



DOCUMENTATIENOTA

CRB 2012 - 0224

Methodologieën voor de berekening van de
impliciete aanslagvoeten





Methodologieën voor de berekening van de impliciete aanslagvoeten

Aanspreekpunt:
Michael Rusinek
miru@ccecrb.fgov.be

1 Inleiding

Deze nota streeft ernaar de methodologieën voor de in het Technisch verslag gemaakte berekeningen van de impliciete aanslagvoeten toe te lichten.

De belangrijkste bron voor de internationale vergelijking van de impliciete aanslagvoeten is de jaarlijkse publicatie "Taxation trends in the European Union" van Eurostat. In deze nota besteden we dus hoofdzakelijk aandacht aan de methodologie die Eurostat gebruikt. Voor de impliciete aanslagvoet van arbeid en van de vennootschappen vergelijken we de aanslagvoet van Eurostat met aanslagvoeten die zijn gebaseerd op andere methodologieën en statistische bronnen.

De impliciete aanslagvoeten die Eurostat publiceert, en die zijn opgenomen in het Technisch verslag, hebben betrekking op de consumptie, de loonarbeid en het kapitaal. We wijzen erop dat Eurostat geen afzonderlijke impliciete aanslagvoet publiceert voor de inkomens van zelfstandigen. Deze inkomens, en de belastingen erop, zijn geïntegreerd in de berekening van de impliciete aanslagvoet van kapitaal. Eurostat publiceert evenmin een impliciete aanslagvoet voor de sociale overdrachten. De vervangingsinkomens, en de belastingontvangsten die ze hebben gegenereerd, zijn in geen enkele gepubliceerde impliciete aanslagvoet opgenomen.

2 Algemene beginselen van de impliciete aanslagvoeten

Een impliciete aanslagvoet is een macro-economische meting van de fiscale druk en geeft de verhouding weer tussen de opbrengst van een belasting (bv. de vennootschapsbelasting) of van een geheel van belastingen (bv. alle belastingen op consumptie, arbeid of kapitaal) en een macro-economisch aggregaat dat representatief is voor de belastinggrondslag of voor de gemeenschappelijke belastinggrondslag als het om een geheel van belastingen gaat.

De grondslag beantwoordt aan twee leidende beginselen (Valenduc, 2004):

- Hij moet overeenstemmen met het aggregaat dat zo dicht mogelijk aanleunt bij het economisch begrip "kostprijs van de productiefactoren", "inkomen" of "consumptie" en niet met het aggregaat dat de manier waarop de belastinggrondslag daadwerkelijk wordt gedefinieerd het dichtst benadert. Het onderliggende idee van de berekening van impliciete aanslagvoeten is immers niet een gemiddelde aanslagvoet te kopiëren die op basis van fiscale gegevens wordt verkregen, maar wel onrechtstreeks een economische indicator van de effectieve fiscale last te verkrijgen. Als een deel van het inkomen is vrijgesteld, moet dit zich uiten in een verschil tussen de impliciete aanslagvoet en de overeenkomstige nominale aanslagvoet. Door zich te baseren op een economisch concept benadert de noemer dus het begrip "fiscaal referentiesysteem" dat wordt gebruikt om de fiscale uitgaven te identificeren.
- De grondslag is in brutocijfers uitgedrukt en bevat dus de belastingen en sociale bijdragen die in de noemer voorkomen. De grondslagen stemmen dus overeen met de arbeidskosten en de kapitaalkosten en wat de consumptie betreft, wordt de grondslag weergegeven tegen de marktprijs.

Impliciete aanslagvoeten zijn retrospectieve indicatoren omdat ze ex post worden berekend op basis van de waargenomen belastingontvangsten en macro-economische aggregaten.

Effectieve aanslagvoeten, daarentegen, zijn micro-economische indicatoren die de fiscale druk voor een welbepaalde economische situatie (verschillende gezinstoestanden, spaarproducten, investeringen enz.) meten. Effectieve aanslagvoeten zijn niet gebaseerd op waargenomen gegevens, maar ontstaan door op het belastbaar inkomen een aantal parameters van het belastingstelsel toe te passen. Het zijn dus theoretische indicatoren die ex ante worden berekend. De Oeso publiceert bv. effectieve aanslagvoeten van de loonarbeid voor verschillende inkomensniveaus en gezinstoestanden, waarbij voor de berekening van de belasting uitsluitend bepaalde parameters in aanmerking worden genomen (barema, gezinstoestand, automatisch en onvoorwaardelijk toegekende belastingaftrekken...).

Impliciete en effectieve aanslagvoeten hebben beide hun voor- en nadelen (Valenduc 2002, 2004). Het voordeel van effectieve aanslagvoeten is dat, aangezien ze ex ante worden berekend, ze de wijziging van de relatieve prijzen die het gedrag van de economische actoren bepaalt correct weergeven. Op die manier maken ze het o.m. mogelijk de verwachte effecten van diverse voorstellen van belastingmaatregelen te onderzoeken.

Aangezien de impliciete aanslagvoeten ex post worden berekend, veranderen ze niet alleen in functie van de wijzigingen van de parameters van het belastingstelsel, maar ook onder invloed van de gedragsaanpassingen als gevolg van die wijzigingen. Ze zijn dus nuttiger om de impact van beleidsmaatregelen uit het verleden te onderzoeken dan om het effect van geplande hervormingen te illustreren. In vergelijking met de effectieve aanslagvoeten hebben ze ook het voordeel dat ze volledig zijn: ze weerspiegelen alle veranderingen van de fiscale druk, terwijl de effectieve aanslagvoeten slechts bepaalde parameters van het belastingstelsel in aanmerking nemen. De impliciete aanslagvoeten hebben wel als nadeel dat ze dubbelzinnig zijn: ze worden door andere variabelen dan het belastingstelsel beïnvloed, bv. door de conjunctuur, waardoor hun ontwikkeling en internationale vergelijkingen soms moeilijk interpreteerbaar zijn.

3 Impliciete aanslagvoet van de consumptie

De impliciete aanslagvoet van de consumptie is de verhouding tussen de belastingen op de consumptie en hun grondslag.

De belastingen op de consumptie worden gedefinieerd als belastingen op de transacties tussen de eindverbruikers en de producenten en op de finale consumptiegoederen. Ze zijn voor 95% samengesteld uit productgebonden belastingen (btw, accijnzen enz.).

De grondslag van de belastingen op de consumptie is de finale consumptie van de huishoudens in het economisch gebied.

Kader 1 geeft een specificatie van de verschillende onderdelen van de teller en de noemer, met verwijzing naar de overeenkomstige ESR95-code¹.

Kader 1: Impliciete aanslagvoet van de consumptie	
<u>Teller</u>	
-	Belastingen over de toegevoegde waarde (btw) (D.211)
-	Belastingen op invoer, excl. btw (D.212)
-	Overige productgebonden belastingen (D.214). Daar worden evenwel diverse belastingen uit gehaald die als belastingen op kapitaal worden beschouwd: de zegelrechten op beurstransacties en onroerende investeringen (D.214b), de belastingen op financiële en kapitaaltransacties (D.214c) en de monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven (D.214k)
-	Belastingen op internationale transacties (D.29d)
-	Milieuheffingen (D.29f)
-	Ondercompensatie van btw (D.29g)
-	Personele belastingen (D.59b)
-	Verbruiksbelastingen (D.59c)
-	Betalingen door huishoudens voor vergunningen (D.59d)
<u>Noemer</u>	
Finale individuele consumptie van de huishoudens in het economisch gebied (post P.31 van de institutionele sector van de huishoudens S.14)	

De op die manier berekende impliciete aanslagvoet van de consumptie is overschat, aangezien de noemer alleen de finale consumptie van de huishoudens bevat, terwijl de belastingen in de teller ook worden geheven op de finale consumptie van de instellingen zonder winstoogmerk ten behoeve van de huishoudens en op de intermediaire consumptie en de investeringen van de overheid. Dit geeft een vrij groot verschil: door die uitgaven in de noemer op te nemen, verkrijgt Valenduc (2011) voor België een impliciete aanslagvoet van 17,7% in 2008, terwijl die van Eurostat 21,2% bedraagt, wat 20% meer is. Dit kan de internationale vergelijkingen beïnvloeden, want de overschatting hangt af van de omvang van de intermediaire consumptie van de overheid. Het verschil is evenwel even groot in de buurlanden: in 2008 bedroeg het 23% in Nederland en 14% in Frankrijk. Het kon niet worden berekend voor Duitsland, omdat Eurostat de finale consumptie-uitgaven van de huishoudens niet publiceert voor dat land.

4 Impliciete aanslagvoet van de loonarbeid

De impliciete aanslagvoet van arbeid is de verhouding tussen de belastingen op loonarbeid en hun grondslag. Het inkomen uit een zelfstandige activiteit is er niet in opgenomen, omdat het volledig als een kapitaalinkomen wordt beschouwd en dus in de impliciete aanslagvoet van kapitaal is geïntegreerd.

¹ De lijst van de belastingen die overeenstemmen met de ESR95-referenties voor België en de drie buurlanden is opgenomen in de bijlage.

In alle lidstaten maken de inkomens uit arbeid, samen met de kapitaalinkomens, de inkomens van de zelfstandigen en de vervangingsinkomens, deel uit van het inkomen van de huishoudens, waarop personen- of inkomstenbelasting wordt geheven. Om de impliciete aanslagvoet van de loonarbeid te berekenen moet uit de inkomstenbelasting het deel worden gehaald dat op looninkomens wordt geheven. Bijlage 1 toont hoe de inkomstenbelasting wordt uitgesplitst volgens de verschillende inkomensbronnen in België en in de drie buurlanden.

De belastingen op loonarbeid bevatten voorts de belastingen op de totale loonsom of op het aantal werknemers alsook de verplichte werkelijke sociale bijdragen van de werkgevers en de werknemers.

De grondslag van de belastingen op arbeid bestaat uit de brutolonen en -weden (die het deel van de inkomstenbelasting die aan de bron wordt ingehouden en de sociale bijdragen van de werknemers bevatten), de sociale bijdragen van de werkgevers en de belastingen op de totale loonsom of op het aantal werknemers.

De fictieve sociale bijdragen, ook toegerekende sociale bijdragen genoemd, worden opgenomen in de noemer. Ze zijn "de tegenhanger van de sociale uitkeringen die rechtstreeks door de werkgevers (d.w.z. onafhankelijk van de werkelijke premies t.l.v. werkgevers) aan hun werknemers of voormalige werknemers en andere rechthebbenden worden verstrekt"². Het gaat bv. om de pensioenen en de gezinsbijslagen van de ambtenaren van de federale overheid, de gemeenschappen en de gewesten of, voor de werknemers uit de privésector, om extralegale gezinsbijslagen, tegemoetkomingen van de werkgever in de medische kosten enz. Wanneer de werkgever een beroep doet op een verzekeringsmaatschappij of een autonoom pensioenfonds, dan worden de premies die hij betaalt opdat de werknemer van hun diensten zou kunnen genieten als werkelijke (aan de privésector uitgekeerde) en niet als fictieve sociale bijdragen beschouwd. Deze fictieve sociale bijdragen worden opgenomen in de noemer omdat ze deel uitmaken van de loonkosten en niet in de teller omdat er geen verplichte heffing bestaat.

Kader 2 geeft een specificatie van de verschillende onderdelen van de teller en de noemer, met verwijzing naar de overeenkomstige ESR95-code.

² Europese Commissie (1996), Europees Rekeningenstelsel. ESR95, Eurostat, 383 blz.

Kader 2: Impliciete aanslagvoet van arbeid	
<u>Teller</u>	
-	Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de inkomens uit arbeid
-	Werkelijke sociale premies ten laste van werkgevers (D.6111) en werknemers (D.6112)
-	Belastingen over de totale loonsom en over het aantal werknemers (D.29c)
<u>Noemer</u>	
-	Lonen (D.11)
-	Sociale premies ten laste van werkgevers (D.12)
-	Belastingen over de totale loonsom en over het aantal werknemers (D.29c)

In sommige landen, zoals Nederland, wordt een deel van de sociale bijdragen betaald aan entiteiten die niet tot de openbare sector behoren. Deze bijdragen worden niet als verplichte heffingen beschouwd en komen dus niet in de teller voor, waardoor de impliciete aanslagvoet kleiner wordt.

De impliciete aanslagvoet van loonarbeid wordt beïnvloed door de macro-economische omgeving als de inkomstenbelasting progressief is. Bij hoogconjunctuur stijgt het inkomen, waardoor sommige belastingplichtigen tegen hogere marginale aanslagvoeten worden belast. Zelfs als de reële inkomens niet stijgen, maar er inflatie optreedt, kan de impliciete aanslagvoet van loonarbeid de hoogte ingaan als de belastingschalen niet of met vertraging worden geïndexeerd. Dit verschijnsel treedt in het algemeen op voor alle inkomens die worden belast tegen het progressieve barema van de inkomstenbelasting (dus alle inkomens m.u.v. de roerende inkomens, die gewoonlijk apart tegen een vast tarief worden belast).

De impliciete aanslagvoeten verschillen van de effectieve aanslagvoeten. Deze laatste zijn theoretische indicatoren die ex ante worden berekend door op het belastbaar inkomen een aantal parameters van het belastingsysteem toe te passen. De effectieve aanslagvoeten zijn nuttig om de fiscale druk op welbepaalde bevolkingscategorieën te ramen.

Wat de belastingen op arbeid betreft, publiceert de Oeso³ jaarlijks effectieve aanslagvoeten voor verschillende loonniveaus, gezinsstatuten (alleenstaand of gehuwd) en aantallen kinderen ten laste. Voor elke categorie wordt de betaalde som van de belastingen en sociale bijdragen volgens de geldende belastingregels gesimuleerd via een model van microsimulatie.

De effectieve aanslagvoeten in Tabel 4-1 zijn het resultaat van de verhouding tussen die gesimuleerde belastingen en sociale bijdragen (verminderd met de gesimuleerde kinderbijslag op basis van hypothesen m.b.t. de leeftijd van de kinderen) en de loonkosten (brutoloon + bijdragen van de werkgevers). Deze effectieve aanslagvoeten worden vergeleken met de impliciete aanslagvoet van arbeid die Eurostat publiceert.

³ OECD, Taxing Wages, Paris, OECD Publishing.

Tabel 4-1: Impliciete aanslagvoet (Eurostat) en effectieve aanslagvoeten (Oeso) van arbeid in 2009

	Duitsland				Nederland				Frankrijk			
	PB	Pers. bijdr.	Werkg. bijdr.	Totaal	PB	Pers. bijdr.	Werkg. bijdr.	Totaal	PB	Pers. bijdr.	Werkg. bijdr.	Totaal
Profielen zonder kinderen (Bron: Oeso)												
Alleenstaand, 50% van het gemiddelde loon	8,8%	17,3%	16,3%	42,4%	3,2%	16,7%	7,9%	27,9%	3,3%	11,5%	15,8%	30,6%
Alleenstaand, 100% van het gemiddelde loon	17,3%	17,3%	16,3%	50,9%	15,1%	13,8%	9,1%	38,0%	9,9%	9,6%	29,7%	49,2%
Alleenstaand, 150% van het gemiddelde loon	23,1%	15,4%	14,7%	53,2%	24,5%	9,4%	6,9%	40,9%	13,2%	9,3%	29,8%	52,3%
Alleenstaand, 250% van het gemiddelde loon	30,6%	10,1%	9,7%	50,4%	34,3%	5,8%	4,3%	44,4%	16,4%	9,0%	30,0%	55,3%
Gehuwd, 1 inkomen, 50% van het gemiddelde loon	0,0%	17,3%	16,3%	33,6%	2,7%	9,5%	7,9%	20,1%	2,2%	11,5%	15,8%	29,5%
Gehuwd, 1 inkomen, 100% van het gemiddelde loon	9,3%	17,3%	16,3%	42,9%	14,8%	10,2%	9,1%	34,2%	6,6%	9,6%	29,7%	46,0%
Gehuwd, 1 inkomen, 150% van het gemiddelde loon	14,5%	15,4%	14,7%	44,6%	24,4%	7,0%	6,9%	38,3%	9,0%	9,3%	29,8%	48,1%
Gehuwd, 1 inkomen, 250% van het gemiddelde loon	22,6%	10,1%	9,7%	42,4%	34,2%	4,3%	4,3%	42,8%	11,7%	9,0%	30,0%	50,7%
Profielen met 2 kinderen (Bron: Oeso)												
Alleenstaand, 50% van het gemiddelde loon	0,0%	17,1%	16,3%	33,4%	2,2%	3,7%	7,9%	13,8%	2,1%	11,5%	15,8%	29,3%
Alleenstaand, 100% van het gemiddelde loon	7,5%	17,1%	16,3%	40,8%	14,5%	5,9%	9,1%	29,5%	5,6%	9,6%	29,7%	45,0%
Alleenstaand, 150% van het gemiddelde loon	15,2%	15,2%	14,7%	45,1%	24,1%	4,0%	6,9%	35,1%	8,0%	9,3%	29,8%	47,2%
Alleenstaand, 250% van het gemiddelde loon	25,4%	10,0%	9,7%	45,1%	34,1%	2,5%	4,3%	40,8%	12,0%	9,0%	30,0%	51,0%
Gehuwd, 1 inkomen, 50% van het gemiddelde loon	0,0%	17,1%	16,3%	33,4%	2,7%	9,5%	7,9%	20,1%	1,8%	11,5%	15,8%	29,1%
Gehuwd, 1 inkomen, 100% van het gemiddelde loon	0,4%	17,1%	16,3%	33,7%	14,8%	10,2%	9,1%	34,2%	5,5%	9,6%	29,7%	44,9%
Gehuwd, 1 inkomen, 150% van het gemiddelde loon	8,5%	15,2%	14,7%	38,4%	24,4%	7,0%	6,9%	38,3%	6,8%	9,3%	29,8%	45,9%
Gehuwd, 1 inkomen, 250% van het gemiddelde loon	18,3%	10,0%	9,7%	38,0%	34,2%	4,3%	4,3%	42,8%	9,8%	9,0%	30,0%	48,7%
<i>p.m. Macro-economische impliciete aanslagvoet</i>	13,3%	12,3%	13,2%	38,8%	14,6%	11,3%	9,6%	35,5%	10,4%	7,5%	23,2%	41,1%

Bronnen: Eurostat en Oeso

Tabel 4-1 (vervolg): Impliciete aanslagvoet (Eurostat) en effectieve aanslagvoeten (Oeso) van arbeid in 2009

	Gemid. 3				België			
	PB	Pers. bijdr.	Werkg. bijdr.	Totaal	PB	Pers. bijdr.	Werkg. bijdr.	Totaal
Profielen zonder kinderen (Bron: Oeso)								
Alleenstaand, 50% van het gemiddelde loon	6,0%	15,0%	15,1%	36,1%	14,2%	5,7%	19,0%	38,9%
Alleenstaand, 100% van het gemiddelde loon	14,1%	13,9%	20,7%	48,7%	21,1%	10,7%	23,3%	55,2%
Alleenstaand, 150% van het gemiddelde loon	19,4%	12,3%	19,7%	51,4%	25,4%	10,7%	23,4%	59,6%
Alleenstaand, 250% van het gemiddelde loon	25,5%	9,2%	17,0%	51,6%	29,7%	10,6%	22,9%	63,2%
Gehuwd, 1 inkomen, 50% van het gemiddelde loon	1,2%	14,1%	15,1%	30,4%	3,6%	5,7%	19,0%	28,2%
Gehuwd, 1 inkomen, 100% van het gemiddelde loon	8,9%	13,5%	20,7%	43,1%	13,8%	10,7%	23,3%	47,9%
Gehuwd, 1 inkomen, 150% van het gemiddelde loon	13,5%	12,0%	19,7%	45,2%	20,0%	10,7%	23,4%	54,2%
Gehuwd, 1 inkomen, 250% van het gemiddelde loon	19,7%	9,0%	17,0%	45,7%	26,4%	10,6%	22,9%	60,0%
Profielen met 2 kinderen (Bron: Oeso)								
Alleenstaand, 50% van het gemiddelde loon	1,1%	13,3%	15,1%	29,5%	7,9%	5,7%	19,0%	32,6%
Alleenstaand, 100% van het gemiddelde loon	7,6%	12,8%	20,7%	41,1%	18,2%	10,7%	23,3%	52,3%
Alleenstaand, 150% van het gemiddelde loon	13,4%	11,6%	19,7%	44,7%	23,5%	10,7%	23,4%	57,7%
Alleenstaand, 250% van het gemiddelde loon	21,2%	8,7%	17,0%	46,9%	28,5%	10,6%	22,9%	62,1%
Gehuwd, 1 inkomen, 50% van het gemiddelde loon	1,0%	14,0%	15,1%	30,1%	-0,8%	5,7%	19,0%	23,9%
Gehuwd, 1 inkomen, 100% van het gemiddelde loon	4,1%	13,3%	20,7%	38,1%	11,7%	10,7%	23,3%	45,8%
Gehuwd, 1 inkomen, 150% van het gemiddelde loon	9,7%	11,9%	19,7%	41,3%	18,7%	10,7%	23,4%	52,8%
Gehuwd, 1 inkomen, 250% van het gemiddelde loon	16,8%	8,9%	17,0%	42,7%	25,6%	10,6%	22,9%	59,1%
<i>p.m. Macro-economische impliciete aanslagvoet</i>	12,3%	10,3%	16,7%	39,3%	16,7%	8,3%	16,6%	41,5%

Bronnen: Eurostat en Oeso

We constateren dat de impliciete aanslagvoet (41,5% in 2009) grote verschillen qua (para)fiscale wig tussen de diverse profielen verhuut. In 2009 schommelde de (para)fiscale wig volgens de effectieve belastingvoeten tussen 23,9% voor een gehuwde werknemer met een partner zonder inkomen, twee kinderen ten laste en 50% van het gemiddelde loon⁴ en 63,2% voor een alleenstaande zonder kinderen met 250% van het gemiddelde loon.

De effectieve aanslagvoeten hebben in vergelijking met de impliciete het voordeel dat ze de diversiteit van de situaties uit het oogpunt van de (para)fiscaliteit vatten, maar ze hebben als nadeel dat ze niet alle fiscale en parafiscale maatregelen in aanmerking nemen. Voor België bv. is de enige verlaging van de werkgeversbijdragen waarmee de berekening van de effectieve aanslagvoet van arbeid rekening houdt de structurele verlaging (incl. de verlaging voor lage en hoge lonen). Alle verlagingen voor doelgroepen⁵ worden dus niet verrekend. Dit verklaart waarom de impliciete aanslagvoet van de

⁴ In 2009 bedroeg het jaarlijks gemiddeld brutoloon 39.723 euro.

⁵ Voor 2009 ging het om de verlagingen voor oudere werknemers, eerste aanwervingen, collectieve arbeidstijdverminderingen of de 4-dagenweek, langdurig werklozen, jonge werknemers en herstructureringen.

werkgeversbijdragen (die per definitie alle bijdrageverlagingen in aanmerking neemt) in België lager ligt dan de effectieve aanslagvoeten van de werkgeversbijdragen voor alle profielen. De verlaging van de sociale werknemersbijdragen voor lage lonen (werkbonus) wordt wel in aanmerking genomen. Wat de personenbelasting betreft, houden de effectieve aanslagvoeten in België alleen rekening met de belastingverlagingen voor kinderen ten laste, terwijl de impliciete aanslagvoet ook de verlagingen voor andere personen ten laste en de uitgaven die recht geven op belastingvermindering⁶ in aanmerking neemt.⁷

Tabel 4-1 brengt ook aan het licht dat de verschillen tussen België en de buurlanden variëren volgens het profiel van de werknemer en het soort van heffing (personenbelasting, persoonlijke bijdrage, werkgeversbijdrage of de som van de drie).

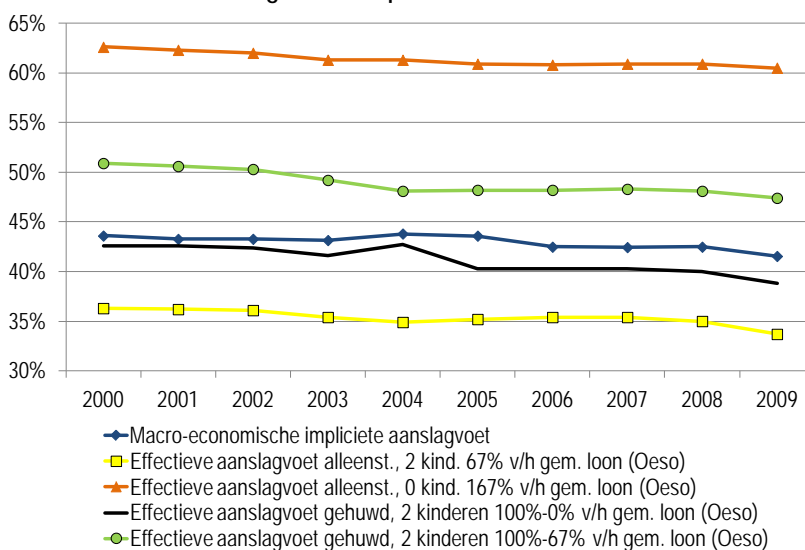
Grafiek 4-1 vergelijkt, voor België, de ontwikkeling van 2000 tot 2009 van de impliciete aanslagvoet van Eurostat en van de effectieve aanslagvoeten die de Oeso voor vier profielen publiceert (voor alleenstaanden en gehuwden werd telkens het profiel genomen met de laagste en de hoogste effectieve aanslagvoet in 2009). Voor de ontwikkeling over een lange periode zijn wel alleen de gegevens voor de onder- en de bovengrens van resp. 67 en 167% van het gemiddelde loon beschikbaar, zodat geen rekening kan worden gehouden met de bijzondere fiscale en parafiscale inspanningen die van 1996 tot 2009 voor de lage lonen werden geleverd⁸. Er moet worden onderstreept dat die inspanningen sedert 2011 worden voortgezet via de verlaging van de belastingen en van de bedrijfsvoorheffing voor de lonen van werknemers met een laag inkomen die recht hebben op de werkbonus (verlaging van de persoonlijke sociale bijdragen).

⁶ Woonsparen, premies van levensverzekeringen, terugbetaling van hypothecaire leningen, pensioensparen, persoonlijke bijdragen van groepsverzekeringen en pensioenfondsen, aankoop van aandelen van de werkgever, renovatie-uitgaven in zones voor positief grootstedelijk beleid, uitgaven voor beveiliging tegen diefstal en brand, renovatie van tegen een redelijke prijs in huur gegeven woningen, energiebesparende werken, passiefhuizen, groene leningen, PWA-cheques, dienstencheques en obligaties van het Startersfonds.

⁷ Bovendien houdt de effectieve aanslagvoet van de personenbelasting geen rekening met de forfaitaire verlaging van de bedrijfsvoorheffing door het Vlaams gewest (jobkorting). Sedert 1 januari 2011 is deze korting niet meer van toepassing.

⁸ Zie hiervoor de documentatienota "Effecten van de (para)fiscale veranderingen op de ontwikkeling van de nettolonen tegen constante prijzen van 1996 tot 2009: globalisatie van de resultaten" van 14 september 2010 (CRB 2010-1261).

Grafiek 4-1: Ontwikkeling van de impliciete aanslagvoet en van een aantal effectieve aanslagvoeten van arbeid in België over de periode 2000-2009



Bronnen: Eurostat en Oeso

5 Impliciete aanslagvoet van kapitaal

Van alle impliciete aanslagvoeten is die van kapitaal veruit de meest complexe. Dit komt omdat zijn grondslag zeer breed is en bijgevolg een grote variëteit aan factoren weerspiegelt. Hij moet dan ook omzichtig worden geïnterpreteerd.

De belastingen op kapitaal omvatten immers niet alleen de belastingen op de kapitaalinkomens, maar ook de heffingen op het vermogen of de kapitaalvoorraad en die op de transacties van activa. De belastingen op de kapitaalinkomens omvatten die op de kapitaalinkomens van de huishoudens (bv. de roerende voorheffing), die op de inkomens van de zelfstandigen (deel van de personenbelasting) en de vennootschapsbelasting. De belastingen op het vermogen of de kapitaalvoorraad omvatten m.n. de onroerende voorheffing, de registratierechten en de successierechten.

Aangezien de belastingen op kapitaal uit zoveel onderdelen bestaan, publiceert Eurostat vier impliciete aanslagvoeten van kapitaal:

- de impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen;
- de impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens van de huishoudens en de zelfstandigen;
- de impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens in hun geheel (die van de huishoudens en de zelfstandigen en de winsten van de vennootschappen);
- de impliciete aanslagvoet van kapitaal, die betrekking heeft op alle inkomens uit kapitaal en op het vermogen of de kapitaalvoorraad.

5.1 Impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen

De impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen is de vennootschapsbelasting gedeeld door haar grondslag. In Duitsland wordt de lokale bedrijfsheffing (Gewerbsteuer) toegevoegd aan de

vennootschapsbelasting in de teller. Hetzelfde gold voor de oude versie van de bedrijfsheffing (taxe professionnelle) in Frankrijk.⁹

De grondslag van de vennootschapsbelasting bestaat uit het netto-exploitatietooverschot en het saldo van de ontvangen en uitgekeerde inkomsten uit vermogen (excl. dividenden) van de sector van de vennootschappen en de quasivennootschappen. De ontvangen dividenden van vennootschappen die in het land zijn gevestigd, zijn niet afzonderlijk in de noemer opgenomen; ze worden immers betaald op het netto-exploitatietooverschot, zijn bijgevolg daarin vervat en maken dus zo al deel uit van de noemer. De vraag rijst evenwel of de dividenden die afkomstig zijn uit het buitenland al dan niet in de belastinggrondslag moeten worden opgenomen.

Als men zich baseert op het bronbeginsel, moet een land alleen belastingen heffen op de inkomens die op zijn grondgebied werden gegenereerd. In dat geval moeten de dividenden uit het buitenland niet in de belastinggrondslag worden opgenomen. Deze definitie van de belastinggrondslag werd gehanteerd in de publicaties van de NBB¹⁰ en van Christian Valenduc¹¹.

Als men zich, zoals Eurostat, baseert op het beginsel van het "ingezetenschap", moet een land alle inkomens van de ingezetenen belasten, ongeacht of ze al dan niet in het land werden gegenereerd. In dat geval moeten de dividenden uit het buitenland in de belastinggrondslag worden opgenomen. Het probleem bestaat erin dat het ESR95 het niet mogelijk maakt de oorsprong van de dividenden te achterhalen. Vandaar de oplossing van Eurostat: de belastinggrondslag bevat de dividenden die de vennootschappen ontvangen van vennootschappen uit eigen land en uit het buitenland en niet de totale dividenden die ze uitkeren. Dit gaat evenwel te ver, omdat die dividenden niet alleen die bevatten welke aan de ondernemingen worden uitgekeerd, maar ook die welke de huishoudens, de overheidsbesturen en het buitenland ontvangen. Ter compensatie worden de dividenden die deze laatste drie categorieën ontvangen, toegevoegd. Deze toevoeging gaat evenwel ook te ver, aangezien de huishoudens en de overheidsbesturen ook dividenden uit het buitenland en niet alleen van vennootschappen uit eigen land ontvangen.

Kader 3 geeft een specificatie van de verschillende onderdelen van de teller en de noemer van de impliciete aanslagvoet voor vennootschappen, met vermelding van de overeenkomstige ESR95-referenties. Wat de noemer betreft, bevat het kader zowel die op basis van de methodologie van Eurostat als die op basis van de methode van de NBB en Valenduc.

⁹ Deze heffing werd in 2010 vervangen door een territoriale economische bijdrage (contribution économique territoriale) die hoofdzakelijk is gebaseerd op de waarde van de onroerende voorraad van de ondernemingen. Daarom is ze nu een onderdeel van de belastingen op het vermogen of de kapitaalvoorraad.

¹⁰ Zie met name Van Cauter en Van Meensel (2007) en Burggraefe et al. (2008).

¹¹ Zie met name Valenduc (2002 en 2004) en Decoster en Valenduc (2011).

Kader 3: Impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen	
<u>Teller</u>	
Belastingen op het inkomen van ondernemingen (D.51b+D.51c2)	
<u>Noemer</u>	
<i>Methodologie Eurostat:</i>	
B.2n_S11-12 + D.41_S11-12ontv – D.41_S11-12bet + D.44_S11-12ontv – D.44_S11-12bet + D.45_S11-12ontv – D.45_S11-12bet + D.42_S11-12ontv – D.42-S11-12bet + D.42_S13ontv + D.42_S14-15ontv + D.42_S2ontv	
<i>Methodologie BNB / Valenduc :</i>	
B.2n_S11-12 + D.41_S11-12ontv – D.41_S11-12bet + D.44_S11-12ontv – D.44_S11-12bet + D.45_S11-12ontv – D.45_S11-12bet	
<u>Noten</u>	
B.2n_S11-12	Netto-exploitatieoverschot van niet-financiële en financiële vennootschappen
D.41_S11-12ontv	Interesten ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.41_S11-12bet	Interesten betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.44_S11-12ontv	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.44_S11-12bet	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.45_S11-12ontv	Inkomens uit grond ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.45_S11-12bet	Inkomens uit grond betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S11-12ontv	Dividenden ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S11-12bet	Dividenden betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S13ontv	Dividenden ontvangen door overheidsbesturen
D.42_S14-15ontv	Dividenden ontvangen door huishoudens et IZW's ¹² ten behoeve van huishoudens
D.42_S2ontv	Dividenden ontvangen vanuit het buitenland

De ontwikkeling van de aanslagvoeten van de vennootschapsbelasting wordt beïnvloed door de conjunctuur. Dit komt omdat de noemer de som is van de positieve en negatieve resultaten van de vennootschappen, terwijl alleen vennootschappen met een positief resultaat worden belast¹³. In een periode van slechte conjunctuur doet het steeds toenemende aantal verlieslatende vennootschappen de noemer dus dalen. De teller, van zijn kant, daalt minder omdat de verlieslatende vennootschappen geen belastingen betalen. De impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen stijgt dus wanneer de conjunctuur verslapt.

¹² Instellingen zonder winstoogmerk

¹³ In werkelijkheid kan een onderneming met een negatief boekhoudkundig resultaat ook worden belast. Sommige kosten die werden afgetrokken uit boekhoudkundig oogpunt komen immers niet in aanmerking in fiscaal opzicht (het gaat om de verworpen uitgaven, bv. boeten en een aantal specifieke beroepskosten) en moeten dus weer bij het boekhoudkundig resultaat worden gevoegd om het belastbare resultaat te berekenen.

Voorts heeft de impliciete aanslagvoet de neiging te dalen in het begin van een fase van goede conjunctuur omdat de ondernemingen de mogelijkheid hebben hun verliezen van het ene aanslagjaar naar het andere over te dragen. Bij het begin van een gunstige conjunctuurfase zien sommige vennootschappen dus hun resultaten verbeteren, maar blijven ze minder belastingen betalen, waardoor de teller minder snel stijgt dan de noemer. Dit fenomeen doet zich voor in alle landen waar verliezen mogen worden overgedragen. In België wordt dit effect voor het ogenblik¹⁴ ook gedeeltelijk verklaard door de aftrekken voor risicokapitaal (notionele interesten), omdat ook die naar een volgend jaar kunnen worden overgedragen.

Om dit probleem gedeeltelijk te ondervangen, kan men de jaarrekeningen van de vennootschappen gebruiken (via de Balanscentrale) omdat zo de verlieslatende en de winstgevende vennootschappen kunnen worden gescheiden en alleen voor die laatste een impliciete aanslagvoet kan worden berekend. De scheefftrekking door de overdracht van de verliezen is daarmee evenwel nog niet opgelost. Bovendien hebben de jaarrekeningen een andere tekortkoming: de ontvangen dividenden zijn opgenomen in de noemer, terwijl ze er geen deel van zouden mogen uitmaken, tenminste niet die welke worden uitgekeerd door de ingezeten vennootschappen. De impliciete aanslagvoet op basis van de jaarrekeningen is dus ondergewaardeerd.

Er kan ook een impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen worden berekend op basis van de belastingstatistieken. De noemer wordt berekend als volgt: men vertrekt van de belastinggrondslag (alleen van de winstgevende vennootschappen) en men voegt er de fiscale uitgaven aan toe omdat die niet zouden hebben plaatsgehad in een referentiesysteem. Het referentiesysteem aanvaardt uitgestelde verliezen, maar die worden niet als fiscale uitgaven beschouwd en worden dus niet aan de belastinggrondslag toegevoegd. De uitgestelde verliezen veroorzaken bijgevolg geen scheefftrekking omdat ze zowel in de teller als in de noemer voorkomen. Het referentiesysteem moet ook vermijden dat de winst dubbel wordt belast. De vrijstelling van ontvangen dividenden en van gerealiseerde meerwaarden wordt dus evenmin als een fiscale uitgave beschouwd. De ontvangen dividenden worden dan ook niet in de noemer opgenomen. De notionele interesten, van hun kant, worden aan de belastinggrondslag toegevoegd. Ten slotte worden de verworpen uitgaven uit de belastinggrondslag gehaald: deze hadden kunnen worden afgetrokken in een referentiesysteem, maar de fiscale regelgeving heeft dit vermeden.

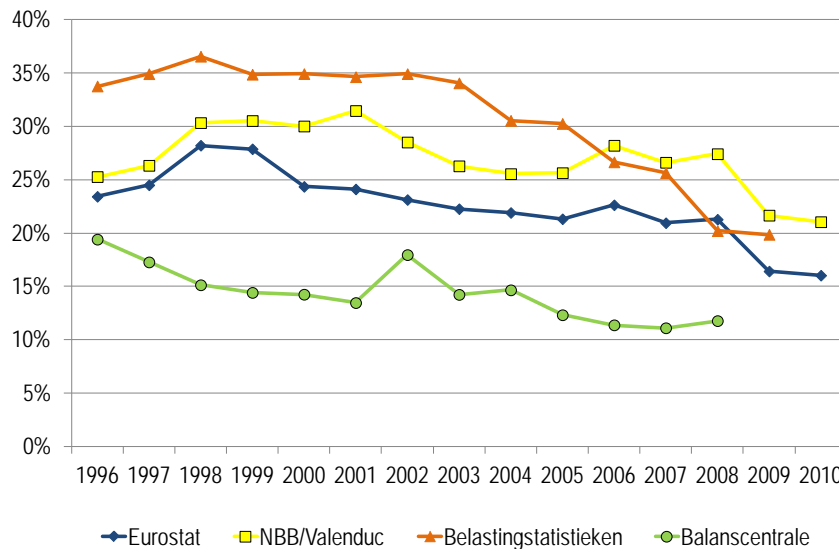
Ook de teller van de aanslagvoet die op de belastingstatistieken is gebaseerd, verschilt van die op basis van de nationale rekeningen, waar de belastingen worden geboekt op het ogenblik dat de overheid ze int. Deze inning gebeurt evenwel op diverse tijdstippen: de vooruitbetalingen en de roerende en bedrijfsvoorheffing worden geïnd in het jaar waarin het inkomen wordt gegenereerd, terwijl het saldo dat de overheid krijgt of moet betalen één of twee jaar later wordt vereffend. Dit betekent dat de belasting die in de nationale rekeningen voor het jaar t wordt geboekt, grotendeels betrekking heeft op het inkomen dat in t wordt gegenereerd, maar gedeeltelijk ook op de inkomens uit $t-1$ of $t-2$. In de belastingstatistieken betreffen de voorheffingen, de vooruitbetalingen en de saldo's alle hetzelfde aanslagjaar. Zoals we hieronder zullen merken, kan die boeking in de nationale rekeningen scheefftrekkingen veroorzaken, bv. als de inkohiering wordt versneld.

¹⁴ Op dit ogenblik mogen notionele interesten maximum 7 jaar worden uitgesteld. Het regeerakkoord van 1 december 2011 bepaalt dat de mogelijkheid om notionele interesten uit te stellen, zal worden geschrapt. De bestaande voorraad van uitgestelde notionele interesten zal kunnen worden afgetrokken, maar wel in beperkte mate (deze beperking zal evenwel niet gelden voor de eerste schijf van 1 miljoen euro van de belastinggrondslag).

Kortom, de impliciete aanslagvoet op basis van de belastingstatistieken is de betrouwbaarste omdat hij niet wordt beïnvloed door de conjunctuur en zijn teller volledig op hetzelfde aanslagjaar is gebaseerd. Hij heeft evenwel twee nadelen: hij kan niet gemakkelijk worden gebruikt voor internationale vergelijkingen (de gegevens van de andere landen worden niet openbaar gemaakt) en de gegevens over het laatste jaar zijn pas twee jaar later beschikbaar.

Grafiek 5-1 vergelijkt de vier impliciete aanslagvoeten voor de vennootschappen die hierboven werden beschreven: de twee op basis van de nationale rekeningen (Eurostat en Valenduc/NBB), die op basis van de Balanscentrale en die op basis van de belastingstatistieken. Wat de eerste drie aanslagvoeten betreft, is de teller de vennootschapsbelasting die in de nationale rekeningen wordt geboekt. De teller van de vierde aanslagvoet is de vennootschapsbelasting uit de belastingstatistieken.

Grafiek 5-1: Impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen volgens diverse bronnen



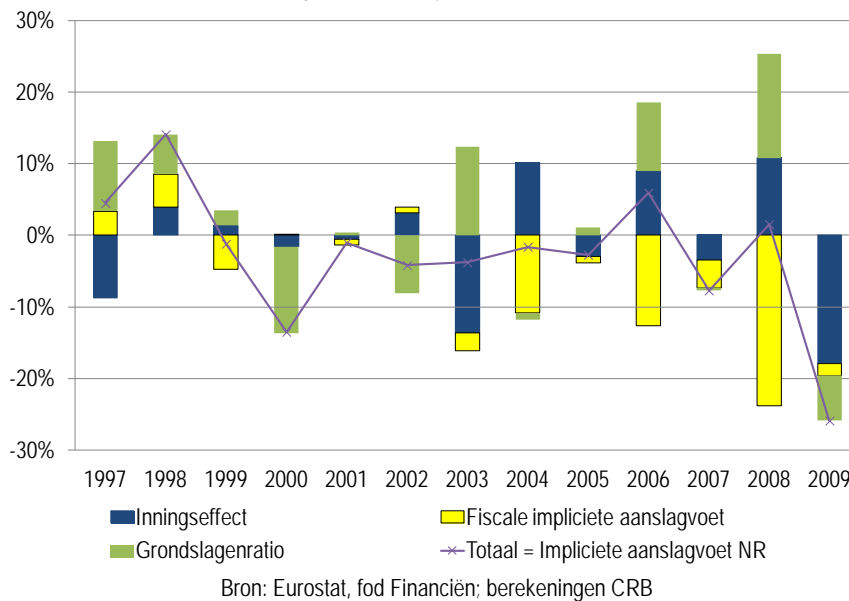
Bron: Eurostat, NBB, fod Financiën; berekeningen CRB

We zien dat de aanslagvoet op basis van de belastingstatistieken in de tweede helft van de jaren 2000 veel sneller daalt dan de aanslagvoeten op basis van de nationale rekeningen. Om dat te begrijpen, kunnen we, zoals Valenduc (2011), de impliciete aanslagvoet van de vennootschapsbelasting op basis van de nationale rekeningen uitsplitsen in drie componenten:

$$\frac{VB_{nr}}{G_{nr}} = \frac{VB_{nr}}{VB_{bel}} \times \frac{VB_{bel}}{G_{bel}} \times \frac{G_{bel}}{G_{nr}}$$

De eerste component is de verhouding tussen de vennootschapsbelasting die in de nationale rekeningen wordt geboekt en de vennootschapsbelasting uit de belastingstatistieken. Hij geeft een inningseffect weer. De tweede component is de impliciete aanslagvoet op basis van de belastingstatistieken. De derde is de verhouding tussen de belastinggrondslag volgens de belastingstatistieken en die volgens de nationale rekeningen (grondslagenratio). Grafiek 5.2 schetst de ontwikkeling van de impliciete aanslagvoet op basis van de nationale rekeningen (methode Eurostat) en van zijn drie componenten.

Grafiek 5-2: Ontwikkeling van de impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen op basis van de nationale rekeningen en van zijn drie componenten



Uit de grafiek blijkt dat de verschillende ontwikkeling van de aanslagvoet op basis van de belastingstatistieken en van die op basis van de nationale rekeningen in de tweede helft van de jaren 2000 hoofdzakelijk toe te schrijven is aan een positief inningseffect en aan de stijging van de grondslagenratio in 2006 en 2008. De stijging van beide componenten compenseert ruimschoots de daling van de aanslagvoet op basis van de belastingstatistieken, waardoor de aanslagvoet op basis van de nationale rekeningen in die jaren stijgt.

Het inningseffect in 2006 heeft te maken met de snellere inkohiering. Vóór 2006 gebeurde de inkohiering in het jaar na het aanslagjaar (dat betrekking heeft op de inkomsten van het jaar voordien). Sedert 2006 heeft de inkohiering in het aanslagjaar zelf plaats. In 2006 (het overgangsjaar) werden de saldo's van de aanslagjaren 2005 (inkomsten 2004) en 2006 (inkomsten 2005) beide in hetzelfde jaar vereffend. De vennootschapsbelasting die werd geboekt in de nationale rekeningen steeg in 2006 dus sneller dan die uit de belastingstatistieken. In 2009 vroegen een aantal vennootschappen de terugbetaling van de belastingen die ze in 2008 vooruit hadden betaald. Ze hadden immers het volledige bedrag in het begin van het jaar gestort zonder rekening te houden met de impact van de crisis die tegen het einde van het jaar de kop opstak. Deze vooruitbetalingen werden uit de belastingstatistieken gehaald, maar niet uit de nationale rekeningen, waar ze de belastingontvangsten van 2009 mee hebben doen dalen. Dit verklaart waarom de vennootschapsbelasting op basis van de belastingstatistieken in 2008 veel meer daalde dan die op basis van de nationale rekeningen. In 2009, daarentegen, deed zich het omgekeerde voor.

De stijging van de grondslagenratio in 2006 was hoofdzakelijk toe te schrijven aan de compenserende maatregelen bij de invoering van de aftrek voor risicokapitaal, die de belastinggrondslag hebben verbreed (Valenduc, 2011). De belangrijkste maatregel was de wijziging van het vrijgestelde bedrag van de meerwaarden op aandelen. De vrijstelling werd beperkt tot de meerwaarden zonder kosten en gold dus niet langer voor de brutomeerwaarden¹⁵. De belastinggrondslag werd dus groter in het

¹⁵ De belastbare meerwaarden worden meer bepaald berekend als het verschil tussen, enerzijds, de overdrachtsprijs van de effecten verminderd met de kosten van de overdracht (onderhandelingscommissie bv.) en, anderzijds, de werkelijke aankoopsprijs vermeerderd met de overeenkomstige kosten (registratierechten bv.). Vóór 2006 werden de kosten niet in aanmerking genomen voor de berekening van de belastbare meerwaarden.

referentiesysteem en aangezien de grondslag op basis van de nationale rekeningen niet werd gewijzigd, steeg de ratio. In 2008 deden de vennootschapsverliezen de belastinggrondslag op basis van de nationale rekeningen dalen, maar hadden ze geen effect op de grondslag uit de belastingstatistieken, die alleen rekening houdt met de winstgevende vennootschappen. De ratio steeg dus opnieuw.

Ook de economische conjunctuur kan de impliciete aanslagvoeten voor de vennootschappen beïnvloeden; in sommige landen is de vennootschapsbelasting immers progressief¹⁶, d.w.z. dat de marginale aanslagvoet varieert in functie van de belastbare winst. In die landen heeft de impliciete aanslagvoet de neiging te stijgen in een periode van hoogconjunctuur (als er geen uitgestelde verliezen meer zijn) naarmate de belastbare winst van de vennootschappen toeneemt.

Ten slotte is het belangrijk erop te wijzen dat de winst van quasivennootschappen¹⁷ in sommige landen in het stelsel van de inkomstenbelasting worden belast als inkomen uit een zelfstandige activiteit (dit is het geval in Duitsland, waar partnerschappen - Personengesellschaften - een groot aantal vennootschappen vertegenwoordigen, maar ook in Luxemburg, Oostenrijk, Finland en Portugal), terwijl het ESR95 die winst in de sector van de vennootschappen boekt. Volgens Statistics Finland maakt dit weinig verschil voor Finland. Voor Oostenrijk en Portugal wordt een correctie uitgevoerd: het deel van de inkomstenbelasting dat verschuldigd is op de inkomens van de zelfstandigen (met inbegrip dus van de belastingen op de winsten van de quasivennootschappen) wordt bij de vennootschapsbelasting gevoegd. In Duitsland werd geen correctie verricht omdat de autoriteiten betwijfelen dat die aanpassing resultaten zou geven die volledig vergelijkbaar zijn met die van de andere landen. Daarom publiceert Eurostat voor Duitsland geen impliciete aanslagvoet voor de vennootschappen noch voor de kapitaalinkomens van de huishoudens en de zelfstandigen. Voor de aanslagvoet van de kapitaalinkomens in hun geheel, waarin die laatste twee categorieën zijn geaggregeerd, rijst er geen probleem en die wordt bijgevolg wel gepubliceerd.

¹⁶ In België bedraagt het standaardtarief 33%. Voor de vennootschappen met een belastbare winst van minder dan €322.500 worden de volgende percentages toegepast: 24,25% voor de eerste €25.000 winst, 31% voor de schijf van 25.000 tot 90.000 euro en 34,5% voor de schijf van 90.000 tot 322.500 euro. Frankrijk heeft een standaardtarief van 33,33%. De kmo's (omzet < €7.630.000) worden er tegen 15% belast voor de eerste €38.120 winst en tegen het standaardtarief voor de rest. Voorts moeten de ondernemingen een forfaitaire heffing betalen waarvan de hoogte afhangt van de omzet (0 euro als de omzet minder dan 15 miljoen euro bedraagt, 20.500 tussen 15 en 75 miljoen, 32.750 tussen 75 en 500 miljoen en 110.000 boven 500 miljoen). In Nederland bedraagt de belastingvoet 20% voor de eerste 200.000 euro winst en 25% voor de rest. In Duitsland worden alle ondernemingen tegen 15% belast.

¹⁷ ESR95: "Tot de quasivennootschappen worden alle instellingen zonder rechtspersoonlijkheid gerekend die marktproducent zijn met als hoofdfunctie de productie van goederen en diensten en die aan de voorwaarden voor quasivennootschappen voldoen. (...) Quasivennootschappen moeten over een volledige boekhouding beschikken; zij worden bestuurd als vennootschappen. De feitelijke relatie met de eigenaar is als die van een vennootschap met haar aandeelhouders. (...) Als marktproducenten over een volledige boekhouding, inclusief een balans, beschikken, worden zij nog niet automatisch als quasivennootschap behandeld. Zo zijn personenvennootschappen en overheidsproducenten (...) alsmede eenmanszaken - ook al hebben zij een volledige boekhouding - in het algemeen geen afzonderlijke institutionele eenheden, omdat zij geen zelfstandige beslissingsbevoegdheid bezitten; het beheer van deze eenheden valt namelijk onder de zeggenschap van de huishoudens, overheidsinstellingen of instellingen zonder winstoogmerk waarvan zij eigendom zijn."

5.2 Impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens van de huishoudens en de zelfstandigen

De impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens van de huishoudens en de zelfstandigen is de verhouding tussen de belastingen op deze kapitaalinkomens en hun grondslag.

De belastingen op de kapitaalinkomens van huishoudens en zelfstandigen stemmen in hoofdzaak overeen met de raming van het deel van de inkomstenbelasting dat op die inkomens verschuldigd is (zie bijlage 1).

Hun grondslag bestaat uit het netto-exploitatatieoverschot¹⁸ van de huishoudens, het gemengde inkomen van de zelfstandigen en het nettofinancieringssaldo van de huishoudens (dat is samengesteld uit het verschil tussen de ontvangen en de betaalde interesten, het verschil tussen de ontvangen en betaalde huurgelden, de dividenden en de inkomens uit vermogen die aan polishouders worden toegerekend).

Kader 4 geeft een specificatie van de verschillende onderdelen van de teller en de noemer, met vermelding van de overeenkomstige ESR95-referenties.

Kader 4: Impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens van huishoudens en zelfstandigen	
<u>Teller</u>	
<ul style="list-style-type: none"> - Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de kapitaalinkomens - Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de inkomens van zelfstandigen - Belastingen op waarderingsverschillen (D.51c3) - Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen (D.51d) - Andere belastingen op het inkomen n.e.g. (D.51e) - Verplichte sociale premies t.l.v. zelfstandigen en niet-werkenden (D.61131) - (deel betaald door zelfstandige werknemers) - 	
<u>Noemer</u>	
B.2n_S14-15 + B.3n_S14 + D.41_S14-15ontv – D.41_S14-15bet + D.45_S14-15ontv – D.45_S14-15bet + D.42_S14-15ontv + D.44_S14-15ontv	
<u>Noten</u>	
B.2n_S14-15	Netto-exploitatatieoverschot van huishoudens en IZW's ten behoeve van huishoudens
B.3n-S14	Gemengd inkomen van zelfstandigen
D.41_S14-15ontv	Interesten ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.41_S14-15bet	Interesten betaald door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.45_S14-15ontv	Inkomens uit grond ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.45_S14-15bet	Inkomens uit grond betaald door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.42_S14-15ontv	Dividenden ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.44_S14-15ontv	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens

¹⁸ De term "netto" houdt in dat het verbruik van vast kapitaal van het bruto-exploitatatieoverschot wordt afgetrokken. Als we het iets verder in de tekst hebben over het netto financieel inkomen, betekent "netto" dat de betaalde van de ontvangen financiële stromen worden afgetrokken.

Het feit dat het netto financieel inkomen (de ontvangen min de betaalde inkomsten) i.p.v. het bruto financieel inkomen (alleen de ontvangen inkomsten) in aanmerking wordt genomen, heeft tot gevolg dat de belastinggrondslag is ondergewaardeerd in vergelijking met een fiscaal referentiesysteem, waar de grondslag zou moeten overeenstemmen met het ontvangen inkomen min de uitgaven die werden verricht om dat inkomen te genereren. Volgens dat principe mogen de interesten van leningen die zelfstandigen in het kader van hun beroepsactiviteit aangaan, worden afgetrokken; hetzelfde geldt voor de hypotheekrenten, aangezien die het mogelijk maken huisvestingsdiensten te verlenen. Door de netto financiële inkomens in beschouwing te nemen, vallen evenwel ook de andere rentelasten en de huurgelden voor privéhuusvesting weg, terwijl ze in een referentiesysteem deel zouden moeten uitmaken van de belastinggrondslag. Aangezien de grondslag is ondergewaardeerd, is de fiscale druk op de kapitaalinkomens overschat.

Een tweede factor van overschatting is het feit dat de belastingen op premies die worden ontvangen in het kader van pensioenen van de 3de pijler worden opgenomen in de teller, terwijl de premies zelf geen deel uitmaken van de noemer. Dit kan de internationale vergelijkingen beïnvloeden omdat de 3de pensioenpijler niet in alle landen even ontwikkeld is.

Een andere factor die de ontwikkeling van de impliciete aanslagvoet voor kapitaalinkomens kan beïnvloeden, is het feit dat de meerwaarden op aandelen geen deel uitmaken van de noemer, hoewel ze in sommige landen worden belast¹⁹. Eind de jaren 90 waren die meerwaarden aanzienlijk, waardoor de impliciete aanslagvoet voor kapitaalinkomens steeg in de landen waar ze worden belast. Door de beursval in 2001 daalde de impliciete aanslagvoet daarentegen.

Ten slotte wijzen we erop dat, als winsten uit loterijen of kansspelen worden belast²⁰, de impliciete aanslagvoet is overgewaardeerd, aangezien de winsten zelf niet in de noemer voorkomen. In het ESR95 worden die winsten beschouwd als inkomensoverdrachten tussen huishoudens (D.75).

5.3 Impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens in hun geheel

De impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens is de fiscale druk op zowel de inkomens van de vennootschappen, de kapitaalinkomens van de huishoudens en de inkomens van de zelfstandigen.

De teller is de som van de tellers van de vorige twee impliciete aanslagvoeten. De noemer stemt evenwel niet helemaal overeen met de som van de noemers van die aanslagvoeten. De dividenden die de huishoudens ontvangen, worden immers gedeeltelijk betaald op het netto-exploitatieoverschot van de vennootschappen en zijn daar dus in begrepen. Als we beide noemers zouden optellen, zouden we die inkomens dus twee keer tellen. Daarom trekken we de door de huishoudens ontvangen dividenden van die som af (D.42_S14-15ontv).

Kader 5 geeft een specificatie van de verschillende onderdelen van de teller en de noemer, met vermelding van de overeenkomstige ESR95-referenties.

¹⁹ In België zijn de meerwaarden op aandelen vrijgesteld. In Duitsland wordt er sedert 1 januari 2009 een heffing van 25% op toegepast; daarvoor waren ze vrijgesteld. In Frankrijk bedraagt het belastingtarief 31,3% (incl. algemene sociale bijdrage en bijdrage voor de terugbetaling van de sociale schuld). In Nederland worden de meerwaarden op vennootschapsaandelen waarvan de belastingplichtigen voor minstens 5% houder zijn sedert 2001 belast tegen 25%. De meerwaarden op andere aandelen worden niet belast op zich, maar een taks van 30% wordt geheven op een bedrag dat overeenstemt met 4% van de geschatte waarde van de totale activa. Op die manier betaalt de belastingplichtige meer (minder) belastingen als de waarde van de activa stijgt (daalt).

²⁰ Dit is het geval in Nederland, maar niet in België, Duitsland en Frankrijk.

Kader 5: Impliciete aanslagvoet voor de kapitaalinkomens

Teller

- Belastingen op het inkomen van ondernemingen (D.51b+D.51c2)
- Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de kapitaalinkomens
- Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de inkomens van zelfstandigen
- Belastingen op waarderingsverschillen (D.51c3)
- Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen (D.51d)
- Andere belastingen op het inkomen n.e.g. (D.51e)
- Verplichte sociale premies t.l.v. zelfstandigen en niet-werkenden (D.61131)
- (deel betaald door zelfstandige werknemers)

Noemer

B.2n_S11-12
 + D.41_S11-12ontv – D.41_S11-12bet
 + D.44_S11-12ontv – D.44_S11-12bet
 + D.45_S11-12ontv – D.45_S11-12bet
 + D.42_S11-12ontv – D.42_S11-12bet
 + D.42_S13ontv + D.42_S14-15ontv + D.42_S2ontv
 + B.2n_S14-15 + B.3n_S14
 + D.41_S14-15ontv – D.41_S14-15bet
 + D.45_S14-15ontv – D.45_S14-15bet
 + D.44_S14-15ontv

Noten

B.2n_S11-12	Netto-exploitatieoverschot van niet-financiële en financiële vennootschappen
D.41_S11-12ontv	Interesten ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.41_S11-12bet	Interesten betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.44_S11-12ontv	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.44_S11-12bet	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.45_S11-12ontv	Inkomens uit grond ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.45_S11-12bet	Inkomens uit grond betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S11-12ontv	Dividenden ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S11-12bet	Dividenden betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S13ontv	Dividenden ontvangen door overheidsbesturen
D.42_S14-15ontv	Dividenden ontvangen door huishoudens en IZW's ten behoeve van huishoudens
D.42_S2ontv	Dividenden ontvangen vanuit het buitenland
B.2n_S14-15	Netto-exploitatieoverschot van huishoudens en IZW's ten behoeve van huishoudens
B.3n_S14	Gemengd inkomen van zelfstandigen
D.41_S14-15ontv	Interesten ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.41_S14-15bet	Interesten betaald door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.45_S14-15ontv	Inkomens uit grond ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.45_S14-15bet	Inkomens uit grond betaald door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.44_S14-15ontv	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens

5.4 Impliciete aanslagvoet van kapitaal

De impliciete aanslagvoet van kapitaal bevat in de teller de belastingen op de kapitaalinkomens (zoals de vorige impliciete aanslagvoet), maar ook de belastingen op het vermogen of de kapitaalvoorraad en op de transacties van activa (registratierechten, successierechten enz.).

De nationale rekeningen verstrekken geen indicator over de grondslag van die belastingen op het vermogen of de kapitaalvoorraad en op de transacties van activa; die grondslag is dus niet in de noemer opgenomen.

We nemen het voorbeeld van de vaste activa: de teller van de impliciete aanslagvoet van kapitaal bevat de belastingen op de voorraad vaste activa (bv. de registratierechten en de onroerende voorheffing) en de belastingen op de onroerende inkomens (bv. de inkomstenbelasting). De eerste zouden de waarde van de onroerende goederen als grondslag moeten hebben en de tweede de huur die deze goederen opbrengen. Aangezien de nationale rekeningen de waarde van de vaste activa niet in rekening brengen (ze boeken alleen inkomensstromen), komen alleen de huursommen in de belastinggrondslag voor. Meer concreet worden de inkomens uit grond in post D.45 geboekt en worden de inkomens uit huurwoningen (incl. toegerekende huursommen voor bewoners van een eigen huis) in het netto-exploitatieoverschot van de huishoudens opgenomen²¹.

Doordat de teller belastingen bevat waarvan de grondslag niet in de noemer voorkomt, verklaart waarom het niveau van de impliciete aanslagvoet van kapitaal hoger ligt dan de nominale tarieven van de verschillende belastingen die op kapitaal worden geheven.

Kader 6 geeft een specificatie van de verschillende onderdelen van de teller en de noemer, met vermelding van de overeenkomstige ESR95-referenties.

Kader 6: Impliciete aanslagvoet van kapitaal	
<u>Teller</u>	
Belastingen op het inkomen van ondernemingen (D.51b+D.51c2)	
-	Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de kapitaalinkomens
-	Deel van de belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens (D.51a+D.51c1) dat verschuldigd is op de inkomens van zelfstandigen
-	Belastingen op waarderingsverschillen (D.51c3)
-	Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen (D.51d)
-	Andere belastingen op het inkomen n.e.g. (D.51e)
-	Verplichte sociale premies t.l.v. zelfstandigen en niet-werkenden (D.61131) (deel betaald door zelfstandige werknemers)
<i>Belastingen op het vermogen en de kapitaalvoorraad en op de transacties van activa:</i>	
-	Zegelrechten op beurstransacties en onroerende investeringen (D.214b)

²¹ In België wordt het bedrag van de (al dan niet toegerekende) huursommen die de huishoudens ontvangen, geraamd door het geschatte aantal woningen te vermenigvuldigen met de raming van hun huur. Het aantal woningen is gebaseerd op de telling van 2001, vermeerderd met de nieuwe en verminderd met de afgebroken woningen (alleen met een vergunning) sinds die datum. Er wordt een uitsplitsing gemaakt naar type woning (huis of appartement), ligging en eigenaar/huurder. De huurprijzen volgens het type woning komen uit de PSBH-enquête van 2001 en worden voor de jaren nadien gekoppeld aan het indexcijfer van de consumptieprijzen. De toegerekende huursommen worden dus verkregen door het aantal woningen die door hun eigenaars worden bewoond te vermenigvuldigen met de huurprijzen uit de enquête.

- Belastingen op financiële en kapitaaltransacties (D.214c)
- Monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven (D.214k)
- Belastingen op grond en bouwwerken (D.29a)
- Belastingen op het gebruik van vaste activa (D.29b)
- Belastingen op bedrijfs- en beroepsvergunningen (D.29e)
- Niet-productgebonden belastingen op productie n.e.g. (D.29h)
- Belastingen op kapitaal (D.59a)
- Andere belastingen n.e.g. (D.59f)
- Vermogensheffingen (D.91)

Noemer

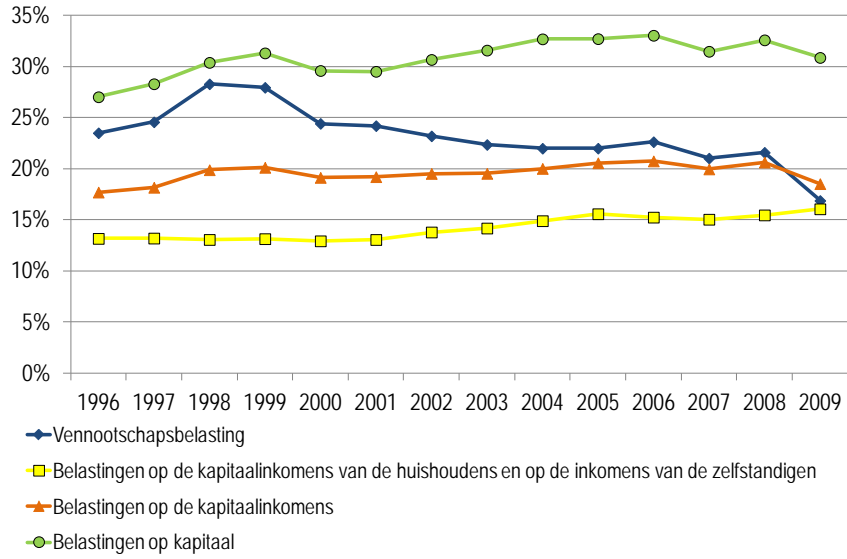
B.2n_S11-12
 + D.41_S11-12ontv – D.41_S11-12bet
 + D.44_S11-12ontv – D.44_S11-12bet
 + D.45_S11-12ontv – D.45_S11-12bet
 + D.42_S11-12ontv – D.42_S11-12bet
 + D.42_S13ontv + D.42_S14-15ontv + D.42_S2ontv
 + B.2n_S14-15 + B.3n_S14
 + D.41_S14-15ontv – D.41_S14-15bet
 + D.45_S14-15ontv – D.45_S14-15bet
 + D.44_S14-15ontv

Noten

B.2n_S11-12	Netto-exploitatieoverschot van niet-financiële en financiële vennootschappen
D.41_S11-12ontv	Interesten ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.41_S11-12bet	Interesten betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.44_S11-12ontv	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.44_S11-12bet	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.45_S11-12ontv	Inkomens uit grond ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.45_S11-12bet	Inkomens uit grond betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S11-12ontv	Dividenden ontvangen door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S11-12bet	Dividenden betaald door niet-financiële en financiële vennootschappen
D.42_S13ontv	Dividenden ontvangen door overheidsbesturen
D.42_S14-15ontv	Dividenden ontvangen door huishoudens en IZW's ten behoeve van huishoudens
D.42_S2ontv	Dividenden ontvangen vanuit het buitenland
B.2n_S14-15	Netto-exploitatieoverschot van huishoudens en IZW's ten behoeve van huishoudens
B.3n-S14	Gemengd inkomen van zelfstandigen
D.41_S14-15ontv	Interesten ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.41_S14-15bet	Interesten betaald door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.45_S14-15ontv	Inkomens uit grond ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.45_S14-15bet	Inkomens uit grond betaald door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens
D.44_S14-15ontv	Inkomens uit vermogen toegerekend aan polishouders ontvangen door huishoudens en IZW's t.b.v. huishoudens

Grafiek 5-3 toont de ontwikkeling van de hiervoor beschreven impliciete aanslagvoeten van kapitaal: voor de vennootschappen, de kapitaalinkomens van de huishoudens en de zelfstandigen, de kapitaalinkomens in hun geheel (van vennootschappen, huishoudens en zelfstandigen) en de impliciete aanslagvoet van kapitaal (inkomens en voorraad).

Grafiek 5-3: Impliciete aanslagvoeten van kapitaal in België volgens het soort van belasting



Bron: Eurostat

Referenties

BURGGRAEVE, K., Ph. JEANFILS, K. VAN CAUTER en L. VAN MEENSEL (2008), "Macroeconomische en budgettaire impact van de belastingaftrek voor risicokapitaal", Economisch Tijdschrift, september 2008, Nationale Bank van België.

DECOSTER, A. en C. VALENDUC eds (2011), L'impôt et la politique fiscale en Belgique, Bruxelles: Editions de l'Université libre de Bruxelles.

EUROSTAT (2011), Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2010.

VALENDUC, C. (2002), "Effective or Implicit Tax Rates? Some evidence from the past reforms and the present debate on corporate income tax in Belgium", Documentatieblad van de fod Financiën, 62ste jaargang, nr. 4, juli-augustus 2002, pp. 51-90.

VALENDUC, C. (2004) "Les taux d'imposition implicite du travail, du capital, de la consommation et des transferts sociaux", Documentatieblad van de fod Financiën, 64ste jaargang, nr. 6, november-december 2004, pp. 138-182.

VALENDUC, C. (2011) "Imposition des revenus du travail, du capital et de la consommation: évolutions récentes", Documentatieblad van de fod Financiën, 71ste jaargang, nr. 3, 3de kwartaal, pp.15-61.

VAN CAUTER, K. en L. VAN MEENSEL (2007), "Recente tendensen inzake vennootschapsbelasting", Economisch Tijdschrift, juni 2007, Nationale Bank van België.

Bijlage 1: Uitsplitsing van de inkomstenbelasting

De grondslag van de inkomstenbelasting bestaat uit de inkomens uit loonarbeid, de kapitaalinkomens, de inkomens van de zelfstandigen en de sociale overdrachten. Om de impliciete aanslagvoeten van arbeid en kapitaal te kunnen berekenen, moet de inkomstenbelasting worden uitgesplitst in functie van de genoemde inkomensbronnen. Elke lidstaat heeft daar zijn methode voor.

België, Duitsland, Nederland en Frankrijk²² baseren zich voor die uitsplitsing op de individuele belastingaangiften²³. Voor elk individu berekent men eerst het aandeel van de verschillende inkomensbronnen in zijn gezamenlijk belastbaar inkomen. Voor de berekening van die aandelen neemt men de inkomens excl. de aftrekken die eigen zijn aan elk inkomenstype.

Vervolgens vermenigvuldigt men elk aandeel met de belasting die op het gezamenlijk belastbaar inkomen verschuldigd is. Zo krijgt men voor elk individu een raming van de belasting die op elke inkomensbron moet worden betaald. Deze individuele bedragen worden dan getotaliseerd op het niveau van alle aangiften samen om geaggregeerde bedragen te verkrijgen.

Voorbeeld: het totale bedrag van de inkomstenbelasting die verschuldigd is op de inkomens uit arbeid wordt weergegeven door:

$$IB(\text{arbeid}) = \sum_j (W_j/Y_j) * IB_j$$

waarbij $IB(\text{arbeid})$ staat voor de inkomstenbelasting die verschuldigd is op de inkomens uit arbeid op geaggregeerd niveau, W_j voor de inkomens uit arbeid van individu j , Y_j voor het gezamenlijk belastbaar inkomen van individu j en IB_j voor de belastingen die individu j op zijn gezamenlijk belastbaar inkomen betaalt.

In veel landen, waaronder België, Duitsland, Nederland en Frankrijk, maken de kapitaalinkomens (en bv. ook de loonachterstallen in België) geen deel uit van het gezamenlijk belastbaar inkomen, dat wordt belast volgens de progressieve schaal van de inkomstenbelasting, maar worden ze afzonderlijk belast tegen een vast tarief. Naargelang het soort van inkomen, worden deze belastingen toegevoegd aan de geaggregeerde bedragen die in de vorige fase werden verkregen.

In sommige landen hebben bepaalde sociale bijdragen een grondslag die nauw aanleunt bij die van de inkomstenbelasting. In Nederland worden de sociale bijdragen van de loontrekkers geheven op de eerste twee schijven van het gezamenlijk belastbaar inkomen. De ontvangsten van die bijdragen maken bijgevolg deel uit van het bedrag dat over de verschillende inkomensbronnen moet worden verdeeld. In Frankrijk hebben de 'contribution sociale généralisée (CSG - algemene sociale bijdrage) en de 'contribution pour la réduction de la dette sociale (CRDS - bijdrage voor de vermindering van de sociale schuld) een belastinggrondslag die nauw aanleunt bij die van de inkomstenbelasting en worden ze dus ook verdeeld over de verschillende inkomensbronnen.

²² Dit geldt ook voor Denemarken, Ierland, Luxemburg, Finland en Zweden.

²³ België baseert zich op alle belastingaangiften, terwijl Duitsland en Nederland de inkomstenbelasting uitsplitsen a.d.h.v. een model van microsimulatie dat is gebaseerd op een representatieve steekproef van individuele belastingaangiften. Frankrijk, van zijn kant, gaat uit van een steekproef van 2% van de individuele aangiften.

Bijlage 2 : Lijst van de bestaande belastingen in België en in de drie buurlanden en overeenstemming met het ESR95

België

CodeESR95	Benaming ESR95	Benaming volgens de nationale classificatie
D.211	Belasting over de toegevoegde waarde (btw)	Btw op producten
D.212	Belastingen op invoer (excl. btw)	Invoerrechten (incl. EGKS-rechten) Landbouweffingen Accijnzen op minerale olie Accijnzen op tabak Accijnzen op brandewijn Accijnzen op mousserende gegiste dranken Accijnzen op gegiste vruchtendranken Accijnzen op bier Accijnzen op alcoholvrije dranken Accijnzen op koffie Verpakkingsheffing
D.214 excl. D.214b D.214c D.214k	Overige productgebonden belastingen Excl. zegelrechten, belastingen op financiële en kapitaaltransacties en monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	Accijnzen op minerale olie Accijnzen op tabak Accijnzen op brandewijn Accijnzen op gegiste vruchtendranken Accijnzen op bier Accijnzen op alcoholvrije dranken Accijnzen op tussenproducten Bijdrage voor controle op de huisbrandstookolie Bijdrage op de aardolieproducten aangewend voor verwarming (Verwamings-fonds) Bijdrage op energie Federale bijdrage op de elektriciteit en de aardgas Waterheffingen (VG, WG en BHG) Suikerbijdrage Boete voor overschrijding van melkquota Verplichte bijdragen van de producenten van dieren en dierlijke producten (Sanitel) EGKS-heffing Verpakkingsheffing Milieuheffing Ecotaks Belasting op inverkeerstelling Belasting op spelen en weddenschappen Belasting op verzekeringscontracten Bijkomende heffing op arbeidsongevallenpremies Bijkomende heffing op autoverzekeringspremies Bijkomende heffing op brandverzekeringspremies Bijkomende heffing op hospitalisatieverzekeringspremies Ontvangsten ten bate van het Rode Kruis van België Winsten van de nationale loterij Belasting op aanplakkingen Bijdrage op het zakencijfer van de farmaceutische industrie Heffing op bepaalde farmaceutische producten
D.214b	Zegelrechten	Zegelrechten
D.214c	Belastingen op financiële en kapitaaltransacties	Registratierechten Hypotheekrechten Griffierechten

		Taks op de beursverrichtingen Taks op de aflevering van effecten aan toonder Recht op geschriften
D.214k	Monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	
D.29a	Belastingen op grond en bouwwerken	Onroerende voorheffing (natuurlijke personen) Onroerende voorheffing (vennootschappen) Openingsbelasting Vergunningsrecht Gewestelijke belasting (BHG) - Vanaf 2002, alleen gewestelijke belasting ten laste van de eigenaars van gebouwen
D.29b	Belastingen op het gebruik van vaste activa	Verkeersbelasting betaald door de bedrijven Belasting op de automatische ontspanningstoestellen Eurovignet Met accijnsrecht gelijkgestelde belasting betaald door de bedrijven
D.29c	Belastingen over de totale loonsom en over het aantal werknemers	Taks op coördinatiecentra
D.29d	Belastingen op internationale transacties	
D.29e	Belastingen op bedrijfs- en beroepsvergunningen	
D.29f	Milieuheffingen	Afvalstoffenheffing (VG en WG) Heffing op mest (VG) Waterheffingen (VG, WG en BHG)
D.29g	Ondercompensatie van btw	
D.29h	Niet-productgebonden belastingen op productie n.e.g.	Annuïteiten voor octrooien Monopolierente (Belgacom) Monopolierente (Nationale Loterij) Eenmalige bijdrage t.l.v. de vennootschappen Bijdrage voor publieke mandaten Terugvordering klinische biologie en geneesmiddelen Kijk- en luistergeld (FG, VG en DG) - partim Effectisering 2006: btw Eenmalige bijdrage ten laste van de gasector Buitengewone bijdrage van de elektriciteitsproducenten Eenmalige bijdrage ten laste van de petroleumsector Andere belastingen op productie Repartitiebijdrage ten laste van de kernexploitanten
D.51a	Belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens	Roerende voorheffing (natuurlijke personen) Bedrijfsvoorheffing (natuurlijke personen) Voorafbetalingen (natuurlijke personen) Inkohiering (natuurlijke personen) Jaarlijkse taks op winstdeelnemingen Bijzondere bijdrage sociale zekerheid Bijdrage hoge inkomens Belasting op de deelname van de werknemers in de winst of in het kapitaal van de vennootschap Overige belastingen op inkomen
D.51b	Belastingen op het inkomen van ondernemingen	Roerende voorheffing (vennootschappen) Voorafbetalingen (vennootschappen) Belasting voor niet-inwoners (vennootschappen) Inkohiering (vennootschappen) Overige belastingen op inkomen

D51c1	Belastingen op waarderingsverschillen van huishoudens	
D51c2	Belastingen op waarderingsverschillen van ondernemingen	
D51c3	Andere belastingen op waarderingsverschillen	
D.51d	Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen	
D.51e	Andere belastingen op het inkomen n.e.g.	Belasting voor niet-inwoners (natuurlijke personen) Overige belastingen op inkomen
D.59a	Belastingen op kapitaal	Belastingen op patrimonium (grond en onroerende goederen) Taks op de verenigingen zonder winstoogmerk Taks op de ter beurze genoteerde effecten Jaarlijkse taks op de collectieve beleggingsinstellingen Heffing ter bestrijding van het niet benutten van een site voor de productie van elektriciteit door een producent Overdracht vanuit erkende private verzekeringsinstellingen aan het Fonds voor Arbeidsongevallen
D.59b	Personele belastingen	Belasting op huishoudelijk afval (WG) Forfaitaire gewestelijke belasting (BHG)
D.59c	Verbruiksbelastingen	
D.59d	Betalingen door huishoudens voor vergunningen	Verkeersbelasting betaald door de gezinnen Met accijsrecht gelijkgestelde belasting betaald door de gezinnen Kijk- en luistergeld (WG)
D.59f	Andere belastingen n.e.g.	Effectisering 2005 en 2006 (natuurlijke personen) Effectisering 2005 en 2006 (vennootschappen) Andere belastingen
D.91	Vermogensheffingen	Successierechten Schenkingsrechten Taks op het langetermijnsparen Eenmalige bevrijdende aangifte (EBA)

Duitsland

CodeESR95	Benaming ESR95	Benaming volgens de nationale classificatie
D.211	Belasting over de toegevoegde waarde (btw)	Umsatzsteuer (abzüglich Unterkompensation) Einfuhrumsatzsteuer
D.212	Belastingen op invoer (excl. btw)	Zölle Abschöpfungsbeiträge Verbrauchssteuern auf Einfuhren
D.214 excl. D.214b D.214c D.214k	Overige productgebonden belastingen Excl. zegelrechten, belastingen op financiële en kapitaaltransacties en monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	Stromsteuer Mineralölsteuer / Energiesteuer ab 2006 Tabaksteuer Branntweinabgaben / einschl. Alcopops ab 3. Quartal 2004 Kaffeesteuer Schaumweinsteuer Biersteuer Abzüglich Importsteuern Rennwett-Lotteriesteuer Versicherungsteuer Feuerschutzsteuer übrige Gemeindesteuern Milch- und Getreidemitverantwoordungsabgaben Produktionsabgaben für Zucker
D.214b	Zegelrechten	Grunderwerbsteuer
D.214c	Belastingen op financiële en kapitaaltransacties	
D.214k	Monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	
D.29a	Belastingen op grond en bouwwerken	Grundsteuer
D.29b	Belastingen op het gebruik van vaste activa	Kfz-Steuer von Unternehmen
D.29c	Belastingen over de totale loonsom en over het aantal werknemers	
D.29d	Belastingen op internationale transacties	
D.29e	Belastingen op bedrijfs- en beroepsvergunningen	Verwaltungsgebühren von Unternehmen
D.29f	Milieuheffingen	Emissionsberechtigungen
D.29g	Ondercompensatie van btw	Unterkompensation Umsatzsteuer
D.29h	Niet-productgebonden belastingen op productie n.e.g.	Gewerbsteuerumlage Steuerähnliche Einnahmen
D.51a	Belastingen op het	Lohnsteuer

	inkomen van individuen of huishoudens	Veranlagte Einkommensteuer Kapitalertragsteuer und Zinsabschlag
D.51b	Belastingen op het inkomen van ondernemingen	Körperschaftsteuer Kapitalertragsteuer und Zinsabschlag
D51c1	Belastingen op waarderingsverschillen van huishoudens	
D51c2	Belastingen op waarderingsverschillen van ondernemingen	
D51c3	Andere belastingen op waarderingsverschillen	
D.51d	Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen	
D.51e	Andere belastingen op het inkomen n.e.g.	Einkommensteuer der übrigen Welt
D.59a	Belastingen op kapitaal	Vermögensteuer von privaten Haushalten Vermögensteuer von Kapitalgesellschaften
D.59b	Personele belastingen	
D.59c	Verbruiksbelastingen	
D.59d	Betalingen door huishoudens voor vergunningen	Kraftfahrzeugsteuer von privaten Haushalten Hundesteuer Jagd- und Fischereisteuer
D.59e	Belastingen op internationale transacties	
D.59f	Andere belastingen n.e.g.	
D.91	Vermogensheffingen	Sonstige Gemeindesteuern der Stadtstaaten Verwaltungsgebühren von privaten Haushalten

Nederland

CodeESR95	Benaming ESR95	Benaming volgens de nationale classificatie
D.211	Belasting over de toegevoegde waarde (btw)	Belasting over de toegevoegde waarde
D.212	Belastingen op invoer (excl. btw)	Invoerrechten EU-heffingen op voedingsmiddelen Benzineaccijns Accijns op overige minerale oliën Tabaksaccijns Alcoholaccijns Belasting van personenauto's en motorrijwielen Overige accijnzen en verbruiksbelastingen Assurantiebelasting Kapitaalbelasting Vliegtaks
D.214 excl. D.214b D.214c D.214k	Overige productgebonden belastingen Excl. zegelrechten, belastingen op financiële en kapitaaltransacties en monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	Benzineaccijns Accijns op overige minerale oliën Tabaksaccijns Alcoholaccijns Belasting van personenauto's en motorrijwielen Overige accijnzen en verbruiksbelastingen Kansspelbelasting Assurantiebelasting Overige productgebonden belastingen n.e.g.
D.214b	Zegelrechten	
D.214c	Belastingen op financiële en kapitaaltransacties	Overdrachtsbelasting Kapitaalbelasting
D.214k	Monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	
D.29a	Belastingen op grond en bouwwerken	Onroerendezaakbelasting
D.29b	Belastingen op het gebruik van vaste activa	Motorrijtuigenbelasting
D.29c	Belastingen over de totale loonsom en over het aantal werknemers	Eindheffingen
D.29d	Belastingen op internationale transacties	
D.29e	Belastingen op bedrijfs- en	PBO-heffingen Inschrijvingsgelden Kamers van Koophandel

	beroepsvergunningen	
D.29f	Milieuheffingen	Rioolrechten Heffing op waterverontreiniging Omslagheffing waterschappen Belasting op geluidshinder burgerluchtvaart Mestoverschotheffing Overige milieuheffingen
D.29g	Ondercompensatie van btw	
D.29h	Niet-productgebonden belastingen op productie n.e.g.	Voorraadheffing aardolieproducten Toeristenbelasting Heffing op voorraden suiker Reclamebelasting
D.51a	Belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens	Loonbelasting Inkomstenbelasting Dividendbelasting huishoudens
D.51b	Belastingen op het inkomen van ondernemingen	Vennootschapsbelasting Dividendbelasting bedrijven
D51c1	Belastingen op waarderingsverschillen van huishoudens	
D51c2	Belastingen op waarderingsverschillen van ondernemingen	
D51c3	Andere belastingen op waarderingsverschillen	
D.51d	Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen	Kansspelbelasting
D.51e	Andere belastingen op het inkomen n.e.g.	
D.59a	Belastingen op kapitaal	Onroerendezaakbelasting Vermogensbelasting
D.59b	Personele belastingen	
D.59c	Verbruiksbelastingen	
D.59d	Betalingen door huishoudens voor vergunningen	Jacht- en schietvergunningen
D.59e	Belastingen op internationale transacties	
D.59f	Andere belastingen n.e.g.	Motorrijtuigenbelasting Rioolrechten Heffing op waterverontreiniging Omslagheffing waterschappen Hondenbelasting Woonforensenbelasting Overige belastingen op vermogen
D.91	Vermogensheffingen	Successierechten Baatbelasting

Frankrijk

CodeESR95	Benaming ESR95	Benaming volgens de nationale classificatie
D.211	Belasting over de toegevoegde waarde (btw)	TVA
D.212	Belastingen op invoer (excl. btw)	Amendes et confiscations Droits d'importation Octroi de mer Recettes non fiscales (tableau 500) et calage ACCT Prélèvements et taxes compensatoires à l'importation Partie ligne 301. Taxe de protection sanitaire marché des viandes Recettes diverses des receveurs des douanes
D.214 excl. D.214b D.214c D.214k	Overige productgebonden belastingen Excl. zegelrechten, belastingen op financiële en kapitaaltransacties en monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	Autres taxes intérieures 902.12 - Fonds de soutien aux hydrocarbures – redevances Autres taxes sur les hydrocarbures ADEME ou Institut français du pétrole Institut français du pétrole TGAP - Taxe générale sur les activités polluantes Taxe sur les carburants Autres taxes sur les produits alimentaires Octroi de mer Taxe intérieure sur les produits pétroliers Taxe pour le fond du service public de production d'électricité Taxe sur le captage, le traitement et la distribution d'eau Taxes pharmaceutiques Taxes sur l'élevage Taxes sur les boissons NSAL - Taxe sur les alcools Taxes sur les produits agricoles et de la pêche TOTAL ANDA agriculture Droit de licences sur la rémunération des débitants de tabacs Taxes tabacs CRPCEN - Participation des compagnies d'assurance Taxe ANDA Vin SNCF - Taxe additionnelle assurance automobile Taxe sur le ski de fond Taxe sur les spectacles 902.10 - Industrie cinématographique Cinema, audiovisuel et expression radiophonique locale Produits de la loterie nationale et du loto Taxes sur les jeux de la FDJ Taxes sur les jeux des casinos Taxes sur les paris hippiques Contribution au financement de la CMU Cotisations sur primes d'assurances Taxe additionnelle assurance automobile Taxe spéciale sur conventions d'assurance Droit de bail Fonds pour le logement des personnes en difficultés Impôt sur énergie électrique Produit de la taxe sur les concessionnaires d autoroutes Taxe de séjour Taxe remontées mécaniques Taxe spéciale sur la publicité télévisée

		<p>Taxe sur énergie hydraulique Taxe sur les transports (Corse) Taxes Agences AFB Taxes sur la construction Taxes sur la publicité Taxe sur les emplacements publicitaires Taxes sur le transport aérien Taxe de l aviation civile Taxe de sécurité et sureté Produit de la taxe sur les titulaires d ouvrages hydroélectriques concèdes Conventions et actes civils entre sociétés Taxes sur les services professionnels hors droits de mutations Taxes sur syndicats d'énergie Autres taxes sur les hydrocarbures BARREAUX - Droits de plaidoirie FACE Recettes diverses Taxe au profit du Fond national du livre Taxes funéraires Taxes sur la bijouterie Taxes sur les boissons</p>
D.214b	Zegelrechten	
D.214c	Belastingen op financiële en kapitaaltransacties	<p>Droits d enregistrement (taxe addi.) Impôt sur les opérations traitées dans les bourses de valeurs Taxe sur la valeur ajoutée (TVA sur terrains)</p>
D.214k	Monetaire compenserende bedragen die bij uitvoer worden geheven	
D.29a	Belastingen op grond en bouwwerken	<p>Chambres d agriculture (partie) Cotisation minim. taxes profession. Foncier bâti Foncier non bâti (partie) Produit de l'imposition Chambres de commerce Reversement à l'Etat de la TACA Taxe professionnelle (TP) Taxe sur la création de bureaux en IDF TF et TP La poste et France Telecom Autres taxes sur les terrains, construction et autres structures</p>
D.29b	Belastingen op het gebruik van vaste activa	<p>Fonds national des abattoirs Matériel aérien produit de la taxe sur certaines dépenses publicitaires Taxe sur les transports (Corse) Développement agricole et rural Taxe spéciale sur véhicules routiers (t. a l essieu) Taxe sur les cartes grises Taxe sur les véhicules a moteur payées par les prod. Contrats de transports Taxe sur les véhicules de tourisme des sociétés</p>
D.29c	Belastingen over de totale loonsom en over het aantal werknemers	<p>AGS CNSA contribution développement apprentissage Contribution patronale sur les stock-options Contribution UESL FNAL FNDMA Prod.de la construc. des organismes collect. Taxe sur les contributions patronales au financement de la prévoyance complémentaire Taxe sur les salaires</p>

		Versement transports Versements entreprises industrielles FNE Autres taxes Reversement BG diverses ressources
D.29d	Belastingen op internationale transacties	
D.29e	Belastingen op bedrijfs- en beroepsvergunningen	INPI License des débits de boissons
D.29f	Milieuheffingen	AFB Autres taxes sur la pollution FOREC - Taxe sur les activités polluantes Taxe perçue au profit de l'ADEME TGAP
D.29g	Ondercompensatie van btw	Sous-compensation agriculture
D.29h	Niet-productgebonden belastingen op productie n.e.g.	C3S Contribution des institutions financières Reversement BG diverses ressources TVA sur subventions Autres taxes TGAP
D.51a	Belastingen op het inkomen van individuen of huishoudens	Avoir fiscal utilise (positif) Contribution dépenses de publicité et autres – CNAM Contribution sociale sur les bénéfices des sociétés CRDS CSG Fonds de solidarité contribution des fonctionnaires Impôt sur le revenu PRCM (prélèvements sur capitaux mobiliers) Prélèvement sur bons anonymes Prélèvements social de 2 % sur le revenu du capital 2% Fonds de solidarité vieillesse FRR - Prélèvement social CNSA – CSG CNSA - Jour férié supprimé Taxe au profit du CNDS
D.51b	Belastingen op het inkomen van ondernemingen	Avoir fiscal distribue (négatif) Avoir fiscal utilise (positif) Contribution de la CDC a l'impôt sur les sociétés Cotisation de prévoyance CSBS Frais de poursuite Impôt forfaitaire annuel Impôts sur le secteur médical Impôts sur les sociétés i.c majoration et frais de poursuite PRCM (prélèvements sur capitaux mobiliers) Précompte sur bénéfices distribués Retenue sur les bénéfices non commerciaux Charbonnages de France Prélèvement entreprises assurances Prélèvement sur les bénéfices de la construction immobilière Prélèvements sur excédent des entreprises pétrolières
D51c1	Belastingen op waarderingsverschillen van huishoudens	
D51c2	Belastingen op waarderings-	

	verschillen van ondernemingen	
D51c3	Andere belastingen op waarderingsverschillen	
D.51d	Belastingen op winsten uit loterijen of kansspelen	
D.51e	Andere belastingen op het inkomen n.e.g.	Autres taxes sur le revenu
D.59a	Belastingen op kapitaal	Chambres d'agriculture (partie) Impôt de solidarité sur la fortune Taxe d'habitation Taxe sur le foncier non bâti (partie) Autres impôts
D.59b	Personele belastingen	
D.59c	Verbruiksbelastingen	
D.59d	Betalingen door huishoudens voor vergunningen	Cartes grises (partie) Taxe sur véhicules (partie)
D.59f	Andere belastingen n.e.g.	Autres impôts
D.91	Vermogensheffingen	Mutations à titre gratuit Prélèvement exceptionnel sur les entreprises d'assurances Unigrains Recettes diverses et pénalités