

Deel II Aandachtspunten van de Algemene Rekenkamer

II. 1 Oordeel van de Algemene Rekenkamer

Deze beleidsdoorlichting is niet de eerste maal dat een integraal overzicht wordt gegeven van de ervaringen over de uitgevoerde evaluaties van de belastinguitgaven. De belastinguitgaven zijn ook regelmatig onderwerp van onderzoek door de Algemene Rekenkamer.

In 1999 publiceerde de Algemene Rekenkamer het onderzoek “Belastingen als beleidsinstrument”. Sindsdien heeft de Algemene Rekenkamer een drietal onderzoeken naar de beleidsvoorbereiding, de uitvoering en de beleidsresultaten van belastinguitgaven gedaan:

1. “Belastingen als beleidsinstrument” in 1999 (kamerstuk 26452, nr. 2)
2. “Tussen beleid en uitvoering: lessen uit recent onderzoek” van de Algemene Rekenkamer in 2003. (kamerstuk 28831, nr.2)
3. “Belastingen als beleidsinstrument; Terugblik 2008” in 2008. (kamerstuk 26452, nr.6)

In 1999 gaf de Algemene Rekenkamer als aanbeveling mee dat de inzet van belastingen als beleidsinstrument zorgvuldig en expliciet moet worden afgewogen en de aanbeveling periodiek inzicht te geven in de belasting- en premiederving. In 2003 heeft de Algemene Rekenkamer in haar rapport “Tussen beleid en uitvoering” geconcludeerd dat het inzicht in de belasting- en premiederving was vergroot, maar dat de beleidsmatige verantwoording beter kon. Dit gold ook voor de evaluatie van belastinguitgaven. In het laatste rapport van de Algemene Rekenkamer, in de “Terugblik 2008” is een aantal punten ten aanzien van de verantwoording van belastinguitgaven naar voren gekomen die volgens de Rekenkamer voor verbetering vatbaar zijn. De onderhavige beleidsdoorlichting gaat op deze punten in. Het betreft achtereenvolgens de toepassing van het toetsingskader voor nieuwe en herziene belastinguitgaven (hoofdstuk II 2), de uitvoeringskosten (hoofdstuk II 3) en de departementale verantwoording van belastinguitgaven (hoofdstuk II 4).

II 2 Rol en toepassing van het toetsingskader

In de Miljoenennota 2003 is in de begrotingsregels vastgelegd dat bij de invoering van nieuwe belastinguitgaven dan wel bij de intensivering van bestaande belastinguitgaven gebruik gemaakt dient te worden van het “Toetsingskader Belastinguitgaven”. Concreet omvat dit toetsingskader de volgende onderdelen:

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?

Oordeel Algemene Rekenkamer over toepassing toetsingskader

De Algemene Rekenkamer heeft in haar rapport "Terugblik 2008" aangegeven belang te hechten aan een striktere toepassing van het toetsingskader. De minister van Financiën heeft in reactie (kamerstuk 26 452, nr. 7) hierop aangegeven dit belang te ondersteunen, maar heeft ook aangegeven hindernissen in een strikte toepassing van het toetsingskader te zien. Hindernissen die naar voren kwamen in de reactie van de Minister van Financiën waren de volgende:

- In sommige gevallen is de instrumentkeuze voor een nieuwe belastinguitgave al gemaakt, bijvoorbeeld bij het sluiten van een coalitieakkoord of het aannemen van een amendement. Dan kan alleen een toepassing van het toetsingskader achteraf nog worden doorlopen.
- Een argument om het toetsingskader niet toe te passen is indien er sprake is van een technische herformulering van een bestaande regeling. Dit was het geval bij de evaluatie 'Kapitaalverzekering Eigen Woning' die vanuit IB'64 is omgezet naar IB2001.
- Verder was opgemerkt dat er geen verslag wordt gedaan van nieuw voorgestelde belastinguitgaven die het toetsingskader niet met succes hebben doorlopen. Hierdoor werkt de verantwoording voor het doorlopen van het toetsingskader asymmetrisch uit.
- Overigens blijkt uit kamerstukken dat in het algemeen van de elementen uit het toetsingskader de probleemstelling en het doel (de eerste drie vragen) in de beleidsoverwegingen worden meegenomen, maar de afweging van de instrumentkeuze (de laatste drie vragen) niet zichtbaar worden meegenomen.

Oordeel van Financiën

In onderstaand overzicht is een lijst van nieuwe belastinguitgaven opgenomen die in de periode van 2004 tot 2009 zijn geïntroduceerd. Hiervan is in de betreffende belastingplannen en andere relevante kamerstukken nagegaan of en in hoeverre het toetsingskader is toegepast.

Tabel 1: nieuwe belastinguitgaven sinds 2004 (in de miljoenennota) en de toepassing van het toetsingskader

	Jaar uitgave in Mlnnota	Toepassing toetsingskader
Introduceren ouderschapsverlofkorting	2004	niet
Introduceren aftrek wegens geen of geringe woningschuld	2004	wel
Verlaging tarief BPM voor dieselauto's met roetfilter	2005	Wel
Vrijstelling overdrachtbelasting stedelijke herstructurering	2005	Wel
Introductie levensloopverlofkorting	2006	Niet
Vrijstelling accijns biobrandstoffen	2006	Wel
Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid	2007	Wel
Vrijstelling natuurgrond	2008	Niet
Participatiebonus	2009	Wel

Hieronder wordt van alle nieuwe belastinguitgaven genoemd in tabel 1 nagegaan of en zo ja, in hoeverre het toetsingskader is toegepast.

Participatiebonus

Bij de invoering van de participatiebonus (tegenwoordig doorwerkbonus genoemd) komen de eerste drie vragen van het toetsingskader impliciet aan de orde in de Memorie van Toelichting van het belastingplan (kamerstuk 31704, nr.3, pagina 9, 10,11). Hierin wordt de doelstelling van de bonus omschreven en wordt duidelijk gemaakt waarom financiële interventie nodig is. Ook op de probleemstelling wordt in de Memorie van Toelichting uitgebreid ingegaan. De laatste drie vragen van het toetsingskader over de instrumentkeuze en de waarborging van een evaluatie komen niet aan de orde.

Vrijstelling natuurgrond

De introductie van de vrijstelling op natuurgrond wordt in de Memorie van Toelichting van het OFM 2008 (kamerstuk 31206, nr. 3, pagina 11) toegelicht. De eerste drie vragen (probleemstelling, doel en rol overheid) komen zeer marginaal aan de orde. De Natuurschoonwet wordt aangehaald en daarbij een aantal beleidsbesluiten. Hierbij wordt geconcludeerd dat de daarin opgenomen vrijstellingen met bepaalde voorwaarden niet optimaal werken om natuurschoon te behouden. Dit wordt vervolgens als impliciete reden gebruikt om de nieuwe belastinguitgave deels samen te voegen met bestaande faciliteiten en om een verruiming van de voorwaarden voor te stellen om van de vrijstelling gebruik te kunnen maken.

Startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is een voorbeeld van een belastinguitgave waarbij het Ministerie van Economische Zaken wel het toetsingskader heeft doorlopen (kamerstuk 30804, nr. 3, pagina 9).

Aftrek wegens geen of geringe woningschuld

Bij de introductie van de aftrek wegens geen of geringe woningschuld is het toetsingskader doorlopen (kamerstuk 29209, nr.3, pag.2).

Vrijstelling accijns biobrandstoffen

In het belastingplan 2006 (kamerstuk 30306, nr. 3) wordt de introductie van de vrijstelling accijns op biobrandstoffen toegelicht (pag. 20, 21). De eerste drie vragen van het toetsingskader over probleemstelling, doel en rol overheid worden hierbij doorlopen.

Levensloopverlofkorting

De levensloopverlofkorting was niet opgenomen in het oorspronkelijke wetsvoorstel, maar is hieraan toegevoegd door een nota van wijziging (kamerstuk 29760, nr. 11). Hiermee werd uitvoering gegeven aan het Sociaal Akkoord dat in november 2004 is gesloten tussen de regering en de sociale partners over de uitwerking van de regels op het terrein van VUT/prepensioen en de levensloopregeling. In de nota van wijziging is alleen de doelstelling van de levensloopverlofkorting aangehaald. Van het doorlopen van een toetsingskader is geen sprake.

Vrijstelling overdrachtsbelasting stedelijke herstructurering

Bij de invoering van de vrijstelling overdrachtbelasting stedelijke herstructurering zijn de eerste drie vragen van het toetsingskader toegepast in de Memorie van Toelichting van het Belastingplan (kamerstuk 29767, nr. 3, pagina 20 t/m 22)). In de Memorie van Toelichting komt aan de orde wat het probleem is en op welke manier het doel door overheidsinterventie bereikt kan worden. De overige vragen worden niet beantwoord, terwijl het bij dergelijke faciliteit met een specifiek doel (stimuleren van investeringen in stedelijke herstructureringsprojecten) binnen een van te voren gestelde termijn (7 jaar) juist van belang is de verwachte effectiviteit expliciet vast te leggen (voor de beantwoording van vraag 6 van het toetsingskader). Dit vergroot namelijk de kans op een zinvolle evaluatie tijdens de uitvoering van de regeling.

Verlaagd tarief BPM voor dieselauto's met roetfilter

De belastinguitgave verlaging BPM voor dieselauto's met roetfilter is bij het Belastingplan 2005 geïntroduceerd. In de memorie van toelichting is, in tegenstelling tot de constatering van de Algemene Rekenkamer in haar "Terugblik 2008", wel degelijk impliciet een aantal vragen van het toetsingskader doorlopen. De probleemstelling, doelstelling, reden van financiële interventie en ook waarborging van evaluatie komen expliciet in de Memorie van Toelichting aan de orde (kamerstuk 29767, nr. 3, pagina 23 en 24) . De beargumentering voor de instrumentkeuze (vragen 4 en 5) van het toetsingskader ontbreken wel.

Ouderschapsverlofkorting

Oorspronkelijk was de levensloopregeling met daarin de ouderschapsverlofkorting opgenomen in een afzonderlijk wetsvoorstel (Kamerstukken II 2003/04, nr. 29.208) en kwam voort uit afspraken gemaakt in het Strategisch Akkoord. Toepassing van het toetsingskader heeft hierbij niet plaatsgevonden. Ook niet toen de ouderschapsverlofkorting uiteindelijk pas ingevoerd werd bij wet aanpassing fiscale behandeling VUT/prepensioen en introductie levensloopregeling. Wel is in een amendement -Verburg en De Vries (Kamerstukken II 2004/05, 29.760, nr. 41) een evaluatiebepaling aan de wet toegevoegd. Op grond van artikel XIIA van de wet van 24 februari 2005, Stb. 2005, 115, zal de ouderschapsverlofkorting binnen vier jaar na de datum van inwerkingtreding van de wet worden geëvalueerd.

Conclusies

Los van het strikt toepassen van het toetsingskader is het ook van belang op welke wijze daar op dit moment over naar de Kamer wordt gerapporteerd. In het antwoord op kamervragen heeft de Minister van Financiën toegezegd er naar te streven in de Memorie van Toelichting van het bijbehorende wetsvoorstel het toetsingskader meer expliciet toe te passen. Hierbij is van belang dat er bij iedere nieuw geïntroduceerde belastinguitgave alle vragen van het toetsingskader expliciet worden doorlopen. Ook als een nieuwe belastinguitgave wordt geïntroduceerd bij het sluiten van een coalitieakkoord of het aannemen van een amendement kan het toetsingskader achteraf worden toegepast, waarmee het voorgenomen beleid wordt geaccordeerd in de Memorie van Toelichting van het desbetreffende Belastingplan en dient de belastinguitgave zo te worden vormgegeven dat een evaluatie na een aantal jaren gewaarborgd is. Alleen in het geval van een zuiver technische omzetting van een subsidie naar een belastinguitgave is het niet nodig het gehele toetsingskader te doorlopen. In dit laatste geval is het wel zinvol om de beantwoording van de instrumentkeuze (vraag 5) van het toetsingskader te behandelen.

II 3 Aandacht voor de uitvoeringskosten

In de Miljoenennota van 2004 is dieper ingegaan op de uitvoeringskosten van belastinguitgaven. Daarin is geschreven dat de hoogte van de uitvoeringskosten in het algemeen worden benaderd door een $P \times Q$ -benadering. Dat wil zeggen dat het aantal behandelingen per jaar (Q , gebaseerd op het gebruik van de faciliteit) wordt vermenigvuldigd met een prijs per behandeling. Het gebruik van een regeling is echter nu niet altijd te achterhalen. De benodigde gegevens hiervoor worden niet uitgevraagd via een aangifte biljet. Het is namelijk de algemene opvatting dat in het aangiftetiljet alleen gegevens moeten worden gevraagd die van belang zijn voor het vaststellen van de verschuldigde belasting. Het past ook niet in het streven naar verlaging van de administratieve lasten.

De prijs (P) is afhankelijk van de manier waarop het toezichtproces is ingericht. Een maatregel die geautomatiseerd kan worden gecontroleerd, is in het algemeen goedkoper in de uitvoering dan een maatregel die specialistisch en handmatig toezicht door hoogopgeleide medewerkers vereist. Voor zover er geen specifieke informatie over de uitvoeringskosten van belastinguitgaven bekend is, is voor de benadering gekozen uit te gaan van globaal 0,5% van het met de belastinguitgaven gemoeide budgettaire belang.

Oordeel van de Algemene Rekenkamer

De Rekenkamer heeft in het rapport "Terugblik 2008" geconstateerd dat geen enkele departementale begroting informatie bevat over de uitvoeringskosten van belastinguitgaven. De Minister van Financiën heeft hierop gereageerd (kamerstuk 26452, nr.9) met de mededeling dat het moeilijk is een exact gekwantificeerd beeld te geven van de uitvoeringskosten, omdat de Belastingdienst deze kosten niet per regeling apart bijhoudt. Alleen in gevallen waarin sprake is van een separate uitvoeringsinstelling, speciaal ten behoeve van de uitvoering van belastinguitgaven, is het mogelijk om die kosten jaarlijks in de begroting op te nemen. Verder heeft de Minister van Financiën in zijn antwoord aan de Algemene Rekenkamer verwezen naar de jaarlijkse publicatie van het beheersverslag van de Belastingdienst. Daarin wordt niet specifiek ingegaan op de uitvoeringskosten van belastinguitgaven, maar is wel een bijlage opgenomen met beschikbare kengetallen over onder andere de ervaring van de dienstverlening, het aantal tijdige afhandelingen van aangiften en bezwaarschriften, het aantal telefonische gesprekken en bereikbaarheid en het aantal ontvangen brieven en klachten.

Oordeel van Financiën

In de evaluatierapporten van belastinguitgaven wordt over het algemeen alle beschikbare informatie over de uitvoeringskosten van belastinguitgaven opgenomen (beantwoording

doelmatigheidsvraag 4, zie hoofdstuk I4). Meestal gaat dit over kwalitatieve informatie over knelpunten die bekend zijn bij de risicokenniscgroepen van de Belastingdienst en uitvoeringskosten van externe uitvoeringsdiensten van regelingen. Onderstaand volgt een overzicht in hoeverre in alle evaluaties van belastinguitgaven aandacht aan de uitvoeringskosten is geschonken. In de bijlage van dit rapport (overzicht 1b) is voor iedere belastinguitgave afzonderlijk de conclusie op het gebied van de uitvoeringskosten opgenomen met daarnaast een korte beschrijving over de aandacht die in de evaluatie hieraan is besteed.

Tabel 2: Evaluatie van belastinguitgaven en de aandacht voor de uitvoeringskosten

	Niet genoemd	Aparte paragraaf	Apart hoofdstuk
Belastinguitgaven door fiscale faciliteiten voor natuurbeleid	x		
Evaluatie fiscale behandeling vakantiebonnen	x		
Fiscale faciliteiten natuurontwikkeling particulieren	x		
Gebruik en effectiviteit aftrek scholingsuitgaven	x		
Evaluatie giftenaftrek 1996 – 2006*	x		
Evaluatie BTW-tarief cultuur en media	x		
Evaluatie BTW-regeling sierteelt	x		
Evaluatie arbeidsintensieve diensten	x		
Evaluatie belastinguitgaven accijnzen		x	
Evaluaties openbaar vervoer en taxivervoer BPM en MRB		x	
Het beperkte en ondergeschikte gebruik van de weg in de MRB		x	
Evaluatie elektrische, hybride en door waterstof aangedreven motorvoertuigen in de MRB en BPM		x	
Evaluatie stimuleringsmaatregelen voor de Nederlandse film		x	
Evaluatie zelfstandigenaftrek en andere faciliteiten op het gebied van ondernemerschap		x	
Evaluatie fiscale maatregelen zeescheepvaart		x	
Evaluatie kindertoeslag in box 3		x	
Evaluatie ouderentoeslag in box 3		x	
Evaluatie vrijstelling bepaalde kapitaalsuitkeringen		x	
Evaluatie teruggaafregelingen energiebelasting kerken en non-profit		x	
Evaluatie landbouwregeling omzetbelasting			x
Evaluatie algemeen nut BPM en MRB			x
Evaluatie vrijstellingen landbouw overdrachtsbelasting			x
Evaluatie landbouwwijziging inkomstenbelasting			x
Evaluatie WBSO 2001-2005			x
Evaluatie MIA, VAMIL, Groen Beleggen			x
Ex-post evaluatie energie-investeringsaftrek			x
Evaluatie afdrachtsvermindering onderwijs			x
Onderzoek toepassing Farboregeling			x
Evaluatie van de durfkapitaalregeling			x
Evaluatie vrijstelling rechten op kapitaaluitkering bij overlijden			x
Evaluatie fiscale regelingen monumentenzorg			x
Evaluatie algemene vrijstelling box 3			x

WVA-startkwalificatie, uitvoering, gebruik en effecten			x
--	--	--	---

* In deze evaluatie zijn de uitvoeringskosten bewust buiten beeld gebleven, omdat 2008 een speciaal jaar voor de Belastingdienst was vanwege het extra controleren op het rechtmatige gebruik van de giftenaftrek.

Uit bovenstaand overzicht blijkt dat de meeste evaluaties van belastinguitgaven wel aandacht hebben besteed aan de uitvoeringskosten in een aparte paragraaf danwel in een apart hoofdstuk. In een aantal evaluaties worden de uitvoeringskosten daarentegen niet of nauwelijks genoemd. Dit zijn veelal evaluaties uit de beginperiode van de evaluatiecyclus (2005) of het betreffen evaluaties op het gebied van het verlaagde BTW-tarief (cultuur, sierteelt, arbeidsintensieve diensten).

II 4 Beleidsverantwoordelijkheid in de departementale begrotingen

Financiële verantwoording belastinguitgaven

De Algemene Rekenkamer heeft in haar rapport "Terugblik 2008" als punt naar voren gebracht dat de belastinguitgaven naast de begrotingen en de Miljoenennota ook in de jaarverslagen verantwoord moeten worden. Belastinguitgaven vormen geen uitgaven van het betreffende beleidsdepartement en de uitgaven worden daarom in financiële zin alleen verantwoord via het Belastingplan, Miljoenennota en het Financieel Jaarverslag van het Rijk. De beleidsmatige verantwoording vindt wel plaats op de desbetreffende begrotingsartikelen van het vakdepartement. In de Rijksbegrotingsvoorschriften 2010 wordt voorgeschreven dat in de begroting van een vakdepartement aangegeven wordt of een beleidsdoelstelling wordt ondersteund met fiscale maatregelen en zo ja met welk financieel belang. Daarnaast is afgesproken dat alle belastinguitgaven periodiek moeten worden geëvalueerd en dat in de evaluatierapporten ook de effectiviteit van de belastinguitgave moet worden meegenomen. Op deze manier heeft de Kamer voldoende mogelijkheden om te beoordelen of het gevoerde beleid zijn effecten heeft gehad naar het oordeel van de Kamer in combinatie met de kosten die daarvoor zijn gemaakt.

Beleidsmatige verantwoording belastinguitgaven

De Rijksbegrotingsvoorschriften bevatten de bepaling dat bij inzet van belastinguitgaven als instrument van het beleid het gebruik, de effecten en de budgettaire consequenties bij het desbetreffende beleidsartikel moeten worden vermeld (pagina 55, Rijksbegrotingsvoorschriften 2010).

In overzicht 1a is voor iedere belastinguitgave aangegeven welk departement beleidsverantwoordelijk is en onder welk beleidsartikel de betreffende belastinguitgave genoemd is met de budgettaire consequenties. In de schuin gedrukte begrotingsartikelen ontbreken gegevens over belastinguitgaven die wel in de departementale begroting vermeld

zouden moeten staan. De Algemene Rekenkamer gaf in haar "Terugblik 2008" aan dat slechts drie departementen informatie gaven over het budgettaire beslag van de belastinguitgaven (EZ, SZW en VenW). Het aantal departementen met informatie over de belastinguitgaven op hun begroting is inmiddels toegenomen; ook LNV, WWI, VROM vermelden de belastinguitgaven inclusief budgettaire consequenties. Voor de begrotingen van VWS, OCW en BUZA valt hier nog wel winst op te boeken.

Ook op de departementale begroting van het ministerie van Financiën valt op dat informatie over de belastinguitgaven ontbreekt. De belastinguitgaven die onder de verantwoordelijkheid vallen van het ministerie van Financiën vallen onder operationele doelstelling 2 "het realiseren van niet-fiscale doelstellingen van kabinetsbeleid" binnen het beleidsartikel belastingen volgens het jaarverslag IXB. Omdat deze doelstellingen in belangrijke mate op het gebied van andere departementen liggen, worden in de begroting IXB geen meetbare gegevens opgenomen. Echter, dit geldt niet voor belastinguitgaven die onder de verantwoordelijkheid van het Ministerie van Financiën liggen. In principe zouden van deze belastinguitgaven de budgettaire consequenties wel moeten worden opgenomen in begroting IXB.