

Vergaderjaar 2023–2024

36 418

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2024)

Nr. 141

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 15 mei 2024

In de eerste helft van 2023 is in opdracht van het Ministerie van Financiën de onbelaste reiskostenvergoeding op doeltreffendheid¹ en doelmatigheid² geëvalueerd door de onderzoeksbureaus CE Delft en Significance. Het rapport Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding (hierna: de evaluatie) met de bevindingen van de onderzoekers naar aanleiding van de evaluatie heb ik op 5 juli 2023 aangeboden aan uw Kamer.³ In de brief bij de aanbidding van het rapport gaf ik al aan dat het kabinet later met een inhoudelijke reactie op het rapport zou komen. De kabinetsreactie op de bevindingen van de onderzoekers is opgenomen in deze brief.

Opbouw brief

Het kabinet schetst in deze brief eerst de achtergronden van de evaluatie. Vervolgens geeft het kabinet kort aan hoe de huidige onbelaste reiskostenvergoeding werkt en wat de doelstellingen van de regeling zijn. Het kabinet gaat vervolgens in op de belangrijkste conclusies van het onderzoek en de onderzochte toekomstvarianten. Het kabinet geeft een appreciatie van de door de onderzoekers gedane aanbevelingen. Ten slotte volgt de conclusie van het kabinet.

Achtergrond van de evaluatie

In bijlage 9 bij de Miljoenennota valt terug te lezen welke fiscale regelingen in de loop van de tijd geëvalueerd worden. De evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding stond opgenomen voor 2023. In de eerste helft van 2023 is uitvoering gegeven aan deze opdracht. De onbelaste reiskostenvergoeding is nog niet eerder zo breed geëvalueerd.

¹ Doeltreffendheid: de mate waarin de beleidsdoelstelling dankzij de inzet van de onderzochte beleidsinstrumenten wordt gerealiseerd.

² Doelmatigheid: de relatie tussen de effecten van het beleid en de kosten van het beleid.

³ Bijlage bij Kamerstuk 36 202, nr. 155

De evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding vloeit voort uit de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE)⁴. Die regeling stelt dat de doeltreffendheid en doelmatigheid van beleid periodiek moeten worden geëvalueerd en dat voor fiscale regelingen de vragen uit het toetsingskader fiscale regelingen⁵ beantwoord moeten worden. Conform dit toetsingskader is door de onderzoekers bekeken of de onbelaste reiskostenvergoeding een helder beschreven doel heeft, of overheidsingrijpen wenselijk is en of het gekozen instrument geschikt is.

Verder wordt in de evaluatie een verkenning uitgevoerd naar mogelijke toekomstige aanpassingen aan de onbelaste reiskostenvergoeding. Hiermee wordt uitvoering gegeven aan de motie Lodders⁶ die de regering vraagt onderzoek te doen naar een modernisering van de reiskostenvergoeding, waarbij onder andere onderzoek wordt gedaan naar de hernieuwde indexatie en andere vormen van modernisering, zoals de effecten op (duurzaam) mobiliteitsgedrag.

De onbelaste reiskostenvergoeding

De huidige vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding dateert grotendeels van 2004.⁷ Werkgevers kunnen aan hun werknemers een onbelaste vergoeding per zakelijke kilometer, waaronder het woon-werkverkeer, betalen. Door het huidige kabinet is die onbelaste vergoeding verhoogd tot € 0,23.

Het maakt onder de huidige regeling niet uit welke vorm van vervoer wordt gebruikt. De onbelaste reiskostenvergoeding kan dus ook worden toegekend aan werknemers die met het openbaar vervoer (OV), per fiets of lopend naar het werk komen. Alleen vervoer per taxi, luchtvaartuig, schip of door de werkgever georganiseerd vervoer, is hiervan uitgezonderd. Aan werknemers die per openbaar vervoer naar het werk reizen mag de werkgever ook de werkelijke zakelijke reiskosten onbelast vergoeden, in plaats van de kilometervergoeding.

De onbelaste reiskostenvergoeding is een faciliterende regeling; er bestaat geen wettelijke verplichting voor werkgevers om werknemers te compenseren voor hun zakelijke reiskosten. Als uitgangspunt geldt derhalve dat werkgever en werknemer onderling afspreken of en, zo ja, in welke mate de zakelijke reiskosten van de werknemer door de werkgever vergoed worden. De werkgever mag de reiskosten op declaratiebasis onbelast vergoeden, maar kan er ook voor kiezen om een reiskostenvergoeding uit te keren in de vorm van een vast bedrag (bijvoorbeeld per maand of per jaar), mits de werknemer in voldoende mate naar een vaste arbeidsplaats reist volgens een vast patroon.

Het bedrag van € 0,23 per kilometer is ook van toepassing voor de kostenafrek in de inkomstenbelasting.

Doelen van de regeling

In de evaluatie wordt geconcludeerd dat de doelstellingen van de huidige regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding niet duidelijk zijn opgenomen in de toelichting op de wettekst, dan wel in beleidsdocumenten. Op basis van de beleidstheorie van de onbelaste reiskostenver-

⁴ Stcrt. 2022, 19587.

⁵ Rijksbegrotingsvoorschriften (rijksfinancien.nl)

⁶ Kamerstukken II 2019/20, nr. 35 302, nr. 44

⁷ Voor een beschrijving van de geschiedenis van de onbelaste reiskostenvergoeding sinds 1941 wordt verwezen naar hoofdstuk 2 van het evaluatierapport.

goeding waarbij op basis van de werking en uitkomsten van de regeling van de onbelaste reiskostenvergoeding die overheidsdoelen worden bepaald, hebben de onderzoekers twee hoofddoelen van de regeling geïdentificeerd:⁸

- Het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor gemaakte zakelijke kosten ten onrechte in de loonheffingen wordt betrokken.
- Het fiscaal ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt.

In de loop der tijd is er een subdoelstelling van de onbelaste reiskostenvergoeding bijgekomen, aldus de onderzoekers: het beperken van mobiliteit uit milieuoverwegingen, maar ook om bijvoorbeeld congestie te beperken.⁹ Deze doelstelling wordt expliciet genoemd in de beleidsdocumenten over de aftopping van de reiskostenvergoeding op 30 kilometer enkele reis voor woon-werkverkeer, zoals dit gold voor 2004. Met het verdwijnen van de aftopping van de onbelaste kilometervergoeding in 2004 zijn elementen in de reiskostenvergoeding die bijdragen aan dit doel grotendeels verdwenen. Toch zijn er nog wel elementen in de regeling die kunnen bijdragen aan de subdoelstelling:

- De werkelijke zakelijke kosten van OV mogen onbelast vergoed worden;
- De vergoeding voor woon-werkverkeer per fiets en te voet ligt hoger dan de werkelijke kosten;
- De maximale onbelaste reiskostenvergoeding ligt in lijn met de variabele kosten van een middenklasse auto en biedt daardoor een stimulans om een zuinigere auto te kopen.

Het beperken van de administratieve lasten voor werkgevers, werknemers en de Belastingdienst kan worden gezien als een randvoorwaarde die werd gesteld bij de vormgeving van de regeling.¹⁰ Deze randvoorwaarde werd ook benoemd bij de aanpassing van de regeling in 2004 tot een vaste kilometervergoeding voor alle zakelijke kilometers ongeacht de vorm van vervoer.

Conclusies uit het onderzoek

Het onderzoek door CE Delft en Significance levert interessante cijfers op met betrekking tot het gebruik van reiskostenvergoedingen.¹¹ Hieronder vatten wij een aantal van deze bevindingen samen. Voor meer cijfers en analyses verwijzen wij naar het rapport.

Gebruik van de regeling

- Het merendeel van de werkgever biedt een vorm van reiskostenvergoeding aan. Slechts 11% van de werkgevers biedt geen enkele vorm van reiskostenvergoeding aan.
- De belangrijkste reden om geen reiskostenvergoeding te geven is dat werknemers geen of weinig kilometers maken. Slechts 5% van de werkgevers die geen reiskostenvergoeding toekennen, geven als reden op dat ze het teveel gedoe vinden om een reiskostenvergoeding uit te keren.
- Bij de werkgevers die geen enkele vorm van reiskostenvergoeding toekennen zijn kleine werkgevers oververtegenwoordigd.
- Een kilometervergoeding voor het gebruik van de privéauto is de meest gebruikelijk vorm van reiskostenvergoeding; 55% van de werkgevers biedt deze vorm aan.

⁸ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, pag. 20–21

⁹ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, pag. 21

¹⁰ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, pag. 21

¹¹ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, hoofdstuk 3

- 26% van de werkgevers die een reiskostenvergoeding aanbieden doen dat voor zowel de auto als OV.
- 17% van de werkgevers biedt alle vormen van een reiskostenvergoeding voor reizen per OV (aanbieden OV-abonnement, vergoeding daadwerkelijke kosten OV, dan wel kilometervergoeding OV) aan.
- Bij de werkgevers die een OV-abonnement aanbieden aan hun werknemers zijn grote werkgevers oververtegenwoordigd.
- Meer dan de helft van de werkgevers biedt alleen een reiskostenvergoeding aan voor woon-werkverkeer en niet voor zakelijke ritten. Dit hoge aantal is waarschijnlijk te verklaren doordat bij een deel van de werkgevers geen of nauwelijks zakelijke ritten worden gemaakt.
- Er bestaan behoorlijke verschillen tussen sectoren in de mate waarin werkgevers een reiskostenvergoeding aanbieden. Werkgevers in de sector landbouw, industrie en nijverheid bieden het vaakst een reiskostenvergoeding aan.

Gebruik reiskostenvergoeding door werknemers

- Ongeveer driekwart van de werknemers in Nederland krijgt een reiskostenvergoeding aangeboden door hun werkgever.
- Voor fietsers is het aanbod van reiskostenvergoeding het meest beperkt.
- Werknemers met een bovenmodaal inkomen krijgen vaker een reiskostenvergoeding aangeboden dan werknemers met een modaal inkomen en zeker een beneden-modaal inkomen. Beneden-modale inkomens krijgen wel vaker een kilometervergoeding voor de (brom)fiets en het OV. Een soortgelijke verdeling toont een onderverdeling op basis van opleidingsniveau.
- De overgrote meerderheid van de werknemers die een reiskostenvergoeding krijgt aangeboden door hun werkgever maakt daar ook daadwerkelijk gebruik van. Van de groep die aangeeft geen gebruik te maken van een aangeboden reiskostenvergoeding geeft slechts 6% aan dat ze dat niet doen omdat het teveel gedoe is.
- 15% van de Nederlandse werknemers heeft de mogelijkheid om bruto loon in te ruilen voor een onbelaste reiskostenvergoeding («cafetariaregeling»).

Gebruik reiskostenvergoeding door zelfstandigen

- Ongeveer de helft van de zelfstandigen maakt gebruik van de mogelijkheid om reiskosten af te trekken van de winst in de inkomstenbelasting. Het grootste deel doet dat via een kilometervergoeding voor de auto.
- De belangrijkste reden voor zelfstandigen om geen reiskosten af te trekken is dat zij geen of weinig kilometers maken. Slechts een zeer beperkte groep vindt het teveel gedoe of vindt het te onduidelijk hoe ze de kosten moeten aftrekken.

Hoogte van de reiskostenvergoeding

- 60% van de werknemers die een kilometervergoeding ontvangt, ontvangt € 0,19 per kilometer (het maximale vrijgestelde bedrag ten tijde van het onderzoek). 16% ontvangt een bedrag tussen € 0,10 en € 0,19 en 14% zit tussen de € 0,20 en € 0,30.
- Het grootste deel van de werkgevers hanteert geen minimum reisafstand voor het toekennen van een reiskostenvergoeding. Rond de 15% van de werkgevers kiezen ervoor om pas een reiskostenvergoeding toe te kennen als de woon-werkafstand minimaal 5 of 10 kilometer bedraagt. Rond de 20% van de werkgevers toppen de reiskostenvergoeding af op een maximale woon-werkafstand.
- Verschillen in de hoogte van reiskostenvergoedingen tussen sectoren zijn veelal te verklaren door afspraken over reiskostenvergoedingen in CAO's. Deze veronderstelling wordt onderschreven door een onder-

zoek in CAO's uit 2022 ten behoeve van de beantwoording van Kamervragen¹² over indexering van de onbelaste reiskostenvergoeding. Binnen SZW is het voornemen om in Q2/Q3 een cao-onderzoek op te starten naar «hybride werken», waarbinnen ook het onderwerp «reiskosten» aan de orde zal komen.

Inkomenseffecten van reiskostenvergoedingen

- De verschillen in jaarlijkse reiskostenvergoedingen tussen de verschillende inkomensklassen zijn beperkt. Hoewel werknemers met een hoger inkomen gemiddeld genomen verder van hun werk wonen, zorgt het feit dat zij vaker thuiswerken er voor dat de gemiddelde reisafstand per week slechts beperkt hoger is dan bij werknemers met een lager inkomen. In absolute zin heeft de onbelaste reiskostenvergoeding dan ook een beperkt nivellerend effect.
- Bij werknemers met een beneden-modaal inkomen vormt de reiskostenvergoeding gemiddeld 5 tot 6% van het besteedbaar inkomen, terwijl dit bij werknemers die meer dan twee keer modaal verdienen slechts 1% bedraagt. In relatieve zin werkt de reiskostenvergoeding dus nivellerend. Echter, werknemers met een lager inkomen ontvangen minder vaak een reiskostenvergoeding, wat weer een denivellerend effect heeft.

Doeltreffendheid van de huidige regeling¹³

De onbelaste reiskostenvergoeding is doeltreffend met betrekking tot beide gedefinieerde doelen van de regeling. Ten aanzien van het verhinderen dat de reiskostenvergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte als belast loon worden beschouwd, concluderen de onderzoekers dat de huidige hoogte van het bedrag per zakelijke kilometer voldoende is om in ieder geval de variabele reiskosten voor kleine en middenklasse auto's onbelast te vergoeden.

De regeling is ook doeltreffend in het fiscaal ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt. De onbelaste reiskostenvergoeding draagt effectief bij aan een betere geografische matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt en vergroot het arbeidsaanbod. Met name ten aanzien van de betere geografische matching is de regeling onderscheidend ten opzichte van ander arbeidsmarktbeleid.

Hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding ten opzichte van daadwerkelijke reiskosten

In het verleden is er voor gekozen om de maximale onbelaste reiskostenvergoeding af te stemmen op de variabele kosten van een middenklasse auto. De evaluatie laat zien dat de huidige regeling daaraan nog steeds beantwoordt. Dat de huidige regeling niet in alle gevallen de variabele autokosten dekt, met name in de hogere midden- en topklasse, komt door het forfaitaire karakter van het belastingvrije kilometerbedrag. Dit sluit tevens aan bij de subdoelstelling om milieukosten te beperken.

Ten tijde van het onderzoek lagen voor alle OV-vervoerbewijzen de gemiddelde kosten boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer. Met de verhoging naar maximaal € 0,21 in 2023 en € 0,23 vanaf 2024, neemt dit verschil af. Voor de trein zal de kilometervergoeding in 2024 waarschijnlijk kostendekkend kunnen zijn, voor de bus, tram en metro niet. Vanwege de mogelijkheid om voor OV de

¹² Aanhangsel Handelingen II 2021/22, nr. 2615 | Overheid.nl > Officiële bekendmakingen (officielebekendmakingen.nl)

¹³ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, hoofdstuk 4

werkelijke kosten te vergoeden hoeft de hoogte van het bedrag per kilometer geen knelpunt te vormen bij de keuze voor reizen met het OV.

Effecten op de arbeidsmarkt

Doordat de onbelaste reiskostenvergoeding ervoor zorgt dat de totale kosten van woon-werkverkeer voor werknemers afnemen, neemt het aantal bereikbare banen voor werknemers toe. Daar staat tegenover dat het wervingsgebied voor werkgevers ook groter wordt. Doordat er een grotere groep mensen is die een specifieke baan kan bereiken, neemt de concurrentie op de arbeidsmarkt toe. Dit leidt mogelijk tot een betere aansluiting tussen arbeidsvraag en -aanbod. Er is geen andere arbeidsmarktmaatregel die zo een duidelijke bijdrage levert aan de geografische matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt.

De invoering van de onbelaste reiskostenvergoeding heeft geresulteerd in een gemiddelde toename van het aantal bereikbare banen in Nederland van 8%. Voor de auto geldt dat dit positieve effect niet teniet wordt gedaan door het negatieve effect van langere reistijden en meer congestie. Per saldo leidt de onbelaste reiskostenvergoeding tot extra arbeidsaanbod.

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft ook een positief effect op de werkgelegenheid en arbeidsproductiviteit¹⁴.

Overige effecten

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft naast de al genoemde terreinen een positief effect op de woningmarkt en verkeersveiligheid.

Volgens de onderzoekers kent de regeling echter ook belangrijke negatieve effecten, waaronder de forse bijdrage aan congestie en de uitstoot van broeikasgas- en luchtvervuilende emissies. Ze concluderen dat hoewel de onbelaste reiskostenvergoeding elementen bevat die tegemoet komen aan de subdoelstelling om negatieve milieueffecten en congestie te beperken, de mate waarin ze dit doen beperkt is.

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft daarnaast negatieve effecten op het gebied van gezondheidsbaten, geluidshinder en infrastructuuronderhoud- en aanleg.

Doelmatigheid¹⁵

De onbelaste reiskostenvergoeding kent een relatief groot budgettair beslag van ruim € 2,7 miljard in 2022. Daarnaast zijn er uitvoeringskosten gemoeid met de regeling. Omdat de onbelaste reiskostenvergoeding niet veel hoger is dan de gemiddelde variabele autokosten, zodat er in dat opzicht geen sprake is van te hoge kosten om de hoofddoelstelling van de regeling te realiseren, beoordelen de onderzoekers de regeling met betrekking tot de eerste hoofddoelstelling (het voorkomen dat zakelijke kosten in de loonheffing worden betrokken) vanuit overheidsperspectief als doelmatig.

Met betrekking tot de tweede doelstelling (het ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarktwerking) concluderen de onderzoekers dat de onbelaste reiskostenvergoeding zich onderscheidt ten opzichte van

¹⁴ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, Paragrafen 4.4.3 en 4.4.4

¹⁵ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, hoofdstuk 5

andere meer generieke fiscale maatregelen op de arbeidsmarkt door significant bij te dragen aan het verbeteren van de geografische matching van werknemers en banen wat bijdraagt aan een hogere gemiddelde arbeidsproductiviteit. Ander generiek fiscaal beleid op de arbeidsmarkt heeft volgens de onderzoekers bij hetzelfde budgettaire beslag waarschijnlijk lagere arbeidsmarktbaten. Vanuit overheidsperspectief is er dan ook geen reden om aan te nemen dat de regeling niet doelmatig is met betrekking tot de tweede hoofddoelstelling.

De onderzoekers geven ook aan dat de onbelaste reiskostenvergoeding per saldo leidt tot aanzienlijke maatschappelijke kosten van € 528 miljoen in 2022, waarbij vooral de kosten van congestie (€ 413 miljoen) in het oog springen.

Toetsingskader fiscale regelingen

CE Delft en Significance concluderen dat de regeling op 3 van de 7 onderdelen van het Toetsingskader Fiscale Regelingen niet of slechts gedeeltelijk volstaat.¹⁶ Allereerst is het te bereiken doel van de regeling niet duidelijk geformuleerd in de wettekst of in specifieke beleidsdocumenten. Daarom wordt de aanbeveling gedaan om de doelen van de regeling vast te leggen. Ten tweede concluderen de onderzoekers dat ten aanzien van het stimuleren van een goed functionerende arbeidsmarkt niet overtuigend aangetoond kan worden dat een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie. Hoewel een fiscale subsidie beter inpasbaar is in de huidige fiscale structuur en eenvoudiger is om te implementeren, zou een directe subsidie gericht ingezet kunnen worden om bijvoorbeeld werknemers in bepaalde inkomensklassen of sectoren te stimuleren. Tot slot is er geen horizonbepaling ingesteld. Dit is volgens de onderzoekers een politieke afweging.

Toekomstverkenning¹⁷

Op verzoek van de opdrachtgever hebben de onderzoekers ook een zestal mogelijke toekomstige beleidsrichtingen met betrekking tot de onbelaste reiskostenvergoeding beoordeeld:

1. Verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,30 per kilometer;
2. Verlaging van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,12 per kilometer;
3. Afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer;
4. Afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor de auto in woon-werkverkeer;
5. Begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding tot 25 kilometer enkele reis voor het woon-werkverkeer;
6. Differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding voor de auto naar emissieklasse.

De verschillende scenario's zijn door de onderzoekers beoordeeld op de effecten voor het wagenpark, het aantal reizen per vervoerswijze, budgettaire effecten, inkomenseffecten, arbeidsmarkteffecten, werkgelegenheid, arbeidsproductiviteit, woningmarkteffecten, milieueffecten, congestie, verkeersveiligheid, administratieve lasten en doenvermogen.

¹⁶ Voor een volledig overzicht van de beoordeling volgens het Toetsingskader, zie hoofdstuk 6 van de evaluatie.

¹⁷ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, hoofdstuk 7

De doeltreffendheid van de regeling neemt alleen toe in het scenario waarin de onbelaste reiskostenvergoeding wordt verhoogd naar € 0,30 per kilometer (variant 1). De doeltreffendheid van de regeling neemt het meest af in variant 3, afschaffen onbelaste reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer. Een versobering van de huidige fiscale regeling zal waarschijnlijk vooral werknemers met lagere inkomens die werken en/of wonen in rurale gebieden treffen.

De analyses van de onderzoekers laten duidelijk zien dat er een trade-off zit tussen enerzijds de doeltreffendheid van de onbelaste reiskostenvergoeding en anderzijds de (maatschappelijke) kosten die aan de regeling zijn verbonden. Een verbetering van de doeltreffendheid van de regeling door het bieden van een ruimere maximale onbelaste vergoeding leidt over het algemeen tot hogere kosten, terwijl een versobering van de regeling in termen van kosten leidt tot lagere doeltreffendheid. Hierbij speelt vooral de afweging tussen de arbeidsmarktbaten enerzijds en de congestie- en milieukosten anderzijds.

Aanbevelingen

De onderzoekers doen in hun rapport een vijftal aanbevelingen. Het kabinet neemt deze aanbevelingen ter harte.¹⁸

1. Definieer duidelijke (SMART) doelstellingen voor de onbelaste reiskostenvergoeding.

De onbelaste reiskostenvergoeding bestaat in enigszins aangepaste vorm al decennialang. De doelstellingen van de regeling zijn bij het ontstaan (en bij latere aanpassingen) niet eenduidig geformuleerd en vastgelegd, waardoor ze nu lastig te reconstrueren zijn. Duidelijke doelstellingen komen toekomstige evaluaties van de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling ten goede en helpen verbetermogelijkheden van de regeling inzichtelijk te maken. Gelet op deze voordelen van duidelijke doelstellingen van de regeling, wenst het kabinet de aanbeveling van de onderzoekers op te volgen en de doelstellingen van de regeling expliciet vast te leggen. De onderzoekers van CE Delft hebben de doelstellingen van de regeling in hun onderzoek gereconstrueerd aan de hand van de beleidshistorie en -theorie.

De eerste doelstelling die de onderzoekers aangeven is: het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte belast wordt als loon. Deze doelstelling is eenduidig, geldig vanaf de start van de regeling en ook terug te vinden in de toelichting bij latere wetswijzigingen¹⁹. Het kabinet neemt deze doelstelling daarom over.

De tweede doelstelling die de onderzoekers beredeneren is: het (fiscaal) ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt. Omdat deze doelstelling niet expliciet in toelichtingen of andere beleidsdocumenten is vastgelegd, neemt het kabinet deze niet over als doelstelling van de regeling en beperkt het kabinet zich tot de eerste geformuleerde doelstelling.

¹⁸ Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding, CE Delft en Significance, juni 2023, pagina 108

¹⁹ Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, p. 6

Doelstelling van de regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding als bedoeld in artikel 31a lid 2, sub a, onderdelen 2 en 3 Wet op de loonbelasting 1964:

Het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen ter compensatie van gemaakte zakelijke kosten als belastbaar loon wordt aangemerkt.

De maximale onbelaste vergoeding per kilometer is forfaitair vastgesteld om de administratieve lasten voor werkgevers en werknemers te beperken. Dit heeft als consequentie dat het mogelijk is dat werknemers hogere kosten per kilometer hebben voor zakelijke reizen met de auto²⁰ dan onbelast vergoed mag worden. De regeling streeft niet na dat alle variabele reiskosten, ongeacht de hoogte daarvan, onbelast vergoed mogen worden. Voor de hoogte van de vergoeding die onbelast mag worden verstrekt wordt gepoogd aan te sluiten bij de reële variabele autokosten van een kleine of middenklasse auto (klasse A t/m C). Hieronder vallen brandstofkosten, kosten voor reparatie, onderhoud en banden. In lijn met de definitie van variabele autokosten zoals in het verleden gehanteerd werd, worden variabele afschrijvingskosten niet tot de variabele autokosten gerekend. De mate waarin de hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding aansluit bij de daadwerkelijke variabele autokosten van een kleine of middenklasse auto zal periodiek onderzocht worden zoals verder toegelicht onder aanbeveling 2.

2. Zorg voor een periodieke evaluatie van de hoogte van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding.

Het past in de eerste hoofddoelstelling van de onbelaste reiskostenvergoeding dat de kilometervergoeding, rekening houdende met de andere doelstellingen van de regeling, zo goed mogelijk aansluit bij de variabele reiskosten. Het kabinet is bereid om een periodieke evaluatie van het kilometerbedrag in te richten. Zoals ook vastgelegd in bijlage 9 van de Miljoenennota van 2024 zal de onbelaste reiskostenvergoeding opnieuw geëvalueerd worden in 2028. In dit onderzoek zal de hoogte van het kilometerbedrag opnieuw getoetst worden. Bij elke volgende evaluatie zal de hoogte van het maximale bedrag per kilometer opnieuw getoetst worden.

3. Onderzoek de mogelijkheden om de administratieve lasten van de combinatie van onbelaste reiskostenvergoeding en thuiswerkvergoeding te verminderen.

De Belastingdienst deelt op korte termijn een invoeringstoets over de gerichte vrijstelling voor het vergoeden van thuiswerkkosten met uw Kamer. Over het algemeen geldt dat de introductie van de vrijstelling per 2022 als positief wordt ervaren door werkgevers en werknemers. Wel is aangegeven dat de anti-samenloopregeling moeilijk te begrijpen is en als complex wordt ervaren. Werkgevers zijn er ook niet altijd mee bekend of begrijpen de werking niet. De vrijstelling voor een thuiswerkkostenvergoeding zal onderdeel zijn van de evaluatie van de werkkostenregeling, die momenteel wordt opgestart. Aan de hand van deze evaluatie kan beoordeeld worden of aanpassing van de gerichte vrijstelling thuiswerkkostenvergoeding wenselijk is. Gelet op de groep die onbekend is met de regeling, wordt ook gezien of de communicatie kan worden geïntensifieerd.

²⁰ Voor reizen met het OV mogen de werkelijke kosten onbelast vergoed worden en voor reizen te voet of met de fiets is er geen sprake van variabele kosten per kilometer.

4. Houd oog voor de aansluiting van de regeling bij nieuwe mobiliteitsvormen.

Er ontstaan de laatste jaren steeds meer vormen van deelvervoer. De onderzoekers vragen hier aandacht voor. Deze aanbeveling valt groten-deels samen met de motie van het lid Van Ginniken²¹ die het kabinet verzoekt te onderzoeken hoe de deelauto nader gestimuleerd zou kunnen worden binnen bestaande groene fiscale regelingen voor werkgevers, waaronder de onbelaste reiskostenvergoeding. Uw Kamer wordt in een aparte brief nader geïnformeerd over de stappen die worden gezet naar aanleiding van de motie van het lid Van Ginniken.

5. Vergroot het inzicht in het gedrag van werkgevers in reactie op wijzigingen in de onbelaste reiskostenvergoeding.

Het kabinet maakt altijd een (zo goed mogelijke) inschatting van mogelijke (gedrags)effecten die kunnen optreden als gevolg van wetswijzigingen op basis van beschikbare gegevens. Dit zal bij toekomstige wijzigingen van de onbelaste reiskostenvergoeding niet anders zijn. Bij de volgende evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding in 2028 zal specifiek aandacht worden besteed aan de reactie van werkgevers op de verhoging van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding, veranderingen in het gebruik van de reiskostenvergoeding door werknemers en veranderingen in reisgedrag.²²

Conclusie

De onbelaste reiskostenvergoeding wordt door de onderzoekers als doeltreffend en waarschijnlijk doelmatig beoordeeld. Op basis van deze conclusies en de overige bevindingen van de onderzoekers, inclusief de beoordeelde toekomstverkenningen, ziet het kabinet op dit moment geen aanleiding om de onbelaste reiskostenvergoeding aan te passen, anders dan de extra verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,23 per kilometer met ingang van 2024. Deze verhoging, wettelijk geregeld in het Belastingplan 2024, was al eerder opgenomen in het coalitieakkoord. Door de verhoging van het maximale bedrag dat onbelast vergoed kan worden, beoogt het kabinet werkgevers te stimuleren een hogere reiskostenvergoeding aan werknemers te verstrekken. Hierdoor zal de vergoeding in iets meer gevallen waarin belastingplichtigen reiskosten maken kostendekkend zijn.

De Staatssecretaris van Financiën,
M.L.A. van Rij

²¹ Kamerstukken II, 2023–24, 31 305, nr. 422

²² Zoals ook opgenomen in de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2024, Kamerstukken II 2023–2024 (Kamerstuk 36 418, nr. 3)