



Federale
Overheidsdienst
FINANCIEN

FEDERALE INVENTARIS VAN

SUBSIDIES

VOOR

**FOSSIELE
BRANDSTOFFEN**

Mei 2021



federale overheidsdienst
**VOLKSGEZONDHEID,
VEILIGHEID VAN DE VOEDSELKETEN
EN LEEFMILIEU**

.be

Dit rapport werd geschreven door en is beschikbaar bij de volgende federale overheidsdiensten (FODs):

FOD Financiën

Beleidsexpertise en -ondersteuning – Studiedienst – Algemene Fiscale Politiek
Koning Albert II-laan 33 bus 22, 1030 Brussel

FOD Volksgezondheid, Veiligheid van de Voedselketen en Leefmilieu

DG Leefmilieu - Dienst Klimaatverandering
Galileelaan 5/2, 1210 Brussel

Contactpersonen:

Christian Valenduc: Christian_valenduc@outlook.be

Jean-Baptiste Traversa: giovanbattista.traversa@minfin.fed.be

Vincent Van Steenberghe: vincent.vansteenberghes@health.fgov.be

Samantha Haulotte: samantha.haulotte@health.fgov.be

Mei 2021

Een elektronische versie van dit rapport (ook beschikbaar in het Frans) en van zijn samenvatting (ook in Frans en Engels) zijn beschikbaar via het internet:

https://financien.belgium.be/nl/Statistieken_en_analysen/analysen/inventaris-van-subsidies-voor-fossiele-brandstoffen

<https://klimaat.be/2050-nl/bijkomende-analyses>

Inhoudstafel

Inleiding.....	3
1. De conceptuele benadering.....	4
1.1 De prijsbenadering.....	4
1.2 De "inventaris"-benadering.....	5
1.3 De WTO-benadering.....	6
1.4 De gekozen benadering voor deze inventaris	7
1.5 De keuze van een referentiesysteem voor fiscale uitgaven	8
2. Subsidies toegekend als begrotingsuitgaven.....	12
2.1 Federale sociale gas- en elektriciteitstarieven.....	12
2.2 OCMW fonds voor energietoegang / Gas- en elektriciteitsfonds	17
2.3 Het Sociaal Verwarmingsfonds (of Sociaal Stookoliefonds)	18
2.4 Stroomlijnen en heroriënteren?	19
3. Fiscale uitgaven in de inkomstenbelasting	21
3.1 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens	21
3.2 Het fiscaal regime voor tankkaarten.....	36
4. Subsidies in verband met BTW-bepalingen.....	39
4.1 BTW op energieverbruik.....	39
4.2 BTW op vervoersdiensten.....	39
5. Subsidies op het gebied van accijnzen	43
5.1 Tariefverschillen tussen producten	43
5.2 Verschillen in tarieven in functie van het type van gebruik van eenzelfde product.....	44
5.3 Vrijstellingen van accijnzen op intermediair verbruik.....	53
5.4 Vrijstelling van accijnzen op kerosine	57
5.5 Internationale zeevaart.....	60
6. Bespreking van enkele grensgevallen.....	61
6.1 Capaciteitsverrekeningsmechanisme (CRM)	61
6.2 BOFAS-Fonds.....	63
6.3 PROMAZ-fonds	63
7. Belangrijkste resultaten.....	65
8. Bibliografie	72
9. Lijst van afkortingen.....	74
10. Bijlagen.....	75

Inleiding

Het federale deel van het "Nationaal Energie- en Klimaatplan" (NEKP) omvat de verplichting om een inventaris op te maken van de subsidies voor fossiele brandstoffen. "

België zal in samenwerking met andere lidstaten van de Europese Unie geleidelijk een einde maken aan de financiële investeringen in en de steun aan fossiele brandstoffen en maakt een inventaris op van alle fossiele brandstofsubsidies om te communiceren aan de Europese Commissie tegen eind 2020"¹.

Met deze verbintenis wordt beoogd een leemte op overheidsniveau op te vullen. Op internationaal niveau is er de inventaris die is opgesteld door de OESO en het Internationaal Energieagentschap (OESO, 2018 voor de meest recente versie). Andere werken gingen eraan vooraf, met name Coady e.a. (2015) voor het IMF, die gebaseerd zijn op eerdere werken, waaronder die van Clements e.a. (2013) of Parry e.a. (2014). In België is een soortgelijke inventaris opgesteld door Climact (2019).

Het NEKP omvat een tweeledige verbintenis: de opstelling van een dergelijke inventaris als eerste stap en de formulering van aanbevelingen voor de ontmanteling van subsidies als tweede stap, in 2021. Dit verslag is een antwoord op de eerste van deze twee verbintenissen en legt zo de basis voor de besprekingen voorzien in het kader van de tweede verbintenis.

Dit rapport beoogt derhalve alleen de subsidies voor fossiele brandstoffen te identificeren en de omvang ervan te meten. Het eerste deel is gewijd aan de conceptuele benadering. De volgende delen behandelen achtereenvolgens de subsidies toegekend in de vorm van begrotingsuitgaven en de subsidies toegekend via de fiscale weg. Deze laatste categorie vereist voorafgaandelijk de definitie van een benchmark. De subsidies worden per belasting gespecificeerd, behalve wanneer de subsidie een combinatie is van uitzonderingsregels waarbij verschillende heffingen betrokken zijn. Er wordt ook een onderscheid gemaakt tussen directe subsidies, die van toepassing zijn op het verbruik van fossiele energie, en indirecte subsidies, die van toepassing zijn op de productie van diensten die sterk afhankelijk zijn van fossiele energie, zoals het geval is bij transport. Ten slotte worden in het laatste deel enkele grensgevallen van subsidies voor fossiele brandstoffen besproken.

Dit rapport werd gezamenlijk opgesteld door de Studiedienst van de FOD Financiën en de Dienst Klimaat van het DG Leefmilieu van de FOD Volksgezondheid en Leefmilieu. Het rapport werd opgemaakt op basis van de beschikbare informatie op 15 maart 2021.

¹ Nationaal energie- en klimaatplan, blz. 276.

1. De conceptuele benadering

Allereerst moet het toepassingsgebied van dit rapport worden verduidelijkt. Terwijl het begrip fossiele energie duidelijk is², is het begrip subsidie dat minder: er zijn verschillende manieren om een subsidie te meten, de subsidievormen zijn verschillend en een subsidie kan direct zijn, in die zin dat zij wordt toegekend op basis van hoeveelheden fossiele energie, of indirect, in die zin dat zij een activiteit subsidieert die sterk afhankelijk is van het gebruik van fossiele energie. Deze activiteit kan een productie-, consumptie- of investeringsactiviteit zijn.

1.1 De prijsbenadering

Deze methodologie wordt door het IMF gebruikt in Coady e.a. (2015). Deze zogenaamde price-gap-benadering is gebaseerd op drie prijsniveaus: de productiekosten, de consumptieprijs en de efficiënte prijs.

- De productiekosten komen overeen met de opportuniteitskost voor een bepaald land om de energieproducten aan te bieden aan intermediaire of eindverbruikers. Ze worden geschat op basis van de "hub price", van de transportkosten en de winstmarges (Coady e.a., 2015, p. 34).
- De consumptieprijs is de prijs die de gebruiker van fossiele brandstoffen betaalt.
- De efficiënte prijs omvat een Pigouviaanse belasting waarin de externaliteiten gelinkt aan de productie en het gebruik van fossiele brandstoffen zijn verwerkt. Deze externaliteiten kunnen plaatselijke luchtverontreinigingsoverlast (met inbegrip van schade door fijn stof), CO₂-emissies en ruimere externaliteiten zoals die van verkeerscongestie, verkeersongevallen en schade aan de wegeninfrastructuur omvatten.

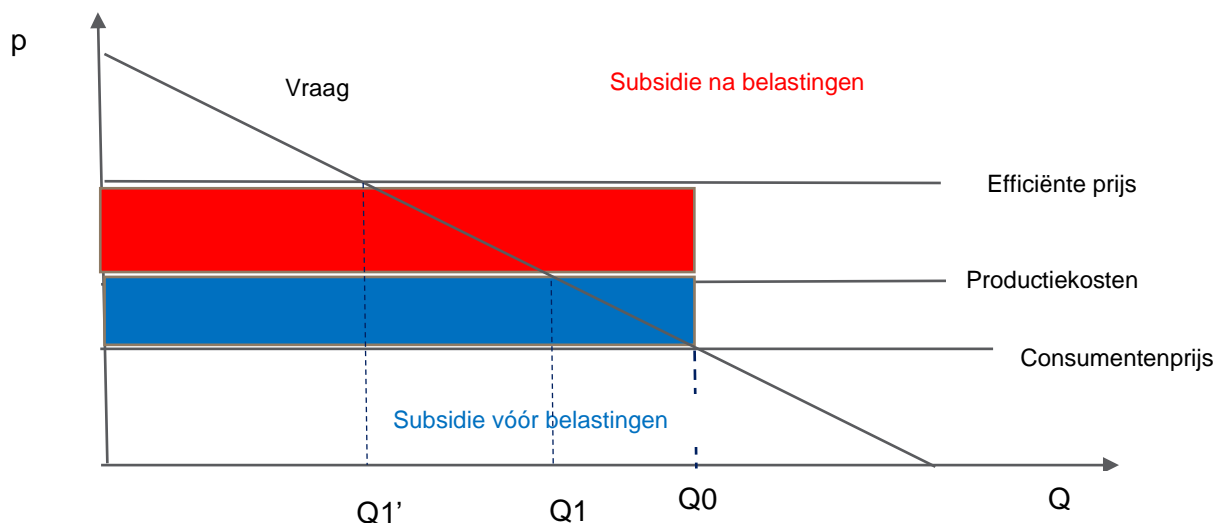
De auteurs maken een onderscheid tussen de "subsidie vóór belasting" die voortvloeit uit het verschil tussen de productiekosten en de consumptieprijs en de "subsidie na belasting" die voortvloeit uit het verschil tussen de efficiënte prijs en de productiekosten. Het begrip belasting heeft dus betrekking op de Pigouviaanse belasting, en niet op andere belastingen zoals de BTW.

Dit conceptuele kader is weergegeven in onderstaande Grafiek 1.

Het snijpunt van de vraaglijn en de aanbodlijn (hier oneindig en dus horizontaal) bij de consumptieprijs geeft de verhandelde hoeveelheden Q_0 . De subsidie vóór belasting wordt verkregen door de verhandelde hoeveelheden te vermenigvuldigen met het verschil tussen de marktprijs en de productiekosten (de blauwe rechthoek), terwijl de subsidie na belasting wordt verkregen door deze te vermenigvuldigen met het verschil tussen de efficiënte prijs en de hoogste van de consumptieprijs en de productiekosten (in dit geval, de productiekosten, dus de rode rechthoek).

² Fossiele energie is de energie die wordt geproduceerd door de verbranding van steenkool, aardolie of aardgas. Deze koolstofrijke brandstoffen zijn afkomstig van de omzetting van organisch materiaal dat al miljoenen jaren in de grond begraven ligt.

Grafiek 1- Subsidies voor fossiele brandstoffen: de prijsbenadering



Het meten van de subsidie vóór belasting is daarom indirect. Het is niet gebaseerd op de subsidies zelf, maar op een prijsverschil. Het is dus meer een "top down"-benadering. De subsidie na belasting is afhankelijk van de methode die wordt gebruikt om de externaliteiten te evalueren.

Het voordeel van deze benadering is dat het mogelijk maakt om het effect van subsidieafbouw op producenten- en consumentenoverschotten, en dus op de welvaart³, te meten: dit is inderdaad wat Coady e.a. (2015) doen. Het nadeel is dat het niet rechtstreeks gebaseerd is op subsidies en dat de kwantitatieve beoordeling van de externaliteiten bijzonder problematisch is.

1.2 De "inventaris"-benadering

Anderzijds hanteert de OESO (2018) een bottom-up "inventarisatie"-benadering door directe en fiscale steun voor de productie en het gebruik van fossiele brandstoffen in kaart te brengen. Hierbij is het belangrijk om te verduidelijken dat de lidstaten zelf het toepassingsgebied bepalen. De inventaris wordt inderdaad omschreven als *"a database of specific governments measures (including direct budgetary support and tax expenditures) that support fossil fuels and provides estimates for the amount of support provided by these measures. OECD's members can choose the amounts and subsidies they send to the OECD and limited information is available on the calculations behind the estimations"*⁴.

In het geval van België omvat deze inventaris

- wat betreft rechtstreekse subsidies: het stookoliefonds, de sociale tarieven voor aardgas en elektriciteit, en het OCMW-fonds ter ondersteuning van de toegang tot energie;
- fiscale uitgaven met betrekking tot de accijnzen op energieproducten, zoals vastgesteld in de federale inventaris van fiscale uitgaven⁵.

De inventaris omvat de fiscale subsidies die buiten de accijnzen om worden toegekend, zoals het fiscale regime voor bedrijfswagens, dan ook niet.

³ De verhandelde hoeveelheden gaan terug van Q_0 naar Q_1 indien de marktprijs op het niveau van de productiekosten komt te liggen en naar Q_1' indien de marktprijs op het niveau van de efficiënte prijs wordt vastgesteld.

⁴ CLIMACT (2019), p. 6.

⁵ Zie Kamer van Volksvertegenwoordigers (2020) voor de laatste uitgave.

Deze benadering omvat de Pigouviaanse belasting als zodanig dus niet. Ze is beperkt tot directe budgettaire transfers en fiscale uitgaven die een voordeel of voorkeur inhouden voor de productie of het verbruik van fossiele brandstoffen, hetzij in absolute termen, hetzij in verhouding tot andere activiteiten of producten. Er dient aan herinnerd dat het begrip fiscale uitgave wordt gedefinieerd in relatie tot een referentiestelsel ("benchmark tax system") en dat er op dit gebied geen internationale standaard bestaat. Dit vermindert uiteraard de vergelijkbaarheid van de door de verschillende landen verstrekte cijfers. Het probleem is bijzonder zorgwekkend voor de accijnzen. In tegenstelling tot de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting of de BTW, die algemene belastingen zijn, zijn accijnzen van nature belastingen op specifieke producten. Hoewel het logisch is dat in een referentiestelsel voor alle goederen of diensten hetzelfde BTW-tarief geldt, bestaat er op het gebied van de accijnzen geen regel die stelt dat de tarieven voor verschillende producten gelijk moeten zijn. Deze kwestie zal hieronder besproken worden⁶.

Bij de indeling van deze steunmaatregelen wordt geen rekening gehouden met hun oorspronkelijke doel, noch met de milieu- en economische effecten.

De indicator "Subsidies voor fossiele brandstoffen" is opgenomen in de lijst van duurzame ontwikkelingsdoelen (SDG's) die in 2015 door de Verenigde Naties werden aangenomen. Ze wordt in dit kader gebruikt om de vooruitgang ten aanzien van SDG 12.c.1 te meten. Deze doelstelling wordt als volgt geformuleerd: "Rationaliseer inefficiënte subsidies voor fossiele brandstoffen die afvalproducerende consumptie aanmoedigen, door storende marktvloeden uit de wereld te helpen, in overeenstemming met de nationale omstandigheden, ook door het belastingsysteem te herstructureren en deze schadelijke subsidies te laten uitdoven, waar deze bestaan, waarbij rekening wordt gehouden met de specifieke noden en omstandigheden in de ontwikkelingslanden en waarbij de mogelijke negatieve invloeden worden geminimaliseerd op hun ontwikkeling op een manier die de armen en de getroffen gemeenschappen beschermt."⁷

1.3 De WTO-benadering

Volgens de Wereldhandelsorganisatie (WTO, 1994) moeten als subsidies worden beschouwd:

- rechtstreekse transfers van middelen (b.v. rechtstreekse subsidies, leningen) en potentiële rechtstreekse transfers van middelen (borgstelling bij lening);
- derving van overheidsinkomsten (bv. uit fiscale stimuleringsmaatregelen);
- de levering door overheidsinstanties van goederen of diensten, andere dan algemene infrastructuur, of de aankoop van goederen, onder de marktwaarde;
- inkomens- of prijssteun (marktgedreven transfers).

Deze onderverdeling is met name terug te vinden in de categorisering van subsidies door UN Environment⁸. Climact (2019) en het Overseas Development Institute gebruiken een benadering die gebaseerd is op de WTO-definitie van subsidies. Deze omvat de maatregelen die in de OESO-inventaris zijn opgenomen, maar

⁶ Zie de discussie over de benchmark die voor accijnzen moet worden gebruikt op blz. 6.

⁷ <https://unstats.un.org/sdgs/metadata/?Text=&Goal=12&Target=12.c>

Doelstelling 12 van duurzame ontwikkeling is het tot stand brengen van duurzame consumptie- en productiepatronen. Het Federaal Planbureau (2019) heeft ook de tendensen van een aantal van deze SDG-indicatoren geëvalueerd met betrekking tot de vooruitgang van België in de richting van de duurzame ontwikkelingsdoelstellingen

⁸ Présentation par J. CAMPBELL, Unité de l'Environnement, Statistiques SDG et environnement. September-2018, <https://unstats.un.org/sdgs/files/meetings/webex-6sep2018/7.%20UNEP%2012.c.1%20Presentation.pdf>

ook andere maatregelen die in overheidsdocumenten (i.e. de federale inventaris van fiscale uitgaven) en in externe studies worden belicht⁹.

Deze algemene definitie moet echter worden aangepast aan het specifieke vraagstuk van de subsidies voor fossiele brandstoffen.

In dit specifieke geval

- spreekt de opneming van de eerste twee rubrieken voor zich.
- is de opneming van de derde rubriek volkomen gerechtvaardigd indien het voordelen betreft die worden verkregen door ondernemingen die actief zijn in de exploitatie of de levering van fossiele brandstoffen. Als het gaat om activiteiten waarbij fossiele brandstoffen worden gebruikt, is het twijfelachtiger of zij in aanmerking moeten worden genomen. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn voor luchthavenfaciliteiten die bepaalde diensten (bv. beveiligingsdiensten) tegen een voorkeurstarief aanbieden. Het gaat hoogstens om een indirecte subsidie: zij heeft geen rechtstreeks effect op het gebruik van fossiele energie (in dit geval kerosine), maar zij vermindert de productiekosten van een onderneming die fossiele energie moet gebruiken om haar activiteit uit te oefenen.
- is de opneming van de vierde rubriek gerechtvaardigd in het geval van prijsgerelateerde steun. Een algemene inkomenssteun moet niet in aanmerking worden genomen. Indien de inkomenssteun daarentegen gekoppeld is aan het verbruik van fossiele energie (zoals bijvoorbeeld het geval is bij stookoliepremies), moet hiermee rekening worden gehouden.

Ter illustratie halen we de benadering aan die de UNFCCC-deskundigengroep (raamverdrag van de Verenigde Naties inzake klimaatverandering) voorstelde bij de bespreking van de monitoring van SDG 12.c.1¹⁰:

1.4 De gekozen benadering voor deze inventaris

Bij de opmaak van deze inventaris **hebben wij gekozen voor een "bottom-up"-benadering**. De prijsbenadering lijkt ons niet geschikt, en wel om de volgende redenen:

- Subsidies worden in deze benadering niet rechtstreeks geobserveerd en de indirecte meting ervan hangt af van de hypothesen die bij de raming van de productiekosten worden gehanteerd;
- De benadering is ook erg afhankelijk van de waardering van externaliteiten.
- Het niet in aanmerking nemen van externaliteiten kan uit economisch oogpunt als een subsidie worden beschouwd, maar niet uit politiek oogpunt. De toekenning van een subsidie, hetzij in de vorm van rechtstreekse steun, hetzij in de vorm van fiscale steun, is een politiek besluit, evenals het besluit om de marktprijzen neerwaarts te corrigeren. Het niet in aanmerking nemen van externe kosten komt daarentegen neer op de afwezigheid van een politieke beslissing.

Onze aanpak is dus een combinatie van de hierboven beschreven benaderingen 1.2 en 1.3. In de subsidietyperologie van de WTO wordt de derde categorie echter beschouwd als een indirecte subsidie en worden borgstellingen niet in aanmerking genomen.

Sommige subsidies kunnen **rechtstreeks** zijn in die zin dat zij rechtstreeks verband houden met het gebruik van een fossiele brandstof: dit is bijvoorbeeld het geval bij een voorkeurstarief voor een bepaald gebruik van

⁹ Zie Vervoer & Milieu (2018), Princen (2017), Courbe (2011), Bachus (2016). In het verslag van Climact (2019) zijn de niet-belasting op kerosine en de subsidie voor de tankkaart opgenomen.

¹⁰ https://uneplive.unep.org/media/docs/statistics/egm/egm_on_ffs_indicator_sdg12c1_sep29_rome_summary.pdf

een aardolieproduct of bij een verlaagd BTW-tarief voor het verbruik van een dergelijk product. Andere subsidies kunnen *indirect* zijn in die zin dat zij de consumptie stimuleren van een goed of dienst die het gebruik van fossiele brandstoffen impliceert: dit is het geval bij subsidies voor diverse transportvormen. In dit verslag wordt ernaar gestreefd zo volledig mogelijk te zijn wat de directe subsidies betreft. Wat de indirecte subsidies betreft konden we niet exhaustief zijn. De keuze van de behandelde gevallen mag niet worden geïnterpreteerd als een volgorde van belangrijkheid. De keuze is eerder ingegeven door de beschikbaarheid van gegevens en door de complexiteit van de verschillende gevallen, in het bijzonder wat vervoer betreft.

We classificeren de subsidies volgens de aard van het gebruikte instrument. We maken derhalve een onderscheid tussen subsidies die worden toegekend in de vorm van begrotingsuitgaven en subsidies die worden toegekend via de fiscale weg, en die derhalve als fiscale uitgaven kunnen worden beschouwd. In het fiscale luik gaan we per belasting te werk, behalve wanneer de subsidie verschillende soorten belastingen omvat. Terwijl het categoriseren van een begrotingsuitgave als een subsidie over het algemeen vanzelfsprekend is, is dit niet het geval voor de belastingzijde: in dit geval moet er immers eerst een referentiesysteem worden bepaald.

1.5 De keuze van een referentiesysteem voor fiscale uitgaven

In de federale inventaris van fiscale uitgaven wordt de benchmark voor de verschillende belastingen gedefinieerd¹¹. Op deze definities zullen echter enkele verduidelijkingen of wijzigingen moeten worden aangebracht. De twee belangrijkste betreffen het belastingstelsel voor bedrijfswagens en de fiscale uitgaven voor accijnzen op energieproducten.

Bovendien gelden de gebruikelijke voorbehouden ten aanzien van de interpretatie van de bedragen van deze inkomstenverliezen: bij de samenvoeging van steunmaatregelen voor fossiele brandstoffen wordt in de ramingen over het algemeen geen rekening gehouden met de mogelijke interacties wanneer verschillende maatregelen gelijktijdig worden afgeschaft. Bovendien worden internationale vergelijkingen bemoeilijkt door de toepassing van verschillende benchmarks in verschillende landen.

1.5.1 BENCHMARK VOOR DE INKOMSTENBELASTING

De inventaris van fiscale uitgaven definieert de benchmark als *"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."*. Voor de vennootschapsbelasting wordt de benchmark omschreven als *"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 benchmark omvat maatregelen om dubbele belasting te vermijden.

De methoden voor de waardering van dergelijke inkomsten - met inbegrip van die van voordelen van alle aard - worden niet gespecificeerd. Dit is met name van belang in het geval van de belastingregeling voor bedrijfswagens, aangezien de subsidie voortvloeit uit een gunstige waardering van het voordeel van alle aard. De logica van het referentiesysteem is dat inkomsten die worden toegekend in de vorm van een voordeel van alle aard op dezelfde wijze moeten worden behandeld als een loon, zowel voor de ontvanger als voor de schuldenaar, en deze benadering zou logischerwijze moeten worden uitgebreid tot sociale-zekerheidsbijdragen.

¹¹ Zie KAMER VAN VOLKSVERTEGENWOORDIGERS (2020), blz. 3.

1.5.2 BTW

De BTW is een algemene belasting op het eindverbruik van goederen en diensten op het grondgebied van het land. De benchmark is een enkelvoudig tarief en de verlaagde tarieven worden derhalve als subsidies beschouwd.

Wat de vrijstellingen betreft, maakt de federale inventaris van fiscale uitgaven een onderscheid tussen de vrijstellingen die door de Europese richtlijn worden opgelegd en de vrijstellingen die door de richtlijn worden toegestaan. Vrijstellingen die door de richtlijn worden toegestaan worden beschouwd als fiscale uitgaven, terwijl opgelegde vrijstellingen worden beschouwd als onderdeel van de benchmark. Dit standpunt wordt gerechtvaardigd door de institutionele logica van de federale inventaris van fiscale uitgaven: deze inventaris heeft tot doel het federale parlement te informeren over de kosten van de afwijkende belastingbepalingen die onder haar bevoegdheid vallen. Dit verklaart waarom hetgeen door een Europese richtlijn wordt opgelegd, niet als een fiscale uitgave wordt beschouwd.

In de logica van de inventaris van subsidies voor fossiele energie is er echter, ongeacht of de vrijstelling door een richtlijn wordt opgelegd of niet, sprake van een subsidie ten opzichte van de benchmark. Het enige verschil is dat de ontmantelingsplicht niet onder de verantwoordelijkheid van de Belgische autoriteiten valt. Hun opname in de inventaris vereist derhalve dat zij afzonderlijk worden behandeld.

1.5.3 ACCIJNZEN

Wat zojuist besproken werd over btw-vrijstellingen, geldt ook voor vrijstellingen van accijnzen.

Een bijzonder punt moet hier worden besproken: in tegenstelling tot de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting of de BTW, die algemene belastingen zijn, zijn accijnzen specifieke heffingen die op bepaalde producten worden toegepast. De jaarlijkse federale inventaris van fiscale uitgaven heeft een eigen logica: er wordt van uitgegaan dat verschillen in accijnstarieven tussen verschillende producten geen fiscale uitgaven vormen, maar dat verschillen in tarieven voor eenzelfde product, bijvoorbeeld afhankelijk van het gebruik, wel een fiscale uitgave¹² vormen. Volgens dit beginsel was het voorheen bestaande verschil in belastingheffing tussen diesel en benzine geen fiscale uitgave. Het verlaagde tarief voor huisbrandolie is daarentegen wel een fiscale uitgave omdat het product technisch gezien identiek is aan dieselolie voor het wegvervoer: Men moet het product “merken” om te kunnen controleren of huisbrandolie niet misbruikt wordt als brandstof.

Als wij deze logica volgen, zou het niet belasten van een fossiele brandstof echter geen fiscale uitgave zijn en dus ook geen subsidie, hetgeen moeilijk voorstelbaar is in het kader van de inventaris van subsidies voor fossiele energie. We moeten dus een ander principe hanteren, en een referentiebrandstof bepalen. Het accijnstarief voor ongelode benzine en hoogzwavelige diesel zou dan als referentiepunt kunnen worden gebruikt

Het referentiepunt moet de norm zijn voor alle energiedragers. De accijnzen zijn evenwel gebaseerd op verschillende eenheden (liter, kilogram of megawatt) naar gelang de energiedrager, en bovendien hebben brandstoffen verschillende energiewaarden. Er is dus een gemeenschappelijke noemer nodig. Dit kan de TOE (Ton of oil equivalent) of de GJ (Gigajoule) zijn. Elk van deze noemers garandeert de equivalentie van de verschillende meeteenheden.

¹² Zie Kamer van Volksvertegenwoordigers (2020), blz. 4. Bovendien worden vrijstellingen die worden opgelegd door Europese richtlijnen niet beschouwd als belastinguitgaven, aangezien België deze niet eenzijdig kan wijzigen.

Tabel 1- Accijnzen uitgedrukt in TOE en GJ

	Accijnstarieven		Energie-equivalent		Accijns per energie-equivalent	
	Eenheid	Bedrag	TOE	GJ	TOE	GJ
Loodvrije benzine	1.000 l	600,16	0,86	36,00	697,86	16,67
Diesel met hoog zwavelgehalte	1.000 l	615,87	0,98	41,02	628,44	15,01
Diesel met laag zwavelgehalte	1.000 l	600,16	0,98	41,02	612,41	14,63
Kerosine	1.000 l	632,53	0,83	34,83	760,25	18,16
Zware stookolie	1.000 kg	16,35	0,95	39,85	17,17	0,41
LPG	1.000 kg	44,68	1,10	45,84	40,80	0,97
Aardgas	MWh	1,00	0,09	3,60	11,60	0,28
Steenkool en cokes	1.000 kg	11,76	0,62	25,91	18,99	0,45
Bruinkool	1.000 kg	11,76	0,41	16,95	29,03	0,69

In Tabel 1 worden de bestaande accijnzen omgerekend in TOE en GJ. De accijnzen worden dus omgezet in een belastingheffing op basis van de geleverde energiedienst. Een belangrijk gevolg hiervan is dat, indien de accijnstarieven voor laagzwavelige diesel en voor benzine¹³ gelijk zijn in liters, zij niet langer gelijk zijn in "energie-equivalenten". Diesel geniet dus nog steeds een gunstigere fiscale behandeling. Ook moet worden gewezen op het zeer lage accijnsniveau voor zware stookolie, LPG, aardgas en vaste brandstoffen, wanneer deze in energie-equivalenten worden uitgedrukt.

Het referentiepunt zou de energiedrager met de hoogste belasting kunnen zijn. Dit zou kerosine zijn, maar de facto is dit tarief slechts in zeer weinig gevallen van toepassing (omdat kerosine die als brandstof in de luchtvaartsector wordt gebruikt vrijgesteld is van accijnzen). Het is derhalve niet aangewezen om het als referentiepunt te gebruiken. Bij deze inventarisatie is ervoor gekozen loodvrije benzine als referentiepunt te nemen: de accijnzen op loodvrije benzine hebben in het verleden reeds als referentiepunt gediend, aangezien men de accijnzen op diesel naar deze op benzine heeft doen toegroeien.

Tabel 2 geeft de resulterende subsidiepercentages weer. Ze worden als volgt berekend.

Uitgangspunt is het neutraliteitsbeginsel: er is geen sprake van subsidie indien de accijns op een bepaald product gelijk is aan die op het referentieproduct, beide uitgedrukt in energie-equivalenten (in dit geval de ton of oil equivalent, TOE).

Dit houdt in dat:

$$1] \quad A^*/C_i = A_r/C_r$$

Waarin :

A_i^* het accijnstarief is dat op product "i" moet worden toegepast

C_i de omzettingcoëfficiënt in TOE is

A_r het accijnstarief voor het referentieproduct is

C_r de omzettingcoëfficiënt in TOE van het referentieproduct is.

¹³ Het referentietarief voor benzine is ongelood 95 met een laag zwavelgehalte. Het hogere tarief dat van toepassing blijft voor benzine met een hoog zwavelgehalte "98 en meer" wordt slechts marginaal toegepast gezien het zeer lage gebruik van deze productvariant.

Het accijnstarief voor product "i" dat aan het neutraliteitscriterium zou voldoen, kan hieruit worden afgeleid.

$$2] \hat{A}_i = A_r C_i / C_r$$

Het totale bedrag van de S_i subsidie wordt dan als volgt berekend, door de subsidie per eenheid te vermenigvuldigen met het volume:

$$3] S_i = V_i (A^*_i - A_i) = V_i [(A_r C_i / C_r) - A_i]$$

met V_i als het totale volume

Tabel 2 - Subsidiepercentages op basis van energie-equivalenten

	Accijnstarieven		Accijns in TOE	Subsidie per eenheid
	Eenheid	Bedrag		
Loodvrije benzine	1.000 l	600,16	697,86	0,00
Diesel met hoog zwavelgehalte	1.000 l	615,87	628,44	68,03
Diesel met laag zwavelgehalte	1.000 l	600,16	612,41	83,74
Kerosine	1.000 l	632,53	760,25	op nul zetten
Zware stookolie	1.000 kg	16,35	17,17	648,02
LPG	1.000 kg	44,68	40,80	719,48
Aardgas	MWh	1,00	11,60	59,02
Steenkool en cokes	1.000 kg	11,76	18,99	420,22
Bruinkool	1.000 kg	11,76	29,03	270,88

Zoals hierboven reeds werd aangehaald wordt diesel nog steeds gesubsidieerd omdat het een hogere energie-inhoud heeft dan benzine, zonder dat dit zich vertaalt in hogere belastingen.

2. Subsidies toegekend als begrotingsuitgaven

We bespreken drie subsidieprogramma's: het sociaal tarief, het door de OCMW's beheerde steunfonds en het stookoliefonds. Voor de eerste twee zijn afzonderlijke gegevens beschikbaar voor tussenkomsten met betrekking tot gas en elektriciteit. Terwijl de subsidies voor gasverbruik duidelijk subsidies voor fossiele brandstoffen zijn, is dit niet het geval voor elektriciteit. Idealiter zou rekening moeten worden gehouden met het gewicht van fossiele brandstoffen in de elektriciteitsproductie. We bespreken hier de totaliteit van de tussenkomsten. We komen in het laatste deel van dit rapport terug op deze vraag.

In Tabel 3 worden de bedragen van deze verschillende subsidies voor de laatste vijf jaar weergegeven. Voor het **sociaal tarief** stemt de subsidie overeen met de bedragen die door de CREG aan de energieleveranciers worden terugbetaald. De bedragen worden toegerekend op het jaar van verbruik, volgens het principe van het "belastbaar feit", en niet op het jaar waarin de CREG de energieleveranciers heeft terugbetaald. Voor de **OCMW-fondsen en het stookoliefonds** worden de subsidies geboekt op basis van het jaar waarin de uitgaven zijn gedaan.

Tabel 3 - Directe subsidies (in miljoen euro)

	2015	2016	2017	2018	2019
Sociaal Tarief - Aardgas	59	65	70	74	89
Sociaal tarief - Elektriciteit	74	98	102	105	114
OCMW-steunfonds voor toegang tot energie - Aardgas	22	22	22	22	25
OCMW-steunfonds voor toegang tot energie - Elektriciteit	31	31	31	31	34
Stookoliefonds	18	16	17	17	17
Totaal	204	232	242	249	279

Bron: CREG, jaarverslagen; vzw Sociaal Verwarmingsfonds.

2.1 Federale sociale gas- en elektriciteitstarieven

Om het recht op toegang tot energie te waarborgen en huishoudens in een precare situatie te beschermen, heeft de wetgever in 2003 het sociale elektriciteits- en aardgastarief ingevoerd. Het heeft ook een regionale component, niet wat het tarief betreft, maar wat de begunstigden betreft.

2.1.1 DEGENEN DIE RECHT HEBBEN OP HET SOCIALE TARIEF

Het federaal sociaal tarief voor elektriciteit en/of aardgas is een tarief dat gunstiger is dan het normale tarief voor personen of huishoudens uit bepaalde categorieën. Het is bedoeld voor klanten die zich in een precare situatie bevinden. Er bestaan geen algemene criteria, maar wel een lijst van begunstigde categorieën, die neerkomt op een lijst van speciale statuten. Het gaat hoofdzakelijk om de begunstigden van een uitkering van de Federale Overheidsdienst Sociale Zekerheid (vervangingsinkomens, enz.), bepaalde begunstigden van een uitkering van de Federale Overheidsdienst Pensioenen (gewaarborgd inkomen voor bejaarden, enz.) en de begunstigden van het leefloon bij een OCMW. Deze lijst is opgenomen in bijlage.

Het sociale tarief is identiek voor alle energieleveranciers en distributienetbeheerders. Mensen die er recht op hebben, zijn ook vrijgesteld van het betalen van de huur voor hun elektriciteits- of aardgasmeter.

Onlangs werd de lijst van sociale categorieën die in aanmerking komen voor de toepassing van sociale tarieven voor de levering van gas en elektriciteit verduidelijkt en werd de toegang tot het sociale gastarief uitgebreid tot collectieve ketels die zich bevinden in sociale gebouwen van de OCMW's, huisvestingsfondsen en sociale vastgoedagenschappen¹⁴.

Bovendien voorzag het regeerakkoord, in het kader van de strijd tegen de energiearmoede, in de mogelijkheid om de doelgroep van het sociaal tarief uit te breiden tot al diegenen die recht hebben op de verhoogde tegemoetkoming, conform de Europese regelgeving. Deze uitbreiding tot degenen die recht hebben op de verhoogde tegemoetkoming en die een contract hebben gesloten voor de aankoop van elektriciteit en aardgas voor eigen gebruik (huishoudelijke afnemers), is vastgesteld op 1 februari 2021 en zal gelden tot het einde van het jaar 2021.

De gewesten kunnen het voordeel van het sociaal tarief uitbreiden tot andere categorieën van begunstigde¹⁵ gezinnen. Tot dusver hebben alleen het Waalse en het Brusselse Gewest van deze mogelijkheid gebruik gemaakt.

Gewestelijke sociale tarieven

Het Waals Gewest heeft het begrip beschermde klanten, zoals gedefinieerd door de federale staat, uitgebreid om rekening te houden met andere problematische situaties van huishoudens in preciaire omstandigheden. Zo behoren in Wallonië tot de gewestelijke beschermde klanten:

- de begunstigten van een beslissing van educatieve begeleiding van financiële aard bij het OCMW;
- de begunstigten van schuldbemiddeling bij een OCMW of een erkend schuldbemiddelingscentrum;
- de begunstigten van een collectieve schuldregeling.

Om van het sociaal tarief te kunnen genieten, moet de in de gewestelijke zin beschermde klant contact opnemen met zijn leverancier, die contact moet opnemen met de beheerder van het distributienet waarop hij is aangesloten. De distributienetbeheerder treedt dan op als de sociale leverancier van de beschermde klant.

In het Brusselse Gewest¹⁶ is het begrip beschermde afnemers uitgebreid tot bepaalde categorieën van in gebreke gebleven afnemers.

In het kader van de gezondheids crisis heeft het Waals Gewest het statuut van de beschermde klanten van korte duur ingevoerd. Zodra het statuut is toegekend, geniet de beschermde klant gedurende één jaar het sociaal tarief. Deze status kan worden verleend tot en met 31 maart 2021.

2.1.2 BEPALING VAN HET SOCIAAL TARIEF

Het sociale tarief wordt om de drie maanden berekend en gepubliceerd door de CREG (sinds juli 2020; voordien om de zes maanden)¹⁷. Bij haar berekening baseert de CREG zich op de laagste commerciële tarieven op de markt van de elektriciteits- en aardgasleveranciers.

¹⁴ Wijzigingen ingevoerd bij de wet van 2 mei 2019 (B.S. 23 mei 2019).

¹⁵ De informatiebronnen op gewestelijk niveau zijn CWaPE, BRUGEL en VREG, respectievelijk voor het Waalse, het Brusselse en het Vlaamse Gewest.

¹⁶ <https://www.brugel.brussels/publication/document/verslagen/2020/nl/Jaarverslag-2019-Rechten-huishoudelijke-afnemers-werking-gas-en-elektriciteitsmarkten.pdf>

¹⁷ <https://www.creg.be/nl/consument/prijzen-en-tarieven/sociaal-tarief>. Zie ook CREG (2019).

Het sociale tarief is hetzelfde voor heel België, ongeacht de leverancier of de netwerkbeheerder. Bovendien genieten de begunstigen van het sociale tarief ook beschermingsmaatregelen wanneer hun elektriciteitsvoorziening wordt onderbroken.

Het sociale tarief omvat de energiegcomponent, alsmede de tarieven voor de transmissie- en distributienetten. De begunstigen van het sociaal tarief zijn niet vrijgesteld van de betaling van BTW en de federale bijdrage, alsook van de netaansluitingsvergoeding in Wallonië en de bijdrage aan het energiefonds in Vlaanderen.

De kwalificatie als subsidie zou in twijfel kunnen worden getrokken indien alleen het laagste commerciële tarief zou worden toegepast. Bepaalde elementen van de berekening van het sociale tarief gaan echter verder. Dit is het geval bij de toepassing van het gunstigste distributietarief, ongeacht de plaats waar de verbruiker zich bevindt, en ook met een aftoppingsmechanisme dat de impact van prijsstijgingen voor elektriciteit en gas beperkt.

Men zou dus kunnen stellen dat het bedrag van de tussenkomst, zoals aangegeven in Tabel 3, slechts voor een deel een subsidie is. Het isoleren van deze component is ingewikkeld. Wij nemen dus de volledige subsidie in aanmerking, zoals ook de OESO-inventaris doet.

In 2018 was het sociale elektriciteitstarief ongeveer 32% goedkoper dan de gemiddelde *all-in* elektriciteitsprijs en was het sociale gastarief ongeveer 48% goedkoper dan de gemiddelde *all-in* aardgasprijs.

Tabel 4 - Sociaal Tarief, bedragen per kWh - 2020Q4

Categorie	Exclusief BTW	BTW inbegrepen
Elektriciteit, enkel uur, per kWh	13,423	16,241
Elektriciteit, tweevoudig tarief - dag, per kWh	13,869	16,781
Elektriciteit, tweevoudig tarief - nacht, per kWh	11,209	13,562
Exclusief sociaal nachttarief, per kWh	8,221	9,948
Gas	1,467	1,776

2.1.3 AANTAL BEGUNSTIGDEN

De CREG publiceert regelmatig het aantal begunstigen van het sociaal tarief¹⁸.

Tabel 5 - Begunstigen Sociaal Tarief - Elektriciteit

Elektriciteit	België	Vlaanderen	Brussel	Wallonië
Aantal sociale klanten	488.050	229.711	64.360	193.979
Aantal federale sociale klanten	470.305	229.711	62.175	178.419
Aantal regionale sociale klanten (*)	17.745	0	2.185	15.560
Als % van residentiële klanten	10,02%	8,41%	12,74%	11,90%

(*) bij distributienetbeheerders

Bron: CREG, Maandelijks scorebord voor elektriciteit en aardgas, november 2020. Sociaal all-in tarief: berekend op basis van het laagste leveranciertarief en het laagste DNB-tarief. Uniform voor België, met uitzondering van de federale bijdrage (variërend naargelang de DNB) en de gewestelijke belastingen.

¹⁸ De FOD Economie beschikt ook over gegevens over het aantal begunstigen aan wie het sociaal tarief automatisch wordt toegekend.

Tabel 6 - Begunstigden Sociaal Tarief - Gas

Aardgas	België	Vlaanderen	Brussel	Wallonië
Aantal sociale klanten	306.571	155.728	47.673	103.170
Van welke federale criteria	295.937	155.728	45.911	94.298
Waarvan regionale sociale cliënten (*)	10.634	0	1.762	8.872
Als % van residentiële klanten	10,95%	8,99%	13,13%	13,90%

(*) bij distributienetbeheerders

Bron: CREG, Maandelijks scorebord voor elektriciteit en aardgas, november 2020. Sociaal all-in tarief: berekend op basis van het laagste leverancierstarief en het laagste DNB-tarief. Uniform voor België, met uitzondering van de regionale belastingen.

Bijna 10% van de residentiële klanten geniet van sociale tarieven, zowel voor gas als voor elektriciteit. Voor aardgas wordt het sociaal tarief toegekend aan 295.937 gezinnen op basis van federale criteria en aan 306.571 gezinnen indien ook de gewestelijke criteria in rekening worden gebracht. Voor elektriciteit wordt het sociaal tarief toegekend aan 470.305 huishoudens op basis van federale criteria en aan 488.050 huishoudens wanneer ook rekening wordt gehouden met de gewestelijke criteria¹⁹. Zowel voor gas als voor elektriciteit ligt het percentage klanten dat van het sociale tarief profiteert veel hoger in Brussel en Wallonië, en dit geldt ook indien alleen de federale toegangscriteria in aanmerking worden genomen.

Volgens de ramingen van de CREG voor 2018 hebben 11% van de eenpersoonshuishoudens, 8% van de koppels zonder kinderen ten laste, 4% van de koppels met kind(eren) en 10% van de eenoudergezinnen in België gebruik gemaakt van het specifieke sociale tarief (voor elektriciteit of aardgas alleen, of zowel voor aardgas als voor elektriciteit).

Ter vergelijking: in 2009 waren er slechts 146.000 begunstigden van het sociale tarief voor elektriciteit en 76.000 voor aardgas. Deze sterke groei in de periode 2009-2018 is gedeeltelijk toe te schrijven aan de automatisering van de toekenning van het tarief aan de rechthebbenden, alsook aan een wijziging van de regels inzake werkloosheidsuitkeringen: het aantal rechthebbenden op werkloosheidsuitkeringen is sterk gedaald en de personen die hun uitkering verloren zijn terechtgekomen in de categorie van begunstigden van het leefloon, dat toegang geeft tot het statuut van beschermde klant en de toekenning van specifieke sociale tarieven.

2.1.4 EVALUATIE

Of het nu gaat om de verlaagde tarieven voor stookolie of de sociale gas- en elektriciteitstarieven, deze maatregelen bereiken slechts gedeeltelijk de meest kwetsbare huishoudens.

Tabel 7 - Energiearmoede en sociale tarieven

	België	Brussel	Vlaanderen	Wallonië
% van huishoudens in energiearmoede	20,8%	25,6%	15,0%	27,6%
% begunstigden sociale elektriciteitstarief	10,02%	12,74%	8,41%	11,90%
% begunstigden sociale aardgastarief	10,95%	13,13%	8,99%	13,90%

¹⁹ Maandelijks Elektriciteits- en aardgasdashboard, november 2020.
<https://www.creg.be/sites/default/files/assets/Prices/tableaubord.pdf>

De doeltreffendheid van sociale tarieven kan worden beoordeeld aan de hand van het concept energiearmoede.

Metten van energiearmoede

Op dit moment hebben we niet één precieze definitie van energiearmoede, noch op Belgisch, noch op Europees niveau. Bovendien is het begrip "energiearmoede" een relatief begrip, dat sterk varieert naar gelang de context.

Om de verschillende dimensies van energiearmoede in kaart te brengen, heeft de Koning Boudewijnstichting echter drie complementaire indicatoren ontwikkeld: gemeten energiearmoede (gEA), verborgen energiearmoede (vbEA) en vermeende energiearmoede (vmEA). Deze indicatoren worden gepresenteerd in de Barometer energiearmoede, die jaarlijks wordt gepubliceerd.

De eerste twee indicatoren worden berekend op basis van de energie-uitgaven van de huishoudens, terwijl de derde indicator gebaseerd is op de perceptie die de huishoudens hebben over hun vermogen om toegang te krijgen tot essentiële energiediensten.

Gemeten energiearmoede en vermeende energiearmoede verschillen in die zin dat de gEA het aantal huishoudens meet dat een te groot deel van hun inkomen (na aftrek van de huisvestingskosten) aan energierekeningen besteedt, terwijl de vmEA het aantal huishoudens meet dat abnormaal lage energierekeningen heeft en daardoor hun energieverbruik mogelijk tot onder de basisbehoeften beperkt.

De barometer voor energiearmoede houdt alleen rekening met huishoudens in de laagste vijf inkomensdecielen.

In 2018 had 20,8% van de Belgische huishoudens te maken met ten minste een van de drie vormen van energiearmoede (gemeten, vermeende of verborgen). Huishoudens worden in verschillende regio's op verschillende wijze getroffen. Alle vormen van energiearmoede samen genomen, heeft 15% van de huishoudens in Vlaanderen energiearmoede, 25,6% in Brussel-Hoofdstad en 27,6% in Wallonië²⁰.

Daar kunnen vele redenen voor zijn. Het kan zijn dat sommige huishoudens geen gebruik maken van hun recht. Anderzijds zijn de toegangscriteria gekoppeld aan het statuut van de personen en niet aan hun inkomen²¹. Talrijke actoren, waaronder de belangrijkste politieke partijen, het Waals Gewest, RWADE, de CREG en BRUGEL, vragen dat de toegangscriteria voor het sociaal tarief worden verruimd om rekening te houden met het inkomensniveau, naar het voorbeeld van het stookoliefonds. Hierdoor zou de groep van begunstigden van het sociale tarief beter overeenkomen met de categorie mensen die in energiearmoede verkeren. Bovendien kan het koppelen van een sociale uitkering aan werkloosheid bijdragen tot het ontstaan van een werkloosheidsval, doordat de netto-inkomenswinst uit een terugkeer naar de arbeidsmarkt wordt beperkt.

²⁰ Koning Boudewijnstichting, Energiearmoede in België 2009-2018.

²¹ Zie <https://www.socialsecurity.be/citizen/nl/hulp-ocmw/hulp-bij-je-energiekosten/sociaal-tarief-voor-gas-en-elektriciteit>

Sociale tarieven wijzigen het prijssignaal: zij leiden tot prijsdistorsies tussen de verschillende energiedragers en zetten huishoudens niet aan tot energiebesparing. Zij werken dus averechts op de doelstelling om de externaliteiten te internaliseren. De gevolgen moeten worden beoordeeld naar gelang de begunstigten huurders of eigenaars zijn. De eersten hebben niet de keuze van verwarmingsmethode en beschikken over minder mogelijkheden om hun energieverbruik te verminderen. Isolatiewerkzaamheden zijn immers de verantwoordelijkheid van de verhuurder. De negatieve gevolgen van de verstoring van het prijssignaal moeten in het geval van huurders dan ook worden gerelativeerd. Anderzijds zijn deze negatieve gevolgen zeer aanwezig in het geval van eigenaars. We hebben geen gegevens over het relatieve belang van de twee groepen, maar we kunnen ervan uitgaan dat de meerderheid van de begunstigten van het sociaal tarief huurders zijn. Als we het aandeel huurders en eigenaars per inkomensdeciël analyseren, zien we dat de proportie van huurders in de laagste decielen, vergeleken met de hogere decielen zeer hoog is. Zo zijn 65% van de gezinnen in het eerste deciel huurders, terwijl in het tiende deciel slechts 12% van de gezinnen hun woning huren²².

Huurders, vooral sociale huurders, lijken ook kwetsbaarder te zijn voor energiearmoede. Terwijl 14,2% van de huiseigenaren te maken heeft met een vorm van energiearmoede, heeft 32,9% van de particuliere huurders en 39,7% van de sociale huurders met dit probleem te kampen²³.

Zoals de CREG (2019) opmerkt, "Dankzij het bestaan van de sociale tarieven elektriciteit en aardgas kan het aandeel van de energiefactuur ten opzichte van het budget van de huishoudens die het sociaal tarief genieten, deels binnen de perken worden gehouden. Ze zijn goed voor een vermindering met bijna 40 % van de gemiddelde gecumuleerde elektriciteits- en aardgasfacturen. Toch worden hiermee niet alle huishoudens met de laagste inkomens bereikt. Ze hangen immers af van het statuut van de personen in kwestie (begunstigden van het recht op maatschappelijke integratie, begunstigden van het gewaarborgd inkomen voor bejaarden ...) en niet van het inkomensniveau. Bijgevolg blijft, zelfs voor wie het sociaal tarief geniet, het aandeel van de energiefactuur in het budget van de huishoudens aanzienlijk tot zelfs heel aanzienlijk, in het bijzonder voor de huishoudens van de lagere decielen."

2.2 OCMW fonds voor energietoegang / Gas- en elektriciteitsfonds

2.2.1 BESCHRIJVING VAN DE REGELING

Het OCMW-fonds ter ondersteuning van de toegang tot energie werd in 2002 opgericht²⁴. Het maakt deel uit van de sociale energiefonds, samen met de sociale tarieven en het sociale verwarmingsfonds. In 2017 hebben meer dan 120 000 huishoudens gebruik kunnen maken van de tussenkomst van het Gas-Electriciteitsfonds.

Deze maatregel wordt uitgevoerd via transfers van de Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas (CREG) naar de OCMW's, ter ondersteuning van hun financiële inspanningen om de toegang tot energie te verzekeren voor gezinnen met een laag inkomen en een hoge schuldenlast. Concreet financiert het Fonds de schuldbemiddeling en de budgetbegeleiding van de OCMW's of komt het rechtstreeks tussenbeide om schulden te vereffenen. Het OCMW kan steun toekennen voor de vervanging van elektrische verwarming of kolenverwarming door gasverwarming. Deze maatregel is echter niet erg succesvol, aangezien de doelgroep van deze maatregel gewoonlijk geen eigen huis bezit.

²² Gegevens uit de budgetonderzoeken van de huishoudens, 2016.

²³ Koning Boudewijnstichting, Barometer van de energiearmoede.

²⁴ Wet van 4 september 2002 houdende toewijzing van een opdracht aan de openbare centra voor maatschappelijk welzijn inzake de begeleiding en de financiële maatschappelijke steunverlening aan de meest hulpbehoevenden inzake energielevering.

Op curatief niveau komt het fonds tussenbeide door met leveranciers te onderhandelen over afbetalingsplannen of door bepaalde rekeningen te vereffenen. Op preventief vlak komt het OCMW tussen bij de aankoop van energiezuinige toestellen of bij het onderhoud of de keuring van energietoestellen.

2.2.2 BEGUNSTIGDEN EN BEDRAG VAN DE BIJSTAND

Sinds 2012 zijn de bedragen van het gas- en elektriciteitsfonds bevroren. Aangezien het Parlement de koninklijke besluiten tot bevroering van de bedragen voor de jaren 2019 en 2020 niet heeft bekrachtigd, zijn de bedragen voor deze twee jaren evenwel geïndexeerd.

Voor het jaar 2019 werd een initieel bedrag van 52,9 miljoen euro²⁵ uitgetrokken om de OCMW's te helpen bij hun opdracht van begeleiding en financiële hulp op het gebied van energie. Een extra bedrag van 12,5 miljoen euro werd in één keer aan de OCMW's uitbetaald (voor de jaren 2019 en 2020)²⁶. Dit betekent, voor het jaar 2019, een totaal van 52,9 miljoen euro, vermeerderd met 6,1 miljoen euro als gevolg van de indexering.

2.2.3 EVALUATIE

In tegenstelling tot het sociale tarief heeft dit systeem geen rechtstreekse invloed op de prijs. Vanuit milieuoogpunt vermindert dit het schadelijke karakter van een subsidie die overigens op sociaal niveau ruimschoots gerechtvaardigd is.

Het platform tegen energiearmoede, dat beheerd wordt door de Koning Boudewijnstichting, beveelt een herziening van het indexeringsmechanisme aan, om rekening te houden met de evolutie van de energiefactuur en de energiearmoede. Dit zou de nagestreefde sociale doelstellingen ondersteunen.

2.3 Het Sociaal Verwarmingsfonds (of Sociaal Stookoliefonds)

2.3.1 BESCHRIJVING VAN DE REGELING

Naast de sociale gas- en elektriciteitstarieven genieten huishoudens met een laag inkomen sinds 2004 ook van een ander mechanisme voor directe steun om hen te helpen hun rekeningen te betalen, het Sociaal Verwarmingsfonds²⁷. Het Sociaal Verwarmingsfonds is opgericht -in een periode waarin de olieprijsen sterk stegen-, voor burgers die zich in een moeilijke situatie bevinden en die hun huis verwarmen met stookolie. Het is uitgebreid naar propaangas. Het Sociaal Verwarmingsfonds is een samenwerking tussen de regering, de OCMW's en de oliesector. Het Sociaal Fonds komt niet tussen voor andere brandstoffen²⁸.

Dit fonds draagt gedeeltelijk bij aan de betaling van de verwarmingsrekening van mensen die tot bepaalde doelgroepen behoren. De categorieën **begunstigden** van deze gedeeltelijke tussenkomst zijn mensen die een verhoogde tussenkomst van het RIZIV ontvangen, mensen die een leefloon ontvangen en mensen die in bemiddeling zijn m.b.t. een overmatige schuldenlast.

Het Fonds komt via het OCMW tussen voor een maximum van 1.500 liter met een maximumtotaal van 300 euro per huishouden en per stookperiode voor stookolie, kerosine type C en propaangas in bulk.

²⁵ Dit bedrag omvat 30,8 miljoen euro voor de elektriciteitssector en 22,1 miljoen euro voor de aardgassector.

²⁶ 12,5 miljoen euro : 6,1 miljoen euro voor 2019 en 6,4 miljoen euro voor 2020.

²⁷ <https://www.verwarmingsfonds.be/>

²⁸ Aardgas of stadsgas, elektriciteit, propaan of butaangas in flessen, pellets, hout of steenkool.

Het bedrag van de vergoeding varieert van 0,14 cent tot 0,20 cent per liter, afhankelijk van de aangerekende literprijs, inclusief BTW.

2.3.2 BEGUNSTIGDEN EN BEDRAG VAN DE INTERVENTIES

In 2019 zijn in totaal 85.813 huishoudens begunstigd, voor een totaalbedrag van 15,7 miljoen euro aan subsidies. Volgens de BE-SILC-2018 enquête van Statbel verklaarde in 2018 24,9% van de Belgische gezinnen dat huisbrandolie de belangrijkste energiebron was om hun woning te verwarmen. Het gebruik van huisbrandolie als energiedrager is niet geconcentreerd aan de onderkant van de inkomensverdeling²⁹: we komen hierop terug bij de bespreking van de subsidie die voortkomt uit de vrijstelling van accijnzen op huisbrandolie.

Tabel 8 - Aantal begunstigden van het Sociaal Fonds Verwarming en toegewezen bedragen (gegevens 2018-2019)

	Aantal begunstigden		Toegekende bedragen (euro)	
	2018	2019	2018	2019
Vlaanderen	37.584	35.389	7,1	6,8
Wallonië	50.635	49.987	8,8	8,9
Brussel	592	422	0,1	0,1
TOTAAL	88.811	85.813	16,0	15,7

Bron: Jaarverslag 2019 van het Sociaal Verwarmingsfonds

2.3.3 EVALUATIE

De verleende steun bestaat in een terugbetaling van de kosten van energieverbruik tot een bepaald, begrensd bedrag. Dit verlaagt het totale bedrag van de factuur maar, in tegenstelling tot het sociale tarief, wijzigt het de marginale kosten van energieverbruik niet zodra het plafond van de tussenkomst wordt overschreden. Vanuit milieuoogpunt zijn de negatieve gevolgen derhalve geringer.

Het feit dat de toegang tot de steun gekoppeld is aan bepaalde brandstoffen kan worden verklaard door de ontstaansreden van de maatregel, die zoals hierboven aangegeven werd verband houdt met een stijging van de prijs van huisbrandolie. Het is waarschijnlijk niet gerechtvaardigd deze koppeling te laten voortbestaan. Zoals hierboven opgemerkt, is stookolie niet "de verwarming voor de armen". Bovendien vermindert deze regeling de stimulansen om over te schakelen op andere niet-fossiele (of minder fossiele) energiebronnen.

2.4 Stroomlijnen en heroriënteren?

Uit de evaluaties van de drie regelingen is gebleken in welke mate zij vanuit milieuperspectief schadelijk zijn. Vanuit dit oogpunt is het criterium van de verstoring van het prijssignaal belangrijk: de kunstmatige verlaging van de prijs schaadt de milieudoelstelling. De regelingen vertrekken steeds van bepaalde energiedragers, en

²⁹ Zie hieronder, Tabel 19.

subsiëren het gebruik ervan. Zij bevatten geen stimulansen om af te stappen van fossiele brandstoffen en kunnen mensen er zelfs toe dwingen deze te blijven gebruiken.

Deze bevindingen moeten worden afgewogen tegen de gemeenschappelijke sociale doelstelling van de drie regelingen.

Van de drie onderzochte regelingen is het sociale tarief de enige regeling die het prijssignaal steeds beïnvloedt. Het is ook degene waarvan de budgettaire kost het hoogste is. Het OCMW-fonds heeft geen invloed op het prijssignaal en het stookoliefonds heeft geen invloed boven het plafond van de tussenkomst.

Afgezien van de specifieke evaluaties van elke regeling afzonderlijk, blijkt dat het geheel van de drie regelingen niet coherent is: voor twee energiedragers (gas en elektriciteit) is er een sociaal tarief en voor twee andere (stookolie en propaangas) is er een fonds met andere toekenningscriteria. Deze verschillen zijn noch vanuit milieuoogpunt, noch vanuit sociaal oogpunt gerechtvaardigd. Bij het stookoliefonds doet zich het probleem voor dat een instrument in stand wordt gehouden dat in zeer specifieke omstandigheden is ontworpen, zonder dat het opnieuw wordt geëvalueerd of wordt aangepast aan de veranderde context. Het OCMW-fonds onderscheidt zich door zijn veel ruimere vormen van tussenkomsten. Dit fonds moet als een aanvulling op de twee andere mechanismen gezien worden, en is zeer nuttig vanuit een sociaal oogpunt.

Ondanks de veelheid aan regelingen wordt het gemeenschappelijke sociale doel niet volledig bereikt: de waargenomen kloof tussen het aantal begunstigden van de sociale tarieven en het aantal mensen in energiearmoede is hiervan een voorbeeld.

3. Fiscale uitgaven in de inkomstenbelasting

We behandelen in dit hoofdstuk de fiscale uitgaven in de personenbelasting en de vennootschapsbelasting³⁰. We houden ook rekening met de aspecten verbonden aan sociale bijdragen: dit zijn geen belastingen in de strikte zin van het woord, maar ze worden ook geheven op het inkomen uit arbeid.

De belangrijkste bepalingen die moeten worden onderzocht zijn die welke betrekking hebben op bedrijfswagen en tankkaarten. Er bestaat een aanzienlijke overlapping tussen de begunstigden van beide regelingen³¹.

3.1 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens

3.1.1 VAN HET "SALARISPAKKET" TOT SUBSIDIES VOOR FOSSIELE BRANDSTOFFEN

Bedrijfswagens behoren tot de extralegale voordelen met een bijzonder fiscaal regime. Deze alternatieve vorm van verloning is een standaardonderdeel geworden van het salarispakket dat aan veel werknemers wordt aangeboden en maakt ook vaak deel uit van de verloning van bedrijfsleiders.

Dit regime moet in de context geplaatst worden van een historisch hoge belastingdruk op de lonen in België. Volgens de laatste editie van "Taxing wages" van de OESO (OESO, 2020) bedroeg de effectieve belasting³² op inkomen uit arbeid in 2019 52,2% ter hoogte van het gemiddelde loon³³. Dit is het hoogste tarief in de OESO-landen, het gemiddelde tarief voor de OESO-landen bedroeg in 2019 36,0%.

Tabel 9 – Effectieve belasting op lonen: gemiddelde en marginale tarieven - 2019

	Gemiddeld tarief		Marginaal tarief	
	100% gemiddeld salaris	167% gemiddeld salaris	100% gemiddeld salaris	167% gemiddeld salaris
België	52,2%	58,6%	65,1%	67,8%
Frankrijk	46,7%	53,1%	49,5%	59,4%
Duitsland	49,4%	51,0%	60,0%	44,6%
Nederland	37,3%	42,5%	52,1%	54,4%
Gemiddelde F-D-NL	44,47%	48,87%	53,87%	52,80%
Afwijking (in pp) B van het gemiddelde F-D-NL	7.73pp	9.73pp	11.23pp	15.00pp
OESO-gemiddelde	36,0%	40,3%	50,5%	52,7%

Bron: OESO (2020), eigen berekeningen

³⁰ We behandelen de belasting op rechtspersonen, die van marginaal belang is, niet.

³¹ Zie blz. 31 hieronder.

³² Het effectieve belastingtarief wordt berekend door de totale belastingen en socialezekerheidsbijdragen te delen door de loonkosten. De personenbelasting wordt uitsluitend berekend op basis van de "standaardregels", d.w.z. de forfaitaire beroepstarieven, de progressieve tarieven, de basisvrijstellingsschijf en de eventuele toeslagen die worden toegekend op basis van de gezinssituatie en een gemiddeld tarief van de gemeentelijke opcentiemen. Voor de sociale-zekerheidsbijdragen wordt alleen rekening gehouden met de basistarieven en de structurele verlagingen. Er wordt ook rekening gehouden met de bijzondere bijdrage voor de sociale zekerheid. Bij de jaarlijks door de OESO uitgevoerde oefening wordt alleen rekening gehouden met de basisregels en niet met de bijzondere regelingen, met inbegrip van die welke kunnen worden toegepast op uitkeringen van welke aard ook of op andere elementen van het loonpakket.

³³ Het gemiddelde loon is dat van de particuliere sector, de industrie en de commerciële diensten.

De vergelijking met de drie benchmarklanden van wet ter uitvoering van het competitiviteitspact is bijzonder relevant. België staat boven elk van deze landen. De kloof bedraagt 7,7 procentpunten bij het gemiddelde loon en 9,7 procentpunten bij 167% van het gemiddelde loon.

De prikkel om een bedrijfswagen of een ander extralegaal voordeel toe te kennen, hangt echter niet af van het gemiddelde tarief, maar van het marginale tarief. Bij gebruik van het marginale tarief loopt het verschil met de drie referentielanden op tot 11,2 procentpunten op het niveau van het gemiddelde loon en tot 15 procentpunten op 167% van het gemiddelde loon. Dit is het gevolg van het plafond op de socialezekerheidsbijdragen in Duitsland.

In vergelijking met andere elementen van het loonpakket waarvoor een bijzondere belastingregeling geldt, hebben de afwijkende regimes voor bedrijfswagens tankkaarten het bijzondere kenmerk dat zij schadelijk zijn voor het milieu en. Aangezien deze regimes vrijwel altijd betrekking hebben op voertuigen die rijden op fossiele brandstoffen, vormen ze een subsidie voor het gebruik van dergelijke brandstoffen. Voor bedrijfswagens is de subsidie indirect. Volgens het hierboven gemaakte onderscheid³⁴ gaat het om een subsidie voor het gebruik van een goed dat gebruik maakt van fossiele brandstoffen. De tankkaartregeling is daarentegen een rechtstreekse subsidie.

Laine en Van Steenberghe (2016) analyseerden de impact van het bezit van een bedrijfswagen op het gedrag van een huishouden. Hun studie is gebaseerd op de gegevens van de BELDAM-mobiliteitsenquête die in 2010 werd uitgevoerd. Een belangrijk resultaat is dat eigenaars van een bedrijfswagen gemiddeld 58,2 km per week meer afleggen voor woon-werkverplaatsingen dan andere huishoudens. Dit is het resultaat van een frequenter gebruik van de auto voor dit soort reizen (16 procentpunten meer) enerzijds, en een grotere afstand anderzijds. Het bezit van een bedrijfswagen verhoogt ook het aantal kilometers dat per dag voor privédoeleinden wordt afgelegd met 8,2 km. Er is dus zowel een "*extensive margin*"-effect (meer auto's) als een "*intensive margin*"-effect (meer en langere reizen).

Deze vaststellingen zijn niet nieuw. In zijn rapport van 2009 gaf de Hoge Raad van Financiën al aan, onder verwijzing naar Castaigne (2008): "*De werknemers die een bedrijfswagen hebben, leggen meer en langere trajecten af dan degenen die er geen hebben. Het effect op het jaarlijkse aantal kilometers is aanzienlijk: het wordt door de auteurs geraamd op 9.196 km voor een gemiddelde van 26.513 km. Dit bijkomend aantal kilometers wordt vooral verklaard door een langere pendelafstand en bijkomend door een hoger aantal private kilometers. De bezitters van bedrijfswagens gebruiken het openbaar vervoer voor slechts 1,3% van hun trajecten, tegen 14% voor degenen die geen bedrijfswagen hebben.*"³⁵.

Onlangs werden twee hervormingen doorgevoerd die alternatieven moesten bieden die minder gericht waren op het gebruik van de wagen, de "cash for cars"-regeling en het "mobiliteitsbudget". De eerste regeling is inmiddels door het Grondwettelijk Hof nietig verklaard en de tweede heeft slechts een zeer beperkt, zo niet marginaal, effect gehad. Daarom zullen we de "cash for cars"-regeling niet bespreken. Een beschrijving van het "mobiliteitsbudget" is te vinden in bijlage, maar gezien de geringe toepassing van het systeem zal het budgettaire effect ervan in termen van subsidies voor fossiele brandstoffen hier niet in detail worden onderzocht. Op de kwestie van het geringe gebruik ervan komen we terug in de paragraaf over de evaluatie.

³⁴ Zie hierboven, blz. 6.

³⁵ Hoge Raad van Financiën (2009), blz. 126.

3.1.2 IN HOEVERRE IS DE BEDRIJFSWAGENREGELING EEN SUBSIDIE?

In een referentiestelsel zou het voordeel van alle aard dat voortvloeit uit het gebruik van een bedrijfswagen worden beoordeeld op basis van de werkelijke uitgaven van de werkgever. Dit bedrag zou volledig aftrekbaar zijn in de vennootschapsbelasting, volledig onderworpen zijn aan de socialezekerheidsbijdragen, zowel de werknemers- als de werkgeversbijdragen, en belast worden in de personenbelasting voor het bedrag na aftrek van de socialezekerheidsbijdragen.

A. Socialezekerheidsbijdragen

Op het gebied van de sociale zekerheid moet de werkgever een solidariteitsbijdrage betalen die wordt berekend op basis van de CO₂-uitstoot en het type brandstof. De parameters voor de berekening zijn een minimumbedrag, een indexeringscoëfficiënt (Ci) en de CO₂-uitstoot in gram per kilometer (Y).

Berekening van de solidariteitsbijdrage van de werkgever voor bedrijfswagens

De werkgeversbijdrage is als volgt vastgesteld (geïndexeerde bedragen van toepassing op de lonen van 2020, met inbegrip van het indexeringspercentage dat op 1,3078 is vastgesteld³⁶):

- Minimale maandelijkse bijdrage van € 27,24 per maand, oftewel € 326,88 per jaar
- Voor benzinevoertuigen: $(9Y - 768) \times Ci = \text{bedrag (in euro's)}$
- Voor dieselveertuigen: $(9Y - 600) \times Ci = \text{bedrag (in euro's)}$
- Voor LPG-voertuigen: $(9Y - 990) \times Ci = \text{bedrag (in euro's)}$
- Voor elektrische voertuigen: de minimumbijdrage

waarbij Y de CO₂-uitstoot in gram per kilometer³⁷ is.

Deze bijdrage komt in de plaats van de normale bijdrage van 25% van het brutosalaris.

Vanuit milieuoogpunt is de relatie tussen de bijdrage en het CO₂-emissieniveau onafhankelijk van de motor van het voertuig, zodra de minimumbijdrage is overschreden. Dit gebeurt bij 88 gr CO₂ voor een benzinevoertuig, 69 gr CO₂ voor een dieselveertuig en 113 gr CO₂ voor een LPG-voertuig. Voor een bepaalde waarde van een voertuig geldt: hoe lager de CO₂-uitstoot hoe hoger de subsidie.

De bijdrage is dus losgekoppeld van de waarde van het voordeel van alle aard, hetgeen uit fiscaal oogpunt zeker een probleem oplevert in verband met de horizontale rechtvaardigheid. Bij verder gelijkblijvende omstandigheden (d.w.z. in de veronderstelling dat er geen omgekeerd evenredige relatie bestaat tussen de CO₂-uitstoot en de waarde van het voertuig) neemt het voordeel voor de werkgever, zowel in absolute als in relatieve termen, toe met de waarde van het voertuig.

Er is geen persoonlijke socialezekerheidsbijdrage verschuldigd, terwijl de benchmark hiervoor 13,07% bedraagt.

³⁶ Bron: bedrijfswagen, administratieve instructies van de RSZ - 2020/1, speciale bijdragen.

³⁷ Dat wil zeggen het tarief zoals vermeld in het certificaat van overeenstemming of in het kentekenbewijs van het voertuig of in de databank van de dienst voertuigregistratie. Het op het kentekenbewijs vermelde CO₂-emissieniveau is echter doorslaggevend.

B. *Belastbaarheid van het voordeel van alle aard voor de inkomstenbelasting*

Het belastbaar voordeel van alle aard (VAA) voor de werknemer wordt op jaarbasis berekend volgens de volgende formule

$$[4] \quad VAA = \frac{6}{7} W d \beta$$

waarin

- W de cataloguswaarde van het voertuig is
- d het afschrijvingspercentage is
- β de CO₂-coëfficiënt is.

De cataloguswaarde (W) wordt verminderd naar gelang van de leeftijd van het voertuig (gerekend vanaf de datum van de eerste inschrijving), met een percentage van 6% per jaar vanaf het derde jaar, zonder³⁸ dat de vermindering meer dan 30% mag bedragen. De cataloguswaarde wordt dus in totaliteit in aanmerking genomen tijdens de eerste twee gebruiks jaren van het voertuig en kan nooit minder dan 70% bedragen.

Het emissietempo (Y) van CO₂ wordt niet als zodanig in aanmerking genomen, maar heeft invloed op een coëfficiënt β die als volgt wordt bepaald

- De basiswaarde van β is 5,5% voor een referentie-emissie van 87 g/km voor dieselveertuigen en 105 g/km voor voertuigen op benzine, LPG of aardgas³⁹
- Wanneer de CO₂-uitstoot de referentie-uitstoot overschrijdt, wordt de β verhoogd met 0,1% per gram CO₂, met een maximum van 18%.
- Wanneer de CO₂-uitstoot lager is dan de referentie-emissie, wordt de β verminderd met 0,1% per gram CO₂, met een minimum van 4%.
- Wanneer de bedrijfswagen uitsluitend door een elektrische motor wordt aangedreven, wordt de β vastgesteld op 4%.

De uitkering kan nooit minder bedragen dan een jaarlijks geïndexeerd bedrag, namelijk 1.360 euro per jaar voor inkomens uit 2020⁴⁰.

Deze methoden om het voordeel van alle aard vast te stellen roepen vragen op. Logischerwijs moet het VAA overeenstemmen met het privégebruik van het voertuig. Daarom moet worden uitgegaan van de werkelijke waarde van het voertuig en een coëfficiënt die het aandeel van de privékilometers (met inbegrip van het woon-werkverkeer, dat ten laste van de werknemer komt) in de totale afgelegde kilometers weergeeft. Hoewel er een verband is met de werkelijke waarde van het voertuig, is er geen spoor van een coëfficiënt die het privégebruik weerspiegelt te vinden.

Er wordt aan herinnerd dat het voordeel van alle aard in het vorige regime gebaseerd was op een forfaitair bedrag voor privé-kilometers. Het VAA was dus zelf een forfaitair bedrag. In de nieuwe regeling, die vanaf 2012 van toepassing is, wordt het forfaitaire bedrag gedifferentieerd naargelang van de CO₂-emissie.

³⁸ Elk begonnen jaar wordt als een geheel jaar geteld.

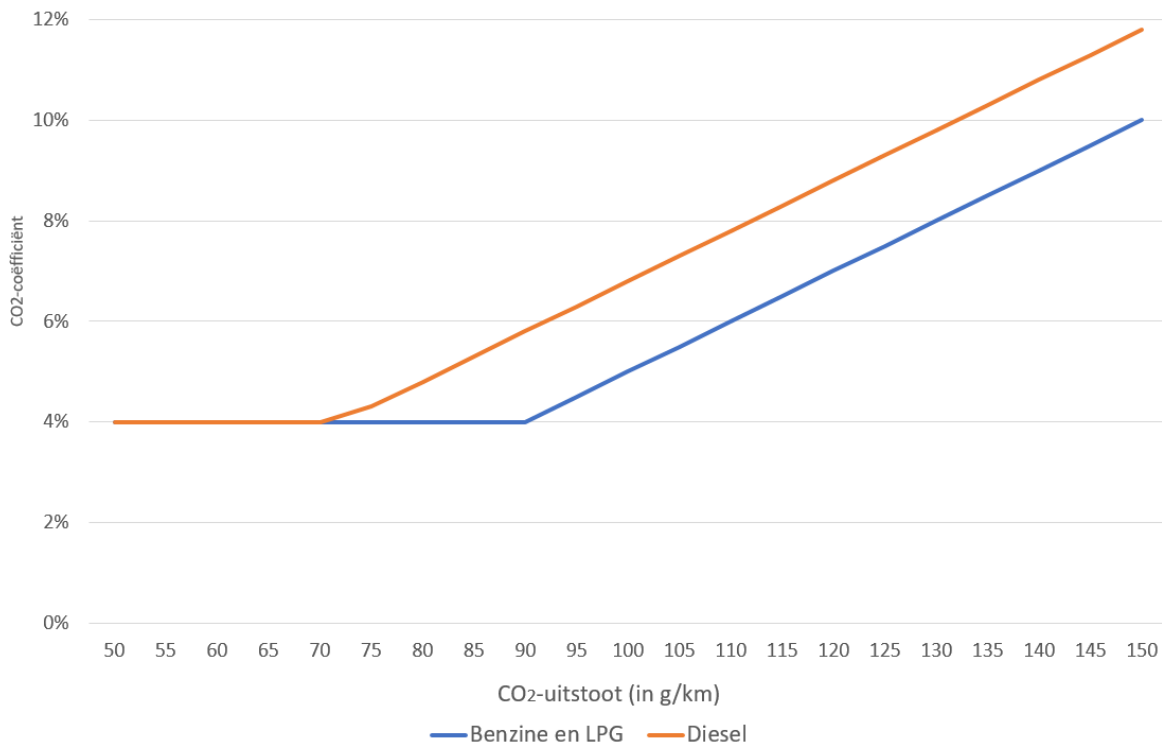
³⁹ Coëfficiënten voor 'VAA's toegekend met ingang van 1 januari 2017.

⁴⁰ Art. 36, § 2, al. 1 WIB92, art. 18, § 3, 9°, van het KB/WIB92. Het basisbedrag, exclusief indexering, is 820 euro.

Vanuit milieuoogpunt kan het volgende worden opgemerkt:

- Inherent aan de manier waarop VAA's worden berekend, is dat zij een stimulans vormen om meer privékilometers te rijden: het marginale VAA (per privékilometer) is nul.
- Hoe hoger de CO₂-uitstoot, hoe hoger de belasting en dus hoe lager de subsidie. De CO₂-coëfficiënt beperkt het VAA echter tot ver onder de werkelijke waarde, aangezien deze tussen 4 en 18% schommelt. Het VAA kan dus niet hoger zijn dan 18% van 6/7e van de annuïteit die wordt verkregen door de cataloguswaarde te vermenigvuldigen met het afschrijvingspercentage. Ook moet rekening worden gehouden met de emissiewaarden van het huidige wagenpark: bijna alle in het verkeer gestelde voertuigen hebben een emissiewaarde van minder dan 150 gram/km, en op dit niveau bedraagt de CO₂-coëfficiënt slechts 10% voor benzine en 12% voor diesel (zie Grafiek 2).
- Hoe ouder de auto, hoe lager de belasting en dus hoe hoger de subsidie. De wijze waarop het VAA wordt vastgesteld, zou dus de vernieuwing van het voertuigenpark vertragen, doordat wordt aangemoedigd voertuigen te behouden die wellicht hogere emissiewaarden hebben. Dit zou een stimulans zijn om bedrijfswagens langer te houden. Er is echter geen stimulans om de wagen langer te houden dan de periode die overeenkomt met het afschrijvingspercentage "d". Indien dit percentage 25% bedraagt, heeft de eigenaar van de auto na 4 jaar een cumulatief VAA (exclusief discontering) gehad van 100% van "Wd" in formule [4]. Het heeft dus geen zin om de auto na de afschrijvingstermijn nog te houden. Deze conclusie zou echter alleen geldig zijn indien het VAA overeenkwam met 100% van het particulier gebruik, hetgeen niet noodzakelijk het geval is. Voorts moet ook rekening worden gehouden met de aftrekbaarheid in de vennootschapsbelasting.

Grafiek 2– Bepaling van het voordeel van alle aard voor de bezitter van een bedrijfswagen - CO₂-coëfficiënt



C. Aftrekbaarheid in de vennootschapsbelasting

In een referentiestelsel zou de aftrekbaarheid volledig zijn voor de "total cost of ownership", die de maandelijkse lease- of huurprijs van de auto omvatten, maar ook alle brandstofkosten, verzekeringen, de CO₂-solidariteitsbijdrage en de niet-aftrekbare BTW. Het gebruik is immers ofwel beroepsmatig, waarbij de kosten aftrekbaar zijn, ofwel privé, waarbij de toekenning als loon beschouwd kan worden, hetgeen aftrekbaar en belastbaar is in hoofde van de begunstigde.

Voor de werkgever is de terbeschikkingstelling van een voertuig aan zijn werknemer voor privédoeleinden echter slechts gedeeltelijk aftrekbaar als beroepskosten in de vennootschapsbelasting. De beperking van de aftrekbaarheid is niet gebaseerd op de "total cost of ownership", maar op het VAA dat bij de begunstigde in aanmerking wordt genomen in de personenbelasting. In de basisregeling is 17% van het forfaitaire voordeel van alle aard niet aftrekbaar⁴¹, waardoor de subsidie lager uitvalt. Dit percentage stijgt tot 40% wanneer de brandstofkosten voor persoonlijk gebruik geheel of gedeeltelijk door het bedrijf worden gedragen.

3.1.3 METING VAN DE SUBSIDIE VOOR BEDRIJFSWAGENS

De regeling voor bedrijfswagens is complex, zowel vanuit fiscaal oogpunt als vanuit het oogpunt van de sociale zekerheid, en wijkt op vele punten af van de benchmark. Het meten van de subsidie is dus een bijzonder moeilijke taak.

We zullen beginnen met een micro-economische benadering. Dit stelt ons niet in staat de subsidie in miljoenen euro's uit te drukken, vergelijkbaar met rechtstreekse steun of inkomstenderving verbonden aan fiscale uitgaven. Het stelt ons echter wel in staat om te zien welke stimulansen door de subsidieregelingen worden gecreëerd en in welke mate zij een subsidie voor fossiele brandstoffen zijn en/of schadelijk zijn voor het milieu.

A. VANUIT EEN MICRO-ECONOMISCH OOGPUNT

De subsidie moet worden gemeten op basis van de belastingverlaging, vergeleken met de benchmark voor het particuliere voordeel van het gebruik van het voertuig.

Voor sociale bijdragen moet de subsidie (S_z) als volgt worden gemeten

$$[5] \quad S_z = V d \left[\frac{SZPA_0 + SZPE_0}{1 + SZPA_0} - \frac{SZPA_1 + SZPE_1}{1 + SZPA_1} \right]$$

Waarin $SZPA_0$ de patronale socialezekerheidsbijdrage op de lonen is
 $SZPA_1$ de patronale socialezekerheidsbijdrage van de werkgever op de bedrijfswagen is
 $SZPE_0$ het tarief van de persoonlijke socialezekerheidsbijdragen op de lonen is
 $SZPE_1$ de persoonlijke socialezekerheidsbijdrage op de bedrijfswagen is
 V de waarde van het voertuig is
 d het afschrijvingspercentage is

Voor belastingdoeleinden moet de subsidie (S_t) als volgt worden gemeten op basis van het verschil tussen het privégebruik van het voertuig gewaardeerd tegen de werkelijke waarde, en het voordeel van alle aard, vermenigvuldigd met het marginale tarief. Het effect van de niet-aftrekbaarheid in de vennootschapsbelasting moet op deze subsidie in mindering worden gebracht. Deze laatste bestaat uit twee componenten: een op basis van de waarde van het voertuig en een op basis van het voordeel van alle aard.

⁴¹ Artikel 198 WIB92.

Bij afwezigheid van brandstofkosten komt dit neer op :

$$[6] \quad St = [tm (\alpha Wd - VAA)] - tv \gamma Wd - ts 0.17 VAA$$

Waar tm = het marginale PB-tarief van de ontvanger

α = het percentage van het privégebruik van het voertuig

γ = het gedeelte dat niet aftrekbaar is voor de vennootschapsbelasting

tv = het tarief van de vennootschapsbelasting van de werkgever

Vanuit het oogpunt van de werkgever zijn er dus twee stimulansen

- Een stimulans om de betaling van een salaris te vervangen door een bedrijfswagen wanneer de som van de bijdragepercentages op de bedrijfswagen lager is dan die welke worden toegepast op de salarissen, namelijk 30,456%⁴². De solidariteitsbijdrage is echter niet gelinkt aan de waarde van de wagen, die het equivalent van een salaris zou zijn. We kunnen ze dus niet rechtstreeks vergelijken. Zodra het effectieve tarief van de socialezekerheidsbijdragen lager is bij de toekenning van een wagen, ontstaat er een prikkel tot "extensive margin" waardoor het aantal bedrijfswagens in het verkeer toeneemt. Deze subsidie moet worden verminderd met de niet-aftrekbaarheid van het VAA dat in hoofde van de begunstigde wordt berekend.
- Een stimulans om de aan de werknemers ter beschikking gestelde bedrijfswagens "groener" te maken: hoe lager de CO₂-uitstoot, hoe lager de solidariteitsbijdrage en dus hoe groter de potentiële winst voor de werkgever. Hetzelfde mechanisme geldt voor de niet-aftrekbaarheid in de vennootschapsbelasting: hoe lager de CO₂-uitstoot, hoe lager het VAA voor de werknemer en hoe kleiner het effect van de niet-aftrekbaarheid in de vennootschapsbelasting.
- Deze twee prikkels werken op elkaar in: voor een gamma wagens met een gegeven CO₂-uitstoot heeft de werkgever er belang bij om de betaling van lonen te vervangen door het ter beschikking stellen van bedrijfswagens.

De berekening van de solidariteitsbijdrage op basis van de CO₂-uitstoot vermindert de milieuschade van de regeling daarom slechts zeer gedeeltelijk.

Voor de werknemer is het fiscale regime een prikkel om meer privékilometers te rijden (inclusief het woon-werkverkeer), aangezien het VAA niet stijgt met het aantal privékilometers. De marginale kosten zijn nul als de werkgever de brandstofkosten betaalt, en zijn beperkt tot de brandstofkosten als de werknemer deze moet betalen. De stimulans is dus bijzonder schadelijk voor het milieu wanneer de werkgever de brandstofkosten betaalt.

Er zijn dus stimulansen en subsidies voor zowel het bezit van een bedrijfswagen als voor het gebruik ervan. Gegeven de huidige motortypes zijn beide schadelijk voor het milieu. Dan rest nog de vraag of het regime integraal beschouwd kan worden als een subsidie voor fossiele brandstoffen.

⁴² i.e. (25% + 13,07%) / 125%.

B. Uit macro-economisch oogpunt

Het omzetten van dit alles in een macro-economische raming is een bijzonder moeilijke taak. Hiervoor zou een databank nodig zijn die de kenmerken van de auto's (cataloguswaarde, CO₂-uitstoot) koppelt aan gegevens over de werkgever (marginaal belastingtarief) en de werknemer (marginaal belastingtarief, percentage privégebruik van de wagen). Een dergelijke gegevensbank bestaat niet en elke raming is daarom gedeeltelijk gebaseerd op hypothesen. Wat dit onderwerp betreft moeten we ons dus baseren op externe studies.

Een eerste probleem betreft **het aantal bedrijfswagens**. Er zijn verschillende schattingen in omloop geweest, maar het was niet steeds duidelijk welke bronnen gebruikt werden. Volgens May (2017) waren er in 2015 tussen de 550.000 en 670.000 bedrijfswagens in gebruik. Febiac (2020) schat dat 57% van de nieuwe inschrijvingen in 2019 bedrijfswagens zijn, tegenover 50% in 2013.

De belangrijkste bronnen zijn gegevens van de fiscale administraties, de RSZ en de FOD Mobiliteit. De concepten kunnen echter onderling verschillen en de dekking is soms onvolledig.

- De fiscale gegevens zijn afkomstig van de voordelen van alle aard (VAA) zoals vermeld op de loonfiches. Elk voordeel van alle aard krijgt een specifieke code die moet worden ingevuld, maar alleen het totale bedrag van de voordelen van alle aard moet worden vermeld. Het is daarom niet mogelijk het bedrag van het VAA dat voortvloeit uit het gebruik van een bedrijfswagen te isoleren, zodra er sprake is van een ander voordeel van alle aard. Het is echter wel mogelijk om het aantal bedrijfswagens op basis van de fiscale gegevens te berekenen.
- De RSZ beschikt over een databank van bedrijfsvoertuigen waarvoor een solidariteitsbijdrage verschuldigd is.
- De gegevens van de Dienst Inschrijving Voertuigen (DIV) kunnen niet worden gebruikt omdat zij alleen een onderscheid maken op basis van de rechtspersoonlijkheid van de eigenaar van de wagen. Wagens die eigendom zijn van rechtspersonen (vennootschappen of verenigingen) omvatten echter zowel dienstwagens als bedrijfswagens, zonder dat het mogelijk is een onderscheid te maken tussen beiden.

De FOD Mobiliteit heeft ramingen gemaakt van het aantal bedrijfswagens door de gegevens van de Dienst Inschrijving Voertuigen (DIV) te vergelijken met die van de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid (RSZ). De resultaten zijn opgenomen in Tabel 10, samen met de resultaten die zijn verkregen op basis van de gegevens van de fiscale administraties.

Dit geeft 547.500 bedrijfswagens voor 2017 volgens de FOD Financiën, tegenover 459.200 op basis van de RSZ-gegevens. In laatstgenoemde gegevens zijn de wagens die worden toegewezen aan bedrijfsleiders echter niet opgenomen. Het is dan ook normaal dat het aantal wagens berekend op basis van fiscale gegevens hoger is.

**Tabel 10 - Aantal bedrijfswagens op basis van cijfers van FOD Mobiliteit en FOD Financiën
(jaargemiddelde, in duizenden)**

Jaar	Volgens FOD Mobiliteit	Volgens FOD Financiën	Gecombineerde raming	Idem, Index gebaseerd op 2007
2002		174,2		
2007	280,5		330,9	100
2008	313,7		370,1	112
2009	325,5		384,0	116
2010	338,3		399,1	121
2011	358,9		423,4	128
2012	378,6		446,6	135
2013	389,7		459,7	139
2014	401,5	426,8	473,6	143
2015	418,8	505,6	494,0	149
2016	438,2	499,3	516,9	156
2017	459,2	547,5	541,7	164

De gecombineerde raming werd als volgt bekomen: voor de jaren vanaf 2017 gebruiken we de raming van de FOD Financiën. Daarnaast berekenen we de ratio van deze raming tot de raming van de FOD Mobiliteit voor de laatste drie jaar. Deze bedraagt 1,18. Vervolgens gebruiken we deze coëfficiënt - die wordt beschouwd als een proxy die ons toelaat om het aantal bedrijfswagens van bedrijfsleiders te berekenen - om de gecombineerde raming voor de periode 2007-2013 op basis van de cijfers van de FOD Mobiliteit te berekenen. Dit geeft ons het aantal bedrijfswagens in absolute cijfer in de voorlaatste kolom van de tabel en als index in de laatste kolom.

De vaak geciteerde schatting van May (2017) komt tot stand via twee methoden.

- De eerste methode is gebaseerd op gegevens uit de belastingaangiften van de bedrijfsleiders en de sociale statistieken over het aantal wagens dat ter beschikking van de werknemers is gesteld en waarvoor de werkgever een solidariteitsbijdrage betaalt. Deze methode overlapt dus gedeeltelijk met de methode die gebruikt wordt door de FOD Mobiliteit.
- De tweede methode is eerder een top-down raming. Het uitgangspunt is het aantal wagens dat geregistreerd werd op naam van een rechtspersoon. Vervolgens wordt het aantal kortlopende leasewagens, dienstwagens en vervangingswagens hiervan afgetrokken. Voor dienstwagens baseerde de auteur zijn raming op gegevens uit de ondernemingsplannen van het Brussels Gewest.

May (2017) komt dan tot een aantal bedrijfswagens dat aanzienlijk hoger ligt dan de twee ramingen uit Tabel 10 (tussen 625.000 en 700.000). Hij concludeert dat het aantal auto's dat op naam van rechtspersonen is geregistreerd tussen 2006 en 2015 met 31% is gestegen en dat in dezelfde periode het aantal bedrijfswagens dat aan werknemers ter beschikking is gesteld met 56% is toegenomen. Op basis van onze gecombineerde raming stellen we een groei vast van 64% tussen 2007 en 2017.

Verschillende externe studies hebben het **bedrag van de subsidie geraamd**. De resultaten staan in Tabel 11. Deze studies verschillen naar gelang van het referentiejaar, het aantal bedrijfswagens dat in aanmerking wordt genomen, de gebruikte benchmark of andere elementen die in rekening worden gebracht, bijvoorbeeld het al dan niet in aanmerking nemen van de patronale socialezekerheidsbijdragen.

Tabel 11 - Subsidie voor bedrijfswagens - externe studies

Auteurs	Referentie-jaar	Schatting (milj. €)	Bestreken items			
			Werkgevers-bijdragen	Werknemers-bijdragen	Personen-belasting	Vennootschaps-belasting
Harding (2014) - OESO	2012	1.995	-	√	√	-
Mei (2019)	2016	2.311	√	√	√	√
Princen (2017) - EU		3.700	√	√	√	-
Laine en Van Steenberghe (2017) Federaal Planbureau	2011	1.495	-	-	X	-
Daubresse C. e.a. (2018) Federaal Planbureau		1.928	√	√	√	-

Harding (2014) berekent de fiscale uitgave door als benchmark de situatie te nemen waarin het voordeel van alle aard tegen zijn reële waarde wordt gewaardeerd, en op dezelfde wijze zou worden belast als het loon. Dit komt overeen met onze benchmark. Voor de waardering van het voordeel zijn twee benaderingen mogelijk: de benadering op basis van de kosten voor de werkgever en de benadering op basis van de opportuniteitskosten voor de werknemer, d.w.z. de uitgaven die hij zou moeten doen om hetzelfde voordeel te verkrijgen. De auteur kiest voor de eerste benadering. De benchmark bestaat uit twee componenten: de "capital"-component, die alle eigendomskosten omvat die niet variëren met de afgelegde afstand (waarde van het voertuig, verzekering, enz.) en de "distance"-component, die de elementen omvat die rechtstreeks door de afgelegde afstand worden beïnvloed, d.w.z. de onderhouds- en reparatiekosten en de brandstofkosten⁴³. Alleen de belasting in hoofde van de werknemer wordt in aanmerking genomen.

Deze berekening resulteert in een fiscale uitgave van 1,995 miljard in 2012. De studie bevat ook een andere raming op basis van een basisscenario waarin de auto 4 jaar wordt gebruikt. In dit geval zou de fiscale uitgave 2,389 miljard bedragen. Deze berekening is gebaseerd op een geraamd aantal bedrijfswagens van 722 000 voor 2012, dat berekend werd met gegevens uit een private databank (data van R L Polk). Vervolgens wordt een gemiddeld voordeel berekend, hetgeen een vergelijking tussen landen mogelijk maakt. Voor België bedraagt het gemiddeld voordeel 2.763 euro, het hoogste onder de OESO-landen. Dit voordeel bestaat uit een jaarlijkse subsidie van 1.547 euro op de totale kosten van de auto en een subsidie van 0,06 euro per afgelegde kilometer⁴⁴.

Er zijn twee problemen bij deze raming: er wordt geen rekening gehouden met de werkgeversbijdragen en het aantal bedrijfswagens wordt overschat. Voor het jaar 2012 geven de gegevens van de FOD Mobiliteit 378.600 bedrijfswagens aan en het aantal bedrijfswagens volgens onze gecombineerde raming bedraagt 446.600. Na een proportionele aanpassing zou de subsidie, afhankelijk van het scenario, 1.154 of 1.382 miljoen euro bedragen.

May (2019) gebruikt als benchmark niet de regels met betrekking tot loonbelasting, maar een situatie waarin de werknemer in zijn persoonlijke voertuig rijdt en de forfaitaire kilometervergoeding ontvangt die de overheid voor beroepsverplaatsingen toekent. Het betreft dus een opportuniteitskostenbenadering en geen benadering gebaseerd op de kosten voor de werkgever, zoals die van Harding (2014). De modellering gebeurt

⁴³ Harding (2014), p. 18.

⁴⁴ Harding (2014), p. 29.

door de netto kosten voor de werkgever gelijk te trekken. Dit is nogal bedenkelijk in termen van loononderhandelingen: het komt erop neer dat de onderhandelingspositie van de werknemer sterk wordt gereduceerd. De begunstigden van het regime zijn echter geconcentreerd aan de top van de inkomensverdeling en hun tewerkstellingssector en dominante functies staan haaks op de zwakke onderhandelingspositie waar het model van uitgaat. Het model wordt toegepast op het typegeval van een "middenklasse"-auto en is gebaseerd op een reeks veronderstellingen over het aantal afgelegde kilometers per jaar, woon-werkritten, strikt zakelijke ritten, leasekosten, enz. De raming houdt zowel rekening met werknemersbijdragen, als met personen- en vennootschapsbelasting, en omvat ook het voordeel van het bezit van een tankkaart. De raming gaat uit van 650.000 bedrijfswagens voor het jaar 2016, hetgeen een aanzienlijk hoger cijfer is dan deze in Tabel 10. Op basis van de cijfers van de FOD Financiën bedraagt de overschatting 30%.

De subsidie wordt geraamd op 2.311 miljoen euro, wat neerkomt op 3.486 euro per bedrijfswagen. Een proportionele correctie voor de overschatting van het aantal bedrijfswagens levert voor 2016 een subsidie van 1.838 miljoen euro op.

Princen (2017) is een update van Copenhagen Economics (2009). Er zijn twee problemen met de oorspronkelijke methode en er zijn geen aanwijzingen dat deze in de update zijn gecorrigeerd.

Het eerste probleem is de berekening van het inkomstenverlies. Dit wordt berekend door het verschil tussen de kosten voor de werkgever van de terbeschikkingstelling van de auto en de belastbare grondslag van de werknemer te vermenigvuldigen met de "tax wedge", d.w.z. het marginale tarief inclusief werkgevers- en werknemersbijdragen en de inkomstenbelasting. We hebben dus:

$$7] \quad RF = (Cost_e - TB) * TW$$

waarbij RF = gederfde inkomsten (revenu forgone)
 Cost_e = kosten voor de werkgever
 TB = belastbare basis werknemers
 TW = tax wedge

Hierbij wordt ervan uitgegaan dat de belastbare basis "TB" aan dezelfde heffingen wordt onderworpen als in de benchmark. De methode houdt rekening met de verschillen in belastbare basis, maar niet met de verschillen in effectieve marginale belastingtarieven tussen de benchmark en het fiscale regime dat geldt voor bedrijfswagens.

Een correcte berekening, rekening houdend met de heffingstarieven, zou er als volgt uitzien:

$$8] \quad RF = (Cost_e * TW_b) - (TB * TW_{cc})$$

Waarbij TW_b = de tax wedge in de benchmark, d.w.z. het effectieve marginale belastingtarief op lonen, inclusief werkgeversbijdragen
 TW_{cc} = het effectieve marginale belastingtarief voor bedrijfswagens.

Het tweede probleem is het aantal bedrijfswagens: de studie vertrekt vanuit het aantal wagens geregistreerd op naam van rechtspersonen, niet vanuit het aantal bedrijfswagens.

Princen (2017) geeft geen details over de parameters en verwijst enkel naar de update van Copenhagen Economics (2009). Ten gevolge hiervan kan bijvoorbeeld het effect van de waarschijnlijke overschatting van het aantal bedrijfswagens niet worden ingeschat. Aan de andere kant leidt het eerstgenoemde probleem tot een onderschatting van de subsidie, aangezien volgens de toegepaste fiscale regels TWcc lager is dan TWb.

Laine en Van Steenbergen (2017) bekijken alleen de effecten op de personenbelasting zonder rekening te houden met socialezekerheidsbijdragen of diverse aftrekposten van bedrijven. Bij de evaluatie van de subsidie wordt, net als in Harding (2014), onderscheid gemaakt tussen de kapitaalcomponent en de afstandscomponent. Voor dit laatste maken zij gebruik van de BELDAM-enquête (2012). De subsidie is berekend op basis van de fiscale regels die golden op het ogenblik van de studie, in 2017, en wordt geraamd op 4 018 miljoen euro in belastbare basis voor 449 000 bedrijfswagens. De belastingderving wordt berekend op basis van een verdeling van de marginale tarieven volgens het microsimulatiemodel van de studiedienst van de FOD Financiën (Sire). Dit komt neer op een belastingverlies van 1.495 miljoen euro voor het referentiejaar.

In Tabel 12 worden de resultaten van deze studies gecorrigeerd door het aantal bedrijfswagens terug te brengen tot de cijfers in Tabel 10 voor het referentiejaar van elke studie, en geëxtrapolerd naar 2017 op basis van de index van de autoprijzen berekend door de FOD Economie⁴⁵. Princen (2017) is niet opgenomen wegens het ontbreken van gedetailleerde informatie over de parameters.

**Tabel 12 - Geraamde fiscale uitgaven voor de bedrijfswagenregeling
(extrapolaties 2017, in miljoenen euro)**

Referentie-jaar	Auteurs	Schatting van de auteur	Correctie voor aantal auto's	Prijsindex-correctie
2011	Laine en van Steenbergen	1.495,0	1.409,7	1.536,6
2012	Harding (1)	1.995,0	1.154,2	1.262,1
2012	Harding (2)	2.389,0	1.382,1	1.511,4
2016	May	2.311,0	1.837,9	1.870,7

Bronnen : Laine en Van Steenbergen (2017), Harding (2014), May (2019), FOD Economie - Eigen berekeningen

Deze correcties nemen niet alle verschillen tussen de verschillende studies weg: er zijn nog steeds verschillen in methoden, reikwijdte en benchmark. De veronderstellingen over de afstandscomponent zijn eveneens specifiek voor elke studie. De ramingen van Harding (2) en Laine en van Steenbergen liggen vrij dicht bij elkaar en in geen van beide is de component "werkgeversbijdrage" van de subsidie opgenomen, terwijl dit bij May wel het geval is.

Op basis van deze evaluatie van externe studies houden we vast aan de raming van May, gecorrigeerd voor het aantal bedrijfswagens, d.w.z. een kostprijs van 1,871 miljard euro voor het jaar 2017.

Alle tot dusver geanalyseerde ramingen zijn statisch, zoals gebruikelijk het geval is voor ramingen van fiscale uitgaven. Er wordt geen rekening gehouden met gedragseffecten. Hiermee moet rekening worden gehouden in het geval van een ontmanteling van het systeem. De laatste raming in Tabel 11 (**Daubresse e.a.**) is een

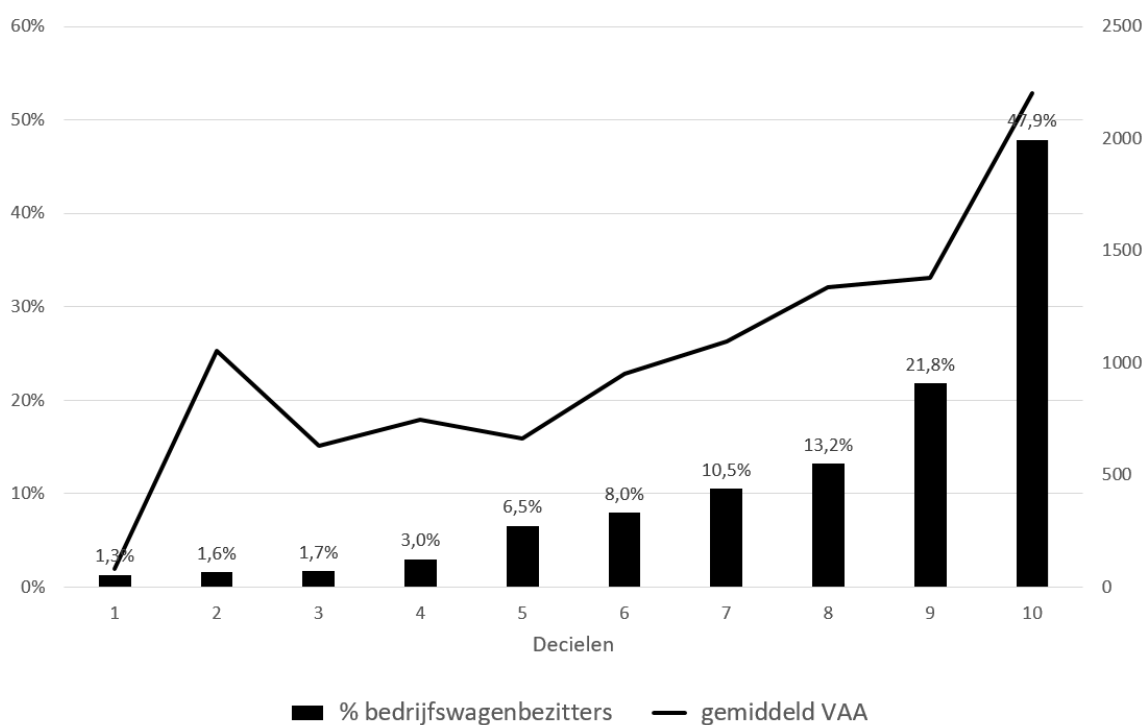
⁴⁵ Deze index omvat 8 wagen categorieën. Wij hebben een gewogen gemiddelde berekend op basis van de categorieën middelgroot (40%), groot (40%), leidinggevend (10%) en luxe (10%). De indexcijfers zijn jaargemiddelden.

dynamische simulatie met het PLANET-model⁴⁶. De auteurs schatten het effect van de afschaffing van het regime van bedrijfswagens, rekening houdend met gedragseffecten. De simulatieparameters zijn de volgende: berekening van het voordeel van alle aard op de werkelijke waarde van de bedrijfswagen, persoonlijke sociale bijdragen afgetrokken van het VAA en afstemming van de solidariteitsbijdrage op de werkgeversbijdragen en de toepassing van het plafond van 380 euro (geïndexeerd bedrag) voor de terugbetaling van woon-werkverkeer. De modaliteiten van de aftrek in de vennootschapsbelasting zijn niet opgenomen: onder dit voorbehoud komen de simulatieparameters overeen met onze benchmark. Het effect in 2024 wordt berekend voor maatregelen die in 2020 van kracht worden. Deze raming is interessant voor een hervorming. We maken er hier echter geen gebruik van omdat de andere ramingen in deze inventaris statisch zijn.

3.1.4 BEGUNSTIGDEN VAN DE SUBSIDIE

De gegevens van de fiscale administraties kunnen worden gekruist om rekening te houden met de verschillende kenmerken van de belastingplichtigen, waaronder het belastbaar inkomen. Deze kruising worden gedaan op basis van een steekproef van belastingaangiften⁴⁷. Deze oefening werd eerder gemaakt in een rapport van de Hoge Raad van Financiën⁴⁸. Hier presenteren we de interessantste resultaten, bijgewerkt voor het jaar 2017.

Grafiek 3 – % bezitters van bedrijfswagens en gemiddeld VAA loontrekkenden en bedrijfsleiders



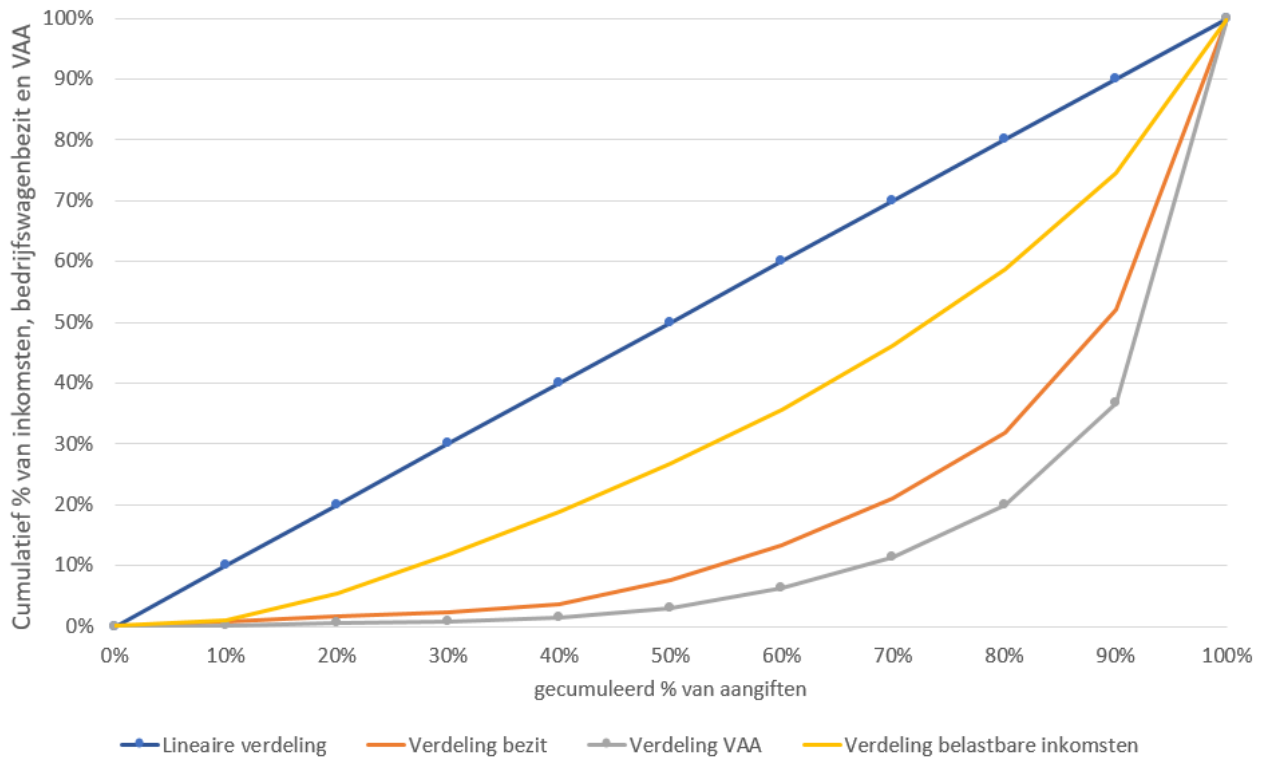
Bron: SIRE Model 2017

⁴⁶ Het PLANET-model voorspelt de vraag naar vervoer in België (vervoer van goederen of personen). Er wordt rekening gehouden met gedragseffecten.

⁴⁷ Het betreft hier het microsimulatiemodel inkomstenbelasting (Sire). De kans om opgenomen te worden in de steekproef is 1/200. Voor 2015 en de daaropvolgende jaren bedraagt deze kans 1/50 in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en 1/200 in de andere twee gewesten.

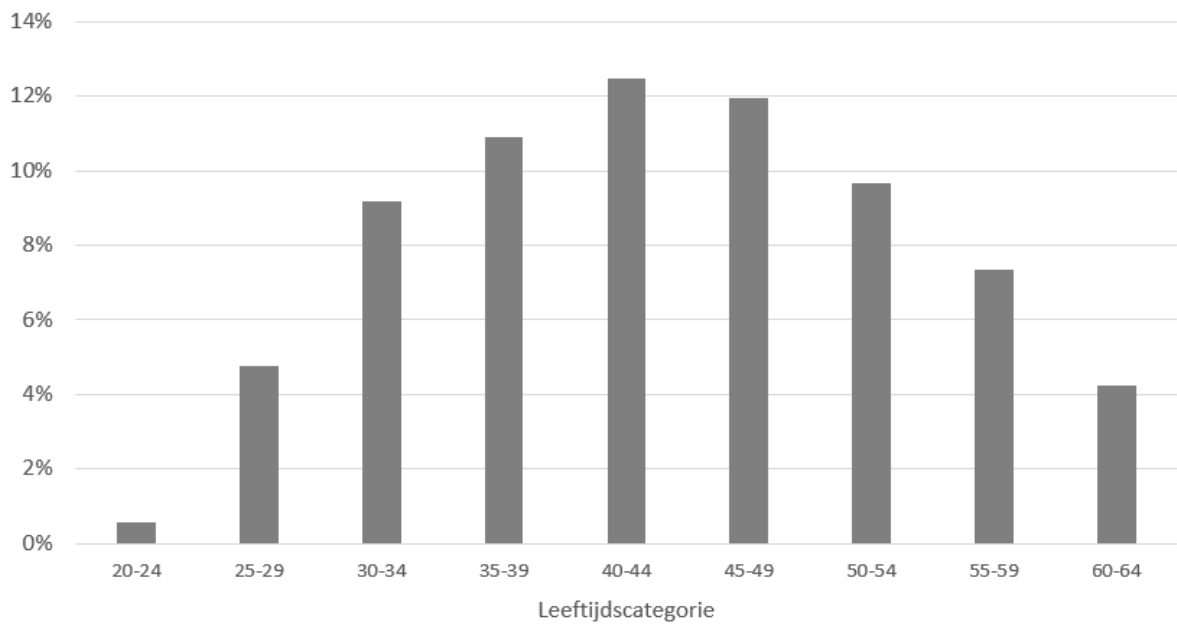
⁴⁸ Zie Hoge Raad van Financiën (2009), blz. 125-126.

Grafiek 4 - Verdeling van het belastbaar inkomen en van bedrijfswagens - 2017



Bron: SIRE Model 2017

Grafiek 5 - % bezitters van bedrijfswagens, per leeftijdsklasse



Bron: SIRE Model 2017

Grafiek 3 toont de verdeling van bedrijfswagens en het gemiddelde voordeel van alle aard per deciel van het belastbaar inkomen⁴⁹.

Zowel het percentage bedrijfswagenbezitters als het gemiddelde voordeel van alle aard nemen duidelijk toe met het inkomen. Het percentage bedrijfswagenbezitters is marginaal aan de onderkant van de verdeling en bereikt 47,9% in het 10e deciel. Wat de grootte van het VAA betreft, is de piek in het tweede deciel de enige uitzondering op een duidelijk stijgend profiel doorheen de decielen. Het VAA bereikt een waarde van meer dan 2000 euro in het tiende deciel.

Het voordeel van het bezit van een bedrijfswagen is daarom zeer ongelijk verdeeld, zoals wordt bevestigd door de Lorenz-curve in de Grafiek 4. Het 10e deciel vertegenwoordigt 48% van de eigenaars van bedrijfswagens en 63% van het totale voordeel van alle aard. De GINI-indices bedragen respectievelijk 0,848 voor het bezit van bedrijfswagens en 0,863 voor de VAA-verdeling.

Het bezit van een bedrijfswagen varieert ook naar gelang de leeftijd, met een piek rond 40 jaar. Er zijn ook regionale verschillen: het bezit is 1,7 keer hoger in Vlaanderen dan in Brussel en Wallonië. Daarnaast zijn er genderverschillen: uit de BELDAM-ENQUÊTE blijkt dat in 2010 slechts 25% van de bedrijfswagens door vrouwen wordt gebruikt. Om deze resultaten te interpreteren, moet er rekening worden gehouden met een interactie tussen verschillende factoren (geslacht, inkomen, leeftijd en regio).

3.1.5 EVALUATIE

De negatieve impact van de belastingregeling voor bedrijfswagens op het milieu is al in talrijke studies aan de orde gesteld en wordt bevestigd door onze analyse.

Op micro-economisch niveau stelden we het bestaan vast van stimulansen die een schadelijk effect hebben op het milieu.

- Een stimulans om een salarisverhoging te vervangen door een bedrijfswagen. Deze stimulans is van het type "extensive margin" en verhoogt het aantal bedrijfswagens in het verkeer.
- Er is zeker een stimulans om de aan de werknemers ter beschikking gestelde bedrijfswagens "groen" te maken, hetgeen vaak door voorstanders van de regeling naar voren wordt gebracht. De twee stimulansen werken echter op elkaar in: voor een gamma wagens met een gegeven CO₂-uitstoot, blijft de werkgever er belang bij hebben om loon te vervangen door het ter beschikking stellen van een bedrijfswagen.
- Het feit dat de solidariteitsbijdrage gebaseerd wordt op de CO₂-uitstoot vermindert de milieuschade van de regeling daarom slechts zeer gedeeltelijk.
- Voor de werknemer zijn de marginale kosten per extra privékilometer nul indien de werkgever de brandstofkosten betaalt, en beperkt tot deze kosten als de werknemer ze zelf moet betalen. De stimulans is dus bijzonder schadelijk voor het milieu als de werkgever de brandstofkosten betaalt.

De analyse op macro-economisch niveau bevestigt de omvang van de subsidie, die bijna 0,5% van het BBP zou bedragen.

⁴⁹ Het voordeel van alle aard wordt berekend op basis van de loonfiches waarbij het bezit van een bedrijfswagen het enige voordeel van alle aard is, en geëxtrapoleerd naar alle eigenaars van een bedrijfswagen. Zoals hierboven uiteengezet, is het wanneer er verschillende voordelen van alle aard zijn, niet mogelijk het voordeel in verband met de bedrijfswagen af te zonderen.

Het wijdverbreide karakter van de regeling maakt hervorming moeilijk. Het gebruik van het mobiliteitsbudget blijft marginaal ⁵⁰ en de "cash for cars"-regeling is door het Grondwettelijk Hof vernietigd en werd op 1 januari 2021 ingetrokken. Bovendien zijn deze alternatieven ook schadelijk voor het milieu. In de eerste pijler van het mobiliteitsbudget blijft de stimulans van de "extensive margin" bestaan en blijven de marginale kosten per privékilometer voor de gebruiker nul als hij over een tankkaart beschikt die gefinancierd wordt door de werkgever.

Een abrupte hervorming, zoals aanbevolen door de OESO in haar laatste milieuprestatieverslag "*Abolish the favourable tax treatment of company cars*" (OESO, 2021) is niet haalbaar. In deze aanbeveling wordt voorbijgegaan aan het *politiek-economische* aspect van de hervorming, met name de politieke haalbaarheid. De landenstudie van de OESO (OESO, 2020) was veel genuanceerder. Zij deed de volgende aanbeveling: "*Overweeg de afschaffing van de preferentiële belastingregeling voor bedrijfswagens of stel andere opties voor, zoals het gebruik van minder vervuilende voertuigen*"⁵¹.

De belastingregeling voor bedrijfswagens maakt deel uit van het "loonpakket" en is er een gevoelig onderdeel van. Bij elke hervorming moet men dan ook rekening houden met het tijdschema en de inhoud van de loononderhandelingen. Een andere benadering is die welke wordt aanbevolen door de Hoge Raad van Financiën (2009):

"De Afdeling beveelt een geleidelijke aanpak aan, gekoppeld aan een aankondiging van de doelstelling. Een dergelijke aanpak geeft een duidelijk signaal over de gewenste gedragsverandering en geeft de economische subjecten de tijd om zich aan te passen. Meer in het algemeen moet ernaar worden gestreefd de belasting op de secundaire arbeidsvoorwaarden gelijk te trekken met die op de lonen: de belasting zal er efficiënter en eerlijker door worden. Uit budgettair oogpunt kan de opbrengst worden gebruikt om de belasting op de socialezekerheidsbijdragen van de werkgevers aan de top van de loonschaal te verlagen. De Afdeling beveelt een geleidelijk aanpak aan die gepaard gaat met een aankondiging van de doelstelling.

Een dergelijke stap geeft een duidelijk signaal over de gewenste gedragswijziging en geeft aan de economische operatoren de tijd om zich aan te passen. Meer in het algemeen is de afstemming van de belasting van de voordelen boven op het loon een na te streven doel: de belasting zal doeltreffender en billijker worden. Vanuit begrotingsoogpunt kan de opbrengst worden gebruikt om de belasting die voortkomt uit de werkgeversbijdragen voor sociale zekerheid bovenaan de loonladder te verminderen.

⁵²."

3.2 Het fiscaal regime voor tankkaarten

3.2.1 IN HOEVERRE IS DE TANKKAARTREGELING EEN SUBSIDIE?

De kosten van het gebruik van het voertuig - met inbegrip van de brandstofkosten - zijn ten laste van de werknemer voor het gedeelte dat betrekking heeft op het privégebruik en het woon-werkverkeer. Voor deze verplaatsingen moet de betaling van de kosten door de werkgever dan ook als extra loon worden beschouwd en als zodanig worden behandeld, zowel voor de sociale bijdragen als voor de inkomstenbelasting.

⁵⁰ In het vierde kwartaal van 2020 werd van deze regeling gebruik gemaakt door 21 werkgevers voor een totaal van 69 werknemers (bron RSZ).

⁵¹ OESO (2020), blz. 15.

⁵² Hoge Raad van Financiën (2009), blz. 135-136.

Het huidige belastingstelsel wijkt in verschillende opzichten af van deze beginselen:

- De verkregen uitkering is niet onderworpen aan socialezekerheidsbijdragen
- Als de werkgever een bedrijfswagen ter beschikking stelt en de brandstofkosten geheel of gedeeltelijk voor zijn rekening neemt, is 40% van het belastbare voordeel niet aftrekbaar in de vennootschapsbelasting: het wordt opgenomen in de verworpen uitgaven.
- Er vindt geen belastingheffing plaats in hoofde van de werknemer.

3.2.2 METING VAN DE SUBSIDIE

Uit verschillende studies blijkt dat de overgrote meerderheid van de bedrijfswagenbezitters ook een tankkaart heeft: 89% volgens een enquête van het consultancybureau Hay Group⁵³, 88% volgens SD Worx⁵⁴ en 76% volgens het onderzoeksbureau Indigov⁵⁵.

Helaas zijn er geen administratieve gegevens beschikbaar over het aantal bedrijfswagenbezitters dat over een tankkaart beschikt.

CLIMACT (2019) raamt de subsidie voor tankkaarten op 222,4 miljoen euro voor de periode 2014-2016. Deze raming is gebaseerd op de volgende elementen :

- Als benchmark wordt in dit geval de fiscale en parafiscale behandeling van een loonbedrag dat gelijk is aan de uitgaven voor brandstof gebruikt. CLIMACT telt dus de niet-betaalde werkgevers- en werknemersbijdragen voor de sociale zekerheid en de niet-betaalde personenbelasting bij elkaar op. De geringere aftrekbaarheid van brandstofkosten in vergelijking met salariskosten in de vennootschapsbelasting wordt in rekening gebracht.
- Voor de inkomstenbelasting wordt een tarief van 28% toegepast. Voor de socialezekerheidsbijdragen en de vennootschapsbelasting gelden de nominale tarieven.
- Climact gaat uit van 424.557 bedrijfswagens voor werknemers en 150.000 voor bedrijfsleiders.

Deze berekeningen werden geactualiseerd door wijzigingen in de volgende parameters op te nemen: een correctie voor het marginale tarief van de PB⁵⁶ en het in aanmerking nemen van de evolutie van de brandstofprijs (kolom 2), het aantal bedrijfswagens en de evolutie daarvan volgens de in Tabel 10 vermelde gegevens (kolom 3)⁵⁷ en de evolutie van de belastingtarieven.

⁵³ Onderzoek uitgevoerd in 2014 bij een steekproef van 500 bedrijven.

⁵⁴ VENNEMAN, L., VANDERBEUREN, R. et CATHOOR, P., *Fleet & Mobility Survey – Tendances en matière de mobilité*. Centre de connaissances de SD Worx, 2012.

⁵⁵ KPMG, *Rapport d'étude Company Vehicles – Une notion aux multiples facettes*. Bruxelles, 2012.

⁵⁶ Climact hanteerde een tarief van 28% en wij hebben dit vervangen door het gemiddelde marginale tarief van de eigenaars van een bedrijfswagen, berekend met het SIRE microsimulatiemodel van de FOD Financiën. Dit tarief bedraagt 50%, inclusief 7% gemeentelijke toeslagen.

⁵⁷ Het aantal is vastgesteld op 545.000 voor de jaren 2019 en 2020.

Tabel 13 - Subsidie tankkaarten - bijwerking Climact

Jaar (1)	Effect brandstofprijzen (2)	In rekening brengen van het aantal voertuigen (3)	In rekening brengen van wijziging in belastingtarieven (4)
2015	395,9	348,4	348,4
2016	391,1	339,8	327,4
2017	437,4	416,8	412,2
2018	507,9	479,8	472,0
2019	515,4	488,8	480,8
2020	445,1	422,2	431,4

Kolom (2) van Tabel 11 – Subsidie tankkaarten - gaat uit van het Climact-cijfer (2019), gecorrigeerd voor het toe te passen marginale tarief van de PB, en breidt de tijdreeks uit rekening houdend met de evolutie van de brandstofprijzen. Kolom (3) ijkt deze resultaten op de evolutie van het aantal bedrijfswagens uit Tabel 10. Het dient opgemerkt dat het bedrag van de subsidie voor het referentiejaar van de Climact-studie (2016) naar beneden is bijgesteld omdat in de studie het aantal bedrijfswagens van bedrijfsleiders werd overschat. Kolom (3) geeft de evolutie van de subsidie bij constante belastingtarieven weer, met andere woorden, de evolutie die zij zou hebben gehad louter op basis van de parameters voor bedrijfswagens. De belastingtarieven zijn in de bestudeerde periode evenwel gedaald: door de tax shift is het tarief van de werkgeversbijdragen in twee fasen verlaagd van 33,79% tot 27,39%, en door de hervorming van de vennootschapsbelasting is het nominale tarief verlaagd van 33,99% tot 29,58% in 2018 en tot 25% in 2020. Aangezien de tax shift geen effect heeft op de marginale tarieven die aan de top van de schaal worden toegepast, hebben we het gemiddelde marginale tarief van PB constant gehouden. Dit geeft ons kolom (4) waarin rekening is gehouden met de wijzigingen in de belastingtarieven.

De ramingen van de subsidie uit het fiscaal regime voor bedrijfswagens die hierboven in Tabel 12, omvatten een raming voor tankkaarten, volgens de methodologie van de auteur. Daarom kunnen de hier verkregen cijfers niet bij die van de Tabel 12 worden opgeteld. In het deel van dit verslag dat betrekking heeft op de consolidatie van de resultaten, zullen de geraamde kosten van bedrijfswagens worden opgenomen "exclusief brandstofkaart"⁵⁸.

3.2.3 EVALUATIE

De aftrekbaarheid van brandstofkosten is bijzonder schadelijk omdat zij ertoe leidt dat de werkgever de kosten van voor privédoeleinden verbruikte brandstof ("brandstofkaart") voor zijn rekening neemt. De betaling van brandstofkosten door de werkgever is een van de elementen die de marginale kost per privé-kilometer nul maken. De regeling moedigt het gebruik van bedrijfswagens voor privédoeleinden aan, en gaat in tegen de beginselen van de milieufiscaliteit die het verbruik van brandstof willen ontmoedigen.

⁵⁸ In de MAY-raming (2019), die in Tabel 12 is opgenomen, vertegenwoordigt de tankkaartcomponent 89 miljoen euro op een totaal van 1.871 miljoen euro. Ter herinnering, de door de auteur gebruikte benchmark is het gebruik van de privé-auto met compensatie door de kilometervergoeding.

4. Subsidies in verband met BTW-bepalingen

4.1 BTW op energieverbruik

De enige subsidie op dat vlak is het verlaagd tarief dat wordt toegepast op de levering van "vaste fossiele brandstoffen", d.w.z. steenkool, cokes, bruinkool en soortgelijke brandstoffen.

Deze operaties komen in aanmerking voor een verlaagd BTW-tarief van 12%⁵⁹. Historisch werd het laagste BTW-tarief (6%) gehanteerd. De Europese overeenkomst over de totstandbrenging van de interne markt in 1992, maakte het mogelijk een verlaagd tarief te handhaven, dat uiteindelijk moest worden verhoogd tot 12 %: de lidstaten die op 1 januari 1991 een lager tarief toepasten, konden dit blijven doen op voorwaarde dat het tarief niet lager was dan 12 %.

Dit is een directe subsidie. In de federale inventaris van fiscale uitgaven worden de kosten van deze fiscale uitgave niet afzonderlijk vermeld: zij zijn opgenomen in de totale kosten van de verlaagde tarieven. Daarom moesten dus andere informatiebronnen aangewend worden.

Volgens de huishoudbudgetenquête vertegenwoordigt steenkool 0,5% van de huishoudelijke uitgaven voor energieverbruik in België. Deze ratio werd toegepast op de totale uitgaven van de rubriek "elektriciteit, gas en andere brandstoffen" in het overzicht van het eindverbruik van de huishoudens zoals gepubliceerd in de nationale rekeningen om de fiscale uitgave te berekenen. Dit wordt geraamd op 4,5 miljoen euro voor het jaar 2019.

**Tabel 14 - Verlaagd BTW-tarief voor de levering van vaste brandstoffen
(in miljoenen euro's)**

	2017	2018	2019
Elektriciteit, gas en andere brandstoffen (CN)	10.582,9	11.325,4	11.279,6
Waarvan steenkool (HBO)	52,9	56,6	56,4
Fiscale uitgave	4,3	4,6	4,5

Bronnen: INR - Nationale Rekeningen ; Statbel - Budgetonderzoek van de huishoudens - Eigen berekeningen

Het geringe bedrag aan fiscale uitgaven is hoofdzakelijk toe te schrijven aan het kleine aantal huishoudens dat deze verwarmingsmethode nog gebruikt. In de huishoudbudgetenquête (HBE) werd slechts door zeer weinig huishoudens uitgaven onder deze rubriek gemeld. Degenen die dat wel doen, zijn geconcentreerd aan de onderkant van de verdeling.

4.2 BTW op vervoersdiensten

4.2.1 ALGEMENE OVERWEGINGEN

In het geval van vervoer levert een verlaagd BTW-tarief geen directe subsidie op, maar een **indirecte subsidie**. De fiscale uitgave heeft niet rechtstreeks betrekking op het gebruik van fossiele brandstof, maar op een dienst waarvan de productie onvermijdelijk een fossiele bron vereist. Zodra echter fossiele brandstof wordt

⁵⁹ Dit verlaagde tarief is opgenomen in bijlage B van Koninklijk Besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde.

gebruikt en gesubsidieerd, ontstaat er een concurrentievoordeel voor deze vorm van vervoer, wat kan leiden tot een toenemend gebruik van fossiele brandstof.

Er moet ook een onderscheid worden gemaakt tussen personenvervoer en vrachtvervoer. Personenvervoer is in de overgrote meerderheid van de gevallen eindverbruik, wat niet het geval is voor goederenvervoer. Aangezien vrachtvervoer een tussenstadium vormt in de productieketen, is de BTW aftrekbaar voor de koper van de vervoerdienst. Aan het einde van de keten wordt de BTW geheven die van toepassing is op de levering van het vervoerde goed.

4.2.2 BTW OP INTERNATIONAAL PERSONENVERVOER

Tabel 15 geeft een overzicht van de BTW-tarieven die in België en de buurlanden van toepassing zijn op internationaal personenvervoer⁶⁰.

**Tabel 15 - BTW-tarieven van toepassing op internationaal personenvervoer
(situatie op 1 januari 2020)**

	België	Duitsland	Frankrijk	Nederland
Luchtvaart	0	0	0	0
Zee	0	0	0	0
Binnenwateren	6	0/7	10	9
Spoor	6	7/19	0	9
Wegen	6	7/19	Ex/10	9

Bron: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Vervoersdiensten genieten verlaagde tarieven of zijn vrijgesteld. In de meeste gevallen omvat de vrijstelling het recht op aftrek van betaalde BTW, d.w.z. een nultarief.

Terwijl het lucht- en zeevervoer in alle landen is vrijgesteld van BTW, is het spoorwegvervoer, dat - met name in België - slechts in zeer geringe mate gebruik maakt van fossiele brandstoffen in België, in Nederland en in Duitsland aan BTW onderworpen.

Er is dan ook een potentiële bron van concurrentievervalsing. Dit kan als van weinig belang worden beschouwd, aangezien het tarief van 6% van toepassing is op het spoorwegvervoer. Gesteld zou kunnen worden dat er weinig concurrentie is tussen luchtvervoer en spoorwegvervoer, aangezien de markten elkaar slechts gedeeltelijk overlappen. Dit kan in de toekomst echter belangrijk worden indien Europa zijn hogesnelheidsspoorwegnet uitbreidt: hierdoor zou een grotere overlapping van de markten ontstaan.

Onze benchmark is een enkel tarief, waardoor er in de overgrote meerderheid van de gevallen sprake zou zijn van een subsidie.

Het vervolg van deze paragraaf beperkt zich tot het luchtvervoer. De reden voor deze keuze is als volgt:

- In de eerste plaats moet een onderscheid worden gemaakt tussen het subsidiëren van vervoer en het subsidiëren van bepaalde vervoersmodi. Alleen die laatste verstoort de concurrentie bij de keuze van het vervoermiddel. Aangezien het verlaagde tarief zeer algemeen wordt toegepast wanneer het

⁶⁰ Het toepassingsgebied van de BTW moet worden verduidelijkt. Voor internationale vervoerdiensten is de maatstaf van heffing de plaats waar het vervoer plaatsvindt. Er is dus een prorata op basis van het aantal kilometers.

vervoer BTW-plichtig is, komt dit erop neer dat het onderzoek wordt beperkt tot gevallen waarin er sprake is van een vrijstelling (of nultarief).

- Lucht- en zeevervoer blijven over. Wat de passagiers betreft, is het eerste beduidend belangrijker dan het tweede. Bovendien komt het hier toegekende voordeel voor het luchtvervoer nog bovenop andere voordelen, waaronder de niet-belasting op kerosine⁶¹.

4.2.3 HET BIJZONDERE GEVAL VAN HET LUCHTVERVOER

A. Beschrijving van de problematiek

De luchtvaartsector, met name de internationale burgerluchtvaart, geniet een bijzondere regeling.

- Het internationale vervoer is vrijgesteld van belasting, met behoud van het recht op aftrek van betaalde BTW. Het gaat dus om een nultarief. Bij de toetreding van de lidstaten tot de Europese Unie werden de toen bestaande BTW-vrijstellingen op tickets voor internationale vluchten op "tijdelijke" basis gehandhaafd (*grandfathering*-clausule). Deze vrijstellingen blijven echter nog steeds van toepassing⁶². Deze vrijstelling is in de Belgische wetgeving terug te vinden in artikel 41, §1, ^{1e}, van het BTW-Wetboek⁶³.
- In sommige lidstaten wordt BTW geheven op vliegtickets voor binnenlandse vluchten, maar in veel andere lidstaten geldt voor dergelijke vluchten nog steeds een nultarief. Voor België is dit aspect zuiver theoretisch.

Tabel 16 - Btw-tarieven van toepassing op binnenlandse passagiersvluchten (situatie op 1 januari 2020)

Land	BTW-tarieven van toepassing op binnenlandse vluchten	Aard van het tarief
België	6%	Verminderd
Duitsland	19%	Normaal
Frankrijk	10%%	Verminderd
Nederland	21%	Normaal

Bron: zie Tabel 15.

Momenteel worden op EU-niveau voorstellen voor een BTW-hervorming besproken om de regel over de "plaats van diensten" te vereenvoudigen. Het doel zou zijn het bestemmingsbeginsel (in de zin van de BTW) te gebruiken om de verschuldigde BTW vast te stellen. Dit betekent dat de plaats van dienst voor het personenvervoer dan het land van vertrek zou zijn. De BTW zou dan worden geheven over de volledige waarde van de vliegtickets tegen het BTW-tarief van het land van vertrek.

⁶¹ Zie hieronder, blz. 55

⁶² Richtlijn 2006/116/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

⁶³ *Van de belasting zijn vrijgesteld [...]: zeevervoer van personen; internationaal luchtvervoer van personen; vervoer van bagage en motorvoertuigen die door passagiers worden begeleid in het geval van het in dit lid 1 bedoelde vervoer; [...].*

De precieze inhoud van het concrete voorstel, en meer bepaald de door de Commissie beoogde positioneringsregel, valt echter nog af te wachten. Het is mogelijk dat de regel waarbij de BTW-inkomsten worden toegewezen op basis van de in elk land afgelegde afstand, zal worden gewijzigd. In 2022 zal de Commissie een impactanalyse uitvoeren, die mogelijk zal leiden naar een voorstel tot wetgeving voor een wijziging van de btw-richtlijn van de Raad.

Door de sterke oppositie van sommige sectoren, waaronder de luchtvaartsector, zijn deze pogingen om de plaats van diensten te hervormen echter nooit succesvol geweest.

B. Schatting van de subsidie

De studie van CE Delft neemt BTW-heffing op vliegtickets voor alle bestemmingen in overweging, met toepassing van het 6%-tarief voor internationale tickets. De gevolgen voor de begroting worden voor 2015 op 202 miljoen euro geraamd. Dit zou de CO₂-uitstoot met 6% verminderen. Zowel de totale werkgelegenheid als het BBP zouden nagenoeg ongewijzigd blijven⁶⁴.

C. Evaluatie

Volgens de Hoge Raad van Financiën (2020) hebben deze vrijstellingen geen economische en sociale rechtvaardiging en zijn ze contraproductief ten opzichte van het Belgische en Europese klimaatbeleid⁶⁵. Echter wordt hierbij gesteld dat een geïsoleerd initiatief van België geen zin heeft en dat een hervorming in een Europees kader moet worden doorgevoerd.

In de mededeling van 15 juli 2020 stelt de Commissie een hervorming van de btw-behandeling van passagiersvervoerdiensten voor. Dit in het kader van haar doelstelling om de naleving van de fiscale EU-regels te vereenvoudigen evenals te vergemakkelijken om zo voor meer concurrentie op de markt te zorgen. Wat betreft de btw-regels voor het personenvervoer, zal ernaar worden gestreefd deze (i) in overeenstemming te brengen met het ontwikkelde fiscale beleid in het kader van de Green Deal en (ii) te streven naar een gelijke behandeling, ongeacht de aard van het vervoermiddel.

De Commissie is van mening dat de huidige btw-behandeling in strijd is met de basisbeginselen van het belastingbeleid in het kader van de Green Deal. Dit vanwege de bestaande vrijstellingen, met name voor het internationale lucht- en zeepassagiersvervoer en omdat deze de facto neerkomt op niet-belastingheffing. Daarom wordt een aanpassing van de plaatsbepalingsregels overwogen. De huidige plaatsbepalingsregels, gebaseerd op de door elke individuele passagier afgelegde afstand, zijn niet langer houdbaar. Zij leiden de facto tot niet-belasting en vrijstelling van internationaal zee- en luchtvervoer.

⁶⁴ Europese Commissie (2019), p. 65.

⁶⁵ HRF (2020), blz. 334.

5. Subsidies op het gebied van accijnzen

Zoals in het gedeelte over de methodologie is aangegeven, is hier gekozen voor een aanpak waarbij het accijnstarief, uitgedrukt in TOE, voor ongelode benzine als referentiepunt wordt genomen. De subsidie wordt vervolgens berekend volgens formule [3]⁶⁶. Dit wijkt af van de aanpak die wordt gevolgd in de federale inventaris van fiscale uitgaven, die nochtans de belangrijkste bron van informatie is voor de accijnssubsidies. Zoals hierboven is uiteengezet, wordt in de federale inventaris van fiscale uitgaven een referentietarief per product vastgesteld, in de specifieke eenheid voor dat product, terwijl wij hebben gekozen voor een referentie die algemeen op alle aardolieproducten wordt toegepast en in TOE wordt uitgedrukt.

Er zal dus onderscheid worden gemaakt tussen subsidies die voortvloeien uit verschillen in referentietarieven tussen producten en subsidies die voortvloeien uit "fiscale uitgaven stricto sensu", d.w.z. differentiaties voor eenzelfde product. In een derde deel behandelen wij de vrijstelling van accijns op kerosine.

5.1 Tariefverschillen tussen producten

Tabel 17 geeft het resultaat van deze berekeningen voor de laatste drie jaar⁶⁷.

Tabel 17 - Subsidie voor fossiele brandstoffen - Verschil in tarieven tussen producten

	2017	2018	2019
Loodvrije benzine	0,0	0,0	0,0
Diesel met hoog zwavelgehalte	0,1	0,1	0,2
Diesel met laag zwavelgehalte	1.043,6	689,9	399,2
Kerosine	0,0	0,0	0,0
Zware stookolie	23,7	22,5	17,4
LPG	8,0	5,7	4,6
Aardgas	4.517,8	4.483,7	4.385,1
Steenkool en cokes	0,2	8,6	46,5
Totaal	5.593,5	5.210,6	4.852,9

Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

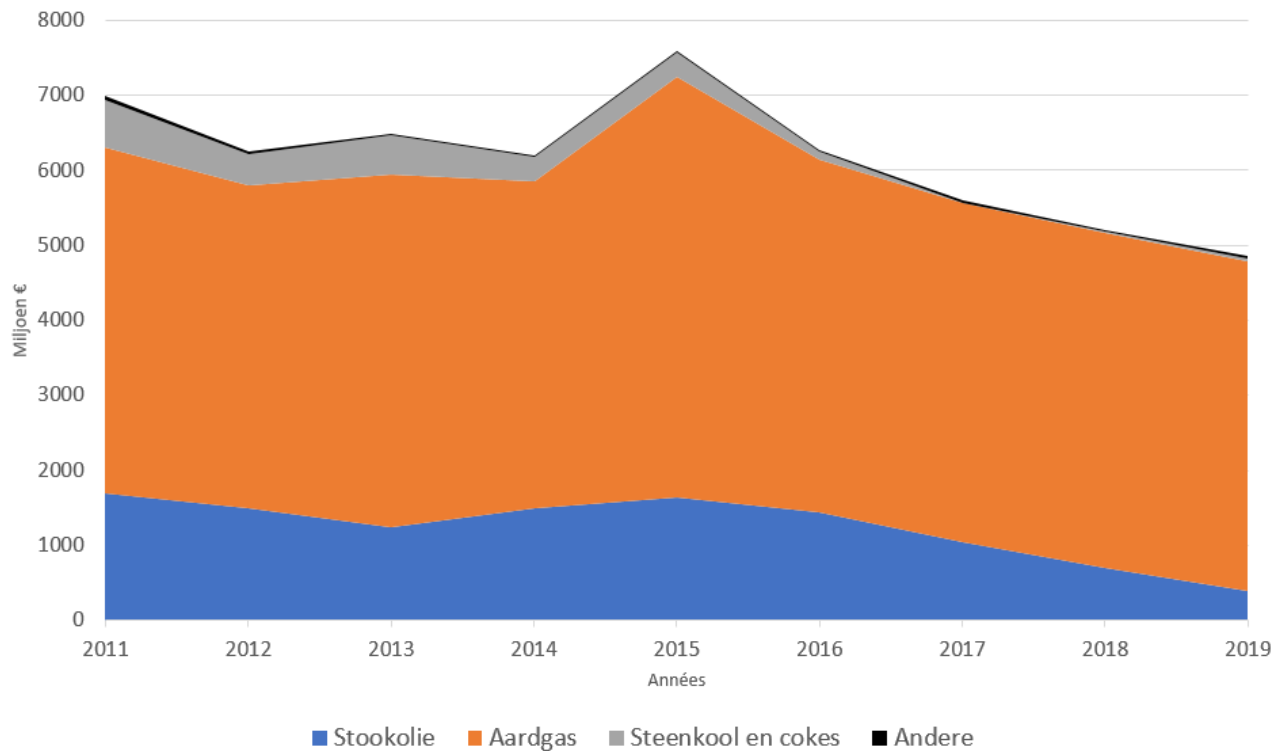
In 2019 bedragen de subsidies als gevolg van de gedifferentieerde tarifiering van energieproducten 4.852 miljoen euro, ofwel 1% van het bbp. Dit is bijna uitsluitend het gevolg van de tariefverschillen (uitgedrukt in TOE) die nog steeds bestaan voor diesel met een laag zwavelgehalte en vooral voor aardgas. In 2015 werd een graduele gelijkshakeling van de accijnzen op benzine en diesel opgestart, waardoor het bedrag van deze subsidies aanzienlijk is gedaald (zie Grafiek 6). Het grootste deel van de subsidie is bijgevolg toe te schrijven aan de lagere belasting op aardgas. Het eindverbruik van aardgas is als volgt verdeeld: 36% voor de residentiële sector, 19,7% voor bedrijven, 43,7% voor industrie en 0,6% voor transport⁶⁸.

⁶⁶ Zie hierboven, blz. 8.

⁶⁷ Voor diesel omvatten de hier vermelde bedragen niet de diesel die wordt vastgesteld in het kader van de "professionele diesel"-regeling. Evenals voor de andere fiscale uitgaven wordt deze subsidie berekend in punt 5.2 hieronder

⁶⁸ Bron: FOD Volksgezondheid, Veiligheid van de Voedselketen en Leefmilieu, DG Leefmilieu.

Grafiek 6 – Subsidies energieproducten : tariefverschillen tussen producten



Bron: FOD Financiën - eigen berekeningen

5.2 Verschillen in tarieven in functie van het type van gebruik van eenzelfde product

5.2.1 ALGEMENE RESULTATEN

Dezelfde methode wordt gebruikt om subsidies te berekenen afkomstig van tariefverschillen voor verschillend gebruik van eenzelfde product. Deze subsidies worden geïdentificeerd en gekwantificeerd in de federale inventaris van fiscale uitgaven, maar het hier berekende bedrag zal verschillend zijn. Wij hebben namelijk gekozen voor een gemeenschappelijk referentiepunt tussen de producten, terwijl de federale inventaris van fiscale uitgaven de normale belastingheffing van elk product als referentiepunt neemt. Voor alle andere producten dan kerosine zullen we een hoger subsidiebedrag hebben.

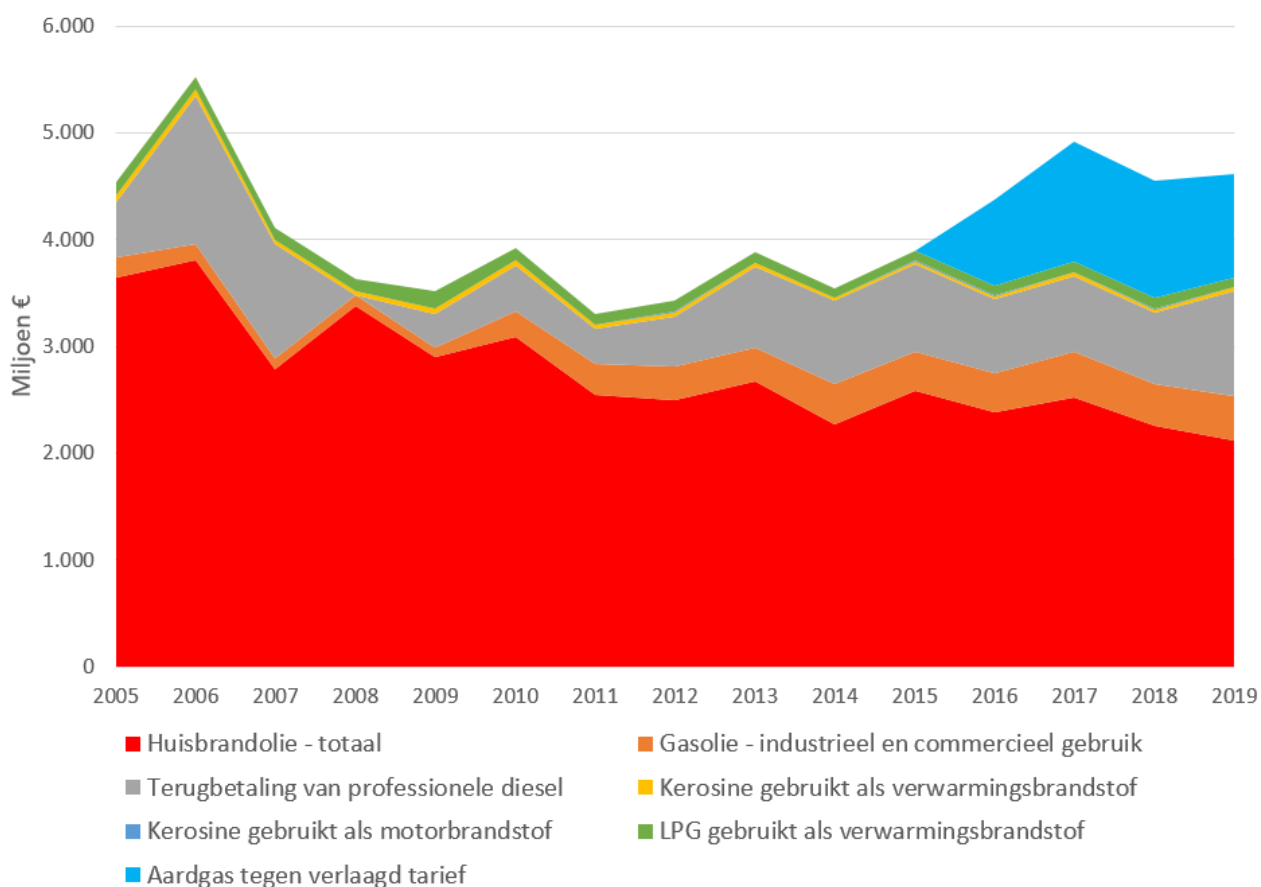
Tabel 18 bevat gedetailleerde gegevens over de subsidies in de afgelopen drie jaar en Grafiek 7 toont de evolutie ervan sinds 2005.

Tabel 18 - Subsidies uit verschillende tarieven voor eenzelfde product

	2017	2018	2019
Huisbrandolie - hoog zwavelgehalte	1.317,8	962,4	768,3
Huisbrandolie - laag zwavelgehalte	1.213,1	1.300,3	1.358,4
Huisbrandolie - totaal	2.530,9	2.262,7	2.126,7
Gasolie - industrieel en commercieel gebruik	428,0	385,8	415,0
Terugbetaling van professionele diesel	700,8	666,3	981,0
Kerosine gebruikt als verwarmingsbrandstof	32,4	32,4	30,6
Kerosine gebruikt als motorbrandstof	5,0	4,0	2,9
LPG gebruikt als verwarmingsbrandstof	101,7	102,8	92,8
Aardgas tegen verlaagd tarief	1.122,9	1.104,8	964,1
Totaal	4.921,7	4.558,7	4.613,0

Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

Grafiek 7 – Subsidies voor energieproducten: verlaagde tarieven en vrijstellingen



Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

Het gaat hier om directe subsidies. In totaal bedragen deze subsidies 4.613 miljoen euro in 2019. Dit bedrag moet als een minimum worden beschouwd, aangezien sommige fiscale uitgaven niet worden gecijferd. Drie belangrijke posten worden onderscheiden: het verlaagde tarief voor huisbrandolie, de terugbetalingen van professionele diesel en het verlaagde tarief voor aardgas. Zoals hierna zal blijken, heeft het laatste punt bijna uitsluitend betrekking op de industrie en meer in het bijzonder op bepaalde sectoren met energiebeleedsovereenkomsten.

5.2.2 HUISBRANDOLIE

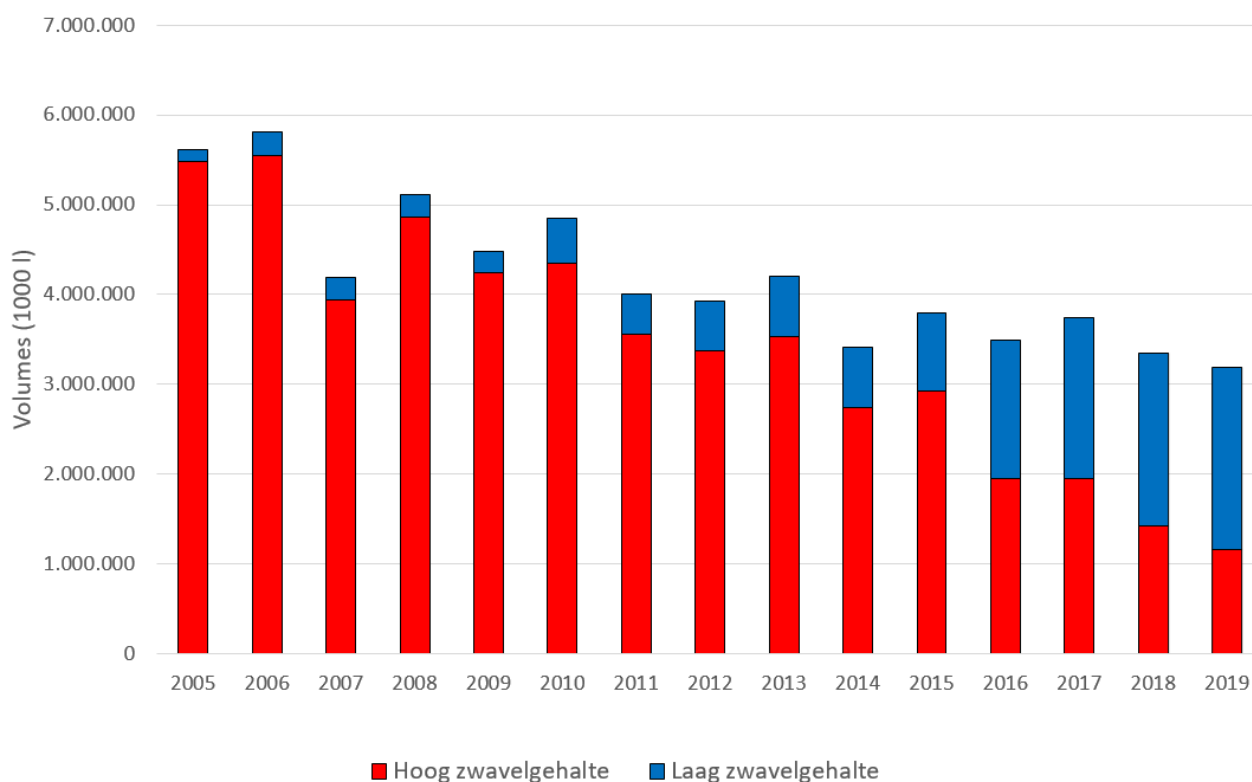
A. Beschrijving van de regeling

Huisbrandolie is in strikte zin vrijgesteld van accijns. Het is alleen onderworpen aan een "controletributie" in de vorm van een accijns. Voor het jaar 2019 bedraagt deze 17,2564 euro per 1.000 liter huisbrandolie met een laag zwavelgehalte, terwijl de normale accijns op de overeenkomstige diesel 600,1586 euro per 1.000 liter bedraagt. Voor diesel met een hoog zwavelgehalte bedragen de overeenkomstige tarieven 18,6521 euro voor de controletributie en 615,8682 euro voor diesel.

B. Analyse van de regeling

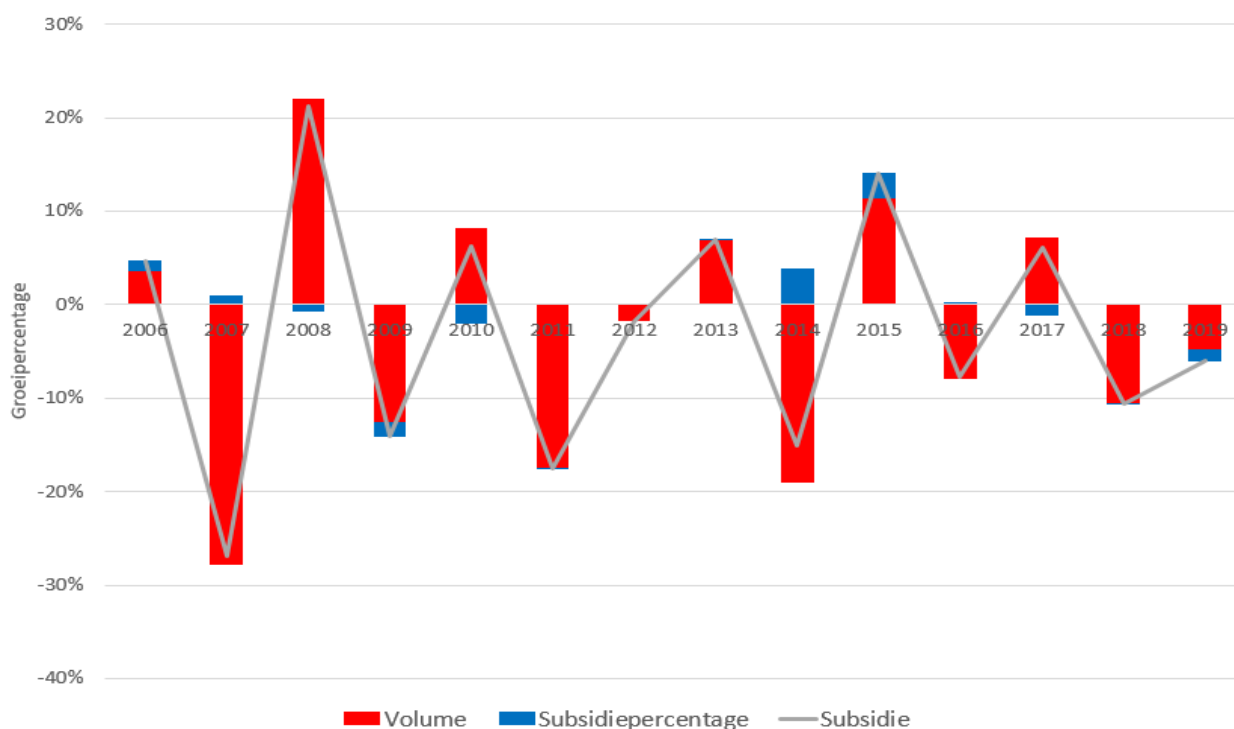
De evolutie van het bedrag van de subsidie hangt af van de evolutie van de volumes enerzijds en van de accijnstarieven anderzijds. Grafiek 8 toont de evolutie van de volumes en Grafiek 9 splitst de evolutie van de subsidie (in jaarlijks groeipercentage) uit in de volumecomponent en de evolutie van het subsidietarief.

Grafiek 8– Huisbrandolie: evolutie van de volumes



Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

Grafiek 9 – Subsidie voor huisbrandolie
Opsplitsing van de groei (volume en subsidiepercentage)



Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

Er kunnen verschillende vaststellingen worden gedaan.

- Ten eerste is er een vrij grote variabiliteit van jaar tot jaar (Grafiek 9), die op haar beurt verband houdt met de klimatologische omstandigheden
- Globaal genomen is de evolutie van de subsidie gecorreleerd met de evolutie van de volumes
- Er heeft een verschuiving plaatsgevonden van dieselolie met een hoog zwavelgehalte naar dieselolie met een laag zwavelgehalte (Grafiek 8)
- Ten slotte, is de algemene trend neerwaarts. Het gemiddelde jaarlijkse groeipercentage bedraagt -3,9% voor de volumes en -3,8% voor de subsidies. Dit kan worden verklaard door een geleidelijke verschuiving naar andere verwarmingsmethoden.

Afgezien van de schadelijke gevolgen voor het milieu, levert deze fiscale uitgave twee problemen op.

- Het introduceert een relatief prijsverschil tussen de verschillende energiedragers dat niet gerechtvaardigd is.
- Het kan evenmin worden gemotiveerd op basis van een sociale doelstelling: de gegevens afkomstig van de huishoudbudgetenquête zijn in dit verband verhelderend.

Volgens de enquête van 2018 zijn de huishoudens die met huisbrandolie verwarmen voornamelijk in het derde en vierde kwartiel terug te vinden: zij vertegenwoordigen respectievelijk 31,5 en 30% van de huishoudens die met huisbrandolie verwarmen. Het gaat voornamelijk om huiseigenaren: 84% van alle huishoudens in de steekproef die uitgaven voor huisbrandolie opgaven, zijn huiseigenaren. De gemiddelde uitgaven stijgen ook naargelang het inkomen stijgt: de uitgaven van de eerste twee kwartielen is lager dan het gemiddelde voor de hele steekproef van de enquête van 2018 (292 euro aan gemiddelde uitgaven per huishouden per jaar).

Tabel 19 geeft een verfijnder beeld op basis van de microgegevens van 2014. Het bevestigt dat verwarming op huisbrandolie niet in hogere mate voorkomt aan de onderkant van de inkomensverdeling: het percentage gebruikers ligt hoger boven de mediaan.

Tabel 19 - Energie-uitgaven per vector en als % van het totaal, per deciel

Decielen	Elektriciteit	Aardgas	Andere gassen	Stookolie	Andere	Totaal
1	45,6%	25,5%	0,0%	23,2%	5,7%	100%
2	45,2%	22,8%	0,1%	27,1%	4,9%	100%
3	43,5%	24,5%	0,2%	25,3%	6,5%	100%
4	42,4%	25,1%	0,1%	28,1%	4,3%	100%
5	44,6%	24,3%	0,2%	26,7%	4,2%	100%
6	42,9%	22,2%	0,0%	30,5%	4,4%	100%
7	43,1%	28,8%	0,0%	24,7%	3,4%	100%
8	42,0%	24,5%	0,3%	29,5%	3,7%	100%
9	41,4%	27,2%	0,2%	28,6%	2,6%	100%
10	40,3%	25,6%	0,0%	31,6%	2,5%	100%

Bron: FOD Economie - Huishoudbudgetonderzoek 2014 - Eigen berekeningen

C. Evaluatie

De vrijstelling van accijnzen (exclusief de controleretributie) is een aanzienlijke subsidie. Vanuit energie- en milieuoogpunt is dit niet gerechtvaardigd: huisbrandolie heeft geen enkel kenmerk dat een voorkeursbehandeling zou kunnen rechtvaardigen, integendeel. De vrijstelling is bijzonder schadelijk omdat ze een zeer duidelijk effect heeft op het prijssignaal.

Uit sociaal oogpunt is het evenmin gerechtvaardigd, aangezien wordt vastgesteld dat er geen concentratie is van huishoudens die zich met huisbrandolie verwarmen aan de onderkant van de inkomensschaal.

Het probleem van de relatie tussen het inkomen en de energiefactuur blijft wel bestaan: de energiefactuur is namelijk relatief hoger aan de onderkant van de inkomensschaal. Bijgevolg zou een hogere belasting op huisbrandolie regressief zijn. Dit rechtvaardigt echter geenszins een fiscale uitgave ten gunste van een specifieke energievorm die niet minder vervuilend is dan een andere.

Het probleem van het regressieve karakter van belastingen op energieproducten vereist een alomvattende hervorming, waarbij milieu- en sociale doelstellingen beter op elkaar worden afgestemd. Bij deze hervorming zou ook rekening moeten worden gehouden met de wijzigingen die dienen te worden aangebracht aan de sociale tarieven en andere steunregelingen die in het tweede deel van dit rapport worden besproken.

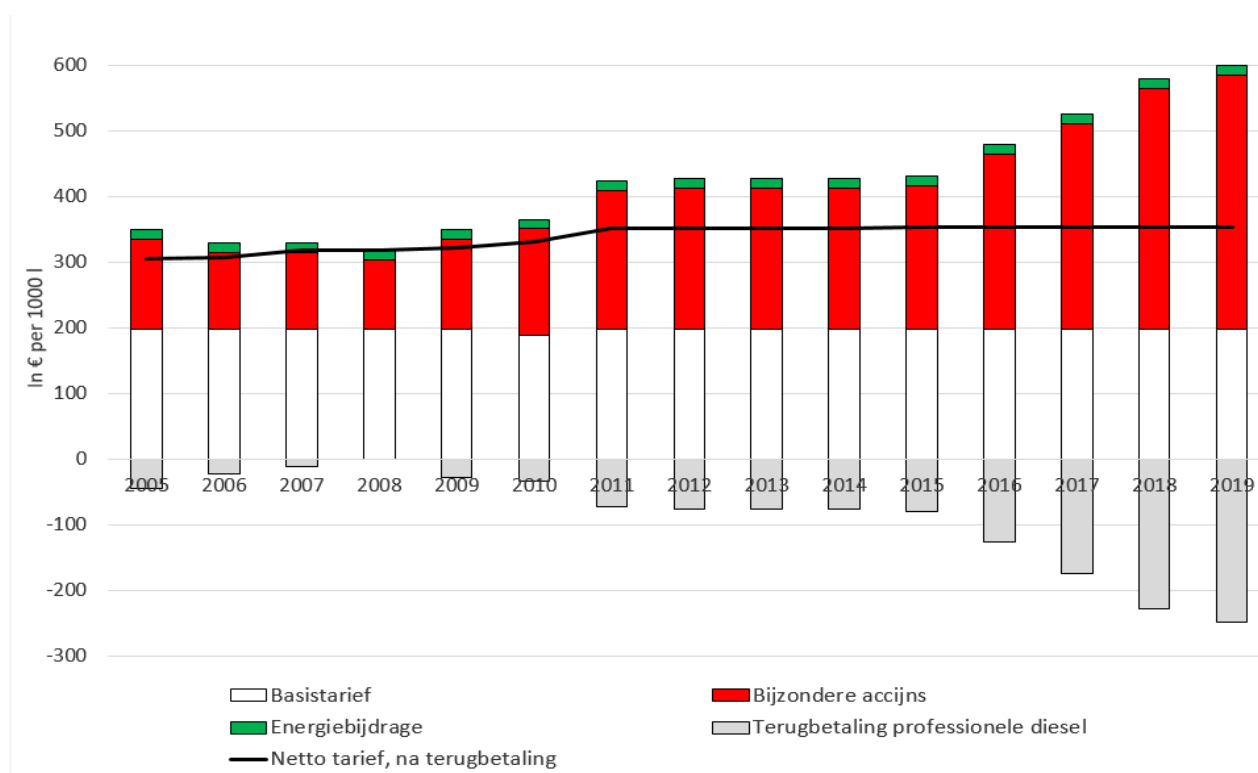
5.2.3 GEDEELTELIJKE TERUGBETALING VAN DE BIJZONDERE ACCIJS OP PROFESSIONELE DIESEL

A. Beschrijving van de regeling

Dit systeem van gedeeltelijke terugbetaling bestaat sinds 2005. Het voorziet in een terugbetaling van de bijzondere accijns⁶⁹ waardoor het accijnstarief op het Europese minimum wordt afgestemd. Het betreft de taxisector, het vervoer van mindervaliden en het goederenvervoer met een voertuig van meer dan 7,5 ton. Deze vrijstelling is niet voorbehouden aan beroepsbeoefenaars waarvan de voertuigen in België zijn ingeschreven: elke vervoerder heeft er recht op voor de hoeveelheid brandstof die hij op Belgisch grondgebied koopt.

Het is momenteel echter niet mogelijk om bij het geschatte bedrag taxi's te isoleren van andere vormen van gebruik zoals het goederenvervoer. Grafiek 10 illustreert hoe het mechanisme werkt en welke evolutie het in de loop van de tijd heeft doorgemaakt.

Grafiek 10 – Tarificatie voor professionele diesel



De terugbetaling van professionele diesel heeft tot gevolg dat het toegepaste tarief vanaf 2011 constant wordt in courante euro's. Ter herinnering, in 2014 is besloten de accijnzen te indexeren en de accijnzen op diesel en benzine te laten convergeren. Het effect van deze twee besluiten werd geneutraliseerd voor professionele diesel en de terugbetaling werd dienovereenkomstig verhoogd. Over de gehele periode waarop Grafiek 10 betrekking heeft, bedraagt de cumulatieve groei van het accijnstarief 71% zonder terugbetalingen en 15,6% na terugbetalingen.

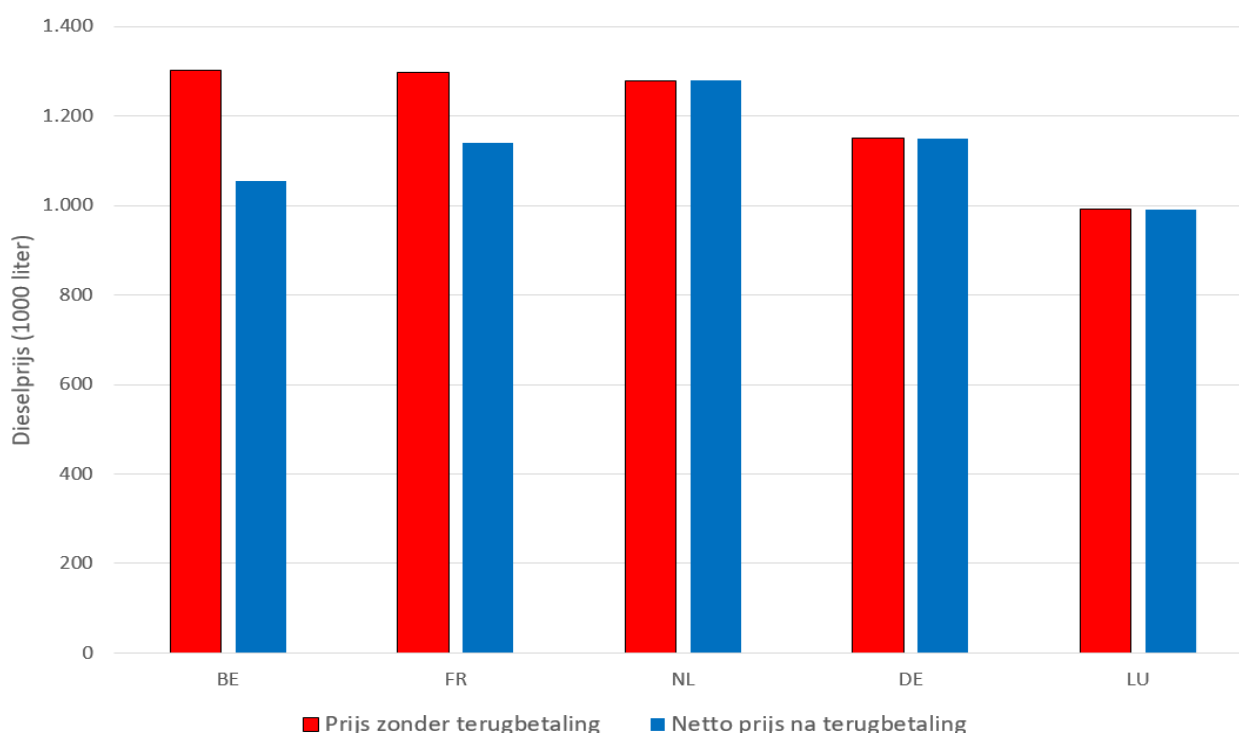
⁶⁹ Het accijnstarief omvat het basisbedrag (of de gewone accijns), de bijzondere accijns en de energiebijdrage. De basisaccijns kan niet worden gewijzigd zonder instemming van het Groothertogdom Luxemburg.

B. Analyse van de regeling

Het gaat hier om een bijzonder krachtig mechanisme, waarvan de impact in termen van prijssignaal belangrijk is. Dit vertaalt zich in een hoge begrotingskost, die de laatste jaren sterk is gestegen. Tussen 2017 en 2019 stijgt de subsidie van 700 miljoen euro tot 981 miljoen euro. Er zijn geen gegevens beschikbaar om de subsidie uit te splitsen over de verschillende categorieën begunstigen, zodat een verdere analyse niet mogelijk is. Er kan echter van worden uitgegaan dat het grootste deel van de subsidie naar het goederenvervoer gaat.

Gezien het belang van het internationale vervoer en de mogelijkheid voor vervoerders om de plaats waar de brandstof wordt getankt te kiezen in functie van de toegepaste tarieven, is het interessant om de in de buurlanden geldende prijzen te onderzoeken.

**Grafiek 11 – Prijs van diesel voor het wegvervoer in België en de buurlanden
1ste semester 2020**



Bron: Europese Commissie, *Weekly Oil Bulletin* - nationale bronnen voor terugbetalingen.

Zonder rekening te houden met de terugbetaling voor professionele diesel, zouden de prijzen op hetzelfde niveau liggen als in Frankrijk en Nederland, maar nog steeds hoger dan in Duitsland en het Groothertogdom Luxemburg. Van de buurlanden heeft alleen Frankrijk een vergelijkbare terugbetalingsinterventie als de onze⁷⁰, maar op kleinere schaal.

Wanneer rekening wordt gehouden met de terugbetalingen voor professionele diesel, is de nettoprijs voor het tanken in België de laagste, met Luxemburg als enige uitzondering. Het verschil met dit buurland is echter vrij klein (6,3 cent per liter, d.w.z. een voordeel van 6% tegenover de in België toegepaste prijs) en zou nog

⁷⁰ Bron: <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F31222#:~:text=De%20bedrijven%20van%20weg%20transport%20consumptie%20r%C3%A9elle%20van%20gasole%20in>

kleiner moeten worden, gezien het voornemen van het Groothertogdom Luxemburg op het vlak van milieubelastingen.

C. *Evaluatie*

Hoewel de rechtvaardiging per categorie begunstigden moet worden onderzocht, is er één constante: in alle gevallen is de subsidie schadelijk voor het leefmilieu aangezien deze het prijssignaal vermindert, terwijl dit net zou dienen te worden verhoogd om de externe kosten te integreren.

Voor de belangrijkste categorie (het **goederenvervoer**) wordt regelmatig het argument van het concurrentievermogen aangehaald. Dit moet echter worden gerelativeerd.

- In het geval van internationaal vervoer geldt dit alleen als de Belgische vervoerder, die vanuit België vertrekt, meer voor diesel zou moeten betalen dan een buitenlandse vervoerder. De terugbetaling is echter ook mogelijk voor in het buitenland geregistreerde vervoerders. In dit opzicht bevoordeelt zij daarom de binnenlandse exploitanten geenszins. Integendeel, het negatieve effect van de vermindering van het prijssignaal wordt uitgebreid tot buitenlandse vervoerders. Bovendien hangt het concurrentievermogen van de Belgische exploitanten ten opzichte van buitenlandse exploitanten af van talrijke factoren, waaronder de verschillen in loonkosten voor vrachtwagenchauffeurs. Het is in de eerste plaats op dit gebied dat de voorwaarden voor een gezonde concurrentie moeten worden hersteld.
- In het geval van cabotage moet de kwestie van een mogelijk concurrentievoordeel worden beoordeeld op basis van alle kosten.
- De vervoerskosten hebben een invloed op de productiekosten. Het argument van het concurrentievermogen wordt dan: een hogere dieselprijs maakt de bevoorrading duurder in vergelijking met bedrijven in andere landen. Er moet echter rekening worden gehouden met de totale productiekosten en het aandeel van het vervoer in dit totaal. Het is namelijk weinig waarschijnlijk dat alleen de in de Grafiek 11 aangegeven verschillen in brutoprijzen (vóór terugbetaling) op zich een concurrentienadeel opleveren dat een terugbetalingsmechanisme zou rechtvaardigen, vooral gezien de evolutie (of invoering) van koolstoftarifiering in Frankrijk, Duitsland en Luxemburg.

De **taxisector** is bovendien ook een sector die afgeschermd is van buitenlandse concurrentie. Tot de opkomst van de platformen van het type "Uber" was het zelfs afgeschermd van elke concurrentie. Er is geen economische rechtvaardiging voor het subsidiëren van een sector die een dominante positie heeft in een marktsegment. In de huidige concurrentiesituatie met de platformen is de dieselprijs veel minder doorslaggevend dan de arbeidskosten.

Er is ook geen reden om de kosten van het verbruik van fossiele brandstoffen voor het **vervoer van mindervaliden** te verlagen. Hoewel er iets te zeggen valt voor een verlaging van de kosten voor de dienst zelf om sociale doeleinden, zou dit dienen te gebeuren via een forfaitaire interventie en niet via een instrument met schadelijke gevolgen voor het leefmilieu.

Ongeacht de categorie begunstigden is er dan ook geen relevant argument voor de handhaving van een subsidie op basis van het verbruik van fossiele energie. Voor het internationale goederenvervoer zou de afschaffing van de subsidie het verbruik van fossiele brandstoffen niet doen dalen, aangezien kan worden getankt buiten het land waar de subsidie zou worden afgeschaft. Dit argument is juist, maar het kan worden omgebogen in een argument tegen schadelijke fiscale concurrentie: het verlagen van het tarief voor alle exploitanten die in België tanken is een verplaatsing van de belastinggrondslag. Door de laagste prijzen aan te bieden op de Noord-Zuid- en West-Oost-routes (met uitzondering van het Groothertogdom), moedigt het

mechanisme elke vervoerder, Belgische of buitenlandse, aan om in België te tanken. Een dergelijke verplaatsing van de belastinggrondslag is vergelijkbaar met bepaalde praktijken van multinationale ondernemingen die regelmatig aan de kaak worden gesteld.

5.2.4 HET VERLAAGDE TARIEF VOOR AARDGAS

A. Beschrijving van de regeling

Sinds 2016 geldt een nultarief voor de accijns en een verlaging van de energiebijdrage voor aardgas dat als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt door bedrijven die ofwel een door het Vlaams Gewest afgeleverde energiebeleidsovereenkomst (EBO)⁷¹ hebben, ofwel een door het Waals Gewest afgeleverde zgn. "accord de branche"⁷², ofwel een soortgelijke overeenkomst die door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest is afgeleverd.

Dit stelsel vervangt de accijnsvrijstelling die tot eind 2014 gold voor bedrijven met een vergunning of overeenkomst milieudoelstelling⁷³.

Dit stelsel maakt deel uit van de "sectorovereenkomsten". Het principe van deze overeenkomsten is energie-intensieve industrieën in staat te stellen concurrentieel te blijven en verbeteringen in energie-efficiëntie aan te moedigen. In ruil voor toezeggingen om de energie-efficiëntie te verbeteren en de CO₂-uitstoot binnen een bepaalde termijn te verminderen, profiteren bedrijven die deze overeenkomsten ondertekenen van een verlaagde accijns op aardgas die deze op het Europese minimum brengt voor aardgas dat wordt gebruikt als verwarmingsbrandstof voor beroepsdoeleinden. Het verlaagde tarief bedraagt 0,54 euro/MWh in plaats van 0,9978 euro/MWh.

Het is de aardgasleverancier van deze bedrijven die een accijnsaangifte indient voor de geleverde hoeveelheden aardgas. Vergunde bedrijven moeten hun vergunning bij hun aardgasleverancier inleveren zodat het verlaagde accijnstarief kan worden toegepast.

Het NEKP voorziet in de verderzetting en verfijning van de federale steun aan bedrijven in het kader van energiebeleidsovereenkomsten of branche-overeenkomsten, zodat de industrie voldoende wordt gestimuleerd om tegen 2030 extra inspanningen te leveren, rekening houdend met een gelijk speelveld binnen de EU. Dit moet echter gebeuren "in het kader van continue verbetering, afdoende rapportage, het vermijden van lock-in"⁷⁴ en de versnelde afbouw van fossiele brandstofsubsidies"⁷⁵.

B. Analyse van de regeling

De kost van deze subsidie bedraagt 964 miljoen euro in 2019 en is de afgelopen drie jaar licht gedaald⁷⁶. Ter herinnering, de subsidie wordt niet gemeten in verhouding tot het basistarief voor aardgas, maar in verhouding tot de in deze oefening gedefinieerde gemeenschappelijke benchmark⁷⁷. De hoge kost van deze subsidie is hoofdzakelijk te wijten aan de lage belasting op aardgas in vergelijking met de benchmark: dit

⁷¹ <https://www.energiesparen.be/energiebeleidsovereenkomsten-2015-2022>

⁷² <https://energie.wallonie.be/fr/accords-de-branche.html?IDC=6152>

⁷³ In het vorige stelsel kwamen professionele gebruikers voor wie de aankoop van energie ten minste 3% van de waarde van de productie of 0,5% van de toegevoegde waarde vertegenwoordigde, alsmede degenen die over een milieuvergunning beschikten, in aanmerking.

⁷⁴ Lock-in in de context van dit rapport verwijst naar de afhankelijkheid op lange termijn van koolstofintensieve technologieën. Dit staat bekend als "carbon lock-in".

⁷⁵ NEKP, blz. 198.

⁷⁶ Zie Tabel 18 hierboven.

⁷⁷ Zie Tabel 2 hierboven.

werd benadrukt in onze evaluatie van de subsidies die voortvloeien uit de verschillen in tarieven tussen de producten⁷⁸.

Dit voordeel komt bovenop andere voordelen: het zogenaamde duaal gebruik van aardgas en het gebruik van aardgas voor de gecombineerde productie van warmte en elektriciteit zijn volledig vrijgesteld.

Uit een antwoord op een recente parlementaire vraag⁷⁹ blijkt dat 352 bedrijven in België een vergunning hebben om te genieten van de verlaagde accijns op aardgas dat als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt. In totaal declareerden de aardgasleveranciers van deze 352 bedrijven 16.680.814 MWh aardgas in 2019 tegen het verlaagde tarief.

C. Evaluatie

Wat de doeltreffendheid van de verschillende milieubeleidsinstrumenten betreft, wordt over het algemeen een onderscheid gemaakt tussen statische en dynamische doeltreffendheid. *Statische doeltreffendheid* maakt het mogelijk een bepaalde drempel te bereiken, maar bevat geen stimulansen om verder te gaan dan die drempel; dit is het geval met normen. Marktgebaseerde instrumenten, zoals belastingen en verhandelbare vergunningen, hebben *een dynamische doeltreffendheid* in die zin dat de prikkel om de energie-efficiëntie te verbeteren blijft bestaan zolang de reductiekosten lager zijn dan de belasting.

Een sectorale overeenkomst draagt bij tot statische doeltreffendheid. Anderzijds vermindert het verlaagde accijnstarief het potentieel van een dynamische doeltreffendheid-instrument. Het is niet zeker of een dergelijke combinatie gunstig is, vooral wanneer rekening wordt gehouden met de andere toegekende voordelen.

Maatregelen ter vermindering van subsidies moeten daarom worden beoordeeld in het licht van de algemene voordelen en verbintenissen van de bedrijven die onder sectorale overeenkomsten vallen. Er moet ook rekening worden gehouden met de eraan verbonden concurrentie-aspecten, met name het belastingniveau dat daadwerkelijk op aardgas wordt geheven voor ondernemingen in buurlanden of concurrerende landen⁸⁰.

5.3 Vrijstellingen van accijnzen op intermediair verbruik

5.3.1 BESCHRIJVING VAN DE REGELINGEN

In de Federale inventaris van fiscale uitgaven zijn ook een aantal accijnsvrijstellingen voor intermediair energieverbruik opgenomen.

⁷⁸ Zie Grafiek 6.

⁷⁹ Parlementaire zittingsperiode 2020-2021, Vraag 0056 van 5 november 2020 van de heer Thierry WARMOES aan de vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met de coördinatie van de strijd tegen de belastingfraude.

⁸⁰ Zie ook de analyses die in dit verband werden gemaakt in het kader van het nationale debat van 2018 over koolstofarifiering. <https://climat.be/2050-nl/koolstofarifiering>

Tabel 20 - Accijnsvrijstellingen op intermediair verbruik

Sectoren	Energievectoren								
	Normale benzine	Id. Loodvrij	Kerosine - motorbrandstof	Id. – motor- of verwarmings- brandstof	Diesel met laag zwavelgehalte	Diesel met hoog zwavelgehalte	Zware stookolie	LPG	Aardgas
Fabricage, ontwikkeling, testen en onderhoud van vliegtuigen en schepen	√		√		√	√	√	√	√
Vervoer per spoor			√		√	√	√		
Binnenvaart				√	√	√	√		
Baggerwerkzaamheden				√	√	√	√		
Land- en tuinbouwwerkzaamheden, visteelt en bosbouw				√	√	√	√	√	√

Bron: Federale inventaris van fiscale uitgaven

Sommige gevallen zijn anekdotisch, zoals het gebruik van kerosine in het spoorwegvervoer. Sommige sectoren genieten echter van vrijstellingen voor een groot aantal energiedragers: dit is het geval voor de bouw van vliegtuigen en schepen, voor de binnenvaart, voor baggeractiviteiten en, in mindere mate, voor de landbouw en aanverwante sectoren. In andere sectoren zijn het de brandstoffen die het meest worden gebruikt die voor een vrijstelling in aanmerking komen: dit is het geval voor diesel voor het niet-geëlektrificeerde gedeelte van het spoorwegvervoer. Er is ook een vrijstelling voor het intermediaire verbruik van diesel met een laag zwavelgehalte, die de meeste sectoren bestrijkt.

5.3.2 RAMINGEN EN ANALYSE

De Federale inventaris van fiscale uitgaven geeft geen ramingen van de gedeerde inkomsten voor deze posten. Voor het spoorvervoer en de binnenvaart zijn de hier gemaakte ramingen gebaseerd op gegevens over het energieverbruik uit de nationale broeikasgasinventarissen die betrekking hebben op het jaar 2019.

Voor de andere posten zijn de ramingen gemaakt op basis van gegevens uit de input-outputtabellen van het Federaal Planbureau, die betrekking hebben op het jaar 2016. De subsidie wordt afgeleid uit het intermediair verbruik en de geldende prijzen, waarvan de hoeveelheden kunnen worden afgeleid.

De tijdreeksen worden samengesteld uit de jaarlijkse ramingen en de evolutie van de accijnzen en uit de toegevoegde waarde in volume voor de sector uit de A64-nomenclatuur die het dichtst bij de betrokken bedrijfstak ligt.

Tabel 21 geeft het bedrag van de overeenkomstige subsidies weer. Dit wordt uitgesplitst in twee delen: de vrijstelling van accijnzen en de subsidie die voortvloeit uit verschillen in tarieven tussen producten, volgens de hierboven uiteengezette methode.

Tabel 21 - Subsidie op intermediair verbruik (2016 -2019)

	2016	2017	2018	2019
Accijnsvrijstellingen	144,88	140,39	157,58	149,33
Vliegtuig- en scheepsbouw	2,65	3,03	3,07	3,19
Vervoer per spoor	13,19	13,45	14,33	15,57
Binnenvaart	120,04	114,58	131,88	122,42
Baggeren	2,10	2,13	2,17	2,21
Landbouw en andere activiteiten	6,90	7,21	6,13	5,94
Subsidies "Verschillen tussen producten"	564,44	566,11	494,67	472,83
Vliegtuig- en scheepsbouw	24,30	25,80	24,27	24,31
Vervoer per spoor	6,06	4,28	2,79	2,17
Binnenvaart	33,71	21,49	15,94	10,59
Baggeren	85,09	85,49	86,92	87,30
Landbouw en andere activiteiten	415,28	429,04	364,75	348,45
Totale subsidies	709,32	706,50	652,25	622,16
Vliegtuig- en scheepsbouw	26,95	28,83	27,33	27,50
Vervoer per spoor	19,26	17,73	17,12	17,74
Binnenvaart	153,74	136,07	147,82	133,01
Baggeren	87,19	87,62	89,09	89,51
Landbouw en andere activiteiten	422,18	436,25	370,89	354,39

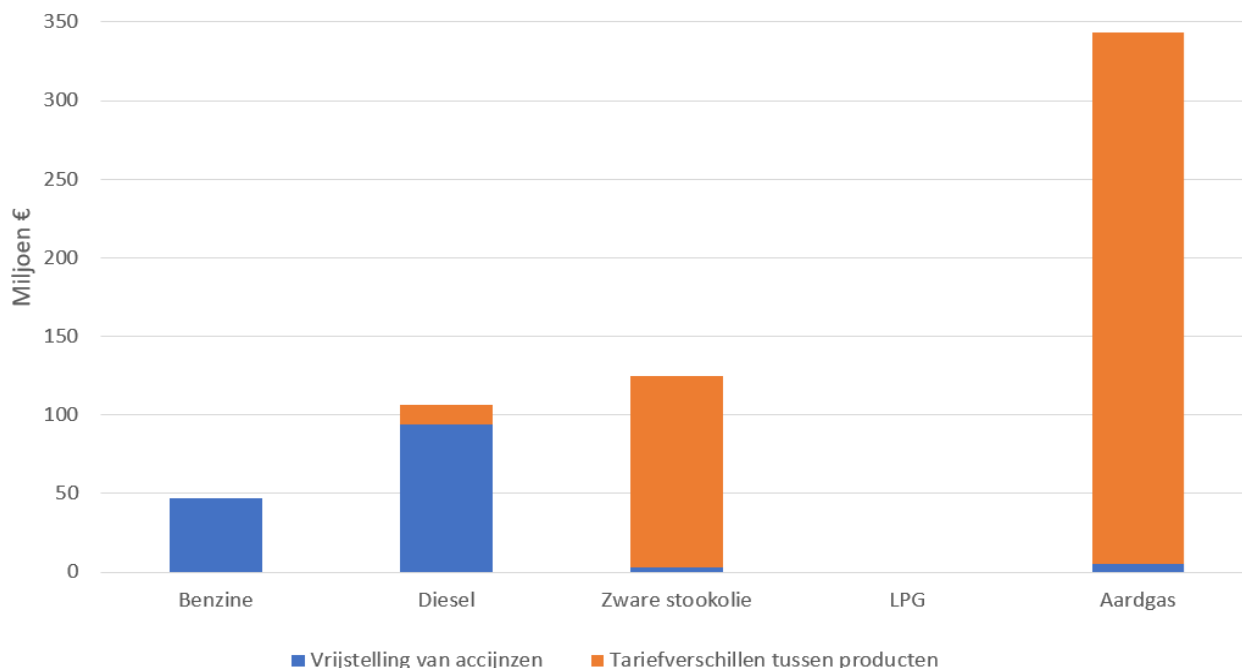
Bronnen : FOD Financiën, Federaal Planbureau, DG Leefmilieu, eigen berekeningen

Het bedrag aan vrijstellingen van accijnzen wordt voor 2019 geraamd op 149 miljoen euro. Het is voornamelijk afkomstig van de binnenvaart en het spoorwegvervoer. Dit is het gevolg van het feit dat de vrijstellingen betrekking hebben op de energiedragers waarop de hoogste accijnzen worden geheven (diesel en, subsidiair, benzine). Deze subsidies nemen in de periode 2016-2019 toe als gevolg van de stijging van de accijnzen op diesel in deze periode.

De resultaten zijn zeer verschillend wanneer we kijken naar de subsidies die voortvloeien uit tariefverschillen tussen producten. Niet alleen zijn deze aanzienlijk hoger dan de accijnsvrijstellingen in 2019, maar ook is de sectorale verdeling heel anders: de landbouw is de sector die de hoogste subsidies ontvangt. Dit is het gevolg van de zeer lage accijnstarieven voor zware stookolie en vooral voor aardgas.

Het totale bedrag aan subsidies wordt aldus geraamd op 622 miljoen euro in 2019. De sectoren die de hoogste subsidies ontvangen zijn de landbouw en de binnenvaart. Grafiek 12 toont de resultaten per energieproduct, waarbij een onderscheid wordt gemaakt tussen de vrijstelling van accijns en de subsidie die voortvloeit uit verschillen in accijnstarieven tussen producten. Wij wijzen hier op de belangrijke impact van de lage belasting op aardgas.

**Grafiek 12 – Vrijstelling van accijnzen op intermediair verbruik
Resultaten per energieproducten - 2019**



5.3.3 EVALUATIE

De subsidies zijn duidelijk sectorale steun.

Wij zullen niet ingaan op de vraag of overheidssteun voor een bepaalde sector gepast is: dat is niet het doel van dit rapport. Steun in de vorm van accijnsvrijstellingen druist echter in tegen milieudoelstellingen: ondernemingen in de betrokken sectoren krijgen zo niet het prijssignaal dat zij nodig hebben om hun productiemethoden te veranderen in de richting van het koolstofvrij maken en verminderde afhankelijkheid van fossiele brandstoffen. Als de noodzaak van sectorale steun gerechtvaardigd is, moet deze worden losgekoppeld van het energieverbruik, zodat het prijssignaal zijn rol kan spelen.

Wat de binnenvaartsector betreft, hebben de binnenschepen in 2019 ongeveer 156 miljoen ton goederen over de Belgische waterwegen vervoerd⁸¹. Gezien de ontwikkeling van deze sector en de voornemens die in het regeerakkoord⁸² zijn geformuleerd, moet ook hier de kwestie van de subsidie via de vrijstelling van accijnzen aan bod te komen. In het regeerakkoord is namelijk sprake van "de verbetering en intensifiëring van het goederenvervoer per spoor en, in samenwerking met de deelstaten, over de binnenwateren".

⁸¹ Gegevens STATBEL, <https://statbel.fgov.be/nl/themas/mobiliteit/vervoer/binnenscheepvaart>

⁸² Regeerakkoord van 30 september 2020, blz. 33.

5.4 Vrijstelling van accijnzen op kerosine

5.4.1 DE JURIDISCHE CONTEXT

In tegenstelling tot andere fossiele brandstoffen zoals diesel of benzine is kerosine in de EU vrijgesteld van accijns op grond van artikel 14, lid 1, onder b), van Richtlijn 2003/96 "tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit"⁸³.

Het Verdrag van Chicago⁸⁴ (1944) van de ICAO (Internationale Burgerluchtvaartorganisatie) verbiedt niet uitdrukkelijk het belasten van kerosine, maar alleen het belasten van de kerosine die aan boord van een vliegtuig blijft na aankomst in een ander land⁸⁵. Het tanken van brandstof in een ander land valt dan ook niet onder deze vrijstelling.

Sinds 2012 is de luchtvaart opgenomen in de regeling voor de handel in emissierechten. Voorlopig (ten minste tot 2023) is het toepassingsgebied beperkt tot vluchten binnen de Europese Economische Ruimte⁸⁶. Alle luchtvaartmaatschappijen die vertrekken van of aankomen op een luchthaven van de EU moeten rechten inleveren voor de uitstoot van alle EU-vluchten die zij in een bepaald jaar hebben gevlogen.

5.4.2 RAMING VAN HET INKOMSTENVERLIES

Het hier onderzochte probleem heeft betrekking op een zeer sterk internationale activiteit en dit doet de vraag naar het ijkpunt rijzen. Onze benadering, waarbij de belastingheffing, uitgedrukt in olie-equivalent, van het meest belaste product (onder voorbehoud van voldoende gebruik) als maatstaf wordt genomen, is geschikt voor een subsidie waarvan het verbruik in hoofdzaak binnenlands is, doch minder geschikt voor een activiteit van internationale aard: indien kerosine zou worden belast, zou dit in de verschillende landen tegen gelijke of zeer gelijke tarieven moeten gebeuren. Een ander te overwegen punt is de interactie met het ETS, zoals hierboven opgemerkt.

Er is dus een argument voor een specifieke benchmark. Een mogelijkheid is om het minimumtarief te nemen waarin de Europese richtlijn betreffende de belasting van energieproducten en elektriciteit voorziet: dit is de aanpak van CE Delft (2019), dat het minimumtarief voor diesel als benchmark neemt, namelijk 330 euro per 1000 liter.

Volgens deze studie zou het belasten van in België verkochte kerosine (d.w.z. de levering van brandstof aan Belgische luchthavens, voor welke bestemming dan ook), alle andere fiscale parameters ongewijzigd⁸⁷, ongeveer 450 miljoen euro aan inkomsten opleveren voor het jaar 2015⁸⁸. Deze raming moet als minimaal worden beschouwd omdat zij gebaseerd is op een benchmark die duidelijk *out of date* is.

⁸³ Richtlijn 2003/96/EG tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit. Momenteel ligt er een voorstel tot herziening van de richtlijn op tafel. <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12227-Revision-of-the-Energy-Tax-Directive>

⁸⁴ Verdrag inzake de internationale burgerluchtvaart, ondertekend in Chicago in 1944.

⁸⁵ Verdrag van Chicago, artikel 24 : *Brandstof [...] aan boord van een luchtvaartuig van een verdragsluitende staat, bij aankomst op het grondgebied van een andere verdragsluitende staat en aan boord gehouden bij het verlaten van het grondgebied van de staat, is vrijgesteld van douanerechten, inspectiekosten of soortgelijke nationale of lokale rechten en heffingen.*

⁸⁶ Ter ondersteuning van de ontwikkeling van een globale maatregel door ICAO.

⁸⁷ CE Delft (2019) beschouwt drie scenario's: een belasting op passagierskaartjes, de toepassing van btw tegen 6% en de invoering van een accijns op kerosine.

⁸⁸ CE Delft (2019), blz. 65.

Wat de gevolgen voor het milieu betreft, zou dit volgens dezelfde studie de luchtvaartemissies met 17% (0,7 miljoen ton CO₂) verminderen.

Uit economisch oogpunt moet een onderscheid worden gemaakt tussen de gevolgen voor de sector en de algemene economische gevolgen. Voor de sector is het effect zeker negatief. Veranderingen in de relatieve prijzen van de verschillende vervoerstakken leiden echter tot een verplaatsing van de vraag naar andere marktsegmenten en het totale effect is niet noodzakelijk negatief. Volgens [CE Delft \(2019\)](#) zouden *"new or increased aviation taxes would generally have a negative impact on the aviation industry (lower direct employment and direct value added) but its impact on the overall employment within a Member State, on fiscal revenue and GDP would be close-to-zero"*⁸⁹. In het geval van België wordt voor de luchtvaartsector de vermindering in termen van directe werkgelegenheid en toegevoegde waarde geraamd op 17%. Deze raming is sterk afhankelijk van de prijselasticiteit van de vraag naar luchtvervoer⁹⁰.

Volgens dezelfde studie zou het totale economische effect zeer gering zijn: het zou onbestaande zijn voor het BBP en de werkgelegenheid, terwijl het positief zou zijn voor het milieu. Dit resultaat is echter sterk afhankelijk van de gemaakte hypothesen over het gebruik van de belastingopbrengsten en over de modellering. Wat het eerste punt betreft, wordt ervan uitgegaan dat de inkomsten volledig opnieuw worden gebruikt, maar de details worden niet gespecificeerd⁹¹. Wat het tweede punt betreft, wordt ervan uitgegaan dat het outputverlies in de luchtvervoerssector wordt gecompenseerd door een toename van de output in andere sectoren. Het is dan ook niet verwonderlijk dat, met een dergelijke redenering, er geen negatief effect op het BBP is.

Een andere raming is gemaakt door Transport and Environment (2018) en overgenomen door CLIMACT (2019). Volgens deze raming zou de subsidie in verband met de vrijstelling van accijnzen op kerosine voor het jaar 2016 210 miljoen euro per jaar bedragen. De door T&E toegepaste methode is anders: zij is niet rechtstreeks gebaseerd op het kerosineverbruik, maar op het aantal passagiers op vluchten binnen de EU in 2015 en op een forfaitair tarief van 43 liter kerosine per passagier. De benchmark is dezelfde (330 euro per 1000 liter). Volgens CLIMACT (2019) is de hoogte van de benchmark relatief laag in vergelijking met het gemiddelde accijnstarief voor diesel in België (ongeveer 60 cent per liter in 2018 en 2019).

5.4.3 EVALUATIE

Het niet belasten van kerosine is noch uit economisch oogpunt, noch uit milieuoogpunt gerechtvaardigd. Uit economisch oogpunt leidt dit tot een verstoring van de concurrentie ten gunste van deze sector, die boven op de speciale behandeling inzake BTW komt. Vanuit milieuoogpunt is het duidelijk een subsidie voor fossiele brandstoffen, en dus schadelijk.

Een hervorming zou daarom een einde maken aan een concurrentieverstoring en zou aanzienlijke voordelen voor het milieu opleveren. Naast de effecten in termen van vermindering van de CO₂-uitstoot zijn er nog andere, niet-CO₂-gerelateerde effecten die eveneens van belang zijn. Hemmings et al. (2020) vermelden in dit verband dat *"fuel tax, by reducing demand, will also reduce non-CO₂ effects which are not directly addressed in the ETS"*.

⁸⁹ CE Delft (2019), blz. 116.

⁹⁰ Voor passagiers in economy class zijn de cijfers -1,23 voor binnenlandse vluchten, -1,12 voor Europese vluchten en -0,8 voor intercontinentale vluchten. Voor passagiers in first en business zijn ze respectievelijk -0,68, -0,57 en -0,25. Zie CE Delft (2019), blz. 55.

⁹¹ *"The right way to model their impact on GDP is to assume that simultaneous with the change in aviation taxes, either other taxes are changed or government expenditure change. This report follows that path..."* CE Delft (2019), blz. 45.

De luchtvaartsector is een van de sectoren waar meer coördinatie op Europees niveau zowel de klimaatdoelstellingen als de lidstaten ten goede zou komen. Nationale actie op zichzelf is geen relevante optie. Bij de opties voor hervorming moet een onderscheid worden gemaakt tussen wat binnen het huidige wetgevingskader kan worden gedaan en de kwestie van de herziening van de Energiebelastingsrichtlijn.

Binnen het huidige wetgevingskader zijn er twee mogelijkheden voor hervorming.

- Volgens artikel 14, lid 2, van de richtlijn zijn bilaterale overeenkomsten tussen de lidstaten mogelijk om accijnzen in te voeren op kerosine voor vluchten van het ene land naar het andere. In de Richtlijn staat: "*Member States may limit the scope of the exemptions [...] to international and intra-Community transport. In addition, where a Member State has entered into a bilateral agreement with another Member State, it may also waive the exemptions provided for in paragraph 1(b) and (c)*".
- De voor 'Transport and Environment' uitgevoerde juridische analyse (Hemmings e.a., 2020) toont ook de mogelijkheid aan om kerosine voor vluchten binnen de EU te belasten onder de voorwaarde van een *de minimis-drempel* waardoor niet-EU-luchtvaartmaatschappijen die binnen de Unie actief zijn, in het kader van de bestaande *Air Service Agreements (ASA's)*⁹² kunnen worden vrijgesteld van belasting. "*De minimis quotas can be used to exempt the very few intra-EU flights operated by third country carriers exempted from fuel taxation under existing ASAs*".

Dit zijn mogelijkheden voor actie in afwachting van een herziening van de Richtlijn van 2003. Deze werd door de Europese Commissie aangekondigd als onderdeel van de uitvoering van de Green Deal en een nieuw voorstel voor de Richtlijn zal moeten komen.

Wat het te bereiken belastingniveau betreft, rijzen twee vragen.

Het eerste punt is de mogelijke overlapping met de opname in het ETS. De "dubbele belasting" zou echter niet totaal zijn, aangezien de ETS-sector geen betrekking heeft op de niet-CO₂-effecten. Bovendien is het belastingniveau te laag en zouden de emissiereductiedoelstellingen niet kunnen worden gehaald, zoals Hemmings en anderen (2020) stellen: "*A fuel tax could be considered a market-based instrument that, in light of aviation emissions' inclusion in the ETS, would not add much. A counter-argument may be that the current price of allowances, although much higher than two years ago, still does not reflect the long-term marginal cost of reducing European aviation emissions to zero by 2050 or 2060.*"

Het tweede punt is dat van een geleidelijke invoering. Een gradueel schema is een optie die toelaat een duidelijk prijssignaal op lange termijn te geven, maar de negatieve gevolgen op korte termijn (wanneer er minder ruimte is voor aanpassingen) te beperken. CE Delft (2019) denkt in die richting: "*a de minimis threshold could be a way to facilitate the introduction of taxation of aircraft fuel on intra-EEA flights and circumvent obstacles pertaining to mandatory exemptions regarding taxation of aircraft fuel raised by air services agreements*". Transport and Environment (2020) gaat in dezelfde richting: "*Tax rates can start low to give regulators a chance to assess the impact on potential tankering practices*".

⁹² Air Service Agreements (ASA's) zijn bilaterale overeenkomsten om internationale commerciële luchtvervoersdiensten tussen ondertekenaars toe te staan.

5.5 Internationale zeevaart

5.5.1 CONTEXT

Artikel 14, lid 1, onder c), van Richtlijn 2003/96/EG betreffende de belasting van energieproducten en elektriciteit voorziet in een vrijstelling van accijns voor energieproducten die worden geleverd voor gebruik als motor- of verwarmingsbrandstof voor de vaart op communautaire wateren⁹³ (met inbegrip van visserij) en niet voor gebruik aan boord van particuliere pleziervaartuigen, en voor aan boord van schepen opgewekte elektriciteit. Hetzelfde geldt voor internationale overeenkomsten zoals de *Mannheim Act for international shipping*. De Europese Commissie heeft echter onlangs erkend dat de vrijstellingsverplichting, net als andere, in strijd is met de klimaat- en milieudoelstellingen van de EU.

De zeescheepvaart gebruikt hoofdzakelijk zware stookolie en er wordt met name in grote zeehavens bijgetankt. Zware stookolie stoot grote hoeveelheden zwavel en andere verontreinigende stoffen uit, alsook broeikasgassen. Voorts is de scheepvaart momenteel de enige sector waarvoor in de EU nog geen emissiereductiedoelstellingen gelden.

5.5.2 RAMINGEN

Volgens de HRF (2020) bedraagt het aanbod van zware stookolie voor de zeescheepvaart in België ongeveer 6,6 miljoen ton per jaar (d.w.z. ongeveer twee derde van het jaarlijkse verbruik van Nederland)⁹⁴. De HRF berekent vervolgens dat de toepassing van het Europese minimumtarief van 15 euro per ton (zware stookolie) zou leiden tot inkomsten van ongeveer 100 miljoen euro op jaarbasis.

De kwestie van het ijkpunt doet zich opnieuw voor bij de beoordeling van de hoogte van de subsidie, met name in deze context van internationale scheepvaart. Als we dezelfde aanpak hanteren als voor andere punten in dit verslag, waarbij loodvrije benzine als benchmark wordt genomen, bedraagt het subsidiebedrag 4,4 miljard euro voor de hierboven vermelde volumes⁹⁵.

Dit probleem van subsidies voor de internationale zeevaart moet echter minstens in een Europees kader worden beoordeeld, gezien de mogelijkheden om brandstof te verkrijgen in havens buiten het Belgische grondgebied. Sommigen bevelen aan de scheepvaart op te nemen in het ETS om een einde te maken aan deze sectorale vrijstelling. De inkomsten uit deze opname in het ETS zouden dan kunnen worden gebruikt voor de inzet van duurzamere brandstoffen in de maritieme sector.

⁹³ Navigatie in communautaire wateren betekent "van een haven in de EU naar een andere haven in de EU". Voor energieproducten voor de scheepvaart in niet-communautaire wateren kan volgens de douanewetgeving geen accijns worden geheven omdat zij niet in het land tot verbruik worden uitgeslagen (zij worden uitgevoerd).

⁹⁴ De raming van deze hoeveelheid voor België is gebaseerd op verschillende elementen: enerzijds op een studie van CE Delft (CE Delft (2011), blz. 21.) volgens welke in Nederland in 2009 ongeveer 13 miljoen ton zware stookolie werd geleverd, voornamelijk voor de zeescheepvaart, en volgens welke de hoeveelheid voor België op 2/3 van deze hoeveelheid kan worden gesteld. Uit bronnen van de haven van Rotterdam blijkt daarentegen dat de trend neerwaarts is (10 miljoen ton in Nederland in 2018).

⁹⁵ Dit subsidieniveau is in overeenstemming met de raming van Transport and Environment (2019), namelijk 4,5 miljard euro. Deze raming is gebaseerd op een iets hoger volume (7,2 miljoen ton) en een iets lager ijkpunt, namelijk dat van de accijnzen op diesel voor het wegvervoer.

6. Bespreking van enkele grensgevallen

6.1 Capaciteitsverrekeningsmechanisme (CRM of Capacity Remuneration Mechanism) ⁹⁶

6.1.1 CONTEXT

De federale energiestrategie voorziet in de invoering van een vergoedingsmechanisme voor capaciteit (CRM) op de Belgische markt, om de bevoorradingszekerheid van het land te garanderen, met name in het kader van de sluiting van het nucleaire park, voorzien tegen eind 2025. Het doel van de regeling is ervoor te zorgen dat er voldoende elektriciteitsproductiecapaciteit is om te allen tijde aan de vraag te voldoen. Met de wet van 22 april 2019 heeft de federale regering een eerste stap gezet door de invoering van een dergelijk mechanisme op te nemen in de wet betreffende de organisatie van de elektriciteitsmarkt van 29 april 1999 (of Elektriciteitswet) ⁹⁷.

Er zijn verschillende mechanismen voor de vergoeding van capaciteit. Het mechanisme zou openstaan voor alle technologieën, d.w.z. voor de verschillende wijzen van productie van de eventuele extra capaciteit die nodig zou zijn: opwekking, beheer aan de vraagzijde en opslag zijn inbegrepen. Wat de opwekkingscapaciteit betreft, gaat het zowel om gasgestookte elektriciteitscentrales als om capaciteit uit hernieuwbare energiebronnen ⁹⁸. Het CRM voorziet in de invoering van een veilingstelsel vanaf oktober 2021 ⁹⁹. Onder voorbehoud van de uitdrukkelijke goedkeuring van het wet- en regelgevingskader en rekening houdend met de tijd die nodig is om een veiling voor te bereiden, zijn de werkzaamheden in 2020 van start gegaan ¹⁰⁰.

Het mechanisme zal pas in werking treden na goedkeuring door de Europese Commissie. In 2016 had de Commissie al een sectoraal onderzoek uitgevoerd naar capaciteitsmechanismen. Volgens de Commissie moeten "capaciteitsmechanismen een antwoord bieden op marktproblemen en openstaan voor alle technologieën en voor exploitanten uit andere EU-landen. Zij mogen geen verkapte subsidie vormen voor een specifieke technologie, zoals fossiele brandstoffen, of de elektriciteitsprijs voor de consument onnodig opdrijven. Het verslag van het sectoraal onderzoek zal de Commissie en de lidstaten helpen om capaciteitsmechanismen gericht in te voeren en alleen als er een reële behoefte bestaat" ¹⁰¹.

In september 2020 werd door de Europese Commissie (Directoraat-generaal Concurrentie) een diepgaand onderzoek ingesteld naar het Belgische CRM-mechanisme ¹⁰². Dit onderzoek is nog gaande. DG Concurrentie zou met name aanvullende informatie willen ontvangen over de volgende onderwerpen: de demonstratie en kwantificering van toekomstige kwesties op het vlak van toereikendheid van de hulpbronnen, de openheid van het mechanisme, met name voor hernieuwbare en buitenlandse capaciteit, en ten slotte de toewijzing van congestie-inkomsten. Nagegaan moet worden of dit mechanisme in overeenstemming is met de Europese regels op het vlak van overheidssteun, en meer bepaald met de richtsnoeren over overheidssteun

⁹⁶ <https://economie.fgov.be/nl/themas/energie/bevoorradingszekerheid/capaciteitsremuneratiemechanis>

⁹⁷ Momenteel is bij de Kamer een wetsvoorstel in behandeling tot wijziging van de elektriciteitswet en de wet van 22 april 2019. Zie Parlementaire document 55K1779.

⁹⁸ Zie ook NEKP, blz. 393: Naast de bouw van nieuwe gasgestookte elektriciteitscentrales of de uitbreiding van de exploitatie van bestaande gasgestookte elektriciteitscentrales zal dit mechanisme de grootschalige implementatie van oplossingen voor opslag en vraagbeheer mogelijk maken.

⁹⁹ Voor elk leveringsjaar (d.w.z. het jaar waarin de capaciteit beschikbaar moet zijn) zullen twee veilingen worden georganiseerd: de eerste vier jaar vóór het leveringsjaar, de tweede één jaar vóór het leveringsjaar. Elke veiling zal worden voorafgegaan door de vaststelling van de omvang en de parameters van de veiling en door een pre-kwalificatieperiode voor de deelnemers aan de veiling. De eerste veiling zal plaatsvinden in oktober 2021, voor het leveringsjaar 2025.

¹⁰⁰ Meer informatie is beschikbaar op de website van de FOD Economie (link hierboven).

¹⁰¹ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/fr/IP_16_4021

¹⁰² https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_1719

voor milieubescherming en energie¹⁰³. De Commissie is met name bezorgd dat "*de maatregel discriminerend kan zijn voor bepaalde technologieën (bv. hernieuwbare capaciteit) of de deelname van grensoverschrijdende capaciteit op oneerlijke wijze kan beperken*"¹⁰⁴.

6.1.2 RAMING VAN HET MAXIMUMBEDRAG VAN DE MOGELIJKE SUBSIDIE

CRM moet om ten minste drie redenen als een grensgeval worden beschouwd.

- Enerzijds is het, zoals hierboven uiteengezet, de bedoeling dat het mechanisme openstaat voor alle technologieën en niet alleen voor die waarbij fossiele brandstoffen worden gebruikt. Vanuit dit oogpunt zou er geen sprake zijn van discriminatie ten gunste van fossiele brandstoffen.
- Ten tweede is, zelfs als gasgestookte centrales door dit mechanisme worden gesteund, de keuze van de brandstof doorslaggevend. Zo is steun voor installaties die gebruik maken van biogas of andere koolstofvrije energiebronnen niet noodzakelijk problematisch vanuit milieuoogpunt.
- Ten slotte kan worden geargumenteed dat het CRM, zelfs indien het, minstens gedeeltelijk, fossiele brandstoffen zou gebruiken, bijdraagt tot de ontwikkeling van hernieuwbare energiebronnen door te helpen bij het beheer van de intermittentie die kenmerkend is voor de belangrijkste energie-bronnen, namelijk wind- en zonne-energie.

Aangezien het mechanisme in principe betrekking heeft op verschillende technologieën, is het hoe dan ook niet mogelijk vooraf een raming te maken van de subsidie die zal worden verleend aan productiecapaciteit die specifiek fossiele brandstoffen gebruiken.

Over de totale subsidie die in het kader van het mechanisme zal worden toegekend, zijn verschillende ramingen gemaakt. Volgens Climact (2019) zou het gaan om zo'n 350 tot 400 miljoen euro per jaar. Op basis van het door PWC (2018) ontwikkelde model bedragen de totale gediscoteerde kosten van het CRM over 15 jaar (duur van het mechanisme) 5,4 miljard euro, of 345 miljoen euro per jaar¹⁰⁵. In 2018 raamde de CREG de kosten op 614 tot 940 miljoen euro¹⁰⁶. Elia rekende op een jaarlijkse kostprijs tussen 300 en 500 miljoen euro per jaar. Recentere analyses ten slotte leiden tot een geraamde jaarlijkse kostprijs van 238 à 253 miljoen euro per jaar gedurende 15 jaar¹⁰⁷.

Pas wanneer de eerste veiling in oktober 2021 plaatsvindt, kunnen de feitelijke subsidies bekend zijn en kan hun karakter als subsidies voor fossiele brandstoffen worden bepaald.

¹⁰³ De Commissie is voornemens de huidige richtsnoeren te herzien om ze aan te passen aan de nieuwe doelstellingen van de Green Deal. Een openbare raadpleging over dit onderwerp is op 7 januari 2021 afgesloten. De geldigheidsduur van de huidige regels (voor de periode 2014-2020) is met een jaar verlengd, zodat zij van toepassing zijn tot en met 31 december 2021.

¹⁰⁴ https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_20_1719

¹⁰⁵ Het bedrag van de vergoeding voor capaciteit kan worden beschouwd als de som van de vergoedingen die worden betaald voor bestaande capaciteit en die welke worden betaald voor nieuwe capaciteit. De bedragen die worden betaald om de capaciteit te vergoeden belopen 351 miljoen euro per jaar, waarvan de terugbetalingen (5,8 miljoen euro per jaar) moeten worden afgetrokken. Deze terugbetalingen moeten in feite van de vergoeding van de capaciteit worden afgetrokken om de "netto" kosten of de totale kosten van het CRM te vinden.

¹⁰⁶ De raming van de CREG was gebaseerd op de cijfers van PWC, waarin een groeiende vraag naar nieuwe capaciteit en de resultaten van de capaciteitsveilingen in Ierland en Polen waren opgenomen.

¹⁰⁷ Zie het artikel in *de Standaard* van 30 januari 2021, waarin wordt verwezen naar de ramingen in het Haulogy-rapport.

6.2 BOFAS-Fonds

BOFAS is het fonds voor de sanering van de bodem van openbare benzinstations, dat belast is met de sanering van de historische verontreiniging van de bodem van benzinstations in België en met de sanering van de bodem. Het BOFAS-fonds verleent operationele en/of financiële steun voor de sanering van verontreinigde grond via de non-profitorganisatie die voor dit doel is opgericht. Het BOFAS-fonds is het voorwerp van een samenwerkingsakkoord tussen de federale regering en de gewesten¹⁰⁸.

Sinds het einde van de jaren negentig legt de gewestelijke wetgeving aan benzinstations systemen ter voorkoming van bodemverontreiniging op. Voor een groot aantal benzinstations uit de jaren zestig was de aansprakelijkheid voor verontreiniging echter zeer hoog. Leefmilieu Brussel schatte dat ongeveer 80% van de openbare tankstations in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest gesaneerd moesten worden.

Aangezien het BOFAS tot doel had deze verontreinigingsverplichting te saneren, was het fonds oorspronkelijk opgezet als een tijdelijk fonds. De maatregel zou gelden voor de periode 2004-2019. Er mogen geen nieuwe aanvragen om bijstand (voor sanering of vergoeding van al gemaakte saneringskosten) worden ingediend.

Aangezien de kosten van een sanering op gemiddeld 100.000 euro worden geraamd en een deel van de aansprakelijkheid ook bij de automobilisten ligt (tijdens de bevoorrading gemorste brandstof), werd het beginsel van een medegefinancierd saneringsfonds aangenomen. Dit beginsel van gedeelde verantwoordelijkheid voor de veroorzaakte vervuiling, voor de oliesector en de eindverbruiker, heeft geleid tot de heffing van een bijdrage op benzine en diesel, die zowel in de winstmarge van de oliesector als in de prijs aan de pomp werd doorberekend.

Het BOFAS-fonds heeft 79 miljoen euro uitgegeven aan vergoedingen voor uitgevoerde saneringswerkzaamheden en 210 miljoen aan sanering¹⁰⁹.

Deze maatregel wordt geclassificeerd als een grensbepaling omdat hij betrekking heeft op het gevolg van het gebruik van fossiele brandstoffen, en niet op het gebruik van fossiele brandstoffen op zich. Bovendien gaat het om de aanzuivering van een verplichting. De voortzetting van de exploitatie van het benzinstation was echter niet van de werkingssfeer van het Fonds uitgesloten.

6.3 PROMAZ-fonds¹¹⁰

Dit nieuwe sectorfonds, dat momenteel wordt opgericht, is een vervolg op het BOFAS-fonds.

Het Promaz-fonds is, net als laatstgenoemd fonds, het voorwerp van een samenwerkingsakkoord tussen de federale en de regionale overheden¹¹¹. Doel van het mechanisme is bij te dragen tot de verwezenlijking van de doelstellingen van de regionale wetgeving op het vlak van bodemsanering¹¹².

¹⁰⁸ Samenwerkingsovereenkomst van 13 december 2002 inzake de uitvoering en financiering van bodemsanering bij benzinstations.

¹⁰⁹ Zie <https://www.bofas.be/nl>

¹¹⁰ <https://promaz.be/>

¹¹¹ Samenwerkingsakkoord van 25 juli 2018 tussen de Federale Staat, het Vlaams Gewest, het Waals Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest over de uitvoering en financiering van bodemsanering bij tankstations en dieseltanks voor verwarmingsdoeleinden. Vervangt de samenwerkingsovereenkomst van 13 december 2002 inzake de uitvoering en financiering van bodemsanering bij benzinstations.

¹¹² De verplichtingen met betrekking tot het gebruik van dieseltanks, alsook de verplichtingen inzake preventie en bodemsanering, verschillen van regio tot regio.

Het is de bedoeling de bodem te saneren die is vervuild door gelekte stookolietanks. Volgens cijfers van Leefmilieu Brussel is in het Brussels Gewest 40% van de bodemverontreiniging te wijten aan stookolie. De hoge saneringskosten van deze bodems kunnen een belemmering vormen voor de sanering ervan, vandaar de oprichting van dit sectorale fonds.

Het Promaz-fonds voorziet in financiële bijstand. De begunstigden van het fonds zijn alle eindgebruikers van een stookolietank met een lekkageprobleem dat aantoonbare bodemverontreiniging veroorzaakt of heeft veroorzaakt. Olie tanks die buiten gebruik zijn gesteld, komen eveneens in aanmerking. Zowel residentiële als niet-residentiële gebouwen komen in aanmerking. Het bedrag van de financiële steun varieert naar gelang van het soort gebouw: tot 200.000 euro voor een privéwoning, tot 100.000 euro voor een ander soort gebouw (scholen, bedrijven, ziekenhuizen, enz.).

Het is niet de bedoeling het gebruik van olie te vervangen door een andere verwarmingsmethode op basis van niet-fossiele brandstoffen, zodat het fonds kan worden beschouwd als een indirecte subsidie voor fossiele brandstoffen. De subsidie dekt ook externe kosten die worden veroorzaakt door de particulier die een stookolietank gebruikt en het herstel van de schade die normaliter voor zijn rekening zou komen.

7. Belangrijkste resultaten

Tabel 22 geeft een overzicht van de in dit rapport geïdentificeerde subsidies. In dit rapport wordt ernaar gestreefd zo volledig mogelijk te zijn wat de directe subsidies betreft. Wat de indirecte subsidies betreft, konden wij niet exhaustief zijn en de keuze van de behandelde gevallen mag niet worden geïnterpreteerd als een volgorde van prioriteit. Dit is meer ingegeven door de beschikbare gegevens en door de complexiteit van de verschillende gevallen, vooral wat de transportsector betreft. Grensgevallen zijn hier niet opgenomen.

De tabellen en grafieken bevatten cijfers over de laatste vijf jaar. Voor sommige posten waren geen gegevens voor de gehele periode beschikbaar en zijn extrapolaties gemaakt¹¹³.

De directe subsidies bedragen 11.202 miljoen euro voor 2019, of 2,4 procentpunten van het bbp, en vertonen een dalende tendens gedurende de vijf jaar waarvoor de gegevens in deze tabel zijn opgenomen. Tussen 2015 en 2019 zijn deze gedaald van 3,2% tot 2,4% van het bbp, d.w.z. een daling met een kwart. De onderstaande tabellen en grafieken geven details per instrument en per product.

De indirecte subsidies bedragen 0,4% van het BBP en de belangrijkste post is de fiscale regeling voor bedrijfswagens.

Tabel 22 geeft een gedetailleerd overzicht van de **directe subsidies** per instrument en deze indeling is ook terug te vinden in Grafiek 13.

De subsidies in de vorm van overdrachten bedroegen 182 miljoen euro in 2019¹¹⁴ en zijn in licht stijgende lijn in de afgelopen vijf jaar. Dit zijn overdrachten aan individuen en hebben sociale doelstellingen. Tankkaarten zijn de enige directe subsidie die via de inkomstenbelastingen wordt toegekend. Het geraamde bedrag is 480 miljoen euro in 2019 en het neemt de laatste vijf jaar toe door het toenemende aantal bedrijfswagens. Wat de BTW betreft, is de enige directe subsidie die kan worden geïdentificeerd het verlaagde tarief dat wordt toegepast op het eindverbruik van steenkool en het bedrag ervan is verwaarloosbaar, gezien het zeer lage gebruik van deze energiedrager.

Accijnzen zijn duidelijk het belangrijkste instrument dat wordt gebruikt om subsidies te verlenen voor fossiele brandstoffen. De vrijstellingen en verlaagde accijnstarieven worden geraamd op 10.535 miljoen euro in 2019 en zijn de afgelopen vijf jaar gedaald. Het is uit deze rubriek dat de daling van alle directe subsidies voortvloeit.

Zoals voor alle fiscale uitgaven hangt het geraamde bedrag af van de gebruikte "benchmark". Zoals hierboven aangegeven, waren wij van mening dat er geen argumenten waren die verschillen in belastingtarieven tussen energieproducten rechtvaardigden. Daarom hebben wij het belastingtarief voor loodvrije benzine als benchmark genomen en de tarieven vergeleken door ze uit te drukken in energie-eenheden.

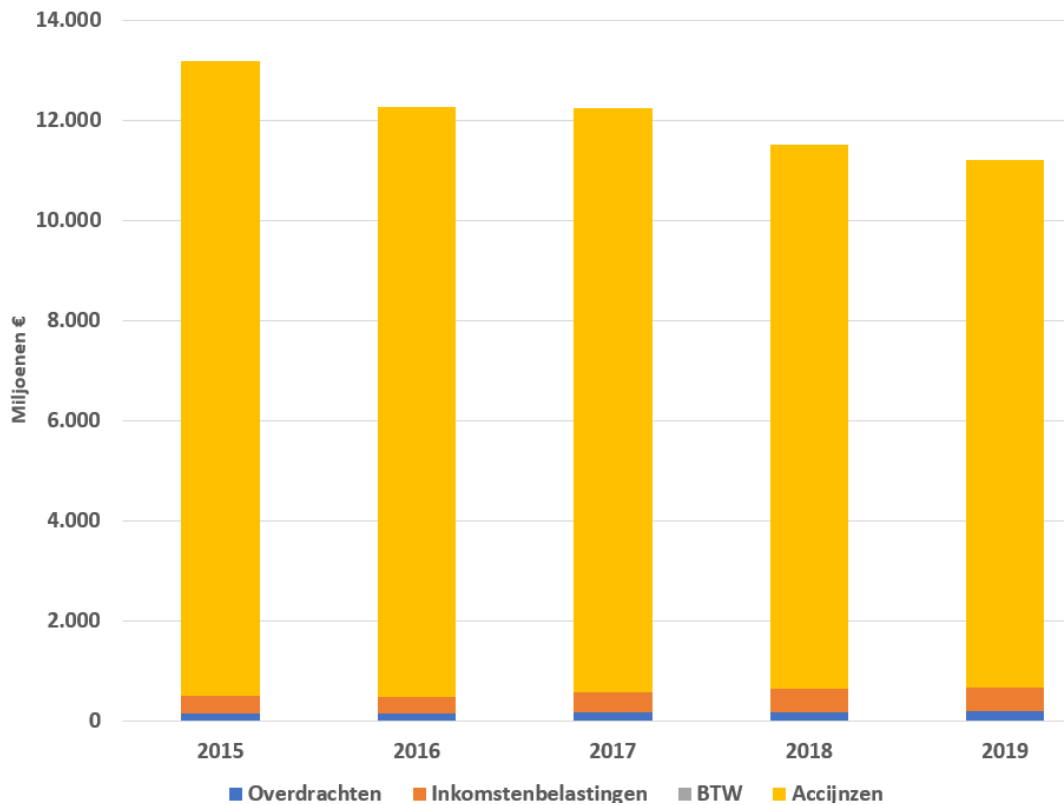
¹¹³ Dit zijn de posten die onder de rubriek "subsidies op intermediair verbruik" vallen, alsmede voor bedrijfsauto's en voor de BTW-vrijstelling op vliegtickets. Het effect van de vrijstelling van de accijns op kerosine wordt geëxtrapoléerd voor de jaren 2016-2019 op basis van het aantal vluchten. Voor de andere vrijstellingsposten in verband met intermediair verbruik zijn de extrapolatiemethoden hierboven vermeld (zie blz. 54 en volgende). Voor bedrijfsauto's is de extrapolatie over de laatste twee jaar gebaseerd op een indexcijfer van de autoprijzen (verstrekkt door STATBEL) en het wagenpark, waarbij het aandeel van bedrijfsauto's in het wagenpark constant is gehouden. Het bedrag van de btw-vrijstelling op vliegtickets wordt voor de periode 2016-2019 geëxtrapoléerd op basis van de ontwikkeling van het aantal passagiers.

¹¹⁴ Dit bedrag verschilt van het bedrag in Tabel 3. In deze tabel zijn de subsidies voor elektriciteit in hun geheel opgenomen. Wij nemen ze hier slechts op tot het aandeel van fossiele brandstoffen in de energiemix, dat op 34,4% wordt geraamd.

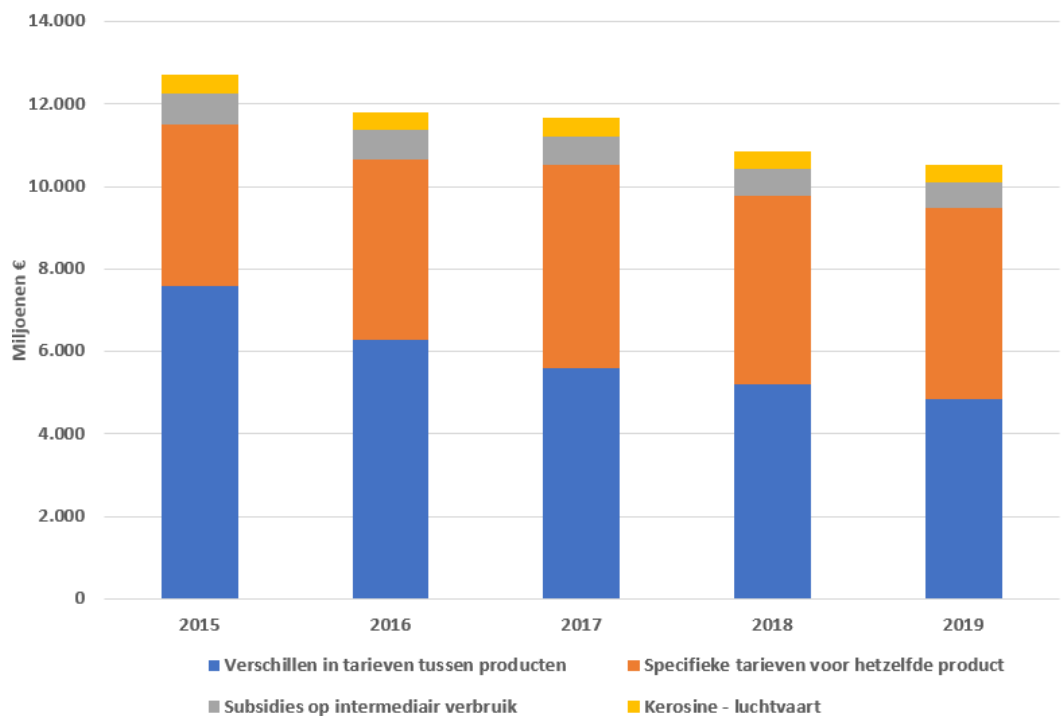
**Tabel 22 - Lijst van de subsidies voor fossiele brandstoffen
(in miljoenen euro)**

	2015	2016	2017	2018	2019
Directe subsidies					
Overdrachten	135,1	147,4	154,8	159,8	181,9
Sociaal tarief - aardgas	59,0	65,0	70,0	74,0	89,0
Sociaal tarief - elektriciteit	25,5	33,7	35,1	36,1	39,2
OCMW-steunfonds voor toegang tot energie - aardgas	22,0	22,0	22,0	22,0	25,0
OCMW-steunfonds voor toegang tot energie - elektriciteit	10,7	10,7	10,7	10,7	11,7
Stookoliefonds	18,0	16,0	17,0	17,0	17,0
Inkomstenbelastingen	348,4	327,4	412,2	472,0	480,8
Tankkaarten	348,4	327,4	412,2	472,0	480,8
BTW	4,0	4,0	4,3	4,6	4,5
Verlaagd tarief op steenkool	4,0	4,0	4,3	4,6	4,5
Accijnzen	12.703,3	11.788,6	11.664,0	10.866,7	10.534,6
<i>Verschillen in tarieven tussen producten</i>					
Diesel	1.638,0	1.441,8	1.043,8	690,0	399,3
Kerosine	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Zware stookolie	5,3	26,1	23,7	22,5	17,4
LPG	9,3	5,9	8,0	5,7	4,6
Aardgas	5.610,1	4.706,5	4.517,8	4.483,7	4.385,1
Steenkool en cokes	332,1	95,3	0,2	8,6	46,5
<i>Subtotaal</i>	<i>7.594,7</i>	<i>6.275,6</i>	<i>5.593,5</i>	<i>5.210,6</i>	<i>4.852,9</i>
<i>Specifieke tarieven voor hetzelfde product</i>					
Stookolie	2.586,5	2.385,6	2.530,9	2.262,7	2.126,7
Diesel - industrieel en commercieel gebruik	370,7	361,6	428,0	385,8	415,0
Terugbetaling van professionele diesel	812,3	692,7	700,8	666,3	981,0
Kerosine gebruikt als verwarmingsbrandstof	33,3	32,3	32,4	32,4	30,6
Kerosine gebruikt als motorbrandstof	3,7	3,9	5,0	4,0	2,9
LPG gebruikt als verwarmingsbrandstof	94,6	99,4	101,7	102,8	92,8
Aardgas tegen verlaagd tarief	0,0	801,3	1.122,9	1.104,8	964,1
<i>Subtotaal</i>	<i>3.901,0</i>	<i>4.376,8</i>	<i>4.921,7</i>	<i>4.558,7</i>	<i>4.613,0</i>
<i>Subsidies op intermediair verbruik</i>					
Fabricage, ontwikkeling, testen en onderhoud van vliegtuigen en schepen	28,0	26,9	28,8	27,3	27,5
Vervoer per spoor	21,6	19,3	17,7	17,1	17,7
Binnenvaart	168,3	153,7	136,1	147,8	133,0
Baggerwerkzaamheden	86,2	87,2	87,6	89,1	89,5
Land- en tuinbouw, visteelt en bosbouw	453,5	422,2	436,2	370,9	354,4
<i>Subtotaal</i>	<i>757,6</i>	<i>709,3</i>	<i>706,5</i>	<i>652,2</i>	<i>622,2</i>
<i>Vrijstelling kerosine voor de luchtvaart</i>	<i>450,0</i>	<i>426,8</i>	<i>442,3</i>	<i>445,2</i>	<i>446,5</i>
Totaal directe subsidies	13.190,8	12.267,4	12.235,2	11.503,1	11.201,8
In % BBP	3,2%	2,9%	2,7%	2,5%	2,4%
Indirecte subsidies					
Bedrijfswagens	1.541,1	1.670,0	1.781,3	1.821,4	1.873,9
BTW - Vrijstelling voor vliegtickets	202,0	194,1	213,8	222,2	228,3
Totaal indirecte subsidies	1.743,1	1.864,2	1.995,1	2.043,6	2.102,2
In % BBP	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%

Grafiek 13 - Directe subsidies voor fossiele brandstoffen per instrument (2015-2019)



Grafiek 14 - Subsidies voor fossiele brandstoffen, accijnzen, per type van subsidie (2015-2019)



In de Grafiek 14 zijn de "accijnzen"-subsidies in verschillende categorieën onderverdeeld.

- De eerste komt voort uit de verschillen in tarieven tussen de producten. Het overeenkomstige bedrag is 4,853 miljard euro in 2019 ¹¹⁵ en is de afgelopen vijf jaar aanzienlijk gedaald: in 2015 was het 7,595 miljard euro. Deze daling wordt verklaard door de verhoging van de accijnzen op diesel, die dichterbij de accijnzen op loodvrije benzine zijn komen te liggen, die hier het referentiepunt vormen. Het grootste deel van de subsidies die voortvloeien uit de verschillen in tarieven tussen de producten is echter toe te schrijven aan de lage belasting op aardgas.
- Specifieke tarieven voor hetzelfde product vallen onder de tweede categorie¹¹⁶. Het bedrag van deze categorie subsidies wordt geraamd op 4,613 miljard euro in 2019 en neemt de laatste vijf jaar toe. De drie belangrijkste elementen zijn de vrijstelling van accijns op stookolie, de terugbetaling van professionele diesel en het verlaagde tarief voor aardgas.
- Een derde categorie omvat de subsidies op intermediair verbruik die niet zijn opgenomen in de federale inventaris van fiscale uitgaven en derhalve worden geraamd aan de hand van andere bronnen. Het bedrag van deze subsidies wordt aldus geraamd op 622 miljoen euro in 2019. Landbouw (en andere activiteiten) is de belangrijkste post, gevolgd door de binnenvaart.
- De laatste categorie betreft de vrijstelling van accijns op kerosine. Het bedrag van de subsidie wordt geraamd op 447 miljoen euro in 2019.

Accijnzensubsidies kunnen ook per product worden ingedeeld, zoals weergegeven in Grafiek 15.

Het leeuwendeel van de subsidies slaat op diesel en aardgas.

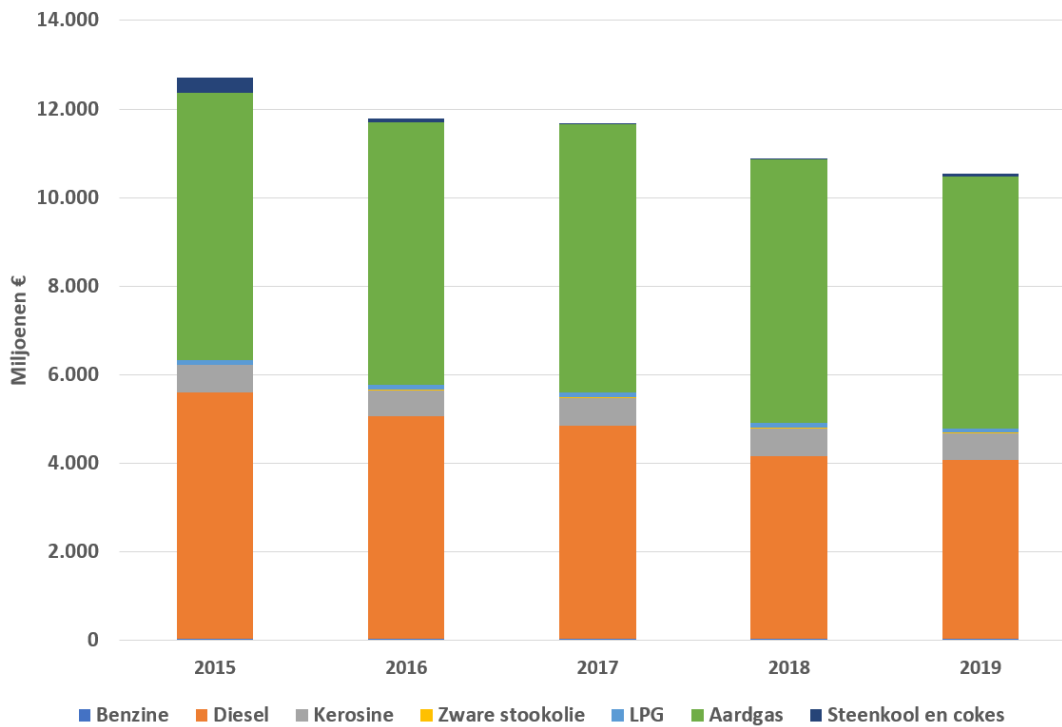
In het geval van diesel is een deel van de subsidie afkomstig van het verschil in belastingheffing (in energie-eenheden) dat overblijft ten opzichte van ongelode benzine. Het grootste deel is echter afkomstig van de speciale regelingen voor huisbrandolie, professionele diesel en de land- en bosbouwsector. In het geval van aardgas vloeit de subsidie voort uit de algemene lagere belasting ten opzichte van het referentiepunt voor loodvrije benzine en uit het verlaagde tarief dat op deze energiedrager wordt toegepast in het kader van sectorale overeenkomsten.

De totale subsidies kunnen worden opgesplitst in de grote sectoren transport, industrie, gebouwen en landbouw en aanverwante activiteiten. Grafiek 16 toont het resultaat van deze uitsplitsing voor het jaar 2019. Het omvat zowel directe als indirecte subsidies.

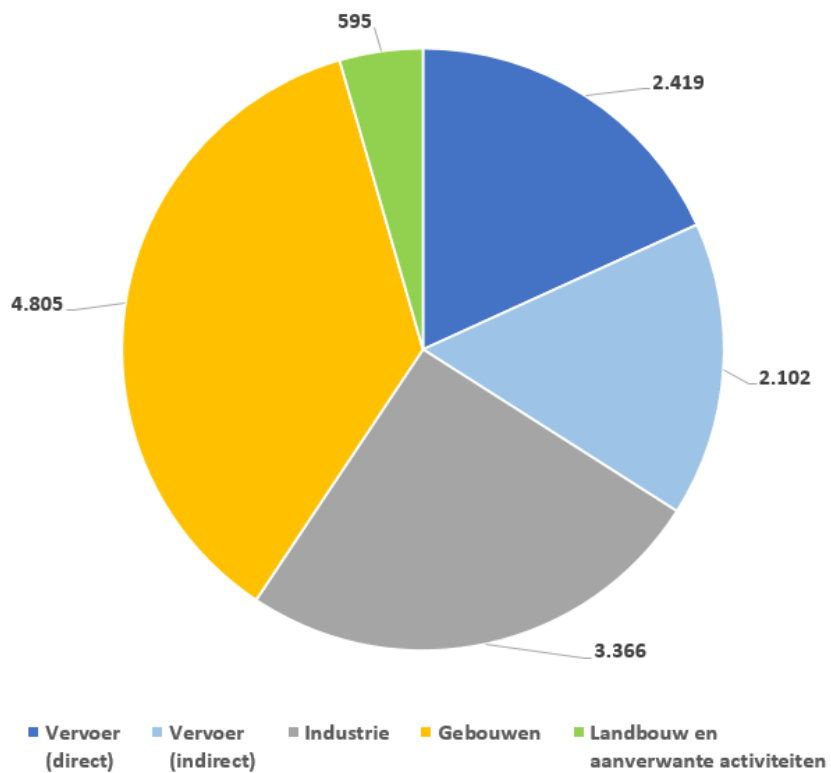
¹¹⁵ Er dient echter te worden opgemerkt dat deze gelijktrekking niet in energie-eenheden (toe) maar in volume wordt uitgevoerd, zodat er uiteindelijk toch een subsidie voor diesel blijft bestaan.

¹¹⁶ Deze subsidies zijn opgenomen in de federale Inventaris van fiscale uitgaven, maar het bedrag van de subsidie is niet hetzelfde als in dit rapport, als gevolg van het gebruik van verschillende referentiepunten.

Grafiek 15 - Subsidies voor fossiele brandstoffen, accijnzen per product (2015-2019)



Grafiek 16 - Verdeling van de subsidies per sector, 2019



De transportsector ontvangt 2.419 miljoen euro aan directe subsidies, d.w.z. 22% van het totaal aan directe subsidies. De indirecte subsidies aan deze sector bedragen 2.197 miljoen euro. De andere sectoren ontvangen alleen directe subsidies: de industrie voor 3.386 miljoen euro (30% van de directe subsidies), gebouwen voor 4.805 miljoen euro (43%) en landbouw en aanverwante activiteiten voor 595 miljoen euro (5%). Deze bedragen en verhoudingen moeten worden gezien in het licht van het relatieve belang van de verschillende betrokken sectoren of activiteiten. Zo wordt aan herinnerd dat de landbouw in 2019 slechts 0,3% vertegenwoordigt van de toegevoegde waarde die door de ganse economie wordt geproduceerd.

Tabel 23 bevat een uitsplitsing van de belangrijkste posten, voor elk van deze sectoren, voor het jaar 2019.

Tabel 23 - Details van belangrijke subsidieposten in 2019 per sector

	miljoenen euro's	% van subtotaal
Transport		
Tankkaarten	480,8	19,9%
Vershil in basistarieven tussen producten	267,1	11,0%
Terugbetalingen voor professionele diesel	981,0	40,6%
Vrijstelling voor de binnenvaart	133,0	5,5%
Vrijstelling voor baggerwerkzaamheden	89,5	3,7%
Vrijstelling van accijnzen op vliegtuigbrandstof	446,5	18,5%
Andere	20,7	0,9%
<i>Subtotaal - directe subsidies</i>	<i>2.418,6</i>	<i>100,0%</i>
Bedrijfswagens	1.968,3	
BTW-vrijstelling voor vliegtickets	228,3	
<i>Subtotaal - indirecte subsidies</i>	<i>2.196,5</i>	
<i>Totaal Transport</i>	<i>4.615,1</i>	
Industrie		
Vershil in basistarieven tussen producten	1.887,7	56,1%
Verlaagd dieseltarief	415,0	12,3%
Verlaagd aardgastarief	964,1	28,6%
Andere	98,9	2,9%
<i>Totaal Industrie</i>	<i>3.365,7</i>	<i>100,0%</i>
Gebouwen		
Overdrachten aan individuele personen (sociale tarieven enz.)	181,9	3,8%
Vershil in basistarieven tussen producten	2.440,3	50,8%
Vrijstelling voor stookolie	2.126,7	44,3%
Andere	56,4	1,2%
<i>Totaal Gebouwen</i>	<i>4.805,3</i>	<i>100,0%</i>
Landbouw en andere activiteiten		
Vershil in basistarieven tussen producten	240,4	40,4%
Vrijstellingen op intermediair verbruik	354,4	59,6%
<i>Totaal Landbouw en andere activiteiten</i>	<i>594,8</i>	<i>100,0%</i>

In de transportsector is de grootste directe subsidiepost de terugbetaling van professionele diesel, die alleen al goed is voor 40% van de totale directe subsidies in deze sector. Daarna komen de tankkaarten en de vrijstelling van accijns op kerosine voor de luchtvaart. Sectorale vrijstellingen vormen slechts een klein deel van de totale subsidies, maar kunnen relatief groot zijn in verhouding tot de activiteit van deze sectoren. Het

effect van de verschillen in tarieven tussen de producten is hier relatief beperkt, gezien het geringe verschil in belastingheffing tussen benzine en diesel, de twee belangrijkste betrokken brandstoffen.

In de industrie komt meer dan de helft (56%) van de directe subsidies voort uit de verschillen in tarieven tussen de producten en meer in het bijzonder uit de lage belasting op aardgas. Het verlaagde tarief voor aardgas voor bepaalde bedrijven is de op een na belangrijkste post.

In de gebouwensector zijn de twee belangrijkste posten de subsidies uit productdifferentiaties en de vrijstelling van stookolie voor verwarming. Voor de eerste post betreft het voornamelijk aardgas.

Ten slotte dienen twee posten te worden vermeld wat betreft landbouw en andere activiteiten. De te lage belasting op aardgas (tariefverschillen tussen de producten) is goed voor 40% van het totaal en de sectorale regelingen voor 60%.



Zoals in de inleiding is vermeld, wordt met dit rapport voldaan aan de eerste vereiste van het Nationaal Energie- en Klimaatplan, namelijk de identificatie van subsidies. Het identificatiecriterium is de directe of indirecte subsidiëring van het gebruik van fossiele brandstoffen.

De identificatie bracht een probleem van transparantie aan het licht. De meeste subsidies worden namelijk toegekend via de fiscale weg. In tegenstelling tot de begrotingsuitgaven zijn de "fiscale uitgaven" echter niet rechtstreeks identificeerbaar, omdat de belastingontvangsten worden uitgedrukt na aftrek van de door de fiscale uitgaven gederfde ontvangsten. Bovendien bleek dat een aanzienlijk deel van de via de fiscale weg verleende subsidies niet was gekwantificeerd in de federale inventaris van fiscale uitgaven.

De tweede vereiste van het Nationaal Energie- en Klimaatplan betreft de geleidelijke afschaffing van deze subsidies. In deze tweede fase zal rekening moeten worden gehouden met de specifieke doelstellingen van bepaalde subsidies, met name sociale doelstellingen. Bij de hervorming ervan moet de opheffing van de voor het milieu schadelijke gevolgen worden verzoend met de verwezenlijking van de specifieke doelstellingen die worden nagestreefd met andere, niet voor het milieu schadelijke middelen.

8. Bibliografie

BACHUS K. (2016), *Vergroening van het belastingstelsel in Vlaanderen, studie uitgevoerd in opdracht van de Vlaamse Milieumaatschappij*. MIRA. Leuven: HIVA-KU Leuven.

DAUBRESSE C., HOORNAERT B., FRANCKX L., LAINE B en VAN STEENBERGEN A. (2018), *Beschrijving en gebruik van het PLANET-model*, Federaal Planbureau, WP 6 DC2019.

CASTAIGNE M., CORNELIS E., DE WITTE A., MACHARIS C., PAULY, X., RAME EFFERS, K., TOINT, Ph. WETS, G. (2009), *Professional mobility and company car ownership, « Romoco » final report*, Belgian Science Policy, Research Programme Science for a Sustainable Development, Brussels; 126 p.

CE DELFT (2011), *Blends in beeld. Een analysis van de bunkerolieketen*.

CE DELFT (2019), *Taxes in the field of aviation and their impact*, Final Report.

CLEMENTS B. e.a. (2013), *Energy Subsidy Reform: Lessons and Implications*. Washington: International Monetary Fund.

CLIMACT (2019), *Fossil fuel subsidies: hidden impediments on Belgian climate objectives*.

COADY D., PARRY I., SEARS L., SHANG B. (2015), *How large are global energy subsidies*, Working Paper 15/105, Washington DC: International Monetary Fund.

COPENHAGEN ECONOMICS (2009), *Company car taxation – subsidies, welfare, and environment*. Taxation Paper No. 22, Directorate – General for Taxation and Customs Union.

COMMISSIE VOOR DE REGULERING VAN DE ELEKTRICITEIT EN HET GAS (2019), *Studie over het aandeel van de elektriciteits- en aardgasfactuur in het budget van de Belgische huishoudens in 2018. Studie (F)2012*.

ELIA (2019), *Adequacy- en flexibilitetsstudie voor België voor de periode 2020-2030*.

EUROPEAN COMMISSION (2019), *Taxes in the Field of Aviation and Their impact: final report*, Publications Office of the European Union, Luxembourg.

<https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/0b1c6cdd-88d3-11e9-9369-01aa75ed71a1>

FEBIAC (2020), *Datadigest : Evolutie van de inschrijvingen van nieuwe wagens per type eigenaar en per gewest*.

FEDERAAL PLANBUREAU (2019), *Welke prioriteit voor een duurzame ontwikkeling? - Federaal rapport inzake duurzame ontwikkeling 2019*.

FOD FINANCIËN (2020), *Inventaris 2018 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden :*

https://financien.belgium.be/nl/Statistieken_en_analysen/cijfers/inventaris_van_de_federale_fiscale_uitgaven

HARDING M. (2014), *Personal Tax Treatment of Company Cars and Commuting Expenses: Estimating the Fiscal and Environmental Costs*, OECD Taxation Working Papers, No. 20, OECD Publishing, Paris.

HEMMINGS B., PACHE E., FORSYTH P., MUNDACA G., STRAND J. and KÅGESON, P. *Taxing aviation fuel: back to the future?*, Transport and Environment 2020.

https://www.transportenvironment.org/sites/te/files/publications/2020_06_Study_for_TE_Taxing_aviation_fuel_final.PDF

- HOGHE RAAD VAN FINANCIËN (2009), *Het belastingbeleid en het leefmilieu*, FOD Financiën, Brussel. https://www.hogeraadvanfinancien.be/sites/default/files/public/publications/hrf_fisc_2009_09.pdf
- HOGHE RAAD VAN FINANCIËN (2020), *Verlaging van de lastendruk op arbeid en mogelijkheden voor de financiering ervan*, FOD Financiën, Brussel. - <https://www.hogeraadvanfinancien.be/nl/publication/advies-verlaging-van-de-lastendruk-op-arbeid-en-mogelijkheden-voor-de-financiering-ervan>
- INTERNATIONAL INSTITUTE FOR SUSTAINABLE DEVELOPMENT (2009), *Measuring Energy Subsidies using the price-gap approach. What does it leave out?*
- KAMER VAN VOLKSVERTEGENWOORDIGERS (2020), *Inventaris 2018 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de staat beïnvloeden*. <https://www.dekamer.be/FLWB/PDF/55/1577/55K1577006.pdf>
- KONING BOUDEWIJNSTICHTING, *Barometer energie-en waterarmoede*, 2020.
- LAINÉ B. ET VAN STEENBERGEN A. (2016), *The fiscal treatment of company cars in Belgium: effects on car demand, travel behaviour and external costs*. In: *Working paper*. No 3-16, Federaal Planbureau.
- LAINÉ B. ET VAN STEENBERGEN A. (2016), *Commuting subsidies in Belgium. Implementation in the PLANET model*. In: *Working Paper*. No 11-16, Federaal Planbureau.
- LAINÉ B. ET VAN STEENBERGEN A. (2017), *Tax Expenditure and the Cost of Labour Taxation: An application to company car taxation*. In: *Working paper*. No 7-17, Federaal Planbureau.
- MAY X. (2017), *L'épineuse question du nombre de voitures de société en Belgique*. In: *Brussels Studies*. Fact Sheets, No 113.
- MAY X. (2019), *Les voitures de société. Diagnostics et enjeux d'un régime fiscal*. In: *Brussels Studies*, Notes de synthèse.
- OCDE (2020), *Études économiques de l'OCDE : Belgique*, OECD Publishing, Paris.
- OECD (2018), *Companion to the Inventory of Support Measures For Fossil Fuels*, OECD Publishing, Paris.
- OECD (2020), *Taxing wages 2018-2019*, OECD Publishing, Paris.
- OECD (2021), *Environmental Performance Review: Belgium*, OECD publishing, Paris.
- PARRY I. (2014), *Getting Energy Prices Right: From Principle to Practice*. Washington: International Monetary Fund.
- PRINCEN S. (2017), *Taxation of Company Cars in Belgium – Room to Reduce their Favourable Treatment*. In: *European Economy Economic Brief*. European Commission. 05/2017. No 26.
- PWC (2018), *Détermination du mécanisme de rémunération de la capacité belge et préparation du cadre législatif*.
- TRANSPORT AND ENVIRONMENT (2018), *How the undertaxed, polluting aviation sector can fix the EU budget ?*
- TRANSPORT AND ENVIRONMENT (2020), *Kerosene taxation. How to implement it in Europe today?*
- WTO (1994), *Agreement on Subsidies and Countervailing Measures*, Geneva: World Trade Organization.

9. Lijst van afkortingen

ASA	Air Service Agreement
BRUGEL	Brusselse regulerende instantie voor elektriciteit, gas en controle van de waterprijs
BTW	Belasting over de toegevoegde waarde
CREG	Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas
CRM	Capaciteitsremuneratiemechanisme
CWaPE	Commission wallonne pour l'Énergie (<i>Waalse Energiecommissie</i>)
DNB	Distributienetbeheerder
EU ETS	EU Emissions Trading System
FEBIAC	Belgische en Luxemburgse federatie van de automobiel- en tweewielerindustrie
GJ	Gigajoule
HBO	Huishoudbudgetonderzoek
HRF	Hoge Raad van Financiën
ICAO	International Civil Aviation Organisation
IEW	Inter-Environnement Wallonie
IMF	Internationaal Monetair Fonds
LPG	Liquified petroleum gas
NEKP	Nationaal Energie- en Klimaatplan
PB	Personenbelasting
RWADE	Réseau wallon pour l'accès durable à l'énergie (<i>Waals netwerk voor duurzame toegang tot energie</i>)
SDG	Sustainable Development Goals Indicators
SILC	European Union Statistics on Income and Living Conditions (EU SILC)
TCO	Total Cost of Ownership
TOE	Ton of oil equivalent
UNFCCC	United Nations Framework Convention on Climate Change
VAA	Voordeel van alle aard
VenB	Vennootschapsbelasting
VREG	Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt
WTO	World Trade Organisation

10. Bijlagen

Bijlage 1 - De begunstigen van het sociale tarief: federale criteria

De begunstigen van het sociale tarief worden "beschermde klanten" genoemd. Er wordt een onderscheid gemaakt tussen federale beschermde afnemers en regionale beschermde afnemers. De gewesten hebben de mogelijkheid om bijkomende criteria voor de toekenning van het tarief vast te stellen¹¹⁷. Het federaal sociaal tarief voor elektriciteit en/of aardgas wordt toegekend aan personen of gezinnen die een van de hierna vermelde specifieke uitkeringen genieten ¹¹⁸.

CATEGORIE 1: TOEGEKEND DOOR DE FEDERALE OVERHEIDSDIENST SOCIALE ZEKERHEID:

- Uitkering voor gehandicapten ten gevolge van een blijvende arbeidsongeschiktheid van ten minste 65% ;
- Aanvullende gezinstoelage voor kinderen met een lichamelijke of geestelijke handicap van ten minste 66%;
- Vergoeding voor de bijstand van een derde;
- Toelage voor senioren;
- Inkomensvervangende uitkering;
- Integratievergoeding.

CATEGORIE 2: TOEGEKEND DOOR DE FEDERALE PENSIOENDIENST :

- Uitkering voor gehandicapten na een blijvende arbeidsongeschiktheid van ten minste 65% (een aanvullende uitkering of een gegarandeerde inkomenstoelage);
- Inkomensgarantie voor ouderen (IGO);
- Gewaarborgd inkomen voor senioren;
- Vergoeding voor de bijstand van een derde.

CATEGORIE 3: TOEGEKEND DOOR EEN OCMW :

- Begunstigen van het recht op maatschappelijke integratie;
- Financiële sociale bijstand aan personen die in het vreemdelingenregister zijn ingeschreven met een onbeperkte verblijfsvergunning en die op grond van hun nationaliteit niet in aanmerking kunnen komen voor sociale integratie;
- Sociale bijstand die geheel of gedeeltelijk door de federale overheid wordt gedekt;
- Toelage (voorschot) van een gegarandeerd inkomen voor ouderen, inkomensgarantie voor ouderen of invaliditeitsuitkering.

¹¹⁷ Zie kader op bladzijde 11.

¹¹⁸ <https://www.creg.be/nl/consument/prijzen-en-tarieven/sociaal-tarief>

CATEGORIE 4

Huurders van appartementsgebouwen met aardgasverwarming door een collectieve installatie, wanneer de woningen voor sociale doeleinden worden verhuurd door een erkende huisvestingsmaatschappij.

UITSLUITINGEN

Het sociale tarief voor elektriciteit en/of aardgas is niet van toepassing op tweede woningen, gemeenschappelijke delen van appartementsgebouwen, zakelijke klanten, occasionele klanten/tijdelijke aansluitingen.

Bijlage 2 - Het mobiliteitsbudget als alternatief voor de bedrijfswagen

Het mobiliteitsbudget is een virtueel budget dat gebaseerd is op de geraamde totale jaarlijkse kosten (*Total Cost of Ownership*, hierna TCO genoemd) van de bedrijfswagen voor de werkgever, inclusief brandstof. Deze TCO omvat de maandelijkse lease- of huurprijs van de auto, maar ook alle brandstofkosten, verzekeringen, de sociale bijdrage op bedrijfswagens (zie hierboven), de niet-aftekbare BTW, de vennootschapsbelasting op niet-aftekbare autokosten, enz.

- Wanneer de werkgever eigenaar is van de bedrijfswagen, worden de financieringskosten vervangen door een jaarlijkse afschrijving van 20%. In dit verband moet rekening worden gehouden met de werkelijke kosten van de bedrijfswagen voor de werkgever, dus inclusief in rekening gebrachte opties en accessoires, verleende kortingen, niet-aftekbare BTW, enz. Zodra dit bedrag is vastgesteld, wordt het op jaarbasis ten laste van de mobiliteitsbegroting gebracht. De afschrijvingstermijn van de ingeleverde bedrijfswagen of de bedrijfswagen waarop de werknemer recht heeft, is in dit verband niet relevant.
- Wanneer de werknemer een bijdrage betaalt voor het privégebruik van de bedrijfswagen, wordt deze in mindering gebracht op de TCO ¹¹⁹.

Alleen werknemers in loondienst kunnen van het mobiliteitsbudgetstelsel profiteren.

De belastingheffing hangt af van de "pijler".

- 1ste pijler: een minder vervuilende bedrijfswagen. De belastingmethode is identiek aan die van de meer vervuilende bedrijfswagen.
- 2de pijler: duurzame vervoermiddelen. De bij koninklijk besluit bepaalde vervoermiddelen, maar ook huisvestingskosten zoals huur of hypotheekaflossingen. Deze toelage is vrijgesteld van belastingen en socialezekerheidsbijdragen.
- 3de pijler: geldelijke vergoeding vrijgesteld van belasting maar onderworpen aan socialezekerheidsbijdragen tegen een tarief van 38,07%, d.w.z. de som van het normale tarief van de persoonlijke bijdragen en de werkgeversbijdragen voor de sociale zekerheid.

¹¹⁹ FOD Werkgelegenheid e.a., 2020, *Het mobiliteitsbudget, Bedrag van het mobiliteitsbudget*, <https://mobiliteitsbudget.be/nl/6-hoe-groot-het-mobiliteitsbudget#Omvang>

Tabel 24 - Vergelijking van de fiscale behandeling van salarissen en bedrijfswagens

	Werkgevers- bijdragen	Aftrekbaarheid voor vennootschaps- belasting	Persoonlijke bijdragen sociale zekerheid	Inkomsten- belastingen
De gebruiker is een werknemer				
Salarissen	Volledig verschuldigd met eventuele toepassing van verlagingen	Volledig	Volledig verschuldigd met eventuele toepassing van verlagingen	Volledige belastingheffing met aftrek van forfaitaire of werkelijke kosten
Bedrijfswagens	Solidariteitsbijdrage	60% indien tankkaart 83% als er geen tankkaart is of als de gebruiker voor de brandstof betaalt	Geen	VAA afgetopt, belast als salaris
Mobiliteitsbudget Pijler I	Zelfde als bedrijfswagen	Zelfde als bedrijfswagen	Zelfde als bedrijfswagen	Zelfde als bedrijfswagen
Mobiliteitsbudget Pijler II	Vrijgesteld	Volledig	Vrijgesteld	Vrijgesteld
Mobiliteitsbudget Pijler III	Wegens vol tarief	Volledig	Wegens vol tarief	Vrijgesteld
De gebruiker is een bedrijfsleider				
Bezoldiging van bedrijfsleiders	Niet van toepassing	Dezelfde regel als voor werknemers	Wegens vol tarief (nul indien > plafond)	Volledige belastingheffing met werkelijke of forfaitaire kosten
Bedrijfswagens	Niet van toepassing	Dezelfde regel als voor werknemers	Als gevolg van het volledige tarief (nul indien > plafond)	VAA afgetopt, belast als inkomsten
Mobiliteitsbudget	Niet van toepassing	Niet van toepassing	Niet van toepassing	Niet van toepassing