeten zijn? En hoe bepalen we of de bijzondere regeling een bijdrage levert aan realisatie van dit doel? En hoe groot is die bijdrage dan? Deze vragen zijn niet eenvoudig te beantwoorden. Cruciaal voor deze evaluatie is de vaststelling dat de overheid onvoldoende heeft nagedacht over een beleidsmatige operationalisatie van de bijzondere regelingen aan de hand van deze of vergelijkbare vragen.”

➔ Zie pagina 56 van het evaluatierapport onder het eerste beleidsmatige vraagstuk.

3. Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?

Bij deze vraag maken we onderscheid tussen de noodzaak van interventie en de vorm van de interventie (vrijstelling van de heffing). Dit heeft te maken met de hierboven genoemde tweedeling in de doelgroep voor de bijzondere regelingen: (1) publieke organisaties en (2) bedrijven en particulieren. Soms is de noodzaak van een interventie aantoonbaar, maar hoeft de interventie niet noodzakelijk de vorm te hebben van een fiscale interventie. Waar nodig maken we dit onderscheid in onze beantwoording.

Bijzondere regelingen vanwege een publiek belang

De noodzaak van interventie is aanwezig vanwege de betrokken publieke belangen. Deze interventie kan echter ook plaatsvinden met alternatieve instrumenten, zoals een subsidie.

“De voorziene impact van deze regelingen is het faciliteren van de publieke functies die de gebruikers vervullen. Doordat dit doel niet is geoperationaliseerd valt niet goed te bepalen in welke mate dit doel wordt behaald. De gebruikers-aantallen van de regelingen laten zien dat rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Dit betekent dat zij voertuigen tegen lagere kosten aanschaffen. Het is niet duidelijk of er ook rechthebbenden zijn die géén gebruikmaken van de regelingen, al is het onwaarschijnlijk dat veel rechthebbenden geen gebruikmaken van de regelingen aangezien de aanschaf van nieuwe voertuigen bij veel van deze diensten en organisaties centraal gebeurt.”

Bijzondere regelingen vanwege een sociaalmaatschappelijk belang

Vanwege de betrokken sociaalmaatschappelijke belangen is interventie noodzakelijk. Niet aangetoond is dat een fiscaal instrument hiervoor de voorkeursoptie is.

“De voorziene impact van deze regelingen is het faciliteren van de bewegingsvrijheid van personen met een handicap. Doordat dit doel niet is geoperationaliseerd valt niet goed te bepalen in welke mate dit doel wordt behaald. De gebruikersaantallen van de regelingen laten zien dat rechthebbenden gebruikmaken van de regelingen. Compensatie voor de hogere kosten van een zwaarder voertuig vanwege een rolstoelinstallatie of vanwege benodigde ruimte voor een rolstoel vindt daarmee plaats. Het is echter mogelijk dat een deel van de rechthebbenden geen gebruikmaakt van de regeling. Het kan bijvoorbeeld zo zijn dat niet alle rechthebbenden bekend zijn met de bestaande regelingen, al is het aannemelijk dat verkopers van dergelijke voertuigen potentiële kopers wijzen op het bestaan van de regelingen. Er is geen verdere informatie beschikbaar waarmee kan worden bepaald welk deel van de rechthebbenden bekend is met de regelingen.”

Bijzondere regelingen ter stimulering van ondernemerschap

Het afschaffen van deze regelingen heeft waarschijnlijk geen negatief effect op het ondernemerschap, behalve dat de kosten hiervan zullen stijgen. De reden hiervoor is dat een additioneel effect en daarmee de noodzaak van financiële interventie niet kan worden aangetoond.

“De voorziene impact van deze regelingen is het stimuleren van ondernemerschap. De effectiviteit van de regelingen om dit doel te bereiken is daarmee niet goed te bepalen doordat het effect van de regelingen op ondernemers niet makkelijk kan worden gemeten. Het budgettair beslag en aantal gebruikers laten wel zien dat veel ondernemers gebruikmaken van de regelingen en dat er daarbij kosten worden bespaard.”

Bijzondere regelingen vanwege beperkt gebruik van de openbare weg

Zonder deze regelingen wordt een deel van de doelgroep nog steeds gecompenseerd in de kosten van het autobezit doordat zij het kenteken een deel van het jaar schorsen. Ook kan door gebrek aan monitoring niet daadwerkelijk worden vastgesteld of de middelen de juiste doelgroep bereiken. De noodzaak van financiële interventie is daarmee niet aangetoond.

“Het compenseren in de MRB voor het beperkte gebruik van de weg door rechthebbenden gebeurt door deze regelingen. Het is echter niet duidelijk of dat altijd terecht is doordat de overheid in beperkte mate monitort of rechthebbenden inderdaad ook slechts beperkt gebruikmaken van de weg. Verder zijn er ook voertuigeigenaren die beperkt gebruikmaken van de weg maar geen gebruik kunnen maken van één van de regelingen. Hiermee zorgen de regelingen voor ongelijke behandeling van verschillende groepen. Daarnaast schorsen sommige eigenaren van kampeerauto's hun voertuig voor een groot deel van het jaar, waardoor zij reeds minder betalen.”

Bijzondere regelingen vanwege milieudoelstellingen

Het afschaffen van deze regelingen heeft waarschijnlijk geen negatief effect op de betrokken milieudoelstellingen. De reden hiervoor is dat een additioneel effect en daarmee de noodzaak van financiële interventie niet kan worden aangetoond.

“De voorziene impact van deze regelingen is het stimuleren van het bezit en gebruik van schonere voertuigen. Doordat SEO geen data heeft ontvangen over gebruikers aantallen van deze regeling is het niet goed mogelijk om conclusies te trekken over het effect van de regelingen op het gebruik van deze voertuigen. Het beeld dat uit gehouden interviews naar voren komt is dat het effect van de regelingen beperkt is. Daarnaast hebben de regelingen hun relevantie verloren doordat er al een schoner alternatief beschikbaar is in elektrische voertuigen.”

Bijzondere regelingen ter bevordering van het behoud van mobiel erfgoed

Het afschaffen van deze regelingen heeft waarschijnlijk geen negatief effect op het behoud van mobiel erfgoed behalve dat de kosten hiervan zullen stijgen. De reden hiervoor is dat een additioneel effect en daarmee de noodzaak van financiële interventie niet kan worden aangetoond.

“De voorziene impact van deze regeling voor oldtimers is over de tijd veranderd van ‘compensatie voor beperkt gebruik’ naar ‘het behoud van mobiel erfgoed’. Aangezien het gebruik van deze voertuigen niet wordt gemonitord is niet goed na te gaan of het oorspronkelijke doel wordt behaald. Om te bepalen of mobiel erfgoed door de regelingen behouden blijft is het belangrijk om te weten wat precies wordt verstaan onder ‘mobiel erfgoed’. Een precieze definitie hiervan ontbreekt.”

Bijzondere regeling ter bevordering van het OV

Het afschaffen van deze regelingen heeft waarschijnlijk geen negatief effect op het aantal reizigerskilometers in het OV. De reden hiervoor is dat een stimulerend effect en daarmee de noodzaak van financiële interventie niet kan worden aangetoond.

“De voorziene impact van de regeling is het stimuleren van het openbaar vervoer. In de praktijk zal het effect van de regeling op de reiskosten echter hoogstwaarschijnlijk zeer beperkt zijn.”

Bijzondere regelingen met overige motiveringen

Bij het afschaffen van deze regelingen ontvangt de doelgroep geen compensatie meer. Dit kan in bepaalde gevallen leiden tot ongewenste belastingheffing. Dit maakt financiële interventie noodzakelijk.

“De meeste van deze regelingen kennen een praktische motivatie zoals bijvoorbeeld het mogelijk maken van een keuringsrit zonder meteen belastingplichtig te zijn. Het is waarschijnlijk dat de meeste rechthebbenden gebruik zullen maken van deze regelingen en dat zij daarmee effectief zijn, maar dat is niet goed na te gaan.”

Algemeen oordeel

Voor de diverse bijzondere regelingen in de MRB en BPM is de noodzaak van financiële interventie niet aangetoond. Voor enkele andere bijzondere regelingen is interventie door de overheid gezien de doelstelling noodzakelijk. In deze gevallen wordt niet aangetoond dat fiscale interventie de beste optie is.

“Bij de meeste bijzondere regelingen kan de effectiviteit niet worden vastgesteld. Daarnaast ontbreekt in de meeste gevallen een duidelijke motivatie voor de bijzondere regelingen. Deze motivatie kan wel worden gereconstrueerd, zoals gebeurd is in deze evaluatie. Maar een periodieke reflectie van de overheid zelf of de bijzondere regelingen nog beantwoorden aan de doelstelling waarvoor ze ooit in het leven zijn geroepen ontbreekt in vrijwel alle gevallen. Daarmee is ook niet duidelijk of een financiële interventie van de overheid via de bijzondere regelingen noodzakelijk is.”

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

Deze vraag is niet relevant voor deze evaluatie. De bijzondere regelingen betreffen in feite een fiscale subsidie waardoor te betalen autobelastingen binnen de MRB en BPM voor bepaalde doelgroepen lager uitvallen. Er is zodoende geen sprake van een directe subsidie of een heffing.

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

Bijzondere regelingen vanwege een publiek belang

Nee. Een directe subsidie is een goed alternatief.

“Een alternatieve vorm van beleid is een verhoging van de budgetten van de (semi)publieke rechthebbenden en een subsidie voor private rechthebbenden. Het is mogelijk om dit beleid zo vorm te geven dat het de overheid geen extra geld kost.”

Bijzondere regelingen vanwege een sociaalmaatschappelijk belang

Nee. Een directe subsidie is een goed alternatief.

“Subsidies in plaats van een teruggave (BPM) vormen alternatief beleid voor deze regelingen. Theoretisch valt niet te verwachten dat een subsidie voor deze doelgroep per saldo effectiever is.”

Bijzondere regelingen ter stimulering van ondernemerschap

Nee. Eventuele financiële compensatie dient bij voorkeur generiek en niet specifiek te zijn.

“In plaats van deze bijzondere regelingen kunnen de inkomsten uit de BPM en MRB van bestelauto's van ondernemers ook gebruikt worden ter stimulering van alle ondernemers door bijvoorbeeld een verlaging van de

winstbelasting. Dit beleid kan zo worden vormgegeven dat het in totale omvang een vergelijkbare stimulans is voor ondernemers, maar zonder de onwenselijke neveneffecten.”

Bijzondere regelingen vanwege beperkt gebruik van de openbare weg

Nee. Voorkeursoptie is om de grondslag van de heffing te veranderen en dus niet te werken met een fiscale of directe subsidie.

“Een vorm van alternatief beleid in plaats van deze regelingen is om te belasten naar gebruik. Dit betekent een aanpassing van de grondslag van de belasting.”

Bijzondere regelingen vanwege milieudoelstellingen

Nee. De voorkeursoptie is om regulerende instrumenten in te zetten en dus niet te werken met een fiscale of directe subsidie.

“Beleid dat direct gericht is op het terugdringen van de milieuvervuiling die ontstaat bij het gebruik van het voertuig kan hetzelfde milieudoel behalen zonder ongewenste neveneffecten of verlies aan relevantie. Monitoren en belasten van daadwerkelijke emissies is echter wel ingewikkelder en kent daardoor ook hogere kosten. Een ander alternatief is om milieueisen te stellen bij de uitgifte van OV concessies. Dergelijke milieueisen kunnen ervoor zorgen dat de negatieve neveneffecten niet optreden.”

Bijzondere regelingen ter bevordering van het behoud van mobiel erfgoed

Nee. Voorkeursoptie is om de grondslag van de heffing te veranderen en dus niet te werken met een fiscale of directe subsidie.

“In de praktijk zal het lastig zijn om tot een gedetailleerde juridische definitie van mobiel erfgoed te komen. Dit heeft tot gevolg dat alternatief beleid niet goed direct gericht kan zijn op het behoud van mobiel erfgoed. Betalen naar gebruik kan passend alternatief beleid vormen onder de aanname dat mobiel erfgoed slechts beperkt gebruikt wordt. In dat geval zijn de kosten voor het hebben van een dergelijk voertuig namelijk beperkt, als daarmee daadwerkelijk weinig wordt gereden.”

Bijzondere regeling ter bevordering van het OV

Ja. Een directe subsidie kan een alternatief zijn, maar welke subsidievorm effectiever is kan niet worden aangetoond.

“Het stimuleren van het OV kan ook worden gedaan door een subsidie voor aanbieders. Dit kan ook het aanbod van taxi's en OV beïnvloeden, maar zorgt er tegelijkertijd voor dat de prikkel om lichte en milieuvriendelijke voertuigen te gebruiken ook bestaat voor voertuigen die in de huidige situatie onder de regeling vallen.”

Bijzondere regelingen met overige motiveringen

Ja.

“Door de variëteit aan doelen van deze regelingen is er geen overkoepelend alternatief beleid. Voor de meeste van deze regelingen is er geen directe aanleiding om alternatief beleid te overwegen.”

Algemeen oordeel

In het evaluatierapport wordt gewezen op enkele voordelen van een directe subsidie boven een fiscale subsidie:

“Uit dit onderzoek blijkt dat het budgettaire beslag van diverse regelingen de afgelopen jaren is gestegen. Vanuit het perspectief van de budgettaire beheersbaarheid van de regelingen verdient het geven van een directe subsidie - of in het geval van publieke lichamen het ophogen van budgetten - de voorkeur boven de fiscale maatregelen. Zo is het eenvoudiger om jaarlijks de omvang van een subsidiestroom op de overheidsbegroting weer te geven dan om de omvang van de gedeelde inkomsten in te schatten. Deze transparantie kan bijdragen aan het publieke debat of de kosten van de regelingen al dan niet opwegen tegen de baten.”

6. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?

De bijzondere regelingen zijn nu vrijwel integraal geëvalueerd. Diverse bijzondere regelingen waren nog nooit geëvalueerd. Voor andere regelingen was de laatste evaluatie al 25 jaar geleden. Aandacht voor tijdige periodieke evaluatie blijft daarmee geboden.

7. Is een horizonbepaling aan de orde?

Nee, voor geen van de regelingen is sprake van een horizonbepaling.