

Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding





CE Delft
Committed to the Environment

significance
quantitative research

Evaluatie onbelaste reiskostenvergoeding

Dit rapport is geschreven door:
Arno Schroten, Amanda Bachaus, Anco Hoen, Peter Scholten (allen CE Delft)
Barry Zondag, Jasper Willigers, Kim Ruijs, Dylan Mulders (allen Significance)

Met medewerking van: Carl Koopmans (SEO)

Delft, CE Delft, juni 2023

Publicatienummer: 23.220468.087

Opdrachtgever: Ministerie van Financiën
Uw kenmerk: 201865004.005.09

Alle openbare publicaties van CE Delft zijn verkrijgbaar via www.ce.nl

Meer informatie over de studie is te verkrijgen bij de projectleider Arno Schroten (CE Delft)

© copyright, CE Delft, Delft

CE Delft
Committed to the Environment

CE Delft draagt met onafhankelijk onderzoek en advies bij aan een duurzame samenleving. Wij zijn toonaangevend op het gebied van energie, transport en grondstoffen. Met onze kennis van techniek, beleid en economie helpen we overheden, NGO's en bedrijven structurele veranderingen te realiseren. Al 45 jaar werken betrokken en kundige medewerkers bij CE Delft om dit waar te maken.

Inhoud

	Samenvatting	5
1	Inleiding	7
	1.1 Aanleiding	7
	1.2 Doel van de studie	7
	1.3 Afbakening	8
	1.4 Methodiek in vogelvlucht	9
	1.5 Leeswijzer	10
2	De onbelaste reiskosten-vergoeding in het kort	11
	2.1 Inleiding	11
	2.2 Beleidsgeschiedenis	11
	2.3 Vormgeving huidige regeling	16
	2.4 Beleidstheorie: verwachte werking	18
	2.5 Samenhang met andere regelingen	22
3	Gebruik van de huidige regeling	24
	3.1 Inleiding	24
	3.2 Gebruik reiskostenvergoeding	24
	3.3 Hoogte reiskostenvergoeding	33
	3.4 Inkomenseffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding	36
4	Doeltreffendheid van de huidige regeling	39
	4.1 Inleiding	39
	4.2 Vergelijking onbelaste vergoeding met reële variabele reiskosten	40
	4.3 Mobiliteits- en wagenparkeffecten	45
	4.4 Arbeidsmarkteffecten	51
	4.5 Congestie- en milieueffecten	59
	4.6 Relevante neveneffecten	62
5	Doelmatigheid van de huidige regeling	65
	5.1 Inleiding	65
	5.2 Overheidsperspectief	65
	5.3 Maatschappelijk perspectief	69
6	Toetsingskader fiscale regelingen	76
	6.1 Inleiding	76
	6.2 Probleemstelling	76
	6.3 Doelformulering	77
	6.4 Noodzakelijkheid financiële interventie	78
	6.5 Keuze voor een subsidie	78
	6.6 Keuze voor een fiscale subsidie	79
	6.7 Evaluatie	80
	6.8 Horizonbepaling	80

	6.9 Samenvatting	80
7	Toekomstverkenning	81
	7.1 Inleiding	81
	7.2 Beschrijving varianten	81
	7.3 Mobiliteits- en wagenparkeffecten	83
	7.4 Budgettaire en inkomenseffecten	88
	7.5 Bredere economische effecten	91
	7.6 Milieu-, congestie-, en verkeersveiligheidseffecten	97
	7.7 Uitvoeringskosten, administratieve lasten en doenvermogen	99
	7.8 Doeltreffendheid en doelmatigheid	102
8	Conclusies en aanbevelingen	104
	8.1 Conclusies evaluatie huidige regeling	104
	8.2 Conclusies toekomstverkenning	106
	8.3 Aanbevelingen	108
	Literatuurlijst	109
A	Gesprekspartners	112
B	Andere regelingen	113
	B.1 Inleiding	113
	B.2 Reiskostenaftrek in de inkomstenbelasting voor werknemers in loondienst	113
	B.3 Ov-abonnementen in de loonbelasting	114
	B.4 Fiscale mobiliteitsbudgetten	114
	B.5 Fietsregeling	115
	B.6 Bijtelling leaseauto	115
	B.7 Vervoer vanwege de werkgever	115
	B.8 Thuiswerkkostenvergoeding	115
	B.9 Andere relevante forfaits in de inkomstenbelasting	116
C	Aanvullende informatie over gebruik van de regeling	117
	C.1 Inleiding	117
	C.2 Verschillen in aangeboden reiskostenvergoeding naar type werknemer	117
	C.3 Verschillen in hoogte reiskostenvergoeding tussen typen werknemers	118
D	Ruime definiëring van variabele autokosten	120
	D.1 Inleiding	120
	D.2 Bepaling variabele afschrijvingskosten	120
	D.3 Vergelijking variabele autokosten (volgens ruime definitie) en maximale onbelaste reiskostenvergoeding	121

E Methodiek voor bepaling mobiliteitseffect huidige regeling 123
E.1 Inleiding 123
E.2 Gebruikte data 123
E.3 Data-analyse en schatten invloed reiskostenvergoeding 124
E.4 Inschatten effect afschaffen onbelaste reiskostenvergoeding 125

F Selectie toekomstvarianten 127
F.1 Inleiding 127
F.2 Groslijst van varianten 127
F.3 Selectie van varianten 128

G Buitenlandse regelingen 130
G.1 Inleiding 130
G.2 Synthese 130
G.3 Gedetailleerdere beschrijving buitenlandse regelingen 132

H Instellingen LMS-berekeningen voor de toekomstverkenning 136
H.1 Inleiding 136
H.2 Invoer voor de toekomstvarianten in het LMS 136
H.3 Uitbreiding invoer opties LMS 139

Samenvatting

Aanleiding en doel van de evaluatie

In deze studie evalueren we de onbelaste reiskostenvergoeding op doeltreffendheid en doelmatigheid. Periodieke evaluaties van fiscale regelingen zijn verplicht volgens de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE). Verder wordt in deze studie een verkenning uitgevoerd naar mogelijke toekomstige aanpassingen aan de regeling. Daarmee wordt antwoord gegeven op de vraag van de Tweede Kamer om meer inzicht te krijgen in mogelijkheden om de reiskostenvergoeding te moderniseren, waaronder hernieuwde indexatie en het rekening houden met effecten op (duurzaam) mobiliteitsgedrag.

Doelen van de regeling zijn niet duidelijk vastgelegd

De doelen van de onbelaste reiskostenvergoeding zijn niet duidelijk en SMART geformuleerd in de wettekst of specifieke beleidsdocumenten. Op basis van een reconstructie van de beleidsgeschiedenis zijn voor de evaluatie van de regeling op doeltreffendheid en doelmatigheid de twee (waarschijnlijke) hoofddoelen geïdentificeerd:

- het verhinderen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte belast worden als loon;
- het (fiscaal) ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt.

De precieze invulling van beide doelen is echter onduidelijk. Zo is bijvoorbeeld niet precies duidelijk of, en in welke mate, de eerste doelstelling geldt voor woon-werkverkeer.
Een belangrijke aanbeveling is dan ook om de doelen van de regeling duidelijk en SMART te definiëren. Hierdoor kan de regeling in de toekomst beter geëvalueerd worden en, belangrijker nog, wordt het makkelijker om manieren te vinden de regeling te verbeteren.

Doeltreffendheid van de onbelaste reiskostenvergoeding

De onbelaste reiskostenvergoeding is doeltreffend met betrekking tot beide (waarschijnlijke) doelen van de regeling. De maximale onbelaste reiskostenvergoeding die momenteel door werkgevers verstrekt mag worden (€ 0,21 per kilometer in 2023 en vanaf 1 januari 2024 € 0,22 per kilometer) is voldoende om de variabele reiskosten[1] voor kleine en middenklasse auto's in de meeste gevallen onbelast te vergoeden. Bij de grotere (en duurdere) auto's is dit niet altijd het geval. Dit is onder andere het gevolg van de keuze om de regeling vorm te geven als een forfaitair systeem (vanwege de lagere administratieve lasten voor werkgevers en -nemers), waarbij er voor elke auto eenzelfde maximale onbelaste vergoeding geldt (die logischerwijze wordt gebaseerd op de gemiddelde variabele autokosten oftewel die van een middenklasser).

De huidige regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding ondersteunt de arbeidsmarkt goed. De regeling draagt effectief bij aan een betere geografische matching van vraag en aanbod van arbeid en vergroot het arbeidsaanbod. Met name op het eerste punt is de onbelaste reiskostenvergoeding onderscheidend ten opzichte van ander arbeidsmarktbeleid.

[1] De energiekosten, kosten van onderhoud en reparatie, en de kosten van banden. De kilometerafhankelijke afschrijvingskosten zijn hierbij niet meegenomen. Wanneer dit wel wordt gedaan, dan wordt het voor minder auto's mogelijk om de variabele kosten volledig onbelast te vergoeden. Echter, voor een groot deel van de auto's in het A-, B-, en C-segment is dit dan nog steeds mogelijk.

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft enkele belangrijke negatieve neveneffecten, waaronder de forse bijdrage aan de congestie en de uitstoot van broeikasgas- en luchtvervuilende emissies. Zeker gezien de ambitieuze plannen die de overheid heeft op het gebied van klimaat en luchtkwaliteit, zijn dit belangrijke elementen om mee te nemen in de politieke besluitvorming over de regeling.

Doelmatigheid van de onbelaste reiskostenvergoeding

Werkgevers en werknemers zijn over het algemeen positief over de onbelaste reiskostenvergoeding. De administratieve lasten zijn beperkt en de regeling biedt hen de mogelijkheid om maatwerk te leveren.

Hoewel de regeling een fors budgettair beslag heeft (ca. € 2,5 miljard per jaar), zijn er geen aanwijzingen dat de doelen van de regeling via een ander beleidsinstrument goedkoper kunnen worden gerealiseerd. Vanuit dat oogpunt is de regeling dus waarschijnlijk doelmatig.

De onbelaste reiskostenvergoeding leidt tot aanzienlijke maatschappelijk kosten (ca. € 500 miljoen per jaar), vooral in de vorm van congestie en negatieve milieueffecten. Tegenover deze kosten staan echter ook maatschappelijke baten in de vorm van positieve arbeidsmarkteffecten. Een eerste, grove analyse laat zien dat deze baten waarschijnlijk in dezelfde ordegrootte of boven de maatschappelijke kosten liggen.

Inzichten uit de toekomstverkenning

Als onderdeel van deze studie hebben we de toekomstige effecten van verschillende mogelijke aanpassingen in de onbelaste reiskostenvergoeding onderzocht. Daaruit volgt onder andere dat er mogelijkheden zijn om de negatieve milieu- en congestie-effecten van de regeling (aanzienlijk) te verminderen, vooral door de regeling te versoberen. Deze aanpassingen leiden er echter wel toe dat de positieve arbeidsmarkteffecten afnemen.
Er bestaat op dit punt een belangrijke trade-off en er is geen aanpassing in de regeling mogelijk waarbij deze twee (maatschappelijke) doelen, het verbeteren van het functioneren van de arbeidsmarkt en het verminderen van de milieubelasting/congestie, verenigd worden. Ook zeer gerichte varianten van de onbelaste reiskostenvergoeding, waarbij de regeling voor de auto wordt afgeschaft (in het woon-werkverkeer) maar voor het ov blijft bestaan, kunnen dit beeld maar beperkt beïnvloeden.

Aangezien de huidige regeling voorlopig voldoende mogelijkheden lijkt te bieden om de variabele autokosten onbelast te vergoeden, lijkt er op de korte termijn geen reden voor een vernieuwde indexatie van de onbelaste reiskostenvergoeding. Het verdient wel aanbeveling om de ontwikkeling in de variabele autokosten periodiek te evalueren.
Dit betekent overigens niet per definitie dat de onbelaste reiskostenvergoeding mee dient te groeien met de ontwikkeling in de autokosten, aangezien er andere beleidsmatige redenen kunnen zijn (bijv. vanuit klimaatambities) om dit niet te doen.

Versoberingen van de onbelaste reiskostenvergoeding kunnen belangrijke herverdelingseffecten hebben. Vooral werknemers met lagere inkomens die woonachtig zijn in landelijke gebieden kunnen harder dan gemiddeld getroffen worden door dergelijke aanpassingen in de regeling.

1 Inleiding

1.1 Aanleiding

Sinds het midden van vorige eeuw bestaan er mogelijkheden om voor gemaakte reiskosten voor zakelijk en/of woon-werkverkeer een vergoeding te geven zonder dat hierover loonbelasting of inkomstenbelasting is verschuldigd. De huidige vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding bestaat sinds 2004. Het belangrijkste uitgangspunt van deze regeling is dat de werkgever de werknemer maximaal € 0,21 per kilometer onbelast mag vergoeden over de volledige reisafstand van alle zakelijke (inclusief woon-werkkilometers) die de werknemer aflegt[2]. Voor reizen per openbaar vervoer mag de werkgever in plaats hiervan ook de daadwerkelijke kosten onbelast vergoeden.

Volgens de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE) dienen fiscale regelingen periodiek geëvalueerd te worden (Ministerie van Financiën, 2022c)[3]. Dit geldt dus ook voor de onbelaste reiskostenvergoeding, die in de huidige vormgeving nog niet is geëvalueerd op doeltreffendheid en doelmatigheid. Daarnaast is vanuit de Tweede Kamer gevraagd om meer inzicht te krijgen in mogelijkheden om de reiskostenvergoeding te moderniseren, waarbij onder andere gekeken dient te worden naar een hernieuwde indexatie en de effecten op (duurzaam) mobiliteitsgedrag ((Tweede Kamer der Staten Generaal, 2019)). Daarbij dient rekening gehouden te worden met beleidsmatige en maatschappelijke ontwikkelingen, zoals de onlangs ingevoerde onbelaste thuiswerkkostenvergoeding. In dat licht bestaat er ook behoefte aan een verkenning naar een toekomstbestendige vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding.

Deze studie geeft invulling aan zowel de wens om de huidige regeling te evalueren op doeltreffendheid en doelmatigheid, als aan de wens om een verkenning uit te voeren naar mogelijke toekomstige varianten van de regeling.

1.2 Doel van de studie

De studie heeft de volgende twee doelstellingen:

1. Het inzichtelijk maken van de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de onbelaste reiskostenvergoeding, door het doorlopen van het gestelde kader van de RPE en het toetsingskader fiscale regelingen (Ministerie van Financiën, 2023).
2. Een verkenning uit te voeren naar een toekomstbestendige vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding, waarvoor de effecten van verschillende mogelijke varianten in beeld worden gebracht, en de invloed van relevante trends en ontwikkelingen daarop inzichtelijk worden gemaakt.

De onderliggende onderzoeksvragen zijn weergegeven in Tabel 1, gecategoriseerd in verschillende categorieën.

[2] Vanaf 1 januari 2022 mag € 0,22 per kilometer onbelast vergoed worden.

[3] Staatscourant 2022, 19587.

Tabel 1 - Overzicht van onderzoeksvragen

Categorie	Onderzoeksvragen	Vraag wordt behandeld in
Doeltreffendheid	– In hoeverre is de onbelaste reiskostenvergoeding doeltreffend? – In hoeverre draagt de onbelaste reiskostenvergoeding bij aan het behalen van de oorspronkelijke beleidsdoelstellingen? – Wat zijn de variabele kosten van de autoklassen A t/m E, waarbij voor elke autoklasse ook een onderscheid wordt gemaakt tussen benzine, diesel, LPG en nulemissieauto's? Wat zijn de kosten per kilometer voor reizen met het ov? – Zijn er (ongewenste) neveneffecten te onderscheiden van de onbelaste reiskostenvergoeding? Zijn er mogelijkheden om deze weg te nemen?	Hoofstuk 4
Doelmatigheid	– In hoeverre is de onbelaste reiskostenvergoeding doelmatig? – Wat is het budgettair belang van de onbelaste reiskostenvergoeding per jaar? – Wat zijn de handhavingsrisico's, uitvoeringslasten en -kosten voor de Belastingdienst? – Wat zijn de administratieve lasten voor werkgevers en werknemers? – Hoe wordt de reiskostenvergoeding ervaren door werkgevers, werknemers en de Belastingdienst?	Hoofdstuk 5
Toetsingskader fiscale regelingen	– Is er sprake van een heldere probleemstelling? – Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd? – Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is? – Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing? – Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie? – Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd? – Is een horizonbepaling aan de orde?	Hoofdstuk 6
Toekomst-verkenning	– Wat zijn op hoofdlijnen de effecten van verschillende alternatieve aanpassingen van de onbelaste reiskostenvergoeding? – Hebben werknemers en werkgevers handelingsperspectief bij een beperking van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding? – Hebben andere landen een vorm van onbelaste reiskostenvergoeding en op welke manier wordt daar rekening gehouden met het langetermijndoel van klimaatneutrale mobiliteit?	Hoofdstuk 7

1.3 Afbakening

De volgende uitgangspunten worden in deze studie gehanteerd:

- We richten het onderzoek op de onbelaste reiskostenvergoeding in de loonbelasting alsmede de reiskostenaftrek voor ondernemers en resultaatgenieters in de inkomstenbelasting.
- De effecten van de mogelijke fiscale uitruil van het brutoloon (bijvoorbeeld de eindejaarsuitkering) voor een reiskostenvergoeding binnen de cafetariaregeling is, waar mogelijk, meegenomen in het onderzoek.
- De reisaftrek voor het ov, zoals die voor werknemers bestaat voor woon-werkverkeer in de inkomstenbelasting, valt buiten de scope van deze evaluatie[4].
- De effecten op alle vervoermodaliteiten worden meegenomen in het onderzoek, met uitzondering van reizen per taxi, boot of vliegtuig. Eventuele effecten van aanpassing in

[4] Deze regeling wordt, op een later tijdstip, afzonderlijk geëvalueerd.

de onbelaste reiskostenvergoeding op de (fiscale) aantrekkelijkheid van door de werkgever ter beschikking gestelde voertuigen (auto, fiets, etc.) zijn in het onderzoek (kwalitatief) meegenomen.
- In de toekomstverkenning is rekening gehouden met de mogelijke effecten die (maatschappelijke) ontwikkelingen (zoals toename van thuiswerken, groei elektrisch vervoer) kunnen hebben op de effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding. Voor een nadere toelichting, zie Hoofdstuk 7.

1.4 Methodiek in vogelvlucht

We gebruiken een multiple-methodeaanpak, waarbij we kwantitatieve en kwalitatieve methoden combineren om de verschillende onderzoeksvragen te beantwoorden. Tabel 2 geeft een overzicht van de verschillende onderzoeksmethodieken en voor welke categorieën onderzoeksvragen deze zijn toegepast. Onder de tabel lichten we de verschillende onderzoeksmethoden kort toe.

Tabel 2 - Toegepaste onderzoeksmethodieken

	Deskstudie	Data-analyse	Modelanalyse	Interviews
Doeltreffendheid van de huidige regeling	✓	✓	✓	✓
Doelmatigheid van de huidige regeling	✓	✓		✓
Toetsingskader fiscale regelingen	✓			✓
Toekomstverkenning	✓		✓	✓

Deskstudie

Het startpunt van dit onderzoek is een deskstudie naar de beleidsgeschiedenis en -theorie van de onbelaste reiskostenvergoeding. Hiertoe voeren we een analyse uit van de wets-artikelen en relevante beleidsdocumenten. Voor de analyse van de doeltreffendheid en doelmatigheid van de huidige regelingen bestuderen we eerdere onderzoeken naar de onbelaste reiskostenvergoeding en soortgelijke beleidsinstrumenten. Ook verzamelen we relevante kentallen uit de literatuur om de verschillende effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding te kunnen kwantificeren. Voor de toekomstverkenning voeren we daarnaast een analyse uit van enkele buitenlandse fiscale regelingen voor de reiskosten-vergoeding voor woon-werk- en zakelijk verkeer. De inzichten die dit oplevert gebruiken we voor de vormgeving van de varianten die in de toekomstverkenning worden onderzocht.

Data-analyse

Zowel voor de analyse van doeltreffendheid en doelmatigheid van de huidige regeling maken we gebruik van data-analyses. Om de doeltreffendheid van de regeling te onderzoeken schatten we op basis van data uit het Landelijk Reizigers Onderzoek en het onderzoek 'Gebruik onbelaste reiskostenvergoeding' (Motivaction, 2022) een model waarmee het effect van de onbelaste reiskostenvergoeding op de mobiliteitskeuzes van werknemers in het woon-werkverkeer ingeschat kunnen worden. Op basis van deze modellen worden de mobiliteitseffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding ingeschat, die vervolgens met behulp van modelanalyses en deskstudie worden doorvertaald naar effecten op onder andere de arbeidsmarkt, congestie en het milieu.

Voor de analyse van de doelmatigheid van de regeling maken we gebruik van data van het ministerie van Financiën om het budgettaire beslag van de regeling in te schatten.

Informatie van de Belastingdienst wordt gebruikt om de uitvoeringskosten van de regeling vast te stellen.

Modelanalyse

Voor de analyse van de doeltreffendheid en doelmatigheid van de huidige regeling maken we, in aanvulling op de data-analyse, ook gebruik van het Landelijk Modelsysteem (LMS). Met dit model vertalen we de ingeschatte mobiliteitseffecten van de regeling naar effecten op congestieniveaus en het aantal arbeidsplaatsen dat men binnen een bepaald budget van reiskosten en -tijd kan bereiken.

Ook in de toekomstverkenning zetten we LMS in om de mobiliteitseffecten van verschillende varianten voor de onbelaste reiskostenvergoeding door te rekenen, alsmede de effecten op congestie en de arbeidsmarkt.

Interviews

Om een goed beeld te krijgen van de mogelijke effecten van de onbelaste reiskosten-vergoeding en de verschillende perspectieven die stakeholders hebben op dit instrument hebben we dertien interviews afgenomen met partijen die betrokken zijn bij de onbelaste reiskostenvergoeding. De lijst met geïnterviewde partijen is afgestemd met de begeleidingscommissie. De interviews zijn uitgevoerd volgens een vast interviewstramien.

Van de dertien interviews zijn er vier gehouden met de betrokken ministeries (Financiën, I&W, EZK en SZW). De overige interviews worden gebruikt voor gesprekken met kennis-instellingen, werkgevers- en werknemersorganisaties, reizigersorganisaties en andere betrokken stakeholders. In Bijlage B is een overzicht met de gesprekspartners opgenomen.

1.5 Leeswijzer

Dit rapport kent de volgende structuur:

- Hoofdstuk 2 geeft een overzicht van beleidshistorie van de onbelaste reiskosten-vergoeding. Ook de huidige vormgeving van de regeling wordt in dit hoofdstuk toegelicht, net als de beleidstheorie (de beoogde werking van de regeling).
- Hoofdstuk 3 brengt het huidige gebruik van de onbelaste reiskostenvergoeding in beeld.
- Hoofdstuk 4 gaat in op de doeltreffendheid van de onbelaste reiskostenvergoeding, dat wil zeggen de mate waarin de regeling heeft bijgedragen aan de beoogde doelen.
- Hoofdstuk 5 brengt de doelmatigheid van de onbelaste reiskostenvergoeding in beeld door een inschatting te maken van de kosten van de regeling.
- Hoofdstuk 6 geeft een uitwerking van het Toetsingskader fiscale regelingen voor de onbelaste reiskostenvergoeding.
- Hoofdstuk 7 biedt een overzicht van mogelijke varianten voor aanpassing van de regeling in de toekomst en de effecten van die varianten.
- Hoofdstuk 8 presenteert tenslotte de conclusies en aanbevelingen van deze studie.

2 De onbelaste reiskosten-vergoeding in het kort

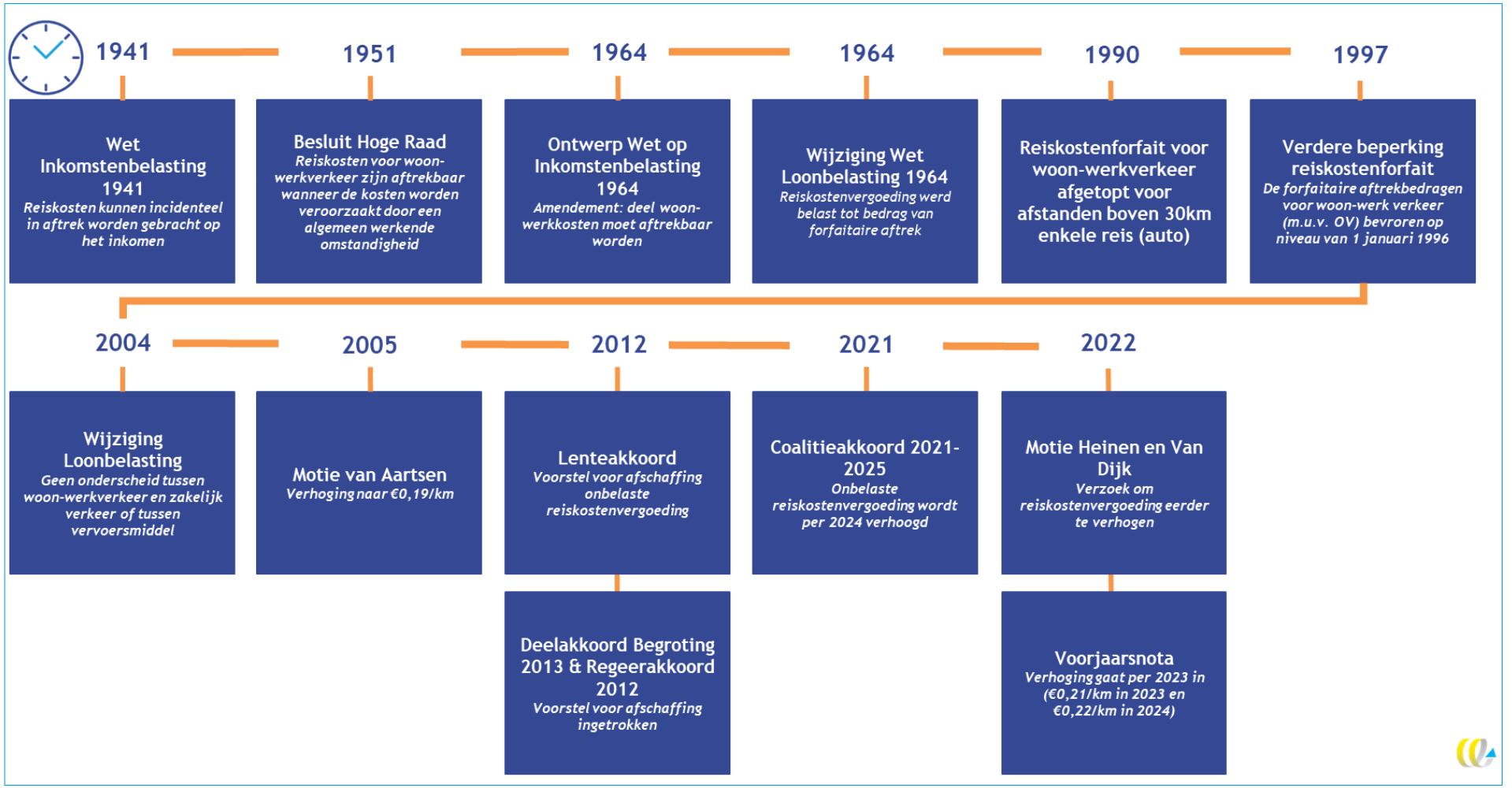
2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk geven we een overzicht van het ontstaan en de vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding. Deze regeling kent een lange geschiedenis, die we in Paragraaf 2.2 kort beschrijven. De huidige vormgeving van de regeling lichten we toe in Paragraaf 2.3, waarna we in Paragraaf 2.4 stil staan bij de beoogde werking van de onbelaste reiskostenvergoeding. In Paragraaf 2.5 lichten we tenslotte de samenhang met andere relevante regelingen toe.

2.2 Beleidsgeschiedenis

De mogelijkheid om reiskosten die worden gemaakt voor zakelijk en/of woon-werkverkeer onbelast te vergoeden bestaat al decennialang in verschillende vormen. De regeling is door de jaren heen aan vele veranderingen onderhevig geweest, waardoor het lastig is om een uitputtende beschrijving van de geschiedenis te maken. We gaan in deze paragraaf daarom dieper in op de belangrijkste ontwikkelingen in de wijze waarop de reiskosten voor zowel zakelijk als woon-werkverkeer fiscaal worden behandeld, zonder daarbij de ambitie te hebben om uitputtend te zijn. De ontwikkelingen waarop we ingaan zijn weergegeven in Figuur 1. In het vervolg van deze paragraaf lichten we ze verder toe. Daarbij maken we onderscheid tussen de periode voor 2004 en de periode na 2004, aangezien in 2004 de huidige structuur van de onbelaste reiskostenvergoeding is ingevoerd.

Figuur 1 - Tijdslijn



2.2.1 Ontwikkeling onbelaste reiskostenvergoeding 1941-2004

Wet inkomstenbelasting

De inkomstenbelasting bestaat sinds 1914 in Nederland en is een inning op het inkomen van natuurlijke personen (Tweede Kamer der Staten Generaal, 1914). Kosten die gemaakt worden voor woon-werkverkeer werden, in tegenstelling tot de kosten gemaakt voor zakelijke reizen, in de begintijd van deze wet beschouwd als persoonlijke kosten en mochten binnen de inkomstenbelasting dus niet afgetrokken worden. Dit veranderde echter gedeeltelijk in 1941. In de Wet inkomstenbelasting 1941 is namelijk vastgelegd dat reiskosten incidenteel kunnen vallen onder de kosten tot verwerving en behoud van bronnen van inkomen. Dit houdt in dat reiskosten in aftrek kunnen worden gebracht op het inkomen, waardoor minder inkomstenbelasting betaald hoeft te worden. Voor deze vergoeding voor de reiskosten werd alleen gekeken naar incidentele gevallen. Over het algemeen werden woon-werkkosten nog steeds als persoonlijke kosten beschouwd en was er geen generieke regeling voor de aftrek van reiskosten.

In 1951 heeft de Hoge Raad zich gebogen over de reiskosten en toen vastgesteld dat reiskosten voor woon-werkverkeer aftrekbaar zijn wanneer deze kosten worden veroorzaakt door een algemeen werkende omstandigheid, bijvoorbeeld woningschaarste[5]. Deze uitspraak zorgde voor veel politieke onzekerheid. De reden hiervan was dat het niet makkelijk was om te bepalen of de reiskosten werden veroorzaakt door een persoonlijke voorkeur om verder van werk te wonen of door bijvoorbeeld woningschaarste. De jurisprudentie zorgde voor onduidelijkheid en in de politiek werden toekomstige verdergaande uitspraken van de Hoge Raad verwacht. Bij de parlementaire behandeling van de Ontwerp Wet op de inkomstenbelasting 1964 werd daarom een amendement ingediend waarbij werd voorgesteld dat een gedeelte van de woon-werkreiskosten aftrekbaar moest worden[6].
Hierbij werd ook gesteld dat de fiscale wetgeving de maatschappelijke ontwikkelingen moest volgen. Het nationaal beleid was destijds namelijk gericht op de spreiding van woonkernen en het naar buiten plaatsen van industriële centra. Hierdoor kon een werknemer slechts bij uitzondering een woning vlakbij zijn werk vinden. Dit amendement is aangenomen en dus werd in de Wet op de inkomstenbelasting 1964 opgenomen dat (een deel van de) reiskosten voor woon-werkverkeer aftrekbaar zijn.

Binnen de inkomstenbelasting werd een maximale vergoeding voor beroepskosten vastgesteld dat van de Inkomstenbelasting mocht worden afgetrokken. Dit wordt ook wel een forfaitaire aftrek genoemd. Het was een vast bedrag, afhankelijk van de afgelegde reisafstand en het aantal dagen per week dat naar werk werd gereisd. Dit vaste bedrag werd geïndexeerd.

[5] Hoge Raad B8974, 11 april 1951.

[6] Kamerstukken II 1963-64, 5380, nr. 98 en 101.

Wet op de loonbelasting

De Wet op de loonbelasting regelt in Nederland de loonbelasting die de Rijksoverheid in beginsel heft over loon en bepaalde uitkeringen. Als gevolg van het amendement in de Wet inkomstenbelasting werd ook de Wet op de loonbelasting 1964 aangepast[7]. In de loonbelasting werd gesteld dat vergoedingen voor noodzakelijke kosten, zoals woon-werk-reiskosten, niet tot het loon behoren. Aangezien er ook een reiskostenaftrek werd verleend in de inkomstenbelasting werd bepaald dat de reiskostenvergoeding onbelast was tot het bedrag van de forfaitaire aftrek.

Reiskostenforfait

De hoogte van de reiskostenvergoeding per kilometer voor de auto was in de periode voor 1990 afhankelijk van de aanschafprijs van de auto, de leeftijd van de auto, de gebruikte brandstof, en het aantal kilometers dat per jaar met de auto werd gereden. Dit zorgde ervoor dat de werkgever per werknemer jaarlijks precisiewerk moest leveren. Om deze administratieve lasten te verminderen werd in 1990 de forfaitaire reiskostenvergoeding van de auto in sfeer van aftrekbare kosten geïntroduceerd. Zakelijke kilometers konden sindsdien tegen een forfaitair bedrag worden vergoed. In 1990 bedroeg dit *ƒ* 0,44 (ongeveer € 0,20) per kilometer. De jaarlijkse aanpassing van de reiskostenvergoeding was gekoppeld aan de ontwikkeling van het reiskostenforfait in de IB, die jaarlijks werd geïndexeerd.

Op 1 januari 1990 werd ook een andere belangrijke wijziging aangebracht in de fiscale behandeling van de reiskostenvergoeding. Vanaf dat moment werd er namelijk onderscheid gemaakt tussen de situatie waarin met private vervoerwijzen werd gereisd en de situatie waarin de reisafstand geheel of gedeeltelijk per openbaar vervoer werd afgelegd.
Het reiskostenforfait voor woon-werkverkeer dat **niet** werd afgelegd met het openbaar vervoer werd afgetopt voor afstanden boven de 30 km enkele reis. Dit hield in dat de belastingvrije vergoeding voor afstanden boven de 30 km werd beperkt tot het bedrag dat gold bij een enkele reisafstand van 30 km (maximaal *ƒ* 2.280 in 1990) (Tweede Kamer der Staten Generaal, 1990). Daarnaast werd ingevoerd dat reiskosten voor een enkele afstand tot en met 10 km niet meer belastingvrij vergoed mochten worden.

De aftopping van de onbelaste reiskostenvergoeding had meerdere redenen:
- De politiek beschouwde de kosten van woon-werkverkeer steeds meer als kosten met een gemengd karakter (zowel privé als zakelijk). Er werd gesteld dat er sprake was van een privé-element in deze kosten vanwege het bestaan van een bepaalde keuzevrijheid ten aanzien van de woonplaats, de plaats van de werkzaamheden, en de aard van het vervoer.
- De aftopping werd ingesteld om vanuit milieuoverwegingen automobiliteit te reduceren en om het woon-werkverkeer terug te dringen.
- Voor het openbaar vervoer was juist geen aftopping voor de vergoeding ingesteld, om op die wijze het gebruik van deze vervoerwijze te stimuleren.

Deze wijziging zorgde voor een begunstiging van ov-reizen ten opzichte van andere modaliteiten (Tweede Kamer der Staten Generaal, 1996). Dit gold voor zowel het reiskostenforfait in de inkomstenbelasting als de onbelaste vergoeding in de loonbelasting. Voor de belastingvrije vergoedingen voor ov-reizen was het mogelijk om alle werkelijke kosten van openbaar vervoer belastingvrij te vergoeden. Daarbij maakte het niet uit welk soort abonnement werd gebruikt en of eerste of tweede klas werd gereisd.

[7] Aftrek van reiskosten, J.A. Rouwenhorst, 1 januari 1965, WFR 1965/378.

In 1997 werd besloten om de forfaitaire bedragen voor woon-werkverkeer op andere wijze dan met het openbaar vervoer niet verder te verhogen maar te bevriezen. Het doel hiervan was het beperken van mobiliteit uit milieuoverwegingen en om congestie te beperken. De forfaitaire aftrekbedragen voor woon-werkverkeer werden daarom vanaf 1997 op het niveau van 1 januari 1996 gehouden.

Zakelijk reizen vs. woon-werkverkeer

Hoewel vanaf 1964 zowel de kosten van zakelijke reizen als woon-werkverkeer (gedeeltelijk) aftrekbaar waren, bestond er tot 1 januari 2004 fiscaal afzonderlijke vergoedingsmogelijkheden voor beide vormen van verkeer. Voor regelmatig woon-werkverkeer was het reiskostenforfait van toepassing (een maximumbedrag per week op basis van de reisafstand en het aantal dagen waarop gereisd werd). Voor zakelijke reizen per auto die niet onder de regeling voor regelmatig woon-werkverkeer vielen kon de werkgever een belastingvrije vergoeding van maximaal € 0,28 per kilometer geven. Voor zakelijke reizen die niet per auto werden afgelegd kon een onbelaste vergoeding ten grootte van de werkelijke kosten worden gegeven. Voor fiets en motorfiets mocht zonder nadere onderbouwing een vrije vergoeding van € 0,05 en € 0,28 gegeven worden. Voor de scooter en bromfiets bedroeg deze vergoeding € 0,10 per kilometer.

2.2.2 Ontwikkeling onbelaste reiskostenvergoeding na 2004

Veranderingen in 2004

In 2004 werd besloten om geen onderscheid meer te maken tussen regelmatig woon-werkverkeer en het zakelijk verkeer of tussen vervoermiddelen (Ministerie van BZK, 2004). Met ingang van 1 januari 2004 bood de onbelaste reiskostenvergoeding de mogelijkheid om de reiskosten voor zowel woon-werkverkeer als zakelijke reizen onbelast te vergoeden tot eenzelfde bedrag per kilometer. Er werd gekozen voor deze wijziging om de administratieve lasten te verminderen, in te zetten op betere naleving en het verbeteren van de begrijpelijkheid van de regeling. Doordat er een bedrag per kilometer werd vastgesteld, kwam het oude reiskostenforfait voor regelmatig woon-werkverkeer te vervallen. De inhoudingsplichtige (werkgever) hoefde niet meer te toetsen op welke wijze kilometers werden afgelegd, wat leidde tot een verlichting van de administratieve lasten (Tweede Kamer der Staten Generaal, 2003).

De bestaande onbelaste vergoeding voor zakelijke kilometers werd verlaagd naar € 0,18 per kilometer, ongeacht afstand of wijze van vervoer. Het regelmatig woon-werkverkeer werd ook als zakelijk verkeer aangemerkt. Met deze forfaitaire vergoeding van € 0,18 per kilometer werd aangesloten bij de gemiddelde variabele kosten van een middenklasseauto. Voor reizen per openbaar vervoer mocht de werkgever de werkelijke kosten onbelast vergoeden.

In de Memorie van Toelichting bij het Belastingplan 2004 werd tevens benoemd dat de lagere vergoeding voor zakelijke ritten een stimulans was om in een zuinige auto te rijden met lagere variabele kosten, wat wenselijk was vanuit milieuoogpunt[8].

[8] Verder wordt opgemerkt dat een lastenverlichting van 50 miljoen werd gerealiseerd doordat in de praktijk als lastig ervaren regels (bijv. 60-dagenregeling, de rayonregeling en omrijkilometers) niet langer hoefden te worden toegepast.

Ontwikkeling hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding

In 2005 werd in de Tweede Kamer een motie ingediend waarin werd voorgesteld om de onbelaste reiskostenvergoeding te verhogen van € 0,18 per kilometer naar € 0,19 per kilometer(Tweede Kamer der Staten Generaal, 2005). De reden voor deze verhoging waren de stijgende energieprijzen en het feit dat sinds de invoering geen indexatie had plaatsgevonden. De motie werd aangenomen en met ingang van 2006 werd de vergoeding verhoogd naar € 0,19 per kilometer.

Na de val van het eerste Kabinet Rutte, werd in april 2012 het zogenaamde Lenteakkoord opgesteld over de begroting voor het komende jaar. De regeringspartijen VVD en CDA van het kabinet Rutte-1 sloten dit akkoord met de oppositiepartijen D66, GroenLinks en ChristenUnie. In dit akkoord was de afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer opgenomen, wat zou moeten bijdragen aan de grote bezuinigingsdoelstelling die het kabinet destijds had (Ministerie van Financiën, 2012)[9]. Tegelijkertijd zou afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding moeten bijdragen aan een verdere vergroening van mobiliteit in Nederland. Echter, met het in oktober 2012 uitgebrachte Deelakkoord begroting 2013 (Tweede Kamer der Staten Generaal, 2012) en het Regeerakkoord 2012 (Rijksoverheid, 2012) van de nieuwe coalitie werd er afstand genomen van het besluit om de onbelaste reiskostenvergoeding af te schaffen. In beide akkoorden was het voorstel voor de afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding ingetrokken.

In het Coalitieakkoord 2021-2025 (Rijksoverheid, 2021) kwam de onbelaste reiskostenvergoeding weer ter sprake. Vanwege de hogere reiskosten voor werknemers en vanwege de hogere kosten van zowel automobiliteit als het ov, werd afgesproken om de onbelaste vergoeding per 2024 te verhogen. Op 5 april 2022 dienden Heinen en Van Dijk een motie in die vraagt om te bezien of de reiskostenvergoeding eerder kan worden verhoogd vanwege de gestegen brandstofprijzen. In de Voorjaarsnota 2022 (Minister van Financiën, 2022) is vervolgens vastgelegd dat de verhoging per 2023 zal ingaan. In 2023 is de vergoeding verhoogd naar € 0,21 per kilometer en in 2024 zal een verdere verhoging naar € 0,22 per kilometer worden doorgevoerd. Deze maatregel is opgenomen in het Belastingplan 2023 (Ministerie van Financiën, 2022a) en gepubliceerd op Prinsjesdag 2022.

2.3 Vormgeving huidige regeling

In deze paragraaf gaan we dieper in op de vormgeving van de huidige regeling. Hieronder vallen:

- de onbelaste reiskostenvergoeding in de loonbelasting;
- de cafetariaregeling;
- en de mogelijkheid voor zelfstandigen om reiskosten af te trekken in de Inkomstenbelasting.

In alle gevallen wordt geen onderscheid gemaakt tussen woon-werkverkeer en zakelijke reizen. Bovendien geldt in alle gevallen dat het om faciliterende regelingen gaat, waarbij er geen wettelijke verplichting bestaat voor werkgevers om de reiskosten van de werknemer te vergoeden. Bij de onbelaste reiskostenvergoeding geldt het uitgangspunt dat de werkgever en werknemer zelf afspraken maken of de reiskosten vergoed worden door de werkgever. Op deze manier bestaat er veel flexibiliteit voor werkgevers om hun eigen mobiliteitsbeleid vorm te geven.

[9] Het afschaffen van de onbelaste reiskostenvergoeding was een van de maatregelen die moest bijdragen aan het terugdringen van het EMU-tekort tot (minder dan) 3%.

Dienstbetrekking en reizen met eigen vervoer

Wanneer een werknemer in dienstbetrekking is en met eigen vervoer naar werk reist mag de werkgever een maximaal bedrag per kilometer onbelast vergoeden in de loonbelasting, ongeacht het vervoermiddel waarmee de werknemer reist. Voor het openbaar vervoer mag er in plaats hiervan ook voor gekozen worden om de daadwerkelijke kosten te vergoeden (ook als deze hoger zijn dan het maximale bedrag per kilometer). In 2023 bedraagt de maximale onbelaste vergoeding € 0,21 per kilometer (Belastingdienst, 2023a). Onder dit bedrag vallen alle mobiliteitskosten, dus bijvoorbeeld ook eventuele parkeer-, veer- of tolgelden. De onbelaste reiskostenvergoeding is niet van toepassing op een door de werkgever ter beschikking gesteld vervoermiddel (auto van de zaak, door de werkgever georganiseerd vervoer of fiets van de zaak).

De werkgever mag de reiskosten op declaratiebasis vergoeden, maar kan er ook voor kiezen om een vast bedrag (per jaar of maand) aan reiskostenvergoeding (onbelast) uit te keren aan de werknemers. Dit laatste is alleen mogelijk als de werknemer voldoende vaak naar een vaste plek reist, waarbij er door de wetgever criteria zijn opgesteld om te bepalen wanneer dit het geval is. Door de werkgever moeten de reisafstanden en -dagen voor de werknemers die gebruik maken van de reiskostenvergoeding geregistreerd worden.

Wanneer de werkgever de reiskosten van het gebruik van het ov in het woon-werkverkeer niet of gedeeltelijk vergoed, dan bestaat er voor de werknemer de mogelijkheid om aanspraak te maken op de ov-reisaftrek in de inkomstenbelasting (zie Paragraaf 2.5). Deze regeling valt echter buiten de scope van deze evaluatie.

Carpoolen

Ook wanneer er sprake is van carpoolen kan aanspraak worden gemaakt op een onbelaste vergoeding van de werkgever. Hierbij maakt het echter verschil of de werkgever het carpoolen organiseert of dat de werknemer dit zelf doet.

Wanneer de werkgever het carpoolen organiseert mag een maximaal bedrag per kilometer onbelast aan de chauffeur (en niet aan de meerijders) worden vergoed, inclusief de omrijkilometers. Wanneer het carpoolen zelf wordt georganiseerd kan iedere werknemer een maximale onbelaste vergoeding krijgen per kilometer. De werkgever mag in dit geval de omrijkilometers niet onbelast vergoeden. In beide gevallen is de maximale onbelaste vergoeding per kilometer in 2023 € 0,21.

Cafetariaregeling

De cafetariaregeling is een regeling waarbij werknemers belast loon kunnen ruilen tegen onbelast loon waardoor de werknemer een belastingvoordeel heeft en de werkgever, mogelijk, minder premies hoeft af te dragen. Elke werkgever heeft een bepaald budget tot zijn beschikking waaruit verschillende vergoedingen, verstrekkingen en ter beschikking stellingen aan zijn werknemers gedaan kunnen worden.

Met de cafetariaregeling bestaat er voor de werkgever de mogelijkheid om hun werknemers aan te bieden om brutoloon uit te ruilen voor een vorm van een onbelaste reiskosten-vergoeding. Het bedrag dat de werknemer kan uitruilen is het verschil tussen de door de werkgever betaalde reiskostenvergoeding en de fiscaal toegestane onbelaste reiskosten-vergoeding. Er kan dus alleen gebruik worden gemaakt van de cafetariaregeling voor reiskostenvergoeding wanneer de werkgever in beginsel **niet** het maximale bedrag per kilometer vergoed (of de daadwerkelijke kosten van het ov). Een werkgever kan ook een

hoger bedrag vergoeden dan op grond van de gerichte vrijstelling voor reiskosten onbelast kan. Dat kan via de vrije ruimte ook (deels) onbelast (artikel 31a, tweede en derde lid, Wet LB 1964).

Werkkostenregeling (WKR)
Naast de cafetariaregeling bestaat ook de werkkostenregeling (WKR). Via een vrijstelling binnen de WKR mag de werkgever een deel van het loon besteden aan onbelaste vergoedingen voor de werknemer (oftewel vrije ruimte). Gerichte vrijstellingen, zoals reiskosten voor woon-werkverkeer, vallen **niet** in de vrije ruimte. Het is voor werkgevers wel mogelijk om extra reiskostenvergoeding (bovenop de € 0,21 per kilometer die momenteel onbelast vergoed mag worden) onder de vrije ruimte te laten vallen.

Zelfstandigen en aftrek inkomstenbelasting

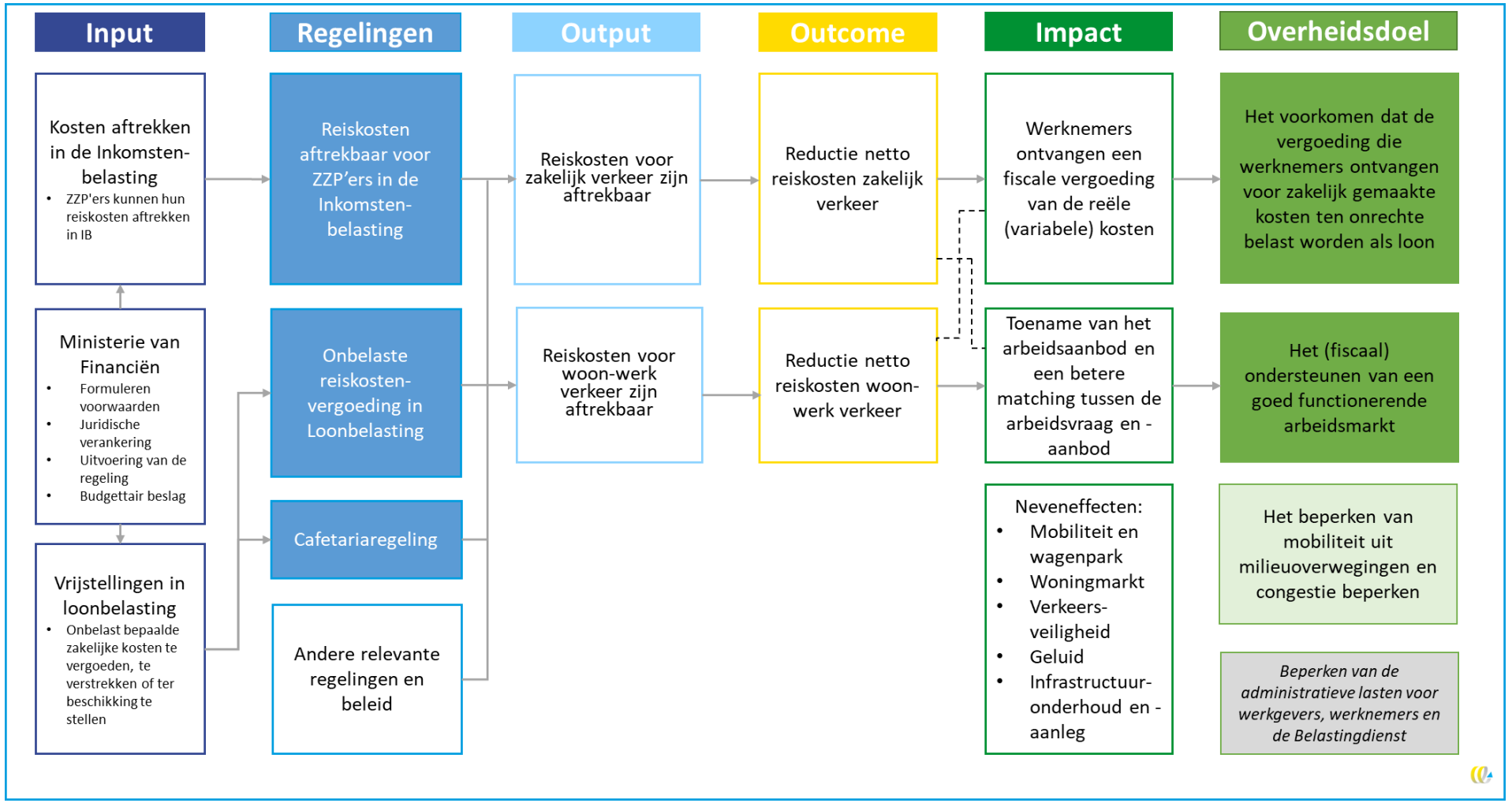
Een zelfstandige mag een maximale reiskostenvergoeding (€ 0,21 per kilometer in 2023) van zijn of haar opbrengst aftrekken in de inkomstenbelasting voor ritten die met een eigen vervoermiddel (onder andere auto, fiets, scooter) worden gereden. Dit geldt ook wanneer de auto gehuurd wordt. Deze vergoeding is gelijk aan de maximale vergoeding die werkgevers mogen vergoeden aan werknemers. Voor het gebruik van het openbaar vervoer mag een zelfstandige de volledige kosten aftrekken van zijn/haar opbrengsten in de inkomstenbelasting.

Om gebruik te kunnen maken van de aftrek van reiskostenvergoeding in de inkomstenbelasting moeten zelfstandigen een kilometerregistratie (bij gebruik van een eigen vervoermiddel) of een declaratieoverzicht (bij gebruik van het ov of een huur/deelauto) bijhouden.

2.4 Beleidstheorie: verwachte werking

In Figuur 2 is de beleidstheorie van de onbelaste reiskostenvergoeding weergegeven. Deze beleidstheorie geeft weer wat de doelen van het beleid zijn en welke input tot deze resultaten moet leiden. De beleidstheorie geeft hiermee een onderbouwing van de regeling.

Figuur 2 - Beleidstheorie onbelaste reiskostenvergoeding



Input

De fiscale wetgeving biedt enerzijds de mogelijkheid om reiskosten van zzp'ers af te trekken in de Inkomstenbelasting en anderzijds een aantal gerichte vrijstellingen in de loonbelasting die het mogelijk maken voor werkgevers om werknemers onbelast bepaalde zakelijke kosten te vergoeden, te verstrekken of ter beschikking te stellen. Het ministerie van Financiën is verantwoordelijk voor het formuleren van voorwaarden en juridische verankering, de Belastingdienst voor de uitvoering van deze regelingen. Daarnaast hebben ze rekening te houden met het budgettair beslag van de regeling.

Regelingen

Zoals in de vorige paragraaf aangegeven staan in deze evaluatie drie onderdelen van de reiskostenvergoeding centraal: de onbelaste reiskostenvergoeding in de loonbelasting, de cafetariaregeling, en de mogelijkheid voor zzp'ers om reiskosten af te trekken in de Inkomstenbelasting.

Daarnaast zijn er nog andere relevante regelingen die voor een vergoeding van de reële reiskosten kunnen zorgen. Hoewel deze regelingen buiten de scope van deze evaluatie vallen, worden ze, vanwege hun nauwe interactie met de onbelaste reiskostenvergoeding, in Paragraaf 2.5 kort toegelicht. Ook kan ander overheidsbeleid impact hebben op de gestelde doelen.

Output en outcome

De genoemde regelingen zorgen op verschillende manieren dat werknemers aanspraak kunnen maken op een vergoeding van de gemaakte reiskosten voor zowel zakelijke als woon-werkreizen. Dit leidt ertoe dat er sprake is van een reductie van de netto reiskosten voor beide soorten reizen.

Impact en overheidsdoel

Hoewel de doelstellingen van de huidige regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding niet duidelijk zijn opgenomen in de wettekst of beleidsdocumenten, hebben we op basis van de beschrijving van de beleidshistorie twee hoofddoelen van de regeling geïdentificeerd (donkergroene vlakken in Figuur 2):

1. **Het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte belast worden als loon**. Voor de kosten van zakelijke reizen is deze doelstelling eenduidig en geldig vanaf de start van de regeling. Deze doelstelling wordt nagestreefd door werkgevers de mogelijkheid te bieden om de reële (variabele) kosten van zakelijke reizen (gedeeltelijk) onbelast te vergoeden. Voor woon-werkverkeer geldt dat met de uitspraak van de Hoge Raad in 1951 (zie Paragraaf 2.2.1) reiskosten in specifieke situaties als zakelijke kosten kunnen worden gezien, wat er in de praktijk toe heeft geleid dat ook deze kosten door de wetgever (gedeeltelijk) als zakelijke kosten werden gezien en daarmee dus (gedeeltelijk) onbelast vergoed mochten worden. Omdat er echter geen eenduidige wettelijke uitspraak is dat woon-werkreiskosten te allen tijde gezien dienen te worden als

zakelijke kosten, is de relatie tussen outcome en impact voor deze reiskosten weergegeven met een stippellijn in Figuur 2.

2. **Het (fiscaal) ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt.** Hoewel in de bestudeerde wettekst en beleidsdocumenten geen verdere uitwerking is opgenomen over op welke manier de onbelaste reiskostenvergoeding bij zou moeten dragen aan een goed functionerende arbeidsmarkt, kan beredeneerd worden dat een betere (geografische) matching van arbeidsvraag en -aanbod en een toename van het arbeidsaanbod belangrijke sporen zouden moeten zijn om deze doelstelling te realiseren. De (gedeeltelijke) vergoeding van de reiskosten in het woon-werkverkeer draagt hier aan bij, doordat het de kosten voor een werknemer van het aanvaarden van een baan (op een grotere afstand) verkleint. Het is onzekerder in hoeverre ook de onbelaste reiskostenvergoeding voor zakelijke ritten gezien kan worden als een middel om de bovenstaande arbeidsmarkteffecten te realiseren. Er kan beargumenteerd worden dat deze vergoeding bijdraagt aan een hogere netto vergoeding voor het aanvaarden van een baan (en daarmee tot een groter arbeidsaanbod), onder de voorwaarde dat er voor die baan zakelijke ritten gemaakt moeten worden en de kosten daarvan zonder regeling netto minder vergoed zouden worden. Dit potentiële effect is weergegeven met een stippellijn in Figuur 2.

In deze evaluatie zullen we ons vooral richten op deze twee hoofddoelen.

In de loop der tijd is er een subdoelstelling van de onbelaste reiskostenvergoeding bijgekomen (lichtgroen vlak): **het beperken van mobiliteit uit milieuoverwegingen, maar ook om bijvoorbeeld congestie te beperken**. Deze doelstelling wordt expliciet genoemd in de beleidsdocumenten aangaande de aftopping van de reiskostenvergoeding op 30 km enkele reis voor het woon-werkverkeer (zie ook Paragraaf 2.2.1.) Met het verdwijnen van de aftopping in 2004, zijn elementen in de onbelaste kilometervergoeding die bijdragen aan dit doel grotendeels verdwenen.

Er zijn echter nog een aantal elementen aanwezig in de huidige regeling die nog steeds bij kunnen dragen aan deze doelstelling:
- de mogelijkheid om voor het ov de daadwerkelijke kosten te vergoeden biedt (in theorie) een grotere fiscale stimulering van deze vervoerwijze dan van de auto;
- ook het feit dat de vergoeding die onbelast mag worden uitgekeerd voor reizen per fiets of te voet hoger ligt dan de daadwerkelijke kosten, zorgt voor een stimulans voor duurzamere vervoerwijzen;
- het feit dat er een maximale onbelaste reiskostenvergoeding is vastgesteld voor de auto die in lijn zou moeten zijn met de variabele kosten van een gemiddelde middenklasse auto, biedt een stimulans om een zuinigere auto te kopen.

In dit onderzoek bekijken we de doeltreffendheid en doelmatigheid van deze specifieke elementen in het beperken van de milieu- en mobiliteitseffecten. Echter, aangezien deze doelstelling niet geldt voor de onbelaste reiskostenvergoeding als geheel, beschouwen we de milieu- en congestie-effecten voor de gehele regeling als neveneffecten.

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 het instrument. Deze randvoorwaarde werd expliciet benoemd in de beleidsstukken aangaande de invoering van de huidige structuur in 2004, waarbij er een maximale grens kwam waarvoor de reiskosten van zowel woon-werk- en zakelijk verkeer voor alle modaliteiten onbelast vergoed mochten worden (zie ook Paragraaf 2.2.2). Hierbij ging het vooral om een inperking van de administratieve lasten van de regeling ten opzichte van de variant zoals die voor 2004 bestond. In dit onderzoek onderzoeken we niet de doeltreffendheid van de regeling met betrekking tot het beperken van de administra-

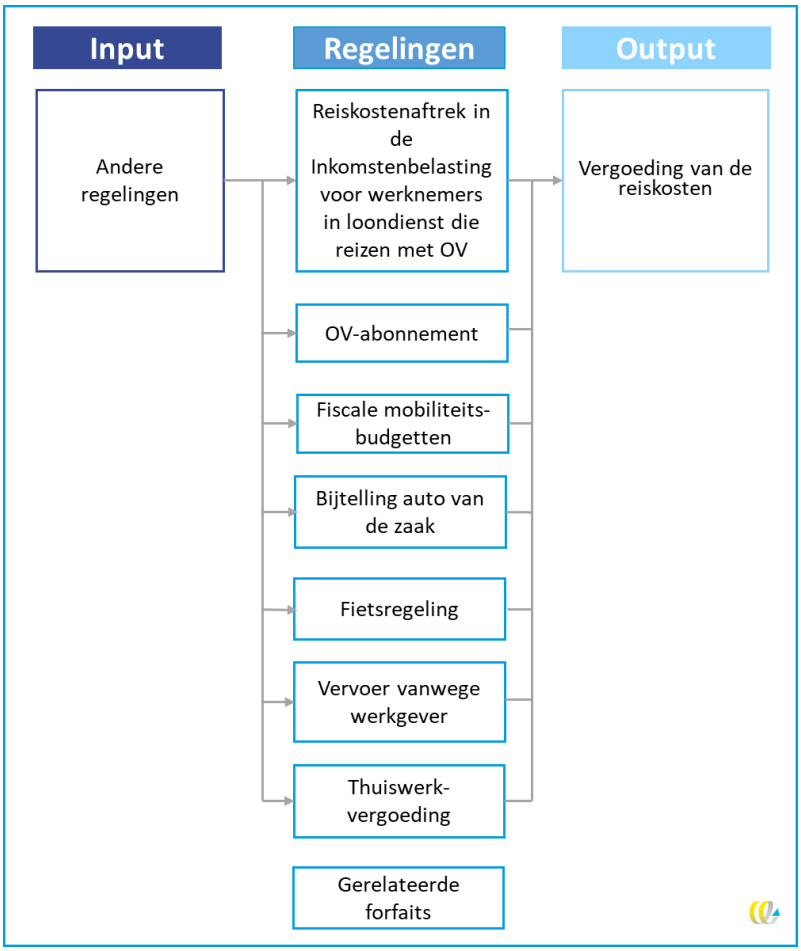
tieve lasten. Wel kijken we naar de administratieve lasten als onderdeel van de doelmatigheid van de regeling.

Daarnaast heeft de onbelaste reiskostenvergoeding ook een aantal neveneffecten. Zo heeft het instrument invloed op de mobiliteit en de omvang/samenstelling van het wagenpark, de woningmarkt, de verkeersveiligheid, geluid en infrastructuuronderhoud en -aanleg.
In Hoofdstuk 4 gaan we dieper in op deze neveneffecten.

2.5 Samenhang met andere regelingen

Naast de onbelaste reiskostenvergoeding zijn er verschillende andere regelingen die invloed hebben op de reiskosten van werknemers. Figuur 3 geeft deze regelingen weer.

Figuur 3 - Andere regelingen die invloed hebben op de reiskosten



In Tabel 3 geven we een korte beschrijving van de regelingen en schetsen we de samenhang tussen de regelingen en de onbelaste reiskostenvergoeding. In Bijlage B worden de regelingen verder toegelicht.

Tabel 3 - Samenhang onbelaste reiskostenvergoeding en andere regelingen

Naam regeling	Werking regeling	Samenhang met onbelaste reiskosten-vergoeding
Reiskostenaftrek in de Inkomsten-belasting voor werknemers in loondienst	Werknemers die met het ov reizen tussen woning en werk mogen onder bepaalde voorwaarden een vast bedrag aftrekken in de inkomstenbelasting.	Werknemers kunnen deze regeling gebruiken als ze van hun werkgever geen (of niet de maximale) vergoeding voor het ov ontvangen.
Ov-abonnementen in de Loonbelasting	De werkgever kan een ov-abonnement of voordeelurenkaart ter beschikking stellen of vergoeden aan haar werknemer. Dit mag (gedeeltelijk) onbelast als de werk-nemer het ov-abonnement (ook) gebruikt voor reizen voor het werk.	Deze regeling kan als alternatief voor de onbelaste reiskostenvergoeding worden gehanteerd door werkgevers.
Fiscale mobiliteits-budgetten	Een mobiliteitsbudget is een budget dat wordt uitgekeerd aan de werknemer waarmee diegene het werkverkeer zelf kan financieren. Het geld dat niet voor vervoer wordt gebruikt mag de werknemer houden.	Indien een werkgever gebruikt maakt van een fiscaal mobiliteitsbudget kan er geen aanspraak worden gemaakt op de onbelaste reiskostenvergoeding.
Fietsregeling	De werkgever betaalt de fiets en in veel gevallen ook de kosten voor onderhoud en reparatie. De werknemer mag de fiets van de zaak fiscaal gezien onbeperkt privé gebruiken. Wel krijgt de werknemer te maken met een bijtelling bij het salaris.	De fietsregeling mag door de werkgever gecombineerd worden met de onbelaste reiskostenvergoeding.
Bijtelling leaseauto	Wanneer een werknemer of zzp'er een zakelijke auto ook voor privédoeleinden gebruikt, dan dient voor dit voordeel van het privégebruik een bedrag bij het loon opgeteld te worden (dat vervolgens belast wordt).	Wanneer een werknemer of zzp'er een auto van de zaak heeft, vervalt het recht op de onbelaste reiskostenvergoeding.
Vervoer vanwege de werkgever	De werkgever kan het vervoer van zijn werknemers op verschillende manieren organiseren (en financieren), bijvoorbeeld in de vorm van een personeelsbus of een door de werkgever ter beschikking gestelde auto of fiets van de zaak.	In het geval van vervoer vanwege de werkgever kan de werknemer niet in aanmerking komen voor de onbelaste reiskostenvergoeding.
Thuiswerkkosten-vergoeding	Werkgevers mogen werknemers belasting-vrij een thuiswerkkostenvergoeding geven. Er is een maximaal onbelaste vergoeding per dag vastgelegd. Werkgevers mogen met werknemers afspraken maken over een vaste vergoeding op basis van zijn/haar verwachte thuiswerkdagen per week.	De thuiswerkkostenvergoeding en de reiskostenvergoeding voor woon-werk-verkeer mogen niet voor dezelfde dag onbelast worden vergoed. De werkgever en/of werknemer moet kiezen welke van de twee gerichte vrijstellingen voor de specifieke dag onbelast wordt toegepast.

3 Gebruik van de huidige regeling

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk geven we een overzicht van de wijze waarop de huidige regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding gebruikt wordt. Aangezien er vanuit de aangiftegegevens bij de Belastingdienst geen/beperkte informatie te halen valt over het gebruik van deze regeling, baseren we ons in dit hoofdstuk vooral op de resultaten van een onderzoek naar het gebruik van de onbelaste reiskostenvergoeding van Motivaction (Motivaction, 2022), dat in 2022 in opdracht van de Belastingdienst is uitgevoerd[10].

In Paragraaf 3.2 gaan we allereerst in op de reiskostenvergoedingen zoals die door werkgevers worden aangeboden aan werknemers. Ook het gebruik van de regeling door werknemers en zelfstandigen bespreken we in deze paragraaf. Vervolgens bespreken we in Paragraaf 3.3 de hoogte van de reiskostenvergoeding die werknemers ontvangen.
In Paragraaf 3.4 geven we tenslotte indicatief aan welke inkomenseffecten de onbelaste reiskostenvergoeding kan hebben.

3.2 Gebruik reiskostenvergoeding

3.2.1 Aanbod reiskostenvergoeding door de werkgever

Het overgrote deel van de werkgevers biedt hun werknemers een vorm van reiskosten-vergoeding aan: slechts 11% doet dit niet. Een kilometervergoeding voor het gebruik van de privéauto is daarbij de meest gebruikelijke vorm (zie Figuur 4): 55% van de werkgevers biedt die aan. In de helft van de gevallen gaat het daarbij om werkgevers die enkel een vergoeding voor de auto aanbieden, terwijl 26% van deze werkgevers zowel een vergoeding voor de auto als het ov[11] aanbieden.

Wanneer we specifiek focussen op het ov, dan zien we dat zowel een kilometervergoeding voor het ov en een ov-abonnement/kostenvergoeding[12] door 17% van de werkgevers wordt vergoed. Het overgrote deel van deze werkgevers biedt naast een ov-vergoeding ook een kilometervergoeding voor de auto (en soms ook andere vervoerwijzen aan): dit geldt voor 83% van de bedrijven die een ov-kilometervergoeding aanbieden en 71% van de werkgevers die de daadwerkelijke kosten van het ov vergoeden dan wel een ov-abonnement aanbieden.

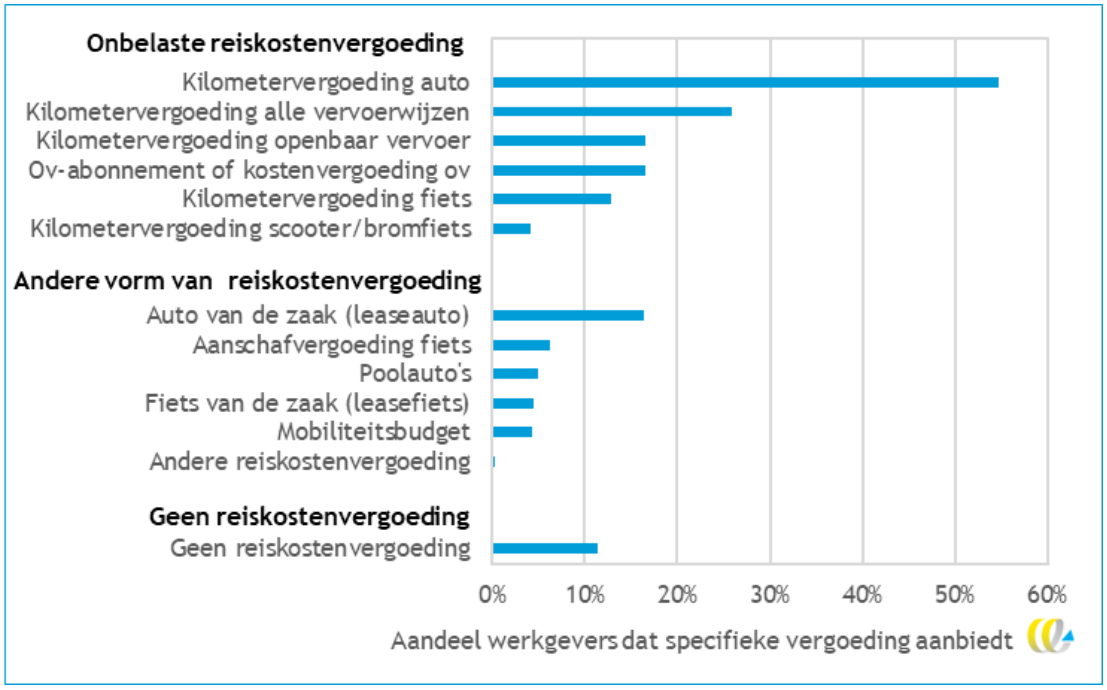
[10] Het gaat hierbij om een enquête uitgezet bij een steekproef van 1.734 Nederlanders die actief zijn op de arbeidsmarkt. Deze steekproef is door middel van weging representatief gemaakt op leeftijd, geslacht, opleidingsniveau en woonregio. Daarnaast is de steekproef ook representatief voor de verhouding werkenden in loondienst en zelfstandigen. De enquête is daarnaast ook uitgezet bij een steekproef van 569 werkgevers. Deze steekproef is, door een gebrek aan referentiedata, niet gewogen. Wel is er een behoorlijke spreiding van werkgevers naar bedrijfsgrootte en sector.

[11] In de vorm van een kilometervergoeding, een vergoeding van de daadwerkelijke kosten of een vergoeding van de kosten voor een ov-abonnement.

[12] Zoals besproken in Hoofdstuk 2 valt de fiscale behandeling van een vergoeding van ov-abonnementen buiten de scope van deze evaluatie. Echter, Motivaction (2022) heeft de vergoedingen van ov-abonnementen en de vergoeding van de daadwerkelijke kosten van het ov in dezelfde categorie ingedeeld. Vandaar dat we in dit hoofdstuk ook expliciet ingaan op het gebruik van ov-abonnementen en kostenvergoedingen.

Tot slot, een kilometervergoeding ongeacht de gebruikte vervoerwijze wordt aangeboden door ruim één op de vier werkgevers.

Figuur 4 - Aandeel werkgevers dat een reiskostenvergoeding aanbiedt aan hun werknemers (N=569)

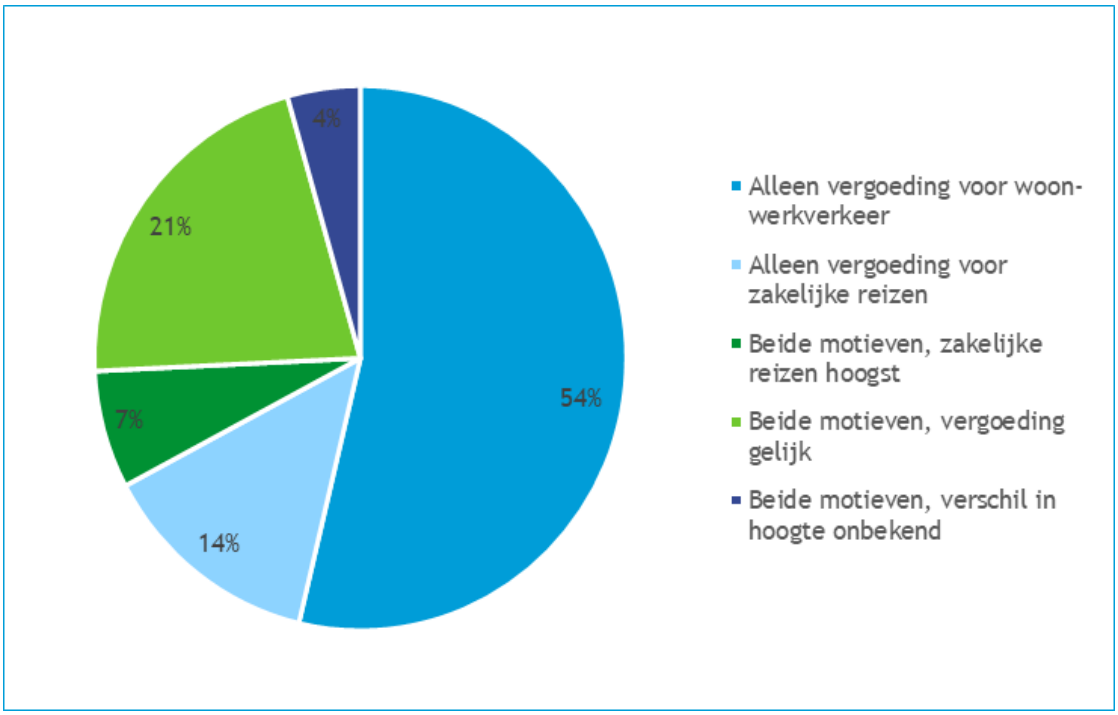


Noot: Doordat een werkgever meer dan één type vergoeding kan aanbieden, tellen de bovenstaande percentages op tot meer dan 100%.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Meer dan de helft van de werkgevers die een reiskostenvergoeding aanbiedt aan hun werknemers doet dit alleen voor het woon-werkverkeer (zie Figuur 5). Dit relatief hoge percentage is waarschijnlijk te verklaren door het feit dat bij een deel van de werkgevers geen/nauwelijks zakelijke ritten wordt gemaakt. Er is ook een deel van de werkgevers (14%) die alleen een vergoeding voor zakelijke reizen aanbieden. Tot slot biedt ca. één op de drie werkgevers zowel een vergoeding voor het woon-werk- als het zakelijk verkeer aan.

Figuur 5 - Aandeel werkgevers dat een reiskostenvergoeding aanbiedt, gedifferentieerd naar reismotief (N=569)



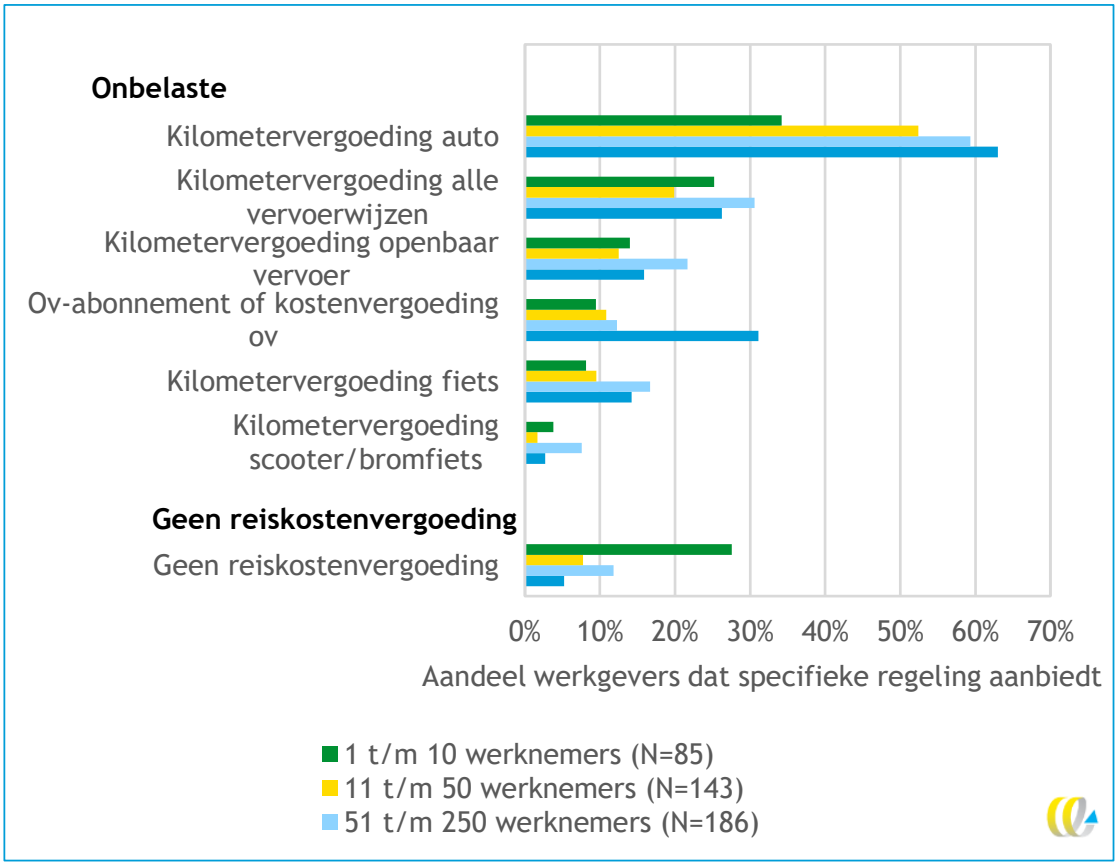
Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Van de werkgevers die geen reiskostenvergoeding aanbieden aan hun medewerkers geeft 45% aan dat hun werknemers geen of te weinig kilometers maken. Daarnaast compenseert 19% van de werkgevers hun werknemers op een alternatieve wijze. Slechts 5% geeft aan het teveel gedoe te vinden om een reiskostenvergoeding uit te keren. Motivaction data laten zien dat 'teveel gedoe' vooral voor grotere bedrijven (meer dan 250 werknemers) een reden is om geen vergoeding te geven. Waarschijnlijk is ook de aard van de werkzaamheden in een bedrijf van invloed, maar daar kan met de Motivaction data geen duidelijkheid over worden geven.

Verschillen in aanbod reiskostenvergoeding tussen typen werkgevers

Vooral kleine werkgevers (tot 10 medewerkers) bieden vaker geen enkele vorm van reiskostenvergoeding aan (28%). De grote werkgevers (meer dan 250 werknemers) doen dat dan juist weer het vaakst: slechts 5% vergoedt de reiskosten van hun medewerkers op geen enkele manier. In vergelijking met de andere typen werkgevers, vergoeden grote werkgevers vaker een ov-abonnement: 31% tegenover rond de 10% bij de overige werkgevers. Tot slot is opvallend dat de kleinste werkgevers relatief minder vaak een kilometervergoeding voor de auto aanbieden: dit wordt gedaan door 34% van deze werkgevers, terwijl dat percentage bij de grotere werkgevers op 50 tot 60% ligt.

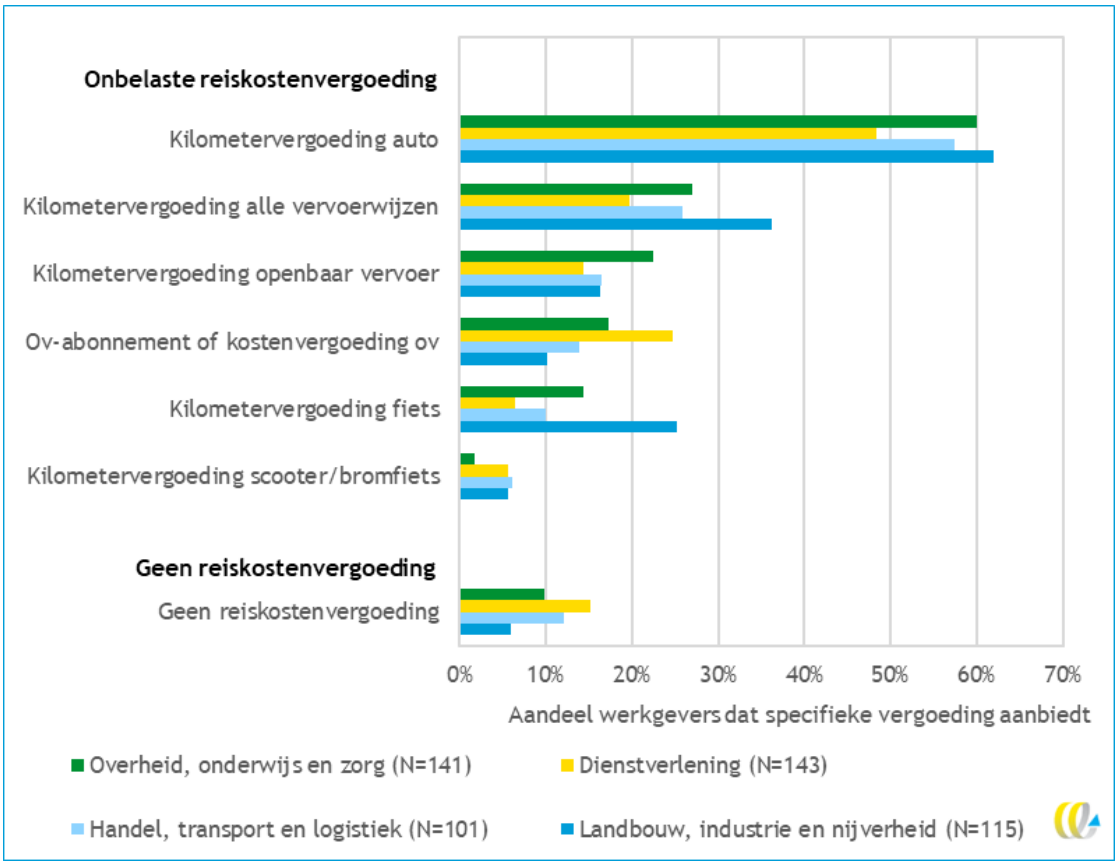
Figuur 6 - Aandeel werkgevers dat reiskostenvergoeding aanbiedt, gedifferentieerd naar grootte organisatie



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Ook tussen werkgevers uit verschillende sectoren zien we verschillen in de mate waarin ze een vergoeding voor de reiskosten aanbieden. Het vaakst bieden werkgevers uit de landbouw, industrie en nijverheid (94%) een reiskostenvergoeding aan. Werknemers in de dienstverlening bieden minder vaak een reiskostenvergoeding voor de auto of alle vervoerwijzen aan dan andere werkgevers, maar dan juist weer vaker een ov-abonnement (of vergoeding van daadwerkelijke ov-kosten). Tot slot zien we duidelijke verschillen bij de kilometervergoeding voor de fiets: waar 25% van de werkgevers uit de landbouw, industrie en nijverheid deze vergoeding aanbiedt, doet bij de werkgevers uit de dienstverlening slechts 6% dit.

Figuur 7 - Aandeel werkgevers dat reiskostenvergoeding aanbiedt, gedifferentieerd naar economische sector



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

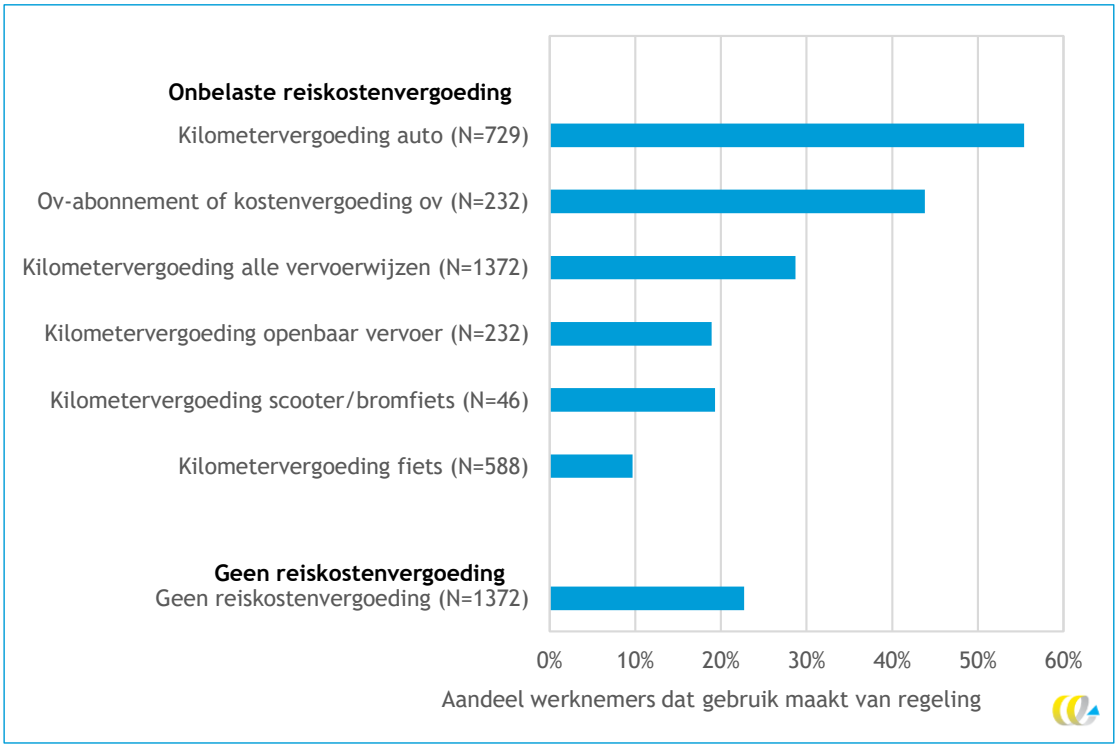
3.2.2 Gebruik reiskostenvergoeding door werknemers

Zoals aangegeven in Figuur 8 krijgt ca. driekwart van de werknemers een reiskosten-vergoeding aangeboden van hun werkgever. Ruim de helft van de werknemers die met de eigen auto naar het werk komt krijgt hiervoor een kilometervergoeding voor de auto. Wanneer we daarbij ook nog de werknemers meenemen die een kilometervergoeding ongeacht vervoermiddel krijgen (of een mobiliteitsbudget), dan stijgt dit percentage zelfs tot zo'n 80%. Bij de ov-reizigers krijgt ca. driekwart een vorm van reiskostenvergoeding, waarbij een ov-abonnement of kostenvergoeding het meest aangeboden alternatief is. Voor fietsers is het aanbod van reiskostenvergoedingen het meest beperkt.

Figuur 9 laat zien dat werknemers met een bovenmodaal inkomen vaker een reiskosten-vergoeding wordt aangeboden dan werknemers met een modaal en zeker een beneden modaal inkomen. In vergelijking met (beneden) modale inkomens krijgen zij vaker een ov-abonnement en iets vaker een kilometervergoeding voor de auto. Beneden modale inkomens krijgen daarentegen vaker een kilometervergoeding voor de (brom)fiets en het ov, wat waarschijnlijk weerspiegelt dat deze mensen vaker dichter bij hun werk wonen.

Bij een differentiatie naar opleidingsniveau zien we een soortgelijk patroon, waarbij hoog opgeleide werknemers (net als werknemers met een hoog inkomen) vaker een reiskosten-vergoeding aangeboden krijgen en ook vaker een vergoeding voor een ov-abonnement. Laagopgeleide werknemers krijgen daarentegen (net als de beneden modale inkomens) vaker een kilometervergoeding voor de (brom)fiets en het ov. Meer informatie over de verschillen in reiskostenvergoeding tussen werknemers met een verschillend opleidings-niveau kan worden gevonden in Bijlage C.2.

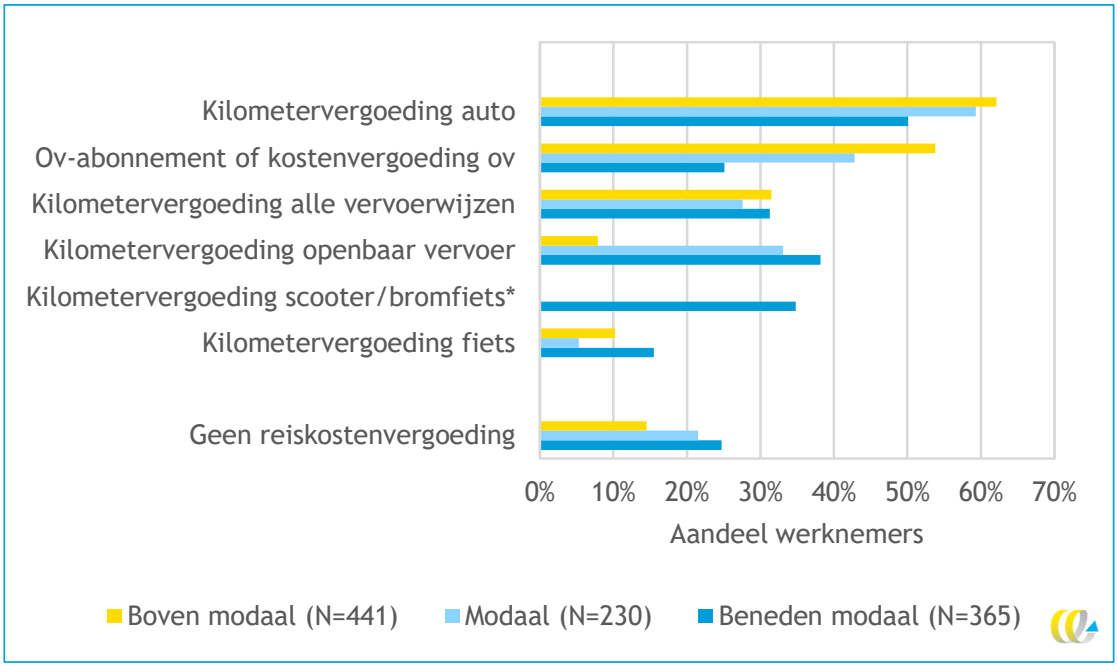
Figuur 8 - Aandeel werknemers dat een specifieke vorm van reiskostenvergoeding krijgt aangeboden



Noot: De percentages hebben betrekking op de werknemers die met het betreffende vervoermiddel reizen voor hun werk.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Figuur 9 - Aandeel werknemers dat een specifieke vorm van reiskostenvergoeding krijgt aangeboden, gedifferentieerd naar inkomensgroepen



* De steekproef is klein, resultaten zijn ter indicatie.

Noot: De percentages hebben betrekking op de werknemers die met het betreffende vervoermiddel reizen voor hun werk.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

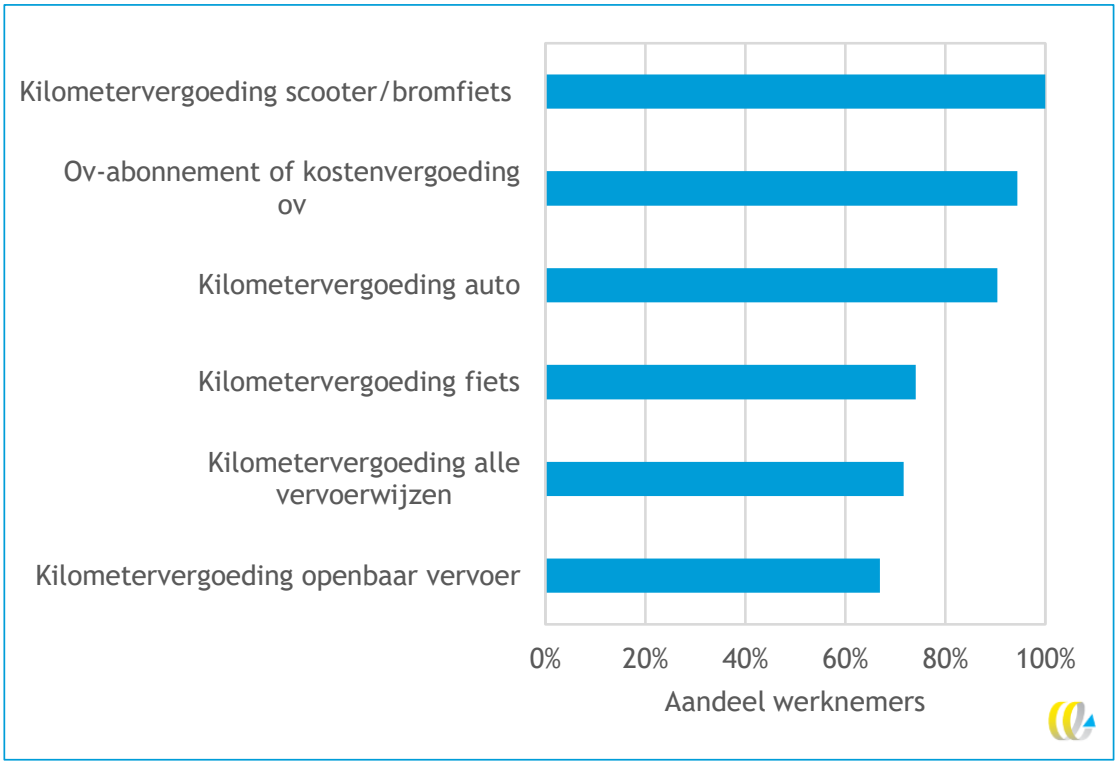
Aandeel werknemers dat gebruik maakt van de aangeboden vergoedingen

Figuur 10 laat zien dat werknemers over het algemeen gebruik maken van de reiskosten-vergoedingen die hen wordt aangeboden. Bij werknemers die een kilometervergoeding voor de auto, de bromfiets/scooters[13] of een ov-abonnement krijgen aangeboden maakt meer dan 90% gebruik van die regeling. Bij de fiets en het ov liggen de percentages lager, maar nog steeds rond de 70%.

De belangrijkste redenen om geen gebruik te maken van aangeboden vergoedingen zijn dat men te weinig of geen kilometers maakt (83% van de respondenten noemen deze redenen). Slechts 6% van de respondenten die geen gebruik maken van aangeboden reiskosten-vergoedingen geven aan dat ze dit niet doen omdat het teveel gedoe is.

[13] De resultaten voor de bromfiets/scooter zijn indicatief, gezien de beperkte omvang van het aantal waarnemingen.

Figuur 10 - Aandeel werknemers dat gebruik maakt van de aangeboden regelingen



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Van de werknemers heeft ca. 15% de mogelijkheid om binnen de cafetariaregeling bruto loon in te ruilen voor een (extra) onbelaste reiskostenvergoeding. Ongeveer driekwart van deze werknemers (11% van het totale aantal werknemers) maakt ook daadwerkelijk gebruik van deze regeling. Daarbij gaat het grotendeels om mensen die ook al andere vormen van reiskostenvergoeding krijgen aangeboden, namelijk 93%. Hoogopgeleide werknemers hebben vaker (22%) de mogelijkheid om een cafetariaregeling in te zetten dan midden- (10%) en laagopgeleiden. Van deze hoogopgeleiden maakt ruim 80% ook daadwerkelijk gebruik van de regeling (ca. 18% van het totale aantal hoogopgeleiden).

Zoals aangegeven in Paragraaf 2.5 bestaat er voor werknemers ook de mogelijkheid om hun reiskosten voor het ov af te trekken in de inkomstenbelasting. Hoewel deze regeling buiten de scope van deze evaluatie valt, gaan we vanwege de nauwe relatie met de onbelaste kilometervergoeding in de volgende tekstbox kort in op het gebruik van deze regeling.

Gebruik van de ov-reiskostenaftrek in de inkomstenbelasting

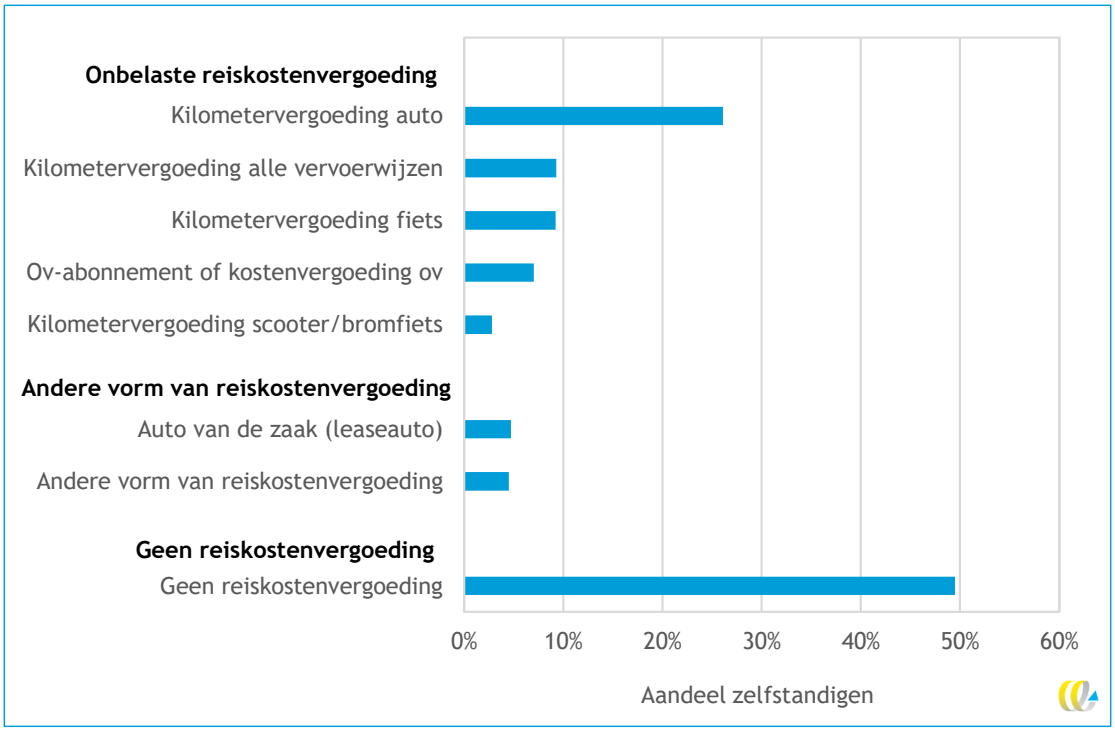
Op basis van data ontvangen van het ministerie van Financiën wordt duidelijk dat sinds 2015 het aantal mensen (in loondienst) dat gebruik maakt van de reiskostenaftrek ov op ca. 45.000 per jaar ligt (met uitzondering van de coronajaren 2019 en 2020, waarin het aantal fors lager lag). Dit is minder dan 1% van het aantal werknemers in Nederland. Hoewel het aantal gebruikers van deze regeling relatief constant is over de tijd, is de groep dat niet. Er zijn weinig structurele gebruikers en de meeste mensen maken slechts één of twee jaar gebruik van de regeling. Meer dan de helft van de gebruikers van deze regeling verdienen beneden modaal, terwijl slechts een kleine 5% van de gebruikers meer dan twee keer modaal verdienen. Tot slot ontvangt ongeveer 50% van de gebruikers ook een reiskostenvergoeding van de werkgever, die gemiddeld genomen 30-40% van de reiskosten dekt.

Op basis van door het ministerie van Financiën aangeleverde data kan ingeschat worden dat de gemiddelde reisaftrek in 2019 lag op € 0,043 per kilometer, wat aanzienlijk lager is dan de gemiddelde onbelaste reiskostenvergoeding van ca. € 0,19 per kilometer (zie Paragraaf 3.3.1).

3.2.3 Gebruik reiskostenvergoeding door zelfstandigen

Zoals aangegeven in Paragraaf 2.4 bestaat er voor zelfstandigen de mogelijkheid om reiskosten af te trekken van hun winst in de inkomstenbelasting. Zoals weergegeven in Figuur 11 maakt ongeveer de helft van de zelfstandigen gebruik van deze optie, waarbij het grootste deel dat doet via een kilometervergoeding voor de auto (26%). Slechts een beperkt deel van de zelfstandigen maakt gebruik van een leaseauto (5%), terwijl andere vormen van reiskostenvergoeding (zoals een aanschafvergoeding voor de fiets of een fiets van de zaak) door 5% van de zelfstandigen wordt gebruik. Een nadere onderverdeling van het gebruik van reiskostenvergoedingen door zelfstandigen (bijv. naar sector of inkomensklasse) is vanwege de beperkte omvang van de steekproef helaas niet mogelijk.

Figuur 11 - Gebruik fiscale regelingen reiskostenvergoeding door zelfstandigen (N = 189)



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

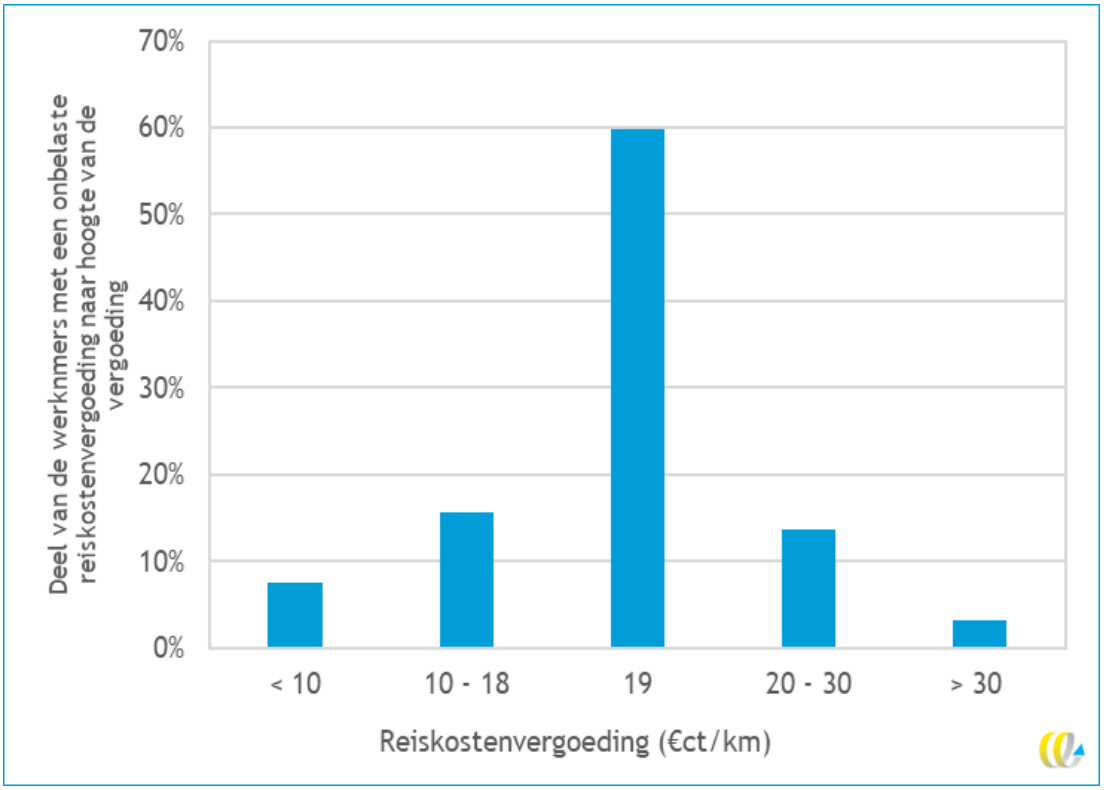
Figuur 11 maakt ook duidelijk dat 49% van de zelfstandigen helemaal geen reiskosten aftrekken in de inkomstenbelasting. De belangrijkste reden daarvoor is dat deze zelfstandigen geen of te weinig kilometers maken (dit geldt voor 64% van de zelfstandigen die geen reiskosten aftrekken). Slechts 8% van de zelfstandigen die geen gebruik maakt van deze regeling geeft aan het te veel gedoe te vinden om het te regelen of het te onduidelijk te vinden hoe ze dat moeten doen.

3.3 Hoogte reiskostenvergoeding

3.3.1 Huidige hoogte reiskostenvergoeding

Het overgrote deel van de werknemers ontvangen een reiskostenvergoeding van € 0,19/km, namelijk 60% van de werknemers die überhaupt een kilometervergoeding ontvangt (zie Figuur 12). Dit bedrag komt overeen met het maximale bedrag dat ten tijde van de enquête waarop deze cijfers zijn gebaseerd onbelast vergoed mocht worden. Een relatief kleiner deel van de werknemers ontvangt een reiskostenvergoeding die tussen de € 0,10 en € 0,19 ligt (16%) of tussen de € 0,20 en € 0,30 (14%). Reiskostenvergoedingen beneden de € 0,10/km of boven de € 0,30/km komen beperkt voor.

Figuur 12 - Overzicht van de hoogte van de reiskostenvergoeding die werknemers ontvangen (N = 706)



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

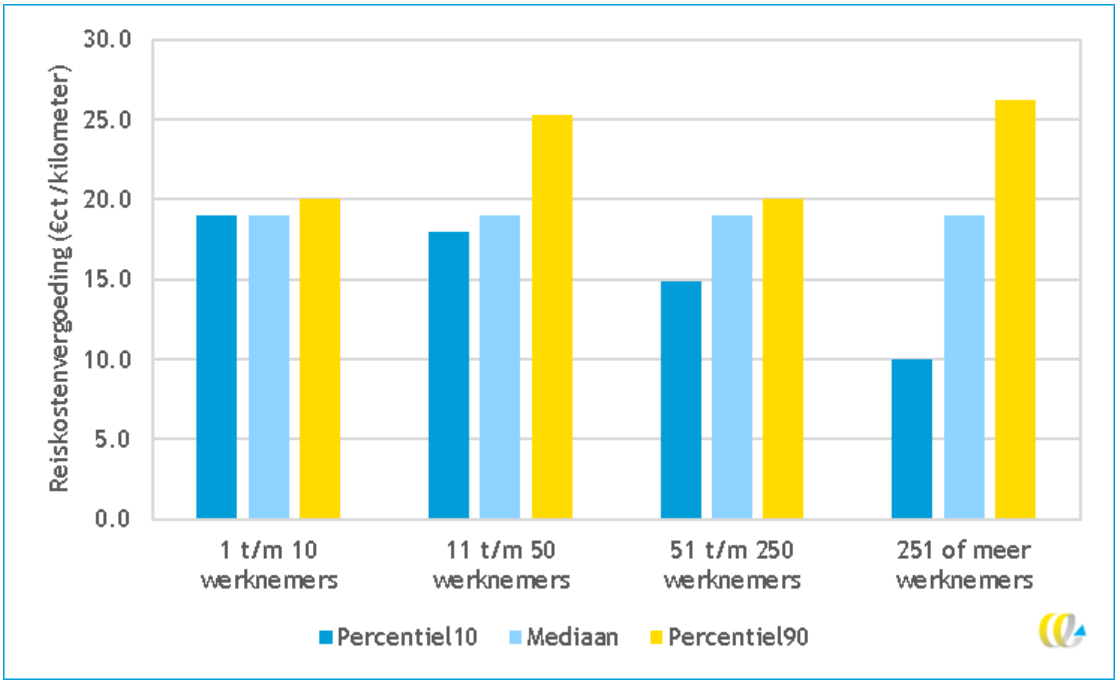
De resultaten in Figuur 12 hebben betrekking op alle kilometervergoedingen die werknemers ontvangen. Wanneer we specifiek inzoomen op de kilometervergoeding voor auto's of voor alle modaliteiten[14], dan zien we een nagenoeg zelfde verdeling over de verschillende hoogten van de vergoeding. Ook het opleidingsniveau of inkomen van werknemers blijkt geen significante invloed te hebben op de hoogte van de reiskostenvergoeding die ze ontvangen (zie Bijlage C.3 voor meer informatie).

[14] Voor de kilometervergoedingen voor het ov en de fiets zijn er te weinig waarnemingen om betrouwbare uitspraken te doen.

Verschillen in hoogte reiskostenvergoeding aangeboden door verschillende typen werkgevers

Wanneer we kijken naar de hoogte van de reiskostenvergoeding die wordt aangeboden door verschillende typen werkgevers, dan zien we dat ongeacht de grootte van de werkgever, € 0,19/km de meest uitgekeerde vergoeding is. Wel zien we significante verschillen in de spreiding van de hoogte van de vergoeding naar omvang van de werkgever. Waar er bij kleine werkgevers (tot 10 werknemers) nauwelijks sprake is van verschillen in de hoogte van de kilometervergoeding, daar zien we bij vooral de grote bedrijven (meer dan 250 werknemers) wel aanzienlijke verschillen in de hoogte van de vergoeding die ze aanbieden.

Figuur 13 - Hoogte van de reiskostenvergoeding naar grootte werkgever (N = 1524)

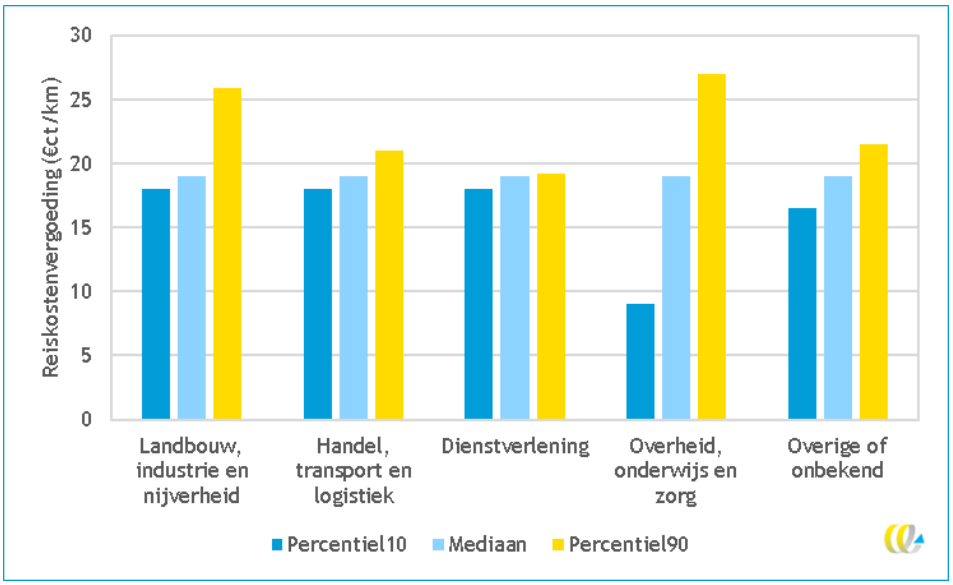


Noot: Percentiel10 geeft de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werkgevers die de laagste vergoeding geven. Percentiel90 geeft daarentegen de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werkgevers die de hoogste vergoeding geven.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Ook wanneer we kijken naar de economische sector waarin werkgevers vallen zien we verschillen in de spreiding van hoogte van de reiskostenvergoeding (zie Figuur 14). Waar in de dienstverlenende sector nauwelijks verschillen bestaan in de hoogte van de reiskostenvergoeding die aangeboden worden aan werknemers, daar zien we vooral bij werknemers in de sector ‘overheid, zorg, en onderwijs’ een behoorlijke spreiding. Opvallend daarbij is de relatief lage gemiddelde vergoeding bij de 10% van de werkgevers die de laagste vergoeding uitkeren (percentiel10). Dit valt waarschijnlijk te verklaren doordat er in deze sectoren een aantal cao’s zijn afgesloten waarin relatief lage reiskostenvergoedingen zijn opgenomen. Zo staat er in de cao’s voor ziekenhuizen bijvoorbeeld een onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer van € 0,08/km, die bovendien is afgetopt op 30 km enkele reis (NVZ, 2022). In de cao voor de verpleeg-, verzorgingshuizen en thuiszorg is de vergoeding gelijk aan € 0,09/km, wederom afgetopt op 30 km enkele reis (ActiZ, 2022).

Figuur 14 - Hoogte van de reiskostenvergoeding naar sector waarin de werkgever valt (N = 1524)



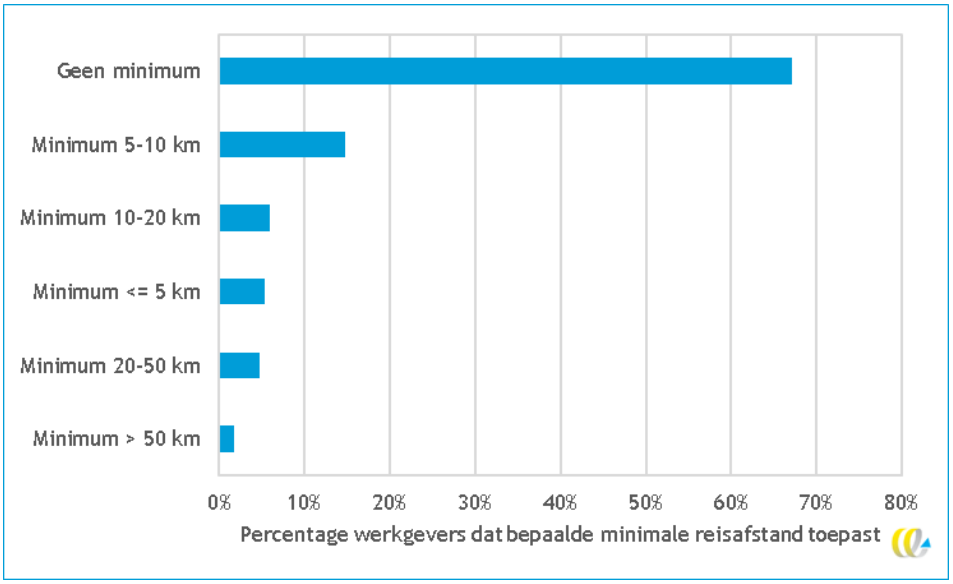
Noot: Percentiel10 geeft de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werkgevers die de laagste vergoeding geven. Percentiel90 geeft daarentegen de gemiddelde hoogte van de reiskosten-vergoeding van de 10% werkgevers die de hoogste vergoeding geven.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

3.3.2 Voorwaarden aan de uitkering van de reiskostenvergoeding

Het grootste deel van de werkgevers hanteert geen minimum reisafstand voor de uitkering van een onbelaste reiskostenvergoeding (zie Figuur 15): bijna 70% van de werkgevers die een reiskostenvergoeding uitkeren doen dit ongeacht de reisafstand. Rond de 15% van de werkgevers kiezen er daarentegen voor om werknemers pas een reiskostenvergoeding te geven als de woon-werkafstand minimaal 5-10 km is.

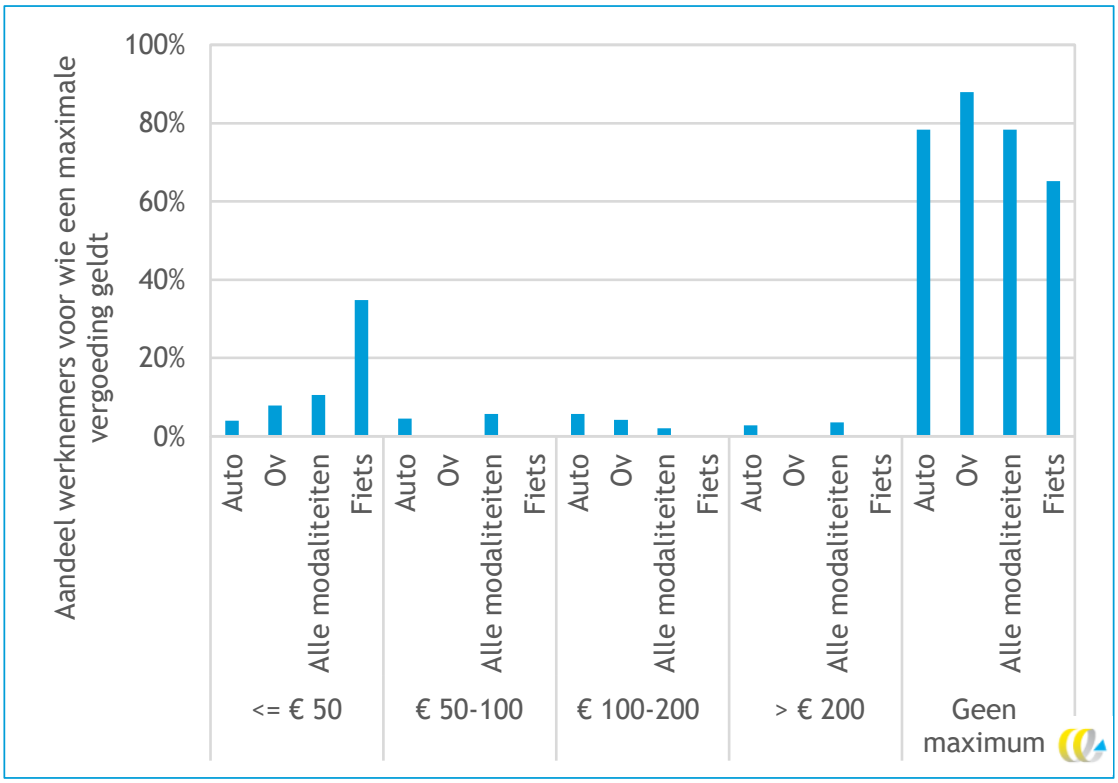
Figuur 15 - Minimale reisafstand waarboven reisvergoeding wordt verstrekt (N = 441)



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Het grootste deel van de werkgevers kiest er tevens voor om geen maximum op te leggen aan de reiskostenvergoeding die ze maandelijks uitkeren aan hun medewerkers (zie Figuur 16). Echter, zo rond de 20% van de werknemers die een reiskostenvergoeding ontvangen hebben wel te maken met een maximum aan de te ontvangen vergoeding. Vooral bij de kilometervergoeding voor de fiets geldt er voor een groot deel van de werknemers (35%) een maximale vergoeding van € 50 of minder per maand. Vaak hangen deze maximale maandelijkse vergoedingen samen met een maximale reisafstand waarover werkgevers een reiskostenvergoeding uitkeren. We kunnen deze samenhang door een gebrek aan data echter niet kwantificeren.

Figuur 16 - Maximale reiskostenvergoeding per maand voor werknemers



Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

3.4 Inkomenseffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding

Om inzicht te bieden in de invloed die de onbelaste reiskostenvergoeding heeft op het (besteedbaar) inkomen van werknemers hebben we indicatief het aandeel van de onbelaste reiskostenvergoeding in het besteedbaar inkomen bepaald voor verschillende inkomens-categorieën (zie Tabel 4). Hierbij vergelijken we enkel de werknemers die een onbelaste reiskostenvergoeding ontvangen.

De indicatieve berekeningen laten zien dat de verschillen in jaarlijkse reiskosten-vergoedingen beperkt zijn tussen de verschillende inkomensklassen. 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 reis-kostenvergoeding dan ook een beperkt herverdelingseffect. We zien echter wel dat de

reiskostenvergoeding een aanzienlijk groter relatief effect heeft op het besteedbaar inkomen van werknemers met een lager inkomen. Dit effect is het grootst bij werknemers met een beneden modaal inkomen (ca. 5 tot 6%), terwijl dit bij werknemers die meer dan twee keer modaal verdienen maar ca. 1% is. In relatieve zin werkt de onbelaste reiskosten-vergoeding dus wel nivellerend. Echter, hierbij dient te worden opgemerkt dat werknemers met een lager inkomen wel minder vaak een reiskostenvergoeding ontvangen (zie Paragraaf 3.2.2), wat uiteraard een denivellerend effect heeft. In hoeverre een onbelaste reiskosten-vergoeding dus nivellerend dan wel denivellerend werkt is dus lastig eenduidig vast te stellen.

Tabel 4 - Indicatieve berekening van het aandeel van de onbelaste reiskostenvergoeding in het besteedbaar inkomen voor verschillende inkomensgroepen die een reiskostenvergoeding ontvangen

	Gemiddeld bruto inkomen (€)	Gemiddeld besteedbaar inkomen (€)	Gemiddelde woon-werk-afstand (km)	Gemiddelde reisafstand per week (km)	Gemiddelde reiskosten-vergoeding per jaar (€/jaar)	Gemiddeld aandeel reiskosten-vergoeding in besteedbaar inkomen
Beneden modaal	22.100	17.017	14	113	952	5,6%
Bijna modaal	33.500	21.775	17	122	1.041	4,8%
Modaal	40.500	26.325	18	133	1.133	4,3%
1-2 keer modaal	59.000	38.350	18	120	1.026	2,7%
2 keer modaal	81.000	46.170	22	98	839	1,8%
> 2 keer modaal	110.000	84.700	28	141	1.210	1,4%

Bronnen:

- Bruto inkomen: ongewogen gemiddelde van de inkomensklassen gehanteerd in Motivaction (2022). Besteedbaar inkomen[15]: bepaald aan de hand van verhoudingen tussen bruto en besteedbaar inkomen in 2022, zoals die voor verschillende inkomenscategorieën afgeleid kunnen worden met behulp van CBS-data.
- Woon-werkafstand en reisafstand per week: gemiddelde bepaald voor de inkomensklassen op basis van Motivaction-data.
- Reiskostenvergoeding per jaar en aandeel reiskostenvergoeding in besteedbaar inkomen: berekend door CE Delft op basis van input uit overige kolommen en de aanname dat de gemiddelde onbelaste reiskosten-vergoeding voor elke inkomensgroep € 0,19 per kilometer bedraagt (zie ook Paragraaf 3.3.1).

Ook regionaal bestaan er verschillen in de bijdrage van de onbelaste reiskostenvergoeding aan het besteedbaar inkomen[16]. Indicatieve berekeningen (zie Tabel 5) laten zien dat de onbelaste reiskostenvergoeding in de drie noordelijke provincies de grootste invloed op het besteedbaar inkomen heeft, wat te verklaren valt door de langere gemiddelde woon-werkafstand en het lagere inkomensniveaus in deze provincies. In de Randstad is de bijdrage van de onbelaste reiskostenvergoeding aan het besteedbaar inkomen daarentegen het kleinst.

[15] Het gaat hier om het besteedbaar inkomen per persoon, oftewel het gestandaardiseerde inkomen.

[16] Er zijn geen aanwijzingen gevonden dat het gebruik van de onbelaste reiskostenvergoeding significant verschilt tussen de verschillende provincies.

Tabel 5 - Indicatieve berekening van het aandeel van de onbelaste reiskostenvergoeding in het besteedbaar inkomen voor werknemers wonend in verschillende provincies

Provincie	Gemiddeld besteedbaar inkomen (€)	Gemiddelde woon-werk-afstand (km)	Gemiddelde reisafstand per week (km)	Gemiddelde reiskosten-vergoeding per jaar (€/jaar)	Gemiddeld aandeel reiskosten-vergoeding in besteedbaar inkomen
Groningen	27.400	25,6	179	1.532	5,6%
Friesland	29.700	25,9	181	1.550	5,2%
Drenthe	30.900	26,4	185	1.580	5,1%
Overijssel	30.900	20,1	141	1.203	3,9%
Flevoland	31.500	25,1	176	1.502	4,8%
Gelderland	32.000	20,1	141	1.203	3,8%
Utrecht	34.900	18,4	129	1.101	3,2%
Noord-Holland	34.400	17,4	122	1.041	3,0%
Zuid-Holland	32.500	16,8	118	1.005	3,1%
Zeeland	31.600	23,6	165	1.412	4,5%
Noord-Brabant	33.000	18,6	130	1.113	3,4%
Limburg	30.500	21,1	148	1.263	4,1%

Bronnen:

- Besteedbaar inkomen en woon-werkafstand in 2022: CBS.
- Reisafstand per week: op basis van CBS-data (voor 2022) is de aanname gemaakt dat iedereen 3,5 per week op locatie werkt. Het is onduidelijk in hoeverre het aantal werkdagen op locatie verschilt tussen provincies, dus vandaar dat hier geen differentiatie in is gemaakt.
- Reiskostenvergoeding per jaar en aandeel reiskostenvergoeding in besteedbaar inkomen: berekend door CE Delft op basis van input uit overige kolommen en de aanname dat de gemiddelde onbelaste reiskosten-vergoeding voor elke inkomensgroep € 0,19 per kilometer bedraagt.

4 Doeltreffendheid van de huidige regeling

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt de doeltreffendheid van de huidige regeling in kaart gebracht. Bij doeltreffendheid wordt bekeken welke bijdrage de onbelaste reiskostenvergoeding levert aan het behalen van haar twee doelen.

- het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte belast worden als loon;
- het (fiscaal) ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt.

Naast deze twee hoofddoelstellingen, hebben bepaalde elementen van de (vormgeving van de) regeling tot doel om het gebruik van het ov, de fiets (en zuinige auto's) te stimuleren, om op die manier bij te dragen aan minder negatieve milieueffecten en congestie. Ook de doeltreffendheid van de regeling met betrekking tot deze subdoelstelling komt in dit hoofdstuk aan bod.

Referentiescenario

Om de doeltreffendheid te kunnen vaststellen, is het nodig om de beleidsinterventie te vergelijken met een referentiescenario dat weergeeft wat er gebeurd zou zijn zonder de beleidsinterventie. **Binnen deze evaluatie is het primaire referentiescenario de (hypothetische) situatie zonder onbelaste reiskostenvergoeding**. Met andere woorden, voor de bepaling van de doeltreffendheid vergelijken we de huidige situatie met de situatie waarin de onbelaste reiskostenvergoeding nooit in Nederland was ingevoerd.

De gedefinieerde referentievariant biedt de mogelijkheid om de effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding goed in beeld te brengen. Ook sluit deze vormgeving van het referentiescenario aan bij de wijze waarop het referentiescenario in veel andere evaluatiestudies van fiscale regelingen wordt gedefinieerd[17]. Het is echter wel mogelijk dat in de situatie zonder onbelaste reiskostenvergoeding de overheid andere fiscale maatregelen op de arbeidsmarkt zou hebben ingevoerd om op die wijze de beoogde verbetering van het functioneren van de arbeidsmarkt te realiseren. Omdat dit een realistisch scenario is, zullen we voor de effecten waar dit relevant is ook een analyse uitvoeren met een alternatieve referentievariant, die meer in lijn is met de situatie waarin de overheid ander arbeidsmarktbeleid zou hebben ingezet. In de volgende tekstbox lichten we dit nader toe.

[17] Ook in bijvoorbeeld de evaluatie van de Energiebelasting (CE Delft & Ecorys, 2021), het verlaagde btw-tarief (Dialogic & Significant Ape, 2023), de 30%-regeling (Dialogic, 2017), de schenkingsvrijstelling eigen woning (SEO, 2021) en de Evaluatie van het verlaagde btw-tarief (Dialogic en Significant APE, 2023) wordt er uitgegaan van een referentievariant waarin de betreffende beleidsinterventie niet is ingevoerd. Dit houdt in dat in deze evaluaties voor de referentievariant geen alternatieve beleidsinstrumenten worden verondersteld.

Alternatieve referentievariant voor gevoeligheidsanalyses
In deze evaluatie brengen we voor een aantal effecten in beeld wat de invloed is van de keuze voor een alternatieve referentievariant, dat wil zeggen een variant waarbij er door de overheid alternatief arbeidsmarktbeleid wordt gevoerd wanneer de onbelaste reiskostenvergoeding niet zou zijn ingevoerd. Omdat het onbekend is welk type arbeidsmarktbeleid de overheid in een dergelijke situatie zou hebben ingevoerd kiezen we voor een generiek instrument, namelijk de verhoging van de arbeidskorting. Evenals de onbelaste reiskostenvergoeding is dit een maatregel waarvoor in principe elke werknemer in aanmerking komt. Voor de verhoging van de arbeidskorting wordt aangenomen dat die zo hoog is dat de derving van de inkomsten uit de inkomstenbelasting gelijk is aan de inkomstenderving die voor de overheid optreedt (vanuit de loon- en inkomstenbelasting) vanwege de onbelaste reiskostenvergoeding.

Deze alternatieve invulling van de referentievariant heeft naar verwachting niet op alle effecten een significante invloed. Zo is de verwachting dat de mobiliteits- en wagenparkeffecten die we inschatten voor de onbelaste reiskostenvergoeding niet significant veranderen bij toepassing van deze alternatieve referentievariant. Vandaar dat we er voor kiezen op de gevoeligheidsanalyses alleen uit te voeren voor de effecten die naar verwachting gevoelig zijn voor de alternatieve invulling van de referentievariant, dat wil zeggen de arbeidsmarkteffecten (zie Paragraaf 4.4) en de budgettaire effecten (zie Paragraaf 5.2.1).

Structuur van het hoofdstuk

In het vervolg van dit hoofdstuk onderzoeken we in Paragraaf 4.2 allereerst de doeltreffendheid van de huidige regeling met betrekking tot de eerste hoofddoelstelling door in beeld te brengen in hoeverre de regeling het mogelijk maakt om de reële reiskosten onbelast te vergoeden. Vervolgens brengen we als tussenstap de mobiliteits- en wagenparkeffecten van de regeling in kaart (Paragraaf 4.3), aangezien die effecten aan de wieg staan van mogelijke effecten op de arbeidsmarkt. Die laatstgenoemde effecten komen afzonderlijk aan bod in Paragraaf 4.4. In Paragraaf 4.5 brengen we de milieu- en congestie-effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding in kaart, waarbij we expliciet aandacht besteden aan de vraag in hoeverre de regeling elementen bevat die bijdragen aan de stimulering van het ov, de fiets en zuinigere auto's (subdoelstelling van de regeling). Tot slot, brengen we in Paragraaf 4.6 de belangrijkste neveneffecten van de regeling in beeld. Het gaat daarbij om effecten op de woningmarkt, verkeersveiligheid, geluid en het onderhoud aan de infrastructuur.

4.2 Vergelijking onbelaste vergoeding met reële variabele reiskosten

Eén van de hoofddoelstellingen van de onbelaste reiskostenvergoeding is te voorkomen dat zakelijk gemaakte kosten (ten onrechte) worden belast als loon. Daartoe biedt de huidige regeling aan werkgevers de mogelijkheid om de reële variabele reiskosten voor zakelijke reizen incl. woon-werkverkeer (gedeeltelijk) onbelast te vergoeden. Voor zelfstandigen bestaat er de mogelijkheid om deze kosten voor zakelijke reizen af te trekken in de inkomstenbelasting. In deze paragraaf onderzoeken we in hoeverre de mogelijkheden die de huidige regeling biedt voldoende zijn om de reële (variabele) reiskosten daadwerkelijk te vergoeden.

Vergelijking onbelaste vergoeding en variabele kosten autogebruik

Om in kaart te kunnen brengen in hoeverre de huidige regeling de mogelijkheid biedt om de reële variabele kosten van autogebruik te vergoeden is het allereerst noodzakelijk om het concept variabele autokosten te definiëren. In antwoord op Kamervragen antwoordde de staatssecretaris van Financiën in 2009 dat er geen eenduidige definitie is van variabele

autokosten, maar dat over het algemeen wordt aangenomen dat deze kosten in ieder geval bestaan uit de brandstofkosten, kosten voor reparatie, onderhoud en banden[18]. En dat in sommige gevallen ook de kilometerafhankelijke afschrijvingskosten tot de variabele autokosten worden gerekend. In een eerdere brief aan de Kamer[19] uit 2008 verwijst de staatssecretaris naar cijfers van de ANWB en het Nibud, waarbij enkel de brandstofkosten en kosten voor reparatie, onderhoud en banden worden meegenomen als variabele kosten.

In deze studie sluiten wij aan bij de enge definitie van variabele autokosten, dat wil zeggen zonder de variabele afschrijvingskosten, zoals die dus ook in het verleden door de overheid is gehanteerd. Wel geven we in Bijlage D inzicht in de omvang van de variabele autokosten volgens de ruimere definitie, dat wil zeggen inclusief variabele afschrijvingskosten.

Bij de bepaling van de variabele autokosten hebben we ons gebaseerd op de volgende bronnen:

- De brandstofkosten zijn gebaseerd op praktijk brandstofverbruikcijfers per autotype van het RDW en gemiddelde jaarlijkse brandstofprijzen van het CBS.
- De kosten van reparatie, onderhoud en banden zijn gebaseerd op ANWB-data.
- Kilometrages per autotype zijn gebaseerd op basisjaar data voor het autobezitsmodel SPARK, waarin gedetailleerd onderscheid wordt gemaakt naar verschillende autotypen.

Tabel 6 geeft een overzicht van de variabele autokosten over de periode 2019-2022. Daarbij is met lichtoranje aangegeven als de kosten hoger liggen dan de maximale onbelaste reiskostenvergoeding zoals die voor die jaren gold (d.w.z. € 0,19 per kilometer). In donkeroranje zijn de variabele kosten gegeven die reeds boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding liggen zoals die vanaf 2024 gaat gelden (d.w.z. € 0,22 per kilometer).

Tabel 6 - Ontwikkeling variabele autokosten (in €/km)

Marktsegment	2019	2020	2021	2022
Benzineauto's				
A (miniklasse)	0,120	0,108	0,140	0,143
B (compacte klasse)	0,135	0,121	0,157	0,161
C (compacte klasse)	0,158	0,142	0,183	0,189
D ((middenklasse)	0,184	0,167	0,216	0,223
E (hogere midden- en topklasse)	0,222	0,203	0,265	0,271
Dieselauto's				
A (miniklasse)	0,082	0,073	0,097	0,110
B (compacte klasse)	0,090	0,078	0,103	0,118
C (compacte klasse)	0,112	0,097	0,126	0,143
D ((middenklasse)	0,134	0,115	0,152	0,172
E (hogere midden- en topklasse)	0,172	0,148	0,199	0,220
LPG-auto's				
A (miniklasse)	0,069	0,064	0,100	0,120
B (compacte klasse)	0,082	0,078	0,114	0,139
C (compacte klasse)	0,105	0,100	0,150	0,174
D ((middenklasse)	0,122	0,117	0,178	0,206
E (hogere midden- en topklasse)	0,164	0,153	0,247	0,278

[18] Kamerstukken, vergaderjaar 2008-2009, 31704, nr. 82.

[19] Kamerstukken, vergaderjaar 2008-2009, 31704, nr. 77.

Marktsegment	2019	2020	2021	2022
Batterij elektrische auto's				
A (miniklasse)	0,060	0,071	0,089	0,096
B (compacte klasse)	0,069	0,072	0,088	0,101
C (compacte klasse)	0,066	0,067	0,088	0,101
D ((middenklasse)	0,068	0,064	0,084	0,095
E (hogere midden- en topklasse)	0,077	0,078	0,100	0,113

Kosten zijn hoger dan de in die jaren geldende onbelaste reiskostenvergoeding.
Kosten zijn hoger dan de onbelaste reiskostenvergoeding zoals die vanaf 1 januari 2024 geldt (€ 0,22/km).

Tabel 6 laat zien dat de variabele autokosten de afgelopen jaren aanzienlijk zijn gestegen. Bij benzineauto's zijn deze kosten in de periode 2019-2022 met ca. 20% gestegen, terwijl dit bij dieselauto's rond de 30% ligt. De gestegen brandstofprijzen zijn een belangrijke verklaring voor deze stijging, maar ook de (vooral recente) stijgingen van de prijzen voor reparatie, onderhoud en banden dragen substantieel bij. Bij elektrische auto's zien we zelfs een nog sterkere stijging van variabele autokosten, wat vooral het gevolg is van de toename in elektriciteitsprijzen.

Met name in de grotere autosegmenten (vooral het E-segment) zijn de variabele autokosten momenteel hoger dan de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. De volledig elektrische auto's vormen hierbij een uitzondering: in alle segmenten liggen de variabele kosten van elektrische auto's ruim onder de € 0,19/€ 0,22 per kilometer. Zouden we echter ook de variabele afschrijvingskosten meenemen in deze vergelijking (zie Bijlage D), dan geldt ook voor de grotere elektrische auto's dat de variabele afschrijvingskosten boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding ligt[20]. Het meenemen van de variabele afschrijvingskosten leidt er ook toe dat voor de C-segment benzineauto's de variabele afschrijvingskosten in dezelfde range als de maximale onbelaste reiskostenvergoeding komt te liggen.

Vergoeding voor andere mobiliteitskosten
Naast de variabele autokosten zoals hierboven behandeld krijgen werknemers (en zelfstandigen) soms ook te maken met andere mobiliteitskosten, zoals parkeergelden en tol/veergelden. Voor deze kosten mag binnen de onbelaste reiskostenvergoeding geen extra onbelaste vergoeding worden uitgekeerd (bovenop de € 0,19/€ 0,22 per kilometer). Voor werkgevers is het eventueel wel mogelijk om deze kosten binnen de vrije ruimte van de werkkostenregeling onbelast te vergoeden.

In verschillende interviews wordt aangegeven dat met name parkeerkosten er (in specifieke situaties) voor kunnen zorgen dat de maximale onbelaste reiskostenvergoeding aanzienlijk te laag is om de variabele autokosten te dekken. Doordat deze kosten echter zeer verplaatsing specifiek zijn, is het lastig om ze een forfaitaire regeling zoals de huidige onbelaste reiskostenvergoeding op te nemen.

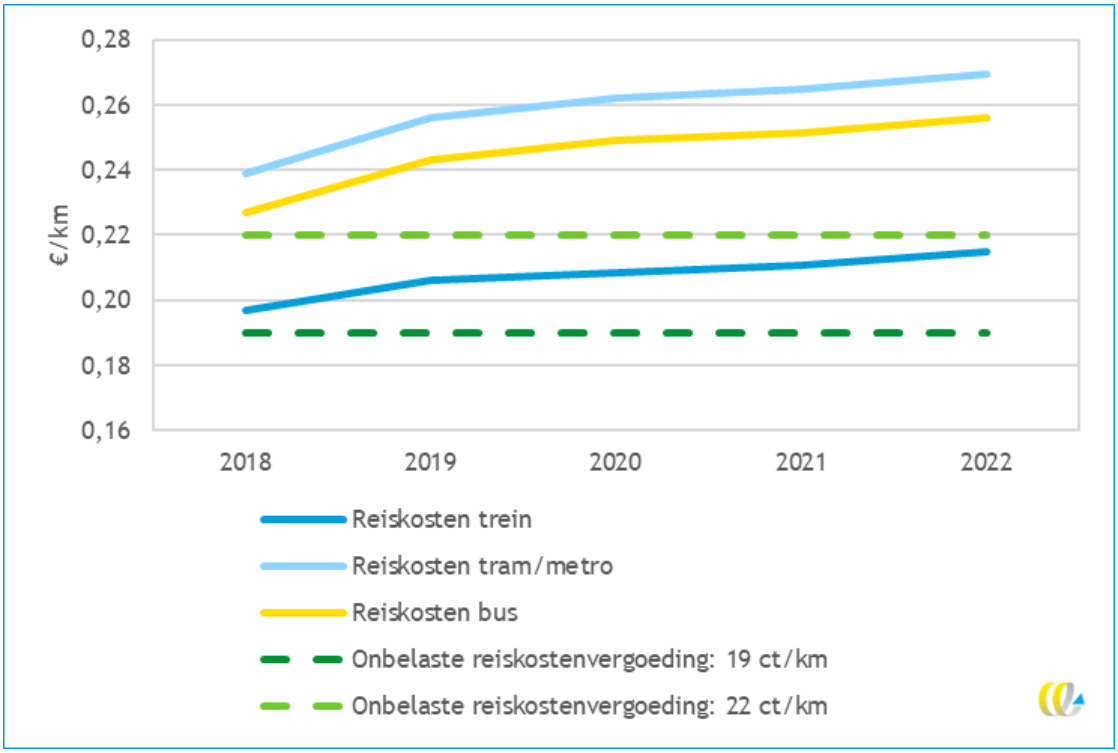
Sommige geïnterviewde personen vroegen zich ook af of de huidige regeling voldoende in staat is om de toegenomen flexibiliteit in mobiliteitsconcepten te faciliteren. Daarbij werd bijvoorbeeld gewezen op de andere kostenstructuur van deelconcepten, waarbij de gebruiker te maken krijgt met hogere variabele kosten dan bij een privévoertuig (aangezien ook de vaste kosten worden omgerekend in een kilometerprijs).
De maximale onbelaste reiskostenvergoeding zal in veel gevallen te laag zijn om de volledige (variabele) kosten van deze mobiliteitsdiensten te dekken.

[20] Door de hoge aanschafprijzen van elektrische auto's zijn de (variabele) afschrijvingskosten van deze auto's relatief hoog.

Ontwikkeling kosten ov-gebruik

Figuur 17 geeft een overzicht van de gemiddelde reiskosten van het ov in de periode 2018-2022. Daarbij zijn de gemiddelde kilometerkosten voor de trein in 2018 bepaald met behulp van data van ProRail over de kosten op alle spoortrajecten in Nederland en data uit LMS over de verdeling van treinkilometers over die trajecten. Voor de jaren daarna zijn deze kosten vermenigvuldigd met specifieke consumenten prijs indices (CPI) voor vervoer over het spoor van het CBS. De gemiddelde kilometerkosten voor de bus, tram en metro zijn voor 2018 overgenomen uit (DAT Mobility & Significance, 2020) en vervolgens met behulp van relevante CPI's opgehoogd voor de jaren 2019-2022.

Figuur 17 - Ontwikkeling reiskosten openbaar vervoer over de tijd



Voor alle ov-vervoerwijzen liggen de gemiddelde kosten boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer die in de desbetreffende jaren mocht worden uitgekeerd. Dit verschil is de laatste jaren toegenomen. Met de verhoging van de maximale onbelaste reiskostenverhoging naar € 0,21 en uiteindelijk € 0,22 per kilometer neemt dit verschil af. Voor de trein zal de reiskostenvergoeding in 2023 waarschijnlijk in de buurt van de gemiddelde reiskosten liggen, terwijl die voor de bus en tram/metro ruim onder de gemiddelde reiskosten blijft.

Conclusie en reflectie

De bovenstaande analyse laat zien dat de huidige (maximale) onbelaste reiskosten-vergoeding niet in alle gevallen de variabele autokosten dekt. Met name voor de grotere auto's (D- en zeker het E-segment) zijn de variabele autokosten veelal hoger dan de onbelaste reiskostenvergoeding. Doordat voor het ov de daadwerkelijke kosten onbelast vergoed mogen worden, is er daar wel sprake van 100% dekking van de gemaakte reiskosten.

De huidige regeling is dus niet volledig doeltreffend met betrekking tot het voorkomen dat zakelijke kosten worden belast als loon. Dit is (gedeeltelijk) de consequentie van de keuze voor een forfaitair systeem, waarbij voor elke auto dezelfde kilometervergoeding onbelast vergoed mag worden. Zoals toegelicht in Paragraaf 2.2.2 is voor deze vormgeving gekozen om de administratieve lasten (en uitvoeringslasten) te beperken. Het gevolg daarvan is dan wel dat als je een excessieve vergoeding voor kleinere en goedkope auto's wilt voorkomen de maximale onbelaste vergoeding voor grote auto's onvoldoende zal zijn om de variabele kosten te dekken. In het verleden is er daarom voor gekozen om de maximale onbelaste reiskostenvergoeding af te stemmen op de variabele kosten van een middenklasser auto. De huidige tarieven lijken daar bij aan te sluiten.

Vanuit de interviews ontstaat er wel het beeld dat er vanuit de samenleving zorg is over de mate waarin de hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding nog aansluit bij de reële reiskosten. Deze zorg lijkt niet volledig in overeenstemming met de analyse zoals die in deze paragraaf is uitgevoerd. Een mogelijke verklaring daarvoor is dat er overeenstemming bestaat over de definitie van (variabele) autokosten die gehanteerd zou moeten worden. Bij de keuze voor een ruimere definitie van variabele kosten (incl. variabele afschrijvings-kosten) neemt de dekkingsgraad immers af. Verschillende geïnterviewde stakeholders geven dan ook aan dat het goed zou zijn om de definitie van reële variabele reiskosten duidelijker vast te leggen. Een andere verklaring kan zijn dat er zorgen zijn over de (verder) toenemende brandstofkosten.

Zoals hierboven is aangetoond kunnen de variabele autokosten sterk veranderen over de tijd. Vooral de ontwikkeling van de energieprijzen hebben daarop een sterke invloed. Een periodieke herijking van de hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding is dan ook nodig om aansluiting te houden bij de doelstelling om te voorkomen dat zakelijk gemaakte kosten (ten onrechte) worden belast als loon.

Zoals aangegeven in Paragraaf 2.4 is het onduidelijk in hoeverre de kosten van woon-werkverkeer altijd gezien dienen te worden als zakelijke kosten en of ze dus in aanmerking zouden moeten komen voor een onbelaste vergoeding. Vanuit die optiek zijn er verschil-lende geïnterviewde stakeholders die erop wijzen dat er voor gekozen zou kunnen worden om zakelijke en woon-werkkilometers fiscaal anders te behandelen (bijv. in de vorm van een hogere onbelaste vergoeding voor zakelijke kilometers). Om te bepalen in hoeverre dit wenselijk is vanuit het perspectief van de doeltreffendheid van de regeling dient de overheid allereerst scherper te definiëren in hoeverre de kosten van woon-werkverkeer als zakelijk kosten worden gezien. Een eventuele aanpassing van de regeling op dit punt zou leiden tot hogere administratieve lasten voor werkgevers en -nemers.

4.3 Mobiliteits- en wagenparkeffecten

4.3.1 Aanpak voor de bepaling van de mobiliteits- en wagenparkeffecten

De regeling onbelaste reiskostenvergoeding beïnvloedt het reisgedrag van mensen en speelt naar verwachting een rol bij de vervoerwijze keuze en de keuze van werklocatie.
Het analyseren van het effect op het reisgedrag werkt ook door op andere effecten, zoals bij het bepalen van de effecten op de arbeidsmarkt en/of het milieu. Om het effect van de onbelaste reiskostenvergoeding op het reisgedrag te analyseren maken we gebruik van cross-sectie databronnen, waarbij op basis van waargenomen data het reisgedrag van groepen respondenten die verschillen in de reiskostenvergoeding die ze ontvangen wordt vergeleken.

Databronnen gebruikt voor de analyse

In deze studie is gebruik gemaakt van twee databronnen[21]:

- Het *Landelijk Reizigersonderzoek (LRO)* is een enquête in opdracht van I&W. In 2022 had deze enquête 7.212 respondenten met woon-werkverkeer, waarvoor gedetailleerde informatie over het mobiliteitsgedrag beschikbaar is, inclusief informatie over de reiskostenvergoedingen.
- Het onderzoek *Gebruik onbelaste reiskostenvergoeding* (Motivaction, 2022) is een onderzoek in opdracht van de Belastingdienst, uitgevoerd in 2022. Het bevat gedetailleerdere informatie over reiskostenvergoedingen voor 1.524 respondenten (werknemers en zelfstandigen) en daarnaast ook informatie vanuit werkgevers.
  De informatie over het mobiliteitsgedrag is in deze enquête minder gedetailleerd dan in het LRO. Een deel van de respondenten valt hier af na opschoning[22].

In de volgende tabellen maken we standaard gebruik van analyses op de data van het Landelijk Reizigersonderzoek, om zo gebruik te kunnen maken van de meer gedetailleerde informatie over het mobiliteitsgedrag in die databron. De gevonden effecten op het mobiliteitsgedrag zijn op basis van de Motivaction-data vergelijkbaar in richting en iets forser in omvang. Daarmee bevestigen ze het beeld van de effecten van de regeling.

Aannamen over effect regeling op de (ervaren) reiskosten

Om inzicht te krijgen in de doeltreffendheid van de regeling onderzoeken we het effect op het mobiliteitsgedrag van de onbelaste reiskostenvergoeding (vergeleken met de situatie waarin de onbelaste reiskostenvergoeding er niet zou zijn geweest)[23]. Om het effect op het reisgedrag te kunnen bepalen is het belangrijk om in te schatten wat het effect van de regeling is op de reiskosten die de reizigers ervaren. Vooral de verwachte reactie van de werkgever speelt hierin een belangrijke rol. In dit onderzoek zijn we uitgegaan van de volgende aannamen:

- Voor het woon-werkverkeer gaan we ervan uit dat de bruto reiskostenvergoeding die de werkgever verstrekt gelijk is in de situatie met en zonder de regeling voor de onbelaste reiskosten vergoeding. Dit houdt in dat de werkgever in beide gevallen niet meer of

[21] Het jaarlijkse onderzoek mobiliteitsgedrag ODiN van het CBS verzameld sinds 2022 ook informatie over de reiskostenvergoeding maar deze data was niet tijdig beschikbaar voor dit onderzoek.
[22] Na opschoning van het bestand voor het ontbreken van informatie over het mobiliteitsgedrag of inconsistente informatie, resteren er 926 respondenten.
[23] Merk op dat dit hetzelfde is als onderzoeken wat de effecten zouden zijn geweest van afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding.

minder kosten maakt en het effect van de regeling is dan dat de reiziger netto meer overhoudt van de verstrekte reiskostenvergoeding. Om de gevoeligheid van de resultaten voor deze aanname inzichtelijk te maken is er een gevoeligheidsanalyse uitgevoerd voor deze aanname (zie de volgende tekstbox).
- Voor het zakelijke verkeer gaan we ervan uit dat de werkgever de reiskostenvergoeding zou hebben verhoogd als die belast zou worden. Net zoals bij andere werkgerelateerde kosten wordt ervan uitgegaan dat deze reiskosten voor rekening van de werkgever zijn. Aanname is dat de werkgever zal willen voorkomen dat de benodigde zakelijke reizen niet meer worden gemaakt. Het verwachte effect op het transportgedrag is dan ook minimaal en wordt hier niet nader onderzocht.
- De mogelijkheid voor zelfstandigen om de reiskosten af te trekken in de inkomstenbelasting is bij onderstaande analyses niet meegenomen. De invloed hiervan op de resultaten is naar verwachting beperkt. Ongeveer de helft van de zelfstandigen maakt geen gebruik van de regeling en voor de zelfstandige die er gebruik van maken gaat het veelal om zakelijk verkeer, waar het effect door een lagere kostengevoeligheid beperkt is.
- Ook het effect van de mogelijkheid om bruto loon uit te ruilen tegen een onbelaste reiskostenvergoeding binnen de cafetariaregeling is niet afzonderlijk meegenomen bij de onderstaande analyses vanwege een gebrek aan data.[24] De verwachting is dat het effect van de cafetariaregeling op het reisgedrag beperkt is, doordat werknemers dit bedrag eenmaal per jaar ontvangen waardoor de ervaren link met hun reisgedrag beperkt is.

Gevoeligheidsanalyse voor mate waarin werkgever bruto reiskostenvergoeding afstemt op onbelaste reiskostenvergoeding

Om de gevoeligheid van de resultaten voor de aanname dat werkgevers in de situatie zonder de regeling dezelfde bruto reiskosten zou vergoeden te onderzoeken hebben we een gevoeligheidsanalyse uitgevoerd. In deze gevoeligheidsanalyse hebben we aangenomen dat een deel van de werkgevers (aanname: 35%) meer zou vergoeden in de situatie dat er geen onbelaste reiskostenvergoeding zou zijn, zodat de netto vergoeding voor dit deel van de werknemers gelijk blijft. Deze aanname is gebaseerd op enquêtedata (AWVN (2022); Motivaction (2022)) waarin een deel van de werkgevers aangeeft te overwegen de reiskosten vergoeding te verhogen in reactie op hogere brandstofprijzen of meer in het algemeen een stijging van mobiliteitsprijzen. Verder is in iets gedateerder onderzoek (Tillema, 2007) aangegeven dat ongeveer 35% van de werkgevers overweegt om een eventuele kilometerheffing te vergoeden voor hun werknemers. Het algemene beeld hieruit is dat werkgevers eerder geneigd zijn iets meer te gaan vergoeden dan minder indien de situatie voor de werknemer verslechtert.

Uitgevoerde empirische schattingen

Om de invloed van reiskostenvergoedingen op het gerealiseerde (historische) reisgedrag te bepalen schatten we de kostengevoeligheid van woon-werkforenzen in. Methodische wordt dit gedaan door het schatten van discrete-keuzemodellen voor zowel de vervoerwijzekeuze als de bestemmingskeuze. Met deze modellen kan zowel de invloed van de reiskostenvergoeding op de vervoerwijzekeuze als de bestemmingskeuze worden bepaald. De modellen worden geschat op basis van de waarnemingen uit het Landelijke reizigersonderzoek. Aan deze enquête data wordt in het schattingsbestand informatie uit het Landelijk Model

[24] Er bestaat de mogelijkheid dat sommige respondenten in het LRO bij vragen over de ontvangen kilometervergoeding ook de cafetariaregeling hebben meegenomen (aangezien die in het LRO niet afzonderlijk wordt onderscheiden), waardoor de effecten van de cafetariaregeling gedeeltelijk zijn verdisconteerd in de effecten die we vinden voor de kilometervergoeding voor het woon-werkverkeer.

Systeem (LMS) toegevoegd over reiskenmerken (bijv. reistijden en -kosten voor de verschillende vervoerwijzen) en kenmerken van de mogelijke bestemmingen[25] (bijv. aantal banen per zone). Deze data wordt toegevoegd voor zowel de gekozen als concurrerende vervoerwijzen en bestemmingen.

Op basis van de informatie uit de gebruikte databronnen kan met de modellen worden onderzocht hoe de kostengevoeligheid tussen reizigers verschilt afhankelijk van het type en de hoogte van de reiskostenvergoeding die de werknemers ontvangen. Om een goede schatting voor de kostengevoeligheid te kunnen maken is het van belang om in deze schatting ook andere factoren, die invloed hebben op de gevoeligheid van reizigers voor reiskosten en reistijd, zoals inkomen en/of opleidingsniveau mee te nemen. In Bijlage B wordt nader ingegaan op de gevolgde methodiek.

4.3.2 Effecten op aantal reizen en kilometers per vervoerwijze voor woon-werk

De geschatte empirische relatie op basis van de LRO-data tussen onder andere de kenmerken van personen, de mobiliteitsopties, de ruimtelijke spreiding van banen, de ontvangen reiskostenvergoeding regeling, en het mobiliteitsgedrag van forenzen is gebruikt om het effect van de regeling voor onbelaste reiskostenvergoeding door te rekenen.
De effecten op het aantal reizen en kilometers voor het reismotief woon-werk zijn langetermijneffecten, dit houdt in dat veranderingen die zich op een langere termijn voordoen zoals een andere baan verder van huis ook zijn meegenomen, naast meer directe effecten zoals een andere vervoerwijzekeuze. De resultaten staan in Tabel 7.

Tabel 7 - Effect op het aantal reizen en kilometers woon-werk

Vervoerwijze	Reizen Woon-werk	Kilometers Woon-werk
Autobestuurder	1%	-
Autopassagier	-4%	-
Auto totaal	1%	8%
Trein	2%	7%
Tram metro	0%	-
Bus	0%	-
BTM totaal	0%	2%
E-bike	-3%	-
Fietsen	-3%	-
Lopen	-3%	-
Actief totaal	-3%	-4%
Alle vervoerwijzen	-	7%

Noot:

- Er is geen effect op het totaal aantal woon-werkreizen bepaald, dit valt buiten de scope van het onderzoek.
- Bij het berekenen van de kilometereffecten is er (in tegenstelling tot aantal reizen) minder detail meegenomen in het aantal vervoerwijzen (bus en tram/metro vallen nu bijvoorbeeld in de categorie bus/tram/metro).

[25] Van de woon-werkreizen in de enquête data is zowel de postcode4-locatie bekend van de herkomst (d.w.z. de woonlocatie) als de bestemming (d.w.z. de werklocatie). Hierdoor is een geografische matching van data uit LMS- en de enquêtedata mogelijk.

Zoals verwacht is het aantal reizen met betaalde vervoerwijzen zoals de auto en de trein toegenomen als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding (ten opzichte van de situatie waarin er geen onbelaste reiskostenvergoeding zou zijn geweest), terwijl het gebruik van vervoerwijzen met geen of weinig (variabele) kosten (zoals de E-bike, fiets en lopen) door de regeling juist is afgenomen. Het beeld voor bus/tram/metro is gemengder.
Deze vervoerwijzen hebben als betaalde vervoerwijzen (met vergelijkbare kosten als de trein) marktaandeel gewonnen van de actieve vervoerwijzen, maar ondervinden tegelijkertijd nadelige effecten van het feit dat er gemiddeld over langere afstanden gereisd is.
Ten opzichte van de situatie zonder onbelaste reiskostenvergoeding is het reizen naar het werk immers goedkoper geworden, waardoor er op de langere termijn een verschuiving naar langere reisafstanden optreedt doordat mensen verder van hun werk gaan wonen.
Het marktaandeel van de bus/tram/metro is voor de langere afstanden relatief gering ten opzichte van de auto en de trein en juist hoger op de kortere afstand en in de steden.

Het effect van de onbelaste reiskostenvergoeding op het aantal kilometers met de auto of het ov is veel groter dan op het aantal reizen, wat betekent dat de gemiddelde reisafstanden ook langer zijn ten opzichte van de situatie zonder de regeling voor onbelaste reiskostenvergoeding. Dit is het gevolg van de lagere (netto) kosten die mensen ervaren voor hun woon-werkverplaatsing. Zoals genoemd gaat het hier om de effecten op aantal kilometers voor het motief woon-werk, het effect op het totaal aantal kilometers is verhoudingsgewijs een stuk kleiner. Gemiddeld is het aandeel woon-werkkilometers rond de 37-38% van het totaal aantal afgelegde kilometers.

Gevoeligheidsanalyse voor reactie van de werkgevers
Een belangrijke aanname is de wijze waarop werkgevers reiskosten zouden hebben vergoed in de situatie zonder de regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding. Hiervoor hebben we een gevoeligheidsanalyse uitgevoerd, waarbij er vanuit is gegaan dat 35% van de werknemers in de situatie zonder regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding een hogere bruto reiskostenvergoeding zou hebben uitgekeerd zodat werknemers netto even goed af zouden zijn geweest als dat ze nu zijn. Tabel 8 laat de effecten op het aantal reizen en kilometers zien voor de gevoeligheidsanalyse.

Tabel 8 - Resultaten gevoeligheidsanalyse voor effect op het aantal reizen en kilometers woon-werk

Vervoerwijze	Reizen Woon-werk	Kilometers Woon-werk
Autobestuurder	1%	-
Autopassagier	-2%	-
Auto totaal	1%	5%
Trein	2%	3%
Tram metro	0%	-
Bus	0%	-
BTM totaal	0%	1%
E-bike	-2%	-
Fietsen	-2%	-
Lopen	-2%	-
Actief totaal	-2%	-2%
Alle vervoerwijzen	-	4,3%

De effecten voor de gevoeligheidsanalyse zijn zoals verwacht in richting gelijk aan de eerdere variant maar in omvang kleiner. De gevoeligheidsanalyse laat verder de significante invloed zien op de uitkomsten van het werkgevergedrag met betrekking tot de reiskostenvergoeding.

Effecten op aantal reizen en kilometers per vervoerwijze voor woon-werk per regio

Om nader inzicht te krijgen in de regionale verschillen in de effecten tussen regio's is er gekeken naar een drietal verschillende regio's, namelijk:
- Randstad; Noord-Holland, Zuid-Holland, Utrecht en Flevoland;
- Intermediair gebied; Overijssel, Gelderland en Brabant;
- Landelijk; Groningen, Friesland, Drenthe, Zeeland en Limburg.

In Tabel 9 worden de resultaten naar regio gepresenteerd.

Tabel 9 - Effect op het aantal reizen en kilometers woon-werk naar regio

Vervoerwijze	Reizen Woon-werk			Kilometers Woon-werk		
	Randstad	Intermediair	Landelijk	Randstad	Intermediair	Landelijk
Autobestuurder	0%	1%	1%	-	-	-
Autopassagier	-4%	-4%	-4%	-	-	-
Auto totaal	0%	1%	1%	7%	9%	10%
Trein	2%	3%	3%	6%	7%	8%
Tram metro	0%	0%	0%	-	-	-
Bus	0%	-1%	0%	-	-	-
BTM totaal	0%	-1%	0%	2%	4%	3%
E-bike	-3%	-3%	-3%	-	-	-
Fietsen	-3%	-3%	-3%	-	-	-
Lopen	-4%	-3%	-3%	-	-	-
Actief totaal	-3%	-3%	-3%	-3%	-4%	-4%

Noot: Bij het berekenen van de kilometereffecten is er (in tegenstelling tot aantal reizen) minder detail meegenomen in het aantal vervoerwijzen (bus en tram/metro vallen nu bijvoorbeeld in de categorie Bus/Tram/Metro).

De tabel laat zien dat de verschillen in het effect op het aantal reizen per vervoerwijze tussen de regio's beperkt is. Grotere verschillen zijn waarneembaar in het effect op het aantal afgelegde kilometers per vervoerwijze, vooral voor de auto en de trein zijn de effecten groter in de landelijke provincies dan in de Randstad. De gemiddeld langere reisafstanden in de landelijke provincies is hiervoor een mogelijke verklaring.

Effecten op aantal reizen en kilometers per vervoerwijze voor woon-werk naar opleidingsniveau

Het effect van de regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding werkt naar verwachting ook verschillend door voor verschillende socio-economische groepen in de bevolking.
Op basis van analyses met de LRO-data is er een inschatting gemaakt van de effecten naar opleidingsniveau, waarbij de bevolking is ingedeeld in laag, midden en hoog opgeleid.
In Tabel 10 worden de effecten op het aantal reizen en kilometers naar opleidingsniveau gepresenteerd.

Tabel 10 - Effect op het aantal reizen en kilometers woon-werk naar opleidingsniveau

Vervoerwijze	Reizen Woon-werk			Kilometers Woon-werk		
	Laag	Midden	Hoog	Laag	Midden	Hoog
Autobestuurder	2%	2%	1%	-	-	-
Autopassagier	-4%	-5%	-3%	-	-	-
Auto totaal	2%	2%	1%	10%	10%	5%
Trein	3%	3%	2%	9%	10%	5%
Tram metro	1%	0%	0%	-	-	-
Bus	0%	0%	0%	-	-	-
BTM totaal	0%	0%	0%	3%	3%	1%
E-bike	-3%	-4%	-2%	-	-	-
Fietsen	-3%	-5%	-3%	-	-	-
Lopen	-3%	-4%	-3%	-	-	-
Actief totaal	-3%	-4%	-2%	-3%	-5%	-2%

Noot: Bij het berekenen van de kilometereffecten is er (in tegenstelling tot aantal reizen) minder detail meegenomen in het aantal vervoerwijzen (bus en tram/metro vallen nu bijvoorbeeld in de categorie Bus/Tram/Metro).

De uitsplitsing van de effecten naar opleidingsniveau laat zien dat het effect van de onbelaste reiskostenvergoeding het grootst is voor de laag en midden opgeleiden en dat het mobiliteitsgedrag van de hoogopgeleiden hiervoor minder gevoelig is. Dit is in tegenstelling met de observatie dat hoogopgeleiden relatief vaker een reiskostenvergoeding ontvangen dan laag en midden opgeleiden (zie Paragraaf 3.2.2). Redenen waarom dit toch leidt tot kleinere effecten bij hoogopgeleiden zijn dat zij in verhouding met laag en midden opgeleiden minder kostengevoelig zijn en dat de reiskostenvergoeding vaak een kleiner deel van hun besteedbaar inkomen betreft. Daarnaast werken hoger opgeleiden vaker in meer specialistische banen, die moeilijker uitwisselbaar zijn.

4.3.3 Effecten op het wagenpark

Naast de effecten op het mobiliteitsgedrag kan de onbelaste reiskostenvergoeding ook effect hebben op het autobezit en daarmee op de omvang van het wagenpark. Het gaat hier om de invloed van de verandering in de variabele kosten voor woon-werkreizen als gevolg van het bestaan van de onbelaste reiskostenvergoeding, op het autobezit. Bij het bepalen van het effect moet er rekening mee gehouden worden dat de gereisde woon-werkkilometers maar een deel zijn van het totale aantal gereisde kilometers. Het effect op de gemiddelde variabele kosten voor alle gereisde kilometers werkt dus gedempt door.

Op basis van de beschikbare data kan de elasticiteit van de verandering in het wagenpark door een verandering in de variabele reiskosten niet bepaald worden. Hiervoor maken we gebruik van eerder uitgevoerd onderzoek dat ook als basis gebruikt wordt binnen het autobezitsmodel SPARK (De Jong et al., 2009). De in dit onderzoek geschatte elasticiteit voor de verandering in het autobezit door verandering in de variabele autokosten is 0,04. Het toepassen van deze elasticiteit op de ingeschatte verandering in de variabele autokosten voor alle reismotieven geeft een beperkte toename van de omvang van het wagenpark van rond de 0,6%.

In vergelijking met de mobiliteitseffecten zijn de effecten op het wagenpark gering te noemen. Dit is in lijn met de kennis over autobezitskeuzen waarbij de aanschafkosten en vaste kosten een dominantere rol spelen dan de variabele kosten.

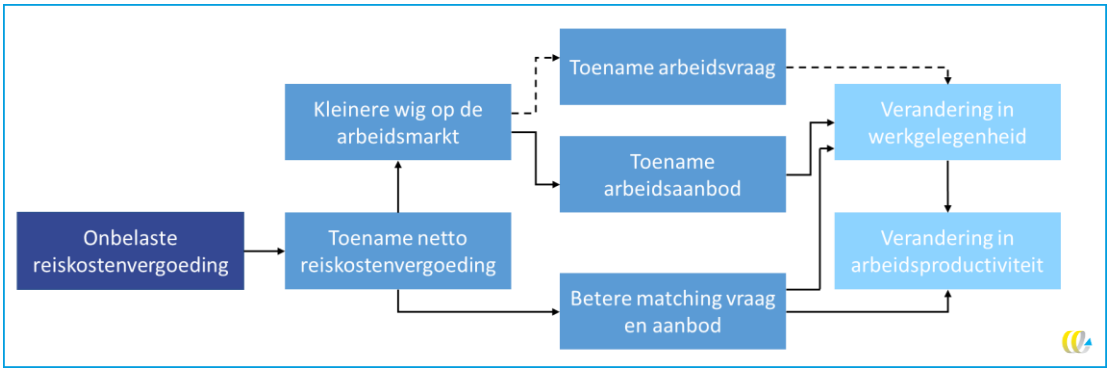
Effect op het aantal auto's van de zaak
In verschillende interviews die zijn uitgevoerd voor deze evaluatie wordt gewezen op de invloed die de regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding heeft op het aantal auto's van de zaak. Door het bestaan van de onbelaste reiskostenvergoeding wordt het voor werknemers namelijk aantrekkelijker om af te zien van een auto van de zaak, zeker als de onbelaste reiskostenvergoeding relatief aantrekkelijk is ten opzichte van de fiscale behandeling van de auto van de zaak. Hoewel er geen empirische gegevens beschikbaar zijn over de relatie tussen de onbelaste reiskostenvergoeding en het aantal auto's van de zaak, we kunnen wel concluderen dat het bestaan van de onbelaste reiskostenvergoeding naar alle waarschijnlijkheid heeft bijgedragen aan een kleiner aantal auto's van de zaak. Dit heeft waarschijnlijk een dempend effect gehad op het aantal autokilometers, aangezien auto's van de zaak relatief veel privékilometers maken (omdat die kosten vaak niet door de werknemer worden gedragen). Daar staat tegenover dat het mogelijk de vergroening van het wagenpark iets heeft vertraagd, aangezien de gemiddelde CO_2-uitstoot van auto's van de zaak lager is dan nieuwe privéauto's (PBL, 2018). Vanwege een gebrek aan empirisch bewijs nemen we deze bevindingen in het vervolg van deze evaluatie niet verder mee.

4.4 Arbeidsmarkteffecten

In deze paragraaf brengen we de arbeidsmarkteffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding in beeld. Op basis hiervan evalueren we de doeltreffendheid van de regeling met betrekking tot de doelstelling om een goed functionerende arbeidsmarkt te ondersteunen. Daarbij kijken we vooral naar de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer, omdat die naar verwachting significantere arbeidsmarkteffecten heeft dan de reiskostenvergoeding voor het zakelijk verkeer (zie Paragraaf 2.4).

De onbelaste reiskostenvergoeding kan op verschillende manieren effect hebben op de arbeidsmarkt, zoals schematisch is weergegeven in Figuur 18. Hierbij zijn we er vanuit gegaan dat er in de referentievariant geen ander arbeidsmarktbeleid wordt ingevoerd (zie Paragraaf 4.1). Aan het einde van deze paragraaf beschrijven we in een tekstbox de arbeidsmarkteffecten als er in de referentievariant wel ander arbeidsmarktbeleid zou zijn ingevoerd.

Figuur 18 - (Potentiële) effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding op de arbeidsmarkt



De onbelaste reiskostenvergoeding en de daaruit volgende toename in de netto reiskostenvergoeding maakt het voor werknemers allereerst aantrekkelijker om verder te reizen naar hun werk. Dit leidt tot een betere (ruimtelijke) matching tussen banen en werknemers wat resulteert in een hogere arbeidsproductiviteit en een lagere werkloosheid (Koopmans et al., 2010).

Ten tweede kan de onbelaste reiskostenvergoeding een effect hebben op het arbeidsaanbod (SEO et al., 2010). De kosten van woon-werkverkeer, in termen van zowel geld als tijd, zijn van invloed op de keuze van een werknemer om een baan aan te nemen of niet. Een werknemer bekijkt bij deze keuze naar de gevolgen voor het besteedbaar inkomen en vrije tijd. In principe geldt, hoe hoger de financiële kosten voor woon-werkverkeer, hoe minder de baan bijdraagt aan het besteedbaar inkomen. Daarnaast geldt het principe dat hoe langer de reistijd, des te minder vrije tijd de werknemer overhoudt. De onbelaste reiskostenvergoeding beïnvloedt zowel de reiskosten als de reistijd (door de stijging in congestie, zie Paragraaf 4.5.2) en daarmee dus de keuze van de werkgever om een baan wel of niet aan te nemen. In meer formele termen: de onbelaste reiskostenvergoeding leidt tot een afname in het verschil tussen de bruto loonkosten en het netto loon van de werknemer, de zogenaamde wig, waardoor het aantrekkelijker wordt om een baan aan te nemen.
Deze toename in arbeidsaanbod heeft invloed op de totale werkgelegenheid en werkloosheid. Daarnaast kan het ook (indirect) invloed hebben op de gemiddelde arbeidsproductiviteit, wanneer de onbelaste reiskostenvergoeding ertoe leidt dat vooral mensen met een hogere of lagere dan gemiddelde productiviteit toetreden tot de arbeidsmarkt.

De kleinere wig op de arbeidsmarkt kan er ook toe leiden dat de arbeidskosten voor werkgevers dalen, waardoor de vraag naar arbeid toeneemt. Ook dit effect heeft invloed op de werkgelegenheid/werkloosheid. In Paragraaf 4.3 hebben we echter de aanname gemaakt dat werkgevers dezelfde bruto reiskostenvergoeding uitkeren, ongeacht of er een onbelaste reiskostenvergoeding bestaat of niet. Onder deze aanname is er dus geen sprake van een effect op de vraag naar arbeid. Vandaar dat dit effect met stippellijnen is weergegeven in Figuur 15.

In de volgende paragrafen gaan we dieper in op de bovenstaande (potentiële) arbeidsmarkteffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding.

4.4.1 Betere matching vraag en aanbod

Met de onbelaste reiskostenvergoeding kan een werkgever onbelast maximaal € 0,21 per kilometer (in 2023) vergoeden bij eigen vervoer en de volledige kosten bij vervoer met het ov. Als de reiskosten afnemen, omdat de forens een vergoeding krijgt voor het woon-werkverkeer, neemt het financiële voordeel van het accepteren van een baan verder toe (CPB, 2005). Doordat de onbelaste reiskostenvergoeding ervoor zorgt dat de totale kosten voor woon-werkverkeer voor de werknemer afneemt, neemt het aantal te bereiken banen voor werknemers toe. Daar tegenover staat dat het wervingsgebied van 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 de arbeidsvraag en -aanbod.

Steden vs. niet-stedelijk gebieden
Uit één van de interviews kwam naar voren dat voor bovenstaand effect onderscheid gemaakt moet worden tussen steden en niet-stedelijke gebieden. Eén van de gevolgen van de onbelaste reiskostenvergoeding is namelijk kruispendelverkeer tussen verschillende steden. Dit terwijl er vaak in de desbetreffende steden in principe al voldoende arbeidsplaatsen beschikbaar zijn. In het geval van de grote steden is het dus de vraag of de onbelaste reiskostenvergoeding bijdraagt aan een betere matching tussen vraag en aanbod. Dit is wel het geval bij verplaatsingen tussen woongebieden en steden, waardoor dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding het marktpotentieel toeneemt.

De bijdrage die de onbelaste reiskostenvergoeding levert aan de geografische matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt is het onderscheidende kenmerk van deze regeling ten opzichte van andere arbeidsmarktmaatregelen. Ook de geïnterviewden gaven aan dat er geen andere beleidsinstrumenten zijn waarmee er zo specifiek en effectief op dit punt kan worden gestuurd.

In de interviews werd aangegeven dat de toename van het marktpotentieel, vanuit het perspectief van de werknemer, per opleidingsniveau kan verschillen. Zo hebben hoogopgeleiden vaak een hogere waardering voor tijd, waardoor de onbelaste reiskostenvergoeding in relatieve zin minder invloed heeft op de bereidheid om te reizen. Bij middelbaar- en laagopgeleiden is dit minder het geval. Deze bevinding wordt ondersteund door de resultaten zoals die in Tabel 10 in Paragraaf 4.3.2 worden gepresenteerd.

Indicator bereikbaarheid banen

Een deel van de hierboven beschreven effecten kan kwantitatief in kaart gebracht worden via de zogenoemde geografische bereikbaarheidsindicatoren. In de IMA 2021 (Rijkswaterstaat, 2021) zijn deze indicatoren ook gebruikt om de ontwikkeling in de bereikbaarheid van activiteiten (zoals banen) inzichtelijk te maken. Deze indicatoren laten het potentieel aan banen zien die bereikbaar zijn binnen een acceptabele reistijd met de auto, ov en fiets. De acceptabele reistijd is een heterogeen begrip en verschilt per reiziger. Om dit mee te nemen zijn er op basis van de landelijke mobiliteitsenquêtes van het CBS reisweerstandcurves geschat voor de bevolking per reismotief.

Om het effect van afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding inzichtelijk te kunnen maken is het nodig om deze curves, gebaseerd op reistijden, uit te breiden met de reiskosten. De aangenomen vergoeding van de reiskosten voor de forensen is hierbij gelijk verondersteld aan de aannames in het LMS. De weerstand is dan gebaseerd op de zogenoemde gegeneraliseerde reiskosten bestaande uit zowel reistijden en reiskosten. Bij gegeneraliseerde reiskosten worden de reistijden ook monetair uitgedrukt. Dit wordt gedaan door de reistijden te waarderen met een tijdswaardering. Hierbij is gebruik gemaakt van de standaardwaarden voor de reistijdwaardering van het Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM, 2013), waarbij de gebruikte waarden zijn gecorrigeerd voor inflatie en loonvoet volgens geldende richtlijnen. De resultaten hieronder zijn gebaseerd op empirisch geschatte curves voor de weerstand voor de gegeneraliseerde reiskosten.

In Tabel 11 wordt het effect op de bereikbaarheid van banen met de auto of ov weergegeven die kan worden toegeschreven aan de onbelaste reiskostenvergoeding. De effecten worden weergegeven voor heel Nederland en per provincie. Zowel de bereikbaarheid van banen met de auto als met het ov is substantieel toegenomen dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding. De afname van de netto reiskosten zorgt ervoor dat een groter deel van de banen binnen de acceptabele reisweerstand valt voor de Nederlandse auto en ov-forens. De invoering van de onbelaste reiskostenvergoeding heeft dus geresulteerd in een gemiddelde toename van het aantal bereikbare banen in Nederland van rond de 8%. Voor de auto geldt dat dit positieve effect niet teniet wordt gedaan door het negatieve effect van langere reistijden door meer congestie[26].

[26] Zie Paragraaf 4.5.2 voor een toelichting op de wijze waarop de langere reistijden door meer congestie zijn bepaald.

Tabel 11 - Effect op het aantal bereikbare banen met de auto en het ov per provincie en Nederland als geheel

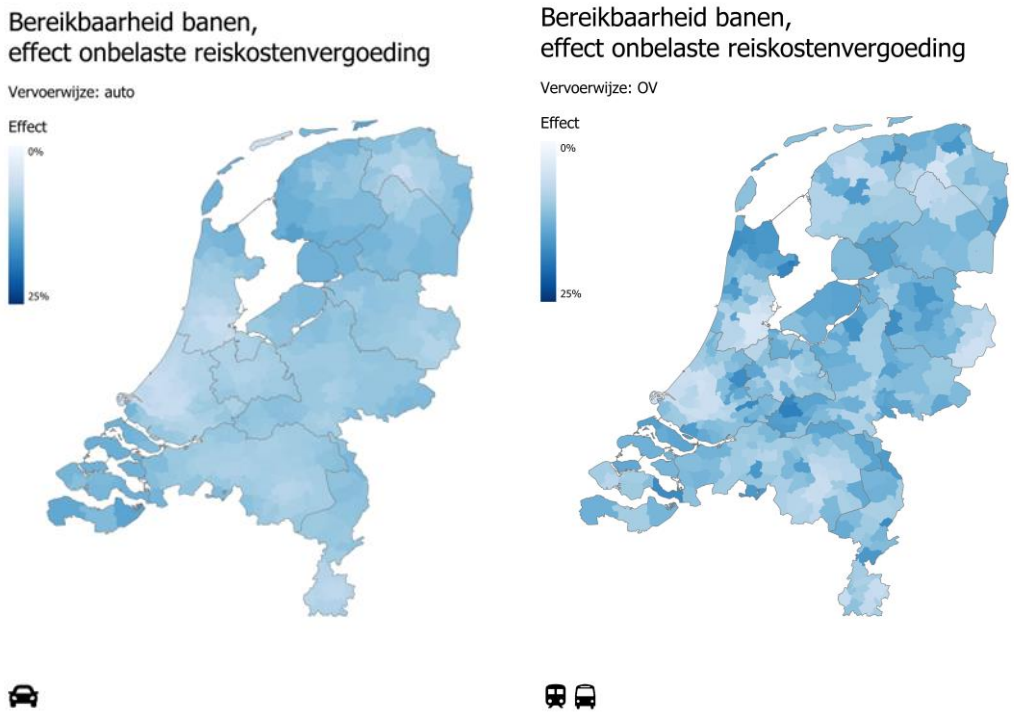
Provincie	Auto	Ov
Groningen	8,1%	6,2%
Friesland	11,6%	8,7%
Drenthe	10,9%	9,5%
Overijsel	9,6%	9,7%
Flevoland	10,4%	11,4%
Gelderland	9,9%	10,7%
Utrecht	8,7%	8,9%
Noord-Holland	7,3%	6,2%
Zuid-Holland	7,1%	7,3%
Zeeland	12,3%	10,4%
Noord-Brabant	9,2%	9,6%
Limburg	9,3%	9,3%
Totaal NL	**8,3%**	**7,8%**

De ruimtelijke verschillen in afname van de bereikbaarheid van de banen zijn ook zichtbaar in Figuur 19 voor zowel de auto als het ov. De kaart voor de auto laat een relatief sterke toename in de bereikbaarheid van banen zien voor meer rurale regio's zoals Zeeland en Friesland. Werknemers vanuit deze regio's zijn voor de bereikbaarheid van banen sterker afhankelijk van verder weggelegen banen welke beter bereikbaar zijn geworden door de onbelaste reiskostenvergoeding. In en rondom de grote steden is de toename in bereikbaarheid banen met de auto het meest gering. In deze gebieden zijn er vaak veel banen bereikbaar binnen geringe reistijden en reiskosten, en bij een afname van de kosten verbeteren deze tijden en kosten voor veel werknemers relatief gezien minder sterk dan voor werknemers in de meer rurale gebieden. Daarnaast zijn de negatieve effecten door een toename van de congestie ook het grootst in deze gebieden[27].

Voor de bereikbaarheid van banen met het ov is er een wat regionaler contrast zichtbaar tussen de steden (waar relatief veel banen binnen een acceptabele tijd en kosten bereikbaar zijn met het ov) en het platteland (waarvoor langere reistijden en hogere kosten gelden voor het reizen met het ov). Bij een verlaging van de netto ov-kosten verbetert de bereikbaarheid van banen met het ov op het platteland sneller dan in de steden, doordat er meer banen als bereikbaar worden beschouwd.

[27] Zoals eerder aangegeven bestaan de weergegeven effecten zowel uit veranderingen in reistijden (meer congestie) als lagere reiskosten voor de forens.

Figuur 19 - Effect op de bereikbaarheid banen met de auto en het openbaar vervoer



4.4.2 Effecten op arbeidsaanbod en -vraag

Arbeidsaanbod

Om een inschatting te maken van het arbeidsaanbod wordt er enerzijds gekeken naar de werkzame beroepsbevolking en anderzijds naar het onbenut arbeidspotentieel. De werkzame beroepsbevolking bestaat, volgens de definitie van het CBS, uit personen van 15 tot 75 jaar die betaald werk hebben. Het onbenut arbeidspotentieel bestaat uit personen zonder betaald werk (werklozen en semiwerklozen) en onderbenutte deeltijders (personen met betaald werk).

Het begrip ‘werklozen’ omvat alle personen van 15 tot 75 jaar die in de afgelopen vier weken naar werk hebben gezocht én hebben aangegeven binnen twee weken aan de slag te kunnen. Het werkloosheidcijfer dat op basis van de richtlijnen van de International Labour Organization (ILO) wordt opgesteld kijkt naar de zogenoemde werklozen. Dit cijfer omvat echter niet alle mensen zonder werk. Er is ook een groep die wel recent heeft gezocht en die niet direct kan starten, en er is een groep die wel snel aan de slag zou kunnen gaan maar die niet recent op zoek was. Deze twee groepen worden de semiwerklozen genoemd. Ook deeltijdwerkers die meer uren willen werken en daarmee ook direct kunnen starten (onbenutte deeltijders) blijven buiten beschouwing van het werkloosheidscijfer.

Daarnaast bestaat ook nog de groep niet-beroepsbevolking. Deze groep bestaat uit personen van 15 tot 75 jaar die geen betaald werk hebben, niet recent naar werk hebben gezocht en/of daarvoor niet direct beschikbaar zijn. Het gaat vooral om scholieren en studenten, mensen die zorgen voor gezin of huishouden, arbeidsongeschikten en gepensioneerden.

Vanuit theoretisch perspectief kan de onbelaste reiskostenvergoeding leiden tot meer arbeidsaanbod. De onbelaste reiskostenvergoeding zorgt er namelijk voor dat de financiële kosten voor woon-werkverkeer voor de werknemer afnemen en het besteedbaar inkomen hoger wordt. Dit kan het zoekgedrag van werklozen, semiwerklozen en onbenutte deeltijders stimuleren, wat kan leiden tot lagere collectieve werkloosheidsuitgaven. Uit de interviews volgt het beeld dat het vooral de lager opgeleide werknemers zijn voor wie de onbelaste reiskostenvergoeding een bijdrage levert aan hun (blijvende) arbeidsdeelname, zeker in tijden van toenemende mobiliteitskosten.

Het effect van de onbelaste reiskostenvergoeding op het arbeidsaanbod wordt gedeeltelijk gedempt doordat de congestie als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding zal toenemen (zie Paragraaf 4.5.2) waardoor forenzen nadeel ondervinden van reistijdverliezen in de spitsuren. Dit ontmoedigt het zoekgedrag van het onbenut arbeidspotentieel (CPB, 2005). De resultaten uit Paragraaf 4.4.1 laten echter zien dat het effect van lagere financiële reiskosten groter is dan hogere kosten door reistijdverlies. Per saldo leidt de onbelaste reiskostenvergoeding dus tot extra arbeidsaanbod.

Opgemerkt moet worden dat de onbelaste reiskostenvergoeding op dit punt niet heel anders werkt dan andere beleidsinstrumenten gericht op de arbeidsmarkt, zoals de arbeidskorting of aanpassingen in de tarieven in de inkomstenbelasting. Net als deze instrumenten leidt de onbelaste reiskostenvergoeding vooral tot een verandering in de wig, wat een effect heeft op het arbeidsaanbod. Wel kunnen de verschillende arbeidsmarktinstrumenten verschillen in de mate waarin ze van invloed zijn op de wig voor verschillende groepen op de arbeidsmarkt.

Arbeidsvraag

De onbelaste reiskostenvergoeding kan, in theorie, tevens leiden tot een toename in de arbeidsvraag. De daling van de totale wig zou in de vorm van lagere arbeidskosten gedeeltelijk ten goede van werkgevers kunnen komen. Dit heeft een stimulerend effect op de vraag naar arbeid (Koopmans et al., 2010). Echter, in Paragraaf 4.3 is de aanname gemaakt dat werkgevers hun bruto reiskostenvergoeding niet aanpassen aan het wel/niet bestaan van de onbelaste reiskostenvergoeding. Onder deze aanname komt het volledige voordeel van de lagere wig dus terecht bij de werknemers, wat leidt tot extra arbeidsaanbod (zie hierboven) en een hogere welvaart voor werkenden (vanwege hogere netto lonen).

In Paragraaf 4.3 is ook aangegeven dat het onzeker is hoe werkgevers zouden handelen in een situatie zonder onbelaste reiskostenvergoeding. Het is goed mogelijk dat een deel van de werkgevers er in die situatie wel voor zou hebben gekozen om een hogere bruto reiskostenvergoeding uit te keren. In die situatie zou de invoering van de onbelaste reiskostenvergoeding ertoe hebben geleid dat de arbeidskosten voor werkgevers dalen, wat een positieve invloed op de arbeidsvraag zou hebben.

Net als bij het arbeidsaanbod, geldt ook hier dat de onbelaste reiskostenvergoeding zich niet sterk onderscheidt van ander (generiek) arbeidsmarktbeleid in de wijze waarop ze invloed uitoefent op de arbeidsvraag. Evenals bij bijvoorbeeld de arbeidskorting of aanpassing van tarieven in de inkomstenbelasting verloopt dit via de verandering die ten weeg wordt gebracht in de wig.

4.4.3 Effect op werkgelegenheid

De betere matching van vraag en aanbod van arbeid alsmede de toename in het totale arbeidsaanbod hebben beiden invloed op de totale werkgelegenheid. Om deze effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding op de werkgelegenheid gedetailleerd door te kunnen rekenen is de inzet van een arbeidsmarktmodel noodzakelijk. Dit valt echter buiten de scope van deze studie. In plaats daarvan maken we een globale inschatting van het effect op de werkgelegenheid met behulp van inzichten uit de studie Kansrijk Arbeidsmarktbeleid van het CPB, (2015). In deze studie is onder andere de invloed van het generiek verhogen van de arbeidskorting op de werkgelegenheid gemodelleerd, een maatregel die evenals de onbelaste reiskostenvergoeding van toepassing is op alle werknemers. Wanneer we aannemen dat reiskosten in het woon-werkverkeer hetzelfde effect op de werkgelegenheid hebben als de belasting op arbeid (conform (Koopmans et al., 2010)), dan kunnen we het werkgelegenheidseffect van de generieke verhoging van de arbeidskorting vertalen naar de onbelaste reiskostenvergoeding door het te schalen op basis van de totale financiële prikkel die beide regelingen bieden aan alle werknemers tezamen[28].

Op basis van bovenstaande methodiek schatten we in dat de werkgelegenheid in Nederland (in arbeidsjaren) dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding met ca. 0,1-0,15% is gestegen, wat neerkomt op ca. 7.000 tot 10.000 extra banen. Deze extra werkgelegenheid levert de BV Nederland ca. € 200 tot € 300 miljoen aan welvaartsbaten per jaar op[29]. Opgemerkt moet worden dat het hier gaat om een eerste, indicatieve inschatting van (de baten van) het werkgelegenheidseffect van de onbelaste reiskostenvergoeding. De omvang van de effecten hangt af van de situatie op de arbeidsmarkt (veel of weinig werkeloosheid).

Gevoeligheidsanalyse: werkgelegenheidseffecten bij een alternatieve referentievariant
De inschatting van de werkgelegenheidseffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding zouden aanzienlijk lager uitvallen als er wordt aangenomen dat er in de referentievariant alternatief arbeidsmarktbeleid zou zijn ingevoerd. Zo schatten we op basis van (CPB, 2015) in dat de werkgelegenheidseffecten van een generieke verhoging van de arbeidskorting van dezelfde ordegrootte zijn aan die van de onbelaste reiskostenvergoeding. Wanneer er voor de referentievariant dus wordt aangenomen dat er een generieke verhoging van de arbeidskorting zou zijn ingevoerd, dan zijn er per saldo geen significante netto werkgelegenheidseffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding.

4.4.4 Stijging arbeidsproductiviteit

Zoals hierboven aangegeven leidt de onbelaste reiskostenvergoeding tot een betere matching van de arbeidsvraag en -aanbod op de arbeidsmarkt. Dit leidt tot meer arbeidsmarktdynamiek en daarmee een hogere productiviteit, dat wil zeggen een hogere productie per gewerkt uur. De productiviteit stijgt vooral doordat werknemers sneller of vaker terechtkomen in de banen waar hun productiviteit het best tot zijn recht komt. De baten

[28] Deze financiële prikkel schatten we in op basis van het totale fiscale belang van beide instrumenten. We hebben daarbij geen rekening gehouden met de stijging van de kosten van extra reistijd door toenemende congestie, wat een dempend effect heeft op het werkgelegenheidseffect van beide regelingen. De reden hiervoor is dat het onbekend is in hoeverre de generieke arbeidskorting tot een dergelijke stijging in kosten van reistijdverlies lijdt. We overschatten hierdoor waarschijnlijk het totale werkgelegenheidseffect (licht), omdat de onbelaste reiskostenvergoeding waarschijnlijk tot meer congestie leidt dan een generieke verhoging van de arbeidskorting.

[29] In lijn met de aanbevelingen in de Werkwijzer voor kosten-batenanalyse in het sociale domein (SEO, 2016) hebben we deze welvaartsbaten bepaald door de extra banen te vermenigvuldigen met de gemiddelde wig op de Nederlandse arbeidsmarkt in 2022 (gebaseerd op CBS-data).

van deze stijging van de individuele arbeidsproductiviteit worden waarschijnlijk verdeeld tussen werkgevers en werknemers, in de vorm van hogere winsten en lonen. Hoe deze verdeling precies uitpakt is afhankelijk van de onderhandelingsmacht van beide partijen in de loononderhandelingen.

Inschatting toename arbeidsproductiviteit

In de economische literatuur is van oudsher veel aandacht voor de productiviteitsbaten van steden, agglomeration economics, waarbij grotere agglomeraties voordelen hebben door onder andere het gemak waarmee informatie kan worden uitgewisseld of door een hogere kans dat de juiste baan wordt bezet door de meest geschikte werknemer. In deze context kan dus beargumenteerd worden dat de betere geografische matching van werknemers en banen die optreedt dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding (doordat de ruimtelijke omvang van de arbeidsmarkt door de regeling wordt vergroot) gezien kan worden als een positief agglomeratie-effect.

Het kwantificeren van dit effect is enerzijds zeer complex, maar anderzijds ook van groot belang om een gebalanceerd zicht te krijgen op de voor- en nadelen van de regeling. Om toch een indicatieve inschatting te kunnen maken voor dit effect wordt er gebruik gemaakt van een bandbreedte gebaseerd op twee uiteenlopende methoden. Bij de eerste rekenmethode maken wij gebruik van een zogenoemde generieke agglomeratie elasticiteit en bij de tweede rekenmethode passen wij de vuistregel toe voor het meenemen van indirecte ruimtelijke effecten bij mkba's.

Een recente meta-analyse van de literatuur gebaseerd op 294 studies (Donovan et al., 2022) geeft een bandbreedte voor de agglomeratie elasticiteit van 0,015 tot 0,039. Een verdubbeling van de agglomeratie geeft dan een toename van 1,5 à 3,9% van de productiviteit. De verandering in agglomeratie, in dit geval voor heel Nederland, wordt vaak berekend via de verandering in effectieve dichtheid (o.a. Graham (2005)). Voor de onbelaste reiskostenvergoeding gebruiken we hiervoor de eerder berekende verandering in de bereikbaarheid van de arbeidsplaatsen voor forensen met de auto of het ov (zie Paragraaf 4.4.1). Voor auto- en ov-forensen, samen goed voor 65% van de woon-werkreizen, heeft de regeling een positief effect van rond de 8%. Op basis van deze informatie schatten we in dat de gemiddelde arbeidsproductiviteit dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding ca. 0,1 tot 0,2% hoger ligt dan dat die zou zijn geweest in de situatie zonder de onbelaste reiskostenvergoeding. Deze hogere arbeidsproductiviteit levert de BV Nederland maximaal € 750 miljoen tot € 1,9 miljard aan baten op per jaar[30]. In de praktijk zal dit effect naar verwachting aanzienlijk kleiner zijn; zo wonen door selectie-effecten veel mensen al in regio's met voor hun relevante banen. Naar onze inschatting zal dit het effect sterk verminderen.

De hoge complexiteit voor het inschatten van de indirecte effecten bij maatschappelijke kosten-batenanalyses heeft er voor gezorgd dat er voor deze effecten (waaronder agglomeratie-effecten) gewerkt wordt met een kengetal van 0 tot 30% van de directe effecten (Steunpunt Economische Evaluatie, 2023). Toegepast op de onbelaste reiskosten-

[30] Deze baten zijn ingeschat door de relatieve stijging in de arbeidsproductiviteit toe te passen op het BBP in Nederland in 2022.

vergoeding geeft dit een effect van 0 tot 0,5 miljard[31]. Voor deze studie wordt uitgegaan van het vaak toegepaste percentage in de praktijk van 15%, ofwel 0.3 miljard.
Op basis van de bovenstaande analyse schatten we in dat de baten van een hogere gemiddelde arbeidsproductiviteit dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding baten opleveren voor Nederland die liggen tussen de € +0,3 miljard en aanzienlijk minder dan € +1,9 miljard euro.

Gevoeligheidsanalyse: arbeidsproductiviteitsbaten bij een alternatieve referentievariant
De invloed van generieke fiscale maatregelen op de arbeidsmarkt (zoals het verhogen van de arbeidskorting) op de gemiddelde arbeidsproductiviteit is volgens (CPB, 2015) nihil. Dit betekent dat bovenstaande productiviteits-baten blijven staan als de onbelaste reiskostenvergoeding wordt afgezet tegen een referentievariant waar alternatief arbeidsmarktbeleid in de vorm van een generieke verhoging van de arbeidskorting wordt aan-genomen. Deze conclusie maakt de specifieke toegevoegde waarde van de onbelaste reiskostenvergoeding ten opzichte van generiek arbeidsmarktbeleid duidelijk: doordat de regeling invloed heeft op de geografische matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt levert het een bijdrage aan de arbeidsproductiviteit die niet met generiek arbeidsmarktbeleid is te realiseren.

4.5 Congestie- en milieueffecten

Naast de in vorige twee paragrafen behandelde hoofddoelstellingen, kent de onbelaste reiskostenvergoeding ook de subdoelstelling om negatieve milieueffecten en congestie te beperken. Daartoe zijn er in de vormgeving van de regeling enkele elementen opgenomen die het gebruik van duurzame vervoerwijzen stimuleren. De doeltreffendheid van de regeling met betrekking tot deze subdoelstelling bespreken we in Paragraaf 4.5.1.
Daarna gaan we in Paragraaf 4.5.2 in op de milieu- en congestie-effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding als geheel.

4.5.1 Doeltreffendheid van elementen gericht op stimulering duurzame vervoerwijzen

De huidige vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding beoogd op drie manieren het gebruik van duurzame vervoerwijzen te stimuleren:

1. *De mogelijkheid om voor het ov de daadwerkelijke kosten te vergoeden biedt een fiscale prikkel om voor het ov te kiezen in plaats van de auto*. De analyse in Paragraaf 4.2 laat echter zien dat de daadwerkelijke kosten van het ov maar beperkt boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding liggen, waardoor deze prikkel relatief beperkt is. De omvang van dit effect is naar verwachting dan ook beperkt.
2. *Doordat de onbelaste vergoeding voor actieve vervoerwijzen (fiets, lopen) ruim boven de daadwerkelijke kosten ervan liggen, stimuleert werknemers meer gebruik te maken van deze vervoerwijzen.* MuConsult (2019) laat zien dat werknemers (beperkt) gevoelig zijn voor de omvang van de vergoeding die ze ontvangen voor het gebruik van de fiets: een verhoging van deze vergoeding met 10% zou leiden tot 0,45% extra dagen waarop werknemers gemiddeld met de fiets naar het werk komen. Op basis hiervan kunnen we concluderen dat het feit dat er voor de fiets dus een vergoeding uitgekeerd mag worden die boven de daadwerkelijke kosten ligt (beperkt) bijdraag aan extra fietsgebruik in het

[31] Het directe effect van de onbelaste reiskostenvergoeding is gelijk aan de totale vermindering van de reiskosten voor werknemers/zelfstandigen in het woon-werkverkeer, gecorrigeerd door de extra congestiekosten. Op basis van de cijfers zoals die worden gepresenteerd in Paragraaf 5.2.1 nemen de reiskosten in het woon-werkverkeer in 2022 met ca. € 2,2 miljard af, terwijl de congestiekosten met ca. € 400 per jaar toenemen. De resulterende directe effecten zijn dan gelijk aan € 1,8 miljard per jaar.

woon-werkverkeer. Hierbij dient echter wel opgemerkt te worden dat veel werkgevers momenteel geen reiskostenvergoeding voor de fiets aanbieden[32] (zie Paragraaf 3.2.1), wat een dempende werking op dit effect heeft.

3. *Doordat er een vaste maximale onbelaste kilometervergoeding is vastgesteld, bestaat er een prikkel om te kiezen voor een auto met lagere variabele kosten.* In de praktijk betekent dit dat de regeling een prikkel biedt om kleinere en zuinigere auto's aan te schaffen. Naar verwachting is de omvang van dit effect relatief beperkt, aangezien de invloed van fiscale maatregelen gericht op beïnvloeding van variabele autokosten een beperkte invloed hebben op het aankoopgedrag van mensen (zie ook Paragraaf 4.3.3). Bovendien geldt dat de mensen die grotere (en daarmee gemiddeld minder zuinige) auto's (in het D- en E-segment) kopen, gemiddeld genomen hogere inkomens hebben en daarmee samenhangend minder prijsgevoelig zijn (CE Delft & PBL, 2010).

Op basis van de bovenstaande argumenten concluderen wij, net als veel van de geïnterviewden, dat de huidige onbelaste kilometervergoeding enkele elementen bevat die het gebruik van duurzame mobiliteitsopties stimuleren, maar dat de mate waarin ze dit doen relatief beperkt is. Bovendien is dit sterk afhankelijk van de wijze waarop de reiskostenvergoeding wordt ingezet door werkgevers (maken zij gebruik van de mogelijkheden om duurzame vervoerwijzen te stimuleren?).

4.5.2 Effecten van de regeling als geheel

Milieueffecten

Voor de bepaling van de totale milieueffecten van de onbelaste reiskostenvergoeding zijn allereerst de veranderingen in woon-werkkilometers, zoals ingeschat in Paragraaf 4.3.2, vertaald naar effecten op totale kilometrages. We zijn er daarbij vanuit gegaan dat de veranderingen in kilometrages hetzelfde zijn voor de verschillende brandstofsoorten[33]. Dit geldt voor personenauto's, treinen, ov-bussen en fietsen. Vervolgens zijn met behulp van relevante emissiefactoren uit STREAM personenvervoer (CE Delft, 2023a) de veranderingen in de emissies bepaald.

In STREAM personenvervoer zijn voor het laatst beschikbare jaar (2020) gewogen gemiddelde emissiefactoren van verschillende personenauto's bepaald voor het Nederlandse wagenpark. Voor de broeikasgasemissies hebben we daarbij zowel de tank-to-wheel[34] (TTW)- als well-to-wheel[35](WTW)-emissies meegenomen, terwijl we voor luchtvervuilende emissies enkel de TTW-emissies in beeld hebben gebracht. Voor de fijnstofemissies hebben we naast de verbrandingsemissies ($PM_{2,5}$) ook de slijtage-emissies (PM_{10}) bepaald. Bij laatstgenoemde emissies gaat het om de emissies die het gevolg zijn van slijtage van banden, remmen, etc.

[32] Zoals aangegeven in Paragraaf 3.3.2 hanteert een deel van de werkgevers ook een minimale reisafstand voor woon-werkverkeer om in aanmerking te komen voor een reiskostenvergoeding. Zoals ook in één van de interviews wordt aangegeven vallen hierdoor ook vooral werknemers die met de fiets of te voet naar het werk komen buiten de boot.

[33] Deze aanname kan invloed hebben op de ingeschatte milieueffecten, aangezien de emissies per kilometer verschillen tussen auto's op verschillende brandstoffen. Vanwege een gebrek aan data was het echter niet mogelijk om te onderzoeken of er verschillen bestaan in de mobiliteitseffecten tussen auto's op verschillende brandstoffen.

[34] De emissies die vrijkomen bij de verbranding van brandstoffen in de motor.

[35] De emissies die vrijkomen bij de productie en het transport van de brandstoffen.

Zoals weergeven in Tabel 12 heeft de onbelaste reiskostenvergoeding tot ca. 0,4 Mton extra broeikasgassen in 2020 geleid (ten opzichte van een situatie waarin er geen onbelaste reiskostenvergoeding zou bestaan). Deze emissies zijn vooral afkomstig van de auto. Het gaat om ca. 1,3% van de totale CO_2-emissies van wegverkeer en spoorvervoer in 2020 op Nederlands grondgebied.

Tabel 12 - Extra emissies van broeikasgassen (CO_2-eq.) door onbelaste reiskostenvergoeding in 2020 (kton)

Vervoerwijze	Directe emissies (TTW)	Indirecte emissies (WTT)	Totale emissies
Auto totaal	291	91	383
Trein	1.5	12	14
Tram	-	0,40	0,40
Metro	-	0,39	0,39
Ov-bus	2.3	0,48	2,8
Fietsen	-	0,13	0,13
Totaal	**295**	**105**	**400**

De luchtvervuilende emissies die zijn toe te schrijven aan de onbelaste reiskosten-vergoeding zijn weergeven in Tabel 13. In 2020 heeft de onbelaste reiskostenvergoeding geleid tot ca. 0,4 kton NO_x-emissies, wat gelijk is aan ca. 0,8% van de totale stikstofemissies van wegverkeer en spoorvervoer in Nederland in 2020. Bij fijnstof gaat het om ca. 14 ton, oftewel ca. 1% van de totale $PM_{2,5}$-emissies van wegverkeer en spoorvervoer in Nederland in 2020.

Tabel 13 - Extra emissies van luchtvervuilende stoffen (TTW) door onbelaste reiskostenvergoeding in 2020 (ton)

Vervoerwijze	NO_x	$PM_{2,5}$	PM_{10}
Auto totaal	385	12	41
Trein	36	1,4	9
Tram[a]	-	-	0,3
Metro[a]	-	-	0,2
Ov-bus	6	0,2	0,4
Fietsen	-	-	-
Totaal	**427**	**13,6**	**51**

[a] De tram en metro worden aangedreven door elektriciteit, waardoor er geen directe verbrandingsemissies plaatsvinden.

Congestie-effecten

Om de congestie-effecten te kunnen inschatten is er voor het basisjaar 2022 een door-rekening met Landelijke Model Systeem (LMS) uitgevoerd, waarbij de situatie met en zonder de onbelaste reiskostenvergoeding is bekeken (conform dezelfde aannamen als beschreven in Paragraaf 4.3). De toename in het aantal afgelegde kilometers met de auto's werkt door het niet lineaire karakter versterkt door op de congestie. Daarnaast speelt uiteraard ook de locatie van afname in autokilometers een rol. Het congestie-effect wordt vooral veroor-zaakt door het aantal afgelegde autokilometers in de spitsperioden van de dag, waarbij alle reismotieven meetellen, al heeft het woon-werkverkeer een relatief hoog aandeel in deze

perioden. In de modelberekening wordt rekening gehouden met het tweede orde-effect dat het niveau van congestie ook weer invloed heeft op de vraag[36].

In Tabel 14 wordt het congestie-effect van de onbelaste reiskostenvergoeding op nationale schaal weergegeven. De effecten worden gegeven voor de door het LMS berekende indicatoren, zoals het totale reistijdverlies en de tijd-in-file. De eerste categorie neemt al het reistijdverlies mee doordat het drukker wordt op de weg. De tweede categorie gaat meer specifiek over zeer langzaam rijdend of stilstaand verkeer, wat het best vergelijkbaar is met een file definitie langzamer dan 50 km/uur.

Tabel 14 - Congestie-effect landelijk naar wegtype (doorrekening voor 2018)

Type weg	Verliestijd	Tijd in file
Hoofdwegennet	8,4%	10,6%
Onderliggend wegennet	3,0%	3,6%
Totaal	**4,6%**	**7,0%**

4.6 Relevante neveneffecten

Woningmarkt

Een neveneffect dat kan optreden door de onbelaste reiskostenvergoeding is een effect op de woningmarkt. Onderzoek van het CPB laat zien dat woningen verschillen qua aantrekkelijkheid in afstand tot het stadscentrum of de stad (CPB, 2017). Over het algemeen geldt dat in de stad dichtbij het centrum de huizenprijzen het hoogst zijn, omdat de reiskosten van forensen daar het laagst zijn. Analoog daaraan zijn de huizenprijzen in de stad hoger dan in de omliggende dorpen. In het evenwicht zijn huishoudens op alle afstanden tot de stad (of het stadscentrum) evengoed af, doordat hogere reiskosten naar de stad (het centrum) precies gecompenseerd worden door de lagere huizenprijzen.

Doordat de onbelaste reiskostenvergoeding ervoor zorgt dat (een deel van) de reiskosten worden vergoed nemen werknemers vaker een grotere woon-werkafstand in overweging. Dit geldt enerzijds bij het zoeken naar een nieuwe baan (zie Paragraaf 4.4) en anderzijds bij het zoeken naar een woning. De verwachting is dat de daling van de reiskosten heeft gezorgd voor meer spreiding door het land van werknemers qua woongebied. Voor werknemers die op zoek gingen naar een nieuwe woning, was de kans dus groter dat ze in een groter gebied zijn gaan kijken. Het zoekgebied van werknemers werd groter, waardoor de vraag naar woningen buiten de grote steden en de Randstad waarschijnlijk zijn gestegen. De afnemende vraag naar woningen in de grote steden/Randstad heeft gezorgd voor een daling van de druk op de zeer krappe woningmarkt in die gebieden. Dit zorgt ervoor dat er meer mensen die graag in de Randstad willen wonen een betaalbare woning konden vinden. Tegelijkertijd draagt de onbelaste reiskostenvergoeding bij aan een welvaartswinst voor de mensen die verder van hun werk (buiten de Randstad) zijn gaan wonen, omdat zij nu een woning hebben gekocht die dichter aansluit bij hun woonvoorkeuren. Deze ontwikkelingen hebben uiteraard wel tot gevolg gehad dat de huizenprijzen buiten de Randstad sterker zijn gestegen dan in een situatie zonder onbelaste reiskostenvergoeding. Voor de mensen buiten

[36] In het model is er een initieel effect van de extra vraag naar woon-werkverkeer over een langere afstand door de introductie van de onbelaste reiskostenvergoeding. Dit extra verkeer levert meer congestie op, wat zorgt voor langere reistijden en een reductie van de vraag na terugkoppeling. In totaal worden er zes iteraties gemaakt tussen de effecten op de vraag en de aanbodbeperkingen om het effect op congestie in te schatten.

de Randstad hebben zich dus de omgekeerde woningmarkteffecten voorgedaan. Echter, aangezien de krapte op de woningmarkt in de Randstad het grootst is, heeft de toegenomen geografische spreiding van de woningvraag per saldo een positief effect op de woningmarkt. Wat de omvang van dit effect is valt niet te zeggen.

Verkeersveiligheid

Een tweede mogelijk neveneffect van de onbelaste reiskostenvergoeding is een effect op de verkeersveiligheid. De toegenomen mobiliteit die het gevolg is van de regeling (zie Paragraaf 4.3) kan zorgen voor meer verkeersongevallen. Maar ook veranderingen in de samenstelling van het verkeer hebben invloed op de verkeersveiligheid, doordat zowel het risico om betrokken te raken bij een ongeval als het risico om daarbij (dodelijk) gewond te raken verschilt per vervoerwijze. Zo is dit risico voor (brom)fietsers en motorrijders aanzienlijk hoger dan voor automobilisten.

Om de effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding op de verkeersveiligheid in beeld te brengen, maken we een inschatting van het aantal verkeerslachtoffers en (zwaar)gewonden die zijn toe te schrijven aan de extra mobiliteit als gevolg van de onbelaste reiskosten-vergoeding. Hiervoor maken we gebruik van vervoermiddel specifieke risico's (uitgedrukt in dode/kilometer, (zwaar) gewonde/kilometer) voor verschillende wegtypen. Deze risico-indicatoren zijn bepaald op basis van gedetailleerde ongevallenstatistieken uit BRON (Bronregistriatie Ongevallen Nederland).

De resultaten zijn weergegeven in Tabel 15. Het aantal extra dodelijke slachtoffers als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding is niet significant. Wel stijgt het aantal slachtoffers in de auto doordat er meer kilometers gereden worden dankzij de onbelaste reiskostenvergoeding. Echter, omdat fietskilometers lager zijn dan in de situatie zonder de onbelaste reiskostenvergoeding, vallen er minder dodelijke slachtoffers op de fiets. Deze twee effecten heffen elkaar (grotendeels) op, waardoor er per saldo geen significant effect is op het aantal verkeersdoden. Er is wel een significant effect op het aantal gewonde slachtoffers. Hier draagt de onbelaste reiskostenvergoeding per saldo bij aan minder verkeersgewonden. Dit houdt in dat de toename van het aantal verkeersgewonden door het hogere autogebruik als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding lager is dan de toename van het aantal verkeersgewonden door het hogere fietsgebruik indien er geen onbelaste reiskosten vergoeding zou zijn geweest.

Tabel 15 - Ontwikkeling aantal slachtoffers bij afschaffing onbelaste reiskostenvergoeding

	Dodelijk	Ernstig gewond	Licht gewond
Verandering in aantal slachtoffers	Nihil	-109	-119

Bron: Bronregistratie ongevallen Nederland; CE Delft (2022a).

Gezondheidsbaten van fietsen

De afname in het aantal fietskilometers als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding mag dan hebben geleid tot minder slachtoffers van verkeersongevallen, het leidt ook tot minder gezondheidsbaten van fietsen. Actieve vervoerwijzen, zoals fietsen en lopen, hebben immers voordelen ten opzichte van andere vervoerwijzen doordat ze resulteren in gezondheidsbaten. Deze baten zijn er niet alleen voor de fietsers (en wandelaars) zelf, maar ook voor de maatschappij als geheel. Doordat mensen die regelmatig fietsen bijvoorbeeld fitter zijn, vallen de totale gezondheidskosten in Nederland lager uit dan

wanneer iedereen gebruik zou maken van gemotoriseerde vervoerwijzen. De totale gezondheidsbaten van fietsen bestaan uit (CE Delft, 2022a):

- minder ziektelast/gewonnen levensjaren;
- besparingen in de gezondheidszorg/sociale zekerheid;
- hogere productiviteit door minder ziekte en grotere fitheid.

De omvang van de verminderde gezondheidsbaten van fiets als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding wordt ingeschat in Paragraaf 5.3.2.

Geluid

De toename in verkeersvolumes als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding heeft geleid tot meer geluidsbelasting van mensen woonachtig in de omgeving van (spoor)wegen. Anders dan bij bijvoorbeeld emissies is het niet het geval dat de geluidsbelasting evenredig toeneemt met de verkeersvolumes. Een extra auto op een snelweg in de spits leidt niet tot veel extra geluidsbelasting, terwijl een auto op een rustige stadsweg in de nacht dat wel doet. De onbelaste reiskostenvergoeding leidt vooral tot meer verkeer tijdens de spitsuren (op drukke locaties), waardoor de extra geluidsbelasting waarschijnlijk relatief beperkt is. Geluidsmodelering is echter complex en om deze reden is het niet mogelijk om een inschatting te maken van de ontwikkeling van de geluidsbelasting in decibel die is toe te schrijven aan de onbelaste reiskostenvergoeding. In Paragraaf 5.3.2 maken we wel op basis van kentallen een inschatting van de kosten van geluid van de onbelaste reiskosten-vergoeding.

Infrastructuuronderhoud en -aanleg

De toename in het aantal kilometers op de weg en het spoor als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding leidt ook tot meer schade aan de infrastructuur en daarmee tot een hogere frequentie van onderhoud. Het gaat daarbij specifiek om het gebruiksafhankelijke onderhoud van infrastructuur, zoals het repareren van gaten in het wegdek, vervangen van de asfaltlaag, etc. In Paragraaf 5.3.2 geven we een inschatting van de kosten van dit extra onderhoud.

Gezien de relatief forse effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding op de mobiliteit tijdens spitsuren, is het voorstelbaar dat de regeling ook heeft bijgedragen aan de aanleg van nieuwe infrastructuur (bijv. in de vorm van extra rijstroken). De beslissing voor weg-uitbreidingen worden namelijk vooral gebaseerd op de capaciteitsvraag in de spitsuren. Echter, omdat de keuze van weguitbreidingen een politiek proces is en niet gebaseerd op eenduidige criteria, is het niet mogelijk om te bepalen of deze regeling daadwerkelijk van invloed is geweest op concrete weguitbreidingen in het verleden.

5 Doelmatigheid van de huidige regeling

5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk gaan we dieper in op de doelmatigheid van de onbelaste reiskostenvergoeding. We bekijken in hoeverre de activiteiten, zowel vanuit overheidsperspectief als maatschappelijk perspectief, doelmatig zijn uitgevoerd. Hiervoor brengen we de verschillende overheids- en maatschappelijke kosten van de regeling in kaart.

5.2 Overheidsperspectief

5.2.1 Invloed van de regeling op belastinginkomsten

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft op verschillende manieren invloed op de belastinginkomsten. Allereerst leidt de regeling tot een derving van de inkomsten uit de loon- en inkomstenbelasting. Daarnaast leidt de toename in mobiliteit als gevolg van de regeling (zie Paragraaf 4.3) tot meer brandstofverbruik en daarmee tot meer accijns- en energiebelastinginkomsten (incl. btw). Tot slot leiden de veranderingen in de omvang van het wagenpark (zie Paragraaf 4.3.3) tot veranderingen in de inkomsten vanuit de vaste autobelastingen (MRB, BPM, bijtelling auto's van de zaak). Hierna bespreken we deze verschillende effecten op de belastinginkomsten afzonderlijk.

Derving inkomsten loon- en inkomstenbelasting

Het ministerie van Financiën heeft in 2022 een inschatting gemaakt van het budgettair beslag van de verhoging van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer naar € 0,21 per kilometer in 2023 en € 0,22 per kilometer naar 2024. De daarbij gehanteerde methodiek hebben we ook gebruikt om de derving aan inkomsten uit de loon- en inkomstenbelasting als gevolg van het bestaan van de onbelaste reiskostenvergoeding te bepalen. Net als het ministerie maken we daarbij gebruik van de enquêteresultaten van Motivaction (2022), zoals die ook in Hoofdstuk 3 zijn besproken. Op basis van die data hebben we een globale inschatting van de gederfde belastinginkomsten gemaakt met behulp van de volgende formule:

> *Aantal arbeidsjaren[37] * % reist voor werk * % met reiskostenvergoeding[38] * aantal werkbare dagen * aantal woon-werkkilometers[39] per dag * onbelaste reiskostenvergoeding per kilometer * marginaal tarief.*

[37] We gaan uit van het aantal arbeidsjaren in plaats van het aantal werknemers/aantal zelfstandigen om rekening te houden met parttime werkenden. De overige variabelen zijn namelijk gedefinieerd voor fulltimers (bijv. het aantal werkdagen per jaar).

[38] Voor zelfstandigen: worden de variabelen '% dat reist voor werk' en '% met kilometervergoeding' veranderd in de variabele '% dat kilometervergoeding in aftrek neemt'.

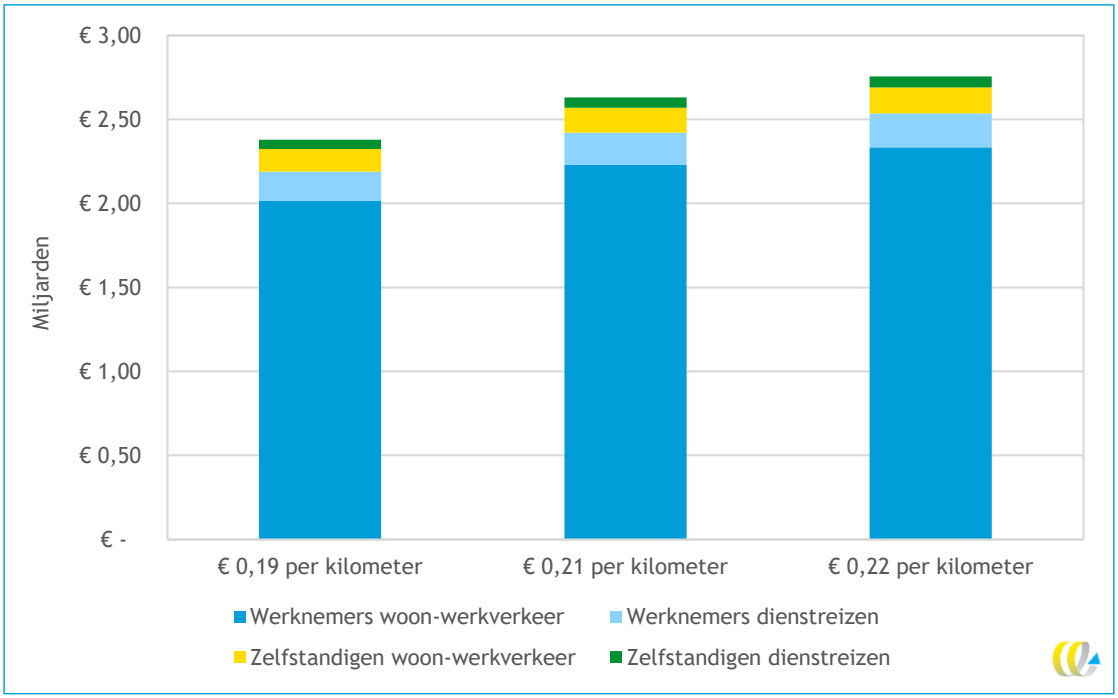
[39] Of in het geval van dienstreizen het aantal km voor dienstreizen per dag.

Bij de inschatting van de gederfde belastinginkomsten hebben we de volgende vier doelgroepen onderscheiden:

1. Werknemers woon-werkverkeer (incl. cafetariaregeling).
2. Werknemers dienstreizen.
3. Zelfstandigen woon-werkverkeer.
4. Zelfstandigen dienstreizen.

In totaal is er, bij een onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer, een budgettair beslag van bijna € 2,4 miljard.[40] Hierbij is er vanuit gegaan dat alles wat nu onbelast uitgekeerd wordt, belast uitgekeerd zou worden als de regeling niet zou bestaan[41]. Bij € 0,22 per kilometer loopt dit op tot ruim € 2,7 miljard. Figuur 20 geeft een uitsplitsing per doelgroep weer.

Figuur 20 - Budgettair beslag bij een onbelaste reiskostenvergoeding (2022)



De omvang van de gederfde inkomsten uit de loon- en inkomstenbelasting is sterk afhankelijk van de referentievariant die wordt aangenomen voor de analyse. Dit is nader toegelicht in de volgende tekstbox.

[40] In de berekening is uitgegaan van een onbelaste reiskostenvergoeding per kilometer van € 0,19 per kilometer. In de praktijk zal dit bedrag bij werknemers in loondienst iets lager liggen voor het woon-werkverkeer (rond de € 0,18 per kilometer), omdat een klein deel van de werknemers (ca. 20%) minder dan de maximale onbelaste reiskostenvergoeding ontvangen. We gaan er echter vanuit dat deze werknemers het verschil uitgekeerd krijgen via de cafetariaregeling. Door een gebrek aan data kunnen we plausibiliteit van deze aanname niet checken. Er bestaat dus een kans dat we op dit punt de omvang van het budgettair beslag van de regeling licht overschatten (< 5%).

[41] Deze aanname is consistent met de analyses zoals die in Hoofdstuk 4 zijn uitgevoerd. Daar werd immers aangenomen dat werkgevers in de situatie zonder onbelaste reiskostenvergoeding dezelfde reiskostenvergoeding zouden uitkeren aan werknemers, maar dat die dan belast zou zijn.

Gevoeligheidsanalyse: alternatieve referentievariant
Zoals aangegeven in Paragraaf 4.1 hanteren we voor de evaluatie van de huidige regeling een referentievariant waarbij de onbelaste reiskostenvergoeding niet is ingevoerd en er ook geen alternatief fiscaal (arbeidsmarkt)beleid wordt gevoerd. Wanneer er echter gekozen zou zijn voor een referentievariant waarbij er wel alternatief fiscaal arbeidsmarktbeleid was gevoerd, bijvoorbeeld in de vorm van een verhoging van de arbeidskorting, dan zou de derving aan inkomsten uit de loon- en inkomstenbelasting die kan worden toegeschreven aan de onbelaste reiskostenvergoeding nihil zijn geweest. Immers, in deze situatie zou ook in de referentievariant de belastinginkomsten lager liggen, omdat werkenden vanwege de hogere arbeidskorting minder belasting betalen.

Bovenstaande analyse laat duidelijk zien dat de budgettaire effecten die worden toegeschreven aan de onbelaste reiskostenvergoeding sterk afhankelijk zijn van de (hypothetische) alternatieve keuzes die in het verleden zouden zijn gemaakt als er besloten was om de onbelaste reiskostenvergoeding niet in te voeren. Vanwege de lange historie van de onbelaste reiskostenvergoeding is het echter zeer moeilijk om in te schatten wat de meest waarschijnlijke alternatieve keuzes zouden zijn geweest.

Extra inkomsten uit energiebelastingen en accijnzen

De toename in mobiliteitsvolumes door de invoering van de onbelaste reiskostenvergoeding leidt tot extra brandstofverkopen en elektriciteitsverbruik en daarmee ook tot extra inkomsten uit de energiebelasting en brandstofaccijnzen. Daarnaast nemen ook de inkomsten van btw (over de brandstofprijzen incl. accijns) toe. Op basis van de in 2022 geldende belastingtarieven en brandstofprijzen en de veranderingen in kilometers bij de verschillende vervoerwijzen (ingeschat op basis van de resultaten gepresenteerd in Paragraaf 4.3.2[42]) hebben we de omvang van deze extra belastinginkomsten in 2022 bepaald. De resultaten van deze berekening zijn weergegeven in Tabel 16.

Tabel 16 - Extra Inkomsten van energiebelastingen, accijnzen en btw over brandstoffen als gevolg van de invoering van de onbelaste reiskostenvergoeding in 2022 (mln. €)

Mln. €	Accijns en energiebelasting	Btw
Auto totaal	92	40
Trein	0,024	
Tram	0,001	
Metro	0,001	
Ov-bus	0,34	
Elektrisch fiets	-0,11	-0,02
Totaal	**92**	**40**

Bron: Belastingdienst tarieven milieubelastingen[43] en Ministerie van Financiën (2022b).

In totaal zijn de extra belastinginkomsten uit energieverbruik die kunnen worden toegeschreven aan de onbelaste reiskostenvergoeding gelijk aan € 132 miljoen[44].
Het overgrote deel hiervan is afkomstig van automobilisten. Bij de elektrische fiets zijn de inkomsten juist lager dan in de situatie waarin de onbelaste reiskostenvergoeding niet zou zijn ingevoerd. De reden hiervoor is dat het aantal fietskilometers door deze regeling is afgenomen (zie Paragraaf 4.3.2).

[42] Hierbij zijn we uitgegaan van de veranderingen in kilometers die zijn ingeschat op basis van LRO-data.
[43] https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/overige_belastingen/belastingen_op_milieugrondslag/tarieven_milieubelastingen/tabellen_tarieven_milieubelastingen
[44] Hierbij hebben we rekening gehouden met de tijdelijke verlaging van de brandstofaccijnzen in 2022. Wanneer die verlaging er niet zou zijn geweest, dan zouden de extra inkomsten € 22 miljoen hoger hebben gelegen.

Verandering in inkomsten uit vaste autobelastingen

Zoals weergegeven in Paragraaf 4.3.3 leidt de onbelaste reiskostenvergoeding ook tot beperkte wagenparkeffecten. Ingeschat wordt dat de omvang van het wagenpark ca. 0,6% groter is dan dat die zou zijn geweest zonder deze regeling. Dit leidt ook tot hogere inkomsten vanuit de aanschafbelasting op auto's (bpm) en de motorrijtuigenbelasting. De omvang van deze extra inkomsten is echter ook afhankelijk van eventuele veranderingen in de samenstelling van het wagenpark (naar grootteklasse, brandstoftype, CO_2-uitstoot, etc.), aangezien de tarieven van de bpm en mrb zijn gedifferentieerd naar deze parameters. Omdat we geen inzicht hebben in deze veranderingen in de samenstelling van het wagenpark, is het niet mogelijk om een gedetailleerde inschatting te maken van de invloed van de onbelaste reiskostenvergoeding op de inkomsten uit de vaste autobelastingen. Een grove indicatie van dit effect kan worden verkregen door aan te nemen dat de samenstelling van het wagenpark gelijk blijft. Uitgaande van jaarlijkse bpm- en mrb-inkomsten van respectievelijk € 1,5 en € 6,0 miljard in 2021 (CBS, 2022)[45], kom je dan uit op ca. € 45 miljoen.

5.2.2 Uitvoeringskosten

De onbelaste reiskostenvergoeding is onderdeel van de aangifte loonheffingen respectievelijk aangifte inkomstenbelasting. De uitvoering daarvan loopt voornamelijk via geautomatiseerde processen. Daarnaast richt de Belastingdienst toezicht op (de juistheid van) de aangiften in op grond van de Uitvoerings- en Handhavingsstrategie Belastingdienst (Belastingdienst, 2022). Voor zowel de onbelaste reiskostenvergoeding als voor de reiskostenaftrek in de IB geldt dat de uitvoeringskosten onderdeel zijn van de handhavingsmix die tot uiting komt in verschillende processen. Daarbij moet worden gedacht aan dienstverlening en communicatie, het vaststellen van de aanslag en het behandelen van verzoeken, vooroverleg, bezwaren en beroepen. Daarnaast kunnen beide regelingen ook onderdeel zijn van bedrijfsbezoeken en bedrijfsonderzoeken. De op beide regelingen ingezette handhavingsinstrumenten zijn daardoor echter niet te vertalen in een kwantitatieve beschrijving van de uitvoeringskosten van de regelingen. Echter, gezien het feit dat een belangrijk deel van de uitvoering van de onbelaste reiskostenvergoeding geautomatiseerd is, verwachten wij dat de uitvoeringskosten van de regeling in verhouding tot andere kostenposten, relatief beperkt zijn.

5.2.3 Conclusies doelmatigheid vanuit een overheidsperspectief

De onbelaste reiskostenvergoeding is een fiscale regeling met een fors budgettair beslag. Voor 2022 was de derving aan loon- en inkomstenbelasting gelijk aan ruim € 2,5 miljard. Daar staan een kleine € 200 miljoen aan extra belastinginkomsten vanuit de accijnzen en autobelastingen tegenover. Ook zijn er voor de overheid nog kosten voor de uitvoering van de regeling. Deze kosten konden in deze evaluatie niet worden gekwantificeerd.

Maar hoe verhouden deze kosten zich nu tot de effecten van de regeling? Met betrekking tot de eerste hoofddoelstelling van de regeling (het voorkomen dat zakelijke kosten ten onrechte worden belast) bleek in Paragraaf 4.2 dat de onbelaste reiskostenvergoeding niet (veel) hoger is dan de variabele autokosten, zodat er in dat opzicht geen sprake is van te hoge kosten om deze doelstelling te realiseren. En hoewel we de uitvoeringskosten van de regeling niet hebben kunnen kwantificeren, zijn er geen aanwijzingen dat die (te) hoog zijn. Met betrekking tot de eerste doelstelling beoordelen we de regeling dan ook als doelmatig (vanuit het overheidsperspectief).

[45] CBS presenteert nog geen cijfers over de inkomsten uit de bpm en mrb voor 2022.

Met betrekking tot de tweede doelstelling (het ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarktwerking) dient vastgesteld te worden of deze doelstelling tegen lagere kosten gerealiseerd had kunnen worden. De analyses in Hoofdstuk 4 en Paragraaf 5.2.1 laten zien dat een generiek (fiscaal) beleidsinstrument, zoals een generieke verhoging van de arbeidskorting, bij hetzelfde budgettaire beslag waarschijnlijk lagere arbeidsmarktbaten realiseert. De onbelaste reiskostenvergoeding onderscheidt zich ten opzichte van andere, meer generieke fiscale maatregelen op de arbeidsmarkt dat het significant bijdraagt aan het verbeteren van de geografische matching van werknemers en banen, wat bijdraagt aan een hogere gemiddelde arbeidsproductiviteit. Vanuit het overheidsperspectief is er dan ook geen reden om aan te nemen dat de regeling niet doelmatig is met betrekking tot de tweede hoofddoelstelling.

5.3 Maatschappelijk perspectief

In deze paragraaf evalueren we de doelmatigheid van de onbelaste reiskostenvergoeding vanuit een breder maatschappelijk perspectief, waarbij we kijken naar wat de kosten en baten van de regeling voor de BV Nederland zijn geweest. Hierbij spelen de kosten voor werkgevers en werknemers (administratieve lasten) een rol, alsmede de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst (zie Paragraaf 5.2.2). Daarnaast zijn hierbij ook de bredere maatschappelijke kosten en baten, zoals milieukosten en congestiekosten, van belang.

5.3.1 Administratieve lasten

Uit de interviews volgt het beeld dat zowel werkgevers als werknemers tevreden zijn met de huidige vormgeving van de onbelaste kilometervergoeding. Het forfaitaire karakter van de regeling zorgt ervoor dat de administratieve lasten laag zijn, terwijl het werknemers ook de kans biedt om (binnen bepaalde grenzen) hun eigen invulling te geven aan de reiskosten-vergoeding (maatwerk te bieden).

In het vervolg van deze paragraaf bespreken we de administratieve lasten van de onbelaste reiskostenvergoeding in meer detail. Daarbij maken we onderscheid tussen de regelingen in de loonbelasting en de regeling in de inkomstenbelasting (voor zelfstandigen).

Onbelaste reiskostenvergoeding in de loonbelasting

Binnen de loonbelasting dienen werknemers en werkgevers verschillende handelingen uit te voeren om de onbelaste reiskostenvergoeding uit te keren dan wel te ontvangen.

In grote lijnen gaat het om de volgende handelingen[46]:
1. Werknemer geeft zijn reisgedrag en/of reisafstand op bij de werkgever. Waar nodig voegt de werknemer ook bewijs toe.
2. Werkgever voert een controle uit op de invoer van de werknemer.
3. Als het akkoord is bevonden dan voert de administratie het in voor uitbetaling.
4. De laatste stap is dat de vergoedingen via de loonopgaves worden uitbetaald.

Uit de interviews blijkt dat een groot gedeelte van deze handelingen geautomatiseerd worden door interne IT-systemen en loonprogramma's. Ook door middel van de NS-businesscard kunnen gemaakte reiskosten automatisch worden geregistreerd en vergoed.

[46] Hierbij zijn we er vanuit gegaan dat zowel werkgevers en werknemers geen tijd hoeven te investeren in het zich op de hoogte stellen van de regeling. Omdat de onbelaste reiskostenvergoeding in de huidige vorm al sinds 2004 bestaat lijkt dit ons een plausibele aanname.

Vooral de eerste twee stappen kunnen niet geautomatiseerd worden en vereisen vooral bij niet-frequente reizen (zakelijke reizen) inzet van werknemer en werkgever.

Voor de cafetariaregeling gelden de volgende stappen:
1. De werkgever creëert een overzicht van het bedrag dat de werknemer kan inruilen voor brutoloon. Zij legt dit voor aan de werknemer, die ook op de hoogte wordt gesteld van de (fiscale) gevolgen van de ruil.
2. De werknemer en werkgever bespreken het overzicht en de werknemer besluit wel of niet akkoord te gaan met regeling.
3. Bij akkoord dienen de loonopgaves te worden aangepast en wordt de uitbetaling veranderd.

Hierbij zullen naar verwachting meer handelingen handmatig moeten worden uitgevoerd dan bij de uitkering van de onbelaste reiskostenvergoeding. Er zijn echter loonprogramma's die de ook de cafetariaregeling geïntegreerd hebben, zodat dit niet apart berekend hoeft te worden.

Zoals hierboven aangegeven blijkt uit de interviews met werkgevers- en werknemers-organisaties dat de administratieve handelingen over het algemeen beperkt zijn.
De invoering van de thuiswerkvergoeding heeft de afgelopen jaren echter wel gezorgd voor een stijging van de administratieve lasten (zie onderstaande tekstbox). Deze extra administratieve lasten zijn echter niet direct toe te schrijven aan de onbelaste reiskosten-vergoeding en daarom blijven deze verder in deze studie buiten beschouwing.

Interactie tussen de onbelaste reiskostenvergoeding en de thuiswerkvergoeding
Sinds 1 januari 2022 geldt er een gerichte vrijstelling voor de thuiswerkvergoeding. Voor werknemers die thuiswerken mag de werkgever onbelast een thuiswerkvergoeding uitkeren, terwijl aan werknemers die naar het werk reizen een onbelaste reiskostenvergoeding mag worden. Beide vergoedingen mogen sinds 1 januari 2022 niet voor dezelfde dag onbelast worden verstrekt. Als een werknemer een vast aantal dagen per week thuis en op locatie werkt dan kan zowel een vaste onbelaste reiskostenvergoeding als een vaste onbelaste thuiswerkvergoeding verstrekt worden.

Veel werknemers hebben geen vaste dagen thuis en op locatie, waardoor een deel van de werkgevers er voor kiest om een flexibele onbelaste thuiswerk- en reiskostenvergoeding te verstrekken. Dit zorgt ervoor dat werknemers per dag moeten opgeven of ze thuis werken of op locatie. Uit de interviews volgt dat de administratieve lasten hierdoor zijn toegenomen, omdat per dag de werklocatie moet worden bijgehouden. Zeker op het moment dat interne systemen hier niet op zijn afgestemd zijn, vraagt dit extra handelingen van werknemers (bijv. dagelijks opgeven woon- en werkadressen) en werkgevers (handmatig invoeren van waarden, vaststellen vaste werklocatie). Steeds meer bedrijven hebben deze administratie echter gedeeltelijk geautomatiseerd, waardoor de administratieve lasten beperkt worden.

Uit de interviews blijkt ook dat zowel werknemers als werkgevers het lastig vinden om te gaan met gespreide werkdagen, dat wil zeggen dagen waarbij op dezelfde dag thuis en op kantoor wordt gewerkt. Voor deze dagen mag slechts één van de beide vergoedingen onbelast uitgekeerd worden. Zowel werkgevers als werknemers geven aan dat dit de complexiteit van de regelingen vergroot. Bovendien zou hierdoor ontmoedigd worden om buiten de spits te reizen (door bijvoorbeeld 's ochtends eerst thuis te werken en later naar kantoor te komen), wat nadelige effecten heeft op de omvang van de congestie op de Nederlandse wegen.

Zoals aangegeven in Paragraaf 4.3 gaan we in deze studie uit van de aanname dat werkgevers ook in de situatie zonder de onbelaste reiskostenvergoeding een vergoeding voor de reiskosten van werknemers zou hebben verstrekt. Onder deze aanname leidt de regeling in de loonbelasting dan ook niet tot extra administratieve lasten voor zowel werknemers als werkgevers. Er zou zelfs betoogd kunnen worden dat de administratieve lasten door de huidige regeling beperkt worden ten opzichte van een situatie zonder onbelaste reiskosten. Zoals ook wordt aangegeven in de interviews werkt de regeling namelijk normstellend, wat inhoudt dat veel werkgevers aansluiten bij de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. Dit betekent onder meer dat werkgevers niet zelf hoeven uit te zoeken wat een acceptabele reiskostenvergoeding zou zijn geweest. Ook aansluiting bij het forfaitaire karakter van de regeling, waarbij er niet gedifferentieerd wordt tussen verschillende autoklassen, verlaagt de administratieve lasten voor de werkgever[47]. Tot slot, voorkomt de normerende werking van de regeling waarschijnlijk ook discussies tussen werkgevers en werknemers.

Aftrek reiskosten in de inkomstenbelasting voor zelfstandigen

Zelfstandigen mogen hun reiskosten, voor zover ze die niet in rekening hebben gebracht bij hun klanten, aftrekken van de inkomstenbelasting. Hiervoor moeten de volgende administratieve handelingen worden uitgevoerd:

1. Het bijhouden van een rittenadministratie of overzicht reizen met ov.
2. Bepalen van de gemaakte reiskosten op basis van € 0,21 per km voor privévoertuig of daadwerkelijke kosten van ov.
3. Opgeven van gemaakte reiskosten in de inkomstenbelasting.

Voor bovenstaande handelingen geldt dat deze additioneel zijn ten opzichte van de situatie waarin ze niet afgetrokken mochten worden in de inkomstenbelasting. Immers, als de reiskosten volledig belast zouden worden, dan zou er voor zelfstandigen geen reden zijn om de bovenstaande handelingen uit te voeren.

Voor de rittenadministratie dienen de volgende onderdelen bijgehouden te worden: vertrekadres, aankomstadres, aantal kilometers en of de rit privé of zakelijk was.
Deze rittenadministratie is minder strikt dan voor het gebruik van een zakelijke auto voor privédoeleinden. Op basis van de rittenadministratie kunnen ook btw-kosten van onderhoud en brandstof gedeeltelijk verrekend worden op basis van het aandeel zakelijk ritten.
De ritten kunnen handmatig worden bijgehouden, in schrift of Excel, of automatisch via software- of bepaalde boekhoudprogramma's of een kilometerregistratiesysteem in de auto.

Op basis van het onderzoek van Motivaction, (2022) kan het aantal zelfstandigen dat de reiskosten in de inkomstenbelasting aftrekt worden ingeschat. Het gaat om 640.000 zelfstandigen. Daarnaast volgt uit dat onderzoek het aantal km per jaar dat zelfstandigen besteden aan woon-werkverkeer en zakelijke reizen. Op basis van de gemiddelde ritafstand voor de relevante type reizen uit LMS hebben we het aantal ritten per jaar bepaald.
Het gaat om 53 miljoen ritten. Op basis van het Handboek Regeldrukkosten (Ministerie van EZK, 2017) hebben we een inschatting gemaakt van de tijdsinvestering. Het gaat om twee minuten voor het registreren van de rit, en zo'n zeven minuten voor het opgeven bij de inkomstenbelasting (zie Tabel 17). In totaal komen we hiermee uit op een tijdsinvestering van zo'n 1,8 miljoen uur.

[47] Dit was ook het expliciete doel van de aanpassing van de onbelaste reiskostenvergoeding in 2004, zoals is beschreven in Paragraaf 2.2.2.

Tabel 17 - Inschatting van aantal handelingen en tijdsinvestering

Handelingen	Aantal handelingen	Tijdsinvestering
Downloaden van reisgegevens, of noteren van reisgedrag	53.000.000 ritten	1 minuut per rit
Invullen in declaratieformulier of relevant programma	53.000.000 ritten	1 minuut per rit
Maken van jaarlijks overzicht, extra controle	640.000 zelfstandigen	5 minuten per jaar
Opgeven bij inkomstenbelasting	640.000 zelfstandigen	2 minuten per jaar

Daarnaast volgen we de methode uit Ministerie van EZK, (2017) om het gemiddelde uurloon te bepalen. Op basis van recente cijfers uit CBS[48] komen we uit op een uurtarief van € 48 per uur. Daarmee komen we uit op administratieve lasten van ca. € 89 miljoen.

5.3.2 Bredere maatschappelijke kosten

In deze paragraaf gaan we in op de bredere maatschappelijke kosten van de onbelaste reiskostenvergoeding. Het gaat daarbij om de kosten van emissies, congestie, ongevallen, geluid en infrastructuuronderhoud.

Ook de effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding op de woningmarkt (zie Paragraaf 4.6) behoren tot de bredere maatschappelijke effecten. De kwantificering van deze effecten vereist echter de inzet van een woningmarktmodel, wat buiten de scope van deze studie valt. Vandaar dat deze effecten in deze paragraaf buiten beschouwing blijven.

Kosten van emissies

Zoals weergeven in Paragraaf 4.5.2 leidt de onbelaste reiskostenvergoeding tot extra luchtvervuilende en klimaatemissies. De luchtvervuilende emissies leiden tot kosten in de vorm van schade aan de menselijke gezondheid, natuur, landbouwgewassen en gebouwen. De klimaatemissies dragen bij aan de opwarming van de aarde, wat een groot aantal (potentiële) kostenposten met zich meebrengt. Al deze kosten van de verschillende emissies zijn verdisconteerd in de milieuprijzen, zoals gepresenteerd in het Handboek Milieuprijzen (CE Delft, 2023b). De in deze studie gehanteerde milieuprijzen zijn opgenomen in Tabel 18. Met behulp van deze milieuprijzen zijn de kosten van de verschillende emissies bepaald. Deze kosten bedragen ongeveer € 77 miljoen per jaar. De meeste kosten komen door de extra directe en indirecte[49] emissies van CO_2 en stikstof door de auto.

Tabel 18 - Kosten van CO_2- en luchtvervuilende emissies

Mln. €	CO_2 direct	CO_2 indirect	$PM_{2.5}$	PM_{10}	NO_x	Totaal
Milieuprijzen (€ per kg)	130.000	130.000	244	163	31	
Totale kosten emissies (mln. €)	38,4	13,6	3,3	8,3	13,1	76,7

[48] Uurlonen naar beroepsgroep 2020.

[49] Directe CO_2-emissies komen vrij bij de verbranding van brandstoffen, indirecte CO_2-emissies komen vrij bij de productie van brandstoffen en elektriciteit.

Kosten van congestie

Zoals besproken in Paragraaf 4.5.2 heeft de onbelaste reiskostenvergoeding geleid tot extra congestie op de Nederlandse wegen. De extra kosten die hieruit voorkomen bestaan uit vier componenten (KiM (2019), CE Delft (2022a)):

1. *Reistijdverlies*, dat wil zeggen de kosten van de extra reistijd die reizigers ondervinden door de congestie.
2. *Onbetrouwbaarheid reistijden,* dat wil zeggen het welvaartverlies voor verkeersdeelnemers door de onzekerheid rondom reistijden.
3. *Plankosten*, dat wil zeggen de kosten die optreden doordat verkeersdeelnemers anticiperen op files en/of vertragingen, waardoor ze eerder of later vertrekken, kiezen voor een andere route of helemaal afzien van de reis. Door dit anticiperende gedrag kiezen mensen niet voor de optie die ze het liefst zouden willen en dit leidt tot welvaartsverlies.
4. *Indirecte kosten,* dat wil zeggen de kosten van indirecte effecten op andere markten die ontstaan door de congestie[50].

Met behulp van de kostenkentallen uit CE Delft (2022a), zijn de congestiekosten ingeschat (zie Tabel 19). Omdat de reductie in reistijd op hoofdwegen groter is (zie Tabel 14) dan op het onderliggende wegennet, vallen de congestiekosten hoger uit op hoofdwegennet. De kosten bedragen ongeveer 4,5% van de totale kosten van congestie in Nederland (CE Delft, 2022a).

Tabel 19 - Kosten van congestie door onbelaste reiskostenvergoeding (mln. €)

Aandelen	mln. €
Hoofdwegennet	226
Onderliggend wegennet	188
Totaal	**413**

Baten van minder verkeersongevallen

Zoals besproken in Paragraaf 4.6 heeft de onbelaste reiskostenvergoeding waarschijnlijk geleid tot minder slachtoffers van verkeersongevallen (o.a. doordat er minder gefietst wordt). De maatschappelijke baten die hiermee gepaard gaan bestaan uit een besparing op:

- *Medische kosten*, die bestaan uit ziekenhuiskosten, medicijnen, revalidatiekosten, etc.
- *Kosten van productieverlies*, die ontstaan door tijdelijke of blijvende arbeidsongeschiktheid van gewonden of het geheel wegvallen van overleden verkeersslachtoffers die tot de beroepsbevolking behoren.
- *Afhandelingskosten*, die bestaan uit de kosten van de inzet van politie, brandweer en justitie. Ook de administratieve kosten van verzekeraars behoren hiertoe.
- *Materiële kosten*, die bestaan uit de kosten van voertuigschade.
- *Immateriële kosten*, die bestaan uit de kosten van leed, pijn, verdriet en verlies aan kwaliteit van leven en levensvreugde voor slachtoffers en hun naasten.

[50] Een voorbeeld hiervan zijn bijvoorbeeld de extra exploitatiekosten voor het spoorvervoer die optreden als mensen door de congestie besluiten om in plaats van de auto de trein te pakken.

Op basis van kostenkentallen die zijn overgenomen uit KiM (2022) en voor lichtgewonden[51] uit CE Delft, 2022 en de inschatting van de verandering in het aantal dodelijke en gewonde verkeerslachtoffers in Paragraaf 4.6, zijn de maatschappelijke baten van verminderde verkeersongevallen als gevolg van de onbelaste reiskostenvergoeding ingeschat.
De resultaten van deze analyse is weergegeven in Tabel 20.

Tabel 20 - Baten van de daling in verkeersongevallen die kunnen worden toegerekend aan de onbelaste reiskostenvergoeding

	Dodelijk	Ernstig gewond	Licht gewond	Totaal
€ per ongeval	7.310.000	783.000	25.000	
Totale ongevalskosten (mln. €)	Nihil	-85	-3	-88

Gezondheidsbaten van fietsen

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft geleid tot een reductie van fietskilometers. Dit zorgt ervoor dat de gezondheidsbaten van fietsen lager uitvallen. Decisio (2017) heeft uitgezocht hoe hoog de gezondheidsbaten van fietsen per kilometer uitvallen. Daarbij worden zowel de baten voor de werkgever (dat wil zeggen positieve effecten op arbeidsproductiviteit, minder ziektekosten voor werkgevers) als voor de fietsers zelf (dat wil zeggen lagere ziektelast en langere levensduur) meegenomen. In totaal komen de gezondheidsbaten, gecorrigeerd voor inflatie, uit op € 0,26 per km. Hiermee komen de misgelopen baten als gevolg van onbelaste reiskostenvergoeding uit op € 45 miljoen.

Kosten van geluid

De toename in verkeer door de onbelaste reiskostenvergoeding leidt tot meer verkeersgeluid. Als gevolg daarvan is de overlast door geluid gestegen en zijn er meer mensen die schadelijke effecten aan de gezondheid ondervinden als gevolg van de gestegen geluidsniveaus. Om een gedetailleerde inschatting van de kosten van geluid te kunnen maken is het eigenlijk nodig om de verandering in geluidbelasting per moment van de dag als gevolg van het extra verkeer dat is toe te schrijven aan de onbelaste reiskostenvergoeding te maken. Dit vereist echter berekeningen met een geluidsmodel en valt buiten de scope van deze evaluatie. In plaats daarvan maken we een grove inschatting van de geluidskosten op basis van kentallen. Daarvoor maken we gebruik van kentallen voor de geluidskosten op drukke verkeerssituaties overdag uit CE Delft (2022a), aangezien die kentallen het best de situatie weerspiegelen waarin het extra verkeer door de onbelaste reiskostenvergoeding plaatsvindt (de spitsuren). Op basis van KiM (2019) hebben we daarnaast een gewogen gemiddelde (naar aandeel kilometers per stedelijkheidsgraad) voor Nederland geschat, op basis waarvan de geluidskosten in deze studie zijn ingeschat. De verschillende kostenkentallen zijn weergegeven in Tabel 21.

Tabel 21 - Kosten van geluidsbelasting (€ per 1.000 rkm) op druk moment overdag

	Grootstedelijk	Stedelijk	Landelijk	Gewogen gemiddelde
Personenauto	8,5	0,47	0,19	2,4
Bus	5,3	0,29	0,019	3,1
Personentrein	2,7	0,12	0,15	1,2

[51] Vanwege het gebruik van een bredere definitie van lichtgewonden.

De resulterende geluidskosten zijn weergegeven in Tabel 22. We schatten in dat de onbelaste reiskostenvergoeding heeft geleid tot ca. € 8 miljoen extra geluidskosten per jaar.

Tabel 22 - Kosten van geluid als gevolg van onbelaste reiskostenvergoeding

Modaliteit	Geluidkosten (mln. €)
Wegverkeer	6,8
Spoorvervoer	0,8
Totaal	**7,6**

Kosten van extra onderhoud aan infrastructuur

In Tabel 23 zijn de extra kosten van (groot) onderhoud aan weg- en spoorinfrastructuur gegeven die het gevolg zijn van de extra verkeersvolumes die toe te rekenen zijn aan de onbelaste reiskostenvergoeding. De kosten zijn bepaald op basis van kentallen voor de kilometerafhankelijke onderhoudskosten voor weg- en spoorinfrastructuur (CE Delft, 2022a) en de verandering in kilometers zoals ingeschat in Paragraaf 4.3. De totale extra kosten van onderhoud aan infrastructuur worden ingeschat op € 23 miljoen per jaar.

Tabel 23 - Kosten van extra onderhoud en vernieuwing van infrastructuur (mln. €)

Modaliteit	Stadsweg	Buitenweg	Snelweg	Totaal
Wegverkeer	1,5	1,7	2,0	5
Spoorverkeer				18
Totaal	**1,5**	**1,7**	**2,0**	**23**

5.3.3 Conclusies doelmatigheid vanuit een maatschappelijk perspectief

Tabel 24 geeft een samenvattend overzicht van de verschillende maatschappelijke kosten die kunnen worden toegeschreven aan de onbelaste reiskostenvergoeding. Het overzicht maakt duidelijk dat de onbelaste kilometervergoeding tot substantiële maatschappelijke kosten leidt. Vooral de congestiekosten springen daarbij in het oog. De administratieve lasten voor werkgevers en -nemers zijn daarentegen relatief beperkt.

Tabel 24 - Overzicht maatschappelijke kosten van de onbelaste reiskostenvergoeding (2022)

Kostenpost	Kosten (mln. €)
Overheid	
Uitvoeringskosten	pm
Werkgevers en -nemers (incl. zelfstandigen)	
Administratieve lasten	89
Maatschappij	
Baten op de woningmarkt	pm
Kosten van emissies	77
Kosten van congestie	413
Kosten van verkeersongevallen	-82
Misgelopen gezondheidsbaten van fietsen	45
Kosten van geluid	8
Kosten van onderhoud aan infrastructuur	23
Totale maatschappelijke kosten	**528**

6 Toetsingskader fiscale regelingen

6.1 Inleiding

Als onderdeel van de evaluatie van fiscale regelingen dient het toetsingskader fiscale regelingen doorlopen te worden om in beeld te brengen of de regeling een helder beschreven doel heeft, of overheidsingrijpen wenselijk is en of de huidige regeling daarvoor het meest geschikt is. Dit toetsingskader bestaat uit de volgende vragen (Ministerie van Financiën, 2023):

1. Is er 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?

In de volgende paragrafen beantwoorden we deze zeven vragen voor de onbelaste reiskostenvergoeding.

6.2 Probleemstelling

1. Is er sprake van een heldere probleemstelling?
   a Waarom is de overheid de meest aangewezen partij?
   b Waaruit bestaat het probleem en hoe verhoudt dit zich tot het beleidsterrein van het betrokken departement?

Het beleidsprobleem dat ten grondslag ligt aan de onbelaste reiskostenvergoeding is tweeledig:

- In een situatie zonder de regeling zouden vergoedingen van werkgevers voor reiskosten die werknemers maken voor zakelijke motieven als loon belast worden. Aangezien het hier echter niet om loon gaat, maar om een vergoeding voor zakelijk gemaakte kosten, kan dit vanuit een fiscaal perspectief als onwenselijk worden gezien.
- Reiskosten voor woon-werkverkeer leiden tot een minder efficiënte werking van de arbeidsmarkt. Ze vormen een drempel voor werkzoekenden om een baan in een wijdere regio te zoeken. Dit kan zorgen voor een lagere arbeidsproductiviteit door een minder goede matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt en meer werkloosheid (doordat de financiële kosten die gemaakt dienen te worden om een baan te kunnen uitvoeren hoger zijn). Reiskosten voor woon-werkverkeer vormen een extra stuk ‘wig’ naast de wig tussen bruto en netto loon. Immers, de netto opbrengst van een baan voor de werknemer is het netto loon verminderd met reiskosten.
  De relevantie van de reiskosten in het woon-werkverkeer voor het functioneren van de arbeidsmarkt is de afgelopen decennia toegenomen. Zo geven verschillende geïnterviewde personen aan dat de toename van het aantal tweeverdieners er voor heeft gezorgd dat werknemers vaak minder makkelijk kunnen verhuizen, waardoor het voor het functioneren van de arbeidsmarkt extra belangrijk is dat zij de mogelijkheid en bereidheid hebben om verder voor hun werk te reizen. Banen vereisen ook steeds vaker

een hoge en gespecialiseerde opleiding en/of specifieke ervaring (CPB, 2023), waardoor de kans dat geschikte werknemers gevonden worden in de nabije omgeving steeds kleiner wordt. Ook de concentratie van (sommige typen) banen in de Randstad in combinatie met de zeer krappe woningmarkt in die regio, maakt de bereidheid van werknemers om verder te reizen naar hun werk belangrijker.

Voor beide beleidsproblemen geldt dat de overheid de aangewezen partij is om deze problemen te verkleinen. Zo is de overheid de enige partij die kan voorkomen dat reiskosten worden belast als loon. Aangezien de heffing van belastingen valt onder de verantwoordelijkheid van het ministerie van Financiën, is het vanuit dit perspectief ook logisch dat zij dit beleidsprobleem tot hun verantwoordelijkheid rekenen. Ook voor het beleidsprobleem met betrekking tot het functioneren van de arbeidsmarkt zijn er redenen om te kiezen voor overheidsinterventie. Zo is er een maatschappelijk belang om de werkloosheid te beperken, enerzijds doordat dit zorgt voor een hogere productie en (daardoor) meer welvaart, en anderzijds vanwege de maatschappelijke behoefte aan een gelijke verdeling van inkomsten en aan de houdbaarheid van de sociale voorzieningen (CPB, 2015). Ook een verhoging van de arbeidsproductiviteit leidt meer productie en welvaart.

Hoewel een goed functionerende arbeidsmarkt meer onder de verantwoordelijkheid van het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid valt, is het vanwege de dubbele hoofd-doelstelling van de regeling logisch dat het initiatief bij het ministerie van Financiën ligt. Een goede afstemming tussen de verschillende ministeries is uiteraard belangrijk.

6.3 Doelformulering

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

Zoals aangegeven in Paragraaf 2.4 zijn de doelen van de onbelaste reiskostenvergoeding niet duidelijk geformuleerd in de wettekst of specifieke beleidsdocumenten. Op basis van een reconstructie van de beleidsgeschiedenis (zie Paragraaf 2.2) en gesprekken met het ministerie van Financiën, hebben we voor deze evaluatie twee hoofddoelen van de regeling geïdentificeerd:

- het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte belast worden als loon;
- het (fiscaal) ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt.

Op basis van de beschikbare beleidsdocumenten is het echter niet mogelijk om deze doelstellingen SMART te formuleren. Zo is het bij de eerste doelstelling bijvoorbeeld niet geheel duidelijk in welke mate ook de reiskosten van woon-werkverkeer gezien dienen te worden als zakelijke kosten. Ook zijn de reiskosten die niet belast zouden mogen worden als loon niet eenduidig gedefinieerd. Zijn dit voor de auto bijvoorbeeld de variabele kosten inclusief of exclusief variabele afschrijvingskosten (zie ook Paragraaf 4.2). Bij de tweede doelstelling is het niet eenduidig geformuleerd wat er wordt verstaan onder een goed functionerende arbeidsmarkt en op welke wijze de onbelaste reiskostenvergoeding daaraan bij dient te dragen.

Naast de twee hoofddoelen van de onbelaste reiskostenvergoeding is er, wederom op basis van een reconstructie van de beleidshistorie en gesprekken met het ministerie van Financiën, ook een subdoelstelling van de regeling geformuleerd:

- het beperken van mobiliteit uit milieuoverwegingen, maar ook om bijvoorbeeld congestie te beperken.

Ook deze subdoelstelling is echter niet duidelijk omschreven in de wettekst of specifieke beleidsdocumenten.

Op basis van bovenstaande analyse kan geconcludeerd worden dat een heldere en eenduidige formulering van het doel van de onbelaste reiskostenvergoeding ontbreekt. We bevelen dan ook aan om de doelen van de regeling vast te leggen en daarbij zo SMART mogelijk te definiëren.

6.4 Noodzakelijkheid financiële interventie

3. Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?
   - a Kan worden aangetoond waarom niet financiële alternatieven inferieur zijn, bijvoorbeeld te zwaar (sancties) of juist te licht (bijvoorbeeld voorlichting)?
   - b Hoe verhouden zich de kosten van een financieel instrument met die van de niet-financiële instrumenten?
   - c Welk gedrag probeert de financiële maatregel te sturen en langs welke kanalen kan genoemd instrument dit gedrag beïnvloeden ('incentivestructuur')?

Het gebruik van een financiële interventie voor het bereiken van de twee hoofddoelstellingen zoals geformuleerd in Paragraaf 6.3 verdient de voorkeur boven niet financiële interventies. Om ongewenste belastingheffing te voorkomen is financiële interventie sowieso noodzakelijk. En hoewel niet financiële instrumenten een rol kunnen spelen bij het verbeteren van de matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt, zijn ze waarschijnlijk minder efficiënt dan een financiële interventie. Zeker wanneer we specifiek kijken naar de geografische matching van vraag en aanbod, waarop de onbelaste reiskostenvergoeding specifiek is gericht. Niet-financiële instrumenten (zoals gedetailleerde databases over potentiële werknemers, specifieke diensten gericht op het realiseren van deze geografische koppeling) kunnen bijdragen aan het verbeteren van deze geografische matching, maar zeker omdat dit type interventies reeds bestaan is het onwaarschijnlijk dat ze op een effectievere (en/of goedkopere) manier de rol van de onbelaste reiskostenvergoeding over kunnen nemen.

De maatregel beoogt met name gedrag op de arbeidsmarkt te sturen. Door de kosten van woon-werkreizen voor werknemers te verlagen, wordt het voor hen aantrekkelijk om in een groter gebied naar een passende baan te zoeken (zie ook de beleidstheorie in Paragraaf 2.4).

6.5 Keuze voor een subsidie

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

De hoofddoelstellingen van de onbelaste reiskostenvergoeding kunnen niet bereikt worden via een heffing. Dit is uiteraard het geval voor het voorkomen van ongewenste belastingheffing. Maar ook het stimuleren van werknemers om een groter zoekgebied te hanteren bij het zoeken van een baan is niet te realiseren via een heffing.

De subdoelstelling van de onbelaste reiskostenvergoeding, dat wil zeggen het beperken van mobiliteit uit milieuoverwegingen en/of beperking van congestie, kan daarentegen juist beter bereikt worden via een heffing. Via een kilometerheffing kan bijvoorbeeld op een

effectieve manier het aantal gereisde kilometers worden beperkt (CPB & PBL, 2020). Differentiatie van die kilometerheffing naar tijd en plaats is bovendien een efficiënte manier om de congestie te verminderen. Echter, de onbelaste reiskostenvergoeding wordt in de eerste plaats ingezet om de hoofddoelstellingen te realiseren. Dat daarnaast in de vormgeving wordt gezocht naar mogelijkheden om de milieueffecten of congestie te beperken is niet onwenselijk, zolang het de doeltreffendheid en doelmatigheid met betrekking tot de hoofddoelstellingen niet in de weg staat. De analyses uitgevoerd in Hoofdstuk 4 en 5 van deze evaluatie bieden echter geen reden om hier voor te vrezen.

6.6 Keuze voor een fiscale subsidie

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

Voor de doelstelling om ongewenste belastingheffing te voorkomen heeft de inzet van een fiscale subsidie belangrijke voordelen ten opzichte van een directe subsidie. In de huidige vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding is er een belangrijke rol weggelegd voor de werkgever, die de fiscale subsidie feitelijk implementeert. Aangezien werkgevers ook in een goede positie zitten om het zakelijke reisgedrag van hun medewerkers te monitoren is de regeling relatief eenvoudig uit te voeren. Bij een directe subsidie is dit lastiger, omdat een uitvoeringsinstantie van de overheid dan de subsidie dient te verstrekken aan werknemers en daarvoor dan ook informatie moet verzamelen over het reisgedrag van die werknemers. Een fiscale subsidie is ook goed inpasbaar in de bestaande fiscale structuur van de loonbelasting (voor werknemers in loondienst) en inkomensbelasting (voor zelfstandigen). Het forfaitaire karakter van de onbelaste reiskostenvergoeding biedt ook een bepaalde mate van flexibiliteit aan werkgevers om de reiskostenvergoeding aan te passen aan hun bedrijfsvisie en de wensen van hun medewerkers[52]. Deze flexibiliteit voor werkgevers werd in veel van de interviews genoemd als een belangrijk element in de wijze waarop de regelingen voor de reiskostenvergoedingen vorm gegeven zouden moeten worden. Bij een directe subsidie is het niet mogelijk om dezelfde mate van flexibiliteit te bieden aan werkgevers.

Met betrekking tot het ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt is het beeld minder eenduidig. Enerzijds geldt nog steeds dat een fiscale subsidie beter inpasbaar is in de huidige fiscale structuur en eenvoudiger is om te implementeren. Daar staat echter tegenover dat een directe subsidie eventueel gerichter ingezet zou kunnen worden, bijvoorbeeld voor specifieke inkomensklassen of werknemers in specifieke sectoren. Op deze wijze zou de budgettaire beheersbaarheid beter worden en de doelmatigheid van de regeling kunnen worden aangescherpt.

Vanwege de dubbele doelstelling van de onbelaste reiskostenvergoeding en het feit dat een directe subsidie voor één van de twee doelstellingen niet goed toepasbaar lijkt, concluderen we dat een fiscale subsidie in deze context de voorkeur verdient boven een directe subsidie.

[52] Zo bestaat er voor hen bijvoorbeeld binnen de regeling de mogelijkheid om voor bepaalde vervoerwijzen geen of een lagere onbelaste reiskostenvergoeding uit te keren.

6.7 Evaluatie

6. Is evaluatie van de maatregel voldoende gewaarborgd?
   a Wat wil men gaan evalueren, dat wil zeggen wat zijn kernelementen hierbij?
   b Hoe wordt evaluatie uitgevoerd, dat wil zeggen welke waarderingscriteria en waarderingsmethoden?
   c Hoe vaak gaat men evalueren (minimaal eens per 5 tot 8 jaar)?

Conform de Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek (RPE) dienen beleidsmaatregelen periodiek geëvalueerd te worden, waarbij antwoord wordt gegeven op de vraag of de regeling de afgelopen vijf jaar doelmatig en doeltreffend is geweest. Ook de onbelaste reiskostenvergoeding dient conform deze voorgeschreven evaluatieopzet periodiek te worden geëvalueerd. Hierbij moeten ook de vragen uit het Toetsingskader Fiscale Regelingen beantwoord worden.

Zowel de RPE als het Toetsingskader Fiscale Regelingen bieden een algemeen kader voor de evaluatie van (fiscale) regelingen. Specifieke evaluatievragen voor de onbelaste reiskosten-vergoeding dienen te worden beschreven in de opdrachtbeschrijving voor de evaluatie. De onderzoeksvragen die zijn opgesteld in het kader van deze evaluatie kunnen daarbij als startpunt dienen.

Deze studie biedt een integrale evaluatie van de onbelaste reiskostenvergoeding. Hiervoor was de regeling, naar ons weten, echter nog nooit geëvalueerd. Aandacht voor tijdige periodieke evaluatie is voor de toekomst dan ook geboden.

6.8 Horizonbepaling

7. Is een horizonbepaling aan de orde?

Voor de onbelaste reiskostenvergoeding is geen horizonbepaling opgesteld. Of het introduceren van een horizonbepaling gewenst is, is een politieke afweging. De uitkomsten van deze evaluatie vormen één van de inputs voor die afweging.

6.9 Samenvatting

De resultaten van de analyse aan de hand van de zeven vragen uit het Toetsingskader fiscale regelingen zijn samengevat in Tabel 26.

Tabel 25 - Samenvatting analyse van de zeven vragen uit het Toetsingskader fiscale regelingen

Vraag toetsingskader	Beoordeling
Is er sprake van een heldere probleemstelling?	Ja
Is het te bereiken doel helder en eenduidig geformuleerd?	Nee
Kan worden aangetoond waarom financiële interventie noodzakelijk is?	Ja
Kan worden aangetoond waarom een subsidie de voorkeur verdient boven een heffing?	Ja
Kan worden aangetoond waarom een fiscale subsidie de voorkeur verdient boven een directe subsidie?	Gedeeltelijk
Is evaluatie van de regeling voldoende gewaarborgd?	Ja
Is een horizonbepaling aan de orde?	Nee

7 Toekomstverkenning

7.1 Inleiding

Naast een evaluatie van de huidige regeling, heeft deze studie ook het doel om in beeld te brengen wat de effecten zijn van een aanpassing van de vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding in de (nabije) toekomst. Deze vraag wordt onderzocht in dit hoofdstuk. Allereerst definiëren we daartoe in Paragraaf 7.2 een aantal toekomstvarianten voor de regeling. De verwachte mobiliteits- en wagenparkeffecten van deze varianten worden in beeld gebracht in Paragraaf 7.3, waarna we in de Paragrafen 7.4 t/m 7.6 ingaan op de verschillende budgettaire, economische, sociale, en milieueffecten van de varianten. Tot slot staan we in Paragraaf 7.8 stil bij de doeltreffendheid en doelmatigheid van de verschillende varianten in vergelijking tot de huidige regeling.

7.2 Beschrijving varianten

Om een goed beeld te krijgen van de toekomstige effecten van wijzigingen in de onbelaste reiskostenvergoeding is het van belang om meerdere, flink van elkaar verschillende varianten door te rekenen. Op deze wijze worden de 'hoeken van het speelveld' in kaart gebracht, wat beleidsmakers een breed beeld geeft van handelingsperspectieven. Tegelijkertijd hebben varianten waarin extreme/verregaande wijzigingen worden verondersteld weinig toegevoegde waarde, omdat politiek en maatschappelijk draagvlak voor dergelijke varianten naar verwachting beperkt zal zijn. Bovendien zijn dergelijke varianten niet/zeer moeilijk door te rekenen met het beschikbare modelinstrumentarium en zijn ze vaak lastig uitvoerbaar voor de overheid/Belastingdienst en werkgevers. Bij het opstellen van relevante toekomstvarianten gaat het dus om het zoeken naar balans tussen variatie in de effecten enerzijds en realisme en (modelmatige) uitvoerbaarheid anderzijds.

Voor de keuze van de varianten hebben we allereerst een groslijst van mogelijke varianten opgesteld (zie Bijlage B voor een nadere toelichting op deze groslijst), waarna we samen met de begeleidingscommissie zes varianten hebben geselecteerd om nader te onderzoeken (ook dit selectieproces is nader toegelicht in Bijlage B). Het gaat om de volgende varianten (zie ook Tabel 26):

1. **Verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,30 per kilometer**. Deze verhoging geldt voor alle modaliteiten en zowel voor woon-werk als zakelijk verkeer. Voor het openbaar vervoer blijft er ook de mogelijkheid om de daadwerkelijke kosten te vergoeden.
2. **Een verlaging van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,12 per kilometer.** Deze verlaging geldt voor alle modaliteiten en zowel voor woon-werk- als zakelijk verkeer. Voor het openbaar vervoer blijft er ook de mogelijkheid om de daadwerkelijke kosten te vergoeden.
3. **Afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer.** Het afschaffen van de regeling geldt voor alle modaliteiten. Voor zakelijk verkeer blijft er (voor alle modaliteiten) de mogelijkheid om € 0,22 per kilometer te vergoeden. Voor het openbaar vervoer blijft er voor het zakelijk verkeer ook mogelijk om de daadwerkelijke kosten te vergoeden.
4. **De onbelaste reiskostenvergoeding voor de auto in het woon-werkverkeer wordt afgeschaft.** Voor het ov en de fiets blijft de onbelaste reiskostenvergoeding gelijk aan € 0,22 per kilometer (of daadwerkelijke kosten voor het openbaar vervoer). Voor het zakelijk verkeer blijft de huidige regeling van kracht.

5. **Begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding tot 25 km enkele reis voor het woon-werkverkeer.**
   In het woon-werkverkeer mag tot 25 km enkele reis € 0,22 per kilometer worden vergoed, voor de kilometers boven de 25 kilometer niets. Dit geldt voor alle modaliteiten. Voor het openbaar vervoer is er in het woon-werkverkeer niet meer de mogelijkheid om de daadwerkelijke kosten te vergoeden. Voor het zakelijk verkeer blijft de huidige regeling van kracht.
6. **Differentiatie onbelaste reiskostenvergoeding voor de auto naar emissieklasse**
   Voor de auto wordt de onbelaste reiskostenvergoeding in het woon-werkverkeer gedifferentieerd naar uitstoot: voor nulemissieauto's blijft de vergoeding € 0,22 per kilometer, voor de overige auto's daalt die naar € 0,12 per kilometer. Voor de overige vervoerwijzen en al het zakelijk vervoer blijft de huidige regeling van kracht.

Tabel 26 - Hoogte onbelaste vergoeding voor verschillende modaliteiten en motieven in de zes toekomstvarianten

Variant	Woon-werkverkeer			Zakelijk verkeer		
	Auto	Ov	Fiets	Auto	Ov	Fiets
1	€ 0,30/km	€ 0,30/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,30/km	€ 0,30/km	€ 0,30/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,30/km
2	€ 0,12/km	€ 0,12/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,12/km	€ 0,12/km	€ 0,12/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,12/km
3	-	-	-	€ 0,22/km	€ 0,22/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,22/km
4	-	€ 0,22/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,22/km	€ 0,22/km	€ 0,22/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,22/km
5	€ 0,22/km voor eerste 25 km enkele reis, daarboven niks	€ 0,22/km voor eerste 25 km enkele reis, daarboven niks	€ 0,22/km voor eerste 25 km enkele reis, daarboven niks	€ 0,22/km	€ 0,22/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,22/km
6	€ 0,22/km voor nulemissieauto's; € 0,12/km voor overige auto's	€ 0,22/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,22/km	€ 0,22/km	€ 0,22/km of daadwerkelijke kosten	€ 0,22/km

De zes bovenstaande varianten weerspiegelen de verschillende dimensies waarlangs de onbelaste reiskostenvergoeding aangepast kan worden. Variant 1 t/m 3 geven inzicht in variaties in de hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding, terwijl Variant 5 inzichtelijk maakt wat de effecten zijn van een begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding. Variant 4 en 6 omvatten tenslotte de mogelijkheid om de onbelaste reiskostenvergoeding te differentiëren, respectievelijk naar het type vervoerwijze (Variant 4) als milieukenmerken van een voertuig (Variant 6).

De varianten zijn niet budget- en lastenneutraal, maar hebben gevolgen voor de overheids-inkomsten en de lasten voor werkgevers/werknemers/zelfstandigen. Voor de hoofdanalyse kijken we niet naar eventuele compenserende of terugsluismaatregelen. Voor de effecten

van de toekomstvarianten die het meest gevoelig zijn voor de invulling van de compenserende of terugsluismaatregelen (dat wil zeggen arbeidsmarkteffecten, budgettaire effecten en inkomenseffecten) voeren we wel een (kwalitatieve) gevoeligheidsanalyse uit, waarbij we aannemen dat eventuele vrijkomende budgettaire ruimte wordt ingevuld door een verhoging van de arbeidskorting[53].

7.3 Mobiliteits- en wagenparkeffecten

Voor het doorrekenen van de mobiliteitseffecten van de verschillende toekomstvarianten wordt gebruik gemaakt van het LMS-model van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat. Op basis van dit model kan een inschatting gemaakt worden van de effecten van de varianten op het aantal reizen en afgelegde kilometers per vervoerwijze.

Om de effecten van de varianten te bepalen wordt er een vergelijking gemaakt met een zogenoemde referentiedoorrekening, waarbij de onbelaste reiskostenvergoeding conform de huidige regeling blijft bestaan. Als omgevingsscenario voor de referentiedoorrekening wordt het WLO Hoog-scenario voor 2030 gebruikt en alle berekeningen zullen vergeleken worden met de waarden uit dit scenario. Het WLO Hoog 2030 is een standaardscenario en zichtjaar waarvan de uitgangspunten zijn opgesteld door PBL en het CPB. Als zichtjaar is 2030 gekozen omdat de varianten relatief snel, vergeleken met bijvoorbeeld infrastructuurontwikkelingen, ingevoerd kunnen worden. In deze evaluatie wordt voor het referentiescenario vanuit gegaan dat Betalen naar Gebruik (BnG) nog niet is ingevoerd, ook al omdat er voor het zichtjaar 2030 nog geen eenduidige scenario's inclusief BnG beschikbaar zijn.

Kwalitatieve analyse voor gevoeligheid resultaten voor scenarioaannamen
Het valt buiten de scope van de studie om de zes varianten door te rekenen onder verschillende scenarioaannamen voor de omgevingsscenario's, zoals een lagere groei van de bevolking en de economie (het WLO Laag-scenario) en/of de invoering van Betalen naar Gebruik-varianten. Hier zal volstaan worden met een beknopte kwalitatieve duiding van de scenariogevoeligheid op basis van expert judgement.

Naar verwachting zullen andere scenarioaannamen niet resulteren in een andere richting van de effecten en ook is de inschatting dat het effect op de relatieve effecten beperkt is. De meest gevoelige indicator voor de scenariocontext is de congestie (zie Paragraaf 7.6), waarbij de relatieve effecten van de verschillende varianten naar verwachting hoger zijn bij een hoger congestieniveau. Het gebruik van het WLO Laag-scenario of de invoering van Betalen naar Gebruik-varianten zorgen beiden voor een lager congestieniveau en daarmee naar verwachting tot kleinere effecten die toegeschreven kunnen worden aan de varianten voor de onbelaste reiskostenvergoeding.

Een grotere gevoeligheid valt te verwachten voor het effect in absolute waarden en dit lijkt sterk samen te hangen met het aantal forensen dat te maken krijgt met een verandering in de onbelaste reiskostenvergoeding. In 2030 zijn de verschillen in het aantal woon-werkreizen en kilometers tussen de WLO Laag en WLO Hoog echter nog beperkt.

Om de verschillende toekomstvarianten voor de onbelaste reiskostenvergoeding te kunnen doorrekenen met het LMS is het nodig om de varianten te vertalen naar invoer voor het LMS. De gehanteerde uitgangspunten voor het opstellen van deze invoer staan beschreven in Bijlage H.

[53] Analoog aan de gevoeligheidsanalyses zoals die in Hoofdstuk 4 en5 worden uitgevoerd.

7.3.1 Wagenparkeffecten

Naast een effect op mobiliteitskeuzes zoals de vervoerwijzekeuze of keuze van de bestemmingslocatie, kunnen veranderingen in het niveau van de onbelaste reiskosten-vergoeding ook doorwerken op de omvang van het wagenpark. En, indien er onderscheid wordt gemaakt naar type auto, ook op de samenstelling van het wagenpark. Veranderingen in de omvang van het wagenpark hebben via de beschikbaarheid van de auto invloed op de mobiliteitskeuzen van forensen. De wagenparkeffecten worden dan ook als invoer meegenomen bij de LMS-doorrekeningen.

Zoals in Paragraaf 4.3.3 aangegeven bij de analyse van de effectiviteit van de huidige regeling zijn de effecten van veranderingen in de variabele kosten op het autobezit gering. Bij de keuze om wel of geen auto aan te schaffen spelen de vaste kosten een veel dominantere rol. Specifiek voor de onbelaste reiskostenvergoeding geldt bovendien dat die maar invloed heeft op een deel van de variabele kosten, namelijk de kosten gerelateerd aan de afgelegde kilometers voor het motief woon-werk. Het grootste deel van de auto-kilometers, rond de 60%, wordt gemaakt voor andere reismotieven, waarvoor de situatie in de verschillende varianten niet wijzigt.

Conform de doorrekening van de huidige situatie wordt het effect op de omvang van het wagenpark voor alle varianten berekend op basis van een elasticiteit van 0,04 voor de verandering in de variabele autokosten (De Jong et al., 2009). Deze elasticiteit is gebaseerd op empirisch onderzoek in de Nederlandse context uitgevoerd in 2008. Recenter onderzoek is ons niet bekend.

Tabel 27 laat zien dat in alle varianten een beperkt effect op het autobezit optreedt, uiteenlopend van +0,5% bij het verhogen van het niveau van de onbelaste reiskosten-vergoeding, tot -0,7% bij het volledig afschaffen van de onbelaste reiskostenvergoeding voor de auto.

Tabel 27 - Effect van de varianten op het autobezit

Variant	Aantal auto's	
	Aantallen (*1.000)	Percentage verschil met WLO Hoog 2030
Referentie: WLO Hoog 2030	9.981	0%
1. Verhogen € 0,30/km	10.032	+0,5%
2. Verlagen € 0,12/km	9.943	-0,4%
3. Volledig afschaffen	9.909	-0,7%
4. Afschaffen voor auto	9.909	-0,7%
5. Begrenzen op 25 km	9.937	-0,4%
6. Fossiel naar € 0,12/km	9.950	-0,3%

Bij Variant 6 treedt er naast een effect op de omvang van het wagenpark ook een effect op de samenstelling van het wagenpark op. In deze variant wordt de onbelaste reiskosten-vergoeding beperkt tot € 0,12/km voor fossiel aangedreven auto's, terwijl voor zero-emissieauto's (hier verder als BEV – Battery Electric Vehicle – afgekort) de huidige regeling van kracht blijft. Dit betekent dat forensen die een reiskostenvergoeding ontvangen, voor zero-emissieauto's een netto hogere vergoeding ontvangen dan voor een fossiel aangedreven auto (uitgaande van onveranderde vergoedingen door de werkgever). Om een inschatting te maken van de gevoeligheid van de samenstelling van het wagenpark voor verschillen in de variabele kosten is gekeken naar de Betalen naar Gebruik-studie en

specifiek naar de varianten met onderscheid in de omvang van de heffing naar emissie-niveau (MuConsul et al., 2020).

Het effect dat optreedt is dat het relatief aantrekkelijker wordt om een emissieloze auto aan te schaffen, nieuw of tweedehands, in plaats van een fossiel aangedreven auto. De studie voor de Betalen naar Gebruik-variant laat zien dat een verschil in BnG van € 0,03 in tarief per kilometer tussen BEV- en benzineauto's een toename geeft in de aanschaf van +15% voor BEV's. De in het referentiepad al gaande ingroei van BEV's richting 2030 versnelt hierdoor. Indien dit percentage wordt gecorrigeerd voor de verschillen in de financiële prikkel die beide instrumenten geven (dat wil zeggen de besproken variant uit Betalen naar Gebruik en Variant 6 voor de onbelaste reiskostenvergoeding) en het aandeel woon-werk-kilometers in het totale aantal autokilometers, dan is een effect van rond de +10% extra BEV's in de aanschaf te verwachten voor Variant 6. Het aandeel BEV's in het wagenpark in 2030 stijgt hierdoor tot boven de 18%, in WLO Hoog 2030. In de referentie is dit aandeel 16,5%. Als gevolg van deze toename in het aantal BEV's daalt het aandeel fossiel aangedreven auto's in het wagenpark.

7.3.2 Effecten op het aantal reizen en kilometers

Effecten op het aantal reizen per vervoerwijze

De verschillende varianten zorgen ervoor dat forensen een hogere of lagere netto reis-kostenvergoeding ontvangen voor de woon-werkreis. Dit kan zowel de vervoerwijzekeuze als bestemmingskeuze, een baan dichterbij of verder weg, beïnvloeden. Het LMS is een evenwichtsmodel dat beide effecten integraal berekent. De berekende effecten zijn langetermijneffecten, wat betekent dat het effect door de aanpassingen in de varianten is uitgetrild (nieuw evenwicht). De exacte termijn waarop de verschillende effecten, zoals verandering van vervoerwijze of locatie van baan, optreden is niet precies in te schatten. Wel is het te verwachten dat sommige effecten pas volledig zijn uitgewerkt na 2030. De tabellen geven daarmee een bovengrens aan van de effecten in 2030.

Tabel 28 en Tabel 29 presenteren respectievelijk de effecten van de varianten op het aantal reizen per vervoerwijze voor woon-werk en alle motieven. Het gaat hierbij om verschuivingen in het aantal reizen per vervoerwijze en niet om meer of minder thuiswerken.

Tabel 28 - Effect van de varianten op het aantal woon-werkreizen per vervoerwijze (2030 WLO Hoog)

Variant	Trein	Auto bestuurder	Auto passagier	Bus	Tram/ metro	E-bike	Fietsen	Lopen
1. Verhogen € 0,30/km	2,5%	1,4%	-3,2%	0,6%	0,5%	-2,5%	-2,9%	-2,8%
2. Verlagen € 0,12/km	-0,2%	-1,1%	2,1%	0,5%	0,4%	1,6%	1,8%	1,7%
3. Volledig afschaffen	-3,4%	-1,9%	4,5%	-0,6%	-0,6%	3,5%	4,0%	3,9%
4. Afschaffen voor auto	2,9%	-2,4%	3,5%	2,7%	2,3%	2,7%	2,8%	2,7%
5. Begrenzen op 25 km	-4,5%	-0,4%	1,5%	1,4%	1,2%	1,1%	1,4%	1,4%
6. Fossiel naar € 0,12/km	1,3%	-1,0%	1,5%	1,2%	1,0%	1,2%	1,2%	1,2%

Tabel 29 - Effect van de varianten op het aantal reizen per vervoerwijzen voor reismotieven (2030 WLO Hoog)

Variant	Trein	Auto bestuurder	Auto passagier	Bus	Tram/ metro	E-bike	Fietsen	Lopen
1. Verhogen € 0,30/km	1,0%	0,6%	-0,2%	-0,1%	-0,1%	-0,7%	-0,6%	-0,3%
2. Verlagen € 0,12/km	0,0%	-0,5%	0,2%	0,3%	0,3%	0,5%	0,4%	0,2%
3. Volledig afschaffen	-1,3%	-0,9%	0,3%	0,1%	0,2%	1,0%	0,8%	0,4%
4. Afschaffen voor auto	1,4%	-1,0%	0,3%	1,0%	1,1%	0,8%	0,6%	0,3%
5. Begrenzen op 25 km	-1,8%	-0,3%	0,1%	0,5%	0,6%	0,4%	0,3%	0,2%
6. Fossiel naar € 0,12/km	0,6%	-0,5%	0,1%	0,4%	0,5%	0,4%	0,3%	0,1%

Voor de auto geldt dat alleen Variant 1 resulteert in een hogere onbelaste reiskosten-vergoeding, terwijl in alle andere varianten een lagere netto vergoeding resulteert voor de forens (met fossiel aangedreven auto) dan in het referentiescenario. Het aantal reizen met de auto neemt dan ook alleen toe in de eerste variant en af in de overige varianten.
De sterkste afname is zichtbaar in Variant 4, afschaffen alleen voor de auto, waarbij de auto onaantrekkelijker wordt en trein en bus/tram/metro (BTM) relatief aantrekkelijker blijven, doordat de regeling voor deze vervoerwijzen ongewijzigd blijft bestaan.

Voor de trein en BTM geldt ook dat in Variant 1 de onbelaste vergoeding omhoog gaat, maar voor deze vervoerwijzen blijft de onbelaste vergoeding gelijk voor Variant 4 en 6 waar deze voor de auto afneemt. Voor de trein en BTM neemt de onbelaste reiskostenvergoeding af voor Varianten 2, 3 en 5. Het effect op het aantal reizen in de trein is dan ook negatief voor deze varianten. De meest negatieve variant voor de trein is Variant 5, het beperken van de onbelaste vergoeding tot een afstand van 25 km. Deze variant maakt woon-werkreizen over een kortere afstand relatief aantrekkelijker en op deze afstanden is het marktaandeel van de trein veel lager dan op de langere afstand. Het effect op het aantal reizen BTM is voor deze variant positief, wat komt door het relatief veel hogere aandeel BTM bij kortere reizen. Bij de Varianten 4 en 6 zijn de effecten positief voor trein en BTM doordat de auto relatief minder aantrekkelijk wordt en er wordt overgestapt van de auto naar de trein en BTM.

Voor Variant 2 geldt dat voor alle autoforensen de onbelaste vergoeding wordt verlaagd en dit geldt bij het ov maar voor een deel van de forensen. Het blijft in deze variant toe-gestaan om de ov-kosten te vergoeden op basis van daadwerkelijk gemaakte kosten en alleen ov-reizigers met een vaste km-vergoeding gaan er in deze variant op achteruit.
De effecten zijn hier dus wat gemengd: het ov wordt minder aantrekkelijk voor een deel van de forensen, maar het ov wordt wel relatief aantrekkelijker dan de auto waarvoor de achteruitgang immers geldt voor alle forensen.

Het effect op de actieve vervoerwijzen (e-Bike, fiets of lopen) en het aantal auto-passagiers, de vervoerwijzen met geen of weinig kosten in het gebruik, is dat een beperking van de onbelaste reiskostenvergoeding leidt tot een toename van het aantal reizen met deze vervoerwijzen en vice versa.

Effecten op het aantal gereisde kilometers per vervoerwijze

In Tabel 30 en Tabel 31 worden de effecten van de varianten op het aantal gereisde kilometers per vervoerwijze voor woon-werk en alle motieven weergegeven.

Tabel 30 - Effect van de varianten op het aantal gereisde woon-werkkilometers per vervoerwijze (2030 WLO Hoog)

Variant	Trein	Auto bestuurder	Auto passagier	Bus	Tram/ metro	E-bike	Fietsen	Lopen	Tot.
1. Verhogen € 0,30/km	4,7%	3,9%	-3,9%	1,7%	1,3%	-2,6%	-3,0%	-2,8%	3,2%
2. Verlagen € 0,12/km	-0,9%	-3,0%	2,6%	0,2%	0,2%	1,7%	1,8%	1,8%	-2,1%
3. Volledig afschaffen	-6,3%	-5,7%	5,4%	-2,3%	-1,8%	3,6%	4,1%	3,9%	-4,6%
4. Afschaffen voor auto	3,1%	-6,0%	4,4%	3,0%	2,6%	2,9%	2,9%	2,8%	-3,5%
5. Begrenzen op 25 km	-6,7%	-4,1%	2,1%	1,1%	0,9%	1,1%	1,4%	1,3%	-3,7%
6. Fossiel naar € 0,12/km	1,3%	-2,6%	1,9%	1,3%	1,1%	1,3%	1,3%	1,2%	-1,5%

Tabel 31 - Effect van de varianten op het aantal gereisde kilometers per vervoerwijze voor alle reismotieven (2030 WLO Hoog)

Variant	Trein	Auto bestuurder	Auto passagier	Bus	Tram/ metro	E-bike	Fietsen	Lopen	Tot.
1. Verhogen € 0,30/km	1,6%	1,5%	-0,9%	0,3%	0,3%	-1,1%	-0,8%	-0,3%	1,0%
2. Verlagen € 0,12/km	-0,3%	-1,2%	0,6%	0,2%	0,2%	0,7%	0,5%	0,2%	-0,6%
3. Volledig afschaffen	-2,2%	-2,3%	1,1%	-0,4%	-0,4%	1,5%	1,1%	0,4%	-1,5%
4. Afschaffen voor auto	1,3%	-2,4%	1,1%	1,1%	1,2%	1,2%	0,8%	0,3%	-1,1%
5. Begrenzen op 25 km	-2,4%	-1,6%	0,6%	0,4%	0,5%	0,5%	0,4%	0,2%	-1,2%
6. Fossiel naar € 0,12/km	0,6%	-1,0%	0,5%	0,5%	0,5%	0,5%	0,3%	0,1%	-0,4%

De gegeven toelichting bij de richting van de effecten op het aantal reizen is grotendeels ook van toepassing op de effecten op het aantal gereisde kilometers per vervoerwijze. Wel zijn de effecten hier veel groter in omvang doordat een groot deel van het effect er uit bestaat dat mensen niet voor een andere vervoerwijze kiezen, maar op de langere termijn minder ver gaan reizen (een baan dichter bij huis nemen). Dit is ook zichtbaar bij het totale effect waar het aantal gereisde kilometers minder wordt.

Effecten op het aantal gereisde kilometers per vervoerwijze naar regio

De effecten op het aantal gereisde kilometers naar regio laat zien dat deze effecten het grootst zijn in de meer landelijk gelegen provincies en het kleinst in de Randstad. Dit is in lijn met de eerdere bevindingen op basis van analyses met de enquêtedata (zie Paragraaf 4.3). De gemiddeld langere reisafstanden in minder verstedelijkte regio's zorgen ervoor dat forensen in deze regio's gevoeliger zijn voor veranderingen in de (netto) hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding. Voor de volledigheid, het beeld dat ontstaat op basis van de verandering in het aantal gereisde kilometers geldt ook voor het aantal reizen, waarbij de procentuele veranderingen bij het aantal reizen kleiner is doordat het afstandseffect hier geen rol speelt.

Tabel 32 - Effecten op het aantal gereisde woon-werkkilometers naar regio (2030 WLO Hoog)

Vervoerwijze	Variant	Woon-werkkilometers		
		Randstad	Intermediair	Landelijk
Auto	1. Verhogen € 0,30/km	3%	4%	4%
	2. Verlagen € 0,12/km	-2%	-3%	-3%
	3. Volledig afschaffen	-5%	-6%	-6%
	4. Afschaffen voor auto	-5%	-6%	-6%
	5. Begrenzen op 25 km	-3%	-4%	-5%
	6. Fossiel naar € 0,12/km	-2%	-2%	-3%
Ov	1. Verhogen € 0,30/km	3%	5%	6%
	2. Verlagen € 0,12/km	-2%	-4%	-4%
	3. Volledig afschaffen	-4%	-7%	-8%
	4. Afschaffen voor auto	3%	3%	3%
	5. Begrenzen op 25 km	-4%	-6%	-7%
	6. Fossiel naar € 0,12/km	1%	2%	2%

7.4 Budgettaire en inkomenseffecten

Budgettaire effecten

De varianten hebben verschillende budgettaire effecten. Het belangrijkste effect is de invloed op de gederfde inkomsten aan loon- en inkomstenbelasting. Daarnaast hebben de mobiliteitseffecten ook invloed op de inkomsten uit de brandstofaccijns en energie-belasting. Tot slot hebben de wagenparkeffecten invloed op de inkomsten uit de vaste autobelastingen. In deze paragraaf maken we een globale inschatting van de omvang van deze verschillende budgettaire effecten. Daarbij houden we rekening met veranderingen in de omvang van de werkende bevolking, de groei van het aantal elektrische voertuigen, de groei of daling van het aantal woon-werk- en zakelijke kilometers in de verschillende varianten en de veranderingen in de onbelaste reiskostenvergoeding.

De ingeschatte budgettaire effecten zijn weergegeven in Tabel 33. Variant 1, een verhoging van de onbelaste vergoeding, leidt als enige tot extra overheidskosten in de vorm van een groter budgettaire impact van de regeling. Dit komt doordat de groei in inkomsten uit autobelastingen, doordat meer kilometers gereden worden en het autopark in omvang stijgt, kleiner is dan de reductie in inkomsten uit de loon- en inkomstenbelastingen.
Voor Variant 2 t/m 6 geldt een tegenovergestelde redenatie. De daling in inkomsten uit autobelastingen is kleiner dan de groei in inkomsten uit loon- en inkomstenbelastingen.
Het volledig afschaffen van de woon-werkvergoeding heeft de meeste invloed.
Hierbij stijgen de inkomsten met € 2,5 miljard per jaar.

Tabel 33 - Budgettaire effecten van de verschillende varianten (mln. €)

Variant	Loonbelasting en IB	Brandstofaccijns en energiebelasting	Vaste autobelastingen	Totale budgettaire effecten
1. Verhogen € 0,30/km	-972	78	44	-850
2. Verlagen € 0,12/km	1.434	-65	-33	1.337
3. Volledig afschaffen	2.734	-119	-62	2.553
4. Afschaffen voor auto	2.022	-126	-62	1.834
5. Begrenzen op 25 km	1.618	-126	-38	1.454
6. Fossiel naar € 0,12/km	812	-100	-27	685

Aannames:

- De gemiddelde onbelaste reiskostenvergoeding die werknemers ontvangen is bepaald op basis van de maximaal onbelaste tarieven en het gedrag van werkgevers. Zo zullen bij een verhoging naar € 0,30/km een gedeelte van de werkgevers een vergoeding lager dan € 0,30/km uitkeren. Zie Bijlage H voor een nadere toelichting.
- Tarieven loonbelasting en IB gelijk aan de huidige tarieven (zie Paragraaf 5.2.1).
- De brandstofaccijnzen en EB-tarieven zijn (in reële termen) constant gehouden op het niveau van juli 2023. Hetzelfde geldt voor de vaste autobelastingen.

Gevoeligheidsanalyse: budgettaire effecten bij terugsluis van extra inkomsten loonbelasting en IB via verhoging arbeidskorting

Zoals hierboven aangegeven leiden Varianten 2 t/m 6 tot meer inkomsten vanuit de loonbelasting en IB. De overheid zou er voor kunnen kiezen om de bijhorende lastenverzwaring voor werkenden te compenseren door bijvoorbeeld de arbeidskorting te verhogen. Per saldo verdwijnt dan het grootste deel van het totale budgettaire effect in deze varianten; enkel de vermindering in de inkomsten vanuit de brandstof-accijns/energiebelasting en de vaste belastingen blijven dan (gedeeltelijk) bestaan. De overheid zou er echter ook voor kunnen kiezen om te gaan voor een ex-post budget neutrale verhoging van de arbeidskorting, waarbij er ook rekening wordt gehouden met de verminderde inkomsten uit deze belastingen. In dat geval is het totale netto budgettaire effect in de Varianten 2 t/m 6 nihil.

In Variant 1 is er sprake van extra derving van inkomsten vanuit de loonbelasting en de IB als gevolg van de verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding. Op welke wijze dit budgettaire gat gedicht kan worden valt buiten de scope van deze studie.

Inkomenseffecten

Om inzicht te bieden in de invloed die de onbelaste reiskostenvergoeding in de verschillende varianten heeft op het (besteedbaar) inkomen van werknemers hebben we indicatief de verandering van het aandeel van de onbelaste reiskostenvergoeding in het besteedbaar inkomen bepaald voor verschillende inkomenscategorieën (zie Tabel 34). De uitgangspunten voor de analyse zijn gelijk aan die in Paragraaf 3.4. Wel passen we, op basis van groeicijfers uit WLO Hoog, de inkomens voor de verschillende inkomenscategorieën aan naar het jaar 2030. Verder hebben we voor de verschillende varianten de gemiddelde hoogte van de ontvangen reiskostenvergoeding aangepast[54] alsmede de gemiddelde woon-werkafstand (op

[54] Hierbij gaan we er bij de varianten waarbij de onbelaste vergoeding verlaagd of afgeschaft wordt vanuit dat werkgevers wel doorgaan met het uitkeren van de vergoeding. Echter, doordat een gedeelte van de vergoeding belast wordt komt echter netto minder bij de werknemers terecht. Bij de variant waarbij de vergoeding verhoogt wordt gaan we er vanuit dat de werkgevers hun reiskostenvergoeding gaan verhogen, maar niet altijd tot het maximum bedrag. Zie Bijlage H voor meer details over alle gemaakte aannames met betrekking tot het gedrag van werkgevers.

basis van de LMS-output). Evenals de analyse in Paragraaf 3.4, kijken we hier enkel naar werknemers die een onbelaste reiskostenvergoeding ontvangen.

De inkomenseffecten zijn in alle varianten het grootste voor lage inkomens, omdat voor deze groep de onbelaste reiskostenvergoeding een groter aandeel in het besteedbaar inkomen heeft. Met name het volledig afschaffen van de maatregel heeft een aanzienlijk effect en leidt bij de lage inkomens tot een daling van enkele procenten in het besteedbaar inkomen.

Tabel 34 - Effect van verschillende varianten op besteedbaar inkomen ten opzichte van referentie

Gemiddeld aandeel reiskostenvergoeding in besteedbaar inkomen	Verhogen naar € 0,30/km	Verlagen naar € 0,12/km	Volledig afschaffen	Afschaffen voor auto	Begrenzen op 25 km	Fossiel naar € 0,12/km[a]
Beneden modaal	1,8%	-1,3%	-2,4%	-1,8%	-1,1%	-1,0%
Bijna modaal	1,6%	-1,1%	-2,0%	-1,5%	-1,0%	-0,8%
Modaal	1,4%	-1,0%	-1,8%	-1,4%	-0,9%	-0,7%
1-2 keer modaal	0,9%	-0,6%	-1,1%	-0,8%	-0,5%	-0,5%
2 keer modaal	0,6%	-0,4%	-0,8%	-0,6%	-0,4%	-0,3%
> 2 keer modaal	0,5%	-0,3%	-0,6%	-0,4%	-0,3%	-0,2%

[a] Bij de bepaling van de inkomenseffecten voor deze variant is er geen rekening gehouden met het feit dat vooral de werknemers met een hoger inkomen in staat zijn om een elektrische auto aan te schaffen. Het negatieve inkomenseffect van de lagere inkomens wordt hier dus waarschijnlijk (licht) onderschat, terwijl het voor de hogere inkomens (licht) wordt overschat.

In de berekening van de bovenstaande inkomenseffecten is er vanuit gegaan dat werkgevers, bij de varianten waarbij de onbelaste reiskostenvergoeding beperkt wordt, dezelfde bruto reiskostenvergoeding blijven aanbieden aan hun werknemers (zie ook voetnoot 58). Het is echter mogelijk dat sommige werkgevers ertoe overgaan om hun bruto reiskostenvergoedingen te verhogen of om de bruto lonen te verhogen om werknemers te compenseren voor de beperking van de onbelaste reiskostenvergoeding. Dit heeft uiteraard invloed op de verandering van het besteedbaar inkomen. Hierbij gaat het allereerst om een direct effect: werknemers ontvangen een hoger bruto loon en daarmee stijgt hun besteedbaar inkomen. Indirect kan het hogere bruto loon er echter ook voor zorgen dat sommige werknemers niet/minder in aanmerking komen voor inkomensafhankelijke uitkeringen.
Dit indirecte effect zal vooral optreden bij de lagere inkomensgroepen.

Bij de indicatieve analyse van de inkomenseffecten is geen rekening gehouden met eventuele maatregelen van de overheid om de lastenverzwaring voor werkenden te compenseren/beperken. In de volgende tekstbox gaan we hier dieper op in.

Gevoeligheidsanalyse: inkomenseffecten bij terugsluis van extra inkomsten loonbelasting en IB via verhoging arbeidskorting

Zoals eerder aangegeven zou de overheid er voor kunnen kiezen om de lastenverzwaring die in de Varianten 2 t/m 6 optreden voor werkenden (gedeeltelijk) te compenseren, bijvoorbeeld door de arbeidskorting te verhogen. In tegenstelling tot de onbelaste reiskostenvergoeding komt een dergelijke maatregel ten goede van alle werkenden en niet enkel van de werknemers die een reiskostenvergoeding ontvangen. Zoals aangegeven in Paragraaf 3.2 maakt ca. 25% van de werknemers geen gebruik van een reiskostenvergoeding, wat betekent dat gemiddeld genomen de extra lasten van werknemers die een onbelaste reiskostenvergoeding voor maximaal 75% gecompenseerd kunnen worden.

Compensatie van de extra lasten van werknemers in de Varianten 2 t/m 6 via een verhoging van de arbeidskorting heeft op zichzelf ook een herverdelend effect. Vooral werknemers die veel woon-werkkilometers maken zullen niet volledig gecompenseerd (kunnen) worden, terwijl werknemers met weinig woon-werkkilometers (theoretisch gezien) een lastenverlichting zouden kunnen ervaren. Dit betekent onder andere dat werknemers in landelijke gebieden er in deze situatie relatief gezien harder op achteruit gaan dan werknemers in stedelijke regio's.

7.5 Bredere economische effecten

7.5.1 Arbeidsmarkteffecten

De zes verschillende toekomstvarianten voor de onbelaste reiskostenvergoeding hebben op verschillende manieren effect op de arbeidsmarkt. Zoals in Paragraaf 4.4 is beschreven leidt de (huidige) onbelaste reiskostenvergoeding tot een betere (ruimtelijke) matching tussen vraag en aanbod, een hogere welvaart voor werknemers (en dus hoger arbeidsaanbod), meer banen (arbeidsvraag) en een lagere werkloosheid. Deze paragraaf gaat dieper in op de effecten van de toekomstvarianten op de bereikbaarheid van de banen, de werkgelegenheid en de arbeidsproductiviteit. Hierbij kijken we naar het effect ten opzichte van de referentievariant, een onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,22 per kilometer.

Betere matching van vraag en aanbod

Een verandering in de vormgeving van de onbelaste reiskostenvergoeding heeft invloed op de mate waarin de regeling bijdraagt aan de (geografische) matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt. De indicator die we hanteren om dit inzichtelijk te maken is het effect dat de varianten hebben op het potentieel aan banen dat forensen kunnen bereiken binnen acceptabele reistijden en -kosten. Om dit inzichtelijk te maken wordt er gebruik gemaakt van bereikbaarheidsindicatoren voor de bereikbaarheid van banen met de auto en het ov (zie Paragraaf 4.4.1 voor een nadere toelichting). De indicatorwaarden zijn hier met behulp van LMS berekend voor de referentiesituatie, het WLO Hoog-scenario met zichtjaar 2030, en de zes varianten voor aanpassing van de onbelaste reiskostenvergoeding. Door naar de verschillen te kijken tussen de varianten en de referentie kan berekend worden wat het effect is van de varianten op de bereikbare banen binnen een acceptabele reistijd en reiskosten. De varianten hebben hierbij invloed op de reiskosten, door meer of minder netto reiskostvergoeding, en op de reistijden, doordat er meer of minder congestie is. Beide effecten worden meegenomen in de berekeningen.

Tabel 35 - Verandering in de bereikbaarheid van banen voor de varianten t.o.v. de referentie

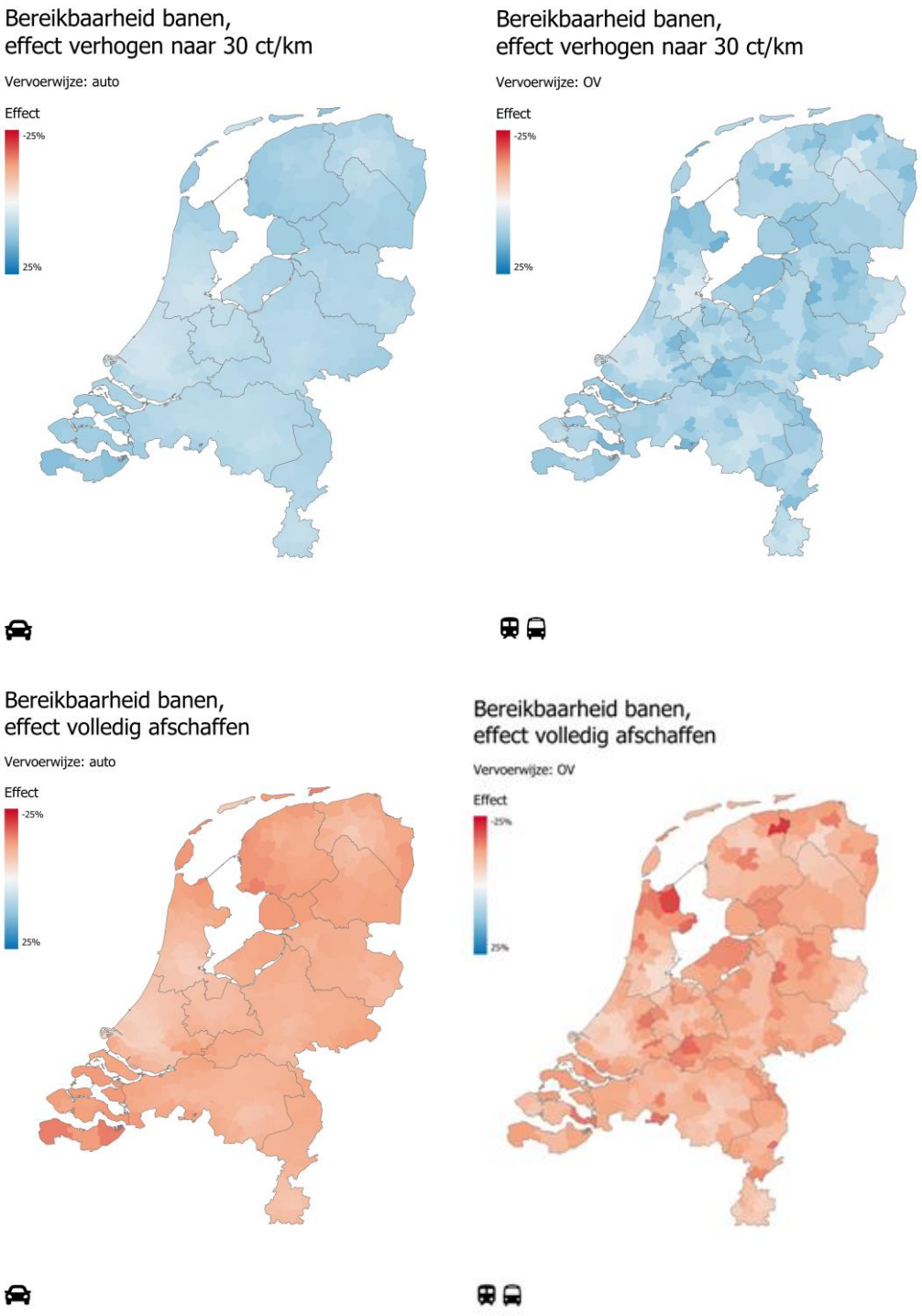
Variant	Verandering bereikbaarheid banen	
	Auto	Ov
1. Verhogen € 0,30/km	6,4%	6,5%
2. Verlagen € 0,12/km	-4,5%	-2,3%
3. Volledig afschaffen	-8,5%	-7,6%
4. Afschaffen voor auto	-8,5%	0,0%
5. Begrenzen op 25 km	-7,6%	-5,2%
6. Fossiel naar € 0,12/km	-3,6%	0,0%

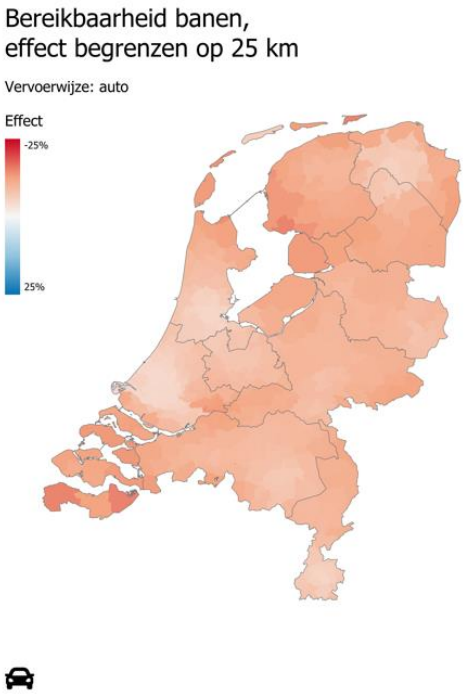
Tabel 35 laat zien dat een verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding (Variant 1) zorgt voor toename van het aantal bereikbare banen, terwijl in alle andere varianten het aantal bereikbare banen afneemt doordat de netto reiskostenvergoeding daalt in deze varianten. In geval van het afschaffen van de onbelaste reiskostenvergoeding (Variant 3) daalt het aantal bereikbare banen voor zowel de auto als het ov met rond de 8%[55]. Dit geeft een substantiële afname van de ruimtelijke omvang van de arbeidsmarkten in Nederland. Ook bij de begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding op 25 km enkele reis treedt er een substantiële daling van het aantal bereikbare banen op. Deze daling is iets kleiner dan bij volledige afschaffing, wat erop wijst dat de onbelaste reiskostenvergoeding er voor zorgt dat vooral banen die een langer reisafstand dan 25 km vereisen beter bereikbaar worden.

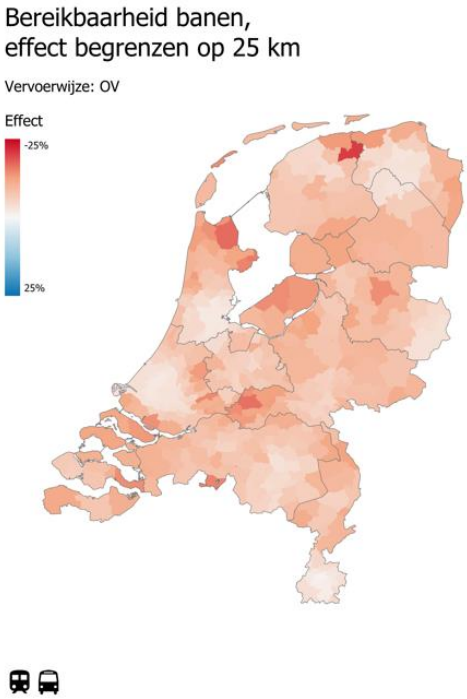
Onderstaande kaartbeelden staan voor de twee meest uiteenlopende varianten, Variant 1 en Variant 3, kaartbeelden met de regionale effecten op de bereikbaarheid van banen met de auto en het ov. Daarnaast zijn ook kaartbeelden weergegeven voor Variant 5, aangezien dat de enige variant is met een ruimtelijke dimensie. De kaartbeelden laten zien dat de richting van de effecten gelijk is voor het gehele land per variant, maar dat er forse verschillen zijn in de omvang van de effecten naar regio. Zo zijn werknemers in stedelijke gebieden het minst gevoelig voor veranderingen in de netto reiskostenvergoeding. Vooral meer landelijk regio's, waar mensen afhankelijk zijn van banen in verder weg gelegen steden (en meer zijn aangewezen op de auto) lijken gevoelig voor veranderingen in de netto reiskostenvergoeding. Voorbeelden zijn de kop van Noord-Holland, het rivieren-gebied of het Vechtdal. De begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding op 25 km enkele reis heeft, in vergelijking met de volledige afschaffing van de regeling (Variant 3), veel beperktere effecten in stedelijk gebieden (Randstad, maar ook regio Groningen), waar veel mensen al binnen 25 km een baan hebben/kunnen vinden. Buiten de stedelijke gebieden lijkt deze variant daarentegen relatief grote effecten te hebben.

[55] Hierbij dient wel bedacht te worden dat de veranderingen voor de auto invloed hebben op een groter aantal forensen dan de verandering voor het ov, in de referentiesituatie zijn er rond de 4,5 keer meer woon-werkreizen met de auto dan met het ov (trein en BTM te samen).

Figuur 21 - Effect op de bereikbaarheid van banen met de auto en het openbaar vervoer voor Variant 1 (bovenste kaarten), Variant 3 (middelste kaarten), en Variant 5 (onderste kaarten)







Arbeidsaanbod

Zoals besproken in Paragraaf 4.4.2 heeft de onbelaste reiskostenvergoeding ook invloed op het arbeidsaanbod. De regeling heeft namelijk invloed op de netto beloning van het accepteren van een baan (of van meer dagen gaan werken), wat leidt tot veranderingen in het arbeidsaanbod. In Variant 1 zal er sprake zijn van een toename van het arbeidsaanbod, omdat daar de onbelaste reiskostenvergoeding stijgt en daarmee ook de netto beloning voor werken. Bij de andere varianten zal er daarentegen juist een daling in het arbeidsaanbod optreden. Deze daling zal het grootst zijn in Variant 3 (en daarna 4), aangezien daar de gemiddelde netto reiskostenvergoeding het meest daalt.

Werkgelegenheid en arbeidsproductiviteit

Zoals besproken in Paragraaf 4.4 leiden de betere matching van vraag en aanbod op de arbeidsmarkt en de stijging in het arbeidsaanbod tot meer werkgelegenheid en een hogere arbeidsproductiviteit. Op basis van dezelfde aanpak als in Paragraaf 4.4 hebben we een globale inschatting gemaakt van de omvang van deze effecten. Hierbij bekijken we wederom het effect ten opzichte van de situatie in 2030 met een onbelaste reiskosten-vergoeding van € 0,22 per kilometer. Tabel 36 geeft de effecten weer.

Tabel 36 - Effect van de zes toekomstvarianten op de werkgelegenheid (arbeidsjaren) en arbeidsproductiviteit in 2030

Variant	Effect op werkgelegenheid (arbeidsjaren) in procentuele mutaties	Effect op gemiddelde arbeidsproductiviteit (procentuele mutaties)
1. Verhogen € 0,30/km	0,04	0,01 tot 0,17
2. Verlagen € 0,12/km	-0,08	-0,11 tot -0,01
3. Volledig afschaffen	-0,18	-0,21 tot -0,04
4. Afschaffen voor auto	-0,13	-0,18 tot -0,02
5. Begrenzen op 25 km	-0,11	-0,18 tot -0,02
6. Fossiel naar € 0,12/km	-0,05	- 0,08 tot -0,01

De mate van matching van vraag en aanbod en een eventuele toe- of afname van het totale arbeidsaanbod heeft invloed op de totale werkgelegenheid en arbeidsproductiviteit.
Over het algemeen geldt dat de onbelaste reiskostenvergoeding toe- dan wel afneemt ten opzichte van de huidige situatie en hiermee ook de arbeidsmarkteffecten uit Hoofdstuk 4 kunnen worden geschaald. Er kunnen echter per variant wel verschillen optreden betreft waar de effecten op de arbeidsmarkt optreden. Belangrijk hierbij is of alle groepen op de arbeidsmarkt in dezelfde mate worden beïnvloedt:

- Voor alle varianten geldt dat hoger opgeleiden over het algemeen meer alternatieven hebben voor hun huidige reisgedrag in het woon-werkverkeer. Zij kunnen bijvoorbeeld makkelijker thuis gaan werken of kiezen voor een auto van de zaak wanneer er aanpassingen worden gedaan in de onbelaste reiskostenvergoeding. Dit leidt ertoe dat in algemene zin de arbeidsmarkteffecten waarschijnlijk groter zijn aan de onderkant dan aan de bovenkant van de arbeidsmarkt.
- De eerste drie varianten zijn generiek en zijn van invloed op alle werknemers. De verwachting is daarom dat bij deze drie varianten de effecten op de gehele arbeidsmarkt optreden.
- Bij Variant 4 wordt de onbelaste reiskostenvergoeding alleen afgeschaft voor de auto. Dit heeft groter effect op de arbeidsmarkt in meer landelijke gebieden en/of bij laaggeschoold werk. De reden hiervoor is dat in deze gebieden en bij dit type werk werknemers vaak minder makkelijk met het ov naar werk kunnen (werklocatie geen goede ov-bereikbaarheid, onregelmatige diensten waardoor ov niet altijd mogelijk is, etc.). Deze werknemers zijn meer afhankelijk van de auto. De verwachting is daarom dat op deze delen van de arbeidsmarkt deze variant een groter effect heeft dan op andere delen. Ditzelfde effect geldt ook, in sterk verminderde mate, bij Variant 2, aangezien daar voor het ov de daadwerkelijke kosten vergoed mogen blijven worden, waardoor het ov relatief aantrekkelijker wordt ten opzichte van de auto. Als gevolg hiervan zullen de werknemers die meer zijn aangewezen op de auto sterkere arbeids-markteffecten ondervinden dan werknemers die ook kunnen kiezen voor het ov.
- Bij Variant 5 wordt de reiskostenvergoeding afgetopt op 25 km. De afstand die hoogopgeleiden afleggen om naar hun werk te gaan is vaak langer dan de afstand van laagopgeleiden. Hierdoor zal deze variant meer van invloed zijn op de groep van hoogopgeleiden en hun arbeidsaanbod. Deze variant heeft naar verwachting minder invloed op laagopgeleiden, omdat deze groep dichter bij werk woont en er dus voor hen gemiddeld genomen minder verandert wanneer de onbelaste vergoeding wordt afgetopt. Daarnaast zal Variant 5 naar verwachting meer invloed hebben in landelijke gebieden (en de daar gesitueerde arbeidsmarkt), aangezien de gemiddelde reis-afstanden daar groter zijn.

— Bij Variant 6 is er voor de auto sprake van differentiatie naar emissieklasse. Over het algemeen geldt dat de hoogopgeleiden vooral de mogelijkheid hebben om een zero-emissieauto aan te schaffen. Hoger opgeleiden gaan er daarom gemiddeld genomen in de vergoeding minder op achteruit dan lager opgeleiden, aangezien die laatste groep minder de mogelijkheid om een zero-emissieauto te kopen. Naar verwachting zullen de arbeidsmarkteffecten dan ook meer optreden bij deze groep op de arbeidsmarkt.

Gevoeligheidsanalyse: arbeidsmarkteffecten bij compensatie werknemers via een verhoging van de arbeidskorting

Wanneer de extra budgettaire ruimte die ontstaat bij Varianten 2 t/m 6 wordt ingezet om de arbeidskorting generiek te verhogen, om op die manier de lastenstijging voor werknemers (gedeeltelijk) te compenseren, dan vervallen naar verwachting (grotendeels) de werkgelegenheidseffecten. Immers, de generieke arbeidskorting maakt gemiddeld gezien de vergroting van de wig, die ontstaat bij afschaffing/beperking van de onbelaste reiskostenvergoeding, weer ongedaan. Bij bovenstaande conclusie is niet expliciet rekening gehouden met het feit dat verschillende groepen op de arbeidsmarkt anders geprikkeld worden door beide maatregelen, waardoor er per saldo toch werkgelegenheidseffecten ontstaan. Deze mate van detail valt echter buiten de scope van deze evaluatie.

Naar verwachting leidt een generieke verhoging van de arbeidskorting (als vervanging van (een deel van) de onbelaste reiskostenvergoeding) wel tot aanzienlijke lagere productiviteitswinsten (CPB, 2015). De afname in de gemiddelde arbeidsproductiviteit zoals die verwacht wordt in Variant 2 t/m 6 kan dus niet eenvoudig gerepareerd worden door de vrijgekomen budgettaire ruimte in te zetten voor een generieke verhoging van de arbeidskorting.

7.5.2 Woningmarkteffecten

De onbelaste reiskostenvergoeding maakt het voor mensen financieel aantrekkelijker om verder van hun werk te gaan wonen. Zoals betoogd in Paragraaf 4.6 kan dit er voor zorgen dat de druk op de krappe woningmarkt in de Randstad vermindert en mensen vaker in staat zullen zijn om een huis te kopen dat aansluit bij hun woonvoorkeuren[56]. Dit effect wordt versterkt als de onbelaste reiskostenvergoeding verder verhoogd wordt, zoals het geval is in Variant 1. Bij de overige varianten daalt daarentegen de gemiddelde reiskostenvergoeding, wat een negatief effect heeft op de woningmarkt, in de vorm van een grotere druk op de woningmarkt op plekken waar de krapte het grootst is (de Randstad).

Zonder gedetailleerde modellering van de woningmarkteffecten is het lastig om onderscheid te maken in de omvang van de woningmarkteffecten bij de verschillende varianten. Wel kunnen we stellen dat het grootste effect waarschijnlijk verwacht mag worden bij Variant 3, waarbij de regeling voor het woon-werkverkeer volledig wordt afgeschaft. De varianten zullen waarschijnlijk ook verschillen in de mate waarin ze de verschillende segmenten op de woningmarkt beïnvloeden. Zo gaven we in Paragraaf 7.5.1 reeds aan dat Variant 5 waarschijnlijk meer invloed heeft op het reisgedrag van hoogopgeleiden, waardoor deze variant naar alle waarschijnlijk relatief meer invloed heeft in het hogere segment op de woningmarkt. Voor Variant 4 en 6 geldt daarentegen juist dat die naar verwachting meer invloed hebben op het reisgedrag van laagopgeleiden en daarmee waarschijnlijk ook op het lagere segment op de woningmarkt. Zoals aangegeven in

[56] Zoals aangegeven in Paragraaf 4.6 kunnen de omgekeerde effecten zich voordoen op de woningmarkt buiten de Randstad. Echter, doordat de krapte op die delen van de woningmarkt beperkter is dan in de Randstad, zijn de positieve woningmarkteffecten in de Randstad groter dan de negatieve woningmarkteffecten buiten de Randstad.

Paragraaf 7.5.1 hebben Variant 4 en 5 waarschijnlijk ook relatief veel invloed op het reisgedrag in de meer landelijke gebieden, waardoor verwacht mag worden dat deze varianten relatief gezien ook wat meer invloed hebben op dat segment van de woningmarkt.

Tabel 37 - Kwalitatieve analyse van de woningmarkteffecten (t.o.v. de referentie)

1. Verhogen € 0,30/km	2. Verlagen € 0,12/km	3. Volledig afschaffen	4. Afschaffen voor auto	5. Begrenzen op 25 km	6. Fossiel naar € 0,12/km
+	-	-	-	-	-

+ = positief woningmarkteffect; - = negatief woningmarkteffect.

7.6 Milieu-, congestie-, en verkeersveiligheidseffecten

7.6.1 Milieueffecten

De veranderingen in gereisde kilometers in de verschillende toekomstvarianten hebben effect op de emissies van CO_2- en luchtvervuilende emissies. Op basis van de KEV 2022 (PBL, 2022), STREAM personenvervoer (CE Delft, 2023a) en de veranderingen in kilometrages zoals gepresenteerd in Tabel 31, hebben we de verandering in emissies ten opzichte van de referentie bepaald. Het effect van de verschillende varianten op de uitstoot van klimaat- en luchtvervuilende emissies is weergegeven in Tabel 38. Voor de broeikasgasemissies hebben we daarbij zowel de tank-to-wheel[57] (TTW)- als well-to-wheel [58](WTW)-emissies meegenomen. Voor luchtvervuilende emissies hebben we enkel de TTW-emissies in beeld gebracht, omdat deze emissies het meest relevant zijn voor de menselijke gezondheid (zie ook Paragraaf 4.5.2).

Tabel 38 - Verandering in emissies (in kton en %) ten opzichte van referentievariant in 2030

kton	CO_2 directe emissies		CO_2 indirecte emissies		NO_x directe emissies		PM_{10} directe emissies	
	Kton	%	Kton	%	Kton	%	Kton	%
Verhogen naar € 0,30/km	140	1%	54	1%	0,08	1%	0,04	1%
Verlagen naar € 0,12/km	-114	-1%	-42	-1%	-0,06	-1%	-0,03	-1%
Volledig afschaffen	-213	-2%	-81	-2%	-0,13	-2%	-0,05	-2%
Afschaffen voor auto	-225	-2%	-80	-2%	-0,09	-2%	-0,04	-2%
Begrenzen op 25 km	-151	-2%	-58	-2%	-0,10	-2%	-0,04	-2%
Fossiel naar € 0,12/km	-183	-2%	-51	-1%	-0,08	-1%	-0,02	-1%

[57] De emissies die vrijkomen bij de verbranding van brandstoffen in de motor.

[58] De emissies die vrijkomen bij de productie en het transport van de brandstoffen.

De verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,30/km (Variant 1) leidt tot een toename van autoverkeer waardoor de emissies toenemen. Variant 2 t/m 6 zorgen voor een reductie van autoverkeer met een daling van de emissies als gevolg. Over het algemeen geldt dat de effecten iets groter zijn dan de veranderingen in totaal gereisde kilometers. Dit komt doordat de veranderingen vooral bij de auto optreden en hier de emissies relatief hoger zijn. Variant 6 zorgt ervoor dat het aantal elektrische auto's met 1,5% toeneemt, waardoor de CO_2-emissies relatief iets sneller dalen. In vergelijking tot Variant 2, waarbij de onbelaste reiskostenvergoeding niet alleen voor de fossiel aangedreven maar ook de nulemissieauto's verlaagd wordt naar € 0,12 per kilometer, zijn de extra milieueffecten van Variant 6 relatief beperkt.

7.6.2 Congestie-effecten

De verandering in het aantal gereisde kilometers met de auto, zoals gepresenteerd in Paragraaf 7.3.2, werkt door op de tijd-in-file en reistijdverlies op het hoofdwegennet (HWN) en het onderliggend wegennet (OWN). Tijd-in-file is een indicator voor de congestie die redelijk overeen komt met de melding van dagelijkse files op het nieuws en reistijd-verlies is een breder begrip waaronder ook beperkte snelheidsafnames vallen doordat het iets drukker wordt op de weg (wordt als maat gebruikt in kosten-batenanalyses). De omvang van beide effecten is voor de zes verschillende toekomstvarianten berekend met behulp van LMS.

De effecten zijn zoals verwacht in lijn met de richting van het aantal gereden autokilo-meters, waarbij de omvang van de kilometereffecten op de congestie worden uitvergroot. Een procent toenamen van het aantal autokilometers in congestie gevoelige gebieden in een spits periode resulteert al snel in meerdere procenten toename in de congestie. Doordat een groot deel van het woon-werkverkeer plaatsvindt in de spitsperioden is het effect van veranderingen in het woon-werkverkeer op de congestie redelijk fors. Hierbij opgemerkt dat het aandeel woon-werkverkeer in de ochtendspits hoger is dan in de avondspits.
De effecten op het HWN en OWN laten ook zien dat een relatief groot deel van het woon-werkverkeer wordt afgewikkeld op het HWN.

Tabel 39 - Effecten op de congestie (tijd-in-file) op het HWN en OWN per variant

Variant	Hoofdwegennet			Onderliggend wegennet		
	7-9 uur	16-18 uur	Totaal	7-9 uur	16-18 uur	Totaal
1. Verhogen € 0,30/km	8%	6%	8%	3%	2%	3%
2.Verlagen € 0,12/km	-5%	-4%	-4%	-2%	-2%	-2%
3. Volledig afschaffen	-12%	-11%	-13%	-5%	-5%	-5%
4. Afschaffen voor auto	-13%	-12%	-14%	-5%	-6%	-5%
5. Begrenzen op 25 km	-9%	-8%	-9%	-2%	-2%	-2%
6. Fossiel naar € 0,12/km	-6%	-4%	-5%	-3%	-2%	-2%

Tabel 40 - Effecten op het reistijdverlies op het HWN en OWN per variant

Variant	Hoofdwegennet			Onderliggend wegennet		
	7-9 uur	16-18 uur	Totaal	7-9 uur	16-18 uur	Totaal
1. Verhogen € 0,30/km	7%	5%	6%	2%	2%	2%
2. Verlagen € 0,12/km	-6%	-4%	-6%	-3%	-3%	-3%
3. Volledig afschaffen	-10%	-8%	-9%	-4%	-3%	-3%
4. Afschaffen voor auto	-10%	-9%	-10%	-4%	-4%	-4%
5. Begrenzen op 25 km	-7%	-7%	-7%	-1%	-1%	-1%
6. Fossiel naar € 0,12/km	-4%	-4%	-4%	-2%	-2%	-2%

7.6.3 Effecten op de verkeersveiligheid

De zes onderzochte toekomstvarianten hebben invloed op de gereden kilometrages en daarmee indirect ook op de verkeersveiligheid. Op basis van de veranderingen in kilometrages (Tabel 38) en de ongevalskans (per kilometer) van de verschillende typen voertuigen (CE Delft, 2022b) hebben we het aantal slachtoffers bepaald. Het inschatten van het aantal ongevallen brengt veel onzekerheid met zich mee. Daarom presenteren we de inschatte effecten op het aantal verkeersslachtoffers niet als puntschatting, maar als ranges. Vanwege de grote onzekerheid maken we geen inschatting van het aantal lichtgewonden. Ook ontwikkelingen die de toekomstige ongevalskans beïnvloeden, zoals vergrijzing, zijn niet meegenomen.

Tabel 41 geeft de ontwikkeling van het aantal slachtoffers weer. De invloed op het aantal dodelijke verkeersslachtoffers is beperkt. Bij de verhoging naar € 0,30/km zullen meer mensen de auto pakken, wat leidt tot extra verkeersdoden. In de overige en neemt het aantal autokilometers af en daarmee ook het aantal verkeersdoden. Het feit dat er in Variant 1 vaker gebruik wordt gemaakt van de auto in het woon-werkverkeer in plaats van onder andere de fiets, draagt onder de streep bij aan een reductie van het aantal ernstig gewonden, die namelijk relatief veel onder fietsers vallen. Voor de overige varianten geldt juist het tegenovergestelde effect. Er is een relatieve toename van het aantal fiets-kilometers, waardoor het aantal ernstig gewonden toeneemt. Dit effect is het sterks in Variant 3 en 4.

Tabel 41 - Effecten op verkeersveiligheid (ontwikkeling van aantal slachtoffers)

	1. Verhogen € 0,30/km	2. Verlagen € 0,12/km	3. Volledig afschaffen	4. Afschaffen voor auto	5. Begrenzen op 25 km	6. Fossiel naar € 0,12/km
Dodelijk	0 tot 5	-5 tot 0	-5 tot 0	-5 tot 0	-5 tot 0	-5 tot 0
Ernstig gewond	-100 tot -150	0 tot 50	100 tot 150	50 tot 100	0 tot 50	0 tot 50

Bij de interpretatie van de verkeersveiligheidseffecten dient in het achterhoofd gehouden te worden dat extra fietsgebruik ook gezondheidsbaten heeft, zoals is beschreven in Paragraaf 4.6. De negatieve verkeersveiligheidseffecten van extra fietsgebruik worden dus (gedeeltelijk) gecompenseerd door de positieve gezondheidsbaten van extra fietsen. Dit geldt voor alle varianten.

7.7 Uitvoeringskosten, administratieve lasten en doenvermogen

7.7.1 Uitvoeringskosten voor de Belastingdienst

Op basis van een interview met de Belastingdienst en het ministerie van Financiën is er voor de verschillende varianten een kwalitatieve inschatting gemaakt van de effecten op de uitvoeringskosten (zie Tabel 42).

Tabel 42 - Kwalitatieve inschatting van de effecten op de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst

1. Verhogen € 0,30/km	2. Verlagen € 0,12/km	3. Volledig afschaffen	4. Afschaffen voor auto	5. Begrenzen op 25 km	6. Fossiel naar € 0,12/km
0	0	+	-	-	-

0 = geen significante verandering; + = daling in uitvoeringskosten; - = stijging in uitvoeringskosten.

Voor de Varianten 1 en 2 worden er geen significante veranderingen in de uitvoeringskosten verwacht[59]. Mogelijk komen er bij invoering van deze varianten meer vragen binnen bij de Belastingdienst, maar hierbij gaat het om een tijdelijk effect.

Bij de Varianten 3 t/m 6 wordt de onbelaste reiskostenvergoeding complexer, wat naar verwachting leidt tot hogere uitvoeringskosten. Allereerst wordt er in deze varianten onderscheid gemaakt tussen woon-werkverkeer en zakelijke ritten. In de praktijk is het echter niet altijd eenvoudig om dit onderscheid te maken. Toch zal de Belastingdienst een kader moeten opstellen waarbij er geen ruimte is voor interpretatie. Dit wordt de geïnterviewden gezien als een groot risico. Vanwege de complexiteit om eenduidig onderscheid te maken tussen woon-werkverkeer en zakelijke ritten is dit onderscheid in het verleden bewust afgeschaft in de loonheffing. Bij de Varianten 4, 5 en 6 is er nog een extra bron van complexiteit, namelijk het feit dat de onbelaste reiskostenvergoeding wordt gedifferentieerd naar het type voertuig of reisafstand. Dit leidt naar verwachting tot extra uitvoeringskosten, die vooral samenhangen met de toenemende kans dat er bewust of onbewust incorrecte aangiftes worden gedaan, waarbij de Belastingdienst bij constatering daarvan, correctieverplichtingen of naheffingsaanslagen dienen op te leggen. Ook bestaat de kans dat de Belastingdienst intensiever boekenonderzoek (of andere controle-mechanismen) moet inzetten om de regeling te handhaven.

Op basis van de resultaten van het interview was het niet mogelijk om verdere differentiatie in uitvoeringskosten tussen de Varianten 3 t/m 6 aan te brengen.

7.7.2 Administratieve lasten

De invloed van de verschillende varianten op de administratieve lasten voor werknemers en werkgevers is kwalitatief ingeschat, waarbij vooral gebruik is gemaakt van de resultaten uit de interviews met werkgevers- en werknemersorganisaties en de Belastingdienst.
De resultaten van deze kwalitatieve analyse zijn samengevat in Tabel 43.

Tabel 43 - Kwalitatieve inschatting van het effect op administratieve lasten van werknemers

1. Verhogen € 0,30/km	2. Verlagen € 0,12/km	3. Volledig afschaffen	4. Afschaffen voor auto	5. Begrenzen op 25 km	6. Fossiel naar € 0,12/km
0	0	+	-	0/-	--

0 = geen significante verandering; + = daling in administratieve lasten; - = stijging in administratieve lasten.

Voor de Varianten 1 en 2 worden er geen significante veranderingen in de administratieve lasten verwacht. Er zal sprake zijn van beperkte eenmalige administratieve lasten, zoals het zich op de hoogte stellen van de verandering in de regeling, het informeren van de werknemers door de werkgever, mogelijke onderhandelingen tussen werkgevers en werknemers over de mate waarin de wijzingen in de regeling ook in de daadwerkelijke reiskostenvergoeding worden doorgevoerd. Op de langere termijn zijn er echter geen significante toenames van de administratieve lasten te verwachten.

[59] Deze varianten zijn qua verandering in uitvoeringskosten vergelijkbaar met de recente verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding (van € 0,19 per kilometer naar € 0,21/€ 0,22 per kilometer). De uitvoeringstoets die voor deze verhoging is uitgevoerd door het ministerie van Financiën in het kader van het Belastingplan 2023 laat zien dat de verwachte stijging in uitvoeringskosten nihil zijn (Ministerie van Financiën, 2022d).

Bij Variant 3 wordt de regeling gedeeltelijk afgeschaft (voor het woon-werkverkeer). Omdat we verwachten dat werkgevers ook voor het woon-werkverkeer een reiskosten-vergoeding blijven uitkeren (zie ook Paragraaf 4.3.2), zijn er voor werkgevers geen substantiële veranderingen in de administratieve lasten voor het uitkeren van de lasten. Zij moeten enkel een deel van de verstrekte vergoedingen verschuiven van onbelast naar belast. Wel leidt deze varianten tot extra lasten omdat het onderscheid tussen woon-werk-verkeer en zakelijke reizen duidelijker gemaakt moet worden. Met name bij bepaalde doelgroepen, zoals bij loodgieters of in de thuiszorg, is dit onderscheid lastig te maken. Dit zal resulteren in extra administratieve lasten door behoefte aan controle door de werkgevers. Bij zelfstandigen zijn er verlagingen van de administratieve lasten. Aangezien die de reiskosten voor woon-werkverkeer niet meer kunnen aftrekken, hoeven ze voor die ritten geen ritadministratie meer bij te houden.

Bij Variant 4 moet de werknemer gaan bijhouden met welk vervoermiddel hij/zij naar het werk komt en de werkgever moet dit gaan controleren. Hierdoor stijgen voor hun de administratieve lasten. Ook het onderscheid dat gemaakt moet worden tussen woon-werk- en zakelijke ritten leidt tot administratieve lasten voor beide doelgroepen, omdat bepaald en gecontroleerd moet worden of het bij een bepaalde rit om woon-werk- of zakelijk verkeer gaat. Voor zelfstandigen dalen de administratieve lasten, omdat zij voor autoritten in het woon-werkverkeer geen rittenadministratie meer hoeven bij te houden. Per saldo verwachten we echter dat, evenals in Variant 3, de administratieve lasten toenemen (aangezien de groep werknemers in loondienst veel groter is dan de groep zelfstandigen).

Bij Variant 5 moet er aangegeven en gecontroleerd worden wat de woon-werkafstand van een medewerker is en welk deel van de woon-werkafstand boven de 25 km enkele reis ligt (waarvoor dan geen onbelaste reiskostenvergoeding uitgekeerd mag worden). Met het gebruik van routeplanners (zoals Google Maps) is dit echter relatief snel en eenduidig vast te stellen. Voor veel gevallen zijn de extra administratieve lasten dus redelijk beperkt en bovendien niet structureel van aard. Uitzondering zijn de eerder genoemden beroepen waarbij het lastig is om woon-werkverkeer en zakelijke reizen te onderscheiden.
Deze variant leidt dus tot verwachting tot beperkte extra administratieve lasten.

Tenslotte, bij Variant 6 moeten de werknemers die in aanmerking willen komen voor een onbelaste reiskostenvergoeding voor de auto aangeven of zij wel/geen nul-emissieauto hebben en op welke dagen ze deze gebruiken voor het woon-werkverkeer. De werkgever moet dit op haar beurt controleren. Evenals bij de voorgaande varianten zal ook het onderscheid dat gemaakt dient te worden tussen woon-werk- en zakelijke reizen leiden tot extra administratieve lasten, vooral bij groepen waar dit onderscheid lastig is te bepalen. Voor werknemers en -gevers zijn de administratieve lasten van deze variant vergelijkbaar met die van Variant 4. Voor zelfstandigen leidt deze variant tot (beperkte) extra administratieve lasten. In hun rittenadministratie, die ze nu reeds moeten bijhouden, moeten ze ook aangeven of ze gebruik hebben gemaakt van een nul-emissieauto. Per saldo leidt deze variant, naar verwachting, tot de grootste stijging in administratieve lasten.

Bij de Varianten 2 t/m 6 is er, in lijn met de analyses in Paragraaf 7.3 en 7.4, vanuit gegaan dat werkgevers geen extra bruto reiskostenvergoeding (of loon) gaan uitkeren om hun werknemers te compenseren voor de beperking/afschaffing van de onbelaste reiskosten-vergoeding. Uiteraard is het mogelijk dat ze dit in de praktijk wel gaan doen. Dit zal leiden tot een stijging van het fiscaal loon, wat invloed kan hebben op onder andere verschillende inkomensafhankelijke regelingen en uitkeringen. In deze situatie zou er, vooral bij de lagere inkomensgroepen, sprake kunnen zijn van extra administratieve lasten.

7.7.3 Doenvermogen van burgers

Voor alle toekomstvarianten hebben we bekeken in hoeverre deze 'doenlijk' zijn voor burgers. De burger moet niet alleen de capaciteit hebben om (nieuwe) beleidsinstrumenten te leren kennen en begrijpen (op basis van rationaal informatie verzamelen en wegen), maar ook om ze te kunnen toepassen in de praktijk[60]. Ze moeten kunnen handelen in lijn met de bedoeling van het beleid, waarbij mentale vermogens zoals alertheid, het vermogen om in actie te komen, en om vol te houden en met tegenslagen om te gaan, een rol spelen (WRR, 2020).

Onze inschatting is dat alle varianten doenlijk zijn voor burgers en dat er op dit punt geen significante verschillen zijn met de huidige situatie. De mentale lasten zijn in alle varianten relatief laag, onder andere doordat de uit te voeren activiteiten vaak routinematig van aard zijn (om slechts eenmalig hoeven te worden uitgevoerd). Ook zijn er geen periodieke wijzigingen in de regeling voorzien die actie vereisen van burgers. Tot slot bestaat er voor werknemers bij vragen de kans om aan te kloppen bij de werkgever (en voor zelfstandigen om dit te doen bij de Belastingdienst).

Tabel 44 - Kwalitatieve inschatting van het effect op de mate waarin de varianten doenlijk zijn voor burgers

1. Verhogen € 0,30/km	2. Verlagen € 0,12/km	3. Volledig afschaffen	4. Afschaffen voor auto	5. Begrenzen op 25 km	6. Fossiel naar € 0,12/km
0	0	0	0	0	0

0 = geen significante verandering.

7.8 Doeltreffendheid en doelmatigheid

7.8.1 Doeltreffendheid

Op basis van de resultaten uit de vorige paragrafen hebben we een kwalitatieve inschatting gemaakt van de doeltreffendheid van de verschillende varianten met betrekking tot de twee hoofddoelstellingen van de regeling (zie Tabel 45). De verhoging van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding naar € 0,30 per kilometer is de enige variant waarbij de doeltreffendheid van de regeling toeneemt. In deze variant zijn er meer auto's waarvoor de variabele kosten onbelast vergoed mogen worden en tevens leidt deze variant tot een betere ondersteuning van de arbeidsmarkt.

De doeltreffendheid van de regeling neemt het meest af bij volledige afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer (Variant 3). In deze variant bestaat er voor geen van de vervoerwijzen meer de mogelijkheid om de reiskosten te vergoeden, waardoor voor het woon-werkverkeer de eerste hoofddoelstelling niet meer wordt gehaald. De analyse van de arbeidsmarkteffecten in Paragraaf 4.4 laat bovendien zien dat deze variant de grootste negatieve arbeidsmarkteffecten heeft. Bij de overige varianten wordt de mogelijkheid om de variabele reiskosten in het woon-werkverkeer onbelast te vergoeden verkleint (met verschillende gradatie), waardoor ze negatief scoren met betrekking de doeltreffendheid op de eerste doelstelling. Dit effect is relatief groot voor Variant 2, aangezien daar ook de onbelaste reiskostenvergoeding voor zakelijke ritten

[60] In dit kader heeft de WRR in 2017 het concept 'doenvermogen' geïntroduceerd, wat refereert aan non-cognitieve vermogens, zoals een doel stellen, een plan maken, in actie komen, volhouden en om kunnen gaan met verleidingen en tegenslag (WRR, 2017). Dit doenvermogen is aanvullend aan het denkvermogen van burgers. Laatstgenoemd concept verwijst naar de capaciteit van mensen om informatie te verzamelen en wegen, en op basis daarvan een plan te maken.

wordt verlaagd. De Varianten 2 t/m 6 leiden ook allemaal tot negatieve arbeidsmarkt-effecten, zoals we hebben gezien in Paragraaf 4.4.

Tabel 45 - Kwalitatieve inschatting van de doeltreffendheid van de verschillende varianten

	Variant 1: Verhogen € 0,30/km	Variant 2: Verlagen € 0,12/km	Variant 3: Volledig afschaffen	Variant 4: Afschaffen voor auto	Variant 5: Begrenzen op 25 km	Variant 6: Fossiel naar € 0,12/km
Ten onrechte belasten van zakelijk gemaakte reiskosten	+	-	---	--	-	-
Ondersteunen van goed functionerende arbeidsmarkt	+	-	---	--	--	-

+ verbetering van de doeltreffendheid; - = verslechtering van de doeltreffendheid.

7.8.2 Doelmatigheid

7.8.3 Doelmatigheid

De analyses die in dit hoofdstuk zijn uitgevoerd 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 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.

Bij deze trade-off dient ook oog te zijn voor de verschillende manieren waarop de varianten uitwerken voor specifieke groepen in de samenleving (hoog- vs. laagopgeleiden, werknemers wonend in een stedelijke vs. een landelijke omgeving). De analyses in dit hoofdstuk hebben laten zien dat de verschillende regelingen anders uitpakken voor de verschillende doelgroepen.

Specifiek voor Variant 6 kan de vraag gesteld worden of de extra inzet op het stimuleren van emissieloze auto's op een doelmatige manier wordt bereikt. De extra milieueffecten van deze variant zijn relatief beperkt, terwijl die waarschijnlijk wel leidt tot een significante toename in de omvang van de administratieve lasten en de uitvoeringskosten.

8 Conclusies en aanbevelingen

8.1 Conclusies evaluatie huidige regeling

8.1.1 Doeltreffendheid van de regeling

Doelen van de regeling

De doelen van de onbelaste reiskostenvergoeding zijn niet duidelijk geformuleerd in de wettekst of specifieke beleidsdocumenten. Op basis van een reconstructie van de beleidsgeschiedenis en gesprekken met het ministerie van Financiën, hebben we voor deze evaluatie twee (hoofd)doelen van de regeling geïdentificeerd:

- het voorkomen dat de vergoeding die werknemers ontvangen voor zakelijk gemaakte kosten ten onrechte belast worden als loon;
- het (fiscaal) ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt.

De precieze invulling van beide doelen is echter onduidelijk. Zo is het bij de eerste doelstelling niet duidelijk in welke mate ook de reiskosten van woon-werkverkeer gezien dienen te worden als zakelijke kosten. Ook zijn de reiskosten die niet belast zouden mogen worden als loon niet eenduidig gedefinieerd. Bij de tweede doelstelling is het onduidelijk wat er wordt verstaan onder een goed functionerende arbeidsmarkt en op welke wijze de onbelaste reiskostenvergoeding daaraan bij dient te dragen.

Naast de twee hoofddoelen van de onbelaste reiskostenvergoeding is er, wederom op basis van een reconstructie van de beleidshistorie en gesprekken met het ministerie van Financiën, ook een subdoelstelling voor de regeling geformuleerd:

- het beperken van mobiliteit uit milieuoverwegingen, maar ook om bijvoorbeeld congestie te beperken.

Ook deze subdoelstelling is echter niet duidelijk omschreven in de wettekst of specifieke beleidsdocumenten.

Ten onrechte belasten van zakelijk gemaakte kosten

Wanneer we uitgaan van een enge definitie van variabele autokosten[61], dan lijkt de maximale onbelaste reiskostenvergoeding voldoende hoog te zijn (ook dankzij de aangekondigde stijging naar € 0,22 per kilometer per 1 januari 2024) om de variabele reiskosten voor kleine en middenklasse auto's onbelast te vergoeden. Doordat voor het ov de daadwerkelijke kosten onbelast vergoed mogen worden, is volledige vergoeding van de kosten voor die vervoerwijze sowieso mogelijk.

Binnen de huidige regeling is het niet mogelijk om voor alle auto's de variabele autokosten onbelast te vergoeden. Vooral bij de grotere en duurdere segmenten (D- en E-segment) liggen de variabele kosten vaak hoger dan de maximale onbelaste vergoeding. Dit is onder andere het gevolg van de keuze voor een forfaitair systeem (om de administratieve lasten te verminderen), waardoor het niet meer mogelijk is om voor elke auto de daadwerkelijke kosten te vergoeden. Wanneer in een dergelijk systeem de maximale onbelaste kilometer-

[61] Hierbij worden de energiekosten, kosten voor reparatie en onderhoud en de kosten van banden meegenomen.

vergoeding zou worden vastgesteld op een niveau dat ook de variabele kosten voor de grootste en duurste auto's volledig onbelast vergoed zouden kunnen worden, dan zouden er veel auto's zijn waarvoor de onbelaste reiskostenvergoeding fors boven de daadwerkelijke variabele kosten zouden liggen. Vandaar dat de maximale onbelaste reiskostenvergoeding op een niveau wordt vastgesteld dat onvoldoende is om de variabele kosten van de grotere auto's (onbelast) te vergoeden.

Hoewel verschillende beleidsdocumenten aanwijzingen geven dat de overheid de enge definitie van variabele autokosten wil toepassen als uitgangspunt voor de onbelaste reiskostenvergoeding, wordt in de interviews die zijn afgenomen voor deze evaluatie ook aangegeven dat uitgegaan zou kunnen worden van een bredere definitie van variabele autokosten, namelijk inclusief variabele afschrijvingskosten. In die situatie zou de maximale onbelaste reiskostenvergoeding voor meer auto's onvoldoende zijn om de variabele kosten onbelast te vergoeden (hoewel de variabele kosten van auto's in het A-, B- en C-segment ook bij toepassing van deze definitie nog (grotendeels) onbelast vergoed kunnen worden).

Ondersteunen van een goed functionerende arbeidsmarkt

De huidige regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding biedt een goede ondersteuning van de arbeidsmarkt. De regeling draagt effectief en gericht bij aan een betere geografische matching van vraag en aanbod van arbeid en heeft een stimulerend effect op het arbeidsaanbod. Via deze sporen heeft de regeling naar verwachting bijgedragen aan een hogere werkgelegenheid en arbeidsproductiviteit.

De onbelaste reiskostenvergoeding onderscheidt zich met name op het vlak van de geografische matching van werknemers en banen van andere beleidsinstrumenten gericht op de arbeidsmarkt. Uit de analyses blijkt dan ook dat er waarschijnlijk geen andere beleidsinstrumenten zijn waarmee er zo specifiek en effectief op dit punt kan worden gestuurd.

Beperken van mobiliteit vanuit milieu- en congestieoverwegingen

De huidige regeling heeft een aantal elementen in de vormgeving die het gebruik van duurzamere mobiliteitsopties (bijvoorbeeld fiets en ov) stimuleren. De evaluatie laat echter zien dat dit effect naar verwachting beperkt van omvang is. Het meest omvangrijke effect van de regeling is immers dat autoforensen gemiddeld verder gaan reizen naar de werkplek. Er zijn andere instrumenten (zoals bijvoorbeeld een kilometerheffing) die effectiever zijn in het beperken van automobiliteit en het stimuleren van duurzame mobiliteitsopties. Echter, de onbelaste reiskostenvergoeding wordt in de eerste plaats ingezet om de hoofddoelstellingen te realiseren. Dat daarnaast in de vormgeving wordt gezocht naar mogelijkheden om de milieueffecten of congestie te beperken is niet onwenselijk, zolang het de doeltreffendheid en doelmatigheid met betrekking tot de hoofddoelstellingen niet in de weg staat. Voor dat laatste zijn in deze evaluatie geen aanwijzingen gevonden.

Doelmatigheid van de regeling

Werkgevers en werknemers zijn over het algemeen positief over de onbelaste reiskostenvergoeding. De administratieve lasten van de regeling zijn relatief beperkt en binnen de vormgeving van de regeling kunnen werkgevers ook het nodige maatwerk leveren aan hun medewerkers. Ook de uitvoeringskosten voor de Belastingdienst zijn relatief beperkt.

De onbelaste reiskostenvergoeding heeft wel een relatief groot budgettair belang. Dit wordt ingeschat op ca. € 2,5 miljard per jaar. Vanuit overheidsperspectief gaat het hiermee dus om een regeling met relatief hoge kosten. De doelstellingen van de regeling kunnen naar verwachting echter niet via ander (generiek) beleid gerealiseerd worden tegen lagere overheidskosten. Vanuit overheidsperspectief is de regeling dan ook waarschijnlijk doelmatig.

Tegenover de positieve maatschappelijke effecten van de onbelaste reiskostenvergoeding, bijvoorbeeld in de vorm van de ondersteuning van de arbeidsmarkt, kent de regeling ook aanzienlijke maatschappelijke kosten. Het gaat daarbij allereerst om de kosten van extra congestie die optreedt op de Nederlandse wegen, doordat de onbelaste reiskosten-vergoeding heeft geleid tot extra (spits)verkeer. Daarnaast heeft de regeling ook geleid tot hogere milieukosten (in de vorm van extra klimaat- en luchtvervuilende emissies).
Een grove inschatting laat zien dat deze kosten ongeveer € 0,5 miljard per jaar bedragen.
Tegenover deze maatschappelijke kosten staan echter ook maatschappelijke baten, vooral in de vorm van extra werkgelegenheid en een hogere gemiddelde arbeidsproductiviteit.
Een indicatieve inschatting van deze baten komt uit op een range van € 0,5 tot fors minder dan € 2,2 miljard. Hoewel de onzekerheid in deze baten zeer groot is, geeft het wel een indicatie dat de maatschappelijke baten van de regeling in dezelfde ordegrootte of boven de maatschappelijke kosten liggen.

8.2 Conclusies toekomstverkenning

Indexatie van de onbelaste reiskostenvergoeding

De huidige regeling, met de aangekondigde verhoging van de maximale onbelaste reis-kostenvergoeding naar € 0,22 per kilometer per 1 januari 2024, lijkt voorlopig voldoende mogelijkheden te bieden om de variabele autokosten onbelast te vergoeden. Er lijkt dus nu geen noodzaak om de onbelaste reiskostenvergoeding verder te verhogen. Deze conclusie is gedeeltelijk afhankelijk van de definitie die wordt gehanteerd voor variabele autokosten. Hierover bestaat momenteel nog veel onzekerheid, zoals we hierboven al aangaven.
Voor de toekomst verdient het wel aanbeveling om de ontwikkeling in de variabele auto-kosten te monitoren, zodat inzichtelijk blijft hoe deze kosten zich verhouden tot de maximale onbelaste reiskostenvergoeding.

Voor de keuze om de onbelaste reiskostenvergoeding in de toekomst wel of niet te verhogen is het ook essentieel om de doelen (en randvoorwaarden) van de regeling eenduidig te definiëren. Alleen dan is het immers mogelijk om te bepalen of en in welke mate er de mogelijkheid moet zijn om de (variabele) reiskosten (in het woon-werkverkeer) onbelast te kunnen vergoeden. Zoals eerder aangegeven bestaat deze zekerheid over de doelen van de regeling momenteel niet.

Trade-off tussen arbeidsmarkteffecten en congestie/milieueffecten

De uitgevoerde toekomstverkenning voor het jaar 2030 in WLO Hoog laat zien dat een beperking (of verruiming) van de onbelaste reiskostenvergoeding leidt tot een afname (toename) van de positieve arbeidsmarkteffecten enerzijds, maar tot minder (meer) milieubelasting en congestie anderzijds. Deze twee (maatschappelijke) doelen, verbeteren van het functioneren van de arbeidsmarkt en het verminderen van de milieubelasting/congestie, blijken niet goed verenigbaar. Ook zeer gerichte varianten van

de onbelaste reiskostenvergoeding, waarbij de regeling voor de auto wordt afgeschaft (in het woon-werkverkeer) maar voor het ov blijft bestaan, kunnen dit beeld maar beperkt beïnvloeden. Dit komt mede door de dominante positie van de auto in het aantal woon-werkverkeer, alsmede door het feit dat het ov slechts voor een deel van de werknemers een realistisch alternatief is voor de auto. Bij eventuele aanpassingen in de onbelaste reiskostenvergoeding dienen de effecten op de arbeidsmarkt enerzijds en de congestie en het milieu anderzijds dan ook goed tegen elkaar afgewogen te worden.

De uitgevoerde toekomstverkenning laat ook zien dat de onbelaste reiskostenvergoeding geen effectief instrument is om het wagenpark te beïnvloeden, zowel naar omvang als naar samenstelling. Indien dit een gewenst beleidsdoel is dan zijn maatregelen die de vaste autokosten, zoals aanschafprijs, beïnvloeden effectiever. Om die reden leidt een differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding naar emissies ook maar tot relatief beperkte milieuwinst, terwijl de complexiteit van de regeling en daarmee de administratieve lasten en uitvoeringskosten waarschijnlijk wel significant toenemen.

Herverdelingseffecten

De toekomstverkenning laat zien dat aanpassingen in de onbelaste reiskostenvergoeding belangrijke herverdelingseffecten kunnen hebben. Vooral werknemers die wonen in rurale regio's, waar de gemiddelde woon-werkreizen relatief lang zijn en het ov vaak geen aantrekkelijk alternatief biedt voor de auto, zullen worden getroffen door een afschaffing of versobering van onbelaste reiskostenvergoeding. Daarnaast geldt dat veranderingen in de onbelaste reiskostenvergoeding een (relatief) grotere impact heeft op het besteedbaar inkomen van werknemers met lagere inkomens.

Per saldo zullen dus waarschijnlijk de werknemers met lagere inkomens die wonen in landelijke gebieden getroffen worden door maatregelen waarbij de huidige regeling wordt versoberd. Daarbij dient echter wel de kanttekening gemaakt te worden dat deze herverdelingseffecten gedeeltelijk teniet gedaan kunnen worden door de vrijgekomen budgettaire ruimte door de versobering van de onbelaste reiskostenvergoeding terug te sluizen naar werkenden. Echter, omdat deze compenserende maatregelen naar alle waarschijnlijkheid geen (sterke) relatie met de woon-werkafstand zullen hebben, zullen mensen die momenteel relatief veel woon-werkkilometers maken er ook in deze situatie per saldo op achteruit gaan.

Administratieve lasten en uitvoeringskosten

In het verleden is het onderscheid tussen woon-werk- en zakelijk verkeer in de onbelaste reiskostenvergoeding afgeschaft om op die manier de regeling voor werknemers, werkgevers en de Belastingdienst te vereenvoudigen. Bij veranderingen in de structuur van de onbelaste reiskostenvergoeding komt het onderscheid tussen woon-werk- en zakelijk verkeer al snel weer terug, zoals blijkt bij verschillende toekomstvarianten zoals die in deze studie zijn bekeken. Deze varianten hebben daarom ook een nadelig effect op de complexiteit, administratieve en uitvoeringslasten.

8.3 Aanbevelingen

We hebben de volgende aanbevelingen:

- *Definieer duidelijke doelstellingen voor de onbelaste reiskostenvergoeding*. Momenteel is niet duidelijk vastgelegd wat de doelstellingen zijn die met de regeling worden nagestreefd. Dit belemmert niet alleen de evaluatie van de doeltreffendheid en doelmatigheid van de regeling, maar ook de evaluatie van mogelijkheden om de regeling verder te verbeteren. Bij de definiëring van de doelstellingen is het belangrijk om die zoveel mogelijk SMART te maken. Dit betekent bijvoorbeeld onder andere dat er wordt vastgelegd in hoeverre de regeling nastreeft om het mogelijk te maken om de reële autokosten van woon-werkverkeer onbelast te vergoeden, en wat er precies wordt verstaan onder reële autokosten.
- *Zorg voor een periodieke evaluatie van de hoogte van de maximale onbelaste reiskostenvergoeding*. Autokosten veranderen in de tijd en daarmee is het ook belangrijk om periodiek te toetsen in hoeverre de maximale onbelaste reiskostenvergoeding in lijn is met de daadwerkelijke variabele autokosten (volgens de definitie zoals die is vastgelegd). Dit houdt niet in dat de maximale onbelaste reiskostenvergoeding elke keer aangepast moet worden als de variabele autokosten veranderen. Er kunnen immers beleidsmatige redenen zijn (bijv. de wens om de mobiliteit te beperken vanuit klimaatambities) om dit niet te doen. Maar een dergelijke periodieke evaluatie zorgt wel voor een bewuste en actuele overweging van de vormgeving van de regeling.
- *Onderzoek de mogelijkheden om de administratieve lasten van de combinatie van de onbelaste reiskostenvergoeding en de thuiswerkvergoeding te verminderen*. Werkgevers en werknemers geven aan dat hun administratieve lasten zijn gestegen door de invoering van de (onbelaste) thuiswerkvergoeding. Onderzocht zou kunnen worden of er mogelijkheden zijn om beide regelingen nog beter op elkaar te laten aansluiten, zodat hiermee de administratieve lasten beperkt kunnen worden.
- *Houd oog voor de aansluiting van de regeling bij nieuwe mobiliteitsvormen*. Zo zijn de variabele kosten van deelmobiliteit bijvoorbeeld hoger dan voor private vormen van vervoer. Het is belangrijk om te beslissen in hoeverre de regeling ook moet gelden voor deze vormen van mobiliteit en of dit aanpassingen vraagt aan de regeling.
- *Vergroot het inzicht in het gedrag van werkgevers in reactie op wijzingen in de onbelaste reiskostenvergoeding*. De omvang van de effecten van aanpassingen in de onbelaste reiskostenvergoeding zijn sterk afhankelijk van hoe deze aanpassingen door werkgevers in de praktijk worden geïmplementeerd. Bij voorgenomen veranderingen in de regeling is het dan ook aan te bevelen om nader inzicht te krijgen in de verwachte reactie van werkgevers. Deze inzichten kunnen ook van dienst zijn bij de analyse van de effectiviteit van andere beleidsinstrumenten, zoals bijvoorbeeld Betalen naar Gebruik.

Literatuurlijst

ActiZ, 2022.92 *CAO Verpleeg-, Verzorgingshuizen, Thuiszorg en Jeugdgezondheidszorg 2022-2023*, Utrecht:

ANWB. 2023. *Autokosten berekenen* [Online] https://www.anwb.nl/auto/autokosten/.

AWVN, 2022.13 *Ledenonderzoek: Brandstofkosten*, Den Haag: AWVN

Belastingdienst, 2022.*Uitvoering, dienstverlening, toezicht en opsporing bij de Belastingdienst - Uitvoerings- en Handhavingsstrategie*, Den Haag: Belastingdienst

Belastingdienst. 2023a *U gaat met eigen vervoer naar uw werk* [Online] https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/auto_en_vervoer/u_reist_naar_uw_werk/eigen_vervoer/u_reist_met_eigen_vervoer_naar_uw_werk.

Belastingdienst. 2023b *U gaat met het openbaar vervoer naar uw werk* [Online] https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/prive/auto_en_vervoer/u_reist_naar_uw_werk/openbaar_vervoer/u_reist_met_het_openbaar_vervoer_naar_uw_werk.

CBS. 2022. *Statline: Milieubelastingen en -heffingen; nationale rekeningen* [Online] https://opendata.cbs.nl/statline/#/CBS/nl/dataset/82725NED/table?ts=1680868668361.

CE Delft, 2022a.*De Prijs van een Reis*, Delft: CE Delft

CE Delft, 2022b.*Prijs van een reis : Toekomstverkenning*, CE Delft: Delft

CE Delft, 2023a.*STREAM Personenvervoer. Emissiekentallen modaliteiten 2022*, Delft: CE Delft

CE Delft, 2023b.*Update Handboek Milieuprijzen 2023*, Delft: CE Delft

CE Delft & Ecorys, 2021.*Evaluatie van de energiebelasting: Terugkijken (1996-2019) en vooruitzien (2020-2030)*, Delft: CE Delft

CE Delft & PBL, 2010.92 *Effecten van prijsbeleid in verkeer en vervoer : kennisoverzicht*, Den Haag: Planbureau voor de Leefomgeving (PBL)

CPB, 2005.*Economische analyse van verschillende vormen van prijsbeleid voor het wegverkeer*, Den haag: CPB

CPB, 2015.158 *Kansrijk arbeidsmarktbeleid*, Den Haag: Centraal Planbureau

CPB, 2017.40 *Prijselasticiteit van het woningaanbod*, Den Haag: Centraal Planbureau

CPB, 2023.*Technologie, de arbeidsmarkt en de rol van beleid*, Den Haag: CPB

CPB & PBL, 2020.146 *Kansrijk mobiliteitsbeleid 2020*, Den Haag: CPB en PBL

DAT Mobility & Significance, 2020.*Referentieprognose 2021: Verantwoordingsrapportage Regionaal Openbaar Vervoer*, Deventer:

De Jong, G., Kouwenhoven, M., Geurs, K. T., Bucci, P. & Tuinenga, J. G., 2009. The impact of fixed and variable costs on household car ownership. *Journal of choice modelling*, 2, 173-199.

Decisio, 2017.*Waarderingskengetallen MKBA Fiets : state-of-the-art*, Amsterdam: Decisio BV

Dialogic, 2017.*Evaluatie 30%-regeling*, Utrecht: Dialogic

Dialogic & Significant Ape, 2023.*Evaluatie van het verlaagde btw-tarief*, Utrecht: Dialogic

Donovan, S., De Graaf, T., De Groot, H. L. F. & Koopmans, C. C., 2022. Unraveling urban advantages - A meta-analysis of agglomeration economies. *Journal of Economic Surveys*, 1.

Eurodev, 2022.*Mileage Reimbursement in Europe*:

Graham, D. J., 2005.*Wider economic benefits of transport imporvements: link between agglomeration and productivity*, London: Imperial College London

Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM), 2019.*Mobiliteit in stedelijk Nederland*, Den Haag: Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat

KiM, 2013.*De maatschappelijke waarde van kortere en betrouwbaardere reistijden*, Den Haag: Ministerie van Infrastructuur en Milieu, Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM)
KiM, 2019.*Mobiliteitsbeeld 2019*, Den Haag: Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM)
KiM, 2022.*Actualisatie maatschappelijke kosten van verkeersongevallen*, Den Haag: Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid
Koopmans, C., Marlet, G., Poort, J. & Woerkens, C. v. 2010. Kilometerprijs en arbeidsmarkt.
Minister van Financiën, 2022. Voorjaarsnota 2022. Den Haag: Ministerie van Financiën.
Minister van Financiën, 2023.*Voorjaarsnota 2023*, Den Haag:
Ministerie van BZK. 2004. Wijziging Reisregeling binnenland, Reisregeling buitenland en Verplaatsingskostenregeling 1989. *Staatscourant*, 13 juli 2004.
Ministerie van EZK, 2017.*Handboek Meting Regeldrukkosten*, Den Haag: Ministerie van EZK,
Ministerie van Financiën, 2012.*Bijlage 2 - Begrotingsakkoord 2013 van de Voorjaarsnota 2012*, Den Haag: Ministerie van Financiën
Ministerie van Financiën, 2022a.*Belastingplan 2023*, Den Haag: Ministerie van Financiën
Ministerie van Financiën, 2022b.*Effecten van de accijnsverlaging op brandstoffen per 1 april 2022*, Den Haag: Ministerie van Financiën,
Ministerie van Financiën, 2022c.*Regeling Periodiek Evaluatieonderzoek 2022*, Den Haag: Rijksoverheid
Ministerie van Financiën, 2022d.*Uitvoeringstoetsen Belastingplan 2023*, Den Haag: Ministerie van Financiën
Ministerie van Financiën, 2023.*Rijksbegrotingsvoorschriften 2023*, Den Haag: Ministerie van Financiën
Motivaction, 2022.*Gebruik onbelaste reiskostenvergoeding*, Den Haag: Belastingdienst
MuConsul, Revnext, 4Cast & Significance, 2020.*Effecten varianten betalen naar gebruik*, Amersfoort: Muconsult B.V.
MuConsult, 2019.33 *Financiële prikkels om fietsen naar het werk te stimuleren - een studie naar de effecten*, Amersfoort: MuConsult
Nibud. 2022. *Autokosten* [Online] https://www.nibud.nl/onderwerpen/uitgaven/autokosten/.
NVZ. 2022 *Collectieve Arbeidsovereenkomst Ziekenhuizen 2021-2023* [Online] https://cao-ziekenhuizen.nl/cao-ziekenhuizen-2021-2023-0.
PBL, 2018.*Fiscale vergroening en de auto van de zaak*, Den Haag: Planbureau voor de Leefomgeving (PBL)
PBL, 2022.*Klimaat- en Energieverkenning (KEV) 2022*, Den Haag: Planbureau voor de Leefomgeving (PBL)
Rijksoverheid, 2012.*Bruggen slaan: Regeerakkoord VVD - PvdA*:
Rijksoverheid, 2021.50 *Coalitieakkoord 2021-2025: Omzien naar elkaar, vooruitkijken naar de toekomst. VVD, D66, CDA en ChristenUnie*, Den Haag: Rijksoverheid
Rijkswaterstaat, 2021.*Integrale mobiliteitsanalyse 2021 : Mobiliteitsontwikkeling en -opgaven in kaart gebracht*, Den Haag: Ministerie van Infrastructuur en Rijkswaterstaat
SEO, 2016.*Werkwijzer voor kosten-batenanalyse in het sociale domein*, Amsterdam:
SEO, 2021.*Evaluatie schenkingsvrijstelling eigen woning* Amsterdam: SEO
SEO, CE Delft & Atlas voor Gemeenten, 2010.57 *Effecten van kilometerbeprijzing*, Amsterdam: SEO economisch onderzoek
Steunpunt Economische Evaluatie. 2023. *Opslag indirecte effecten* [Online] https://www.rwseconomie.nl/kengetallen/indirecte-effecten.
Tillema, T., 2007.*Road pricing: a transport geographical perspective. Geographical accessibility and short and long-term behavioural effects*, Utrecht: Universiteit van Utrecht

Tweede Kamer der Staten Generaal, 1914. Wet op de Inkomstenbelasting 1914. Den Haag: Tweede Kamer.
Tweede Kamer der Staten Generaal, 1990. Fiscale behandeling kostenvergoedingen en enkele andere emolumenten politieke ambtsdragers. *Vergaderjaar 1990-1991, 21 972, nr. 1.* Den Haag: Tweede Kamer.
Tweede Kamer der Staten Generaal, 1996. Aanpassing van de loon- en inkomstenbelasting c.a., met het oog op de vereenvoudiging van de wetgeving en vermindering van de administratieve lasten van het bedrijfsleven (Wet aanpassing loon- en inkomstenbelasting c.a. 1997). *Vergaderjaar 1996-1997, 25 051, nr. 3.* Den Haag: Tweede Kamer.
Tweede Kamer der Staten Generaal, 2003. Wijziging van enkele belastingwetten c.a. (Belastingplan 2004). Den Haag: Tweede Kamer.
Tweede Kamer der Staten Generaal, 2005. Nota over de toestand van 's Rijks Financiën; Motie van het lid van Aartsen c.s. Den Haag: Tweede Kamer.
Tweede Kamer der Staten Generaal, 2012.*Deelbegroting 2013*, Den Haag: Tweede Kamer
Tweede Kamer der Staten Generaal, 2019.*Wijziging van enkele belastingwetten en enige anderwe wetten (Belastingplan 2020). Motie van het Lid Lodders*, Den Haag: Tweede Kamer
WRR, 2017.*Weten is nog geen doen. Een realistisch perspectief op redzaamheid.*, Den Haag: Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid
WRR, 2020.*Doenvermogen: van toets naar tools*, Den Haag: Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid

A Gesprekspartners

In het kader van dit onderzoek zijn gesprekken gevoerd met vertegenwoordigers van dertien verschillende organisaties. Tabel 46 geeft een overzicht van de personen die we voor deze studie hebben geïnterviewd.

Tabel 46 - Overzicht gesprekspartners

Type organisatie	Organisatie	Gesprekpartners
Overheid	Ministerie van Financiën	Julia Peeters, Hannah Dias, Pieter Wijbenga
	Ministerie van I&W	Marco Martens
	Ministerie van EZK	Vincent Hekker
	Ministerie van SZW	Niels Vermeer, Jordy Huis
	Belastingdienst	Laurens Knape, Martijn van Doesum
Kennisinstellingen	PBL	Hans Hilbers
Werkgevers/nemers	AWVN	Raymond Puts, Armand Lahaije
	VNO-NCW en MKB Nederland	Gijs Strijker
	FNV	Klaas Bangma
Reizigers	ANWB	Geordie Kooiman
	Rover	Freek Bos, Eva Taylor Parkins
Overig	Rai-Bovag	Rogier Kuin
	Natuur en Milieu	Femke Philipsen

B Andere regelingen

B.1 Inleiding

Zoals aangegeven in Paragraaf 2.5 bestaan er naast de onbelaste reiskostenvergoeding verschillende andere fiscale regelingen die betrekking hebben op de reiskosten voor woon-werk- en zakelijk verkeer. In deze bijlage worden deze regelingen kort toegelicht.

B.2 Reiskostenaftrek in de inkomstenbelasting voor werknemers in loondienst

Werknemers in loondienst die met het openbaar vervoer reizen tussen woning en werk mogen onder bepaalde voorwaarden een vast bedrag aftrekken in de inkomstenbelasting. Zo heeft een werknemer recht op reisaftrek wanneer de werknemer zelf de reiskosten betaalt en voldoet aan (Belastingdienst, 2023b):

- De afstand van een enkele reis van woning naar werk met het openbaar vervoer is meer dan 10 km.
- De werknemer reist per week meestal 1 dag of meer naar werk. Of er wordt op minimaal 40 dagen in een kalenderjaar naar dezelfde werkplek gereisd. Hierbij tellen alleen reizen die binnen 24 uur heen en terug worden gemaakt.

De werknemer mag niet de werkelijk gemaakte kosten aftrekken. Het vaste bedrag dat jaarlijks afgetrokken mag worden is door de wetgever vastgesteld. Ter illustratie is de maximale reisaftrek voor openbaar vervoer voor 2023 in Tabel 47 opgenomen.

Tabel 47 - Reisaftrek openbaar vervoer voor 2023

Afstand enkele reis	U reist 4 dagen per week of meer	U reist 3 dagen per week	U reist 2 dagen per week	U reist 1 dag per week
0 km tot 10 km	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0
10 km tot 15 km	€ 509	€ 382	€ 255	€ 128
15 km tot 20 km	€ 676	€ 507	€ 338	€ 169
20 km tot 30 km	€ 1.126	€ 845	€ 563	€ 282
30 km tot 40 km	€ 1.396	€ 1.047	€ 698	€ 349
40 km tot 50 km	€ 1.819	€ 1.365	€ 910	€ 455
50 km tot 60 km	€ 2.024	€ 1.518	€ 1.012	€ 506
60 km tot 70 km	€ 2.244	€ 1.683	€ 1.122	€ 561
70 km tot 80 km	€ 2.322	€ 1.742	€ 1.161	€ 581
80 km tot 90 km	€ 2.354	€ 1.766	€ 1.177	€ 589
90 km en meer	€ 2.354	€ 0,26 per kilometer van de afstand enkele reis maal het aantal dagen dat u in 2023 hebt gereisd. De aftrek is maximaal € 2.354.		

Wanneer de werknemer een vergoeding ontvangt van de werkgever voor de reiskosten per openbaar vervoer, moet eerst deze vergoeding worden afgetrokken van het bedrag dat van de inkomstenbelasting mag worden afgetrokken.

B.3 Ov-abonnementen in de loonbelasting

De werkgever kan een ov-abonnement of voordeelurenkaart ter beschikking stellen aan haar werknemer. Dit mag onbelast als de werknemer het ov-abonnement (ook) gebruikt voor reizen voor het werk. Daarnaast kan de werkgever een ov-abonnement verstrekken of de kosten ervan vergoeden aan haar werknemer. Dit mag onbelast als de kosten van het abonnement lager zijn dan de kosten wanneer losse vervoerbewijzen zouden zijn gebruikt voor de zakelijke (incl. woon-werkverkeer) reizen. Wanneer de kosten van het ov-abonnement hoger zijn, dan dient het deel van de vergoeding dat boven de daadwerkelijke kosten uitkomt bij het loon te worden opgeteld. Bij een voordeelabonnement geldt dat de vergoeding onbelast is als de prijs van dat abonnement lager is dan de korting op de zakelijke reizen (incl. woon-werkreizen). Als dat niet het geval is, dan is het verschil tussen de prijs van het voordeelabonnement en de korting belast loon van de werknemer.

In de voorjaarsnota 2023 (Minister van Financiën, 2023) wordt aangekondigd dat de bovenstaande twee regelingen voor ov-abonnementen vervangen zal gaan worden door één vrijstelling.

B.4 Fiscale mobiliteitsbudgetten

Een mobiliteitsbudget is een budget dat wordt uitgekeerd aan de werknemer waarmee diegene het werkverkeer zelf kan financieren. Iedere werknemer krijgt een bedrag per maand, waarmee zij de kosten voor woon-werkverkeer en zakelijk verkeer regelt.
De werknemer is zelf verantwoordelijk voor de kosten. Het geld dat niet voor vervoer wordt gebruikt mag de werknemer houden. Bij een tekort dient de werknemer zelf bij te dragen. Indien een werkgever gebruikt maakt van een fiscaal mobiliteitsbudget kan er geen aanspraak worden gemaakt op de onbelaste reiskostenvergoeding.

Het mobiliteitsbudget kan zowel bruto als netto worden ontvangen. Bij een bruto mobiliteitsbudget wordt het gehele budget meegenomen in de loonbelasting. Bij een netto budget geldt het maximale bedrag per kilometer zoals is vastgesteld in de onbelaste reiskostenvergoeding. Dit bedrag wordt afgehaald van het maandbudget en het resterende bedrag wordt als bruto mobiliteitsbudget uitgekeerd. Alleen over dit bedrag wordt loonbelasting betaald (zie onderstaande tekstbox voor een voorbeeld van een bruto en netto mobiliteitsbudget).

Voorbeeld bruto vs. netto mobiliteitsbudget
Voorbeeld bruto mobiliteitsbudget:
Stel het toegekende bruto mobiliteitsbudget is € 1.000 per maand. Over dit volledige bedrag moet loonbelasting worden betaald.

Voorbeeld netto mobiliteitsbudget:
Het maandbudget is € 1.000. Maandelijks worden er 2.500 kilometers gereden. Dit zorgt voor een netto vergoeding van 2.500 x € 0,21 = € 525. Dit bedrag kan worden verminderd op het totaal budget, wat leidt tot een bruto mobiliteitsbudget van € 475. Alleen over dat bedrag wordt loonbelasting betaald.

B.5 Fietsregeling

De fietsregeling maakt het mogelijk om een (elektrische) fiets of speedpedelec van de werkgever te gebruiken voor zakelijk en woon-werkverkeer. De werkgever betaalt de fiets en in veel gevallen ook de kosten voor onderhoud en reparatie. De werknemer mag de fiets van de zaak fiscaal gezien onbeperkt privé gebruiken. Wel krijgt de werknemer te maken met een bijtelling bij het salaris (7% over de consumentenadviesprijs van de fiets en accessoires (inclusief btw) per jaar). Dit bedrag wordt opgeteld bij het salaris. De werkgever kan er ook voor kiezen om, via de vrije ruimte in de werkkostenregeling, de kosten voor de bijtelling voor zijn rekening te nemen.

De fietsregeling mag voor zakelijke ritten aangeboden worden door de werkgever naast de onbelaste reiskostenvergoeding. Voor woon-werkverkeer mag dit niet.

B.6 Bijtelling leaseauto

Wanneer een werknemer in loondienst is en een (bestel)auto heeft van de werkgever die ook voor privéritten wordt gebruikt geldt de regeling ‘privégebruik auto van de werkgever’. Dit houdt in dat de werkgever een bedrag bij het loon van de werknemer moet tellen, omdat de werknemer voordeel heeft van het privégebruik van de auto. Dit bedrag heet de bijtelling. Over deze bijtelling houdt de werkgever loonbelasting/premie volksverzekeringen en eventueel bijdrage Zvw in. Als de werknemer per kalenderjaar 500 km of minder privé rijdt en dit kan aantonen, dan hoeft de werkgever geen bijtelling bij het loon van de werknemer te tellen. Hetzelfde principe geldt voor een zzp’er met een zakelijke auto.

Wanneer een werknemer een auto van de zaak heeft, vervalt het recht op de onbelaste reiskostenvergoeding.

B.7 Vervoer vanwege de werkgever

Er zijn een viertal situaties wanneer er sprake is van vervoer vanwege de werkgever:
- de werkgever organiseert het vervoer van de werknemer, bijvoorbeeld met een personeelsbus;
- de werknemer reist met een door de werkgever ter beschikking gestelde auto of fiets van de zaak;
- de werkgever regelt dat de werknemer meerijdt in het privévervoermiddel van een collega die daarvoor een vergoeding krijgt;
- de werknemer reist per openbaar vervoer met vervoerbewijzen die de werkgever heeft gekocht.

In deze situaties, die gedeeltelijk overlappen met enkele van de bovenstaande regelingen, mag er geen onbelaste reiskostenvergoeding worden betaald.

B.8 Thuiswerkkostenvergoeding

Sinds 2022 mogen werkgevers werknemers belastingvrij een thuiswerkkostenvergoeding geven. Het geven van een thuiswerkkostenvergoeding is niet wettelijk verplicht. In 2023 is de maximale onbelaste thuiswerkkostenvergoeding € 2,15 per dag. Dit geldt ook wanneer werknemers een deel van de dag thuiswerken. Werkgevers mogen met werknemers afspraken maken over een vaste vergoeding op basis van zijn verwachte thuiswerkdagen per week. Hierdoor hoeft het niet per werkdag te worden bijgehouden.

De thuiswerkkostenvergoeding en de reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer mogen niet voor dezelfde dag onbelast worden vergoed. De werkgever en/of werknemer moet kiezen welke van de twee gerichte vrijstellingen voor de specifieke dag onbelast wordt toegepast. De andere vergoeding is belast, al kan die eventueel ten laste van de vrije ruimte worden gebracht.

B.9 Andere relevante forfaits in de inkomstenbelasting

De wet inkomstenbelasting 2001 kent nog enkele forfaits die dezelfde hoogte hebben (in 2023: € 0,21 per kilometer) als de onbelaste reiskostenvergoeding per kilometer. Dit betreft:

- aftrek specifieke zorgkosten voor reiskosten ziekenbezoek;
- reiskostenvergoeding voor weekenduitgaven gehandicapten;
- giftenaftrek als een vrijwilliger afziet van reiskostenvergoeding.

Veranderingen in de hoogte van de onbelaste reiskostenvergoeding hebben, in beginsel, ook invloed op deze forfaits. De forfaits hebben op zichzelf geen effect op het zakelijk verkeer en de keuzes die werknemers (en werkgevers) daarbinnen maken.

C Aanvullende informatie over gebruik van de regeling

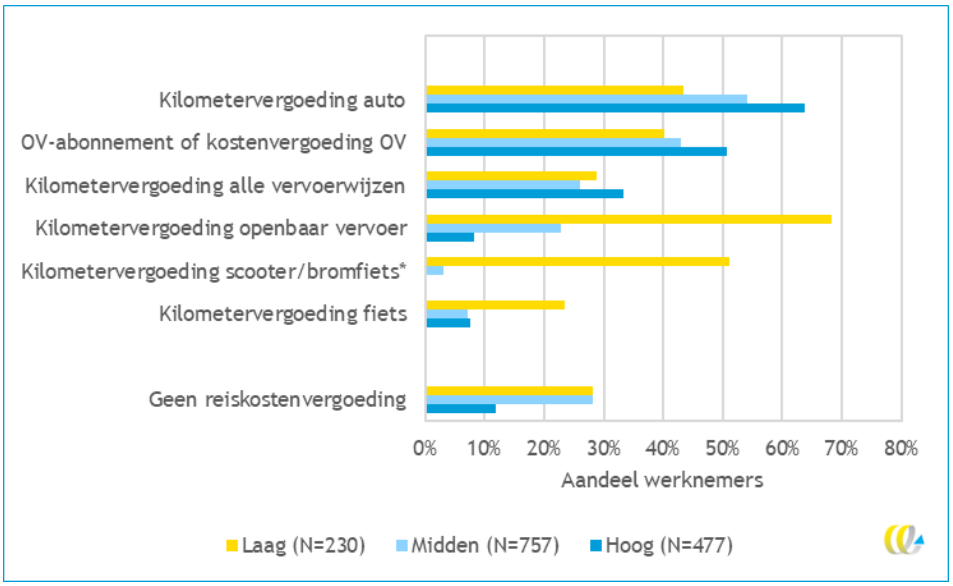
C.1 Inleiding

In deze bijlage geven we, in aanvulling op de analyse in Hoofdstuk 3, meer achtergrondinformatie over het gebruik van de onbelaste reiskostenvergoeding. In Bijlage C.2 wordt ingegaan op de verschillen in de reiskostenvergoedingen die verschillende typen werknemers krijgen aangeboden door hun werkgever. Vervolgens staan we in Bijlage C.3 stil bij de verschillen in hoogte van de reiskostenvergoeding tussen verschillende typen werknemers.

C.2 Verschillen in aangeboden reiskostenvergoeding naar type werknemer

Wanneer we kijken naar verschillen in aangeboden reiskostenvergoedingen tussen werknemers met verschillende opleidingsniveaus (zie Figuur 22), dan zien we een sterk vergelijkbaar beeld als bij inkomensniveaus. Hoogopgeleide weknemers krijgen (net als bovenmodale inkomens) vaker een reiskostenvergoeding aangeboden en ook vaker een vergoeding voor een ov-abonnement. Laagopgeleide werknemers krijgen daarentegen (net als de beneden modale inkomens) vaker een kilometervergoeding voor de (brom)fiets en het ov.

Figuur 22 - Aandeel werknemers dat een specifieke vorm van reiskostenvergoeding krijgt aangeboden, gedifferentieerd naar opleidingsniveau



* De steekproef is klein, resultaten zijn ter indicatie.

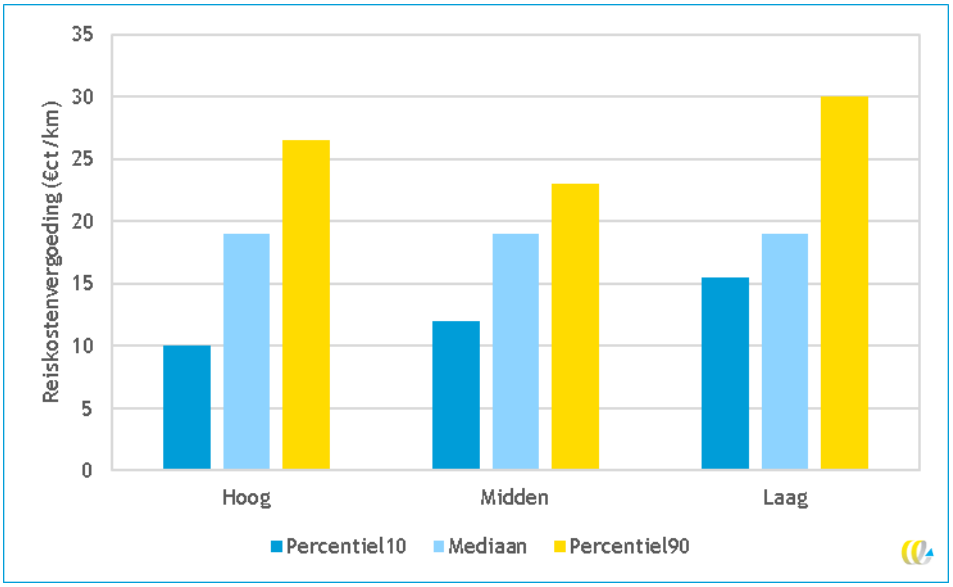
Noot: De percentages hebben betrekking op de werknemers die met het betreffende vervoermiddel reizen voor hun werk.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

C.3 Verschillen in hoogte reiskostenvergoeding tussen typen werknemers

De hoogte van de reiskostenvergoeding lijkt zeer beperkt te verschillen tussen verschillende typen werknemers. Wanneer we onderscheid maken naar opleidingsniveau van de werknemers, dan zien we dat voor alle opleidingsniveau € 0,19/km de meest uitgekeerde vergoeding is. Bij laag opgeleiden ontvangen zowel de 10% werknemers met de hoogste vergoedingen (percentiel90) en de 10% met de laagste vergoedingen (percentiel10) gemiddeld genomen meer dan bij de hoog en midden opgeleiden. Het gevolg hiervan is dat de gemiddelde vergoeding bij laag opgeleiden iets hoger ligt dan bij de andere medewerkers (€ 0,21/km vs. € 0,19/km).

Figuur 23 - Hoogte van de reiskostenvergoeding naar opleidingsniveau werknemer (N=1524)

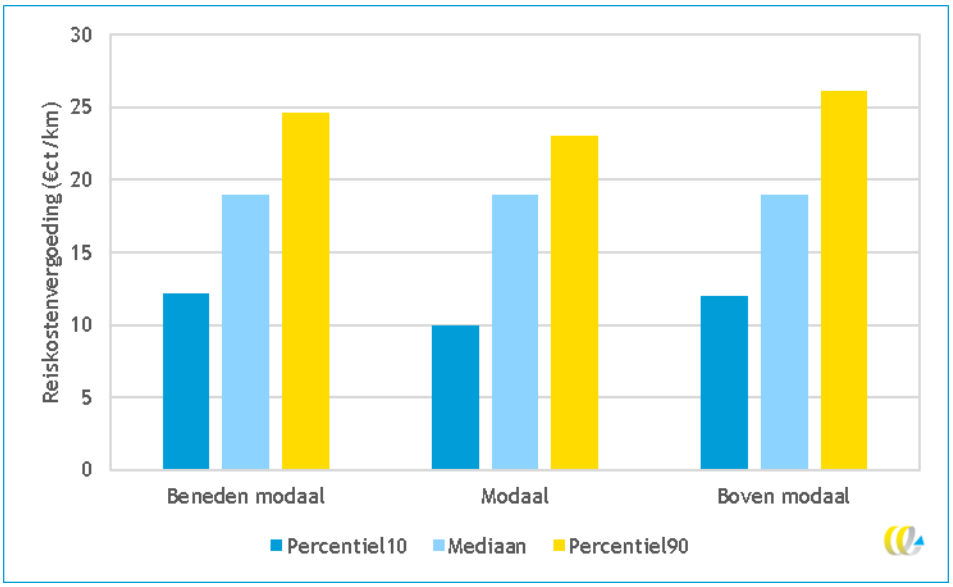


Noot: Percentiel10 geeft de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werknemers die de laagste vergoeding ontvangen. Percentiel90 geeft daarentegen de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werknemers die de hoogste vergoeding ontvangen.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

Zoals weergegeven in Figuur 24 zijn de verschillen met betrekking tot de hoogte van reiskostenvergoeding tussen inkomensklassen zeer beperkt. Wederom ontvangt het grootste deel van werknemers in de verschillende inkomensklassen een vergoeding van € 0,19/km. Ook de spreiding in de hoogte van de reiskostenvergoeding verschilt beperkt tussen de verschillende inkomensklassen.

Figuur 24 - Hoogte van de reiskostenvergoeding naar inkomen werknemer (N=1524)



Noot: Percentiel10 geeft de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werknemers die de laagste vergoeding ontvangen. Percentiel90 geeft daarentegen de gemiddelde hoogte van de reiskostenvergoeding van de 10% werknemers die de hoogste vergoeding ontvangen.

Bron: Motivaction (2022), bewerkt door CE Delft.

D Ruime definiëring van variabele autokosten

D.1 Inleiding

Zoals aangegeven in Paragraaf 4.2 kunnen variabele autokosten op twee manieren gedefinieerd worden: inclusief en exclusief variabele afschrijvingskosten. In de vergelijking van de variabele autokosten met de maximale onbelaste reiskostenvergoeding, zoals we die in Paragraaf 4.2 hebben uitgevoerd, zijn we uitgegaan van de enge definitie van variabele autokosten. Dit is in lijn met de aanpak die de overheid in het verleden toepaste. In deze bijlage voeren we de vergelijking echter ook uit voor een ruime definiëring van de variabele autokosten, dat wil zeggen de variabele kosten inclusief de variabele afschrijvingskosten. Daartoe bepalen we in Bijlage D.2 allereerst de variabele afschrijvingskosten voor verschillende autocategorieën, waarna we in Bijlage D.3 de variabele autokosten (incl. variabele afschrijvingskosten) vergelijken met de maximale onbelaste reiskostenvergoeding.

D.2 Bepaling variabele afschrijvingskosten

De afschrijvingskosten van een auto bevatten een vaste (leeftijd gerelateerde) en variabele (kilometer gerelateerde) component. Er is echter geen eenvoudige methodiek beschikbaar om dit onderscheid in vaste en variabele afschrijvingskosten te maken. Vandaar dat we ons baseren op inschattingen die zijn gemaakt door het Nibud (2022) en inschattingen die we hebben gemaakt met behulp van de online autokostentool van de ANWB[62] (ANWB, 2023). De resultaten van die analyse zijn weergegeven in Tabel 48.

Tabel 48 - Inschatting variabele afschrijvingskosten op basis van data van het Nibud en de ANWB (in €/km)

Marktsegment	Nibud[b]	ANWB[c]			
		Benzine	Diesel	LPG	BEV
A (miniklasse)	0,023	0,024	-[a]	0,020	0,040
B (compacte klasse)	0,027	0,033	0,018	0,023	0,049
C (compacte klasse)	0,037	0,036	0,018	-[a]	0,055
D ((middenklasse)	0,051	0,048	0,023	-[a]	0,078
E (hogere midden- en topklasse)	-	0,086	0,037	-[a]	-[a]

[a] Te weinig modellen beschikbaar om een betrouwbare schatting te geven.

[b] Bij de bepaling van variabele afschrijvingskosten is uitgegaan van een gemiddeld jaarkilometrage van 16.000 km per jaar (hiervoor is een correctie uitgevoerd op de cijfers die het Nibud zelf presenteert, waarbij ze het jaarkilometrage laten variëren tussen segmenten).

[c] Bij de bepaling van de variabele afschrijvingskosten is uitgegaan van een vier jaar oude auto. Voor benzine en elektrische auto's is uitgegaan van een jaarkilometrage van 16.000 km, terwijl voor diesels en LPG auto's is gerekend met 30.000 kilometer per jaar.

[62] Daarbij hebben we voor elke combinatie van marktsegment en brandstof voor ca. vijf automodellen een berekening gemaakt van de variabele afschrijvingskosten.

Aangezien het Nibud geen onderscheid maakt tussen verschillende brandstoftypen is het niet mogelijk om beide bronnen rechtstreeks met elkaar te vergelijken. Maar grofweg zijn de schattingen op basis van beide bronnen wel van dezelfde ordegrootte. Zeker als bedacht wordt dat de onzekerheid in deze kostenkentallen relatief groot is, omdat ze afhankelijk zijn van een groot aantal variabelen (bijv. jaarkilometrage, specifiek automodel, uitvoering van het automodel, etc.). Voor deze studie hebben we daarom besloten om een grove inschatting van de variabele afschrijvingskosten te maken die is gebaseerd op de cijfers zoals die in Tabel 48 zijn gepresenteerd. Voor de autoklassen waarvoor geen resultaten beschikbaar waren op basis van bovenstaande bronnen hebben we daarbij zelf een inschatting gemaakt[63]. De resulterende variabele afschrijvingskosten per autoklasse zijn weergegeven in Tabel 49.

Tabel 49 - Schatting van de variabele afschrijvingskosten per autoklasse in 2022 (in €/km)

Marktsegment	Benzine	Diesel	LPG	BEV
A (miniklasse)	0,025	0,015	0,020	0,040
B (compacte klasse)	0,030	0,020	0,025	0,050
C (compacte klasse)	0,035	0,020	0,030	0,050
D ((middenklasse)	0,050	0,025	0,045	0,080
E (hogere midden- en topklasse)	0,085	0,040	0,080	0,140

D.3 Vergelijking variabele autokosten (volgens ruime definitie) en maximale onbelaste reiskostenvergoeding

Tabel 50 geeft een overzicht van de variabele autokosten inclusief de variabele afschrijvingskosten in 2022. Daarbij is met lichtoranje aangegeven als de kosten hoger liggen dan de maximale onbelaste reiskostenvergoeding zoals die in 2022 gold (d.w.z. € 0,19 per kilometer). In donkeroranje zijn de variabele kosten gegeven die reeds boven de maximale onbelaste reiskostenvergoeding liggen zoals die vanaf 2024 gaat gelden (d.w.z. € 0,22 per kilometer).

Tabel 50 - Variabele autokosten inclusief variabele afschrijvingskosten in 2022 (in €/km)

Autosegment	Benzine	Diesel	LPG	BEV
A (miniklasse)	0,168	0,125	0,136	0,140
B (compacte klasse)	0,191	0,138	0,151	0,164
C (compacte klasse)	0,224	0,163	0,151	0,204
D ((middenklasse)	0,273	0,197	0,175	0,251
E (hogere midden- en topklasse)	0,356	0,260	0,253	0,358

Kosten zijn hoger dan de onbelaste reiskostenvergoeding in 2022.
Kosten zijn hoger dan de onbelaste reiskostenvergoeding zoals die vanaf 1 januari 2024 geldt (€ 0,22/km).

[63] Daarbij hebben we bijvoorbeeld dezelfde verhouding in afschrijvingskosten aangehouden tussen verschillende brandstoftypen als voor een ander autosegment. Zo zijn de variabele afschrijvingskosten voor een E-segment elektrische auto bijvoorbeeld ingeschat door de verhouding in afschrijvingskosten tussen een elektrische en benzine D-segment auto te nemen en die te combineren met de afschrijvingskosten van een E-segment benzineauto.

In de grotere autosegmenten (D en E) zijn de variabele autokosten hoger dan de maximale onbelaste reiskostenvergoeding. Voor benzine en elektrische auto's geldt dit ook voor de middenklassers. Dit is ook een belangrijk verschil met de vergelijking op basis van de enge definitie van variabele autokosten (excl. variabele afschrijvingskosten), zoals die in Paragraaf 4.2 is uitgevoerd. Een ander belangrijk verschil is dat bij hantering van de ruime definitie van variabele autokosten, de maximale onbelaste reiskosten gemiddeld genomen onvoldoende zijn om de variabele kosten van elektrische auto's te dekken. Bij de hantering van de enge definitie van variabele autokosten zagen we nog dat de onbelaste reiskosten-vergoeding ruim voldoende was om de variabele kosten van BEV's te dekken. Echter, vanwege de relatief hoge aanschafprijzen van deze auto's zijn de variabele afschrijvings-kosten ook relatief hoog.

E Methodiek voor bepaling mobiliteitseffect huidige regeling

E.1 Inleiding

In deze bijlage geven we een nadere toelichting op de gehanteerde methodiek voor de data-analyse om de mobiliteitseffecten van de huidige regeling voor de onbelaste reiskostenvergoeding in te schatten. Achtereenvolgens gaan we in op de gebruikte data voor de analyse (zie Bijlage E.2), de wijze waarop met behulp van deze data een model is geschat waarmee de invloed van de onbelaste reiskostenvergoeding op het mobiliteitsgedrag van werknemers kan worden bepaald (zie Bijlage E.3), en tenslotte de manier waarop het model is toegepast om het effect van de onbelaste reiskostenvergoeding in te schatten (zie Bijlage E.4).

E.2 Gebruikte data

Om het effect van de reiskosten in het basisjaar, het jaar 2022, te bepalen zijn de keuzes geanalyseerd die werkenden maken met betrekking tot de werklocatie en het vervoermiddel voor woon-werkreizen. Om te kunnen analyseren wat de invloed is van de onbelaste reiskostenvergoeding is het nodig om over data te beschikken waaruit bekend is of de betreffende persoon een reiskostenvergoeding ontvangt. Voor de data-analyses zijn twee databronnen gebruikt waarvoor de informatie over de reiskostenvergoeding van respondenten bekend is:

- data uit het onderzoek van Motivaction in opdracht van de Belastingdienst;
- data uit het Landelijk ReizigersOnderzoek (LRO) van MuConsult in opdracht van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat.

Van het Motivaction-onderzoek wordt gebruik gemaakt van een opgeschoond databestand over 926 werknemers die 2.831 woon-werkreizen per week maken. Observaties zijn voornamelijk afgevallen omdat de informatie over het mobiliteitsgedrag niet compleet of niet consistent was ingevuld. Uit de data is vrij nauwkeurig bekend hoeveel reiskostenvergoeding iemand ontvangt voor de gekozen vervoerwijze, inclusief het bedrag per kilometers en het maximumbedrag per maand. Meer algemene informatie met betrekking tot het reisgedrag is vrij beperkt: er is bijvoorbeeld niet bekend of de respondent een rijbewijs heeft en hoeveel auto's er in bezit zijn in het huishouden. Dit zijn doorgaans wel belangrijke verklarende factoren voor het reisgedrag. Op basis van deze data is onderscheid gemaakt tussen vier vervoerwijzen: auto, openbaar vervoer, e-bike en fietsen/lopen.

Van het LRO is gebruik gemaakt van het onderzoeksjaar 2022, met een selectie van 7.212 respondenten (werknemers en zelfstandigen). Deze maken gezamenlijk gemiddeld 24.306 woon-werkreizen per week. Uit het LRO zijn meer kenmerken met betrekking tot het reisgedrag beschikbaar dan uit het Motivaction-onderzoek, maar voor de reiskostenvergoeding is alleen bekend of iemand al dan niet een vergoeding ontvangt. Ook is er voor het LRO geen data over het inkomensniveau beschikbaar. In de analyses op het LRO kunnen dezelfde vervoerwijzen onderscheiden worden als in het LMS: autobestuurder, autopassagier, trein, tram/metro, bus, e-bike, fietsen en lopen.

E.3 Data-analyse en schatten invloed reiskostenvergoeding

Data-analyse en bewerking

De reiskosten en reistijden vormen de kernelementen van analyses op het gebied van mobiliteit. Om voor elk van de twee databronnen te kunnen analyseren hoe de gekozen vervoerwijze en de werklocatie afhangen van de reistijd en de reiskosten is het nodig om data over de reistijden en reiskosten voor de opties, mogelijke vervoerwijzen en bestemmingen, toe te voegen. Voor de reistijden en kosten worden data uit het LMS gebruikt die op basis van het zonesysteem van het LMS aan de woon- en werklocaties uit het LRO en de Motivaction-data worden gekoppeld. Ook wat betreft de gebruikte functionele specificaties wordt aangesloten bij het LMS. In eerder uitgevoerd onderzoek voor de ontwikkeling van het LMS GM4 zijn meerdere mogelijke specificaties getest voor de wijze waarop de reiskostenvergoeding in het model kan worden meegenomen. In overleg met de academische begeleidingsgroep is destijds een voorkeurspecificatie geselecteerd, die we ook in dit onderzoek gebruiken.

De aan de databronnen gekoppelde kosten van de auto zijn opgebouwd uit een deel brandstofkosten en een deel overige variabele kosten welke gerelateerd zijn aan de gereisde kilometers, zoals onderhoud en banden. Bij de ontwikkeling van de laatste versie van het LMS is gekeken naar de wijze waarop de consument de reiskostenvergoeding van de werkgever ontvangt, met een onderscheid naar als standaard onderdeel van het inkomen of als een specifieke onkostenvergoeding. Op basis van uitgevoerde data-analyses op basis van de Mobiliteit Panel Nederland data is destijds een verhouding vastgesteld van 2/3 via het inkomen en 1/3 als onkostenvergoeding. Bij het analyseren van de databronnen wordt dezelfde verhouding hier toegepast indien de respondent een reiskostenvergoeding ontvangt. Voor de Motivaction-data is de hoogte van de reiskostenvergoeding bekend uit de vragenlijst, voor het LRO is de meest gebruikelijke waarde van € 0,19 per kilometer aangenomen voor 2022 (wat in lijn is met de gemiddelde reiskostenvergoeding die volgt uit de Motivaction-data).

Als basis voor de kosten van het openbaar vervoer wordt er gebruik gemaakt van service-niveaudata die invoer zijn voor het LMS en zijn opgesteld door ProRail voor de trein en door Goudappel/Significance voor de tram/metro en de bus. Deze kosten zijn verminderd met de kortingen die voortkomen uit het gebruik van abonnementen. Voor bus, tram en metro bedraagt deze reductie 16% voor 55+-ers en 10% voor overige reizigers. Voor de trein is de reductie 14,5% voor alle woon-werkreizen. Voor het ov geldt dat voor de Motivaction-data de hoogte van de reiskostenvergoeding bekend is uit de vragenlijst, voor het LRO wordt uitgegaan dat de vergoeding gelijk is aan de kosten na toepassing van de reductie (in beide gevallen is de vergoeding rond de € 0,19 per km).

Naast het wel/niet krijgen van een reiskostenvergoeding hangt de kostengevoeligheid van reizigers sterk af van het inkomen. De kostengevoeligheid van de reizigers wordt in het model op de Motivaction-data gecorrigeerd voor het inkomensniveau. Omdat in het LRO geen inkomensgegevens beschikbaar zijn, wordt in dat model gecorrigeerd voor opleidings-niveau en leeftijd, samen een proxy voor het inkomensniveau.

In de Motivaction-data is geen onderscheid gemaakt tussen de verschillende vormen van openbaar vervoer. De data voor het serviceniveau uit het LMS maakt wel onderscheid tussen de trein, tram/metro en de bus. Als in de Motivaction-data gebruik is gemaakt van het openbaar vervoer, dan wordt in het model verondersteld dat dit de vervoerwijze is met de kortste reistijd. In de analyse is per bestemming alleen de snelste vorm van openbaar

vervoer meegenomen. Door deze beperkte modellering van het openbaar vervoer is het in de resultaten op basis van de Motivaction-data niet goed mogelijk om een onderscheid tussen de vormen van openbaar vervoer te maken.

In de Motivaction-data wordt ook geen onderscheid gemaakt tussen autobestuurder en autopassagier en tussen (conventionele) fiets en lopen. Dit onderscheid is daarom ook in de resultaten niet te maken.

Voor de trein geldt dat de analyse vereenvoudigd is ten opzichte van het LMS. In beide gebruikte databronnen ontbreekt informatie over in- en uitstapstations en voor- na-transportwijzen die nodig zijn voor een gedetailleerde modellering. Er is aangenomen dat reizigers de snelste route kiezen.

Modelschatting

De gebruikte analysemethode om de schatting mee uit te voeren is een discrete-keuzemodel. Dit model is gebaseerd op de theorie van nutsmaximalisatie en wordt veelvuldig gebruikt in mobiliteitsonderzoek. De specifieke geteste modelvorm is een genest LOGIT-model, waarbij er beter rekening gehouden kan worden met correlaties tussen verschillende keuzeopties. Dit is in lijn met de gebruikte modeltechniek die ook voor het LMS gebruikt wordt. Het aantal banen in een LMS-zone is als attractor gebruikt voor de keuze van de werklocatie. Vanuit de enquêtes is de gekozen werklocatie bekend en de data over banen uit het LMS wordt gebruikt om de alternatieve opties mee te wegen.

Het schatten van de modelcoëfficiënten is uitgevoerd met het softwarepakket ALOGIT. Er is een specificatieonderzoek uitgevoerd om rekening te houden met de diversiteit in reis-gedrag tussen reizigers, op basis van hun persoonskenmerken. Zo worden er verschillende voorkeuren gemodelleerd voor vervoerwijzen op basis van leeftijd, geslacht en opleidings-niveau. Rijbewijs- en autobezit spelen in het schattingsresultaten op het LRO een belangrijke rol.

Om de uitgevoerde schattingen te toetsen zijn kostengevoeligheden (elasticiteiten) vergeleken met de literatuur (als onderdeel van de evaluatiecriteria voor het LMS zijn hiervoor bandbreedtes uit de literatuur opgesteld voor alle motieven tezamen) en het LMS. De gevonden kilometerelasticiteiten voor verandering van de kosten van -0,23 voor de auto en -0,35 voor het openbaar vervoer zijn naar ons idee plausibel voor woon-werkreizigers. Voor de autokosten valt dit binnen de bandbreedte uit de literatuur, van -0,1 tot -0,4, en voor de trein net hieronder, bandbreedte van -0,4 tot -1,2. Hierbij opgemerkt dat de bandbreedte over alle motieven gaat en hier wordt specifiek naar woon-werk gekeken. Over het algemeen zijn de gevoeligheden van het woon-werkverkeer lager dan voor bijvoorbeeld motieven als winkelen of overig.

E.4 Inschatten effect afschaffen onbelaste reiskostenvergoeding

Om het effect van de onbelaste reiskostenregeling in te kunnen schatten is het nodig om de geschatte modellen te gaan toepassen. Dit wordt gedaan door de reiskosten aan te passen ten opzichte van de referentiesituatie, dat wil zeggen de situatie dat er geen onbelaste reiskostenvergoeding zou bestaan. Bij de aanpassing wordt uitgegaan van de aanname dat de werkgever in de referentiesituatie de huidige vergoeding blijft verstrekken maar dat deze nu wordt belast, wat netto een lagere vergoeding voor de reiziger geeft (uitgegaan wordt van 40% lager).

In de uitvoer van de doorrekeningen worden de gevolgen van de scenario's zichtbaar op de vervoerwijzeverdeling en op de woon-werkafstand per vervoerwijze. Mogelijke andere effecten zoals het effect op het totale aantal woon-werkreizen en/of de mate van congestie, het gereisde dagdeel of de gereisde route vallen buiten de scope van de analyse. Daarnaast zijn in de invoer van de doorrekeningen het autobezit, het beschikbaar hebben van een leaseauto ongewijzigd verondersteld.

De resultaten van de doorrekeningen kunnen worden uitgesplitst naar segmenten. Voor het effect van de reiskostenvergoeding zijn de volgende uitsplitsingen gemaakt:

- Inkomen:
  - laag (tot € 36.500);
  - modaal (€ 36.500 tot € 43.500);
  - hoog (€ 43.500 en hoger).

  Omdat in het LRO geen inkomens bekend zijn, kan deze uitsplitsing alleen gemaakt worden in het model met de Motivaction-data.
- Opleidingsniveau:
  - laag (t/m MBO-1);
  - middel (MBO-2 t/m MBO-4);
  - hoog (HBO/WO).
- Landsdeel van de woonlocatie:
  - randstad (Noord-Holland, Zuid-Holland, Utrecht, Flevoland);
  - intermediar (Overijssel, Gelderland, Noord-Brabant);
  - landelijk (Friesland, Groningen, Drenthe, Zeeland, Limburg).

F Selectie toekomstvarianten

F.1 Inleiding

In deze bijlage geven we nadere toelichting op de selectie van de zes toekomstvarianten, zoals we die in Hoofdstuk 7 van deze studie hebben onderzocht. Daartoe presenteren we in Paragraaf F.2 eerst de groslijst van varianten die we voor de toekomstverkenning hebben opgesteld, waarna we in Paragraaf F.3 toelichten op welke gronden de zes uiteindelijke toekomstvarianten zijn geselecteerd.

F.2 Groslijst van varianten

Zoals aangegeven in Paragraaf 7.2 hebben we bij het opstellen van de groslijst van de toekomstvarianten voor de onbelaste reiskostenvergoeding gezocht naar balans tussen variatie in de effecten van de regeling enerzijds (om de 'hoeken van het speelveld' in kaart te brengen) en realisme en uitvoerbaarheid anderzijds. Daarbij hebben we de varianten opgebouwd langs drie dimensies:

- *Hoogte van de onbelaste vergoeding*; de huidige onbelaste vergoeding kan verhoogd, dan wel verlaagd worden.
- *Begrenzing van de onbelaste vergoeding die ontvangen kan worden*; denk bijvoorbeeld aan een maximaal uit te keren bedrag per maand of een maximale reisafstand tot waar de vergoeding geldt.
- *Differentiatie van de onbelaste reiskostenvergoeding*, bijvoorbeeld in de vergoeding die maximaal onbelast vergoed mag worden voor verschillende vervoerwijzen.

Het vertrekpunt voor het opstellen van de groslijs is een inventarisatie van de varianten die in eerdere studies zijn doorgerekend en fiscale behandeling van reiskosten in het buitenland (zie Bijlage G). De vormgevingsaspecten van die varianten zijn vervolgens naast de drie dimensies zoals hierboven beschreven gelegd. Daaruit volgden veertien mogelijke toekomst-varianten, die zijn weergegeven in Tabel 51.

Tabel 51 - Groslijst van mogelijke toekomstvarianten

	Varianten	Aard van de verandering
1	Verhoging naar € 0,23 per kilometer.	Hoogte van de vergoeding.
2	Verhoging naar € 0,30 per kilometer.	Hoogte van de vergoeding.
3	Volledig afschaffen van de regeling.	Hoogte van de vergoeding.
4	Verlaging naar € 0,12 per kilometer.	Hoogte van de vergoeding.
5	Begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding tot 25 km per enkele reis in het woon-werkverkeer. Voor het zakelijk verkeer blijft de regeling ongewijzigd.	Begrenzing.
6	Begrenzing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor auto tot 25 km per enkele reis in het woon-werkverkeer. Voor andere vervoerwijzen en het zakelijk verkeer blijft de regeling ongewijzigd.	Begrenzing + differentiatie.
7	Differentiatie naar modaliteit: geen onbelaste vergoeding voor de auto, € 0,22/km voor ov en fiets.	Differentiatie.
8	Differentiatie naar reisafstand: onbelaste vergoeding van € 0,12/km voor reisafstanden boven de 25 km per enkele reis en € 0,22/km tot reisafstanden van 25 km.	Differentiatie.

	Varianten	Aard van de verandering
9	Een onbelaste vergoeding van € 0,12/km voor autoritten tot 25 km en € 0,22.km voor autoritten boven 25 km[1]. Onbelaste vergoeding voor ov en fiets € 0,22/km ongeacht ritafstand.	Begrenzing + differentiatie.
10	Onbelaste vergoeding mag maximaal 2 werkdagen per week worden uitgekeerd voor het woon-werkverkeer (huidig tarief).	Begrenzing.
11	Verlaging onbelaste vergoeding voor benzine en dieselauto's voor het woon-werkverkeer tot € 0,12/km, in stand houden tarief (€ 0,22/km) voor nulemissievoertuigen. Voor ov en fiets blijft de huidige onbelaste vergoeding (€ 0,22/km) gelden. Ook voor het zakelijk verkeer blijft de huidige regeling gelden.	Differentiatie.
12	Afschaffen onbelaste vergoeding in het woon-werkverkeer voor benzine en dieselauto's met een CO_2-uitstoot boven de 110 g/km (benzine) of 95 g/km (diesel). Voor overige auto's blijft de onbelaste vergoeding € 0,22/km. De CO_2-drempel wordt jaarlijks naar beneden bij gesteld. Voor ov en fiets blijft de huidige onbelaste vergoeding gelden (€ 0,22/km). Ook voor het zakelijk verkeer blijft de huidige regeling gelden.	Differentiatie.
13	Alleen € 0,22/km onbelaste vergoeding voor zakelijke ritten, geen onbelaste vergoeding voor woonwerkritten.	Differentiatie.
14	Onbelaste vergoeding van € 0,22/km voor zakelijke ritten, geen onbelaste vergoeding voor woonwerkritten met de auto, € 0,22/km voor woonwerkritten met ov en fiets.	Differentiatie.

[1] Deze variant is gebaseerd op de regeling die momenteel in Duitsland geldt. Het idee achter deze variant is dat er op korte afstanden meer goedkopere alternatieven voor de auto zijn ((brom)fiets, lopen), waardoor er kan worden volstaan met een lagere reiskostenvergoeding.

F.3 Selectie van varianten

De veertien varianten op de groslijst zijn besproken met de begeleidingscommissie en daarbij zijn er door de leden van die commissie zes varianten gekozen die in deze studie nader onderzocht dienen te worden. Selectiecriteria die daarbij zijn gehanteerd zijn:

- de varianten moeten de hoeken van het speelveld laten zien en daarom moet er voor elk van de drie dimensies waarop de regeling kan worden aangepast (hoogte van de vergoeding, begrenzing en differentiatie) tenminste één variant gekozen worden;
- de geselecteerde varianten moeten uitvoerbaar zijn, zowel voor de Belastingdienst als werkgevers.

Tabel 52 geeft een overzicht van de varianten die wel/niet zijn geselecteerd voor nadere verkenning in deze studie, alsmede een korte uitleg waarom ze wel/niet zijn geselecteerd.

Tabel 52 - Overzicht van wel/niet geselecteerde varianten inclusief een korte motivatie

	Korte omschrijving variant	Reden voor wel/niet selectie
1	Verhoging naar € 0,23 per kilometer.	**Niet geselecteerd**. Lijkt te veel op de huidige variant, zodat analyse van deze variant weinig nieuwe inzichten oplevert.
2	Verhoging naar € 0,30 per kilometer.	**Geselecteerd**, aangezien het goed inzicht biedt in de effecten die optreden bij een verhoging van de onbelaste reiskostenvergoeding (die gerechtvaardigd kan worden vanuit de gestegen variabele reiskosten).
3	Volledig afschaffen van de regeling.	**Niet geselecteerd**. Afschaffing van de onbelaste reiskosten-vergoeding voor zakelijk verkeer wordt als ongewenst gezien

	Korte omschrijving variant	Reden voor wel/niet selectie
		('je kunt werknemers niet laten opdraaien voor zakelijke kosten').
4	Verlaging naar € 0,12 per kilometer.	**Geselecteerd**. In combinatie met Variant 2 en Variant 13 biedt deze variant inzicht in mogelijke niet-lineaire effecten van een variatie in de hoogte van de onbelaste reiskosten-vergoeding.
5	Begrenzing tot 25 km per enkele reis in het woon-werkverkeer.	**Geselecteerd**, omdat deze variant inzicht bied in de effecten van een variant waarbij het aantal kilometers waarvoor een onbelaste vergoeding mag worden uitgekeerd wordt begrensd.
6	Begrenzing voor de auto tot 25 km per enkele reis in het woon-werkverkeer.	**Niet geselecteerd**. Met Variant 5 is er al een variant met begrenzing van de afstand waarover de onbelaste reiskosten-vergoeding geselecteerd. Omdat deze variant hogere uitvoerings- en administratieve lasten heeft dan Variant 5, is er voor gekozen om Variant 5 te selecteren en Variant 6 niet.
7	Differentiatie naar modaliteit: geen onbelaste vergoeding voor de auto in het woon-werkverkeer, € 0,22/km voor ov en fiets.	**Niet geselecteerd**, aangezien afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor zakelijk verkeer als ongewenst wordt gezien (zie hierboven).
8	Differentiatie naar reisafstand: onbelaste vergoeding van € 0,12/km boven de 25 km per enkele reis en € 0,22/km tot 25 km.	**Niet geselecteerd**, omdat de combinatie van begrenzing en differentiatie wordt gezien als lastig uitvoerbaar.
9	Een onbelaste vergoeding van € 0,12/km voor autoritten tot 25 km en € 0,22/km voor autoritten boven 25 km.	**Niet geselecteerd**, vanwege dezelfde reden als bij Variant 8.
10	Onbelaste vergoeding voor maximaal 2 werkdagen per week voor het woon-werkverkeer (huidig tarief).	**Niet geselecteerd**, vanwege hoge uitvoeringslasten. Bovendien wordt deze variant als oneerlijk gezien, aangezien veel mensen niet thuis kunnen werken en dus elke dag naar het werk moeten reizen.
11	Verlaging onbelaste vergoeding voor benzine en dieselauto's voor het woon-werkverkeer tot € 0,12/km, in stand houden tarief (€ 0,22/km) voor nulemissievoertuigen.	**Niet geselecteerd**, vanwege te hoge uitvoerings- en administratieve lasten.
12	Differentiatie onbelaste vergoeding in het woon-werkverkeer naar CO_2-uitstoot van de auto.	**Geselecteerd**, omdat deze variant inzicht kan bieden in de effecten van een regeling die meer is gericht op een milieudoel van de regeling.
13	Alleen € 0,22/km onbelaste vergoeding voor zakelijke ritten.	**Geselecteerd**. Deze variant biedt inzicht in de effecten van afschaffing van de regeling voor het woon-werkverkeer en verkent daarmee één van de hoeken van het speelveld.
14	Afschaffing onbelaste reiskosten-vergoeding voor de auto in het woon-werkverkeer.	**Geselecteerd**, omdat deze variant inzicht kan bieden in de effecten van een variant waarbij de onbelaste reiskosten-vergoeding wordt gedifferentieerd naar vervoerwijze.

G Buitenlandse regelingen

G.1 Inleiding

In deze bijlage geven we een overzicht van enkele buitenlandse fiscale regelingen voor de reiskostenvergoeding voor zakelijke en/of woon-werkreizen. De volgende landen zijn in deze analyse meegenomen:

- België;
- Duitsland;
- Frankrijk;
- Finland;
- Oostenrijk;
- Ierland;
- UK;
- Zweden;
- Kroatië;
- Tsjechië.

In Paragraaf G.2 geven we allereerst een overzicht van de belangrijkste overeenkomsten en verschillen van de geanalyseerde regelingen. Een meer gedetailleerde beschrijving van de verschillende buitenlandse regelingen kan worden gevonden in Paragraaf G.3.

G.2 Synthese

De belangrijkste kenmerken van de verschillende buitenlandse regelingen zijn weergegeven in Tabel 53.

Tabel 53 - Belangrijkste kenmerken van fiscale regelingen voor vergoeding reiskosten voor het woon-werk- en zakelijk verkeer

Land	Woon-werkverkeer	Zakelijk verkeer
België	Werkgevers mogen reiskosten vergoeden: Auto: max. € 420 per jaar. Ov: daadwerkelijke kosten Fiets: € 0,24/km – – Voor werknemers geldt een algemeen kostenforfait in de inkomstenbelasting. Zij mogen er ook voor kiezen om daadwerkelijke kosten (excl. de ontvangen vergoedingen van werkgevers) op te geven. Daarbij gelden de volgende tarieven: Auto: € 0,15/km Ov: daadwerkelijke kosten Fiets: € 0,24/km	€ 0,417/km
Duitsland	€ 0,30/km voor de eerste 20 km van de reis € 0,38/km voor kilometer boven de 20 km	Auto: € 0,39/km Tweewielers: € 0,20/km Ov: Daadwerkelijke kosten
Frankrijk	Werkgever moet verplicht minstens 50% van de kosten van een ov-abonnement vergoeden.	Vergoeding afhankelijk van type auto en gereden kilometers. De reiskosten-

Land	Woon-werkverkeer	Zakelijk verkeer
	Voor werknemers die niet met ov kunnen komen, mag tot € 500 per jaar belastingvrij vergoed worden.	vergoeding varieert van € 0,30 tot € 0,66 per kilometer.
Finland	Woon-werkreiskosten kunnen worden afgetrokken in de inkomstenbelasting, waarbij het bedrag dat mag worden afgetrokken is gebaseerd op ov-gebaseerde kosten. Als dat niet mogelijk is (geen ov-verbinding op het relevante traject) dan geldt voor de auto een tarief van € 0,30/km.	Auto: € 0,53/km Ov: Daadwerkelijke kosten
Oostenrijk	Woon-werkreiskosten kunnen worden afgetrokken van de loonbelasting. Het bedrag dat mag worden afgetrokken is afhankelijk van de woon-werkafstand en de mogelijkheid om met het ov te reizen.	Auto: € 0,42/km Motorfiets: € 0,24/km Fiets: € 0,38/km Ov: Daadwerkelijke kosten
Ierland	Geen onbelaste reiskostenvergoeding	Voor alle vervoerwijzen kunnen de daadwerkelijke kosten onbelast worden vergoed. Daarnaast bestaat er de mogelijkheid om gebruik te maken van een forfaitaire reiskostenvergoeding, waarvan de hoogte afhangt van afgelegde afstand en motorvermogen. Voor de auto varieert deze onbelaste vergoeding van € 0,20 tot € 0,90 per kilometer. Voor de fiets is de onbelaste vergoeding maximaal € 0,08 per kilometer.
UK	Geen onbelaste reiskostenvergoeding	Auto: € 0,316 voor de eerste 16.000 km, € 0,176 voor de overige kilometers. Motorfiets: € 0,17/km Fiets: € 0,14/km Ov: Daadwerkelijke kosten
Zweden	Alle kosten boven € 980 per jaar mogen onbelast worden vergoed Er gelden minimum reisafstanden (2-5 km) Auto moet 2 uur reistijdwinst per dag opleveren ten opzichte van het ov.	€ 0,166 per kilometer
Kroatië	Onbelaste vergoeding waarvan de hoogte is gebaseerd op kosten ov-maandabonnement	Auto: € 0,40/km Ov: Daadwerkelijke kosten
Tsjechië	Geen onbelaste reiskostenvergoeding	Auto: € 0,22/km Tweewielers: € 0,06/km

Allereerst valt op dat in alle landen de regelingen verschillen (in structuur, hoogte van de onbelaste vergoeding, etc.) tussen zakelijk en woon-werkverkeer. Dit is een belangrijk verschil met het huidige Nederlandse systeem, waarbij zakelijke en woon-werkkilometers op dezelfde wijze behandeld worden.

Specifiek voor woon-werkverkeer, zijn er een aantal landen (Ierland, UK, Tsjechië) die de reiskosten zien als persoonlijke kosten en geen onbelastbare vergoeding van die kosten toestaan. In de andere landen bestaat er soms de mogelijkheid voor de werkgever om de kosten (gedeeltelijk) onbelast te vergoeden en/of voor de werknemer om de kosten (gedeeltelijk) af te trekken in de inkomstenbelasting. Daarbij is de regeling vaak zo vorm gegeven dat er een prikkel bestaat om gebruik te maken van het ov. Dit kan door, net als in Nederland, voor het ov de mogelijkheid te bieden om de daadwerkelijke kosten te vergoeden, terwijl voor de auto een gelimiteerde vergoeding geldt. Maar in verschillende

landen (bijv. Zweden, Oostenrijk en Frankrijk) geldt ook dat de hoogte van de vergoeding die mag worden verstrekt voor de auto afhankelijk is van de mogelijkheid om met het ov naar het werk te reizen (als er goede mogelijkheden zijn om met het ov naar het werk te komen, dan is de onbelaste vergoeding voor de auto lager of zelfs nihil). Tot slot bestaan er in België plannen om de forfaitaire vergoeding voor het gebruik van de auto te gaan differentiëren naar de uitstoot van de auto, waarbij voor nieuw aangeschafte auto's enkel voor nulemissieauto's de mogelijkheid blijft bestaan om reiskosten onbelast te vergoeden.

Voor de zakelijke kilometers geldt in de meeste landen een maximaal tarief per kilometer dat onbelast vergoed mag worden, met uitzondering van het ov waarvoor vaak geldt dat (ook) de daadwerkelijke kosten vergoed mogen worden. De onbelaste vergoeding per kilometer ligt in bijna alle landen hoger dan de € 0,21 die nu in Nederland geldt; enkel in Zweden ligt dit tarief lager. In Frankijk en Ierland wordt een complexere systematiek gehanteerd, waarbij de vergoeding die onbelast vergoed mag worden voor het gebruik van de auto afhankelijk is van het jaarlijks aantal gereden zakelijke kilometers en het type auto (op basis van motorvermogen).

G.3 Gedetailleerdere beschrijving buitenlandse regelingen

Een gedetailleerde beschrijving van de fiscale regelingen voor de vergoeding van woon-werk- en zakelijke reiskosten in de verschillende landen is weergegeven in Tabel 54.

Tabel 54 - Overzicht van de vormgeving van reiskostenvergoedingen in een aantal landen

Land	Toelichting	Bron
België	In België wordt onderscheidt gemaakt tussen woon-werkverkeer en zakelijke reizen. Voor zakelijke reizen geldt sinds begin 2022 een onbelaste vergoeding van maximaal € 0,3532 per gereden kilometer, vanaf 1 juli is deze toegenomen naar € 0,417 per km. Als voor een medewerker meer dan 24.000 km per jaar wordt vergoedt dan dient bewezen te worden dat de afstanden gereden zijn. Bovenstaande geldt niet voor woon-werkverkeer. De kosten van woon-werkverkeer vallen onder een algemeen forfaitaire vergoeding. Onder de forfaitaire vergoeding vallen woon-werkkosten maar ook bijv. de inrichting van ruimtes of de aanschaf van literatuur. Het forfaitaire bedrag hangt af van het inkomensniveau van werknemers. Werknemers kunnen ervoor kiezen om, als de kosten boven het forfait uitkomen, ook de werkelijke kosten die ze maken op te geven. Werknemers moeten dan wel bewijzen dat ze de kosten zelf gemaakt en gedragen hebben. De kosten beslaan dan alleen kosten van woon-werkverkeer. Een werknemer kan er ook voor kiezen om de daadwerkelijke kosten van de auto op te geven bij voor de inkomensbelasting. Eventueel ontvangen woon-werkvergoedingen worden dan belast. Wanneer gebruik wordt gemaakt van het wettelijke forfait zijn vergoeding voor woon-werkverkeer gedeeltelijk of volledig vergoed afhankelijk van de vervoerwijze: 1 De ontvangen vergoeding voor het gebruik van het openbaar vervoer is geheel vrijgesteld van belastingen. 2 De ontvangen vergoeding voor het gebruik van andere vervoermiddelen dan het openbaar vervoer en fiets is vrijgesteld tot € 420 (aanslagjaar 2022, inkomsten 2021). (Aanslagjaar 2023, inkomsten 2022: € 430).	https://financien.belgium.be/nl/particulieren/vervoer/aftrek_vervoerskosten/woon-werkverkeer/fiets#q2

Land	Toelichting	Bron
	3 De vergoeding voor het gebruik van een georganiseerd gemeenschappelijk vervoer is vrijgesteld tot de prijs van een maandelijks treinabonnement in eerste klasse voor dezelfde afstand. 4 Voor het gebruik van een fiets is de vergoeding van € 0,24 per km vrijgesteld (het surplus is dus belastbaar) (aanslagjaar 2022, inkomsten 2021). (Aanslagjaar 2023, inkomsten 2022: € 0,25). Deze vrijstelling is van toepassing bij de keuze voor het wettelijk forfait of voor de berekening van de werkelijke kosten. Deze maatregel is bedoelt om personen te motiveren om gebruik te maken van de fiets voor woon-werkverplaatsingen. Uit een interne notitie van min. van Fin is verder op te maken dat België voornemens is een milieudifferentiatie in de onbelaste reiskostenvergoeding aan te brengen. Vanaf 1 januari 2026 zal volgens deze notitie een algemeen aftrekverbod gelden voor alle beroepskosten inzake bedrijfswagens met CO_2-uitstoot. Hierdoor kan de belastingplichtige vanaf 1 januari 2026 ook geen gebruik meer maken van de forfaitaire aftrek van € 0,15/km voor woon-werkverkeer. Dat forfait kan na invoering van de nieuwe wet enkel nog toegepast worden voor een: — elektrische auto; — andere auto (als overgang) gekocht vóór 1 juli 2023 of vóór 1 januari 2026 (uitdoofregeling: tijdelijke beperkte aftrek van 50% in 2026 en 25% in 2027).	
Duitsland	Voor zakelijke reizen mogen de daadwerkelijke kosten van ov onbelast worden vergoed. Voor een auto zijn de onbelaste vergoedingen gemaximaliseerd op € 0,39 per km en op € 0,20 per km voor gemotoriseerde tweewielers. Kosten hoger dan € 130 per retourrit worden belast. In Duitsland mag voor woon-werkverkeer de eerste 20 km van een enkele rit onbelast vergoed worden (€ 0,30 per km) onafhankelijk van de modaliteit van woon-werkverkeer. Afstanden boven 21 km mogen voor € 0,38 per km onbelast vergoed worden. De reiskostenvergoedingen zijn niet belast tot maximaal € 4.500 per jaar.	https://www.iamexpat.de/expat-info/german-expat-news/how-claim-travel-expenses-your-german-tax-return https://www.rydoo.com/compliance/germany/german-mileage/
Frankrijk	Voor zakelijke reizen geldt dat de reiskosten vergoed kunnen worden en uitgezonderd zijn van belastingen tot een maximum bedrag wat afhangt van de gereden kilometrages. De vergoeding hangt af van het voertuig, de afstand en de het vermogen van voertuigen. De vergoeding zijn uitgezonderd van inkomensbelasting en sociale bijdragen. In Frankrijk is het werkgevers verplicht woon-werkverkeer via het ov te vergoeden voor ten minste 50% van de kosten wanneer gebruik wordt gemaakt van vaste abonnementen. Voor personen die met eigen voertuig naar werk komen wordt er in principe geen onbelaste vergoeding gegeven. Uitzonderingen zijn mensen waarbij het niet mogelijk is om met het ov te komen doordat er geen verbinding is of dat de werktijden het niet toestaan. De bijdrage voor mensen die geen ov-verbinding hebben is uitgezonderd tot € 500 per jaar (in 2021) van belastingen. Ook is het mogelijk om eenzelfde bijdrage uit te keren onder een duurzaam mobiliteitspakket waarbij alleen gebruik van fiets, carpoolen of ov) wordt gemaakt. Deze bijdrage kan uitgekeerd worden bovenop de vergoeding voor ov-kosten.	https://www.frenchbusinessadvice.com/reimbursement-professional-expenses-1/
Finland	In Finland zijn vergoedingen voor de kosten van zakelijke reizen uitgezonderd van belastingen. De kosten zijn gemaximaliseerd afhankelijk van de vervoerwijze. Voor een standaardauto wordt maximaal € 0,53 per kilometer vergoedt. Andere vergoedingen bestaan voor het vervoeren van verschillende type trailers en	https://www.vero.fi/en/detailed-guidance/decisions/47405/tax-exempt-

Land	Toelichting	Bron
	voertuigen zoals motorfietsen en schepen. Voor het gebruik van andere voertuigen (ov) dienen de daadwerkelijke kosten te worden vergoed (op basis van tickets). Voor woon-werkverkeer geldt dat de kosten aftrekbaar zijn van de inkomens-belasting. De kosten worden bepaald op basis van de optie met de laagste kosten (e.g. goedkoopste vervoerwijze en lange abonnementsduur). Onder specifieke voorwaarden (bijv. geen ov-verbinding) kunnen niet op ov gebaseerde kosten gedeclareerd worden. Het gaat om: € 0,30 per kilometer voor eigen auto € 0,24 per kilometer voor bedrijfsauto € 0,17 per kilometer voor motorfiets € 0,10 per kilometer voor bromfiets € 98,00 per jaar voor fiets	allowances-in-2023-for-business-travel/ https://www.vero.fi/en/individuals/tax-cards-and-tax-returns/income-and-deductions/travel_expenses/commuting_expense/
Oostenrijk	Voor zakelijke reizen geldt in 2022 in Oostenrijk een onbelaste vergoeding van € 0,42 per km voor de auto. Voor een motorfiets is dit € 0,24 per km en voor een fiets € 0,38 per km. Andere modaliteiten worden kunnen volledig onbelast vergoed worden. Het kilometrage is gelimiteerd op 30.000 km per kalenderjaar. Voor woon-werkverkeer geldt dat er een bedrag voor mobiliteitskosten mag worden afgetrokken van de loonbelasting. De hoogte van deze aftrekpost is afhankelijk van de woon-werkafstand en of het mogelijk is om met het ov naar het werk te komen. De hoogte van de aftrekpost varieert van € 372 per jaar tot € 3.672 per jaar. In aanvulling op deze aftrekpost voor mobiliteitskosten in het woon-werkverkeer bestaat er ook een jaarlijkse belastingteruggave die gelijk is aan twee maal de woon-werkafstand.	(Eurodev, 2022) https://www.workinaustria.com/en/blog/commuting-in-and-to-austria
Ierland	Vergoedingen worden niet belast voor het gebruik van eigen voertuigen voor zakelijk gebruik. Er zijn voorgeschreven bedragen, al kunnen ook de daad-werkelijke kosten op basis van afschriften (bijv. ov) worden vergoed. Voor woon-werkverkeer is er geen vergoeding mogelijk.	https://www.revenue.ie/en/employing-people/employee-expenses/travel-and-subsistence/reimbursement-rates.aspx
VK	Zakelijke reizen mogen onbelast vergoed worden tot maximumbedragen. Voor auto's zijn deze 45p per mijl (31,6 €ct per km) de eerste 10.000 mijlen (16.100 km), en 25p per mijl (17,55 €ct per km) voor de mijlen verder dan 10.000 mijlen. Voor fietsen (20P) (14,04 €ct per km) en motorfietsen (24p per mijl) (16,84 €ct per km) zijn de onbelaste kosten per mijl onafhankelijk van de gereden afstand. De kosten van ov worden volledig vergoed op basis van daadwerkelijke kosten. Vergoedingen voor woon-werkverkeer worden belast in Engeland.	https://www.litrg.org.uk/tax-guides/employment/employment-benefits-and-expenses/what-travel-expenses-can-i-claim
Zweden	Zakelijke reizen met eigen auto kunnen onbelast vergoed worden tot 16,6 €ct per km. Kosten van woon-werkverkeer zijn onbelast voor het gedeelte wat boven jaarlijkse kosten van 11.000 SEK (€ 980) valt. Voor ov geldt dat je meer dan 2 km reisafstand moet hebben. Voor auto's en motoren moet dit ten minste 5 km zijn (2 km bij absentie van ov) en een reistijdwinst van ten minste twee uur per dag ten opzichte van ov.	https://taxsummaries.pwc.com/sweden/individual/deductions https://www.skatteverket.se/servicelankar/otherlanguages/inenglish/individualsandemployees/declaringtaxesforindividuals/commondeductionsinthetaxreturn.4.7be5268414bea064694c75e.html

Land	Toelichting	Bron
Kroatië	Voor zakelijke reizen in Kroatië worden de kosten van het ov volledig vergoed op basis van de daadwerkelijke kosten. De kosten van eigen auto voor zakelijke doeleinden mag tot aan HRK 3/€ 0,40 per kilometer onbelast worden vergoed. Voor woon-werkverkeer zijn kosten, gebaseerd op kosten van een ov-maand-abonnement, uitgezonderd van belastingen.	https://taxsummaries.pwc.com/croatia/individual/income-determination
Tsjechië	In Tsjechië zijn er voorgeschreven kosten aan het gebruik van een eigen voertuig voor zakelijke doeleinden. Tot aan die hoogte zijn de bedragen onbelast. De kosten zijn CZK 5,20/€ 0,22 voor auto's en voor twee- en driewielers CZK1,40/€ 0,06 per km. Voor woon-werkverkeer bestaat geen onbelaste vergoeding.	https://taxsummaries.pwc.com/czech-republic/individual/income-determination https://accace.com/travel-reimbursement-czech-republic/

H Instellingen LMS-berekeningen voor de toekomstverkenning

H.1 Inleiding

Om de zes verschillende toekomstvarianten voor aanpassing van de onbelaste reiskostenvergoeding te kunnen doorrekenen met het LMS is het nodig om aannamen te maken voor de vertaling van de uitgangspunten voor de varianten naar bruikbare invoer voor het LMS. Daarnaast is het ook nodig geweest om de invoeropties in het LMS iets uit te breiden. In deze bijlage worden beide stappen kort nader toegelicht.

H.2 Invoer voor de toekomstvarianten in het LMS

De volgende aannamen zijn gemaakt voor de toekomstvarianten:

- We gaan uit van veranderingen in reële prijzen, dus € 0,30/km is echte verhoging en geen compensatie voor inflatie.
- Als basis bedrag gebruiken we de vaststaande vergoeding voor 2024 van € 0,22/km als uitgangspunt. De toekomstvarianten zouden immers nooit meer voor 2024 ingevoerd kunnen worden. Het LMS gebruikt echter als invoer voor de standaard reiskosten-vergoeding € 0,19/km, wat gelijk is aan de geldende maximale onbelaste vergoeding het basisjaar (2018) van het LMS. De bij de varianten gespecificeerde afwijking ten opzichte van € 0,22/km wordt in het LMS ingevoerd ten opzichte van het daar fingerende niveau van € 0,19/km.
- Een belangrijke onzekere factor bij veranderingen in de reiskostenregeling is de reactie van de werkgever. Voor de varianten met (deels) een verlaging van de reiskosten-vergoeding (Variant 2 t/m 6) wordt ervan uitgegaan dat de werkgever het huidige niveau van reiskostenvergoeding blijft verstrekken in lijn met de analyses voor de doeltreffendheid van de huidige regeling (zie Paragraaf 4.3). Redenatie is dat dit kostenneutraal kan voor de werkgever. In dit geval zal het verschil voor de reiziger bestaan uit de loonbelasting die betaald moet worden over de vergoeding (of een deel van de vergoeding afhankelijk van de variant).
- Bij Variant 2 staat € 0,12/km ook bij zakelijk verkeer als verlaagde belastingvrije reiskostenvergoeding. De gemaakte aanname met de begeleidingsgroep is dat de werkgever in dit geval extra gaat compenseren zodat dit netto geen effect heeft voor de werknemer bij zakelijke reizen. Alle andere Varianten 3 t/m 6 gaan er vanuit dat de netto vergoeding voor het zakelijke verkeer gelijk blijft (omdat het bedrag dat maximale onbelast vergoed mag worden voor zakelijke reizen in deze varianten gelijk is aan de huidige regeling).
- Voor Variant 1, waar een verhoging van de reiskostenvergoeding geldt, hebben we het volgende aangenomen: voor woon-werk geldt dat 5% van de werknemers nu al € 0,30/km of meer ontvangt, zij krijgen in deze variant een belastingvoordeel van 40%. Voor de overige 95% geldt dat een deel van de werkgevers mogelijk een hogere vergoeding gaat geven. In de Motivaction-enquête (Motivaction, 2022) geeft 75% aan bereid te zijn dit te doen, maar dit was in de context van lagere verhogingen dan naar € 0,30/km. Op basis hiervan gaan we er van uit dat 65% van de extra ruimte ook door werkgevers vergoed gaat worden, ingeschat op basis van:
  - 50% van de werkgevers gaat de gehele € 0,30 vergoeden (stijging van € 0,22 naar € 0,30 per km);

- 75% van de werkgevers wil wel meegaan met een verhoging naar € 0,24/km (dus dat de vraag in de enquête toch geïnterpreteerd wordt als kleine verhoging);
- en dat bij de 25% van de werkgevers die willen verhogen tot een bedrag ergens tussen de € 0,24 en € 0,30 de verdeling lineair is (dus van die 25% vergoed 20% € 0,25 20% € 0,26, etc.).

De gemiddelde stijging van de werkgeversvergoeding komt dan uit op ca. 60-65% van de extra ruimte voor onbelaste vergoedingen. Er zijn geen specifiek cijfers voor de reactie van de werkgever bij zakelijk verkeer en we gaan hier van dezelfde waarden uit.

— Variant 5, huidige onbelaste vergoeding voor de eerste 25 km (50 km retour), kan voor de auto in het LMS in detail worden ingevoerd: voor deze vervoerwijze kan de reiskostenvergoeding specifiek naar de afstand, per km, worden opgegeven. Voor het ov (zowel trein als bus/tram/metro), kan dit helaas niet op dezelfde wijze en is het nodig geweest om een extra aanname te maken. Dit is gedaan door voor de trein en bus/tram/metro te bepalen welk deel van de woon-werkkilometers gemaakt worden op de afstand 0-25 km en welk deel boven de 25 km. De aanpassing van de ruimte voor de onbelaste reiskostenvergoeding is berekend op basis van deze aandelen, de 25 km-grens heeft dus een veel sterker effect op de trein, veelal gebruikt voor langere afstanden, dan op bus/tram/metro, veelal gebruikt in de eigen regio. Opgemerkt moet worden dat dit een ruwe schatting geeft van het effect op het geaggregeerde niveau van Nederland, om uitspraken te doen op een fijner niveau van specifieke relaties is deze werkwijze niet bruikbaar.
— Bij Variant 6 behouden de zero-emissieauto's het huidige niveau van onbelaste reiskostenvergoeding en wordt het niveau van de onbelaste reiskostenvergoeding verlaagd voor fossiel aangedreven auto's. In het LMS is er geen onderscheid naar typen auto's en om dit effect door te rekenen wordt de voorgestelde verandering gewogen met de aandelen zero-emissie- en fossiele auto's conform de scenarioaannamen voor 2030 (aanname in scenario is dat het aandeel BEV in 2030 17% is).
— Het effect op de omvang van het wagenpark is voor alle varianten meegenomen op basis van elasticiteit van 0,04 voor de verandering in de variabele autokosten (De Jong et al., 2009). De eerder genoemde aannamen zijn toegepast op de verandering in de variabele kosten en het effect is verder beperkt doordat de gereden woon-werkkilometers maar een deel (rond de 40%) van de totaal gereden autokilometers zijn. In alle varianten gaat het om zeer beperkte wijzigen in het wagenpark van minder dan 1%.

Tabel 55 geeft een overzicht van de aangepaste invoer voor het LMS per variant.

Tabel 55 - Overzicht aangepaste invoer voor LMS voor de verschillende toekomstvarianten

Scenario	Reiskostenvergoeding auto		Reiskostenvergoeding trein		Reiskostenvergoeding BTM		Aantal auto's			
	Werk	Zakelijk	Werk	Zakelijk	Werk	Zakelijk	Gezinnen met 1 auto	Gezinnen met 2 auto's	Gezinnen met 3+ auto's	Totaal aantal auto's
2030 Hoog	19 €ct/km	19 €ct/km	100	100	100	100	4.967.641	1.806.123	341.596	9.981.477
Verhogen naar € 0,30/km	24,4 €ct/km	24,4 €ct/km	128,21	128,21	128,21	128,21	4.975.696	1.827.591	341.596	10.032.468
Verlagen naar € 0,12/km	15 €ct/km	19 €ct/km	78,95	100	78,95	100	4.961.630	1.790.102	341.596	9.943.424
Volledig afschaffen	11,4 €ct/km	19 €ct/km	60	100	60	100	4.956.219	1.775.683	341.596	9.909.176
Afschaffen voor auto	11,4 €ct/km	19 €ct/km	100	100	100	100	4.956.219	1.775.683	341.596	9.909.176
Begrenzen op 25 km	< 50 km: 19 €ct/km > 50 km: 11,4 €ct/km	19 €ct/km	68,73	100	92,24	100	4.960.728	1.787.699	341.596	9.937.716
Fossiel naar € 0,12/km	15,7 €ct/km	19 €ct/km	100	100	100	100	4.962.682	1.792.906	341.596	9.950.083

H.3 Uitbreiding invoer opties LMS

Binnen het LMS-GM4 wordt de hoogte van de reiskostenvergoeding voor autoverplaatsingen met het motief woon-werk of woon-zakelijk door de gebruiker gespecificeerd in een invoerbestand. Voor beide motieven is er een apart invoerbestand, waarin de reiskosten-vergoeding als functie van de gereisde afstand wordt opgegeven. Voor het openbaar vervoer (ov) is het in het LMS-GM4 niet mogelijk de hoogte van de reiskostenvergoeding als gebruiker te beïnvloeden. Binnen het model wordt aangenomen dat de hoogte van de reiskostenvergoeding in het ov gelijk is aan de reiskosten in het ov. Om ook ov-varianten voor deze studie te kunnen doorrekenen is het nodig dat ook voor het ov de hoogte van de reiskostenvergoeding kan worden aangepast. Daarom is in een speciale versie van het GM een viertal nieuwe beleidsknoppen opgenomen die dit mogelijk maken.

De hoogte van de reiskostenvergoeding in het ov is voor de vervoerwijzen bus/tram/metro en trein apart instelbaar gemaakt. Voor beide vervoerwijzen wordt aangenomen dat de reiskostenvergoeding gelijk is aan een instelbaar percentage van de reiskosten, met een instelbaar maximum. De opgegeven instellingen gelden zowel voor woon-werk- als woon-zakelijke reizen.
Er zijn dus vier nieuwe instellingen in het GM opgenomen:

- Het percentage van de reiskosten met de trein dat voor woon-werk wordt vergoed (Standaard 100).
- Het percentage van de reiskosten met de trein dat voor zakelijk wordt vergoed (Standaard 100).
- Het percentage van de reiskosten met BTM dat voor woon-werk wordt vergoed (Standaard 100).
- Het percentage van de reiskosten met BTM dat voor zakelijk wordt vergoed (Standaard 100).

De nieuwe instellingen worden opgegeven via menuoptie ‘Invoer | Tijd- en kostenindices’. In het volgende figuur wordt het aangepaste invoerscherm getoond.

