

## Inventaris 2006 van de fiscale uitgaven

BELGISCHE KAMER VAN  
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

**D**it 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 52 1527/010-012, Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, Bijlage tot de Rijksmiddelenbegroting voor het begrotingsjaar 2007, *Inventaris 2006 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden.*



## Inhoud

---

Inleiding	79
Inventaris van de fiscale uitgaven	85
1 Globaal resultaat	85
2 De resultaten per belasting	89
2.1 Personenbelasting	89
2.2 Vennootschapsbelasting	90
2.3 Bedrijfsvoorheffing	91
2.4 Roerende voorheffing	91
2.5 Accijnzen	91
2.6 Registratierechten	91
2.7 Belasting over de toegevoegde waarde	92
3 Methodologische kanttekeningen	92
3.1 Personenbelasting	92
3.2 Roerende voorheffing	93
3.3 Accijnzen	94
3.4 Registratierechten	95



## 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 <sup>(1)</sup> 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. Die 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

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

dubbele belasting van de uitgekeerde en niet-uitgekeerde winsten en na aftrek van de vorige verliezen. De toepassingsmaatregelen van de internationale dubbelbelastingverdragen en de maatregelen uit de nationale wetgeving die hetzelfde doel nastreven, worden beschouwd deel uit te maken van het algemeen 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 worden toegekend, zijn te beschouwen als fiscale uitgaven maar de verscheidenheid van de tarieven volgens het product zijn een essentiële eigenschap van het algemeen stelsel.
8. Hetzelfde principe geldt voor de **registratierechten en de met het zegel gelijkgestelde taksen**. De rechten worden gedefinieerd per belastbaar feit. De verscheidenheid van de rechten in functie van het belastbaar feit is een essentiële factor van het algemeen stelsel maar de uitzonderingen of verminderingen die worden toegekend voor een gegeven recht zijn te beschouwen 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, waarbij een onderscheid dient gemaakt tussen het normaal tarief en de verlaagde tarieven.

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.

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 betekent. 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 ten aanzien van 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 :

- ▷ de aanslagjaren 2005 en 2006 voor de personenbelasting<sup>(2)</sup>;
- ▷ de aanslagjaren 2005 en 2006 voor de vennootschapsbelasting<sup>(3)</sup>;
- ▷ de jaren 2005 en 2006 voor de andere directe belastingen;
- ▷ de jaren 2005 en 2006 voor de indirecte belastingen.

De inventaris vermeldt eveneens de ramingen betreffende de drie voorgaande periodes om tot een evolutie over vijf jaren te komen. In de samenvattende tabellen die de diverse belastingen samenvatten, gebeuren de samenvoegingen en vergelijkingen tussen belastingen op basis van hetzelfde aanslagjaar, wat betekent dat bij voorbeeld de gegevens voor het aanslagjaar 2006 betreffende de personenbelasting en betreffende de vennootschapsbelasting gegroepeerd worden met de gegevens van 2005 betreffende de andere belastingen.

(2) Toestand op 30 juni 2007

(3) Toestand op 30 juni 2007.

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 de volgende :

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		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 effecten voortgebracht door het bestaan van de bepaling of door eventuele positieve of negatieve spin-offs daarvan. Doordat de becijfering per bepaling verricht wordt, worden sommige afgeleide “mechanische” effecten 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.

- ▷ De becijferingen betreffende de personenbelasting worden verricht, naar de omstandigheid, op basis van het microsimulatiemodel SIRE uitgaande van een representatief staal van 30.000 aangiften ofwel op basis van de statistische gegevens opgesteld bij de inkohiering van de belasting.
- ▷ De becijferingen inzake de vennootschapsbelasting worden verricht, naar de omstandigheid, op basis van het microsimulatiemodel MISis uitgaande van een representatief staal van ongeveer 20.000 aangiften ofwel op basis van de statistische gegevens opgesteld bij de inkohiering van de belasting.
- ▷ De resultaten aangegeven inzake de andere belastingen en taksen worden 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 belasting-administraties, worden externe gegevens gebruikt; dat is onder meer het geval wat de vrijgestelde inkomsten betreft.
- ▷ Bij de opmaak van deze inventaris zijn sommige vroegere ramingen herzien om chronologisch samenhangende statistische reeksen te verkrijgen. Tengevolge van de invoering van een nieuwe ramingsmethode voor de accijnzen, kon voor dat hoofdstuk evenwel slechts een statistisch samenhangende reeks worden opgesteld vanaf 2004.

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 «X» betekent dat het bedrag niet kon worden berekend doordat er geen enkel statistisch gegeven beschikbaar was.
18. De beschrijving van de fiscale bepalingen die in de bijlagen is opgenomen, heeft betrekking op de laatste twee jaren. De nummering die als referentie dient voor de samenvattende tabel, is die van de fiscale bepalingen van het laatste jaar.
19. De basisbedragen die in vroegere edities van de inventaris werden opgenomen, worden in de bijlagen over de wettelijke bepalingen niet meer opgenomen. Zij worden rechtstreeks geïndexeerd voor het hoofdstuk over de personenbelasting en voor de gemeenschappelijke bedragen die zijn opgenomen in het hoofdstuk over de vennootschapsbelasting.
20. In deze editie van de inventaris wordt een nieuw hoofdstuk opgenomen over de vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing. De vrijstellingen van BV met betrekking tot bezoldigingen uitbetaald of toegekend aan studenten of jonge werknemers komen er nochtans niet in voor omdat deze vrijstellingen geen verlies aan ontvangsten sensu stricto vormen, gezien de betrokken bezoldigingen lager zijn dan het van belasting vrijgestelde inkomen.
21. Het detail per Gewest van de ramingen met betrekking tot bepalingen die als fiscale uitgaven inzake personenbelasting worden beschouwd, wordt in een nieuw hoofdstuk behandeld. Deze gewestelijke ramingen worden voor het recentst beschikbare jaar meegedeeld, d.w.z. voor aanslagjaar 2006. De verdeling per Gewest wordt gemaakt op basis van de woonplaats van de belastingplichtige. Het Gewest is geen oorzakelijke factor, maar een element van klassering.

# Inventaris van de fiscale uitgaven

## Becommentarieerde resultaten

### 1 Globaal resultaat

Zoals aangeduid in de inleiding, slaat de recentste raming uit de inventaris op het aanslagjaar 2006 (dus het jaar 2005 als belastbaar tijdperk) voor de personenbelasting en voor de vennootschapsbelasting, en op het jaar 2006 voor de gegevens inzake roerende voorheffing en de indirecte belastingen. De cijfers voor 2005 zijn dus de enige volledige en die voor 2006 worden hier uitsluitend ter informatie aangegeven. De ramingen in deze inventaris zijn per belasting samengevoegd, in Tabel 1 wat de fiscale ontvangsten betreft en in Tabel 2 wat de verminderingen, vrijstellingen en aftrekbare sommen betreft, die beschouwd worden deel uit te maken van het algemeen belastingstelsel en dus geen fiscale uitgaven vertegenwoordigen.

Tabel 1: Verliezen aan ontvangsten ingevolge fiscale uitgaven

in miljoenen €	2001	2002	2003	2004	2005	2006	% gemid. jaarlijkse groei 2001-2005
Personenbelasting	3.783,70	3.868,57	4.214,45	4.511,39	4.677,82	n.b.	5,40%
Vennootschapsbelasting	2.744,88	2.534,27	2.354,98	2.186,93	2.462,51	n.b.	-2,70%
Bedrijfsvoorheffing	n.b.	n.b.	n.b.	n.b.	198,07	495,88	n.s.
Roerende voorheffing	368,66	406,82	422,86	459,87	472,2	493,4	6,40%
Accijnzen	-	-	-	2.282,20	2.253,74	2.214,81	-1,5% (*)
Registratierechten	0,22	0,58	0,29	0,4	14,89	70,83	n.s.
Belasting over de toegevoegde waarde	982,63	1.049,07	1.106,68	1.116,50	1.207,41	1.338,70	5,30%
Met het zegel gelijkgestelde taksen	266,68	267,27	272,08	268,68	269,34	270,03	0,20%
Totaal	8.146,77	8.126,58	8.371,34	10.825,97	11.555,98		n.s.(**)
Totaal zonder accijnzen	8.146,77	8.126,58	8.371,34	8.543,77	9.302,24		3,40%

n.b. = niet beschikbaar; n.s. = niet significant

(\*) Voor de accijnzen betreft het de gemiddelde jaarlijkse groeivoet 2004-2006.

(\*\*) Een totaal zonder accijnzen werd berekend teneinde een in de tijd samenhangende reeks te kunnen opstellen voor de periode 2001-2006. Door de invoering van een nieuwe ramingsmethode voor het hoofdstuk over de accijnzen werden de oude ramingen voor de jaren 2001 tot 2003 immers niet meer opgenomen omdat zij niet vergelijkbaar zijn met die van de jaren 2004 tot 2006.

Wat de fiscale uitgaven betreft, belopen de verliezen aan ontvangsten die gekwantificeerd zijn kunnen worden, 11.555,98 miljoen € in 2005, hetzij 3,8% van het bbp. Deze verliezen aan ontvangsten zijn voornamelijk gelokaliseerd bij vier belastingen, met name de personenbelasting, de vennootschaps-

belasting, de accijnzen en de btw. Dat zijn ook de belastingen met de grootste opbrengst.

Over de periode 2001-2005 zijn - alle belastingen samengenomen behalve de accijnzen waarvoor een nieuwe ramingsmethode werd toegepast - de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten gemiddeld met 3,4% per jaar toegenomen. De verschillende belastingen kennen echter zeer uiteenlopende groeiritmes.

Behalve bij de niet zo belangrijke registratierechten, is het bij de bedrijfsvoorheffing dat de stijging van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten het grootst is en dit met een gemiddelde jaarlijkse groeivoet van 6,4% over die periode.

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

Miljoenen €	2001	2002	2003	2004	2005	2006	% gemidd. jaarlijkse groei 2001-2005
Personenbelasting	15.568,27	16.616,96	17.365,42	18.284,04	17.909,26	n.b.	3,6%
Vennootschaps-belasting	11.997,06	-1.793,87	3.256,99	7.353,70	17.578,22	n.b.	10,0%
Bedrijfsvoorheffing	n.b.	n.b.	n.b.	n.b.	0	0	n.s.
Roerende voorheffing	6.147,91	8.083,14	7.750,36	7.570,96	8.867,96	12.111,56	9,6%
Accijnzen	-	-	-	0	0	0	-
Registratierechten	0	0	0	55,14	128,74	0,67	n.s.
Belasting over de toegevoegde waarde	0	0	0	0	0	0	
Met het zegel gelijkgestelde taksen	15,15	21,91	n.b.	n.b.	n.b.	n.b.	n.b.
Totaal	33.728,39	22.928,13	28.372,77	33.263,84	44.484,18		7,2%

n.b. = niet beschikbaar; n.s. = niet significant

Opmerking : tengevolge van de invoering van een nieuwe ramingsmethode voor het hoofdstuk over de accijnzen werden de vroegere ramingen van de jaren 2001 tot 2003 niet meer opgenomen omdat zij niet vergelijkbaar zijn met die van de jaren 2004 tot 2006.

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

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 - en met de aftrek van vroegere verliezen.

Globaal beloopt de ontvangstenderving 44.484,18 miljoen € voor het jaar 2005, hetzij 14,7% van het bbp. De aftrekmogelijkheden, vrijstellingen en belastingverminderingen die deel uitmaken van het algemeen belastingstelsel zijn globaal genomen veel omvangrijker dan de fiscale uitgaven. De onevenredigheid is bijzonder groot wat de personenbelasting en de vennootschapsbelasting betreft.

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

in % van de opbrengst van de belasting	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Personenbelasting	12,6%	12,6%	13,9%	15,2%	15,1%	n.b.
Vennootschapsbelasting	34,6%	32,7%	27,3%	24,7%	24,7%	n.b.
Bedrijfsvoorheffing	n.b.	n.b.	n.b.	n.b.	0,6%	1,5%
Roerende voorheffing	15,5%	17,9%	19,6%	20,7%	16,9%	18,0%
Accijnzen	-	-	-	37,1%	36,6%	36,5%
Registratierechten	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,5%	2,0%
Belasting over de toegevoegde waarde	5,5%	5,7%	5,9%	5,5%	5,7%	5,9%
Met het zegel gelijkgestelde taksen	24,8%	25,5%	24,0%	23,2%	24,1%	19,1%
Totaal	12,2%	11,9%	12,1%	15,3%	15,3%	
Totaal zonder accijnzen	13,3%	13,0%	13,2%	13,2%	13,4%	

n.b. = niet beschikbaar

Opmerking : een totaal zonder accijnzen werd berekend teneinde een in de tijd samenhangende reeks te kunnen opstellen voor de periode 2001-2006. Door de invoering van een nieuwe ramingsmethode voor het hoofdstuk over de accijnzen werden de oude ramingen voor de jaren 2001 tot 2003 immers niet meer opgenomen omdat zij niet vergelijkbaar zijn met die van de jaren 2004 tot 2006.

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.

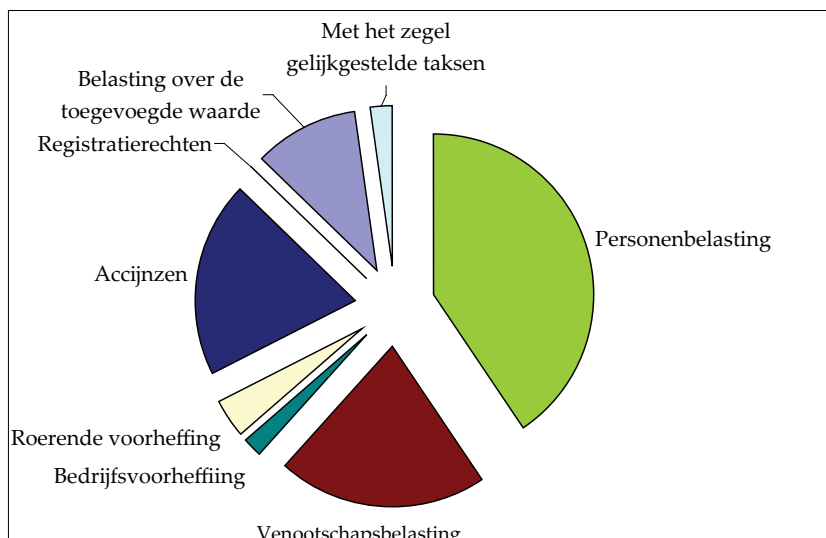
Tabel 4 vat de classificatie per doelstelling samen. Zoals hieronder vermeld gaat het om indicatieve gegevens, aangezien het zeer moeilijk is de uiteindelijke economische weerslag van sommige fiscale uitgaven te bepalen.

Tabel 4: Minderontvangsten: classificatie per doelstelling: 2005

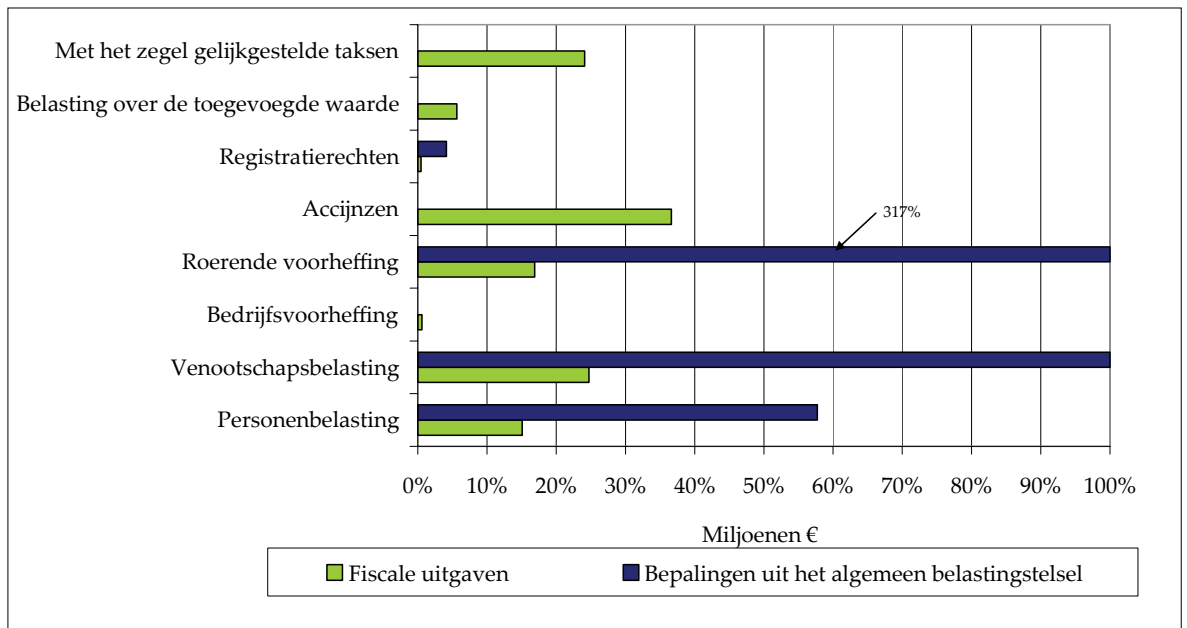
	Minderontvangsten	Idem, in % van het totaal
<b>1. Autoriteitscel</b>	<b>162,49</b>	<b>1,20%</b>
<b>2. Sociale cel</b>	<b>7 259,37</b>	<b>52,40%</b>
2.1. Sociale verzorging	2 407,93	17,40%
2.2. Gezin	92,06	0,70%
2.3. Tewerkstelling en arbeid	2 603,48	18,80%
2.4. Middenstand	159,44	1,20%
2.5. Volksgezondheid	0,0	0,00%
2.6. Andere	1 996,46	14,40%
<b>3. Economische cel</b>	<b>6 378,46</b>	<b>46,00%</b>
3.1. Spaarwezen en krediet	2 170,82	15,70%
3.2. Onroerende goederen	1 239,12	8,90%
3.3. Investerings van ondernemingen	2 409,04	17,40%
3.4. Onderzoek	110,03	0,80%
3.5. Landbouw	0,0	0,00%
3.6. Verkeerswezen	7,25	0,10%
3.7. Energie	72,79	0,50%
3.8. Leefmilieu	94,35	0,70%
3.9. Andere	275,07	2,00%
<b>4. Gemeenschappen en Gewesten</b>	<b>56,06</b>	<b>0,40%</b>
<b>5. Diversen</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00%</b>

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" (5 miljard € aan minderontvangsten voor beide posten). Op economisch vlak vertegenwoordigen de rubrieken "spaarwezen en krediet" en "investerings van ondernemingen" het grootste deel van de kost van de fiscale uitgaven.

Grafiek 1: Verliezen aan ontvangsten ingevolge fiscale uitgaven - anno 2005



Grafiek 2: Fiscale uitgaven en bepalingen die deel uitmaken van het algemeen belastingstelsel - anno 2005



## 2 De resultaten per belasting

### 2.1 Personenbelasting

De belastingverminderingen voor vervangingsinkomens zijn de belangrijkste post bij de fiscale uitgaven: 2.388 miljoen € voor de inkomsten 2005.

Daarna komen de belastingverminderingen voor het langetermijnsparen en voor onroerende beleggingen (1.639,7 miljoen € voor de inkomsten van 2005). Dat bedrag bevat de verminderingen voor levensverzekeringspremies, de kapitaalsaflossingen van hypothecaire leningen, het nieuwe 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 groepsverzekeringsregelingen.

Deze twee posten alleen al vertegenwoordigen 86% van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten. Bij de andere belangrijke posten kunnen nog vermeld worden: de terugbetaling van de kosten van het woon-werkverkeer door de werkgever (141 miljoen €), het belastingkrediet op lage inkomsten uit beroepsactiviteit (96 miljoen €), de aftrek voor de kosten van kinderopvang (92 miljoen €), de bijkomende intrestaftrek voor hypothecaire leningen (74 miljoen €), de uitgaven voor energiebesparende investeringen (73 miljoen €) en de giften (49 miljoen €).

De fiscale uitgaven waarvan de verliezen aan ontvangsten kwantificeerbaar zijn, stegen over de periode 2001-2005 jaarlijks met gemiddeld 5,4%. Hun aandeel in de belastingopbrengst stijgt van 12,6% tot 15,1%.

## 2.2 Vennootschapsbelasting

De vrijgestelde winsten van de coördinatiecentra zijn hier de belangrijkste post, met een verlies aan ontvangsten van 2.042 miljoen € in 2005. Ze maken overigens bijna 83% uit van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten. Onder de andere fiscale uitgaven is de belangrijkste de investeringsaftrek.

Sedert de editie 2002 van de inventaris van de fiscale uitgaven, is er een belangrijke wijziging opgetreden: de vrijstelling van de meerwaarden op aandelen wordt niet meer beschouwd als een fiscale uitgave. Deze houding steunt op de volgende argumenten:

- ▷ De vrijstelling van de meerwaarden op aandelen is net als de aftrek voor “definitief belaste inkomsten (DBI)” een maatregel gericht op het wegwerken van de dubbele belasting. Eerstgenoemde betreft de gereserveerde winsten, de andere de uitgekeerde winsten. Een meerwaarde op aandelen komt normaliter immers overeen met het kapitaliseren van vroegere gereserveerde winsten of met het anticiperen op toekomstige winsten.
- ▷ De vrijstelling van meerwaarden wordt slechts toegekend als voldaan is aan de voorwaarden van belasting in een vorige fase; er is dus een parallel te trekken met de DBI.
- ▷ De vrijstelling van meerwaarden gebeurt niet “ten gunste van bepaalde activiteiten” en kan niet vervangen worden door een rechtstreekse betoelaging.

Er valt sinds 2003 op het vlak van de belastingopbrengst een daling waar te nemen voor wat betreft het aandeel van de verliezen in aan vennootschapsbelasting gebonden ontvangsten die fiscale uitgaven zijn.

### 2.3 Bedrijfsvoorheffing

De vrijstelling van doorstorting van BV met betrekking tot ploegen- of nachtarbeid vormt verreweg de belangrijkste fiscale uitgave (339 miljoen € in 2006). Zij wordt gevolgd door de verschillende vrijstellingen van doorstorting die worden toegekend op het vlak van het wetenschappelijk onderzoek (97 miljoen € in 2006).

### 2.4 Roerende voorheffing

De fiscale uitgaven waarvan het verlies aan ontvangsten kwantificeerbaar is, zijn de vrijstelling van roerende voorheffing op de eerste schijf van 1.250 € (niet geïndexeerd) van spaardeposito's (464 miljoen € in 2006) en de verzaking aan de inning van de roerende voorheffing in het kader van het pensioensparen (29 miljoen € in 2006).

Wat sommige vrijstellingen van en verzakingen aan de inning van roerende voorheffing op dividenden betreft, is alleen een globale raming mogelijk. Aangezien deze rubriek zowel beschikkingen bevatte die de aard hadden van fiscale uitgaven als beschikkingen die deel uitmaakten van het algemeen stelsel, moest het geheel geklasseerd worden bij de "twijfelgevallen".

### 2.5 Accijnzen

Het belangrijkste verlies aan ontvangsten komt voort uit de toekenning van een verlaagd tarief voor gasolie met hoog zwavelgehalte gebruikt als verwarmingsbrandstof. Dit verlies bedraagt in 2006 1.854 miljoen € en vertegenwoordigt alleen al 84% van de kwantificeerbare ontvangstenverliezen. Daarna volgen de verlaagde tarieven voor gasolie en kerosine voor industriële en commerciële toepassingen (126 miljoen € in 2006).

### 2.6 Registratierechten

De vermindering tot 0% van het evenredige recht die samenhangt met de invoering van de aftrek voor risicokapitaal, vormt in 2006 met een bedrag van 70,50 miljoen € het belangrijkste kwantificeerbare verlies aan ontvangsten.

## 2.7 Belasting over de toegevoegde waarde

Hier is de belangrijkste post (1.075 miljoen € in 2006) de toekenning van het verlaagd tarief van 6% voor omvormings-, rehabilitatie- of onderhoudswerken met betrekking tot privé-woningen die minstens vijf jaar oud zijn, alsmede de verlaagde tarieven van 6% en 12% met betrekking tot privé-woningen voor gehandicapten en voor bejaarden. Een andere belangrijke post (150,13 miljoen € in 2006) vormen de vrijstellingen die de diensten van notarissen, advocaten en gerechtsdeurwaarders genieten.

Het aandeel in de belastingopbrengst blijft sinds 2001 stabiel binnen een vork van 5,5% en 5,9%.

## 3 Methodologische kanttekeningen

### 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 de jaren 2004 en 2005 berekend op basis van de tot de niet-ingekohierde huishoudens uitgebreide gegevensbank van het microsimulatiemodel SIRE. Het verlies aan ontvangsten voor het jaar 2005 dat daaruit resulteert, is gelijk aan 1.463 miljoen €, of 35,1% van de kinderbijslag die over dezelfde periode betaald is. Voor de voorgaande jaren wordt het verlies aan ontvangsten geraamd uitgaande van de betaalde kinderbijslagen, namelijk door op die bedragen de verhouding van het verlies aan ontvangsten voor 2006 (39,6%) toe te passen en die aan te passen in functie van de evolutie van de gemiddelde marginale aanslagvoet voor de werknemers.

*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 vreedstijd 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.) loopt niet uit op een verlies maar op 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.

### 3.2 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.)*

Het bedrag van 30,89 miljoen € voor 2005 moet als onderschat worden beschouwd wegens het ontbreken van informatie in de gebruikte gegevensbasis (Belfirst) over de vergoeding van het kapitaal en de winst die aan de intercommunales dient te worden uitgekeerd.

***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 geregelde spaardeposito's gebruikt, berekend als kwartaalgemiddelden (bron : NBB).

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

Een nieuwe ramingsmethode werd vanaf 2004 toegepast. De bedragen van de jaren 2004 tot 2006 zijn dus niet vergelijkbaar met die van de voorgaande jaren die niet meer werden vermeld.

Voor de berekening van de fiscale uitgaven met betrekking tot energieproducten en elektriciteit bestaat de evaluatiemethode erin een basistarief vast te leggen voor elk soort product; de fiscale uitgave wordt geëvalueerd door de verbruikte hoeveelheden te vermenigvuldigen met het verschil tussen het basistarief en het verminderde tarief.

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

Vroeger had het geraamde voornaamste 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 types product zijn: benzine, gasolie wegvervoer met een laag zwavelgehalte, gasolie wegvervoer met een hoog zwavelgehalte, zware stookolie, kerosine gebruikt als motorbrandstof en LPG-methaan.

### 3.4 Registratierechten

*Vermindering van het evenredige recht tot 0%* (Registratie-, griffie- en hypotheekrechten, 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.