

Inventaris 2007 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 52 2222/009, Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, Bijlage tot de Rijksmiddelenbegroting voor het begrotingsjaar 2010, *Inventaris 2007 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden*.



Inhoudsopgave

1	Inleiding	95
2	Inventaris van de fiscale uitgavenBecommentarieerde resultaten	101
2.1	Globaal resultaat	101
3	De resultaten per belasting	106
3.1	Personenbelasting	106
3.2	Vennootschapsbelasting	106
3.3	Bedrijfsvoorheffing	107
3.4	Roerende voorheffing	107
3.5	Accijnzen	107
3.6	Registratierechten	107
3.7	Belasting over de toegevoegde waarde	108
4	Methodologische kanttekeningen	109
4.1	Personenbelasting	109
4.2	Roerende voorheffing	110
4.3	Accijnzen	110
4.4	Registratierechten	111

1 Inleiding

1. Deze inventaris 2007 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 wetbepalingen 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 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 aan-

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

rekenbaar 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.

8. Hetzelfde principe geldt voor de registratierechten en de diverse rechten en taksen (voorheen zegelrechten en met het zegel gelijkgestelde taksen genoemd). 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, waarbij een onderscheid dient gemaakt tussen het normaal tarief en de verlaagde tarieven. Het op de levensnoodzakelijke goederen toegepaste tarief wordt niet beschouwd als fiscale uitgave, aangezien de maatregel geen aanmoedigend maar een herverdelend oogmerk heeft. De andere gevallen van verminderde tarieven, die een aanmoedigingsfunctie hebben, worden daarentegen beschouwd als fiscale uitgaven.

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 2007 voor de personenbelasting ⁽²⁾;
- ▶ het aanslagjaar 2007 voor de vennootschapsbelasting ⁽²⁾;
- ▶ het jaar 2007 voor de andere directe belastingen;
- ▶ het jaar 2007 voor de indirecte belastingen.

Wat de bedrijfsvoorheffing betreft, hebben de recentste becijferde ramingen betrekking op de jaren 2007 en 2008.

De inventaris vermeldt eveneens de ramingen betreffende de drie voorgaande periodes om tot een evolutie over vier jaren te komen. De samenvattende tabellen zijn beschikbaar op de website www.docufin.be.

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 2007 betreffende de personenbelasting en de vennootschapsbelasting gegroepeerd worden met de gegevens met betrekking tot 2006 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
Sparwezen en krediet	3.1

² Toestand op 30 juni 2008.

Onroerende goederen	3.2
Investeringen 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 30.863 aangiften, 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 21.600 aangiften, 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.
- ▶ Bij de opmaak van deze inventaris zijn sommige vroegere ramingen herzien om samenhangende statistische tijdsreeksen 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. 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, heeft betrekking op het laatste weergegeven jaar, behalve voor de bedrijfsvoorheffing waar de beschrijving op de laatste twee jaren slaat. De nummering die als referentie dient voor de samenvattende tabellen, bevat evenwel nummers zonder bijhorende tekst voor de hoofdstukken personenbelasting en vennootschapsbelasting. Deze nummers verwijzen naar maatregelen die voor de inkomsten 2006 nog niet van toepassing zijn, maar die behandeld zullen worden in de volgende editie van de Inventaris.

Er dient genoteerd te worden dat er enkele verschillen bestaan tussen de samenvattende tabellen en de bijlage omtrent de wettelijke bepalingen. Terwijl de samenvattende tabellen slechts de bepalingen oplist waarvoor de roerende voorheffing de eindbelasting vormt, onderzoekt de bijlage het geheel van de verliezen aan ontvangsten met betrekking tot de roerende voorheffing. Anderzijds worden de diverse rechten en taksen uitsluitend in de bijlage over de wettelijke bepalingen opgenomen.

19. De basisbedragen die in vroegere edities van de inventaris werden opgenomen, worden in de bijlagen over de wettelijke bepalingen niet meer hernomen.

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. Wat betreft de vrijstellingen van doorstorting van bedrijfsvoorheffing, komen de vrijstellingen van BV met betrekking tot bezoldigingen uitbetaald of toegekend aan studenten of jonge werknemers, niet voor in de Inventaris. Deze vrijstellingen vormen immers geen verlies aan ontvangsten *sensu stricto*,, aangezien de betrokken bezoldigingen lager zijn dan het belastbare minimuminkomen.

21. 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 recentst beschikbare jaar meegedeeld, d.w.z. voor aanslagjaar 2007. 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, slaat de recentste raming uit de inventaris op het aanslagjaar 2007 (dus het jaar 2006 als belastbaar tijdperk) voor de personenbelasting en voor de vennootschapsbelasting, en op het jaar 2007 voor de gegevens inzake roerende voorheffing, bedrijfsvoorheffing en indirecte belastingen. De cijfers voor 2006 zijn dus de enige volledige en die voor 2007 worden hier uitsluitend ter informatie aangegeven. 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 €					
	2004	2005	2006	2007	% gemid. jaarlijkse groei
Personenbelasting	4.511,39	4.677,82	5.098,48	n.b	6,30%
Vennootschapsbelasting	2.329,14	3.123,36	2.521,82	n.b	4,10%
Bedrijfsvoorheffing	n.b.	198,07	495,88	948,48	118,80%
Roerende voorheffing - eindbelasting	489,41	503,09	524,71	503,48	0,90%
Accijnzen	2.282,20	2.253,74	2.215,38	1.666,19	-10,00%
Belasting over de toegevoegde waarde	1.116,50	1.207,41	1.338,70	1.500,21	10,30%
TOTAAL	10.728,64	11.963,49	12.194,97		6,60%

n.b. = niet beschikbaar

Wat de fiscale uitgaven betreft, belopen de verliezen aan ontvangsten die gekwantificeerd zijn kunnen worden, 12.194,97 miljoen € in 2006, hetzij 3,8% van het bbp. Deze verliezen aan ontvangsten zijn voornamelijk gelokaliseerd bij vier belastingen, met name de personenbelasting, de vennootschapsbelasting, de accijnzen en de btw.

Voor het geheel van de belastingen zijn de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten over de periode 2004-2006 met gemiddeld 6,6% 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 het bij de belasting over de toegevoegde waarde dat de stijging van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten het grootst is en dit met een gemiddelde jaarlijkse groeivoet van 10,3% over de periode 2004-2007.

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

Miljoenen €

	2004	2005	2006	2007	% gemidd. jaarlijkse groei
Personenbelasting	18.284,41	17.909,60	18.731,23	n.b	1,20%
Vennootschaps-belasting	7.353,70	17.578,22	21.946,32	n.b	72,80%
Bedrijfsvoorheffing	n..b.	0,00	0,00	0,00	-
Roerende voorheffing - eindbelasting	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Accijnzen	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Belasting over de toegevoegde waarde	0,00	0,00	0,00	0,00	-
TOTAAL	25.638,11	35.487,82	40.677,55		

n.b. = niet beschikbaar

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), met de aftrek voor risicokapitaal en met de aftrek van vroegere verliezen.

Globaal beloopt de kwantificeerbare ontvangstenderving 40.677,55 miljoen € voor het jaar 2006, hetzij 12,8% van het bbp. Wat betreft de belastingen waarvoor kwantificeerbare 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 €				
	2004	2005	2006	2007
Personenbelasting	15,20%	15,10%	15,80%	n..b.
Vennootschapsbelasting	26,30%	31,40%	23,90%	n..b.
Bedrijfsvoorheffing	n..b.	0,60%	1,50%	2,70%
Roerende voorheffing - eindbelasting	27,9%	22,4%	23,6%	20,7%
Accijnzen	37,1%	36,6%	36,5%	26,4%
Belasting over de toege- voegde waarde	5,5%	5,7%	5,9%	6,3%
TOTAAL	16,1%	16,9%	16,6%	

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.

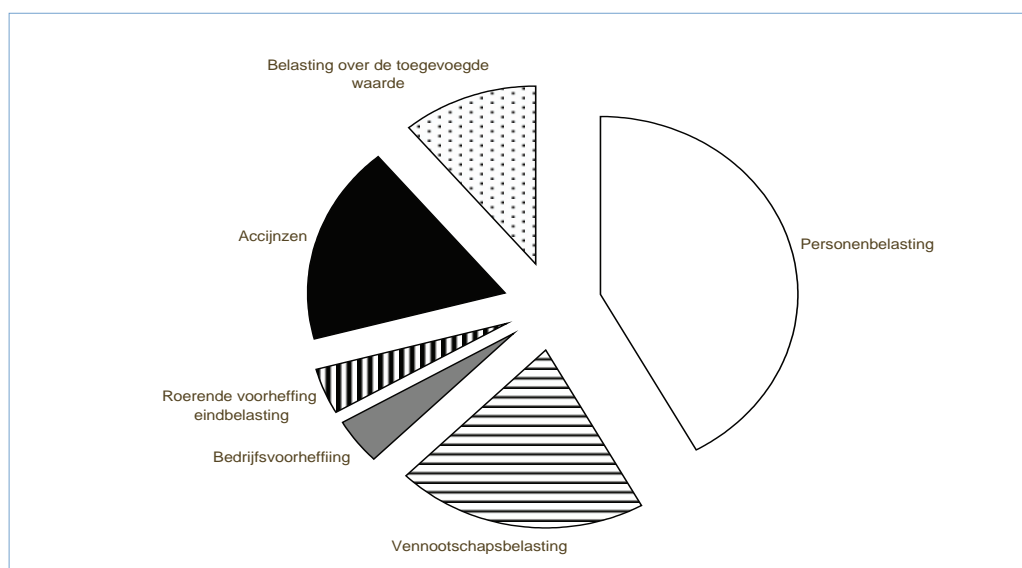
Tabel 4 vat de indeling per doelstelling samen. Zoals hieronder vermeld gaat het om indicatieve gegevens, aangezien het zeer moeilijk is de uiteindelijke economische weerslag van sommige fiscale uitgaven te bepalen. De classificatie per doelstelling bevat de verliezen aan ontvangsten van de personenbelasting, 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 wordt door de vermindering tot 0% van het inbrengrecht in 2006.

Tabel 4 : Minderontvangsten: indeling per doelstelling: 2006

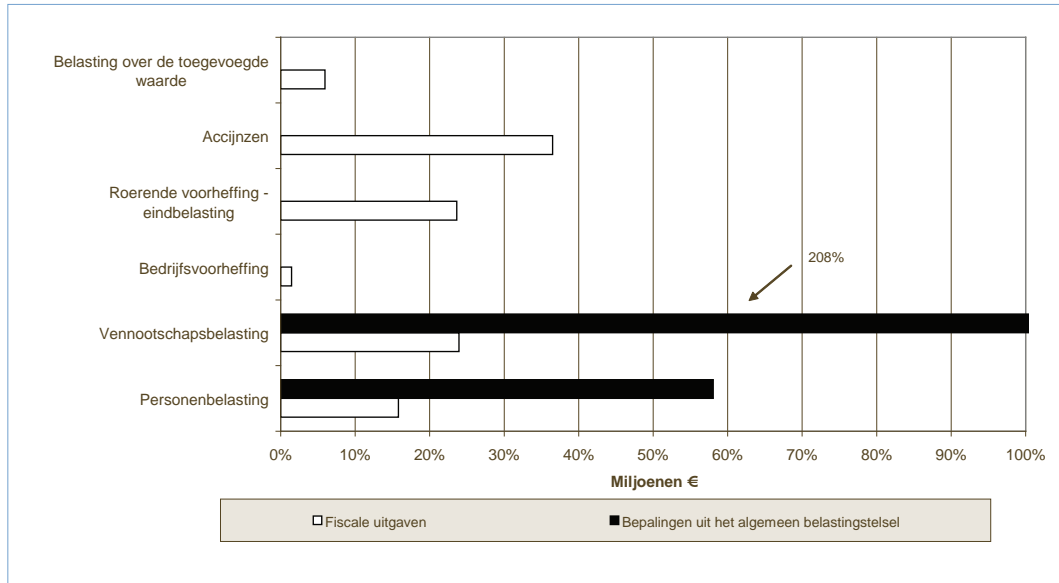
	Minderontvangsten	Idem, in % van het totaal
1. Autoriteitscel	186,41	1,4%
2. Sociale cel	6 706,99	48,7%
2.1. Sociale verzorg	2 517,73	18,3%
2.2. Gezin	93,75	0,7%
2.3. Tewerkstelling en arbeid	1 938,82	14,1%
2.4. Middenstand	155,43	1,1%
2.5. Volksgezondheid	0,00	0,0%
2.6. Andere	2 001,26	14,5%
3. Economische cel	6 274,02	45,6%
3.1. Spaarwezen en krediet	2 190,28	15,9%
3.2. Onroerende goederen	1 386,65	10,1%
3.3. Investerings van ondernemingen	1 843,72	13,4%
3.4. Onderzoek en ontwikkeling	156,59	1,1%
3.5. Landbouw	0,00	0,0%
3.6. Verkeerswezen	7,82	0,1%
3.7. Energie	148,70	1,1%
3.8. Leefmilieu	265,20	1,9%
3.9. Andere	275,07	2,0%
4. Gemeenschappen en Gewesten	56,62	0,4%
5. Diversen	535,51	3,9%

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 verzorg en op de rubriek "tewerkstelling en arbeid" (4,5 miljard € aan minderontvangsten voor beide posten). Op economisch vlak vertegenwoordigen de rubrieken "spaarwezen en krediet", "investerings van ondernemingen" en "onroerende goederen" het grootste deel van de kost van de fiscale uitgaven.

Grafiek 1 : Verliezen aan ontvangsten ingevolge fiscale uitgaven - Anno 2006



Grafiek 2 : Fiscale uitgaven en bepalingen die deel uitmaken van het algemeen belastingstelsel
- Anno 2006



3 De resultaten per belasting

3.1 Personenbelasting

De belastingverminderingen voor vervangingsinkomens zijn de belangrijkste post bij de fiscale uitgaven: 2.498 miljoen € voor de inkomsten 2006.

Daarna komen de belastingverminderingen voor het langetermijnsparen en voor onroerende beleggingen (1.856 miljoen € voor de inkomsten van 2006). 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 groepsverzekeringen.

Deze twee posten alleen al vertegenwoordigen 85% van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten. Bij de andere belangrijke posten kunnen nog vermeld worden: de terugbetaling door de werkgever van de kosten van het woonwerkverkeer (142 miljoen €), het belastingkrediet op lage inkomsten uit beroepsactiviteit (95 miljoen €), de aftrek voor de kosten van kinderopvang (94 miljoen €), de bijkomende intrestaftrek voor hypothecaire leningen (58 miljoen €) en de giften (42 miljoen €).

Tot de belastingverminderingen behoren met name (in dalende volgorde): de belastingvermindering voor de energiebesparende uitgaven (149 miljoen €), de belastingvermindering voor de met dienstencheques betaalde uitgaven (52 miljoen €) en de belastingvermindering voor overuren (44 miljoen €).

De fiscale uitgaven waarvan de verliezen aan ontvangsten kwantificeerbaar zijn, stegen over de periode 2004-2006 jaarlijks met gemiddeld 6,3%. Hun aandeel in de belastingopbrengst stijgt van 15,2% tot 15,8%.

3.2 Vennootschapsbelasting

De vrijgestelde winsten van de coördinatiecentra zijn hier de belangrijkste post, met een verlies aan ontvangsten van 1.338 miljoen € in 2006. Ze maken overigens bijna 53% uit van de kwantificeerbare verliezen aan ontvangsten. Onder de andere fiscale uitgaven is de belangrijkste de gespreide belasting van meerwaarden.

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. De redenen van deze wijziging worden beschreven in de vorige edities van de Inventaris.

3.3 Bedrijfsvoorheffing

De vrijstelling van doorstorting van BV met betrekking tot ploegen- of nachtarbeid vormt verreweg de belangrijkste fiscale uitgave (bijna 600 miljoen € in 2007). Zij wordt gevolgd door de verschillende vrijstellingen van doorstorting die worden toegekend op het vlak van het wetenschappelijk onderzoek (171 miljoen € in 2007). Een andere steeds belangrijker fiscale uitgave betreft de overuren (74 miljoen € in 2007).

Een nieuwe vrijstelling van doorstorting werd in oktober 2007 ingevoerd: de structurele vermindering. Ze leidde in de laatste drie maanden van 2007 tot een verlies aan ontvangsten van 54 miljoen €.

3.4 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 voor 2007, zijn de vrijstelling van roerende voorheffing op de eerste schijf van 1.250 € (niet geïndexeerd) van spaardeposito's (484 miljoen € in 2007) en de vrijstelling op het aandeel van de dividenden dat aan de overheid of door een intercommunale aan een andere intercommunale wordt toegekend (19,67 miljoen € in 2007, zie echter de methodologische nota op pagina 20 over de onderschatting van het bedrag).

3.5 Accijnzen

Het belangrijkste verlies aan ontvangsten komt voort uit de toekenning van een verlaagd tarief voor stookolie (gasolie met hoog zwavelgehalte gebruikt als verwarmingsbrandstof). Dit verlies bedraagt in 2007 1.332 miljoen € en vertegenwoordigt alleen al 80% van de kwantificeerbare ontvangstenverliezen. Daarna volgen de verlaagde tarieven voor gasolie en kerosine voor industriële en commerciële toepassingen (111 miljoen € in 2007).

3.6 Registratierechten

De vermindering tot 0% van het evenredige recht die samenhangt met de invoering van de aftrek voor risicokapitaal, vormt in 2007 met een bedrag van 201,80 miljoen € het belangrijkste kwantificeerbare verlies aan ontvangsten. Zij wordt echter niet beschouwd als een fiscale uitgave vermits het referentietarief thans 0% bedraagt.

3.7 Belasting over de toegevoegde waarde

Hier is de belangrijkste post (1.226 miljoen € in 2007) de toekenning van de verlaagde tarieven van 6% en van 12% voor de bouwsector. De vrijstellingen die de diensten van notarissen, advocaten en gerechtsdeurwaarders genieten, vormen een andere belangrijke post (165 miljoen € in 2007).

Het aandeel in de belastingopbrengst bleef sinds 2001 stabiel binnen een vork van 5,5% en 5,9%, maar stijgt tot 6,3% in 2007. Deze toename is gebonden aan de sterke groei van de fiscale uitgave met betrekking tot arbeidsintensieve diensten.

4 Methodologische kanttekeningen

4.1 Personenbelasting

Vrijstelling voor de kinderbijslag (PB, rubriek 15.1.)

Het verlies aan ontvangsten dat uit de belastingvrijstelling van de kinderbijslag volgt, wordt sinds 2004 berekend op basis van de tot de niet-ingekohierde huishoudens uitgebreide gegevensbank van het microsimulatiemodel SIRE. Het verlies aan ontvangsten voor het jaar 2006 dat daaruit resulteert, is gelijk aan 1.549 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 aftrekbaar bedrag in de vennootschapsbelasting en anderzijds de opbrengst van de bevrijdende belasting.

4.2 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 19,67 miljoen € voor 2007 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 gereguleerde spaardeposito's gebruikt, berekend als kwartaalgemiddelden (bron: NBB).

4.3 Accijnzen

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

Een nieuwe ramingsmethode werd vanaf 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 controleretribsutie 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, gasolie wegvervoer

met een laag zwavelgehalte, gasolie wegvervoer met een hoog zwavelgehalte, 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.

4.4 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 vervallen ingevolge de vermindering van het evenredig recht tot 0% (namelijk sinds 1 januari 2006). De wettelijke bepalingen blijven echter bestaan in het W. Reg.

Wat deze specifieke vrijstellingen betreft, wordt dan ook voor het jaar 2007 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.

