

Inventaris 2010 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de staat beïnvloeden

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

Dit artikel herneemt met de welwillende toestemming van de diensten van de Kamer van Volksvertegenwoordigers de inleiding en de samenvatting van de laatste inventaris van de fiscale uitgaven. Het volledige document is gepubliceerd onder het referentienummer DOC 53 1943/002, Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, Bijlage tot de Rijksmiddelenbegroting voor het begrotingsjaar 2010, *Inventaris 2010 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden*.



Inhoudsopgave

1	Inleiding	9
2	Inventaris van de fiscale uitgaven. Becommentarieerde resultaten	16
2.1	Globaal resultaat	16
2.2	De resultaten per belasting	20
2.2.1	Personenbelasting	20
2.2.2	Vennootschapsbelasting	21
2.2.3	Bedrijfsvoorheffing	21
2.2.4	Roerende voorheffing	21
2.2.5	Accijnzen	22
2.2.6	Registratierechten	22
2.2.7	Belasting over de toegevoegde waarde	22
2.3	Methodologische kanttekeningen	23
2.3.1	Personenbelasting	23
2.3.2	Bedrijfsvoorheffing	24
2.3.3	Roerende voorheffing	24
2.3.4	Accijnzen	25
2.3.5	Registratierechten	26
2.3.6	Belasting over de toegevoegde waarde	26

1 Inleiding

1. Deze inventaris is een actualisering van de lijst vervat in het advies van de Hoge Raad van Financiën aan de Minister van Financiën houdende een volledige inventaris van alle vrijstellingen, aftrekmogelijkheden en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden. Dit op 25 juli 1985 ⁽¹⁾ uitgebrachte advies ligt aan de basis van de inventaris die elk jaar wordt aangepast om rekening te houden met de fiscale bepalingen die sinds die datum werden afgeschaft of bijgevoegd. De inventaris houdt daarenboven rekening, net als de vorige, met de bepalingen opgenomen in artikel 2 van de wet van 28 juni 1989 houdende wijzigingen van de wetten op de rijkscomptabiliteit.
2. Sommige van die *“vrijstellingen, aftrekmogelijkheden en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden”* worden fiscale uitgaven genoemd. De Hoge Raad van Financiën heeft het begrip fiscale uitgave als volgt bepaald:

“Een minderontvangst wegens fiscale tegemoetkomingen voortvloeiend uit een afwijking van het algemeen stelsel van een gegeven belasting ten voordele van zekere belastingplichtigen of van zekere economische, sociale, culturele, ... activiteiten en die kan worden vervangen door een rechtstreekse betoelaging”.

Het begrip *“algemeen stelsel”* is dus het sleutelbegrip bij de definitie van fiscale uitgaven. Het wordt voor elke belasting apart bepaald.

3. De *personenbelasting* regelt de belasting van enigerlei inkomen, na aftrek van de kosten aangegaan om dat inkomen te verwerven of te behouden. Met uitzondering van de eenmalige inkomsten, roerende inkomsten en diverse inkomsten, worden inkomens globaal belast. Het algemeen stelsel omvat een definitie van de belastingeenheid en bepaalt hoe de fiscale draagkracht wordt bepaald in functie van de samenstelling van die belastingeenheid en van het aantal personen dat inkomsten aangeeft. De personenbelasting ziet erop toe dat het wereldwijde inkomen van de rijksinwoners belast wordt, rekening houdend met de dubbelbelastingverdragen en met de nationale wetsbepalingen gericht op het wegwerken of verminderen van dubbele belasting.
4. De *vennootschapsbelasting* bestaat in het belasten van bedrijfswinsten, ongeacht de aanwending daarvan, maar na het wegwerken van de dubbele belasting van de uitgekeerde en niet-uitgekeerde winsten en na aftrek van de vorige verliezen. De toepassingsmaatregelen van de internationale

¹ Zie jaarverslag 1985 van de Hoge Raad van Financiën, Belgische Staatsblad van 18 april 1986, blz. 5.320.

dubbelbelastingverdragen en de maatregelen uit de nationale wetgeving die hetzelfde doel nastreven, worden beschouwd deel uit te maken van het algemeen stelsel. De aftrek voor risicokapitaal wordt beschouwd als een bestanddeel van het algemeen stelsel: de invoering ervan houdt een wijziging van het algemeen stelsel in en beperkt zich niet tot een loutere afwijking van het eerder bestaande stelsel.

5. In principe wordt de bedrijfsvoorheffing door de werkgever ingehouden en integraal aan de Schatkist doorgestort. Zij wordt berekend op basis van regels die kunnen verschillen naargelang van de aard van de inkomsten. Deze regels vormen het algemene stelsel en het ingehouden bedrag is dan integraal aanrekenbaar op de personenbelasting. De vrijstellingen van doorstorting die de werkgever kan genieten, zijn fiscale uitgaven.
6. De roerende voorheffing is een eindbelasting voor natuurlijke personen en voor personen onderworpen aan de rechtspersonenbelasting. Voor vennootschappen blijft ze echter een voorschot op de eindbelasting. Vrijstellingen, tariefverlagingen en dergelijke inzake de als eindbelasting dienende roerende voorheffing worden dus beschouwd als fiscale uitgaven, tenzij ze tot doel hebben de dubbele belasting op internationaal vlak te vermijden of te verminderen. Een maatregel die de roerende voorheffing verlaagt of vrijstellingen invoert, wordt daarentegen niet beschouwd als een fiscale uitgave als de inkomenstrekker een vennootschap is die onderworpen is aan de vennootschapsbelasting.
7. Het algemeen stelsel van de accijnzen bestaat erin dat er voor elk soort product een tarief is vastgelegd. De uitzonderingen of verminderingen die aan sommige verbruikers of in functie van het gebruik worden toegekend, zijn te beschouwen als fiscale uitgaven maar de verscheidenheid van de tarieven per soort product vormt een wezenlijk kenmerk van het algemeen stelsel. De vrijstellingen die door de Europese richtlijnen worden opgelegd, worden beschouwd deel uit te maken van het algemeen stelsel. De vrijstellingen die door België ingevoerd werden omwille van de door de Europese richtlijnen geboden mogelijkheden, worden daarentegen beschouwd als fiscale uitgaven.
8. Hetzelfde principe geldt voor de registratierechten. De rechten worden gedefinieerd per belastbaar feit. De verscheidenheid van de rechten in functie van het belastbaar feit vormt een wezenlijk kenmerk van het algemeen stelsel maar de uitzonderingen of verminderingen die worden toegekend voor een gegeven recht zijn te beschouwen als fiscale uitgaven. Het inbrengrecht werd in 2006 tot 0% gereduceerd. Dit tarief vertegenwoordigt bijgevolg het algemeen stelsel en de oude vrijstellingen van het evenredig recht worden niet meer beschouwd als fiscale uitgaven.

9. De btw, die steunt op het principe dat elke tussenpersoon in de schakel een zekere waarde toevoegt, regelt de belasting op de leveringen van goederen en diensten verricht op het nationaal grondgebied. De door de richtlijn opgelegde vrijstellingen vormen geen fiscale uitgaven maar maken logischerwijs deel uit van het algemeen stelsel. De vrijstellingen die door de richtlijn worden toegelaten en door België toegepast, worden beschouwd als fiscale uitgaven. De Europese regels laten een of meerdere verlaagde tarieven toe. De toepassing daarvan wordt beschouwd als fiscale uitgave. Meestal voldoen de verlaagde tarieven immers aan de basiskenmerken van een fiscale uitgave: ze hebben een stimulerend karakter en/of zijn afwijkingen “ten gunste van bepaalde belastingplichtigen of bepaalde economische, sociale en culturele activiteiten” en kunnen vervangen worden door directe subsidies.

10. Een fiscale uitgave is niet alleen een afwijking van het algemeen belastingstelsel; ze wordt ook gekenmerkt door het feit dat ze het gedrag van de belastingplichtigen wil wijzigen en dat die doelstelling ook bereikt zou kunnen worden door een rechtstreekse budgettaire betoelaging.

11. Het is onvermijdelijk dat er twijfelgevallen voorkomen of gevallen waarbij verschillende interpretaties mogelijk zijn als het erom gaat te oordelen of een bepaling al dan niet een fiscale uitgave vormt. Voor al deze gevallen werd een derde kolom “twijfel” voorzien. De in aanmerking genomen bepalingen zijn dus verdeeld over drie kolommen naargelang ze, volgens de eerder vermelde definitie:
 - ▶ als een fiscale uitgave dienen te worden aangemerkt;
 - ▶ niet als dusdanig moeten worden bestempeld;
 - ▶ twijfel doen rijzen omtrent hun aard van fiscale uitgave.

12. De in de inventaris opgenomen fiscale bepalingen zijn die welke van toepassing zijn gedurende het jaar of aanslagjaar waarvoor de recentste becijferde ramingen beschikbaar zijn.

De recentste becijferde ramingen slaan op:

- ▶ het aanslagjaar 2010 voor de personenbelasting ⁽²⁾;
- ▶ het aanslagjaar 2010 voor de vennootschapsbelasting ⁽²⁾;
- ▶ het jaar 2010 voor de roerende voorheffing en de bedrijfsvoorheffing;
- ▶ het jaar 2010 voor de indirecte belastingen.

² Toestand op 30 juni 2011 voor het aanslagjaar 2010.

De inventaris vermeldt eveneens de ramingen betreffende de vier voorgaande periodes om tot een evolutie over vijf jaren te komen. De samenvattende tabellen zijn beschikbaar in het xls-formaat op de website www.docufin.be (website van de Studie- en Documentatiedienst van de rof Financiën).

In de tabellen die de diverse belastingen samenvatten, gebeuren de samenvoegingen en vergelijkingen tussen belastingen echter op basis van hetzelfde belastbare tijdperk, wat betekent dat bij voorbeeld de gegevens voor het aanslagjaar 2010 betreffende de personenbelasting en de vennootschapsbelasting gegroepeerd worden met de gegevens met betrekking tot 2009 voor de andere belastingen.

13. De inventaris verschaft eveneens bijzonderheden aangaande het beginsel van de bepalingen die de aard van fiscale uitgaven hebben. De classificatie per doelstelling is dezelfde als de classificatie gebruikt voor de begrotingsuitgaven.

Deze classificatie is als volgt:

Autoriteitscel	1	
Sociale cel	2	
Sociale voorzorg		2.1
Gezin		2.2
Tewerkstelling en arbeid		2.3
Middenstand		2.4
Volksgezondheid		2.5
Andere		2.6
Economische cel	3	
Spaarwezen en krediet		3.1
Onroerende goederen		3.2
Investerings van ondernemingen		3.3
Onderzoek en ontwikkeling		3.4
Landbouw		3.5
Verkeerswezen		3.6
Energie		3.7
Leefmilieu		3.8
Andere		3.9
Gemeenschappen en Gewesten	4	
Diversen	5	

De verdeling van de kost van de fiscale uitgaven over de verschillende posten van deze classificatie moet in feite maar als een aanwijzing worden gezien. Dit soort pogingen tot indeling stelt inderdaad het delicate probleem van de economische weerslag van de belasting en van de fiscale aftrekmogelijkheden.

14. De becijfering gebeurt volgens de zogenaamde “verlies aan ontvangsten” methode. Deze berekeningsmethode raamt het bedrag van de marginale minderontvangsten verbonden aan het bestaan van een bepaalde fiscale bepaling.

Het gaat hier om een statische ex-post berekening. Er wordt dus geen rekening gehouden met de afgeleide gedragseffecten die voortvloeien uit het bestaan van de bepaling noch met de eventuele positieve of negatieve weerslag ervan. Doordat de becijfering per bepaling per bepaling verricht wordt, worden sommige afgeleide “mechanische” effecten wel in rekening gebracht. Door het afschaffen van een belastingverlaging op het belastbare inkomen bij de personenbelasting kan bijvoorbeeld het tarief of het bedrag van een in een volgende fase toegekende belastingverlaging gewijzigd worden. Daaruit volgt dat het samentellen van de kosten van de fiscale uitgaven voor een gegeven belasting maar een onvolkomen beeld geeft van het rendement dat bekomen zou worden door hun gezamenlijke afschaffing.

15. De toepassing van deze methode geschiedt als volgt.

- ▶ Inzake de personenbelasting worden de berekeningen, naargelang het geval, ofwel verricht op basis van het microsimulatiemodel SIRE, dat uitgaat van een representatief staal van 36.483 aangiften (SIRE inkomsten 2009), ofwel op basis van statistische gegevens opgesteld bij de inkohiering van de belasting.
- ▶ Inzake de vennootschapsbelasting worden de berekeningen, naar gelang van het geval, verricht ofwel op basis van het microsimulatiemodel MISis, dat uitgaat van een representatief staal van ongeveer 23.300 aangiften (MISis 2010), ofwel op basis van statistische gegevens opgesteld bij de inkohiering van de belasting.
 - ▷ De kosten van de vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing worden rechtstreeks afgeleid van de statistische gegevens betreffende de aangiften van de bedrijfsvoorheffing.
 - ▷ Voor de andere belastingen en taksen worden de weergegeven resultaten verkregen door een rechtstreekse toepassing van de normale tarieven op de verrichtingen die niet onderworpen zijn aan deze tarieven.

- ▷ Bij ontstentenis van gepaste en voldoende gegevens bij de belastingadministraties, worden externe gegevens gebruikt; dat is onder meer het geval wat de vrijgestelde inkomsten betreft.
16. Deze inventaris is een bijlage van de federale rijksmiddelenbegroting en heeft tot doel het parlement in te lichten over de kost van de fiscale uitgaven die door de federale overheid beslist zijn. De bedragen van “belastingaftrek, -vrijstelling of vermindering” die door de Gewesten worden toegekend in het kader van hun bevoegdheden, zijn er dus niet in terug te vinden.
 17. Alle becijferde gegevens zijn uitgedrukt in miljoenen euro’s. Een aanduiding “p.m.” betekent dat het bedrag lager is dan 20.000 euro. Een aanduiding “n.b./n.d.” betekent dat het bedrag niet kon worden berekend doordat er geen enkel statistisch gegeven beschikbaar was. De in het grijs afgebeelde zones geven aan dat de maatregel hetzij nog niet in werking is, hetzij niet langer van toepassing is.
 18. De beschrijving van de fiscale bepalingen die in de bijlagen is opgenomen en die als addendum gepubliceerd zal worden, heeft betrekking op het laatste weergegeven jaar.

Enkele bijzonderheden moeten echter vermeld worden.

Voor de *personenbelasting* en voor de gemeenschappelijke bedragen die opgenomen worden in het hoofdstuk met betrekking tot de vennootschapsbelasting, worden de bedragen rechtstreeks geïndexeerd.

Wat betreft de vrijstelling van doorstorting van *bedrijfsvoorheffing*, worden de vrijstellingen van bv met betrekking tot bezoldigingen uitbetaald of toegekend aan studenten of jonge werknemers, niet opgenomen in de Inventaris. Deze vrijstellingen vormen immers geen verlies aan ontvangsten sensu stricto aangezien de betrokken bezoldigingen lager zijn dan het belastbaar minimum.

Voor de *roerende voorheffing* dient er opgemerkt te worden dat er een verschil is tussen de samenvattende tabellen en de bijlagen omtrent de wettelijke bepalingen. Terwijl de samenvattende tabellen slechts de bepalingen oplijsten waarvoor de roerende voorheffing de eindbelasting vormt, beschouwen de bijlagen het geheel van de verliezen aan ontvangsten met betrekking tot de roerende voorheffing.

Wat betreft het hoofdstuk betreffende de accijnzen, en in het bijzonder de *geharmoniseerde accijnzen of accijnsgoederen*, worden de door de Europese richtlijnen opgelegde bepalingen geacht deel uit te maken van het “algemeen referentiestel” en worden zij voortaan niet meer beschreven in de Inventaris, in tegenstelling tot de vorige edities. Het gaat om de volgende Europese richtlijnen: Richtlijn 2003/96/EG voor energieproducten en elektriciteit, Richtlijnen 92/83/EG en 92/84/EG voor alcohol en alcoholhoudende dranken, Richtlijnen 92/79/EEG, 92/80/EEG en 95/59/EG voor gefabriceerde tabak, en tenslotte Richtlijn 2008/118/EG voor overbrengingen van accijnsgoederen.

Voor de overbrengingen van accijnsgoederen wordt bovendien de wetgeving van kracht vanaf 1 april 2010 opgenomen in de bijlage omtrent de wettelijke bepalingen. De wet van 22 december 2009 betreffende de algemene regeling inzake accijnzen zet immers de bepalingen van Richtlijn 2008/118/EG om in Belgisch recht. Wij verwijzen naar de vorige Inventaris voor uitvoerige informatie over de bepalingen van kracht tot 31 maart 2010.

Wat betreft de *niet-geharmoniseerde accijnzen* of accijnsproducten, namelijk alcoholvrije dranken en koffie, bevat de bijlage omtrent de wettelijke bepalingen de bepalingen van kracht vanaf 1 juli 2010, overeenkomstig de wet van 21 december 2009 betreffende het accijnsstelsel van alcoholvrije dranken en koffie. Wij verwijzen ook naar de vorige Inventaris voor de bepalingen van kracht tot 30 juni 2010.

Wat betreft de *belasting over de toegevoegde waarde*, wordt hetzelfde principe toegepast. De door de Europese Richtlijn 2006/112/EG opgelegde bepalingen worden niet meer in de Inventaris beschreven: zij behoren tot het Europese referentiestelsel en kunnen niet gewijzigd worden door België.

19. Het detail per Gewest van de ramingen met betrekking tot bepalingen die als fiscale uitgaven inzake personenbelasting worden beschouwd, wordt in een afzonderlijk hoofdstuk behandeld. Deze gewestelijke ramingen worden voor het laatste beschikbare jaar meegedeeld, d.w.z. voor het aanslagjaar 2010. De verdeling per Gewest wordt gemaakt op basis van de woonplaats van de belastingplichtige. Het Gewest is geen oorzakelijke factor, maar een element van indeling.

2 Inventaris van de fiscale uitgaven. Becommentarieerde resultaten

2.1 Globaal resultaat

Zoals aangeduid in de inleiding, slaan de recentste ramingen uit de inventaris op het aanslagjaar 2010 (hetzij het jaar 2009 als belastbaar tijdperk) voor de personenbelasting en voor de vennootschapsbelasting, en op het jaar 2010 voor de gegevens inzake roerende voorheffing, bedrijfsvoorheffing en indirecte belastingen. De ramingen in deze inventaris zijn per belasting samengebracht; Tabel 1 bevat de ramingen van de fiscale uitgaven en Tabel 2 de ramingen van de verminderingen, vrijstellingen en aftrekbare sommen die gedacht worden deel uit te maken van het algemeen belastingstelsel en dus geen fiscale uitgaven vertegenwoordigen.

Tabel 1: Verliezen aan ontvangsten ingevolge fiscale uitgaven

miljoenen €	2005	2006	2007	2008	2009	2010	% gemid. jaarlijkse groei sinds 2005
Personenbelasting	4.677,82	5.098,48	5.316,88	5.844,56	6.395,19	n.b.	8,1%
Vennootschapsbelasting	2.474,12	1.992,19	1.357,80	640,30	942,27	n.b.	-21,4%
Bedrijfsvoorheffing	198,07	495,88	948,48	1.380,55	1.899,73	2.548,81	66,7%
Roerende voorheffing - eindbelasting	500,66	522,30	501,18	619,96	548,13	515,74	0,7%
Accijnzen	2.222,30	2.162,29	1.599,97	1.837,64	1.788,79	2.105,05	-1,1%
Belasting over de toegevoegde waarde	6.262,57	6.475,48	7.235,41	7.339,49	7.836,57	8.745,44	6,9%
Totaal	16.335,54	16.746,62	16.959,73	17.662,50	19.410,68		4,4%

n.b. = niet beschikbaar

Wat de fiscale uitgaven betreft, belopen de verliezen aan ontvangsten die gekwantificeerd zijn kunnen worden, 19.410,68 miljoen € in 2009, hetzij 5,7 % van het bbp. Deze verliezen aan ontvangsten zijn voornamelijk gelokaliseerd bij drie belastingen, met name de personenbelasting, de accijnzen en de btw. De verliezen aan ontvangsten met betrekking tot de bedrijfsvoorheffing nemen ook toe.

Voor het geheel van de belastingen zijn de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten over de periode 2005-2009 met gemiddeld 4,4 % per jaar toegenomen. De groeiritmes lopen evenwel sterk uiteen naargelang de belasting.

Behalve bij het specifieke geval van de bedrijfsvoorheffing, waarvoor de bijzonder sterke groei toe te schrijven is aan de geleidelijke invoering sinds

2005 van het stelsel inzake de vrijstelling van doorstorting, is de stijging van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten het grootst bij de personenbelasting en de belasting over de toegevoegde waarde, met gemiddelde jaarlijkse groeivoeten van respectievelijk 8,1 % en 6,9 % over de periodes 2005-2009 en 2005-2010.

Tabel 2: Verlies aan ontvangsten ingevolge belastingaftrek, -vrijstelling of -vermindering die geen fiscale uitgaven zijn

miljoenen €	2005	2006	2007	2008	2009	2010	% gemid. jaarlijkse groei
Personenbelasting	17.906,24	18.727,99	18.355,89	19.371,38	21.697,44	n.b.	4,9%
Vennootschapsbelasting	17.578,22	21.946,32	22.871,79	-15.098,25 (*)	16.252,21	n.b.	-
Bedrijfsvoorheffing	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Roerende voorheffing - eindbelasting	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Accijnzen	0,00	0,00	0,00	0,00	76,70	72,61	-
Belasting over de toegevoegde waarde	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Totaal	35.484,45	40.674,31	41.227,68	4.273,13 (*)	38.026,35		

n.b. = niet beschikbaar

(*) Zie hierna de uitleg over het negatieve teken in de vennootschapsbelasting en het lage globale resultaat van het jaar 2008

Tabel 2 drukt de kost van de bepalingen die deel uitmaken van het “algemeen belastingstelsel” en dus niet als fiscale uitgaven beschouwd worden, uit in termen van verliezen aan ontvangsten.

Wat de personenbelasting betreft, vindt men hier onder meer de aftrek voor beroepskosten, het huwelijksquotiënt, de aan de basis van belasting vrijgestelde schijf alsmede de bijkomende vrijstellingen die functie zijn van het aantal kinderen of van andere bijzondere gezinstoestanden.

Wat de vennootschapsbelasting betreft, hebben de bepalingen te maken met het wegwerken van de dubbele belasting (DBI en meerwaarden op aandelen), de aftrek voor risicokapitaal en de aftrek van vroegere verliezen.

De resultaten van het jaar 2008 werden sterk beïnvloed door de weerslag van de economische en financiële crisis. Er is namelijk voor dat jaar een negatief cijfer voor de vennootschapsbelasting. Dit is toe te schrijven aan het feit dat het nettoresultaat van de vrijstelling van de meerwaarden op aandelen en van de niet-aftrekbaarheid van de minderwaarden als “minderontvangsten” wordt geboekt. In een normale periode is er een nettostijging van de waarde van de aandelen en leidt de overeenkomende vrijstelling van VenB tot minderontvangsten. De sterke terugval van de beurskoersen in 2008 had het omgekeerde resultaat tot gevolg. Globaal beloopt de kwantificeerbare ontvangstenderving bijgevolg 4.273 miljoen € voor het jaar 2008, hetzij 1,2 % van het bbp.

Globaal genomen bedraagt het kwantificeerbaar verlies aan ontvangsten 38.026,35 miljoen € voor het jaar 2009, hetzij 11,2 % van het bbp. Wat betreft de belastingen waarvoor gegevens beschikbaar zijn, namelijk de personenbelasting en de vennootschapsbelasting, zijn de aftrekmogelijkheden, vrijstellingen en belastingverminderingen die deel uitmaken van het algemeen belastingstelsel, globaal genomen veel omvangrijker dan de fiscale uitgaven.

Tabel 3: Verliezen aan ontvangsten ingevolge fiscale uitgaven, in % van de opbrengst van de belasting

miljoenen €	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Personenbelasting	15,1%	15,8%	15,7%	16,4%	18,0%	n.b.
Vennootschapsbelasting	24,9%	18,9%	12,0%	6,4%	10,7%	n.b.
Bedrijfsvoorheffing	0,6%	1,5%	2,7%	3,7%	5,1%	6,7%
Roerende voorheffing - eindbelasting	21,5%	23,1%	21,1%	23,0%	22,7%	24,1%
Accijnzen	36,1%	35,6%	25,4%	29,8%	29,6%	28,1%
Belasting over de toegevoegde waarde	29,4%	28,7%	30,4%	30,6%	33,4%	34,9%
Totaal	23,1%	22,7%	21,9%	22,5%	25,4%	

n.b. = niet beschikbaar.

Tabel 3 geeft de verliezen aan ontvangsten weer in % van de opbrengst van de overeenstemmende belasting. Deze percentages worden berekend op de opbrengst "exclusief uitgaven": ze geven dus aan met hoeveel de opbrengst van een belasting mechanisch zou verhogen, ceteris paribus, als alle fiscale uitgaven waarvan de impact is kunnen gekwantificeerd worden, afgeschaft werden.

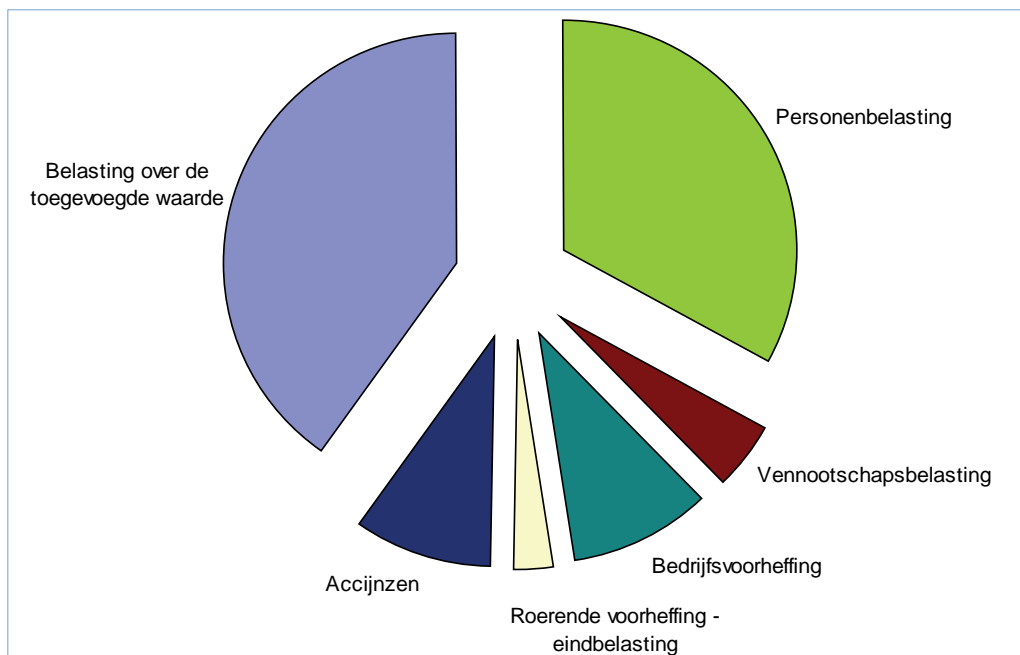
Tabel 4: Minderontvangsten: indeling per doelstelling: 2009

	Minderontvangsten	Idem, in % van het totaal
1. Autoriteitscel	323,92	2,1%
2. Sociale cel	6.350,51	40,6%
2.1. Sociale verzorging	2.797,43	17,9%
2.2. Gezin	128,32	0,8%
2.3. Tewerkstelling en arbeid	1.438,98	9,2%
2.4. Middenstand	210,52	1,3%
2.5. Volksgezondheid	0,00	0,0%
2.6. Andere	1.775,26	11,4%
3. Economische cel	8.363,82	56,8%
3.1. Spaarwezen en krediet	2.358,37	15,1%
3.2. Onroerende goederen	2.621,121	16,8%
3.3. Investerings van ondernemingen	412,19	2,6%
3.4. Onderzoek en ontwikkeling	909,15	5,8%
3.5. Landbouw	2,50	0,0%
3.6. Verkeerswezen	0,00	0,0%
3.7. Energie	591,94	3,8%
3.8. Leefmilieu	680,91	4,4%
3.9. Andere	1.292,80	8,3%
4. Gemeenschappen en Gewesten	81,88	0,5%
5. Diversen	0,00	0,0%

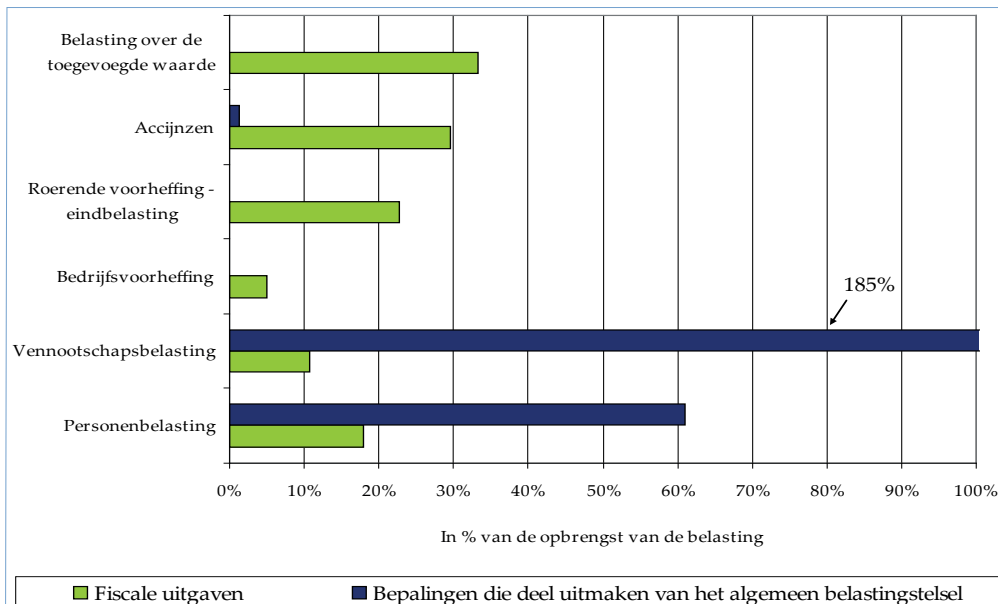
Tabel 4 vat de indeling per doelstelling samen. Zoals hierboven vermeld gaat het om indicatieve gegevens, aangezien het zeer moeilijk is de uiteindelijke economische weerslag van sommige fiscale uitgaven te bepalen. De classificatie per doelstelling bevat de verliezen aan ontvangsten van de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de roerende voorheffing (eindbelasting), de bedrijfsvoorheffing, de accijnzen en de belasting over de toegevoegde waarde. De verliezen aan ontvangsten met betrekking tot de registratierechten worden uitgesloten in de mate dat hun statuut van fiscale uitgaven gewijzigd werd door de vermindering tot 0% van het inbrengrecht in 2006.

De fiscale uitgaven waarvan de minderontvangsten kunnen gekwantificeerd worden, beantwoorden vooral aan sociaal-economische doelstellingen. Op sociaal vlak hebben de belangrijkste doelstellingen betrekking op de sociale verzorging en op de rubriek "tewerkstelling en arbeid" (4,2 miljard € aan minderontvangsten voor beide posten). Op economisch vlak vertegenwoordigen de rubrieken "spaarwezen en krediet" en "onroerende goederen" het grootste deel van de kost van de fiscale uitgaven.

Grafiek 1: Verliezen aan ontvangsten ingevolge fiscale uitgaven - Anno 2009



Grafiek 2: Fiscale uitgaven en bepalingen die deel uitmaken van het algemeen belastingstelsel - Anno 2009



2.2 De resultaten per belasting

2.2.1 Personenbelasting

De belastingverminderingen voor vervangings-inkomens zijn de belangrijkste post bij de fiscale uitgaven: 2.782 miljoen € voor de inkomsten 2009.

Daarna komen de belastingverminderingen voor het langetermijnsparen en voor onroerende beleggingen (2.529 miljoen € voor de inkomsten van 2009). Dat bedrag bevat de verminderingen voor levensverzekeringspremies, de kapitaalsaflossingen van hypothecaire leningen, het stelsel van de aftrek voor de enige eigen woning, de betalingen voor het pensioensparen, de betalingen voor de verwerving van werkgeversaandelen en de persoonlijke bijdragen voor groepsverzekeringen.

Deze twee posten alleen al vertegenwoordigen 83% van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten. Bij de andere belangrijke posten kunnen nog vermeld worden: de belastingvermindering voor de energiebesparende uitgaven en de omzetting ervan in een belastingkrediet voor isolatiewerken (592 miljoen €), de terugbetaling door de werkgever van de kosten van het woonwerkverkeer (302 miljoen €), de belastingvermindering voor de met dienstencheques betaalde uitgaven en de eventuele omzetting ervan in een belastingkrediet (150 miljoen €), de belastingvermindering voor overuren (142 miljoen €), de aftrek voor de kosten van kinderopvang (128 miljoen €), het belastingkrediet op

lage inkomsten uit beroepsactiviteit (114 miljoen €), het stelsel van niet-recurrente resultaatgebonden voordelen (63 miljoen €) en de aftrek van giften (51 miljoen €).

De fiscale uitgaven waarvan de minderontvangsten kwantificeerbaar zijn, stegen over de periode 2005-2009 jaarlijks met gemiddeld 8,1 %. Hun aandeel in de overeenstemmende belastingopbrengst stijgt van 15,1 % tot 18 %.

2.2.2 Vennootschapsbelasting

Aangezien het uitdoven van het stelsel met betrekking tot de coördinatiecentra verder gaat, bedraagt het desbetreffende verlies aan ontvangsten nu nog slechts 66 miljoen € voor het jaar 2009. De belangrijkste fiscale uitgaven zijn nu het belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling, waarvan het bedrag in vier jaren is verviervoudigd (226 miljoen € voor de inkomsten van het jaar 2009) en de belastingaftrek voor octrooi-inkomsten (183 miljoen € in 2009). De gespreide belasting van meerwaarden, de forfaitaire buitenlandse belasting en de investeringsaftrek zijn ook belangrijke posten, met respectievelijk 164, 109 en 91 miljoen € in 2009.

2.2.3 Bedrijfsvoorheffing

De vrijstelling van doorstorting van bv met betrekking tot ploegen- of nachtarbeid vormt verreweg de belangrijkste fiscale uitgave (916 miljoen € in 2010). Zij wordt gevolgd door de structurele vermindering, die sinds haar invoering in 2007 sterk toeneemt. Deze vermindering veroorzaakt immers een verlies aan ontvangsten van bijna 890 miljoen € in 2010, tegen 470 miljoen € in 2009. Daarna komen de verschillende vrijstellingen van doorstorting die worden toegekend op het vlak van het wetenschappelijk onderzoek (519 miljoen € in 2010) en de vrijstelling betreffende de overuren (114 miljoen € in 2010).

2.2.4 Roerende voorheffing

In de samenvattende tabel worden slechts de verliezen aan ontvangsten opgenomen waarvoor de roerende voorheffing de eindbelasting is. De fiscale uitgaven met kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten zijn de vrijstelling van roerende voorheffing op de eerste schijf van 1.250 € (niet geïndexeerd) van spaardeposito's (455 miljoen € in 2010), de verzaking aan de inning van de roerende voorheffing in het kader van het pensioensparen (24 miljoen € in 2010) en de vrijstelling op het aandeel van de dividenden dat aan de overheid of door een intercommunale, samenwerkingsverband of projectvereniging aan een andere intercommunale, samenwerkingsverband of projectvereniging wordt

toegekend (36 miljoen € in 2010, zie echter de methodologische nota op pagina 14 over de onderschatting van het bedrag).

2.2.5 Accijnzen

De belangrijkste fiscale uitgave komt voort uit de toekenning van een verlaagd tarief voor stookolie (gasolie met hoog zwavelgehalte gebruikt als verwarmingsbrandstof). Het verlies bedraagt in 2010 1.650 miljoen € en vertegenwoordigt op zich al bijna 78 % van de kwantificeerbare ontvangstenverliezen. Daarna volgen het verlaagde tarief voor gasolie met een laag zwavelgehalte gebruikt als verwarmingsbrandstof (181 miljoen € in 2010) en de verlaagde tarieven voor gasolie en kerosine voor industriële en commerciële toepassingen (143 miljoen € in 2010).

2.2.6 Registratierechten

De vermindering tot 0 % van het evenredige recht die samenhangt met de invoering van de aftrek voor risicokapitaal, vormt in 2009 met een bedrag van 103 miljoen € het enige kwantificeerbare verlies aan ontvangsten. Zij wordt echter niet beschouwd als een fiscale uitgave vermits het referentietarief thans 0 % bedraagt.

2.2.7 Belasting over de toegevoegde waarde

Zoals hierboven vermeld worden alle toepassingsgevallen van de verminderde tarieven nu beschouwd als fiscale uitgaven. Onder de posten waarvan de kost apart wordt geïdentificeerd, vermelden we de toekenning van het verlaagd tarief van 6 % voor de vastgoedsector (1.891 miljoen € voor het jaar 2010) en de vrijstellingen die de diensten van notarissen, advocaten en gerechtsdeurwaarders genieten. Deze laatste post bedraagt in 2010 205 miljoen €. De stijging van het bedrag in de rubriek "vastgoed" is toe te schrijven aan de maatregelen van het herstelplan (met name de toekenning van het 6 %-tarief op een schijf van 50.000 €). Het betreft tijdelijke maatregelen.

De globale kost van de verlaagde tarieven bedraagt 8,5 miljard €, hetzij 97 % van de kwantificeerbare fiscale uitgaven in de btw.

Het aandeel van de fiscale uitgaven btw in de overeenkomende belastingopbrengst stijgt de laatste jaren van 30,6 % in 2008 tot 33,4 % in 2009 en 34,9 % in 2010. De sterke groei van de fiscale uitgave verbonden aan het

6%-tarief in de vastgoedsector en aan de invoering van het 12 %-tarief in 2010 in de horecasector, verklaart deze toename.

2.3 Methodologische kanttekeningen

2.3.1 Personenbelasting

Vrijstelling voor de kinderbijslag (PB, rubriek 15.1.)

Het verlies aan ontvangsten dat uit de belastingvrijstelling van de kinderbijslag volgt, wordt voor het jaar 2009 berekend op basis van de hypothese dat dit verlies evenredig evolueert met de totale kinderbijslag gedurende dat jaar. Het verlies aan ontvangsten voor het jaar 2009 dat daaruit resulteert, is gelijk aan 1.747 miljoen €, of 30,8 % van de kinderbijslag die over dezelfde periode betaald is.

Vrijstelling voor de oorlogspensioenen en -renten en renten toegekend aan invaliden uit vreedestijd (PB rubrieken 15.2. en 15.9.)

Voorheen werd tegelijk een globale raming gemaakt voor zowel pensioenen en renten aan slachtoffers van de twee wereldoorlogen als voor renten aan invaliden uit vreedestijd.

Dankzij de gegevens aangebracht door de dienst Oorlogspensioenen is het mogelijk om de fiscale uitgave verbonden met de vrijstelling voor renten toegekend aan invaliden uit vreedestijd te onderscheiden van die welke verband houdt met de vrijstelling voor pensioenen en renten toegekend aan slachtoffers van de twee wereldoorlogen.

Pensioenen en renten toegekend in geval van blijvende ongeschiktheid, maar die geen herstel van een bestendig verlies van beroepsinkomsten uitmaken (PB, rubriek 15.10.)

De vroeger toegepaste methode bestond erin het totaal van de jaarlijkse verzekeringsuitgaven van het Fonds voor de beroepsziekten voor blijvende arbeidsongeschiktheid te nemen, en daarop het marginale tarief toe te passen om de fiscale uitgave met betrekking tot die vrijstelling te ramen.

De raming werd gecorrigeerd zodat alleen rekening gehouden wordt met de jaarlijkse vergoedingen voor een blijvende arbeidsongeschiktheidsgraad van 20 % of minder.

De vrijstelling van de werknemersparticipatie in het kapitaal en in de winst van hun onderneming (PB rubriek 15.16.) resulteert niet in een verlies maar in een winst aan ontvangsten. Met het referentiesysteem zou de participatie belastbaar zijn in de personenbelasting en aftrekbaar in de vennootschapsbelasting. De fiscale uitgave is dan ook gelijk aan de opbrengst van de taxatie in de personenbelasting verminderd met enerzijds het aftrekbare bedrag in de vennootschapsbelasting en anderzijds de opbrengst van de bevrijdende belasting.

2.3.2 Bedrijfsvoorheffing

De bedragen van de jaren 2008 en 2009 met betrekking tot de vrijstelling van bedrijfsvoorheffing werden gecorrigeerd om rekening te houden met de laattijdige stortingen van bedrijfsvoorheffing.

De fiscale uitgave betreffende de structurele vermindering wordt buiten “Sociale Maribel” geraamd, in de mate dat de storting aan de Sociale Maribelfondsen de opeenvolgende verhogingen van de vrijstelling van bedrijfsvoorheffing voor de non-profitsector neutraliseert.

2.3.3 Roerende voorheffing

Vrijstelling van RV op het gedeelte van de dividenden die toegekend of toegewezen worden aan de overheid of door een intercommunale aan een andere intercommunale (RV rubriek 1.1.)

De bedragen van 25,11 en 36,36 miljoen € respectievelijk voor de jaren 2009 en 2010 moeten als onderschat worden beschouwd wegens het ontbreken van informatie in de gebruikte gegevensbasis (Belfirst) over de vergoeding van het kapitaal en de uit te keren winst van de intercommunales.

Vrijstelling RV op de eerste schijf van spaardeposito's (RV rubriek 2.6.)

De methode toegepast om de vrijstelling van roerende voorheffing op de eerste schijf van de inkomsten uit spaardeposito's te ramen, bestond erin de interesten te berekenen uitgaande van de driemaandelijke variatie van de uitstaande bedragen en de reeks rentetarieven (getrouwheidspremie inbegrepen) die door

de Nationale Bank van België in haar “Statistisch tijdschrift” gepubliceerd was. Een roerende voorheffing van 15% werd daarna toegepast op die rentetarieven.

Aangezien die reeks niet meer gepubliceerd wordt, wordt nu de reeks impliciete rentevoeten op gereguleerde spaardeposito's gebruikt, berekend als kwartaalgemiddelden (bron: NBB).

2.3.4 Accijnzen

Raming van de fiscale uitgaven met betrekking tot energieproducten en elektriciteit (Accijnzen, rubriek A.)

Een nieuwe ramingsmethode werd vanaf het jaar 2004 toegepast. Voor de berekening van de fiscale uitgaven met betrekking tot energieproducten en elektriciteit bestaat de evaluatiemethode erin een referentietarief vast te leggen voor elk soort product; de fiscale uitgave wordt geëvalueerd door de verbruikte hoeveelheden te vermenigvuldigen met het verschil tussen het referentietarief en het verminderde tarief.

Het gebruikte referentietarief is een volledig tarief waarin de accijns, de bijzondere accijns, de controleretriëbutie en de bijdrage op de energie worden opgenomen.

Vroeger had het voornaamste geraamde ontvangstenverlies betrekking op het verminderde tarief voor gasolie voor wegvervoer met als referentietarief het tarief voor benzine waarin de accijns en de bijzondere accijns worden opgenomen, maar dit verlies werd niet als een fiscale uitgave beschouwd.

De nieuwe methode bepaalt een referentietarief voor elk type energieproduct. De in aanmerking genomen productgroepen zijn: benzine, onvermengde gasolie wegvervoer met een laag zwavelgehalte, onvermengde gasolie wegvervoer met een hoog zwavelgehalte, met FAME aangevulde gasolie wegvervoer, zware stookolie, kerosine gebruikt als motorbrandstof en LPG-methaan.

Voor benzine is er geen berekening van de fiscale uitgave aangezien alle benzineproducten worden beschouwd als specifieke producten, ongeacht hun octaan-, lood- en/of zwavel- of bio-ethanolgehalte.

Dit geldt ook voor alle soorten *gasolie* voor wegvervoer, ongeacht hun zwavel- of FAME-gehalte zijn het eveneens specifieke producten.

De fiscale uitgaven worden echter berekend voor de verschillende doeleinden of categorieën van gebruikers van eenzelfde product (industriële of commerciële doeleinden of gebruik als verwarmingsbrandstof); dit geldt zowel voor gasolie als voor kerosine, zware stookolie of LPG-methaan.

Voor de jaren 2008 en 2009 gaat het om ramingen vermits niet alle volumegegevens beschikbaar zijn. Deze volumes werden dan ook geraamd aan de hand van vastgestelde ontvangsten en verdeelsleutels. Voor de andere in de Inventaris vermelde jaren, namelijk 2006, 2007 en 2010, werden de berekeningen rechtstreeks uitgevoerd op basis van de beschikbare volumegegevens.

2.3.5 Registratierechten

Vermindering van het evenredige recht tot 0 % (Registratie-, hypotheek- en griffierechten, rubriek A.1.)

De raming van de fiscale uitgave is een onderschatting omdat zij enkel gebaseerd is op de rekeningen van de niet-financiële ondernemingen.

Specifieke vrijstellingen van het evenredig recht (Registratie-, hypotheek- en griffierechten, rubriek A.2.)

De meeste van de in rubriek A.2. vermelde vrijstellingen vervielen ingevolge de vermindering van het evenredig recht tot 0 % (namelijk sinds 1 januari 2006). De wettelijke bepalingen blijven echter bestaan in het W. Reg.

Voor het jaren 2007 en volgende wordt, wat deze specifieke vrijstellingen betreft, dan ook geen bedrag opgenomen in de samenvattende tabel van de becijferde ramingen. Voor het jaar 2006 worden de bedragen wel opgenomen voor zover het zou kunnen gaan om saldi van verrichtingen met betrekking tot het jaar 2005.

2.3.6 Belasting over de toegevoegde waarde

0 %-tarief "kranten en weekbladen" (Belasting over de toegevoegde waarde, rubriek A.1.)

De reeks van de fiscale uitgave met betrekking tot het 0 %-tarief voor kranten en weekbladen werd herhaald om rekening te houden met een verlies aan ontvangsten ten opzichte van het 21 %-tarief en niet meer ten opzichte van het 6 %-tarief, gezien de verandering van het referentiesysteem volgens welke alle verminderde tarieven worden beschouwd als fiscale uitgaven.

Bouw- en horecasector

Er dient genoteerd te worden dat de ramingen, op basis van de btw-aangiften, van de fiscale uitgaven betreffende de bouw- en de horecasector uitgaan van een gering aandeel van dubbeltellingen. Dubbeltellingen komen slechts voor in de mate dat goederen en diensten niet aan de eindconsument geleverd worden maar aan andere btw-plichtige tussenpersonen. De bruto verkopen van zowel de eerste als de tweede leverancier worden immers in het aangiftenbestand opgenomen. Bovendien werd er geen rekening gehouden met de creditnota's.

Tarieven van 6 % en 12 % in de bouwsector (Belasting over de toegevoegde waarde, rubrieken A.2 en A.3)

De vorige reeks met betrekking tot de bouwsector werd herzien voor de jaren 2002 tot 2010. Ze is thans gebaseerd op de btw-aangiften tegen 6 % en 12 % uit de bouwsector en de aanverwante sectoren die aan de hand van de NACE-classificatie geïdentificeerd konden worden.

De in aanmerking genomen NACE-codes zijn enerzijds 20-26-28-45-70 (NACE-classificatie 2002) voor de ramingen van de jaren 2002 tot en met 2007 en anderzijds 16-23-25-41-42-43-68 (NACE-classificatie 2008) voor de ramingen voor de jaren 2008 tot en met 2010.

Tarieven van 6 % en 12 % in de horecasector (Belasting over de toegevoegde waarde, rubrieken A.2 en A.3)

Deze fiscale uitgaven werden geraamd op basis van de btw-aangiften tegen 6 % en 12 % voor de horecasector die geïdentificeerd wordt door middel van de NACE-classificatie. Het gaat respectievelijk om code 55 overeenkomstig de NACE-classificatie 2002 en codes 55 en 56 overeenkomstig de huidige NACE-classificatie (NACE 2008).

