Federale inventaris van subsidies voor fossiele brandstoffen

2025 – RAPPORT

Federale Overheidsdienst FINANCIEN
Volksgezondheid Veiligheid van de Voedselketen Leefmilieu
CLIMATECHANGE.BE
.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:
Samantha Haulotte: samantha.haulotte@minfin.fed.be
Jean-Baptiste Traversa: giovanbattista.traversa@minfin.fed.be
Justine Soete: justine.soete@health.fgov.be

Dit verslag is opgesteld op basis van de informatie die per 1 januari 2025 beschikbaar was.
Publicatiedatum: juni 2025
Wettelijk depot: D/2025/2196/18

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

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

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

Inhoudsopgave

Inleiding **5**

1. Subsidies toegekend als begrotingsuitgaven **8**
- 1.1 Federale sociale gas- en elektriciteitstarieven 9
- 1.2 OCMW-Steunfonds voor toegang tot energie (of fonds voor gas en elektriciteit) 18
- 1.3 Het Sociaal Verwarmingsfonds (of Sociaal Stookoliefonds) 19
- 1.4 Stroomlijnen en heroriënteren? 22

2. Fiscale uitgaven in de inkomstenbelasting **23**
- 2.1 Het fiscaal regime voor tankkaarten 23

3. Fiscale uitgaven in verband met btw-bepalingen **27**
- 3.1 Btw op energieverbruik 27
- 3.2 Btw op vervoersdiensten 28

4. Tariefverschillen en vrijstellingen op het gebied van accijnzen **32**
- 4.1 De referentiewaarden 32
- 4.2 Tariefverschillen tussen producten 34
- 4.3 Verschillen in tarieven in functie van het type van gebruik van eenzelfde product 36
- 4.4 Vrijstellingen van accijnzen op intermediair verbruik 48
- 4.5 Internationale luchtvaart 52
- 4.6 Internationale zeevaart 56

5. Het fiscaal regime voor bedrijfswagens **59**
- 5.1 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens 59

6. Non-energetisch gebruik (feedstocks) **66**
- 6.1 Context 66
- 6.2 Hoeveelheden in finale energieconsumptie 67

7. Bespreking van enkele grensgevallen **69**

7.1 Capaciteitsremuneratiemechanisme (CRM of Capacity Remuneration Mechanism) 69

7.2 BOFAS-Fonds (2004-2019) 71

7.3 PROMAZ-fonds 72

7.4 Gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing 73

7.5 Financiële steun 73

8. Belangrijkste resultaten **78**

9. Bibliografie **89**

10. Lijst grafieken **92**

11. Lijst tabellen **93**

12. Lijst van afkortingen **95**

13. Bijlagen **96**

13.1 De conceptuele benadering 96

13.2 Maatregelen tegen de stijgende energieprijzen in 2022 en 2023 107

13.3 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens: methodologie 108

13.4 De begunstigden van het sociale tarief: federale criteria 121

13.5 Sociale tarieven en categorieën van extra begunstigden (Waals Gewest en Brussels Gewest) 123

13.6 De sociaaltariefpremie voor collectieve installaties 125

13.7 Het mobiliteitsbudget als alternatief voor de bedrijfswagen 125

13.8 BOFAS-Fonds (2004-2019) 128

Inleiding

De steun voor fossiele brandstoffen blijft wereldwijd aanzienlijk, ondanks de klimaatneutrale langetermijndoelstellingen van de meeste grote landen en de sterke impuls die wordt gegeven aan de invoering van hernieuwbare energie en energiebesparing. In 2023 bedroeg de fiscale kost van overheidssteun aan fossiele brandstoffen volgens de OESO (2024b) 1,1 biljoen USD. Ondanks een daling van bijna een derde ten opzichte van het recordjaar 2022, blijft de overheidssteun aan fossiele brandstoffen hiermee significant hoger dan het afgelopen decennium.

Nog maar zeer weinig van de Europese landen die toezeggingen hebben gedaan om de subsidies voor fossiele brandstoffen geleidelijk af te bouwen, hadden in 2021 specifieke plannen of routekaarten ontwikkeld (Europese Commissie, 2021). Daarenboven leidde de energiecrisis in 2021 en 2022 tot een snelle invoering van, meestal tijdelijke, steunmaatregelen om de stijging van de (fossiele) energieprijzen binnen de perken te houden (zie bijlage 13.2). Toch benadrukt de energiecrisis ook de noodzaak om het energieverbruik te verminderen en de overgang naar hernieuwbare energiebronnen te versnellen. In die zin is de crisis een stimulans om het gedrag en het beleid ter vermindering van het verbruik van fossiele brandstoffen te versterken.

Intussen zijn er op verschillende niveaus wel een aantal **ontwikkelingen** die erop wijzen dat men de steun voor fossiele brandstoffen geleidelijk wil afschaffen.

Op internationaal niveau maakt België deel uit van de *Coalition on Phasing Out Fossil Fuel Incentives Including Subsidies* (COFFIS)[1] die tot doel heeft (1) de transparantie te vergroten door middel van een alomvattende methodologie, (2) bestaande internationale overeenkomsten te beoordelen die belemmeringen zijn voor hervorming en (3) nationale strategieën te ontwikkelen voor de geleidelijke afschaffing van subsidies voor fossiele brandstoffen. Daarentegen werd op de internationale klimaattop van 2024 (COP29) geen vooruitgang geboekt op het vlak van de uitfasering van fossiele brandstofsubsidies.

Op Europees niveau wordt sinds 2021 onderhandeld over de herziening van de richtlijn inzake de belasting van energieproducten. De huidige richtlijn voorziet niet in de inning van belastingen op energieproducten in een aantal specifieke gevallen zoals scheepvaart en luchtvaart. In het kader van het 8ste milieuactieprogramma van de EU werd de rapportering van milieuonvriendelijke subsidies ontwikkeld (zie box hieronder).

Op Belgisch niveau werden de onderhandelingen over een brede belastinghervorming gestaakt in juli 2023, maar werden een aantal aparte wetwijzigingen goedgekeurd die in de richting van de uitfasering van een aantal fossiele brandstofsubsidies gaan. Zo is er een eerste beperking in de terugbetaling van professionele diesel, gespreid van 2022 tot 2026, alsook het einde van de fiscale aftrekbaarheid van benzine- en dieselbedrijfswagens.

Verder vermeldt het federale regeerakkoord (2025-2029) dat de regering zal onderzoeken “welke fossiele subsidies afgebouwd kunnen worden, op welke realistische termijn een phasing-out kan en dat rekening houdend met de economische impact te genereren en zonder negatieve impact op de koopkracht of de kosten voor ondernemingen.” De federale bijdrage aan de actualisatie van het NEKP (2024)[2] herhaalt ook de intentie om een roadmap voor de uitfasering van deze subsidies op te stellen.

1 België ondertekende op COP28 (2023) de Joint Statement on Fossil Fuel Subsidies. Dit Nederlands initiatief werd inmiddels omgedoopt tot de *Coalition on Phasing Out Fossil Fuel Incentives Including Subsidies* (COFFIS).

2 https://klimaat.be/doc/fekp-2024-finaal-geactualiseerd.pdf

Dit vierde inventarisrapport bevat een systematische evaluatie van de subsidies voor fossiele brandstoffen tot en met 2022 en actualiseert zo de eerste drie edities van de inventaris. **Een regelmatige update van de inventaris van de federale steunmaatregelen voor fossiele brandstoffen is bijzonder belangrijk**, zowel wegens de jaarlijkse verandering van de gegevens als de integratie van beleidswijzigingen.

Naar aanleiding van ontvangen reacties op de vorige editie, bevat deze editie verduidelijkingen over de gebruikte methodologie. De gemeten prikkels voor de consumptie van fossiele brandstoffen in dit rapport, zoals subsidies en verschillen in accijnzen, vormen geen schatting van de potentiële begrotingsinkomsten die zouden voortvloeien uit de afschaffing ervan. Om begrotingsinkomsten te meten, moet rekening gehouden worden met gedragseffecten die door de beoogde wetswijzigingen worden gegenereerd. Bovendien zijn de inschattingen van tariefverschillen sterk afhankelijk van het gekozen referentietarief. In vorige edities kozen wij voor loodvrije benzine (nu benchmark 1 genoemd). In deze vierde editie, nemen we voor vergelijkingsdoeleinden ook een tweede referentietarief op, waarbij een onderscheid wordt gemaakt op basis van gebruik, namelijk motorbrandstof en verwarmingsbrandstof (benchmark 2).

Het eerste deel van de inventaris is gewijd aan subsidies in de vorm van begrotingsuitgaven. De volgende drie delen behandelen de via belastingen verstrekte subsidies, op basis van een per belasting gedetailleerde benchmark. Hierin maken we ook een onderscheid tussen **directe subsidies**, die gelden voor het verbruik van fossiele energie, en **indirecte subsidies**, die gelden voor de productie van diensten die sterk afhankelijk zijn van fossiele energie, zoals transport. In het vijfde deel wordt het fiscale stelsel voor bedrijfswagens besproken. Deze belastingprikkel werd voorheen geclassificeerd als indirecte subsidie, maar valt nu onder de categorie milieuschadelijke subsidies (EHS). In het zesde deel bespreken we de subsidies voor fossiele brandstoffen voor niet-energetisch gebruik of ***feedstocks***. Het laatste deel bespreekt enkele **grensgevallen** van fossiele brandstofsubsidies.

Rapporteringsverplichtingen omtrent fossiele brandstofsubsidies

Het opstellen van een inventaris voor federale steunmaatregelen voor fossiele brandstoffen kadert binnen een Europese rapporteringscontext. Daarnaast bestaan er ook rapporteringsverplichtingen voor andere milieuonvriendelijke subsidies (EHS).

- In het **Nationaal Energie- en Klimaatplan** (NEKP) van 2019, verbindt de federale staat zich ertoe een inventaris op te maken van alle fossiele brandstofsubsidies en een actieplan op te maken tegen 2021 om de subsidies voor fossiele brandstoffen stap voor stap te laten uitdoven, rekening houdend met bevoorradingszekerheid en sociale corrigerende maatregelen. In deze context werd de eerste federale inventaris gepubliceerd in mei 2021.
- **De EU-Governanceverordening** 2018/1999[3] verplicht elke lidstaat om de twee jaar verslag uit te brengen aan de Commissie over de stand van de uitvoering van zijn NEKP door middel van nationaal voortgangsverslag. Hierbij moet ook gerapporteerd worden over de nationale doelstellingen voor de geleidelijke afbouw van energiesubsidies, in het bijzonder voor fossiele brandstoffen. In deze context werd de tweede federale inventaris gepubliceerd in mei 2023. Deze inventaris wordt sindsdien jaarlijks geüpdatet.
- Een van de doelstellingen van het **8ste milieuactieprogramma** van de EU is het meten en uitfaseren van milieuschadelijke subsidies (EHS). In 2025 zullen lidstaten voor het eerst rapporteren over deze subsidies, aan de hand van een hiervoor ontwikkelde methodologie. Fossiele brandstofsubsidies worden uitgesloten van deze rapportering om geen overlap te creëren met de rapportering onder de EU-Governanceverordening.
- In het kader van de **Natuurherstelwet** van juni 2024[4] , moeten lidstaten in hun Nationaal Herstelplan rapporteren over subsidies die het halen van de doelstellingen van de Natuurherstelwet negatief beïnvloeden.

3 Verordening (EU) 2018/1999 inzake de governance van de energie-unie en van de klimaatactie, art.17 lid 1, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=celex:32018R1999

4 Verordening (EU) 2024/1991 inzake natuurherstel en tot wijziging van Verordening (EU) 2022/869, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/HTML/?uri=OJ:L_202401991

1 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. Omwille van de transparantie bespreken we hier de totaliteit van de tussenkomsten in tegenstelling tot Tabel 23, waar ze alleen zijn miljoen opgenomen tot het aandeel fossiele brandstoffen in de energiemix.

In Tabel 1 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 ophet 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 1 Directe subsidies (in miljoen €)

	2018	2019	2020	2021	2022
Sociaal tarief - Aardgas	74	89	79	95	428
Sociaal tarief - Elektriciteit	105	114	103	89	241
OCMW-steunfonds voor toegang tot energie-Aardgas	22	25	25	25	24
OCMW-steunfonds voor toegang tot energie-Elektriciteit	31	34	34	34	42
Stookoliefonds	17	17	15	14	21
Totaal permanente maatregelen	**249**	**279**	**256**	**257**	**757**
Uitgebreid sociaal tarief (RVT-categorie): Aardgas	-	-	-	154,8	717,2
Uitgebreid sociaal tarief (RVT-categorie): Elektriciteit	-	-	-	121,2	458,7
Eenmalig forfait van € 80	-	-	-	72,0	-
Totaal tijdelijke maatregelen				**348**	**1.176**

Bronnen: CREG, jaarverslagen; vzw Sociaal Verwarmingsfonds.

Het eenmalige forfaitaire bedrag van € 80 betreft de levering van elektriciteit. Het werd op 30 september 2021 toegekend aan de begunstigden van het sociaal tarief voor elektriciteit.

*Opmerking: subsidies i.v.m. elektriciteit zijn hier in **hun geheel** opgenomen, in tegenstelling tot Tabel 23, waar ze alleen zijn opgenomen tot het aandeel fossiele brandstoffen in de energiemix.*

1.1 Federale sociale gas- en elektriciteitstarieven

Nieuwe elementen

- Het uitgebreide sociale tarief voor RVT is sinds 1 juli 2023 afgeschaft. De maatregel was van kracht sinds 1 februari 2021.
- Het Platform tegen energiearmoede heeft nieuwe aanbevelingen gedaan (maart 2023). Volgens hen kan het sociale tarief worden verbeterd op het gebied van eerlijkheid en efficiëntie.

Om het recht op toegang tot energie te waarborgen en huishoudens in een precaire 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.

1.1.1 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 precaire 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 13.4. 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.

De lijst van sociale categorieën die in aanmerking komen voor de toepassing van sociale tarieven voor de levering van gas en elektriciteit is 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 vastgoedagentschappen[5].

Bovendien voorzag het regeerakkoord (2020-2024), in het kader van de strijd tegen 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[6]. Zoals hierboven vermeld, eindigde de RVT-uitbreidingsmaatregel op 1 juli 2023. In zijn laatste monitoringverslag[7] over de uitbreiding van de toepassing van sociale tarieven tot de begunstigden van de verhoogde interventie, schat de CREG de netto reële kosten op 1.338 miljoen euro voor de jaren 2021 en 2022 (1.663 miljoen euro inclusief de eerste helft van 2023).

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

6 De CREG stelt elk kwartaal een controleverslag op over de uitbreiding van de toepassing van de sociale tarieven tot de begunstigden van de verhoogde interventie.

7 CREG, 2023, Negende monitoringverslag over de uitbreiding van de toepassing van de sociale tarieven elektriciteit en aardgas naar de begunstigden van de verhoogde tegemoetkoming, 15 mei

Tabel 2 Geschatte kosten per verbruiksjaar van de uitbreiding van het sociale tarief naar RVT-klanten (in miljoen €)

Verbruiksjaar	Elektriciteit	Aardgas	TOTAAL
2021	110,2	155,3	265,5
2022	400,4	672,2	1072,6
2023	98,5	230	328,5
Totaal	**609,1**	**1.057,5**	**1.666,6**

Bron: CREG, Jaarlijks monitoringverslag over de uitbreiding van de toepassing van de sociale tarieven elektriciteit en aardgas naar begunstigden van de verhoogde tegemoetkoming, oktober 2023 en et CREG, 2024, jaarverslag 2023

De gewesten kunnen het voordeel van het sociaal tarief uitbreiden tot andere categorieën van begunstigde[8] gezinnen. Tot dusver hebben alleen het Waals en het Brussels Gewest van deze mogelijkheid gebruik gemaakt (Zie Bijlage 13.5).

1.1.2 Bepaling van het sociaal tarief

Het sociale tarief wordt om de drie maanden berekend en gepubliceerd door de CREG[9].
Bij haar berekening baseert de CREG zich op de laagste commerciële tarieven op de markt van de elektriciteits- en aardgasleveranciers.

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

Het sociale tarief omvat de energiecomponent, alsmede de tarieven voor de transmissie- en distributienetten. De begunstigden van het sociaal tarief zijn niet vrijgesteld van de betaling van btw en de federale bijdrage op elektriciteit en gas (van toepassing tot 31 december 2021), alsook van de net-aansluitingsvergoeding 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 1, 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.

8 De informatiebronnen op gewestelijk niveau zijn CWaPE, BRUGEL en VREG, respectievelijk voor het Waals, het Brussels en het Vlaams Gewest.

9 https://www.creg.be/nl/consumenten/prijzen-en-tarieven/sociaal-tarief

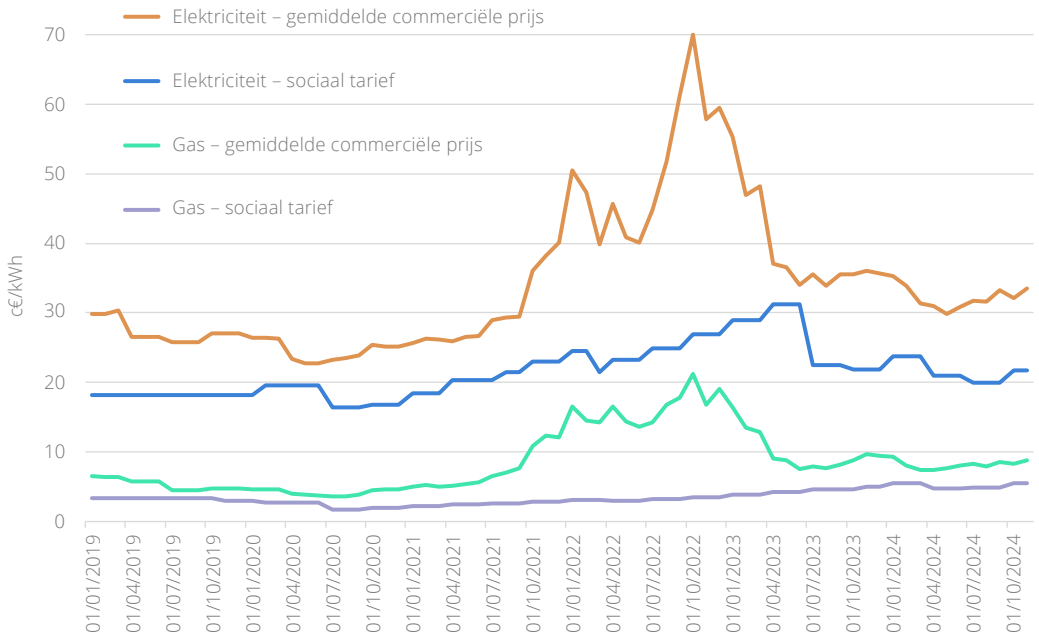
Op basis van de cijfers van november 2024 was het sociale elektriciteitstarief 21,5 cent per kWh (of 54%) goedkoper dan de gemiddelde *all-in* prijs van elektriciteit en was het sociale gastarief 5,4 cent per kWh (of 59%) goedkoper dan de gemiddelde *all-in* prijs van aardgas[10]. Hiermee liggen de cijfers meer in lijn met het niveau van 2019, na de piek in oktober 2022, toen het sociale elektriciteitstarief 42,7 cent (of 160%) goedkoper was dan de all-in gemiddelde elektriciteitsprijs en het sociale gastarief 17,6 cent per kWh (of 517%) goedkoper was dan de gemiddelde all-inprijs van aardgas[11].

Tabel 3 Sociaal tarief - 2024Q4 (in c€/kWh)

Categorie	Exclusief btw	Btw inbegrepen
Elektriciteit, enkel uur, per kWh	17,852	18,923
Elektriciteit, tweevoudig tarief - dag, per kWh	18,236	19,330
Elektriciteit, tweevoudig tarief - nacht, per kWh	17,552	18,605
Exclusief sociaal nachttarief, per kWh	15,122	16,029
Gas	4,836	5,126

Bron: CREG, sociaal tarief, 2024Q4

Grafiek 1 Sociaal tarief en gemiddelde commerciële prijs (all-in) (2019-2024, in c€/kWh)



Source : CREG, Maandelijks boordtabel voor elektriciteit en aardgas, november 2024

10 https://www.creg.be/sites/default/files/assets/Prices/Dashboard/boordtabel202411.pdf

11 https://www.creg.be/sites/default/files/assets/Prices/Dashboard/boordtabel201909.pdf

1.1.3 Aantal begunstigden

De CREG publiceert regelmatig het aantal begunstigden van het sociaal tarief[12]. Het aantal klanten wordt eenmaal per jaar aangepast in de maandelijkse boordtabellen.

Tabel 4 Begunstigden Sociaal Tarief – Elektriciteit

Elektriciteit	België	Vlaanderen	Brussel	Wallonië
Aantal sociale klanten	498.388	234.691	73.659	190.038
Aantal federale sociale klanten	482.278	234.691	71.877	175.710
Aantal regionale sociale klanten (*)	16.110	0	1.782	14.328
Als % van residentiële klanten	9,9%	8,2%	13,8%	11,6%

(*) bij distributienetbeheerders

Bron: CREG, Maandelijks boordtabel voor elektriciteit en aardgas, november 2024.

Tabel 5 Begunstigden Sociaal Tarief – Gas

Aardgas	België	Vlaanderen	Brussel	Wallonië
Aantal sociale klanten	317.140	164.722	51.947	100.471
Van welke federale criteria	307.255	164.722	50.636	91.897
Waarvan regionale sociale cliënten (*)	9.885	0	1.311	8.574
Als % van residentiële klanten	10,4%	8,3%	14,2%	14,6%

(*) bij distributienetbeheerders

Bron: CREG, Maandelijks boordtabel voor elektriciteit en aardgas, november 2024.

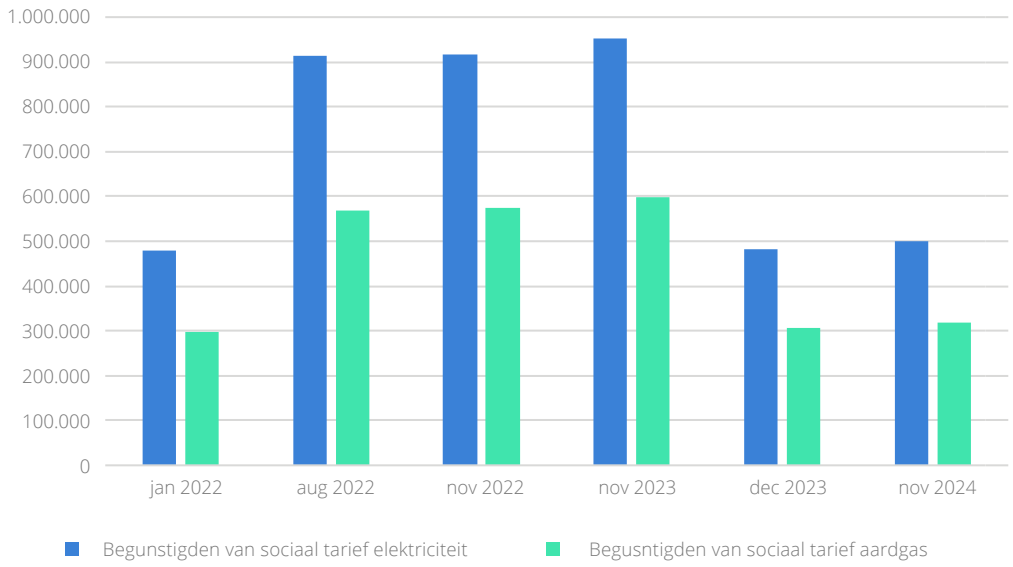
Het is belangrijk om te specificeren dat het aantal beschermde klanten opgenomen in de maandelijkse boordtabellen van de CREG slechts één keer per jaar wordt aangepast.

In november 2024 genoot ongeveer 10% van de residentiële klanten van sociale tarieven, zowel voor gas als voor elektriciteit. Voor aardgas wordt het sociaal tarief toegekend aan 307.255 gezinnen op basis van federale criteria en aan 317.140 gezinnen indien ook de gewestelijke criteria in rekening worden gebracht. Voor elektriciteit wordt het sociaal tarief toegekend aan 482.278 huishoudens op basis van federale criteria en aan 498.388 huishoudens wanneer ook rekening wordt gehouden met de gewestelijke criteria. 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 een studie van de CREG (2019) 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 in 2018 (voor elektriciteit of aardgas alleen, of zowel voor aardgas als voor elektriciteit).

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

Grafiek 2 **Evolutie van het aantal begunstigden van het federale sociale tarief voor aardgas en elektriciteit (januari 2022 – november 2024) na de tijdelijke uitbreiding naar de RVT-categorie**



Bron: CREG, Maandelijkse boordtabellen voor elektriciteit en aardgas

Ter herinnering, de maatregel om het voordeel van het sociale tarief voor gas en elektriciteit uit te breiden tot de categorie RVT was van kracht van 1 februari 2021 tot en met 30 juni 2023. Vanaf het moment dat met deze BIM-categorie rekening wordt gehouden in de maandelijkse boordtabellen van de CREG (in augustus 2022), is het aantal begunstigden van het sociale tarief sterk gestegen, respectievelijk met 10,2% tot 18,6% van het aantal particuliere klanten voor elektriciteit, en van 11,0% tot 19,1% voor aardgas.

Zodra de boordtabellen van de RVT-categorie in december 2023 zijn voltooid, dalen de elektriciteits- en aardgasniveaus tot respectievelijk 9,9% en 10,4% van de particuliere klanten, iets onder het RVT-niveau van voorontwikkeling.

1.1.4 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, zoals aangeduid in Tabel 6.

Tabel 6 Energiearmoede en sociale tarieven (2024)

Aardgas	België	Vlaanderen	Brussel	Wallonië
Aantal sociale klanten	317.140	164.722	51.947	100.471
Van welke federale criteria	307.255	164.722	50.636	91.897
Waarvan regionale sociale cliënten (*)	9.885	0	1.311	8.574
Als % van residentiële klanten	10,4%	8,3%	14,2%	14,6%

(*) De toekenning van het sociaal tarief aan de tijdelijke categorie RVT wordt niet in aanmerking genomen.

Bronnen: Koning Boudewijnstichting (2023); CREG, Maandelijkse Boordtabellen (november 2022 en 2024).

De uitbreiding van de doelgroep tot de begunstigden van de verhoogde tegemoetkoming in het kader van overheidsmaatregelen in verband met de energiecrisis heeft deze bevinding verzacht, maar het was slechts een tijdelijke maatregel zoals eerder vermeld.

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

Meten 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.

Volgens gegevens van de jongste Barometer Energiearmoede werd in 2022 21,8% van de Belgische huishoudens te maken met ten minste een van de drie vormen van energiearmoede (gemeten, vermeende of verborgen). Dit aandeel varieert slechts lichtjes sinds 2009. Huishoudens worden in verschillende regio's op verschillende wijze getroffen. Alle vormen van energiearmoede samengenomen, heeft 16,4 % van de huishoudens in Vlaanderen energiearmoede, 28,2% in Brussel-Hoofdstad en 29,2% in Wallonië[13]. (d.w.z. een stijging in de drie gewesten vergeleken met 2021).

Daar kunnen vele redenen voor zijn. Het kan zijn dat sommige huishoudens geen gebruik maken van hun rechten. Anderzijds zijn de toegangscriteria gekoppeld aan het statuut van de personen en niet aan hun inkomen[14]. 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. Volgens hen zou hierdoor 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.

In september 2021 heeft het Platform tegen energiearmoede, beheerd door de Koning Boudewijnstichting, een **reeks aanbevelingen** gedaan om het sociaal tarief[15] te optimaliseren. Deze omvatten het gebruik van een inkomenscriterium om een billijke toegang te garanderen, naast de toekenning op basis van het sociaal statuut, en de gezamenlijke reflectie over het sociaal tarief enerzijds en ontwikkelingen met betrekking tot de energietransitie anderzijds. Deze aanbevelingen zijn in 2023 bijgewerkt. Zo herinnert de werkgroep er met name aan dat het sociale tarief niet als enige hefboom kan worden beschouwd en dat de renovatie van woningen essentieel is.

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 begunstigden 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 begunstigden van het sociaal tarief huurders zijn. Als we het aandeel huurders en eigenaars per inkomensdeciel analyseren, zien we dat de proportie van huurders in de laagste decielen, vergeleken met de hogere decielen zeer hoog is. Zo zijn 52% van de gezinnen in het eerste deciel huurders, terwijl in het tiende deciel slechts 8,3% van de gezinnen hun woning huren[16] .

13 Koning Boudewijnstichting, Energiearmoede Barometer 2009-2022. De resultaten vanaf 2019 kunnen niet rechtstreeks worden vergeleken met die van de vorige jaren wegens de talrijke methodologische wijzigingen in de gegevensverzameling van de SILC-enquêtes vanaf 2019.

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

15 Energie: optimalisatie van het sociaal tarief | Koning Boudewijnstichting (kbs-frb.be)

16 Gegevens uit de budgetonderzoeken van de huishoudens van Statbel, 2022.

Huurders, vooral sociale huurders, lijken ook kwetsbaarder te zijn voor energiearmoede. In 2022, heeft 15% van de huiseigenaren (met of zonder hypotheek) te maken met een vorm van energiearmoede, terwijl 33% van de particuliere huurders en 45,5% van de sociale huurders met dit probleem kampen[17].

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."

Enkele bevindingen per huishoudenscategorie, ontleend aan de laatste editie van de Barometer (2024):

- Vergeleken met 2021 is het percentage energiearmoede voor huishoudens in het eerste deciel met een gelijkwaardig inkomen afgenomen, maar dat van huishoudens in het tweede tot en met het vijfde deciel is toegenomen.
- Het percentage energiearmoede onder de "lagere" middenklasse is aanzienlijk gestegen.
- De situatie van eenoudergezinnen, waarin vrouwen oververtegenwoordigd zijn, is verslechterd: de energiearmoede stijgt van 24,8% naar 37,4% in 2022.

17 Koning Boudewijnstichting, Barometer van de energiearmoede. Bronnen: BE-SILC 2022 en Statbel.

1.2 OCMW-Steunfonds voor toegang tot energie (of fonds voor gas en elektriciteit)

1.2.1 Beschrijving van de regeling

Het OCMW-fonds ter ondersteuning van de toegang tot energie werd in 2002 opgericht[18]. Het maakt deel uit van de sociale energiefondsen, samen met de sociale tarieven en het sociale verwarmingsfonds.

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. De betaling aan de OCMW's wordt uitgevoerd door de CREG in verschillende gelijke schijven in de loop van het jaar dat volgt op het indienen van de rekeningen.

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.

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.

1.2.2 Begunstigden en bedrag van de bijstand

Tussen 2012 en 2018 waren de bedragen van het gas- en elektriciteitsfonds bevroren. Sinds 2019 worden de bedragen opnieuw geïndexeerd.

Voor het jaar 2020 was 52,9 miljoen euro[19] plus een extra 6,4 miljoen euro als gevolg van de indexering van het bedrag gereserveerd om de OCMW's te ondersteunen in hun missie van begeleiding en financiële sociale bijstand op het gebied van energie.

Voor het jaar 2021 werd hetzelfde basisbedrag (nl. 52,9 miljoen euro) plus een bijkomende 6,66 miljoen euro als gevolg van de indexering voorzien. De regering heeft ook 16 miljoen euro extra vrijgemaakt in 2021 om de OCMW's te ondersteunen, wat het totaal op 69 miljoen euro brengt.

Voor het jaar 2022 werd een aanvullende indexering van 3,4 miljoen euro besloten ten gunste van het gas- en elektriciteitsfonds als onderdeel van maatregelen ter bestrijding van de energiecrisis.

Voor het jaar 2023 werd door de federale staat[20] een subsidie van 37 miljoen euro aan het OCMW toegekend in de vorm van een subsidie en niet rechtstreeks via het Fonds.
Voor het jaar 2024 is een bedrag van 20 miljoen euro toegevoegd aan het totaalbedrag van het Fonds.

18 Wet van 4 september 2002 houdende toewijzing van een opdracht aan de OCMW's inzake de begeleiding en de financiële maatschappelijke steunverlening aan de meest hulpbehoevenden inzake energielevering.

19 Dit omvat 30,8 miljoen euro uit de elektriciteitssector en 22,1 miljoen euro uit de aardgassector.

20 POD Maatschappelijke Integratie, Omzendbrief van 23 januari 2023 betreffende een bijkomende toelage van 37 miljoen euro in het kader van het Gas- en Elektriciteitsfonds

Wij beschikken niet over informatie over het totale aantal begunstigden van het fonds voor gas en elektriciteit, aangezien er verschillende soorten interventies bestaan (schuldenbemiddelingsdossiers, gasconvectordossiers, enz.) en het in sommige gevallen mogelijk om dezelfde begunstigden gaat.

1.2.3 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, beheerd 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. Het Platform beveelt ook aan om de doelgroepen die van het Fonds gebruik kunnen maken, beter te identificeren en te bereiken, gezien de evolutie van deze doelgroep na de energiecrisis (d.w.z. nu ook delen van de middenklasse).

1.3 Het Sociaal Verwarmingsfonds (of Sociaal Stookoliefonds)

1.3.1 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 Verwarmingsfonds[21]. Het Sociaal Verwarmingsfonds is opgericht -in een periode waarin de olieprijzen 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 brandstoffen[22].

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. De overgrote meerderheid van de begunstigden behoort tot de eerste categorie (zie Grafiek 3).

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

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

In het kader van de energiecrisis zijn de vergoedingen van het Sociaal Verwarmingsfonds verhoogd voor leveringen vanaf 1 juli 2022. Het bedrag van de vergoeding varieert nu tussen 14 eurocent en 36 eurocent per liter. Het maximale vergoede volume is verhoogd van 1.500 naar 2.000 liter per huishouden en per stookperiode. De maximale vergoeding per huishouden is verhoogd van € 300 naar € 720.

21 https://www.verwarmingsfonds.be/

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

1.3.2 Begunstigden en bedrag van de interventies

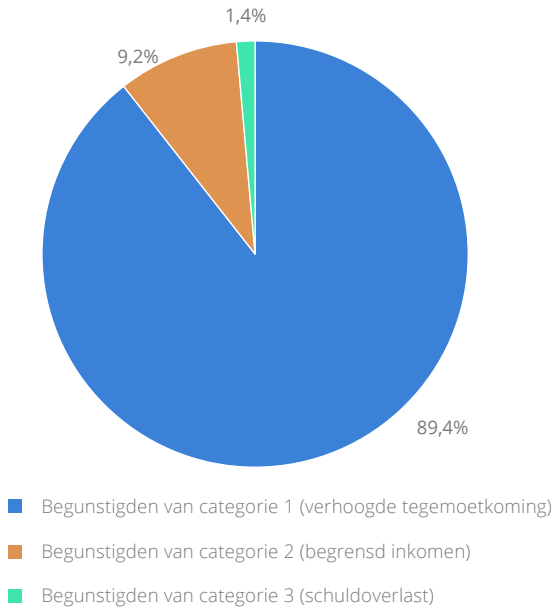
In 2022 zijn in totaal 80.155 huishoudens begunstigd, voor een totaalbedrag van 21,4 miljoen euro aan subsidies. Volgens de BE-SILC-2020 enquête van Statbel verklaarde in 2020 22,5% van de Belgische gezinnen dat huisbrandolie de belangrijkste energiebron was om hun woning te verwarmen. Het gebruik van huisbrandolie als energiedrager is niet geconcentreerd aan de onderkant van de inkomensverdeling[23]: we komen hierop terug bij de bespreking van de subsidie die voortkomt uit de vrijstelling van accijnzen op huisbrandolie (zie 4.3.2). Tussen 2021 en 2022 is het aantal begunstigden met bijna 11% gestegen.

Tabel 7 Aantal begunstigden van het Sociaal Fonds Verwarming (gegevens 2019-2023)

	2019	2020	2021	2022	2023
Vlaanderen	35.389	30.898	29.044	35.320	30.307
Wallonië	49.987	43.004	42.981	44.814	40.457
Brussel	422	359	290	322	213
TOTAAL	**85.813**	**74.261**	**72.315**	**80.456**	**70.977**

Bron: Sociaal Verwarmingsfonds, Jaarverslag 2023

Grafiek 3 Verdeling per categorie begunstigden (2023)

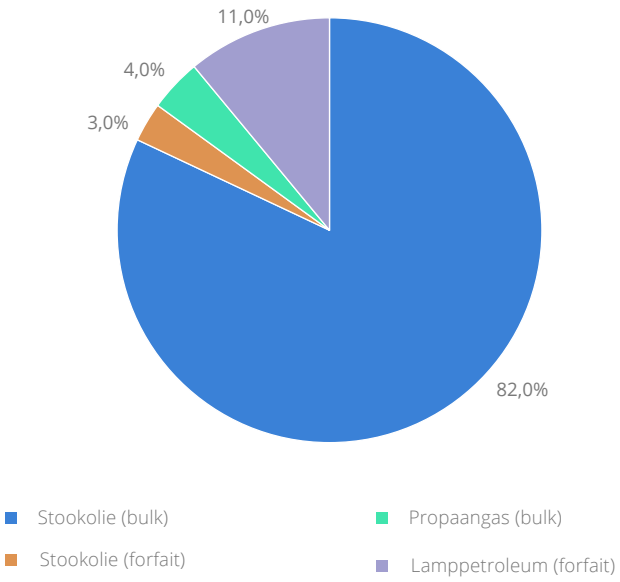


Bron: Sociaal Verwarmingsfonds, Jaarverslag 2023

Zoals aangeduid in Grafiek 3, werd bijna 90% van het totale bedrag van de voor 2022 betaalde uitkeringen betaald aan begunstigden van categorie 1, namelijk degenen die recht hebben op een verhoogde tegemoetkoming van de ziekte- en invaliditeitsverzekering.

23 Zie Tabel 16

Grafiek 4 Verdeling per type brandstof (2023)



Bron: Sociaal Verwarmingsfonds, Jaarverslag 2023

Het merendeel van de betaalde vergoedingen is bestemd voor stookolie. Zo werden in 2023 ongeveer 86 miljoen liter verwarmingsbrandstof gesubsidieerd door het Sociaal Stookoliefonds.

1.3.3 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.

De koppeling van de toegang tot de steun aan bepaalde brandstoffen wordt verklaard door de ontstaansreden van de maatregel, die verband houdt met een stijging van de prijs van huisbrandolie, zoals hierboven aangegeven. Het is waarschijnlijk niet gerechtvaardigd deze koppeling te laten voortbestaan. De gegevens uit het Belgisch huishoudbudgetonderzoek van Statbel (zie 4.3.2) tonen aan dat stookolie niet 'de verwarming voor de armen' is. Bovendien vermindert deze regeling de stimulansen om over te schakelen op milieuvriendelijkere energiebronnen.

1.4 Stroomlijnen en heroriënteren?

Uit de evaluaties van de drie regelingen[24] 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 subsidiëren 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: enerzijds is er een sociaal tarief voor twee energiedragers (gas en elektriciteit) en anderzijds voor andere dragers (stookolie en propaangas) 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.

De OESO roept ook op tot een betere afstemming van de steun in de context van hoge energieprijzen: *"Targeting of support should use criteria beyond income to include other factors that determine the degree of a household's financial vulnerability, e.g. housing location and quality, and household composition".* Om deze gerichtheid te verbeteren, moeten de huidige overdrachtsmechanismen worden verbeterd: *"[...] even in countries where social benefits systems are more sophisticated, effective targeting would still require more than simply increasing existing transfers. Innovations in transfer mechanisms may be needed to ensure that groups that are most vulnerable to the energy price shock are reached"*[25].

Het nieuwe regeerakkoord 2025-2029 voorziet in een budgetneutrale hervorming van het sociaal tarief en de tussenkomsten van het Sociaal Verwarmingsfonds "richting een transparantere, inkomengebaseerde, vermogensgebaseerde en technologieneutrale forfaitaire tussenkomst".

24 Zie ook FOD Sociale Inclusie, *Evaluatie van de Sociale Energiefondsen*, juni 2017.

25 OECD (2022), *As energy price hikes persist better targeting of support becomes imperative.*

2 Fiscale uitgaven in de inkomstenbelasting

We behandelen in dit hoofdstuk de fiscale uitgaven in de personenbelasting en de vennootschapsbelasting[26]. 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.

2.1 Het fiscaal regime voor tankkaarten

2.1.1 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.

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.

2.1.2 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 Group[27], 88% volgens SD Worx[28] en 76% volgens het onderzoeksbureau Indigov[29].

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

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

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

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

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

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.
- Het aantal privé afgelegde kilometers is ontleend aan een extern onderzoek[30].

Deze berekeningen werden geactualiseerd door wijzigingen in de volgende parameters op te nemen:

- een correctie voor het marginale tarief van de PB[31]
- het in aanmerking nemen van de evolutie van de brandstofprijs[32] en elektriciteitsprijs[33]
- het aantal bedrijfswagens (zie Tabel 8)
- de verdeling van bedrijfswagens volgens motortype[34]
- het eigendomspercentage van een tank- of oplaadkaart volgens het Indigov-onderzoeksbureau[35]
- het gemiddelde verbruik van een auto in de stad, de gemiddelde prijs van een nieuwe diesel- of benzineauto[36]
- de gemiddelde prijs van een nieuwe elektrische auto[37]

30 COURBE P., 2011, voitures de sociétés: osez la réforme, fédération inter-environnement wallonie

31 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.

32 Statbel, 2024, Gemiddeld officieel tarief van de aardolieproducten in euro, benzine E95, diesel B7

33 CREG, 2024, maandelijkse boordtabellen aardgas en elektriciteit, jaarlijkse gemiddelde gemiddelde prijs (all in)

34 VITO, 2024, Statistics of the Belgian vehicle fleet (2008-2023), https://ecoscore.be/fiches

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

36 ICCT, European vehicle market statistics, 2023/2024

37 Acerta, 2022, combien coûte réellement une voiture de société (électrique), https://www.acerta.be/fr/insights/blog/employeurs/combien-coute-reellement-une-voiture-de-societe-electrique

Tabel 8 Subsidie via tankkaarten - bijwerking Climact

	Climact schatting	Herschatting FOD Financiën
jaar	2016	2024
aantal werknemerswagens	424.557	626.600
aantal wagens van bedrijfsleiders	150.000	204.525
percentage dieselwagens	100%	34,7%
percentage benzinewagens	0%	51,1%
percentage 100% elektrische wagens	0%	12,2%
gemiddelde jaarlijkse prijs incl. btw diesel B7 (€/l)	1,187	1,791
gemiddelde jaarlijkse prijs incl. btw benzine 95 E10 (€/l)		1,722
gemiddelde jaarlijkse elektriciteitprijs (all in) (c€/kWh)		21,25
eigendomspercentage tank- of oplaadkaart	95%	76%
aantal privé gereden kilometers	22.000	22.000
gemiddeld verbruik (stad) (l/100 km)	5,7	6,2
werkgeversbijdrage sociale zekerheid	32,4%	25,0%
persoonlijke sociale zekerheidsbijdrage	13,1%	13,1%
tarief bedrijfsvoorheffing	28,0%	50,0%
tarief vennootschapsbelasting	34,0%	25,0%
gemiddelde uitstoot (gCO_2/km) diesel	117,0	118,4
gemiddelde uitstoot (gCO_2/km) benzine		114,4
prijs van een nieuwe diesel- of benzineauto	€ 26.626	€ 40.286
prijs van een nieuwe elektrische auto		€ 45.990
subsidiebedrag m.b.t. tankkaarten (miljoen €)	222,4	678,9

Om rekening te houden met het groeiende aantal elektrische voertuigen, worden deze van de berekening afgetrokken voor het aandeel van hernieuwbare en nucleaire energie in de Belgische elektriciteitsmix[38].

Sinds 2016 zijn de belastingtarieven in de bestudeerde periode evenwel gedaald: door de taksshift is het tarief van de werkgeversbijdragen in twee fasen verlaagd van 32,4% tot 25,0%, en door de hervorming van de vennootschapsbelasting is het nominale tarief verlaagd van 34,0% tot 29,6% in 2018 en tot 25% in 2020. Aangezien de taksshift 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.

38 Elia, 2025, Elektriciteitsmix 2024, 2 januari

De ramingen van de subsidie uit het fiscaal regime voor bedrijfswagens die hierboven Tabel 9, omvatten een raming voor tankkaarten, volgens de methodologie van de auteur. Daarom kunnen de Tabel 10 verkregen cijfers niet bij die van de Tabel 9 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'[39].

2.1.3 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.

39 In de May-raming (2019), die in Tabel 9 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 privéauto met compensatie door de kilometervergoeding.

3 Fiscale uitgaven in verband met btw-bepalingen

3.1 Btw op energieverbruik

3.1.1 Verlaagd tarief op vaste brandstoffen

De enige fiscale uitgave 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%[40]. 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 nationale inventaris van broeikasgasemissies[41] vertegenwoordigt steenkool in 2022 0,3% van de energieverbruik voor de residentiële sector 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 4,8 miljoen euro voor het jaar 2022.

Tabel 9 Verlaagd btw-tarief voor de levering van vaste brandstoffen (in miljoen €)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Elektriciteit, gas en andere brandstoffen (NR)	10.042,9	10.571,9	10.339,4	9.371,4	11.586,4	18.993,7
Waarvan steenkool (INV BKG)	44,0	42,3	33,5	27,5	34,9	60,2
Fiscale uitgave	3,5	3,4	2,7	2,2	2,8	4,8

Bronnen: INR – Nationale Rekeningen ; klimaat.be inventaris van broeikasgasemissies – 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) van Statbel werd slechts door zeer weinig huishoudens uitgaven onder deze rubriek gemeld. Degenen die dat wel doen, zijn geconcentreerd aan de onderkant van de verdeling.

Het regeerakkoord (2025-2029) voorziet in een verhoging van het btw-tarief op steenkool naar 21%.

40 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.

41 Nationale inventaris van broeikasgasemissies, klimaat.be

3.1.2 Verlaagd tarief op elektriciteit en gas

Als reactie op de plotselinge sterke stijging van de energieprijzen heeft de regering besloten een tijdelijk verlaagd btw-tarief van 6% in te voeren voor de levering van elektriciteit, aardgas en warmte via warmtenetten.

In het verslag van het toezichtcomité van juli 2022 werden de kosten van de invoering van een verlaagd tarief voor particulieren geraamd:

- voor elektriciteit tussen 1 maart en 31 december 2022 op 992,7 miljoen euro en
- voor gas tussen 1 april en 31 december 2022 op 610,1 miljoen euro.

In het verslag van het toezichtcomité van september 2022 worden de kosten van de verlenging van dit verlaagde tarief tot 31 maart 2023 geraamd op 346 miljoen euro voor elektriciteit en 266 miljoen euro voor gas.

Sinds 1 april 2023 is het verlaagde btw-tarief permanent.

3.2 Btw op vervoersdiensten

3.2.1 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 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.

3.2.2 Btw op internationaal personenvervoer

Tabel 10 geeft een overzicht van de btw-tarieven die in België en de buurlanden van toepassing zijn op internationaal personenvervoer[42].

Tabel 10 Btw-tarieven van toepassing op internationaal personenvervoer (situatie op 1 januari 2024, in %)

	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: FOD Financiën, Belastingdienst.nl , bofip.impots.gouv.fr, www.bundesfinanzministerium.de

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.

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

Er is dan ook een potentiële bron van concurrentieverstoring. 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 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 kerosine[43].

42 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 pro rata op basis van het aantal kilometers.

43 Zie 4.5

3.2.3 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 toepassing[44]. Deze vrijstelling is in de Belgische wetgeving terug te vinden in artikel 41, §1, 1e, van het Btw-Wetboek[45].
- 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 11 Btw-tarieven van toepassing op binnenlandse passagiersvluchten (situatie op 1 januari 2024, in %)

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: SPF Finances, Belastingdienst.nl , bofip.impots.gouv.fr, www.bundesfinanzministerium.de

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.

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 en 2023 heeft de Commissie een impactanalyse uitgevoerd, die kan resulteren in 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.

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

45 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; [...].

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 CO_2-uitstoot met 6% verminderen. Zowel de totale werkgelegenheid als het BBP zouden nagenoeg ongewijzigd blijven[46].

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 klimaatbeleid[47]. 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[48] 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.

46 Europese Commissie (2019), p. 65.

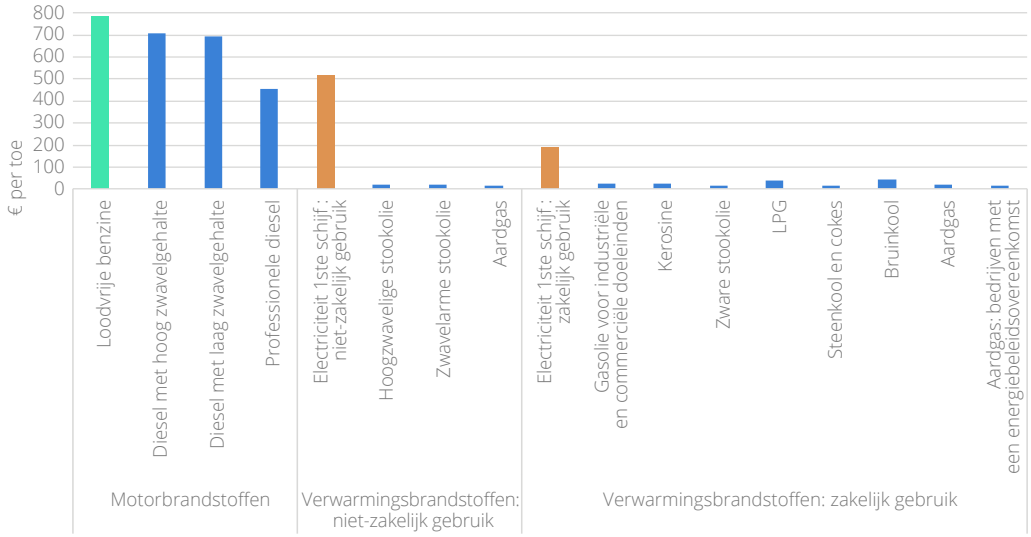
47 HRF (2020), blz. 334.

48 European Commission (2020), *Action plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*. Disponible sous 2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf (europa.eu)

4 Tariefverschillen en vrijstellingen op het gebied van accijnzen

4.1 De referentiewaarden

Grafiek 5 Accijnstarieven (in € per ton olie-equivalent, 2023)



Wat betreft accijnzen, zoals weergegeven in Grafiek 5, variëren de tarieven afhankelijk van het gebruikte product en het gebruik dat ervan wordt gemaakt. De wetgeving onderscheidt twee categorieën afhankelijk van het gebruik. Aan de ene kant motorbrandstoffen en aan de andere kant verwarmingsbrandstoffen en andere toepassingen. Motorbrandstoffen worden belast aan een hoger tarief. Dit onderscheid per categorie is terug te vinden in de Europese wetgeving, onder andere in het laatste voorstel van de Europese Commissie voor een richtlijn over energiebelastingen[49]. Vanuit milieuoogpunt is dit onderscheid niet per se gerechtvaardigd, omdat deze tariefverschillen niet in verband staan met de milieueffecten van het product. Gasolie is een goed voorbeeld. Wanneer het als motorbrandstof wordt gebruikt, heet het diesel en wordt er een hoger belastingtarief over geheven dan over hetzelfde product wanneer het als verwarmingsbrandstof wordt gebruikt. Dan spreken we van huisbrandolie. Huisbrandolie en diesel hebben echter dezelfde eigenschappen. Daarom wordt huisbrandolie rood gekleurd, zodat de twee producten van elkaar onderscheiden kunnen worden.

49 Europese Commissie, 2021, Voorstel voor een richtlijn (herschikking), COM(2021) 563 def.

Dit hoofdstuk bevat tariefverschillen in accijnzen ten opzichte van een referentiewaarde. We gebruiken de term 'tariefverschil' omdat deze specifieker is dan de term subsidie, die ten onrechte de indruk kan wekken dat dit financiële overdrachten zijn en dat de afschaffing van deze maatregelen extra belastinginkomsten genereert. Bij het meten van tariefverschillen houden we geen rekening met de effecten van gedragsveranderingen, waardoor het wegwerken van deze tariefverschillen in bepaalde gevallen geen extra belastinginkomsten opleveren. Deze verduidelijking kwam ook tot uiting in de in Nederland uitgevoerde inventaris, die een bijlage vormt bij de jaarlijkse Rijksbegroting[50]. De term 'subsidies', waartoe ook tariefverschillen behoren, blijft op internationaal niveau de referentieterm en wordt daarom ook in dit rapport gehanteerd.

Zoals aangegeven in de methodologie (13.1.5) nemen we hier het accijnstarief op loodvrije benzine (in TOE) als referentiepunt, en dit voor alle vormen van gebruik (motorbrandstof of verwarmingsbrandstof). Deze aanpak wordt vanaf nu **benchmark 1** genoemd. De tariefverschillen worden vervolgens berekend volgens formule [3] (13.1.5).

Deze editie van de inventaris introduceert ook een alternatieve benchmark: **benchmark 2**. Hierbij wordt voor andere toepassingen dan motorbrandstof, gegroepeerd onder de naam verwarmingsbrandstof, een ander referentiepunt gehanteerd, namelijk het accijnstarief op elektriciteit.

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 in benchmark 1 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.

50 Nota over de toestand van 's rijks financiën, 2024, vergaderjaar 2024-2025, tweede kamer der Staten-Generaal, 36600 n°2, 17 september, blz 398

4.2 Tariefverschillen tussen producten

Tabel 12 geeft het resultaat van deze berekeningen voor de laatste zes jaar voor benchmark 1 en voor de laatste twee jaar voor benchmark 2[51].

Tabel 12 Subsidie voor fossiele brandstoffen: tariefverschillen tussen producten (in miljoen €)

	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	Motorbrandstoffen: benchmark 1					
Loodvrije benzine	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Gasolie met hoog zwavelgehalte	0,1	0,2	0,7	0,0	0,1	0,0
Gasolie met laag zwavelgehalte	696,0	429,7	252,0	368,9	382,4	356,7
Totaal motorbrandstoffen	**696,0**	**429,9**	**252,8**	**368,9**	**382,5**	**356,7**
	Verwarmingsbrandstoffen: benchmark 1					
Kerosine (exclusief luchtvaart)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Zware stookolie	26,0	20,1	52,8	16,9	20,1	10,2
LPG	6,7	5,4	6,0	9,7	9,2	6,1
Aardgas	4.848,1	4.741,5	4.538,0	5.124,3	4.854,2*	3.722,4*
Steenkool en cokes	10,6	57,4	0,3	0,2	0,7	0,2
Totaal verwarmingsbrandstoffen benchmark 1	**4.891,4**	**4.824,4**	**4.597,2**	**5.151,2**	**4.884,2**	**3.738,8**
	Verwarmingsbrandstoffen: benchmark 2					
Kerosine (exclusief luchtvaart)					0,0	0,0
Zware stookolie					4,4	2,3
LPG					1,8	1,2
Aardgas: zakelijk					900,5	690,3
Aardgas: niet-zakelijk					520,3	1.202,3
Steenkool en cokes					0,2	0,0
Totaal verwarmingsbrandstof benchmark 2					**1.427,2**	**1.896,1**

(*) In de aardgascijfers uit 2022 is rekening gehouden met de introductie van accijnzen. Cijfers van vóór 2022 houden geen rekening met de federale bijdrage voor aardgas en de bijdragen voor openbaredienstverplichtingen.

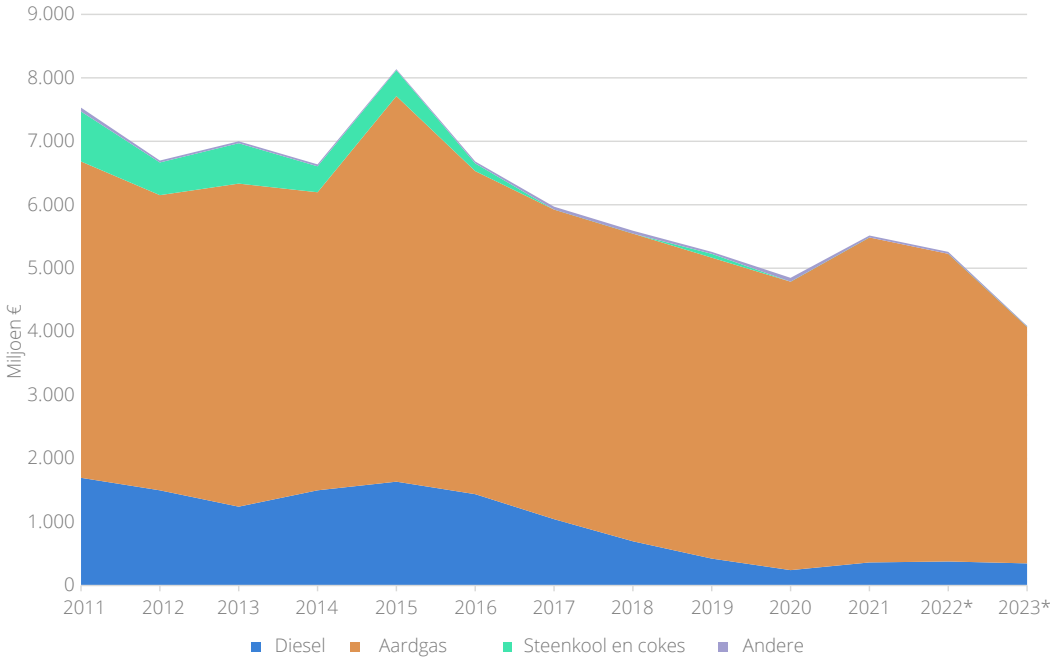
Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

51 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 4.3.3.

In 2023 bedragen de subsidies als gevolg van de gedifferentieerde tarifering van energieproducten 356,7 miljoen euro voor motorbrandstoffen en 3.738,8 miljoen euro voor verwarmingsbrandstoffen volgens benchmark 1 of 1.896,1 miljoen euro volgens benchmark 2. 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. Door de gelijkschakeling van de accijnzen op benzine en diesel in de periode 2015-2019 is het bedrag van deze subsidies aanzienlijk gedaald (zie Grafiek 6). In 2020 is het subsidiebedrag gedaald wegens de verbruiksdip ten gevolge van de covid-crisis. In 2021 is er een stijging, vooral door de toename van het gasverbruik. In 2022 daalden de gas- en dieselvolumes opnieuw als gevolg van de sterke prijsstijgingen. Deze volumedaling heeft zich in 2023 voortgezet. Naast de volumedaling wordt in de cijfers in Tabel 12 rekening gehouden met de introductie van accijnzen vanaf 2022. Een vergelijking met voorgaande jaren is echter niet mogelijk omdat de federale gasbijdrage en de bijdragen voor de federale openbaredienstverplichtingen die in 2022 worden geëlimineerd, niet zijn opgenomen in Tabel 12 vanwege een gebrek aan beschikbare gegevens.

Het grootste deel van de subsidie is dus nog steeds toe te schrijven aan de lagere belasting op aardgas. Het eindverbruik van aardgas is als volgt verdeeld: 57,2% voor industrie, 24,8% voor woningen, 13,6% voor de commerciële sector, 4,0% voor landbouw en 1,1% voor transportsector[52].

Grafiek 6 Subsidies energieproducten: tariefverschillen tussen producten (in miljoen €)



Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

** Aardgascijfers uit 2022 houden rekening met de introductie van accijnzen. Cijfers van vóór 2022 houden geen rekening met de federale gasbijdrage en de bijdragen voor federale openbaredienstverplichtingen.*

52 European Environment Agency, 2024 , Belgium's greenhouse gas inventory-2022, 19 september 2024 Submission, https://cdr.eionet.europa.eu/be/eu/govreg/inventory/.

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

4.3.1 Algemene resultaten

Dezelfde methode wordt gebruikt om de tariefverschillen te berekenen afkomstig van tariefverschillen voor verschillend gebruik van eenzelfde product. Deze tariefverschillen 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 (zie Tabel 26).

Tabel 13 bevat gedetailleerde gegevens over de subsidies in de afgelopen zes jaar en toont de evolutie ervan sinds 2005.

Tabel 13 Tariefverschillen voor eenzelfde product (in miljoen €)

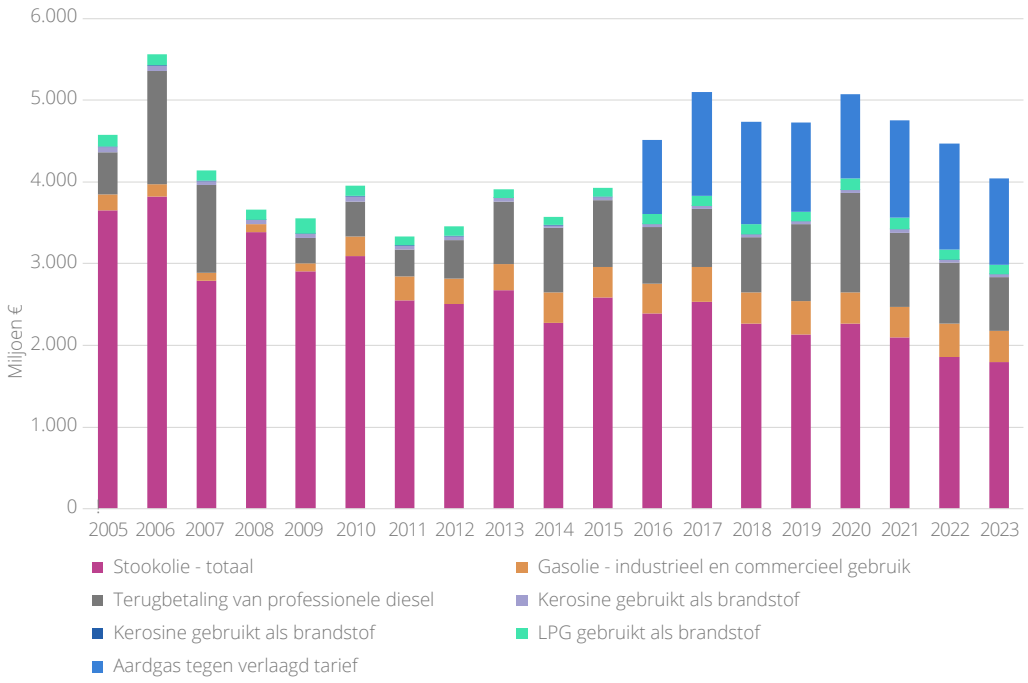
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
			Motorbrandstof: benchmark 1			
Terugbetaling van professionele diesel	668,2	939,3	1.220,5	905,5	742,4	660,8
Kerosine gebruikt als motorbrandstof	4,6	3,4	2,3	2,4	1,3	1,3
Totaal motorbrandstof	**672,8**	**942,7**	**1.222,8**	**907,9**	**743,8**	**662,1**
			Verwarmingsbrandstof: benchmark 1			
Gasolie - industrieel en commercieel gebruik	386,3	415,6	383,7	375,0	412,5	377,1
Kerosine gebruikt als verwarmingsbrandstof	37,0	34,9	32,5	41,5	36,9	34,8
Aardgas tegen verlaagd tarief (*)	1.250,2	1.091,0	1.031,1	1.190,6	993,9	963,1
Huisbrandolie - hoog zwavelgehalte	963,9	769,4	750,9	820,3	988,7	911,0
Huisbrandolie - laag zwavelgehalte	1.302,2	1.360,4	1.512,4	1.276,2	868,1	887,3
Huisbrandolie – totaal	2.266,0	2.129,8	2.263,3	2.096,5	1.856,8	1.798,2
LPG gebruikt als verwarmingsbrandstof	120,3	108,6	138,8	140,0	120,3	117,8
Kolen en cokes - vrijstelling voor huishoudens	50,6	27,8	20,8	22,1	16,5	11,1
Totaal verwarmingsbrandstof benchmark 1	**4.110,4**	**3.807,8**	**3.870,2**	**3.865,7**	**3.436,9**	**3.302,1**
			Verwarmingsbrandstof: benchmark 2			
			Zakelijk gebruik			
Gasolie - industrieel en commercieel gebruik					87,3	79,8
Kerosine gebruikt als verwarmingsbrandstof					7,9	7,4
Aardgas tegen verlaagd tarief (*)					291,2	236,8

	Niet-zakelijk gebruik	
Huisbrandolie - hoog zwavelgehalte	205,0	588,9
Huisbrandolie - laag zwavelgehalte	181,5	574,2
Huisbrandolie – totaal	386,5	1.163,0
LPG gebruikt als verwarmingsbrandstof	25,5	76,4
Kolen en cokes - vrijstelling voor huishoudens	3,8	7,3
Totaal verwarmingsbrandstof benchmark 2	**802,2**	**1.570,7**

Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

(*) In de aardgascijfers uit 2022 is rekening gehouden met de introductie van accijnzen. Cijfers van vóór 2022 houden geen rekening met de federale bijdrage voor aardgas en de bijdragen voor openbaredienstverplichtingen.

Grafiek 7 Subsidies voor energieproducten: verlaagde tarieven en vrijstellingen (in miljoen €) – Benchmark 1



Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

Deze tariefverschillen bedragen in 2023 662,1 miljoen euro voor motorbrandstoffen en 3.302,1 miljoen euro voor verwarmingsbrandstoffen volgens benchmark 1 of 1.570,7 miljoen euro volgens benchmark 2. Dit bedrag moet als een minimum worden beschouwd, aangezien sommige fiscale uitgaven niet worden becijferd. 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 energiebeleidsovereenkomsten.

4.3.2 Huisbrandolie

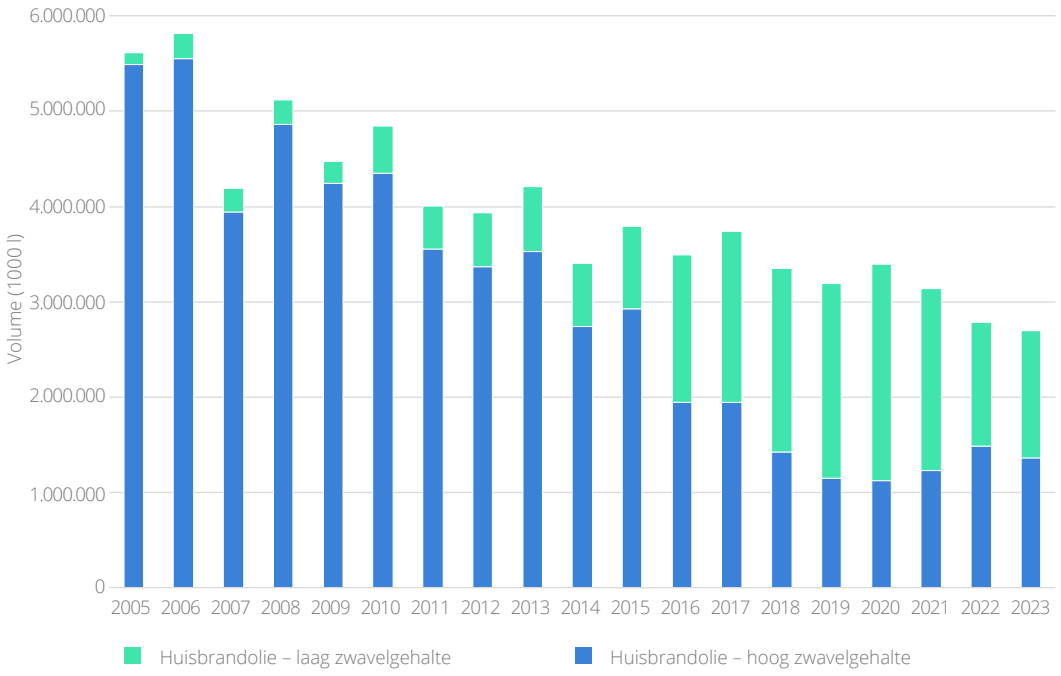
A. BESCHRIJVING VAN DE REGELING

Stookolie is in strikte zin vrijgesteld van accijnzen. Het is alleen onderworpen aan een controleretributie in de vorm van een accijns en aan de energiebijdrage. Voor het jaar 2023 bedroeg het bedrag van deze twee heffingen € 17,2564 per 1000 liter huisbrandolie met een laag zwavelgehalte, terwijl de normale accijns op de overeenkomstige diesel € 600,1586 per 1000 liter bedraagt. Voor diesel met een hoog zwavelgehalte bedragen de overeenkomstige tarieven € 18,6521 voor de controleretributie en € 615,8682 voor diesel.

B. ANALYSE VAN DE REGELING

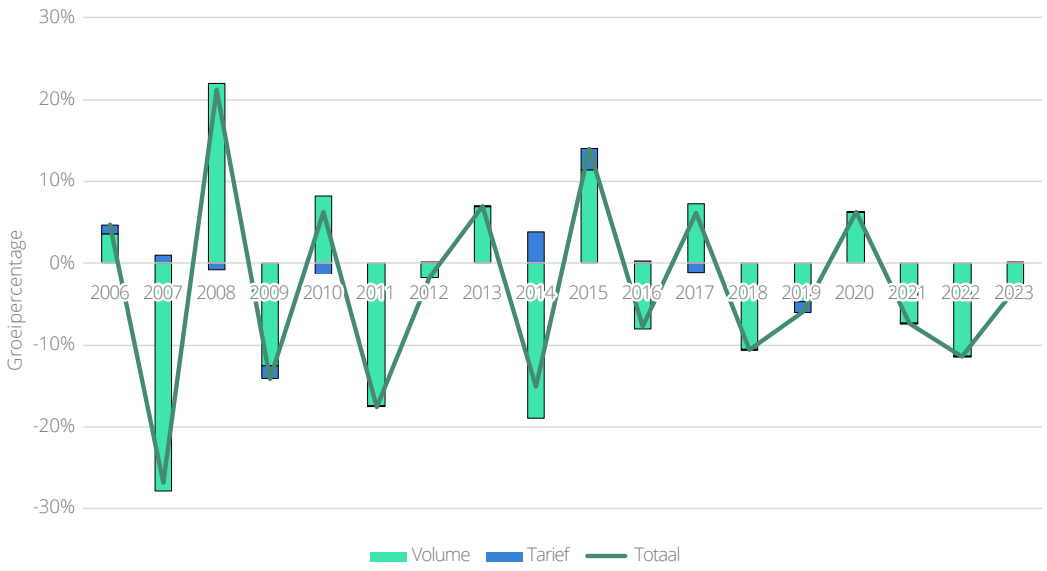
De evolutie van het bedrag van de subsidie hangt af van de evolutie van de volumes enerzijds en van de accijnstarieven anderzijds. Grafiek 8 toont de evolutie van de volumes en splitst de evolutie van de subsidie (in jaarlijks groeipercentage) uit in de volumecomponent en de evolutie van het subsidietarief.

Grafiek 8 Huisbrandolie: evolutie van de volumes (in 1000l)



Bron: FOD Financiën - Eigen berekeningen

Grafiek 9 Huisbrandolie: opsplitsing van de groei (volume en tariefverschil)



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 het totale tariefverschil gecorreleerd met de evolutie van de volumes.
- Er heeft een verschuiving plaatsgevonden van dieselolie met een hoog zwavelgehalte naar dieselolie met een laag zwavelgehalte.
- Ten slotte, is de algemene trend neerwaarts. Het gemiddelde jaarlijkse groeipercentage tussen 2005 en 2023 bedraagt -4% voor de volumes en -3,9% voor de subsidies. Dit kan worden verklaard door een geleidelijke verschuiving naar andere verwarmingsmethoden.

Afgezien van de schadelijke gevolgen voor het milieu, levert dit tariefverschil 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 huishoudbudgetenquêtes zijn in dit verband verhelderend.

Volgens de huishoudbudgetenquête van 2022 (zie Tabel 14) zijn de huishoudens die met huisbrandolie verwarmen voornamelijk in het derde en vierde kwartiel terug te vinden: zij vertegenwoordigen respectievelijk 28,3% en 26,9% van de huishoudens die met huisbrandolie verwarmen. Het gaat voornamelijk om huiseigenaren: 85,5% 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 2022 (€ 363 aan gemiddelde uitgaven per huishouden per jaar).

Tabel 14 Huisbrandolie-uitgaven en aantal huishoudens, per kwartiel

Kwartiel	Gemiddelde uitgaven per huishouden en per jaar (in €)	Aantal huishoudens (% huishoudens dat zich verwarmt met huisbrandolie)
1	297	21,8%
2	305	23,0%
3	419	28,3%
4	432	26,9%
Totaal	**363**	**100,0%**

Bron: FOD Economie - Huishoudbudgetonderzoek 2022 - Eigen berekeningen

C. EVALUATIE

De vrijstelling van accijnzen (exclusief de controleretributie en de energiebijdrage) 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.

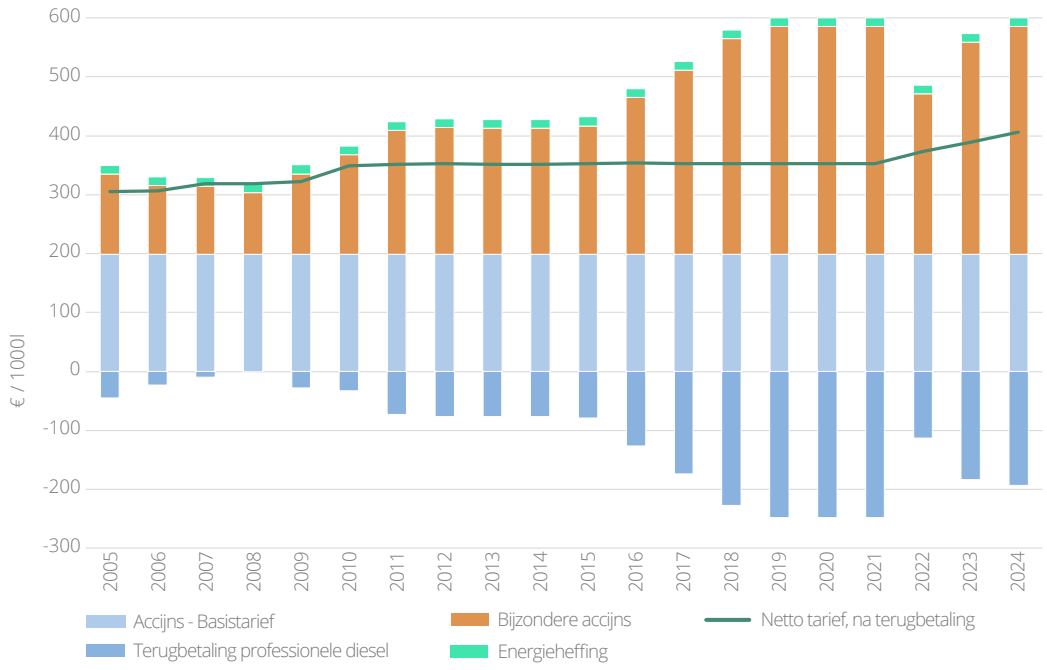
4.3.3 Gedeeltelijke terugbetaling van de bijzondere accijns op professionele diesel

A. BESCHRIJVING VAN DE REGELING

Dit systeem van gedeeltelijke terugbetaling bestaat sinds 2005. Tot 2021 werd de terugbetaling van de bijzondere accijns[53] afgestemd op het accijnstarief van het Europese minimum. 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 (in €/1000l)



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 tussen 2015 en 2018 te laten convergeren. Tot 2021 werd het effect van deze twee besluiten geneutraliseerd voor professionele diesel en de terugbetaling werd dienovereenkomstig verhoogd. Tussen 2005 en 2021 bedroeg de cumulatieve groei van het accijnstarief 71% zonder terugbetalingen en 15,6% na terugbetalingen.

53 Het accijnstarief bestaat uit het basisbedrag (of de gewone accijns), de bijzondere accijns en de energiebijdrage. De basisaccijns kan niet worden gewijzigd zonder toestemming van het Groothertogdom Luxemburg.

Het in juli 2021 gepubliceerde voorstel van de Europese Commissie voor een herziening van de Richtlijn Energiebelastingen[54] schrapt de mogelijkheid om verschillende tarieven vast te stellen voor commercieel en niet-commercieel gebruik van diesel.

In 2021 besloot de federale regering[55] de terugbetaling van professionele diesel geleidelijk te verlagen over de periode 2022-2026. In 2023 heeft de regering besloten tot een extra vermindering. Als gevolg van deze twee besluiten zal de terugbetaling tussen 2020 en 2026 dalen van € 247,6 per 1000 liter naar € 191,3 per 1000 liter, een verlaging van 20,5%.

Volgens het regeerakkoord (2025-2029) zal de terugbetaling van professionele diesel geleidelijk worden "verlaagd naar een niveau zodat we competitief blijven met onze buurlanden".

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 2018 en 2020 stijgt de subsidie op basis van energie-equivalenten (hier, per ton olie-equivalent, toe) van 668 miljoen euro tot 1.220,5 miljoen euro om vervolgens te dalen tot bijna 660,8 miljoen euro in 2023. Deze bedragen vormen geen evaluatie van de begrotingsinkomsten uit de totale afschaffing van de gedeeltelijke terugbetaling van accijnzen op professionele diesel, omdat ze geen rekening houden met het inkomstenverlies als gevolg van de vermindering van de verbruikte volumes. Een deel van de consumptie is enkel te wijten aan de goedkopere prijzen in België in vergelijking met de buurlanden (zie Grafiek 11). Dit fenomeen van opportunistische consumptie of 'tanktoerisme' werd door Transport en Mobiliteit Leuven (2022)[56] geschat op 16,7% van het totale volume.

Tussen 19 maart 2022 en 31 maart 2023 verlaagde de regering tijdelijk de accijns op diesel als reactie op de snelle prijsstijging. Tegelijkertijd werd ook de terugbetaling voor professionele diesel verlaagd. De momenteel beschikbare gegevens hebben betrekking op de bedragen die aan de belastingbetaler worden terugbetaald. Aangezien er een tijdsverschil tot 3 jaar kan zijn tussen het jaar van verbruik en het jaar van terugbetaling, maken deze gegevens het niet mogelijk de ontwikkeling van de verbruikte hoeveelheden van jaar tot jaar nauwkeurig te volgen.

Volgens de gedeeltelijke gegevens die momenteel beschikbaar zijn, zijn de geconsumeerde hoeveelheden in 2020 licht gedaald (-1,1%) en in 2021 sterk gestegen (+9,3%) voordat ze in 2022 opnieuw daalden.

Er zijn geen gegevens beschikbaar om de subsidie uit te splitsen over de verschillende categorieën begunstigden, zodat een verdere analyse niet mogelijk is. Er kan echter van worden uitgegaan dat het grootste deel van de subsidie naar het goederenvervoer gaat.

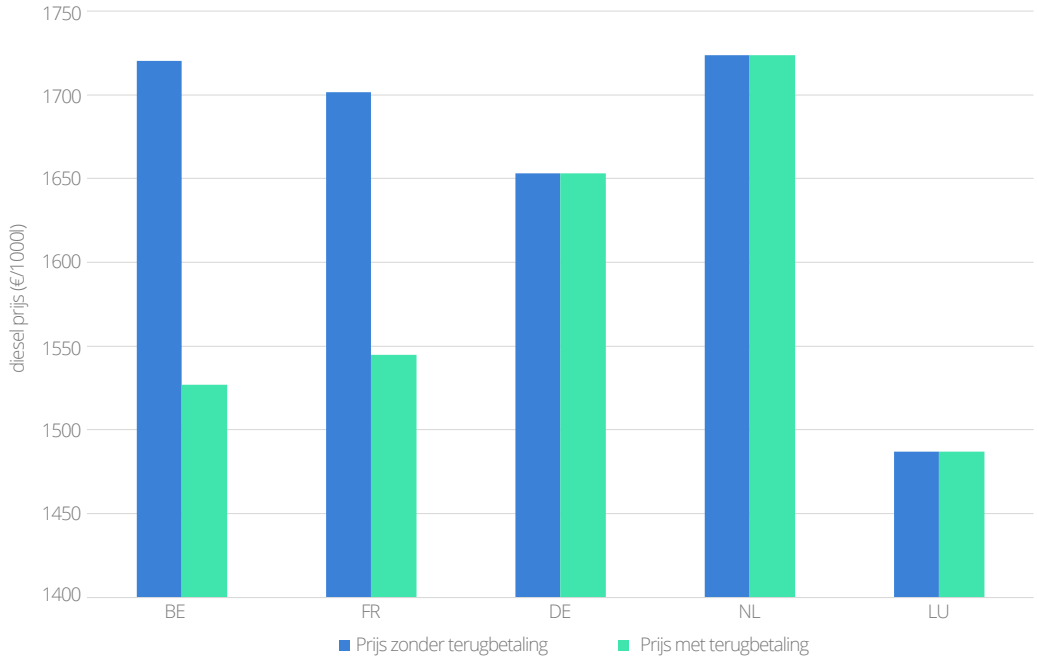
Gezien het belang van het internationale vervoer en de mogelijkheid voor vervoerders om de plaats waar de brandstof wordt getankt te kiezen in functie van de toegepaste tarieven, is het interessant om de in de buurlanden geldende prijzen te onderzoeken.

54 Europese Commissie, 2021, Voorstel voor een richtlijn (herschikking), COM(2021) 563 def.

55 Programmawet van 27 december 2021

56 Transport and Mobility Leuven (2022), *Proposal for a green tax reform*, blz120 https://finances.belgium.be/fr/statistiques_et_analyses/analyses/publications

Grafiek 11 Prijs van diesel voor het wegvervoer in België en de buurlanden (2024, in €/1000l)



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

Zonder rekening te houden met de terugbetaling voor professionele diesel, liggen de prijzen in 2024 iets lager dan in Nederland, maar nog steeds hoger dan in Frankrijk in Duitsland, Nederland en in het Groothertogdom Luxemburg. Van de buurlanden heeft alleen Frankrijk een vergelijkbare terugbetalingsinterventie als de Belgische[57], maar op kleinere schaal.

Wanneer rekening wordt gehouden met de terugbetalingen voor professionele diesel, was de nettoprijs voor het tanken in België de laagste, met Luxemburg als enige uitzondering. Het verschil met dit buurland is echter vrij klein (4,1 cent per liter, d.w.z. een voordeel van 2,6% tegenover de in België toegepaste prijs) en zou nog kleiner moeten worden, gezien het voornemen van het Groothertogdom Luxemburg op het vlak van milieubelastingen. De Luxemburgse CO_2-belasting, die in 2021 van kracht wordt, zal jaarlijks stijgen tot € 45/tCO_2-eq in 2026. Deze belasting, voorzien in het NEKP[58] en betaald door alle consumenten van aardolieproducten, gaat gepaard met een belastingkrediet voor de inkomstenbelasting gericht op de laagste salarissen[59].

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

58 https://gouvernement.lu/fr/dossiers/2023/2023-pnec.html#bloub-4

59 https://impotsdirects.public.lu/fr/az/c/credit-impot-salaries/cis2024.html

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 koolstoftarifering 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.

4.3.4 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)[60] hebben, ofwel een door het Waals Gewest afgeleverde *accord de branche*[61], 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 milieudoelstelling[62].

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 CO_2-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 per MWh in plaats van € 0,9978 per 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.

De eerste versie van het NEKP 2021-2030 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[63] en de versnelde afbouw van fossiele brandstofsubsidies"[64].

60 https://ebo-vlaanderen.be/nl/2015-2022/commissie-energiebeleidsovereenkomst-2015-2022

61 https://energie.wallonie.be/fr/accords-de-branche.html?IDC=6152, Conventione carbone vanaf 2024 https://energie.wallonie.be/fr/conventions-carbone-2024-2032.html?IDC=10538

62 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.

63 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.*

64 NEKP, blz. 198.

B. HERVORMING VAN DE ACCIJNZEN

Op 1 januari 2022 is een bijzondere accijns ingevoerd op gas en elektriciteit. De tarieven van deze bijzondere accijns verschillen in functie van de aard van het gebruik (onderneming met een sectorovereenkomst of een EBO, andere ondernemingen of niet-professioneel verbruik) en de hoeveelheden energie die op jaarbasis volgens een degressieve schaal worden verbruikt.

Op 1 januari 2022 werd een bijzondere accijns ingevoerd ter vervanging van de tariefopslag voor openbare dienstverplichtingen en de federale heffing op elektriciteit en gas. Deze nieuwe accijns vervangt niet de energieheffing[65].

In het wetsontwerp wordt deze hervorming als volgt gerechtvaardigd:

"Teneinde de koopkracht en de competitiviteit van Belgische verbruikers te verbeteren worden de bijdragen voor federale openbare dienstverplichtingen (waaronder offshore) en de federale bijdrage elektriciteit en gas omgezet naar een bijzondere accijns. Het niveau van de bijzondere accijns wordt vastgesteld per verbruiksschijf, berekend op jaarbasis, waarbij het opzet is om het federale aandeel van de energiefactuur van alle verbruikers vast te stellen op het niveau van het jaar 2021.

In het kader van deze hervorming wordt enkel het tarief van de bijzondere accijns aangepast. De tarieven voor de bijdrage op de energie blijven behouden. Dit betekent ook er geen wijziging komt aan het verlaagd tarief voor de bijdrage op de energie voor aardgas gebruikt door bedrijven met een "energiebeleids-overeenkomst" afgeleverd door het Vlaams Gewest, een "accord de branche" afgeleverd door het Waals Gewest of een gelijkaardige overeenkomst afgeleverd door het Brussels Hoofdstedelijk Gewest (...)

Door te werken met accijnzen **voorkomt de wetgever dat de lasten op elektriciteit verder stijgen** en zal de wetgever bovendien in een later stadium eenvoudiger lasten van elektriciteit naar fossiele brandstoffen kunnen verschuiven indien dat wenselijk wordt geacht."[66]

C. ANALYSE VAN DE REGELING

Bij gebrek aan gegevens over de federale gasbijdrage en bijdragen voor de federale openbaredienstverplichtingen zijn de gegevens over de jaren na 2022 niet vergelijkbaar met die over de voorgaande jaren.

De kost van dit verlaagde tarief bedraagt in 2023 963,1 miljoen euro volgens benchmark 1 en 236,8 miljoen euro volgens benchmark 2 en is lager dan in 2022[67].

Ter herinnering, de subsidie wordt niet gemeten in verhouding tot het basistarief voor aardgas, maar in verhouding tot de twee gemeenschappelijke benchmarks die hier zijn gedefinieerd[68]. De hoge kost van deze subsidie is hoofdzakelijk te wijten aan de lage belasting op aardgas in vergelijking met de benchmark: dit werd benadrukt in onze evaluatie van de subsidies die voortvloeien uit de verschillen in tarieven tussen de producten[69].

65 Programmawet van 27 december 2021 (MB. 31.12.2021).

66 Kamer van Volksvertegenwoordigers, Programmawet, 1 december 2021, DOC 55 2349/001 p 51-53, https://www.lachambre.be/FLWB/PDF/55/2349/55K2349001.pdf

67 Zie Tabel 13

68 Zie Tabel 26 en Tabel 27

69 Zie Grafiek 6

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 vraag[70] hebben 352 bedrijven in België in 2019 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 in 2019 16.680.814 MWh aardgas in 2019 tegen het verlaagde tarief.

D. 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 het verlaagde tarief 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 landen[71].

70 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.

71 Zie ook de analyses die in dit verband werden gemaakt in het kader van het nationale debat van 2018 over koolstoftarifering. https://klimaat.be/2050-nl/koolstoftarifering

4.4 Vrijstellingen van accijnzen op intermediair verbruik

4.4.1 Beschrijving van de regelingen

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

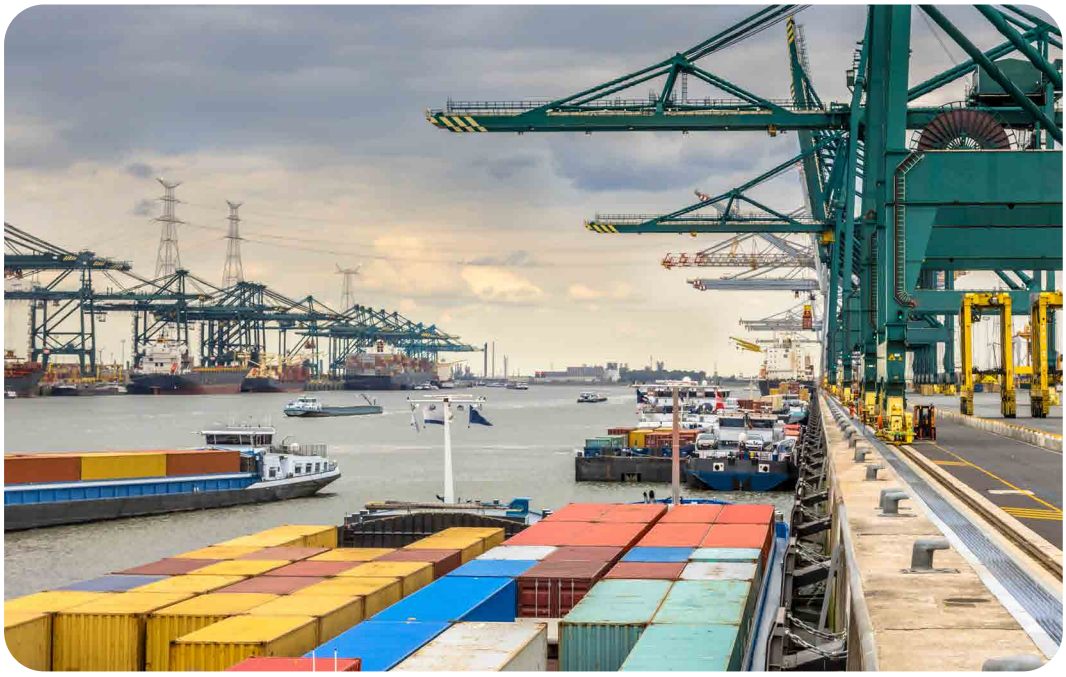
Tabel 15 Accijnsvrijstellingen op intermediair verbruik

Sectoren	Energievectoren										
	Normale benzine	Id. loodvrij	Kerosine - motorbrandstof	Id. – motorbrandstof voor industriële en commerciële doeleinden	Id. - verwarmingsbrandstof	Diesel met laag zwavelgehalte	Diesel met hoog zwavelgehalte	Zware stookolie	LPG	Aardgas	Steenkool
Fabricage, ontwikkeling, testen en onderhoud van vliegtuigen en schepen	√	√	√	√		√	√	√	√	√	
Vervoer per spoor			√			√	√				
Binnenvaart	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√
Baggerwerkzaamheden	√	√	√	√		√	√	√	√	√	√
Land- en tuinbouw-werkzaamheden, visteelt en bosbouw	√	√	√	√	√	√	√	√	√	√*	√

** de vrijstelling voor aardgas is beperkt tot de bijdrage op energie, de bijzondere accijns is verschuldigd.*

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.



4.4.2 Ramingen en analyse

De Federale inventaris van fiscale uitgaven geeft geen ramingen van de gederfde inkomsten voor deze posten. Voor het spoorvervoer en de binnenvaartzijn de hier gemaakte ramingen gebaseerd op gegevens over het energieverbruik uit de nationale broeikasgasinventarissen die betrekking hebben op het jaar 2022.

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 16 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 16 Subsidie op intermediair verbruik (2018-2022, in miljoen €)

	Benchmark 1					Benchmark 2
	2018	2019	2020	2021	2022	2022
Accijnsvrijstellingen	**107,89**	**104,44**	**142,01**	**140,38**	**155,25**	**155,25**
Vliegtuig- en scheepsbouw	2,49	2,91	1,63	2,51	3,02	3,02
Vervoer per spoor	19,21	15,49	13,67	13,98	13,74	13,74
Binnenvaart	77,80	75,86	73,91	75,48	79,45	79,45
Baggersector	1,49	1,61	44,33	39,82	44,73	44,73
Landbouw en andere activiteiten	6,91	8,57	8,47	8,59	14,30	14,30
Subsidies "Verschillen tussen producten"	**567,25**	**677,96**	**577,07**	**584,88**	**632,19**	**179,07**
Vliegtuig- en scheepsbouw	26,35	33,94	8,40	5,00	6,02	2,87
Vervoer per spoor	3,78	2,19	1,93	1,97	1,94	1,97
Binnenvaart	15,29	10,71	10,43	10,65	11,22	11,41
Baggersector	68,82	73,37	7,17	6,08	6,82	6,93
Landbouw en andere activiteiten	453,02	557,76	549,14	561,18	606,20	155,89
Totale subsidies	**605,25**	**651,20**	**600,80**	**725,26**	**787,44**	**334,32**
Vliegtuig- en scheepsbouw	28,84	36,85	10,03	7,51	9,04	5,89
Vervoer per spoor	22,99	17,67	15,60	15,95	15,68	15,71
Binnenvaart	93,09	86,57	84,34	86,13	90,67	90,86
Baggersector	70,31	74,98	51,50	45,90	51,56	51,67
Landbouw en andere activiteiten	459,93	566,33	557,61	569,77	620,50	170,19

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

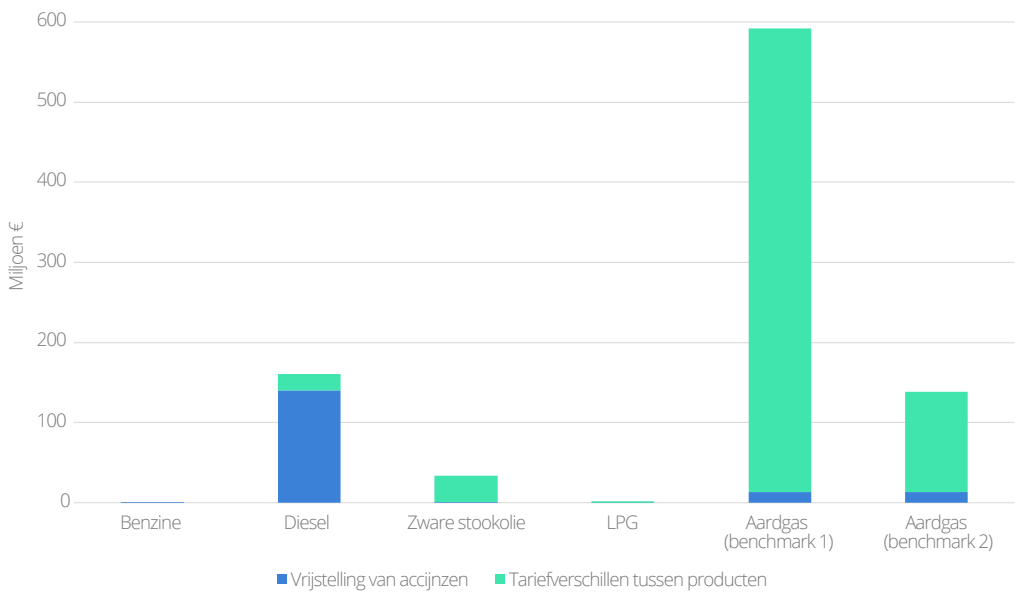
Het bedrag aan vrijstellingen van accijnzen wordt voor 2022 geraamd op 155,3 miljoen euro. Het is voornamelijk afkomstig van de binnenvaart, de baggersector en het spoorwegvervoer. Dit is het gevolg van het feit dat de vrijstellingen betrekking hebben op de energiedragers waarop de hoogste accijnzen 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 stijging ten opzichte van 2020 wordt veroorzaakt door de vervanging van zware stookolie door diesel in de baggersector.

De resultaten zijn zeer verschillend wanneer we kijken naar de subsidies die voortvloeien uit tariefverschillen tussen producten. De sectorale verdeling is inderdaad totaal anders: de landbouw is de sector die het hoogste tariefverschil tussen producten heeft. 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 787,4 miljoen euro in 2022 volgens benchmark 1 en 334,3 miljoen euro volgens benchmark 2. 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 verschillen in accijnstarieven tussen producten. Wij wijzen hier op de belangrijke impact van de accijnsvrijstelling op diesel voor motorbrandstoffen (benchmark 1) en de lage belasting op aardgas voor verwarmingsbrandstoffen.

Grafiek 12 Vrijstelling van accijnzen op intermediair verbruik: resultaten per energieproducten (2022, in miljoen €)



Bronnen: FOD Financiën, Federaal Planbureau, eigen berekeningen

4.4.3 Evaluatie

De vrijstellingen en tariefverschillen 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 2023 ongeveer 160 miljoen ton goederen over de Belgische waterwegen vervoerd[72]. Gezien de ontwikkeling van deze sector en de voornemens die in de Vlaamse en Waalse gewestelijke regeerakkoorden[73] zijn geformuleerd, moet ook hier de kwestie van de subsidie via de vrijstelling van accijnzen aan bod te komen.

4.5 Internationale luchtvaart

4.5.1 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”[74].

Het Verdrag van Chicago[75] (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 land[76]. Het tanken van brandstof in een ander land valt dan ook niet onder deze vrijstelling. Het regeerakkoord 2025-2029 pleit voor een herziening van het Verdrag van Chicago.

In het kader van de herziening van de Richtlijn Energiebelasting[77] stelt de Europese Commissie ook voor om kerosine over een periode van 10 jaar geleidelijk te belasten tot € 13,25 per GJ na indexatie (basisbedrag € 10,75 per GJ) of € 467,5 per 1000 liter.

72 Gegevens STATBEL, https://statbel.fgov.be/nl/themas/mobiliteit/vervoer/binnenscheepvaart

73 Vlaams regeerakkoord 2024-2029 (blz 38) en Déclaration de politique régionale wallonne 2024-2029 (blz77)

74 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

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

76 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.*

77 Europese Commissie, 2021, Voorstel voor een richtlijn (herschikking), COM(2021) 563 def.

Sinds 2012 is de luchtvaart opgenomen in de regeling voor de handel in emissierechten. Voorlopig (ten minste tot eind 2026) is het toepassingsgebied beperkt tot vluchten binnen de Europese Economische Ruimte[78]. 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.

In de nieuwe richtlijn inzake de EU-regeling voor de handel in emissierechten[79] bouwt de Europese Commissie de gratis rechten voor de luchtvaartsector geleidelijk af en tegen 2027 overgaan op volledige veiling. De gratis rechten zullen als volgt worden afgebouwd: 25% in 2024, 50% in 2025 en 100% vanaf 2026. Ook vluchten naar het VK en Zwitserland vallen onder deze overeenkomst.

Van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2030 zijn er 20 miljoen emissierechten gereserveerd voor vliegtuigexploitanten om hen aan te moedigen af te zien van fossiele brandstoffen en over te stappen op duurzame vliegtuigbrandstoffen. Deze quota zijn feitelijk gereserveerd om het prijsverschil tussen duurzame brandstoffen en fossiele kerosine geheel of gedeeltelijk te dekken.

Voor vluchten van en naar derde landen is de CORSIA-regeling van toepassing zolang deze derde landen aan dit initiatief deelnemen. CORSIA is een wereldwijd mechanisme om de CO_2-uitstoot van de internationale luchtvaart te verminderen dat in 2018 door de Internationale Burgerluchtvaartorganisatie (ICAO) is aangenomen. Van 2021 tot en met 2026 (proeffase 2021-2023, eerste fase 2024-2026) zijn alleen vluchten tussen landen die willen deelnemen aan het CORSIA-systeem onderworpen aan compensatieverplichtingen. Vanaf 2027 zullen alle internationale vluchten getroffen worden, behoudens uitzonderingen. Merk op dat de Commissie in 2026 een evaluatie van CORSIA zal uitvoeren om te bepalen of dit regime voldoende vooruitgang mogelijk maakt om de doelstellingen van de Overeenkomst van Parijs te behalen.

4.5.2 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 voor kerosine te nemen waarin de huidige Europese richtlijn betreffende de belasting van energieproducten en elektriciteit voorziet namelijk € 330 per 1000 liter.

Tabel 17 toont de bedragen van het inkomstenverlies als gevolg van de accijnsvrijstelling op kerosine, berekend op basis van een tarief van € 330 per 1000 liter, toegepast op de hoeveelheden vermeld in de Belgische inventaris van de gasemissies[80].

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

79 Richtlijn van 10 mei 2023 tot vaststelling van een systeem voor de handel in broeikasgasemissierechten (EU 2023/959)

80 De nationale Inventaris (klimaat.be)

Tabel 17 Geschat bedrag aan accijnsvrijstelling op luchtvaartkerosine (in miljoen €)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Accijnsvrijstelling op luchtvaartkerosine	574,5	572,7	627,9	673,0	677,0	471,8	594,2	687,7

Bron: Nationale inventaris van broeikasgassen en eigen berekeningen

Deze raming moet als minimaal worden beschouwd omdat zij gebaseerd is op een benchmark die naar boven moet herzien worden. De voorgestelde herziening van de energiebelastingrichtlijn stelt een hogere belasting voor van € 13,25 per GJ (basisbedrag € 10,75 per GJ) na indexering (d.w.z. € 467,5 per 1000l na indexering of basisbedrag € 380 per 1000 liter). Dit tarief zou echter pas worden toegepast na een overgangsperiode van tien jaar na de inwerkingtreding van de nieuwe richtlijn die aanvankelijk gepland was voor 1 januari 2023 en die momenteel nog steeds ter discussie staat.

Het bedrag voor het jaar 2015 ligt dicht bij dat van CE Delft (2019), dat schat dat deze maatregel de luchtvaartemissies met 17% zou verminderen (0,7 miljoen ton CO_2).

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*"[81]. 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 luchtvervoer[82].

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 gespecificeerd[83]. 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 (2023). Volgens deze raming zou de subsidie in verband met de vrijstelling van accijnzen op kerosine voor het jaar 2022 280 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 vluchten dat in 2022 vertrekt vanaf Europese luchthavens waarop een accijns van € 10,75 per GJ of € 380 per 1000 liter wordt toegepast, zoals bepaald in het voorstel van richtlijn betreffende de belasting van energieproducten. T&E benadrukt echter dat dit belastingniveau veel lager blijft dan dat voor auto's.

81 CE Delft (2019), blz. 116.

82 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.

83 *"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.

4.5.3 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 CO_2-uitstoot zijn er nog andere, niet-CO_2-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-CO_2 effects which are not directly addressed in the ETS*".

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. In de voorstellen van de Europese Commissie worden twee punten aan de orde gesteld.

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-CO_2-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".*

4.6 Internationale zeevaart

4.6.1 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 wateren[84] (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.

In het kader van het pakket 'Fit for 55' heeft de Europese Commissie verschillende voorstellen voor richtlijnen ingediend die gevolgen hebben voor het zeevervoer.

In haar nieuwe voorstel voor een richtlijn inzake de belasting van energieproducten[85] stelt de Europese Commissie voor de scheepvaart in EU-wateren te belasten. Het tarief voor stookolie bedraagt € 0,9 per gigajoule, ofwel € 39,2 per ton, wat meer dan het dubbele is van het minimumtarief dat momenteel voor deze energiedrager geldt.

Sinds 1 januari 2024 is het Europese emissiehandelssysteem uitgebreid naar de zeevaartsector. Het systeem dekt 50% van de emissies afkomstig van reizen die vertrekken of eindigen buiten de EU en 100% van de emissies van reizen die plaatsvinden tussen twee EU-havens en wanneer de schepen zich in EU-havens bevinden. In 2025 zullen scheepvaartmaatschappijen 40% van hun gerapporteerde uitstoot in 2024 betalen. In 2026 zullen ze echter 70% van hun uitstoot in 2025 betalen, en vanaf 2027 100% van hun gerapporteerde uitstoot.

84 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).

85 Europese Commissie, 2021, Voorstel voor een richtlijn (herschikking), COM(2021) 563 def.

4.6.2 Ramingen

Net als voor de luchtvaart doet de kwestie van de benchmark zich opnieuw voor bij de beoordeling van de hoogte van de subsidie in de 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 in 2022 € 5,8 miljard voor de volumes uit de nationale inventaris van broeikasgassen[86, 87].

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. De toepassing van een tarief van € 0,9 per GJ, zoals bepaald in het voorstel van de richtlijn inzake de belasting van energieproducten, zou de omzetstijging in 2021 op bijna 290 miljoen euro brengen, zoals weergegeven in Tabel 18.

Tabel 18 Geschat bedrag aan accijnsvrijstelling voor internationale zeevaart (in miljoen €)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Accijnsvrijstelling op zware stookolie	163,9	198,9	245,4	304,3	268,1	188,1	241,9	232,8
Accijnsvrijstelling op diesel	58,0	55,3	40,5	49,8	44,6	52,1	57,6	55,2
Accijnsvrijstelling voor internationale zeevaart	**221,9**	**254,2**	**285,9**	**354,1**	**312,6**	**240,2**	**299,5**	**288,0**

Bron: Nationale inventaris van broeikasgassen en eigen berekeningen

Gezien de keuze voor een vast referentietarief zijn de variaties in de vrijstelling volledig te wijten aan variaties in de verbruikte volumes. Voor zware stookolie, die ongeveer 80% van de consumptie in deze sector vertegenwoordigt, zijn de volumes tussen 2015 en 2019 gestegen, waarna ze in 2020 een scherpe daling kenden, voordat ze in 2021 weer stegen na de covid-crisis en het herstel dat daarop volgde. De evolutie van het dieselverbruik, dat verantwoordelijk is voor de resterende 20%, is anders, met een stabieler verbruik tussen 2015 en 2021. Tussen 2021 en 2022 daalde het verbruikte volume van beide brandstoffen met ongeveer 4% als gevolg van de stijging van de brandstofprijzen na het conflict in Oekraïne.

86 De Nationale Inventaris (klimaat.be)

87 Dit bedrag is in overeenstemming met de raming van Transport and Environment (2019), namelijk € 4,5 miljard. 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.

4.6.3 Evaluatie

Net als in de luchtvaartsector kunnen de maatregelen die in de internationale scheepvaartsector moeten worden genomen, niet in een louter nationaal kader worden gezien.

Op mondiaal niveau stelt de strategie 2023 van de Internationale Maritieme Organisatie (IMO) voor de vermindering van broeikasgasemissies van schepen[88] dat er een pakket maatregelen moet worden ontwikkeld en afgerond om de reductiedoelstellingen te halen, dat bestaat uit zowel:

- een technisch element, namelijk een op doelstellingen gebaseerde norm voor scheepsbrandstoffen die de geleidelijke vermindering van de broeikasgasintensiteit van scheepsbrandstoffen regelt;
  en
- een economisch element, gebaseerd op een prijsmechanisme voor broeikasgasemissies in de maritieme sector. Het is deze maatregel waarover momenteel veel discussie is.

De Europese Unie steunt een economisch element van maatregelen op middellange termijn, gebaseerd op een universele heffing op scheepsemissies. Deze aanpak moet het mogelijk maken de doelstellingen van de IMO-strategie voor 2023, waaronder die met betrekking tot de vermindering van de broeikasgasemissies, te verwezenlijken en tegelijkertijd een eerlijke en billijke overgang te waarborgen. Het doel van deze aanpak is om spelers in de sector die investeren in de transitie, te belonen. Daarnaast maakt deze tekst het mogelijk om de volgende centrale doelstellingen te bereiken:

- De energietransitie ondersteunen en de invoering van broeikasgasvrije of bijna broeikasgasvrije brandstoffen, technologieën en energiebronnen mogelijk maken;
- Het prijsverschil tussen fossiele brandstoffen en nulemissie- of bijna-nul-BKG-brandstoffen verkleinen;
- Energie-efficiëntie stimuleren.

Wat het werkprogramma betreft, is in de broeikasgasstrategie van de IMO voor 2023 bepaald dat de maatregelen voor de middellange termijn in april 2025 door het Comité voor de bescherming van het mariene milieu (MEPC) moeten worden goedgekeurd, zodat ze kunnen worden aangenomen tijdens een buitengewone zitting van het MEPC in oktober 2025, zodat de maatregelen in 2027 in werking kunnen treden.

88 IMO, 2023, 2023 IMO Strategy on Reduction of GHG Emissions from Ships, https://www.imo.org/localresources/en/OurWork/Environment/Documents/annex/MEPC%2080/Annex%2015.pdf

5 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens

5.1 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens

5.1.1 Classificatie: van indirecte subsidie naar milieuschadelijke subsidie (EHS)

Het belastingregime voor bedrijfswagens en het belastingvoordeel voor tankkaarten zijn twee fiscale regelingen waarvan de begunstigden grotendeels overlappen. Ze vallen echter niet onder dezelfde categorie subsidies. Het belastingvoordeel dat tankkaarten genieten, vormt een directe subsidie voor fossiele brandstoffen en is als zodanig opgenomen in de cijfers die aan de Europese Commissie worden doorgegeven in het kader van de monitoring van energiegerelateerde subsidies[89]. Daarentegen beschouwt de Europese Commissie belastinguitgaven gelinkt aan bedrijfswagens niet als een directe subsidie op fossiele brandstoffen. Daarom is het in de vorige versies opgenomen als indirecte subsidie. In eerdere edities van deze inventaris werd het daarom opgenomen als indirecte subsidie. Sinds maart 2025 vraagt de Europese Commissie de lidstaten echter om een inventaris op te stellen van subsidies die schadelijk zijn voor het milieu. Het Belgische belastingregime voor bedrijfswagens valt onder deze nieuwe categorie en wordt door de Europese Commissie[90] zelfs aangehaald als voorbeeld van een hervorming die moet worden doorgevoerd in het kader van een plan voor de geleidelijke afschaffing van subsidies die schadelijk zijn voor het milieu.

5.1.2 Het aantal bedrijfswagens

De analyse van het fiscaal regime voor bedrijfswagen brengt veel valkuilen met zich mee, te beginnen met **het aantal bedrijfswagens**. Er zijn verschillende schattingen in omloop geweest, maar het was niet steeds duidelijk welke bronnen gebruikt werden. Mobia schat dat 61,6% van de nieuwe inschrijvingen in 2024 bedrijfswagens zijn, tegenover 50% in 2013[91].

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.

89 European Commission, 2025, 2024 Report on Energy Subsidies in the EU, https://energy.ec.europa.eu/news/energy-subsidies-report-shows-progress-2023-2025-01-29_en

90 European Commission, 2022, Belgium- EHS Candidate for Reform, https://environment.ec.europa.eu/economy-and-finance/phasing-out-environmentally-harmful-subsidies/belgium-ehs-candidate-reform_en?prefLang=fr

91 Mobia, 2025, Analyse van de Belgische automobielmarkt in 2024, 8 januari, https://www.febiac.be/sites/default/files/media/file/2025-01/Persbericht%202024%20NL.pdf

- 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 19, 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 19 Aantal bedrijfswagens op basis van cijfers van FOD Mobiliteit en FOD Financiën (jaargemiddelde, in duizenden)

Jaar	Volgens FOD Mobiliteit	Idem, index gebaseerd op 2007	Volgens FOD Financiën (*)	Gecombineerde raming	Idem,in % van wagenpark (**)
2002			174,2		
2007	271,9	100		330,0	5,7%
2008	308,8	114		374,8	6,5%
2009	325,5	120		395,1	6,7%
2010	333,2	123		404,4	6,8%
2011	353,5	130		429,0	7,0%
2012	373,1	137		452,8	7,3%
2013	387,1	142		469,8	7,5%
2014	398,9	147	426,8	484,1	7,7%
2015	413,0	152	505,6	501,2	7,8%
2016	431,2	159	499,3	523,3	8,0%
2017	453,1	167	547,5	549,9	8,3%
2018	475,2	175	600,5	576,6	8,6%
2019	502,8	185	608,5	610,2	9,0%
2020	527,0	215	689,4	708,1	9,7%
2021	540,3	220	709,7	726,0	9,8%
2022	561,0	228	788,8	753,8	10,1%
2023	595,1	242		799,6	10,6%
2024	626,6	255		842,0	11,1%

(*) Sinds 2020 zijn in het Sire-model gegevens geïntegreerd waardoor belastingplichtigen met buitenlandse inkomsten beter worden weergegeven. Daarom is er een breuk in de reeks met voorgaande jaren

(**) Statbel. Hieronder vallen wagens en bedrijfsvoertuigen (vrachtwagens en bestelwagens). Volgens FOD Mobiliteit is een klein percentage (ongeveer 3%) van de salariswagens in feite bestelwagens.

De gecombineerde raming werd als volgt bekomen: voor de jaren vanaf 2014 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 jaren 2015 tot en met 2019. Deze bedraagt 1,21. Ten gevolgde van een breuk in de reeks in de gegevens van de FOD Financiën hebben we ook een ratio voor de jaren 2020 tot en met 2022 berekend. Deze bedraagt 1,34. Deze coëfficiënt beschouwen we als een proxy om het aantal bedrijfswagens van bedrijfsleiders te berekenen. Vervolgens gebruiken we deze coëfficiënt, om de gecombineerde raming voor de periode 2007-2024 op basis van de cijfers van de FOD Mobiliteit te berekenen. Uit deze cijfers blijkt dat het aantal bedrijfswagens voortdurend toeneemt, zowel in absolute aantallen als percentage van het wagenpark.

5.1.3 Bedrag van de subsidie

Om het bedrag van de subsidie nauwkeurig te kunnen berekenen zou het nodig zijn om over een databank te beschikken die de kenmerken van de auto's (cataloguswaarde, CO_2-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 hypotheses. Wat dit onderwerp betreft moeten we ons dus baseren op externe studies.

In Tabel 20 worden de resultaten van verschillende geanalyseerde externe studies (zie bijlage 13.3.3) gecorrigeerd door het aantal bedrijfswagens terug te brengen tot de cijfers in Tabel 19 voor het referentiejaar van elke studie, en geëxtrapoleerd naar 2022 op basis van de index van de autoprijzen berekend door de FOD Economie[92] en de evolutie van het aantal bedrijfswagens (zie Tabel 19). Princen (2017) is niet opgenomen wegens het ontbreken van gedetailleerde informatie over de parameters.

Tabel 20 Geraamde fiscale uitgaven voor de bedrijfswagenregeling (extrapolaties 2024, in miljoen €)

Referentiejaar	2011	2012	2012	2016
Auteurs	Laine en Van Steenbergen	Harding (1)	Harding (2)	May
Schatting van de auteur	1.495,0	1.995,0	2.389,0	2.311,0
Correctie voor aantal auto's in referentie-jaar	1.409,7	1.154,2	1.382,1	1.837,9
Extrapolatie – Prijsindex	1.951,1	1.602,6	1.919,0	2.384,3
Extrapolatie – Aantal wagens	3.829,3	2.980,5	3.568,9	3.836,3

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.

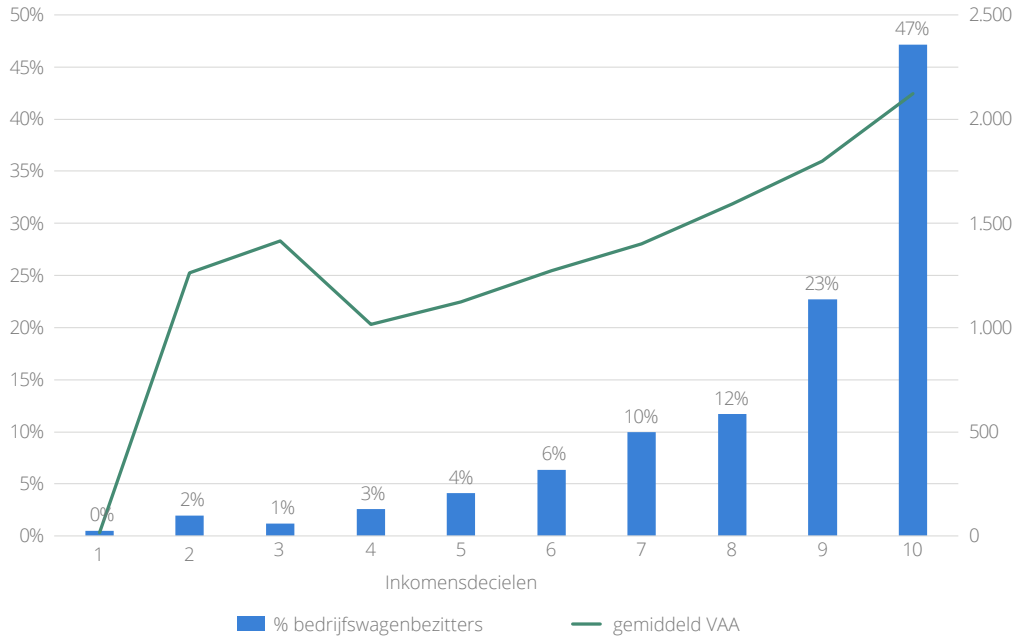
92 Deze index omvat 8 wagencategorieën. Wij hebben een gewogen gemiddelde berekend op basis van de categorieën middelgroot (40%), groot (40%), leidinggevend (10%) en luxe (10%). De indexcijfers zijn jaargemiddelden.

Op basis van deze evaluatie van externe studies houden we vast aan de raming van May, gecorrigeerd voor het aantal bedrijfswagens en geëxtrapoleerd op basis van de prijsindex en de evolutie van het aantal bedrijfswagens, d.w.z. een kostprijs van 3.836,3 miljoen euro voor het jaar 2024.

5.1.4 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 belastingaangiften[93]. Deze oefening werd eerder gemaakt in een rapport van de Hoge Raad van Financiën[94]. Hier presenteren we de belangrijkste resultaten, bijgewerkt voor het jaar 2022.

Grafiek 13 % bezitters van bedrijfswagens en gemiddeld VAA loontrekkenden en bedrijfsleiders per inkomensdecielen

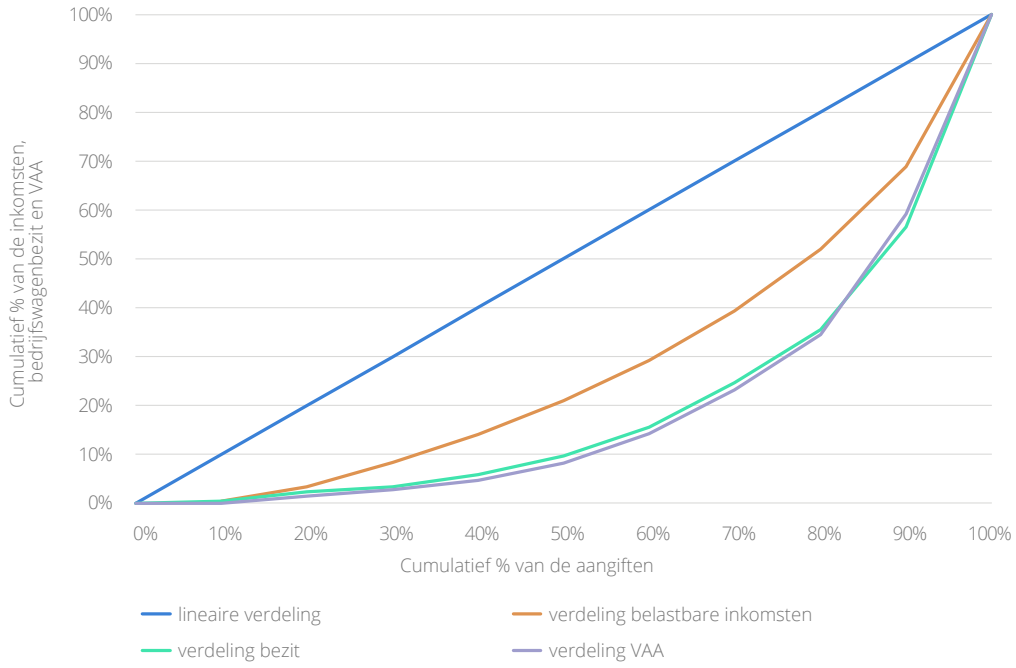


Bron: SIRe Model 2022

93 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.

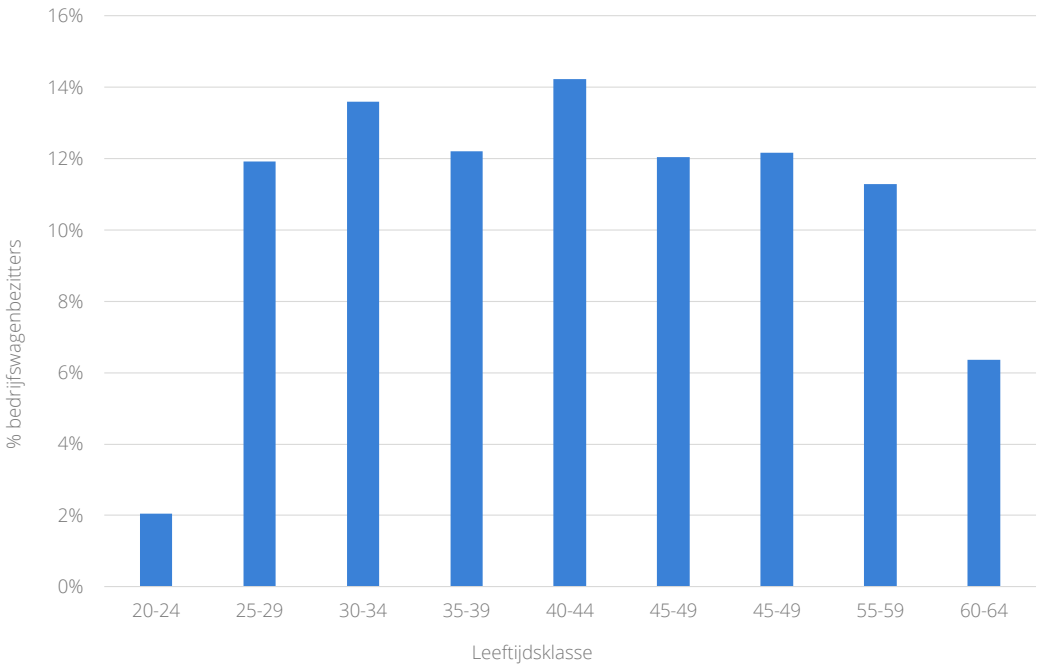
94 Zie Hoge Raad van Financiën (2009), blz. 125-126.

Grafiek 14 Verdeling van het belastbaar inkomen en van bedrijfswagens



Bron: SIRe Model 2022

Grafiek 15 % bezitters van bedrijfswagens, per leeftijdsklasse



Bron: SIRe Model 2022

Grafiek 13 toont de verdeling van bedrijfswagens en het gemiddelde voordeel van alle aard per deciel van het belastbaar inkomen[95]. 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 ongeveer 45% in het 10de deciel. Wat de grootte van het VAA betreft, stijgt de curve vanaf het 4de deciel en bereikt een piek van iets meer dan € 2.100 in het 10de deciel.

Het voordeel van het bezit van een bedrijfswagen is zeer ongelijk verdeeld, zoals wordt bevestigd door de Lorenz-curves (Grafiek 14). Het 10de deciel vertegenwoordigt 44% van de eigenaars van bedrijfswagens en 41% van het totale voordeel van alle aard.

Het bezit van een bedrijfswagen varieert ook naar gelang de leeftijd en is het hoogst tussen 30 en 44 jaar (Grafiek 15). Er zijn ook regionale verschillen: het bezit is 1,8 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).

5.1.5 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.
- Het feit dat de solidariteitsbijdrage gebaseerd wordt op de CO_2-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 ongeveer 0,5% van het BBP zou bedragen.

Het wijdverbreide karakter van de regeling maakt hervorming moeilijk. Het gebruik van het mobiliteitsbudget stijgt weliswaar sinds 2019 maar blijft marginaal[96] 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.

95 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.

96 In het 4e kwartaal van 2021 maakten 56 werkgevers voor in totaal 219 werknemers gebruik van deze regeling (bron RSZ).

De in 2021 goedgekeurde hervorming (zie Bijlage 13.3.3) zou een positief effect moeten hebben op de CO_2-uitstoot van het bedrijfswagenpark. Als de werkgever echter de kosten voor het opladen van elektrische auto's blijft dekken, zoals nu het geval is voor brandstofkosten, blijft de prikkel bestaan om meer privé te rijden. Elektrische auto's veroorzaken immers ook vervuiling gelinkt aan fossiele brandstoffen. Dit komt door de manier waarop de elektriciteit wordt geproduceerd, maar ook door andere factoren zoals bandenslijtage[97].

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"[98].

Dit is ook de mening van het IMF: "*The agreement to amend and "green" the company car regime is an important first step, the complete elimination of this benefit should remain a longer-term objective*"[99].

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[100]."

97 Emissions analytics, 2020, *Pollution From Tyre Wear 1,000 times worse than Exhaust Emissions*

98 OESO (2020), blz. 15.

99 IMF, *Belgium selected issues*, Country Report No. 21/210, September 2021

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

6 Non-energetisch gebruik (feedstocks)

6.1 Context

Fossiele producten worden enerzijds gebruikt voor verbranding (energetische toepassing, zoals in een elektriciteitscentrale) en anderzijds als grondstof (niet-energetische toepassing, zoals het gebruik van nafta in de petrochemie voor de productie van grondstoffen voor plastic).

Fossiele producten zijn niet alleen secundaire, geraffineerde of getransformeerde producten (diesel, benzine, kerosine en elektriciteit van fossiele oorsprong), maar ook primaire grondstoffen (olie, aardgas en steenkool). Niet-energetische producten zijn, net als fossiele brandstoffen, opgenomen in de nationale broeikasgasinventarissen[101].

Subsidies, gemeten als tariefverschil ten opzichte van het referentietarief, die verband houden met het niet-energetische gebruik van fossiele brandstoffen vormen een integraal onderdeel van het debat over het traject naar koolstofneutraliteit.

Het rapport van referentie-instellingen in Nederland[102] neemt evenzeer grondstoffen op in de schatting van voorzieningen met betrekking tot fossiele brandstoffen (“fiscale regelingen”), waarbij gebruik wordt gemaakt van de externe kostenbenadering. Volgens het Nederlandse ministerie van Financiën[103] wordt het bedrag van de bijbehorende subsidie geschat op € 14,2 miljard, of 1,4% van het bbp in 2023, en vertegenwoordigt dit bijna 33% van de totale subsidies voor fossiele brandstoffen. Dit bedrag wordt berekend door de hoeveelheden grondstoffen die door de belangrijkste petrochemische installaties van het land worden gebruikt, te vermenigvuldigen met het geldende accijnstarief voor nafta. In deze fabrieken met stoomkrakers[104] is nafta veruit het belangrijkste aardoliederivaat dat wordt gebruikt. Nederland heeft in het kader van de begroting 2025 besloten om het bedrag van de subsidie voor niet-energetische producten te schrappen uit de lijst met fiscale regelingen in de begroting, omdat de externe kostenbenadering een andere methodologie hanteert dan die in de begrotingsstukken en de subsidiebedragen daardoor niet vergelijkbaar zijn[105].

101 2006 IPCC Guidelines for National Greenhouse Gas Inventories - Volume 3: IPPU - Chapter 5: Non-energy products from fuels and solvent use, https://www.ipcc-nggip.iges.or.jp/public/2006gl/pdf/3_Volume3/V3_5_Ch5_Non_Energy_Products.pdf

102 Centraal Planbureau en Planbureau voor de Leefomgeving, 2023, afschaffing fossiele energiesubsidies: eerder een hersenkraker dan een no-brainer, oktober, https://www.pbl.nl/uploads/default/downloads/cpb-pbl-2023_afschaffing-fossiele-energiesubsidies-eerder-een-hersenkraker-dan-een-no-brainer_5237_0.pdf

103 Brief regering (2023), Fiscale ramingstoelichting bij Miljoenennota 2024 bijlage 25 – fiscale fossiele regelingen, Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2024) | Tweede Kamer der Staten-Generaal

104 Stoomkraken is een petrochemisch proces dat bestaat uit het verkrijgen van beter gewaardeerde alkenen (ethyleen, propyleen) uit een aardoliefractie zoals nafta of lichte alkanen. Deze alkenen vormen vooral de basis van de kunststofindustrie (polyethyleen, polypropyleen, etc.) bron: https://www.euro-petrole.com/re_05_details_mot.php?idMot=43 (eigen vertaling)

105 Ministerie van Finaniciën, 2024, Miljoenennota 2025, Box 23.2 Optelling van fossiele voordelen inventarisatie- en externe kostenbenadering, https://www.rijksfinancien.nl/miljoenennota/2025/bijlage/3096805

6.2 Hoeveelheden in finale energieconsumptie

Het niet-energetische gebruik van grondstoffen van fossiele oorsprong is niet onderworpen aan accijnzen en valt daarom buiten de toepassingsgebied van de richtlijn inzake de belasting van energieproducten. Bij gebrek aan een referentietarief is in dit onderdeel geen bedrag opgenomen. Tabel 21 toont de hoevelheden voor fossiele producten die voor niet-energetische doeleinden worden gebruikt.

Tabel 21 Fossiele producten voor niet-energetisch gebruik in finale energieconsumptie (2018-2023, in kiloton olie equivalent)

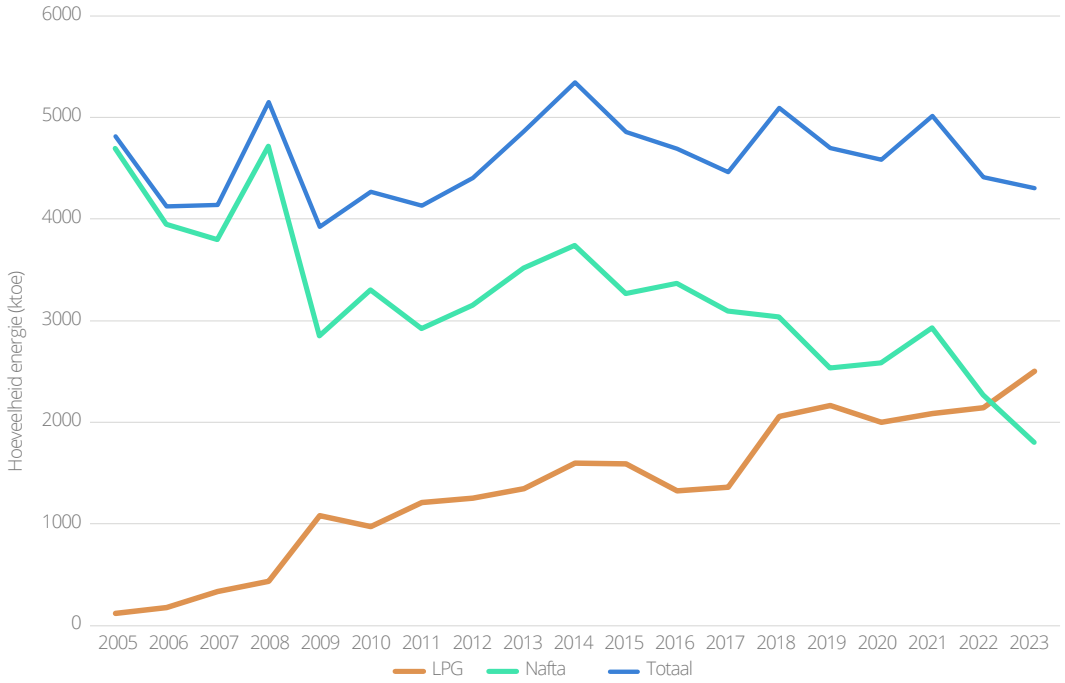
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Koolteer	262,7	258,2	243,5	214,1	219,4	199,6
LPG	2.054,1	2.161,5	2.000,1	2.086,3	2.146,2	2.502,3
Nafta	3.036,3	2.534,6	2.582,8	2.929,1	2.265,0	1.800,5
Zware stookolie	17,4	18,2	18,0	25,4	22,5	22,2
White spirit en kookpuntbenzine	7,9	4,4	6,5	4,1	4,2	7,8
Smeermiddelen	80,7	77,1	53,9	58,9	63,1	59,0
Bitumen	298,8	278,1	247,0	288,2	274,7	268,7
Petroleumcokes	18,3	18,8	22,7	23,0	21,7	13,5
Paraffine-wassen	16,5	16,1	17,7	21,0	21,7	18,9
Overige olieproducten	976,7	868,7	769,4	869,1	666,3	825,3
Aardgas	1.074,9	1.050,5	1.181,0	1.046,4	836,2	853,5
Totaal	**7.581,59**	**7.027,89**	**6.899,09**	**7.351,63**	**6.321,39**	**6.371,63**

Bron: Stabel

Deze cijfers zijn verre van verwaarloosbaar. De hoeveelheden fossiele grondstoffen die voor niet-energetische doeleinden worden verbruikt, vertegenwoordigen in 2023 immers het equivalent van 68,7% van het eindenergieverbruik van de industriële sector in België of 91,5% van het eindenergieverbruik van huishoudens. Nafta vertegenwoordigde tot 2022 het belangrijkste aardoliederivaat in deze groep. Zoals blijkt uit Grafiek 16 zijn de hoeveelheden nafta die in België worden geconsumeerd sinds 2005 voortdurend gedaald en bereiken ze in 2023 een historisch laag niveau. Tegelijkertijd nemen de hoeveelheden LPG in dezelfde periode voortdurend toe. In 2023 overtroffen de hoeveelheden LPG voor het eerst die van nafta.

De som van deze twee producten kent kleinere jaarlijkse variaties. Wel noteren we in 2022 een daling van 12,1% ten opzichte van 2021, de grootste daling van de afgelopen tien jaar. Deze twee producten vertegenwoordigen sinds 2005 minstens 59% van het totaal met een piek van 69,8% in 2022. Met een aandeel van 13,4% van de verbruikte hoeveelheden in 2023 vertegenwoordigt aardgas het derde product, gevolgd door een gemengde categorie ‘overige olieproducten’ (13,0%). Bitumen en koolteer staan in deze ranglijst lager met respectievelijk 4,2% en 3,1% van het totaal. Deze zes productcategorieën zijn samen goed voor 98,1% van de totale fossiele producten voor niet-energetisch gebruik.

Grafiek 16 LPG en Nafta voor niet-energetisch gebruik (2005-2022, in ktoe)



Bron: Statbel

7 Bespreking van enkele grensgevallen

7.1 Capaciteitsremuneratiemechanisme (CRM of Capacity Remuneration Mechanism)[106]

7.1.1 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 de kerncentrales, en tegelijk de energietransitie te ondersteunen.

Er zijn verschillende mechanismen voor de vergoeding van capaciteit. In het geval van het Belgische mechanisme is het gevraagde volume niet alleen een vastgesteld tekort (zoals bij een strategische reserve), maar het totale volume dat nodig is om de bevoorradingszekerheid te waarborgen. Het mechanisme trekt dus nieuwe investeringen aan om een tekort aan te vullen, maar vormt ook een stimulans voor bestaande eenheden om te investeren en/of op de markt te blijven. Dit garandeert eerlijke toegang tot steun voor zowel bestaande eenheden die moeten worden gemoderniseerd als nieuwe eenheden tegen de laagst mogelijke kosten, door concurrentie tussen deze eenheden op de veiling. Het mechanisme staat open voor alle technologieën, d.w.z. voor de verschillende wijzen om te zorgen voor 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[107].

De CRM werkt sinds 2021 via een veilingsysteem dat elk jaar in oktober wordt georganiseerd[108]. De capaciteit moet vier jaar later beschikbaar zijn voor de bevoorradingszekerheid, en krijgt in ruil daarvoor een subsidie[109]. Vanaf 2024 wordt elk jaar een tweede veiling georganiseerd, waarbij de eenheden een jaar later beschikbaar komen. Dit maakt investeringen mogelijk in technologieën met een langere (bv. nieuwe gasgestookte centrales) en een kortere (bv. vraagsturing) aanlooptijd. Hierdoor kan ook het totale volume worden aangepast op basis van de meest recente gegevens, zodat de voorzieningszekerheid tegen de laagst mogelijke kosten wordt gewaarborgd.

106 https://economie.fgov.be/nl/themas/energie/bevoorradingszekerheid/capaciteitsremuneratiemechanis

107 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.

108 Voor elk leveringsjaar (d.w.z. het jaar waarin de capaciteit beschikbaar moet zijn) worden twee veilingen georganiseerd: de eerste vier jaar vóór het leveringsjaar, de tweede één jaar vóór het leveringsjaar. Elke veiling wordt voorafgegaan door de vast-stelling van het volume en de parameters van de veiling en door een prekwalificatieperiode voor de deelnemers aan de veiling.

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

In 2016 had de Commissie al een eerste 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 gerichter in te voeren en alleen als er een reële behoefte bestaat"[110].

In augustus 2021 oordeelde de Europese Commissie, na een verder diepgaand onderzoek door het Directoraat-generaal Concurrentie, dat het CRM in overeenstemming is met de EU-regels[111]. Het onderzoek van DG Concurrentie was met name gericht op de volgende onderwerpen: het aantonen en kwantificeren van toekomstige problemen in verband met de toereikendheid van hulpbronnen, de openheid van het mechanisme, met name voor hernieuwbare en buitenlandse capaciteit, en ten slotte de toewijzing van inkomsten uit congestie.

Na deze positieve beslissing van de Europese Commissie is België overgegaan tot een eerste veiling in 2021 voor het leveringsjaar 2025.

7.1.2 Raming van het maximumbedrag van de mogelijke subsidie

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

- Het mechanisme staat open 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.
- De keuze van de brandstof is doorslaggevend, zelfs als gasgestookte centrales door dit mechanisme worden gesteund. Zo is steun voor installaties die gebruik maken van biogas of andere koolstofvrije energiebronnen niet noodzakelijk problematisch vanuit milieuoogpunt.
- Zelfs wanneer het CRM (gedeeltelijk) fossiele brandstoffen gebruikt, draagt het bij tot de ontwikkeling van hernieuwbare energiebronnen door te helpen bij het beheer van de fluctuatie in productie die kenmerkend is voor 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. Wat de totale subsidie in het kader van de regeling betreft, zijn er verschillende ramingen vooraf gemaakt[112]. De kostenraming van Haulogy (2021), gebaseerd op de expertise van de CREG en Elia, schat een gemiddelde van 257 miljoen euro per jaar aan nominale kosten over de eerste 15 jaar van vergoeding. De kosten lopen feitelijk door tot 2040 omdat er renovatiecontracten worden getekend voor het opleveringsjaar 2026 met een contractduur van 15 jaar. De gemiddelde kosten over de eerste 16 vergoedingsjaren bedragen 245 miljoen euro per jaar. De gemiddelde kosten over de eerste 10 vergoedingsjaren bedragen 307 miljoen euro per jaar.

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

111 Europese Commissie, besluit van 27 augustus 2021, C(2021) 6431 final, https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases1/202137/288236_2313671_226_2.pdf

112 Volgens CLIMACT (2019) zou de totale subsidie dus in de orde van 350 tot 400 miljoen euro per jaar liggen. Op basis van het door PWC (2018) ontwikkelde model bedragen de totale geactualiseerde kosten van het CRM over 15 jaar (duur van het mechanisme) € 5,4 miljard, of 345 miljoen euro per jaar. In 2018 schatte de CREG de kosten tussen 614 en 940 miljoen euro. Elia verwachtte een jaarlijkse kost tussen 300 en 500 miljoen euro. 257 miljoen euro voor 2033 en 2034 en 109 miljoen euro voor 2035 en 2039, cf Haulogy, 2021, CRM-kostenberekening, https://economie.fgov.be/sites/default/files/Files/Energy/Haulogy-Cost-calculation-20210128-presentation.pdf

In de eerste veiling van oktober 2021 (leveringsjaar 2025) bedroeg de gewogen gemiddelde prijs € 31.672 per MW/jaar voor een totale capaciteit van 4.457 MW. In de veiling van oktober 2022 (leveringsjaar 2026) werd 6.417 MW geboden, maar werd er geen capaciteit toegewezen. In oktober 2023 werd 1.576 MW geveild aan een gewogen gemiddelde prijs van € 36.373 per MW/jaar. In oktober 2024 werd 1.926 MW geveild voor leveringsjaar 2028 aan een gewogen gemiddelde prijs van € 28.026 per MW/jaar en 2.659 MW voor leveringsjaar 2025 aan een gewogen gemiddelde prijs van € 15.695 per MW/jaar[113].

Bovendien zitten de CO_2-emissies uit deze gascentrales vervat onder het EU Emissiehandelssysteem (EU ETS), dat de totale emissies op Europees niveau plafonneert voor de industrie en de energieproductiesector. De emissies die gelinkt zijn aan de activatie van de CRM, hebben dus geen directe impact op het klimaat. Bovendien worden nationale doelstellingen uitsluitend gedefinieerd voor emissies buiten het EU ETS (ETS1) in het kader van de Effort Sharing Regulation (ESR).

Binnen het CRM zijn er wel een aantal maatregelen voorzien om de CO_2 emissies te beperken en volledig tot nuluitstoot te komen in 2050. Enerzijds legt de Europese regelgeving een maximale waarde voor de CO_2-emissies op (Verordening (EU) 2019/943). Anderzijds is de CRM zo ontworpen dat deze gunstig is voor CO_2-neutrale technologieën. Volgens een rapport van de minister van Energie[114], was er eind 2021 al 287 MW aan vraagmanagement toegekend en 41 MW aan batterijprojecten. Het aantal nieuwe elektriciteitscentrales op gas in de veiling is beperkt tot twee. De gascentrales die uiteindelijk wel deel uitmaken van de CRM zullen op basis van een routekaart en een haalbaarheidsstudie tegen eind 2026 en op basis van een emissiereductieplan tegen eind 2027, moeten kunnen aantonen dat ze naar een nuluitstoot of negatieve uitstoot gaan in 2050, met tussentijdse doelstellingen in 2035 en 2045.

In september 2023 gaf de Europese Commissie toestemming voor wijzigingen aan het Belgische CRM. Bij deze goedkeuring heeft de Europese Commissie deze duurzaamheidsclausule expliciet vermeld als een belangrijk element om de coherentie te kunnen garanderen met de Green Deal en de klimaatdoelstellingen. Bij deze wijzigingen werden ook de CO_2-emissiegrenswaarden voor de begunstigden van de regeling verstrengd. De gewijzigde regeling zal van kracht zijn tot oktober 2031.

7.2 BOFAS-Fonds (2004-2019)

Dit grensgeval is nu opgenomen als bijlage 13.7 omdat het niet langer van toepassing is.

113 Elia, CRM Veilingrapport 2021, 2022, 2023 en 2024, zie: Resultaten van de CRM-veiling (elia.be)

114 https://economie.fgov.be/sites/default/files/Files/Energy/Rapport-inzake-bevoorradingszekerheid-betaalbaarheid-en-duurzaamheid.pdf

7.3 PROMAZ-fonds[115]

Dit nieuwe sectorfonds, actief sinds 1 april 2022, is een vervolg op het BOFAS-fonds. Het Promaz-fonds is, net als het vorige, het voorwerp van een samenwerkingsakkoord tussen de federale en de regionale overheden[116]. Doel van het mechanisme is bij te dragen tot de verwezenlijking van de doelstellingen van de regionale wetgeving op het vlak van bodemsanering[117].

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 wordt op twee manieren gefinancierd. Enerzijds door een overdracht van het financiële overschot van het Bofas-fonds en anderzijds door een bijdrage van € 0,01 per liter die in de maximumprijs van stookolie is opgenomen. Voor de werking ervan wordt een budget van maximaal 512 miljoen euro gedurende 20 jaar geraamd, met automatische stopzetting van de inning wanneer dit bedrag is bereikt.

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. Olietanks 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 voor een privéwoning, tot € 100.000 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.

115 https://promaz.be/

116 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 benzinestations.

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

7.4 Gedeeltelijke vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing

De vrijstelling van doorstorting van de bedrijfsvoorheffing heeft betrekking op inkomsten die belastbaar zijn en die dus in beginsel aan de bedrijfsvoorheffing moeten worden onderworpen, maar waarvoor de wetgever bepalingen heeft vastgesteld die de schuldenaar vrijstellen van de doorstorting van de bedrijfsvoorheffing aan de schatkist. De criteria voor de toekenning van deze vrijstellingen verschillen naargelang het soort vrijstelling.

Dit stelsel van vrijstellingen van bedrijfsvoorheffing is niet gericht op een specifieke sector van economische activiteit. Bijgevolg kan er geen sprake zijn van een sectoraal voordeel, hetgeen in strijd zou zijn met de Europese regels inzake staatssteun. De vraag rijst echter of sommige van deze vrijstellingen van doorstorting moeten worden toegekend aan een of meer sectoren die door hun energieverbruik van fossiele brandstoffen zeer vervuilend zijn. Wat als een indirecte subsidie kan worden beschouwd.

In het kader van dit rapport beperken we ons echter tot het rapporteren over dit grensgeval van subsidie. Helaas beschikken we niet over een voldoende niveau van granulariteit van de gegevens om de analyse uit te voeren. Dit stelt ons niet in staat om met voldoende precisie de sectoren te identificeren die van deze subsidie profiteren.

7.5 Financiële steun

7.5.1 Federale participatie-en investeringsmaatschappij (SFPIM)

De Federale Participatie-en Investeringsmaatschappij (SFPIM) is een naamloze vennootschap van openbaar nut waarvan de Belgische Staat de enige aandeelhouder is. De SFPIM voert het gecentraliseerde beheer van de participaties van de federale overheid, werkt samen met de overheid aan specifieke projecten en voert een eigen investeringsbeleid uit in het belang van de Belgische economie.

De SFPIM zorgt voor drie hoofdactiviteiten:

- zorgen voor deelname aan overheids- en private bedrijven met strategisch belang voor de federaal staat;
- investeren in bedrijven met een interessante maatschappelijke waarde in een van de prioritaire sectoren die deel uitmaken van de doelstellingen van het SFPIM en
- samenwerken met het beleid van de federale overheid en in zijn naam zorgen voor de uitvoering van specifieke projecten.

De aandeleninvesteringen van SFPIM zijn gestructureerd rond 6 activiteitsectoren: waaronder 3 zogenaamde 'historische' activiteitsectoren (financiën, luchtvaart, gezondheidszorg) en drie nieuwe sectoren (impactinvesteringen, energie en nutsvoorzieningen, transport en mobiliteit).

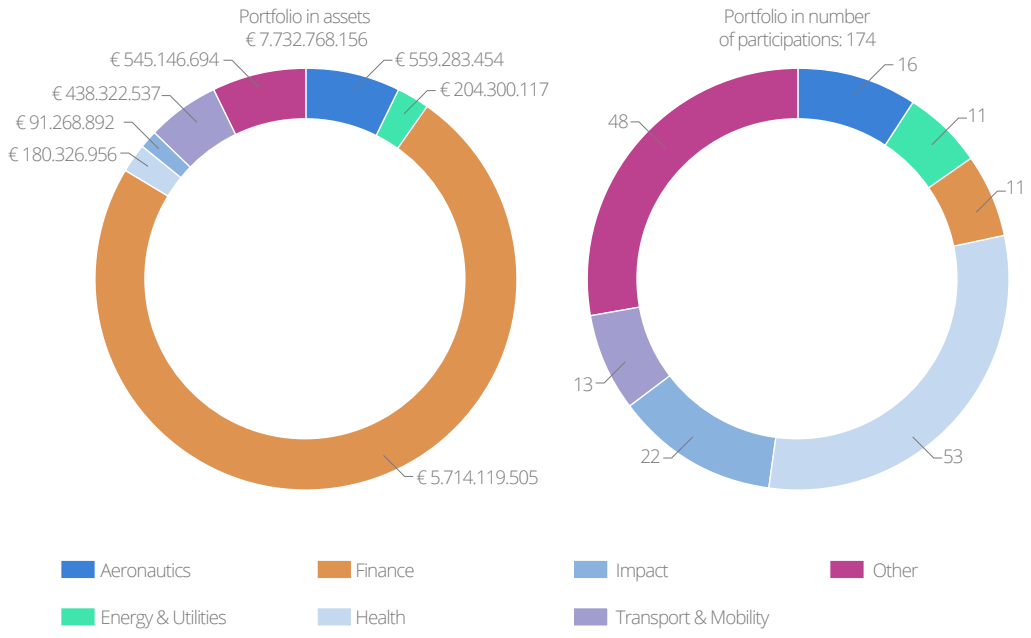
De aandeleninvesteringen van SFPIM in bepaalde specifieke sectoren kunnen worden omschreven als grensgevallen in termen van indirecte subsidies aan fossiele brandstoffen.

In de historisch prioritaire sectoren van de SFPIM vinden we de luchtvaartsector. Zo kunnen we in het Jaarverslag 2021 de motivaties voor investeringen in deze sector lezen:
"De luchtvaart werd het hardst getroffen door de gevolgen van de coronacrisis en moet bovendien het hoofd bieden aan de duurzaamheidsuitdagingen. Deze sector is dus ingrijpend aan het veranderen en alle schakels van zijn waardeketen moeten ondersteund worden."[118]

Als we verwijzen naar de sectorale verdeling van de beleggingsportefeuille (per 31/12/2022), heeft 5,58% betrekking op de luchtvaartsector. Van de 174 bedrijven in de portefeuille zijn er 16 actief in de luchtvaartsector.

Een deel van de investeringen van SFPIM in de energiesector kunnen we ook beschouwen als indirecte subsidies voor fossiele brandstoffen. Zo zien we onder de portefeuillebedrijven die actief zijn in de energiesector dat SFPIM 2,13% van het kapitaal van de aardgastransportinfrastructuurgroep Fluxys in handen heeft.

Grafiek 17 FPIM sectorale distributie



Bron: SFPIM

118 SFPIM, jaarverslag 2021, blz.12, https://sfpim.be/uploads/2023/12/SFPIM_JV2021_FINAL_compressed.pdf

Het federaal regeerakkoord (2025-2029) bepaalt dat: “De rol en de strategie van SFPIM zullen geactualiseerd worden, met de nadruk op nog meer structurele samenwerking met de regionale investeringsmaatschappijen waar dat relevant is, op meer eigen investeringen in strategisch verankering en essentiële federale beleidssectoren zoals Defensie, luchtvaart, ruimtevaart, Energie, Volksgezondheid, financiële diensten en cybersecurity. (...) Om deze werkzaamheden uit te voeren, zal SFPIM haar operationele structuur slank houden, waardoor zij de verhouding tussen kosten en beheerde activa kan optimaliseren. In dat kader kan ook bekeken worden of efficiëntere modaliteiten mogelijk zijn bij het uitrollen van de investeringen onder de filialen ”Relaunch for the future” en “SFPIM Real Estate”, alsook inzake de Ecologische Transitie Enveloppe.”[119]

Op 14 december 2021 heeft de SFPIM haar eerste charter voor maatschappelijk verantwoord ondernemen (MVO)[120] aangenomen. We kunnen daar lezen dat de SFPIM geen investeringen meer doet in een bedrijf waarvan de activiteiten verband houden met:

- steenkoolwinning;
- aardoliewinning;
- aardgaswinning;
- het onderzoek naar of de ontwikkeling van technische toepassingen, bedoeld om een van de hierboven vermelde activiteiten te ondersteunen

Het MVO-charter vermeldt ook dat de SFPI ook een voorzorgaanpak moet hanteren tegenover bedrijven die actief zijn in de productie van fossiele brandstoffen.

Ten slotte bepaalt dit document dat bedrijven tegen eind 2026 moeten rapporteren over de voorgenomen acties om te voldoen aan de hierboven genoemde investeringsbeperkingen, en dat tegen eind 2035 alle bedrijven in de SFPI-portefeuille zonder voorbehoud moeten voldoen aan de bovengenoemde investeringsbeperkingen.

119 https://www.belgium.be/nl/publicaties/regeerakkoord_van_de_federale_regering_bart_de_wever

120 https://sfpim.be/uploads/2023/01/2023.01.11-Charte-CSR-NL.pdf

7.5.2 Credendo

De informatie over Credendo kon niet worden geüpdatet ten opzichte van de inventaris van 2024 wegens een gebrek aan gegevens.

Credendo, de Belgische exportkredietverzekeraar, heeft een beleid geformuleerd voor overheidssteun voor de overgang van fossiele brandstoffen naar schone energie (Fossil Fuel Policy[121]), dat sinds 1 januari 2023 volledig van toepassing is. Credendo's beleid inzake fossiele brandstoffen is van toepassing op de volledige toeleveringsketen van de energiesector van fossiele brandstoffen.

Aan de basis van dit beleid ligt de Belgische ondertekening van de COP-26 verklaring[122] aangaande internationale publieke steun voor de schone energietransitie, waarbij binnen een jaar na de ondertekening nieuwe directe overheidssteun aan de internationale, onverminderde energiesector op basis van fossiele brandstoffen gestopt diende te worden, behalve in beperkte en duidelijk omschreven omstandigheden die in overeenstemming zijn met een opwarmingslimiet van 1,5°C en de doelstellingen van de Overeenkomst van Parijs.

De bovenstaande verbintenis houdt in dat Credendo - Exportkredietagentschap vanaf 1 januari 2023 alleen in uitzonderlijke omstandigheden exportsteun zal verlenen voor projecten binnen de internationale fossiele energiesector, met inbegrip van exploratie, productie, transport, opslag, raffinage en distributie van steenkool, ruwe olie en aardgas, en onverminderde elektriciteitsopwekking. Echter heeft Credendo zich geëngageerd om de uitstoot van broeikasgassen tegen 2050 tot nul te herleiden, zowel voor zijn investeringsstrategie als voor zijn financiële en verzekeringsproducten voor exportfinanciering[123].

Op basis van het antwoord van minister Van Peteghem op verschillende parlementaire vragen[124,125], kunnen volgende gegevens ontwaard worden:

- het aandeel fossiele investeringen die Credendo verzekert in haar totale portefeuille bedraagt 17,4%, oftewel € 3,4 miljard[126], over de periode juli 2016 tot juli 2021 voor Credendo-ECA's klassieke kredietverzekeringsportefeuille.

De verdere uitsplitsing van de € 3,4 miljard, op basis van de contractbedragen van de transacties die tussen juli 2016 en juli 2021 ter beslissing aan de Raad van Bestuur werden voorgelegd:

- Upstream: 3,17 % (613 miljoen euro);
- Midstream: 12,11 % (2.340 miljoen euro);
- Downstream: 2,1 % (404 miljoen euro).

121 https://credendo.com/sites/default/files/media/files/2022-07/Public%20communication%20on%20the%20alignment%20of%20Credendos%20policy%20with%20the%20COP26%20statement%20FIN.pdf

122 https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/ukgwa/20230313124743/https://ukcop26.org/statement-on-international-public-support-for-the-clean-energy-transition/

123 https://credendo.com/en/knowledge-hub/practical-implementation-cop26-statement-credendo-0

124 Opgevraagd bij de griffie: antwoord van de heer Vincent Van Peteghem, Vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met de Coördinatie van de fraudebestrijding op de schriftelijke vraag nr.950 van de heer Dieter Vanbesien, betreffende de "Impact van de IPSCET op Credendo".

125 Antwoord van de vice-eersteminister en minister van Financiën, belast met de Coördinatie van de fraudebestrijding van 06 oktober 2022, op de vraag nr. 1144 van De heer volksvertegenwoordiger Dieter Vanbesien van 10 augustus 2022 (N.) https://www.dekamer.be/QRVA/pdf/55/55K0094.pdf p.327

126 Dit betreft een beredeneerde schatting.

Dit betreft evenwel een maximale inschatting, aangezien deze ook projecten bevat gerelateerd aan reeds in productie genomen olie- en gasvelden, olievelden waarvan de ontwikkeling reeds werd goedgekeurd en gasvelden die reeds in ontwikkeling zijn voor 2022, waarvoor dekking nog is toegestaan, alsook aan nieuwe elektriciteitscentrales op basis van aardgas zonder *Carbon capture, Utilisation and Storage* (dekking nog toegestaan tot 2025).

7.5.3 BIO-INVEST

BIO is de Belgische financiële ontwikkelingsinstelling, een privé-onderneming waarvan het kapitaal in handen is van de Belgische staat. In het kader van haar inspanningen in de strijd tegen de klimaatverandering heeft BIO beslist om haar energie-investeringen te beperken tot hernieuwbare energieprojecten en projecten die bijdragen aan de transitie naar een koolstofarme economie. BIO zal geen doelondernemingen financieren die energie produceren op basis van fossiele brandstoffen en eerste generatie biobrandstoffen. De enige uitzonderingen zijn (1) projecten die energie produceren op basis van gas waarbij de energie-efficiëntie van bestaande centrales verhoogd wordt, en (2) energieproductie op basis van biogas of door methaanextractie Deze uitsluitingslijst geldt zowel voor directe projectfinanciering als voor projecten die via tussenpersonen worden gefinancierd.

Sinds 2021 wordt de geharmoniseerde EDFI- (Europese Financiële Ontwikkelingsinstellingen) uitsluitingslijst voor fossiele brandstoffen toegepast.[127] BIO heeft nooit geïnvesteerd in steenkool en is in 2015 formeel gestopt met investeringen in olie. Via de EDFI-verklaring over klimaat- en energiefinanciering[128] streeft BIO ernaar om alle nieuwe investeringen af te stemmen op de doelstellingen van de Overeenkomst van Parijs en werkt BIO aan de CO_2-reductie van haar investeringsportefeuille om bij te dragen tot de transitie van de globale economie naar netto-nul uitstoot tegen 2050.

Tabel 22 BIO INVEST Investeringsprojecten in fossiele brandstoffen (december 2024)

Naam project	Land	Datum	Type ondersteuning	Fossiele activiteit
Azito Energie[129]	Côte d'Ivoire	2011, 2012, 2019	Lening (direct and indirect door fund)	Gascentrale
Kivuwatt Ltd.[130]	Rwanda	2011	Lening (direct)	Methaanextractie
Takoradi (TICO) Thermal power plant	Ghana	2011	Lening (indirect door fund)	Thermische centrale met dubbele brandstofcombinatie (CHP)
Summit Meghnaghat Power Company Limited[131]	Bangladesh	2014	Lening (direct)	Thermische centrale met dubbele brandstofcombinatie (CHP)
XpressGas Limited[132]	Ghana	2019, 2021	Aandelen (indirect door fund) + lening (direct)	Vervoer, verhandeling en distributie LPG
Baj Petrol Stations	Uganda	2020	Aandelen (indirect door fund)	Vervoer, verhandeling en distributie brandstof

127 https://edfi-website-v1.s3.fr-par.scw.cloud/uploads/2021/02/EDFI-Fossil-Fuel-Exclusion-List-October-2020.pdf
128 https://edfi-website-v1.s3.fr-par.scw.cloud/uploads/2020/11/1.-EDFI-Statement-on-Climate-and-Energy-Finance-Final.pdf
129 Azito Energie | BIO (bio-invest.be)
130 https://www.bio-invest.be/en/investments/kivuwatt-ltd
131 Summit Meghnaghat Power Company Ltd | BIO (bio-invest.be)
132 https://www.bio-invest.be/en/investments/xpress-gas-limited

8 Belangrijkste resultaten

Tabel 23 geeft een overzicht van de in dit rapport geïdentificeerde subsidies en tariefverschillen tot en met 2022, met uitzondering van de grensgevallen. 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. Ook tariefverschillen voor producten voor niet-energetisch gebruik (grondstoffen) vallen hieronder.

De tabellen en grafieken bevatten cijfers over de laatste vijf jaar. Voor sommige posten, waarvan de gegevens voor de hele periode niet beschikbaar zijn, zijn extrapolaties gemaakt[133].

De directe subsidies bedragen 13.268 miljoen euro voor het jaar 2022 ofwel 2,4 procentpunten van het bbp. In 2018 werden ze geschat op 2,5% van het bbp, een daling van 0,1% procentpunt van het BBP in vijf jaar tijd. Deze daling als percentage van het bbp is echter geen daling in absolute bedragen, omdat het subsidiebedrag in 2021 is gestegen, in tegenstelling tot de trend die de afgelopen vier jaar werd waargenomen. Ook in 2022 zien we een stijging, maar deze hangt samen met tijdelijke maatregelen die zijn genomen als reactie op de stijging van de energieprijzen. De onderstaande tabellen en grafieken geven details per instrument en product.

De subsidies voor het internationale lucht- en zeevervoer bedragen in 2022 976 miljoen euro, oftewel 0,2% van het bbp. Voor de luchtvaartsector wordt het bedrag van de vrijstelling voor kerosine geraamd op 688 miljoen euro in 2022, een stijging ten opzichte van het niveau van 2019 na een daling als gevolg van de impact van de covid-crisis op de luchtvaartsector. De vrijstelling voor het zeevervoer wordt in 2022 geschat op 233 miljoen euro voor zware stookolie en 55 miljoen euro voor diesel. Deze bedragen zijn lager dan in 2020 en 2021. Het subsidieniveau in 2022 blijft echter lager dan het niveau van 2019.

De indirecte subsidies bedragen 0,7% van het BBP en de belangrijkste post is de fiscale regeling voor bedrijfswagens. Het aantal bedrijfswagens heeft gedurende de waargenomen periode een voortdurende groei doorgemaakt.

Tabel 23 geeft een gedetailleerd overzicht van alle subsidies en tariefverschillen die in deze inventaris zijn opgenomen.

De subsidies in de vorm van overdrachten bedragen 757 miljoen euro in 2022 en hebben een piek bereikt als gevolg van de stijging van de kosten van het sociaal tarief. Dit zijn overdrachten aan individuen en deze hebben sociale doelstellingen. Sommige van deze subsidies zijn uitgebreid in het kader van maatregelen ter ondersteuning van de energiecrisis (toekenning van het sociale tarief aan RVT-begunstigden). Het totaal van deze tijdelijke subsidies of eenmalige maatregelen bedraagt 1.176 miljoen euro in 2022.

133 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 geëxtrapoleerd 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 sinds 2016 gebaseerd op een indexcijfer van de autoprijzen (verstrekt door Statbel) en de evolutie van het aantal bedrijfswagens. Het bedrag van de btw-vrijstelling op vliegtickets wordt voor de periode 2016-2021 geëxtrapoleerd op basis van de ontwikkeling van het aantal passagiers.

Merk op dat in Tabel 23 de subsidies voor elektriciteit niet in hun geheel zijn opgenomen, maar slechts tot het aandeel van fossiele brandstoffen in de energiemix, geraamd op 31,6% in 2022[134]. Het bedrag van de subsidies in de vorm van overdrachten verschilt derhalve van dat in Tabel 1, waarin de subsidies voor elektriciteit volledig zijn opgenomen.

Tankkaarten zijn de enige vastgestelde directe subsidie die via de inkomstenbelasting wordt verstrekt. Het geraamde bedrag is 794 miljoen euro in 2022 en stijgt de laatste vijf jaar als gevolg van het toenemende aantal bedrijfswagens. In 2021 en 2022 is het geraamde bedrag aanzienlijk hoger door de aanhoudende stijging van het aantal bedrijfswagens, maar vooral door de zeer aanzienlijke stijging van de brandstofprijzen.

Wat de btw betreft, is de enige directe subsidie die kan worden geïdentificeerd het verlaagde tarief dat wordt toegepast op het eindverbruik van steenkool. Dit bedrag is verwaarloosbaar, gezien het zeer lage gebruik van deze energiedrager.

Accijnzen zijn duidelijk het belangrijkste instrument voor de subsidiëring van fossiele brandstoffen. De accijnsvrijstellingen en verlaagde tarieven worden geraamd op 10.536 miljoen euro in 2022 en nemen af ten opzichte van 2021 als gevolg van een daling van de verbruikte hoeveelheden. De aanpassing van de accijnstarieven voor diesel en benzine, die aan de basis ligt van de sinds 2015 waargenomen daling, werd in 2019 voltooid. De periode 2020-2021 wordt gekenmerkt door covid en het daaropvolgende herstel. In 2022 zien we de gevolgen van het uitbreken van het conflict in Oekraïne.

Grafiek 18 classificeert **directe subsidies** volgens het gebruikte instrument.

Zoals voor alle fiscale uitgaven hangt het geraamde bedrag af van de gebruikte benchmark. Zoals hierboven aangegeven, zijn we van mening dat er voor benchmark 1 geen argumenten zijn die verschillen in belastingtarieven tussen energieproducten rechtvaardigden. Daarom nemen we het belastingtarief voor loodvrije benzine als benchmark en vergelijken we de tarieven door ze uit te drukken in energie-eenheden. Deze benchmark is gerechtvaardigd in de context van een vergelijking tussen alle energievectoren op nationaal niveau. Voor lucht- en zeevervoer nemen we een tarief uit de Europese Richtlijn betreffende de belasting van energieproducten, gezien het internationale karakter van deze activiteiten. Om deze reden is het internationale lucht- en zeevervoer onderworpen aan een specifieke classificatie.

Naast directe en indirecte subsidies vallen ook vrijstellingen voor fossiele producten voor niet-energetisch gebruik (grondstoffen) onder de regeling. De subsidie, beoordeeld aan de hand van dezelfde benchmark als die voor energieproducten op nationaal niveau, wordt geraamd op 0,9% van het bbp in 2022, vergeleken met 1,3% in 2017. Deze daling toont de impact van stijgende prijzen op de activiteit van de industriële sector. Hoewel deze bedragen afnemen, blijven ze aanzienlijk, aangezien zij het equivalent vertegenwoordigen van 40% van de directe subsidies.

134 Bron: OESO (2021 b). Omdat het aandeel van 2022 op het moment van schrijven van deze regels nog niet bekend is, is het aandeel van 2021 gebruikt.

Tabel 23 Lijst van de subsidies voor fossiele brandstoffen (in miljoen €) – Benchmark 1

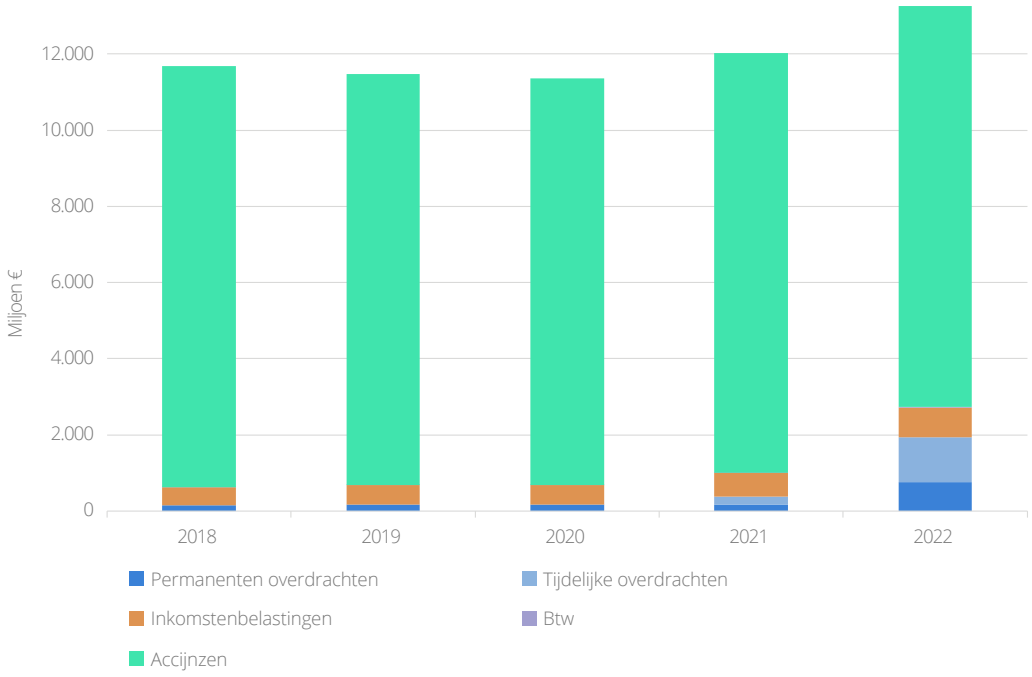
	2018	2019	2020	2021	2022
Directe subsidies					
Overdrachten - permanente maatregelen	**156,7**	**178,2**	**165,6**	**173,1**	**756,8**
Sociaal tarief – aardgas	74,0	89,0	79,0	95,3	428,2
Sociaal tarief - elektriciteit (*)	33,8	36,7	35,2	28,0	241,5
OCMW-Gasfonds	22,0	25,0	25,1	25,2	24,1
OCMW-Elektriciteitsfonds (*)	10,0	10,9	11,7	10,8	42,0
Sociaal stookoliefonds	16,9	16,6	14,6	13,8	21,1
Overdrachten - tijdelijke maatregelen	**0,0**	**0,0**	**0,0**	**215,8**	**1.175,9**
Uigebreid sociaal tarief – aardgas (RVT)	0,0	0,0	0,0	154,8	717,2
Uigebreid sociaal tarief - elektriciteit (RVT) (*)	0,0	0,0	0,0	38,3	458,7
eenmalig forfait van 80€ (*)	0,0	0,0	0,0	22,7	0,0
Inkomstenbelastingen	**472,4**	**512,8**	**521,9**	**618,9**	**793,9**
Tankkaarten	472,4	512,8	521,9	618,9	793,9
Btw	**3,6**	**2,9**	**2,4**	**2,4**	**5,1**
Verlaagd tarief op steenkool	3,6	2,9	2,4	2,4	5,1
Accijnzen	**11.045,7**	**10.786,9**	**10.661,3**	**11.019,0**	**10.536,0**
Verschillen in tarieven tussen producten					
Diesel	696,0	429,7	252,0	368,9	382,4
Kerosine	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Zware stookolie	26,0	20,1	52,8	16,9	20,1
LPG	6,7	5,4	6,0	9,7	9,2
Aardgas	4.848,1	4.741,5	4.538,0	5.124,3	4.854,2
Steenkool en cokes	10,6	57,4	0,3	0,2	0,7
Subtotaal	**5.587,4**	**5.254,1**	**4.849,2**	**5.520,1**	**5.266,6**

	2018	2019	2020	2021	2022
Specifieke tarieven voor hetzelfde product					
Stookolie	2.266,0	2.129,8	2.263,3	2.096,5	1.856,8
Diesel - industrieel en commercieel gebruik	386,3	415,6	383,7	375,0	412,5
Terugbetaling van professionele diesel	668,2	939,3	1.220,5	905,5	742,4
Kerosine gebruikt als verwarmingsbrandstof	37,0	34,9	32,5	41,5	36,9
Kerosine gebruikt als motorbrandstof	4,6	3,4	2,3	2,4	1,3
LPG gebruikt als verwarmingsbrandstof	120,3	108,6	138,8	140,0	120,3
Aardgas tegen verlaagd tarief	1.250,2	1.091,0	1.031,1	1.190,6	1.295,2
Kolen en cokes - vrijstelling voor huishoudens	50,6	27,8	20,8	22,1	16,5
Subtotaal	**4.783,2**	**4.750,4**	**5.093,0**	**4.773,7**	**4.482,0**
Subsidies op intermediair verbruik					
Fabricage, ontwikkeling, testen en onderhoud van vliegtuigen en schepen	28,8	36,9	10,0	7,5	9,0
Vervoer per spoor	23,0	17,7	15,6	16,0	15,7
Binnenvaart	93,1	86,6	84,3	86,1	90,7
Baggerwerkzaamheden	70,3	75,0	51,5	45,9	51,6
Land- en tuinbouw, visteelt en bosbouw	459,9	566,3	557,6	569,8	620,5
Subtotaal	**675,1**	**782,4**	**719,1**	**725,3**	**787,4**
Totaal directe subsidies	**11678,4**	**11480,9**	**11351,2**	**12029,2**	**13267,8**
In % BBP	**2,5%**	**2,4%**	**2,5%**	**2,4%**	**2,4%**
Internationaal lucht- en zeevervoer					
Accijnsvrijstelling voor kerosine - luchtvaart	673,0	677,0	471,8	594,2	687,7
Accijnsvrijstelling voor zware stookolie – internationale zeevervoer	304,3	268,1	188,1	241,9	232,8
Accijnsvrijstelling voor diesel – internationale zeevervoer	49,8	44,6	52,1	57,6	55,2
Totaal internationaal lucht- en zeevervoer	**1027,0**	**989,6**	**712,0**	**893,7**	**975,7**
In % BBP	**0,2%**	**0,2%**	**0,2**	**0,2%**	**0,2%**

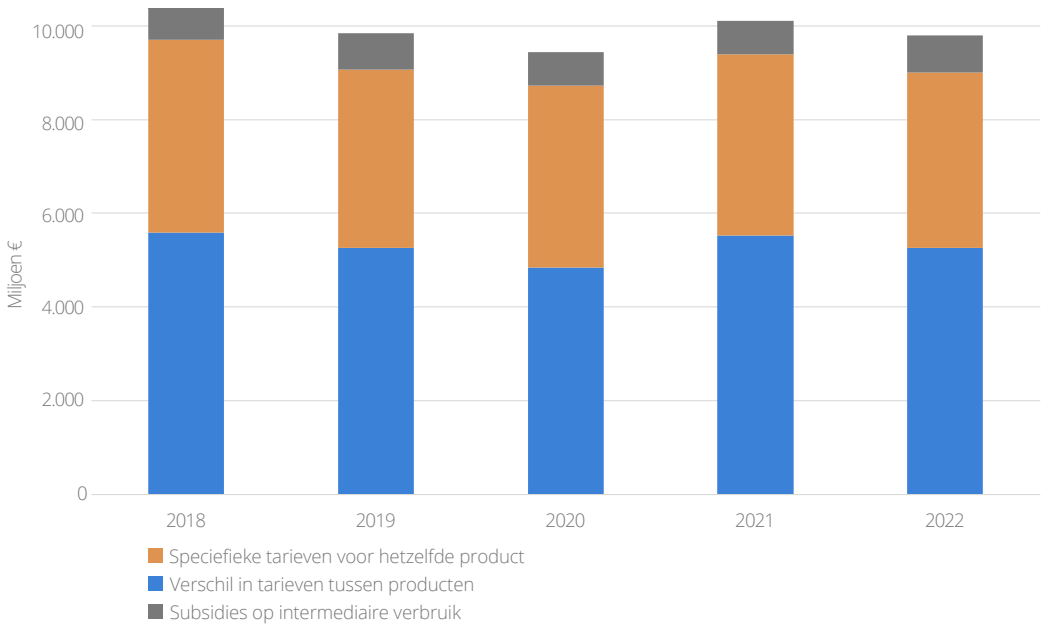
	2018	2019	2020	2021	2022
Indirecte subsidies					
Btw - Vrijstelling voor vliegtickets	222,2	228,3	61,9	86,8	180,2
Totaal indirecte subsidies	**222,2**	**228,3**	**61,9**	**86,8**	**180,2**
In % BBP	**0,05%**	**0,05%**	**0,01%**	**0,02%**	**0,03%**
Milieuschadelijke subsidies					
Bedrijfswagens	2.627,2	2.780,3	3.226,3	3.307,5	3.434,2
Totaal mileuschadelijke subsidies	**2.627,2**	**2.780,3**	**3.226,3**	**3.307,5**	**3.434,2**
In % BBP	**0,5%**	**0,6%**	**0,6%**	**0,6%**	**0,6%**

(*) Sociaal tarief-elektriciteit, uitgebreid sociaal tarief-elektriciteit (RVT), OCMW energiesteunfonds - elektriciteit en eenmalig forfait van € 80: productiemix in aanmerking genomen.

Grafiek 18 Directe subsidies voor fossiele brandstoffen per instrument (2017-2021, in miljoen €) – Benchmark 1



Grafiek 19 Subsidies voor fossiele brandstoffen, accijnzen, per type van subsidie (2018-2021, in miljoen €) – Benchmark 1



In Grafiek 19 zijn de accijnzen-subsidies in verschillende categorieën onderverdeeld.

- De eerste komt voort uit de verschillen in tarieven tussen de producten. Het overeenkomstige bedrag is € 5.5267 miljard in 2022 en een daling ten opzichte van 2021. Tot 2019 daalde dit bedrag door de verhoging van de accijnzen op diesel, die dichter bij de accijnzen op loodvrije benzine zijn komen te liggen, die hier het referentiepunt vormen[135]. 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. De daling tussen 2019 en 2020 is het gevolg van de daling van het gasverbruik. Sinds 2020 wordt de hoogte van de subsidie vooral beïnvloed door de verbruikte hoeveelheden, zowel voor aardgas als voor diesel. Deze zijn in 2020 en 2022 scherp gedaald en in 2021 scherp gestegen na de Covid-crisis en het herstel dat daarop volgde, en ook het uitbreken van het conflict in Oekraïne.

- Specifieke tarieven voor hetzelfde product vallen onder de tweede categorie[136]. Het bedrag van deze categorie subsidies wordt geraamd op 4.482 miljoen euro in 2022 en is lager dan in 2020 en 2021. 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 tariefverschillen 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 787 miljoen euro in 2022. Landbouw (en andere activiteiten) is de belangrijkste post, gevolgd door de binnenvaart.

135 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.

136 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.

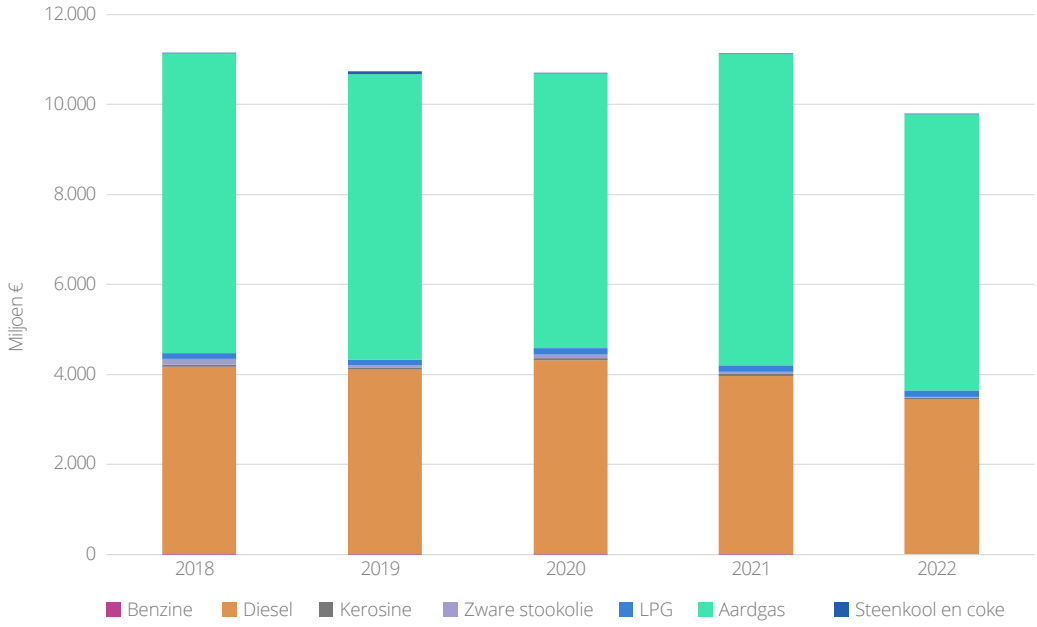
Tariefverschillen op accijnzen kunnen ook per product worden ingedeeld, zoals weergegeven in Grafiek 20. Het leeuwendeel van de tariefverschillen heeft betrekking op diesel en aardgas.

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 (benchmark 1). Het grootste deel is echter afkomstig van de speciale regelingen voor huisbrandolie, professionele diesel en de land- en bosbouwsector. Voor aardgas komt het verschil voort uit het tariefverschil ten opzichte van het referentiepunt voor loodvrije benzine (benchmark 1) en uit het verlaagde tarief dat op deze energiedrager wordt toegepast in het kader van sectorale overeenkomsten. Ter vergelijking worden de tariefverschillen eerder in dit document (zie 4 en 5) ook vergeleken met een benchmark genaamd benchmark 2, die rekening houdt met het gebruik van de producten en die daarmee het verschil maakt tussen motorbrandstoffen en andere vormen van gebruik, die onder de algemene benaming verwarmingsbrandstoffen vallen. Schattingen van tariefverschillen op basis van benchmark 2 zijn in dit hoofdstuk niet opgenomen omdat de gegevens niet beschikbaar zijn over een periode van vijf jaar.

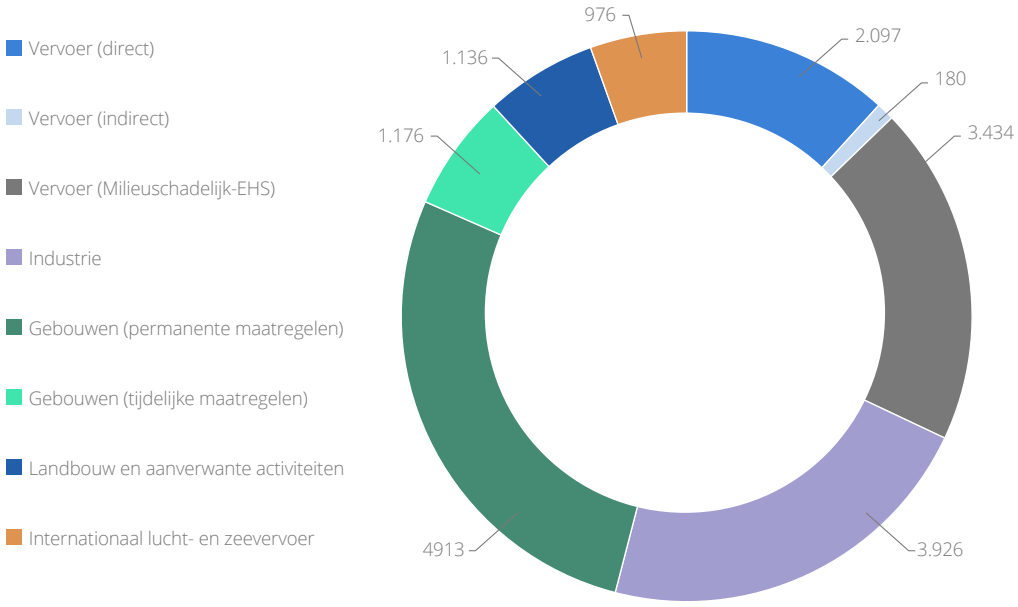
De totale subsidies kunnen worden opgesplitst in de grote sectoren transport, industrie, gebouwen en landbouw en aanverwante activiteiten. Grafiek 21 toont het resultaat van deze uitsplitsing voor het jaar 2022 volgens benchmark 1. Het omvat zowel directe als indirecte subsidies en ook om bedrijfswagens, die als milieuonvriendelijke subsidies worden aangemerkt.

De transportsector ontvangt 2.097 miljoen euro aan directe subsidies, d.w.z. 17,4% van het totaal aan directe subsidies. De indirecte subsidies aan deze sector bedragen 3.614 miljoen euro. De subsidies voor het internationale lucht- en zeevervoer bedragen 976 miljoen euro. De andere sectoren ontvangen alleen directe subsidies: de industrie voor 3.926 miljoen euro (32,5% van de directe subsidies), gebouwen voor 4.913 miljoen euro (40,7%) en landbouw en aanverwante activiteiten voor 1.136 miljoen euro (9,4%). 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 2022 slechts 0,7% vertegenwoordigt van de toegevoegde waarde die door de ganse economie wordt geproduceerd.

Grafiek 20 Subsidies voor fossiele brandstoffen, accijnzen per product (2018-2022, in miljoen €) – Benchmark 1



Grafiek 21 Verdeling van de subsidies per sector (2022, in miljoen €) – Benchmark 1



Tabel 24 bevat een uitsplitsing van de belangrijkste posten, voor elk van deze sectoren, voor het jaar 2022.

Tabel 24 Details van belangrijke subsidieposten, per sector (2022) – Benchmark 1

	miljoenen euro's	% van subtotaal
Transport		
Tankkaarten	793,9	37,9%
Verschil in basistarieven tussen producten	401,4	19,1%
Terugbetalingen voor professionele diesel	742,4	35,4%
Vrijstelling voor de binnenvaart	90,7	4,3%
Vrijstelling voor baggerwerkzaamheden	51,6	2,5%
Andere	17,0	0,8%
Subtotaal - directe subsidies	**2.097,0**	**100,0%**
Vrijstelling van accijnzen op vliegtuigbrandstof	687,7	70,5%
Vrijstelling van accijnzen voor het zeevervoer	288,0	29,5%
Subtotaal - subsidies aan internationaal lucht- en zeevervoer	975,7	100,0%
Btw-vrijstelling voor vliegtickets	180,2	100,0%
Subtotaal - indirecte subsidies	**180,2**	**100,0%**
Bedrijfswagens	3.434,2	100,0%
Totaal mileuschadelijke subsidies	**3.434,2**	**100,0%**
Totaal Transport	**6.687,0**	
Industrie		
Verschil in basistarieven tussen producten	2.052,5	52,27%
Verlaagd dieseltarief	412,5	10,51%
Verlaagd aardgastarief	1.295,2	32,99%
Andere	166,2	4,23%
Totaal Industrie	**3.926,4**	**100,00%**
Gebouwen		
Overdrachten aan individuele personen (sociale tarieven enz.) (*)	756,8	15,4%
Verschil in basistarieven tussen producten	2.524,6	51,4%
Vrijstelling voor stookolie	1.609,8	32,8%
Andere	21,7	0,4%
Totaal Gebouwen - permanente maatregelen	**4.912,9**	**100,0%**
Uitgebreid sociaal tarief - aardgas (VT)	717,2	61,0%
Uitgebreid sociaal tarief - elektriciteit (VT) (*)	458,7	39,0%
Totaal Gebouwen - tijdelijke maatregelen	**1.175,9**	**100,0%**

Landbouw en andere activiteiten		
Verschil in basistarieven tussen producten	268,0	23,6%
Vrijstelling voor land-, tuin- en bosbouwtrekkers	247,0	21,8%
Vrijstellingen op intermediair verbruik	620,5	54,6%
Totaal Landbouw en andere activiteiten	**1.135,5**	**100,0%**
Total directe subsidies	**13.247,7**	

(*) Sociaal tarief voor elektriciteit, uitgebreid sociaal tarief voor elektriciteit en OCMW-energiesteunfonds – elektriciteit waarbij rekening wordt gehouden met de productiemix.

(**) 0,1% van de rechtstreekse subsidies kon niet aan een specifieke sector worden toegewezen, zodat er een verschil is tussen het totaal in de sectortabel en het totaal van de rechtstreekse subsidies.

In de transportsector zijn de grootste directe subsidieposten de tankkaarten voor bedrijfswagens en de terugbetaling van professionele diesel, die respectievelijk 37,9% en 35,4% vertegenwoordigen van de totale directe subsidies in deze sector. Daarna komt de accijnsvrijstelling 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. Opgemerkt moet worden dat subsidies voor niet-energetisch gebruik (feedstocks), die niet in bovenstaande tabel zijn opgenomen, een bedrag vertegenwoordigen dat aanzienlijk hoger is dan alle andere subsidies die aan de industrie worden verleend.

In de gebouwensector zijn de twee belangrijkste posten de subsidies uit tariefverschillen tussen de producten en de vrijstelling van stookolie voor verwarming. Voor de eerste post betreft het voornamelijk aardgas. Het jaar 2022 wordt verder gekenmerkt door een sterke stijging van de overdrachten aan particulieren, die vooral bestaan uit sociale tarieven op gas en elektriciteit.

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 23,6% van het totaal en de sectorale regelingen voor 76,4%.

Slotbeschouwing

Voor de identificatie van subsidies in dit rapport is het criterium of zij het gebruik van fossiele brandstoffen direct of indirect subsidiëren.

Sommige bevindingen van de eerdere edities van de federale inventaris van subsidies voor fossiele energie blijven bestaan. Een daarvan is het probleem van de transparantie. De meeste subsidies worden in feite toegekend via het belastingstelsel. Tariefverschillen zijn echter niet rechtstreeks identificeerbaar, in tegenstelling tot begrotingsuitgaven, omdat belastinginkomsten worden uitgedrukt zonder de inkomstenverliezen als gevolg van belastinguitgaven. Bovendien is een aanzienlijk deel van de via het belastingstelsel verstrekte subsidies niet gekwantificeerd in de federale inventaris van belastinguitgaven.

De federale bijdrage[137] aan de actualisering van het Nationaal Energie- en Klimaatplan, waarvan de indiening bij de Europese Commissie gepland was op 30 mei 2024, bevestigt opnieuw de noodzaak en de urgentie van de geleidelijke afschaffing van de subsidies voor fossiele brandstoffen te herhalen, met een duidelijk traject voor de geleidelijke afschaffing van deze subsidies.

Bij de besprekingen over de geleidelijke afschaffing van deze subsidies zal rekening moeten worden gehouden met de specifieke doelstellingen van bepaalde subsidies, met name de sociale doelstellingen. De hervorming ervan moet het wegnemen van schadelijke effecten voor het milieu verzoenen met de verwezenlijking van de specifieke doelstellingen die met andere, niet milieuschadelijke middelen worden nagestreefd. De aspecten van een rechtvaardige transitie zijn inderdaad onlosmakelijk verbonden met discussies over mogelijkheden voor hervormingen.

137 Federaal Energie- en Klimaatplan, 2024, https://klimaat.be/doc/fekp-2024-finaal-geactualiseerd.pdf

9 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 et 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 se 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 flexibiliteitsstudie 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

European Commission (2020), *Communication to the European Parliament and the Council. An action plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy*. 2020_tax_package_tax_action_plan_en.pdf (europa.eu)

European Commission (2021), Directorate-General for Energy, Lee, L., Rademaekers, K., Bovy, P., et al., *Study on energy subsidies and other government interventions in the European Union: final report*, Publications Office, 2021.

European Commission, Taxes in Europe Database TEDB - "Taxes in Europe" database (europa.eu)

Eurostat (2019), *Energy balance guide Methodology guide for the construction of energy balances & Operational guide or the energy balance builder tool,* https://ec.europa.eu/eurostat/documents/38154/4956218/ENERGY-BALANCE-GUIDE-DRAFT-31JANUARY2019.pdf/cf121393-919f-4b84-9059-cdf0f69ec045

Federaal Energie- en Klimaatplan, 2024, https://klimaat.be/doc/fekp-2024-finaal-geactualiseerd.pdf

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

FOD Mobiliteit (2023), Het aantal bedrijswagens in België in 2024, https://mobilit.belgium.be/nl/publications/de-bedrijfswagens-belgie-2024

Franckx L. (2022), *Ex ante evaluation of the reform of company car taxation in Belgium*, in: Working paper n° 6-22, Bureau fédéral du Plan.

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/uploads/files/2020_06_Study_for_TE_Taxing_aviation_fuel_final.pdf

Hoge Raad van Financiën (2009), *Het belastingbeleid en het leefmilieu*, FOD Financiën, Brussel. https://hogeraadvanfinancien.be/sites/default/files/publications/hrf_fisc_2009_09.pdf

Hoge 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 (2021), *Inventaris 2020 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden*, Doc 55 2291/002.

Kamer van Volksvertegenwoordigers (2022), *Inventaris 2021 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden,* Doc 55 2931/008.

Kamer van Volksvertegenwoordigers (2023), *Inventaris 2022 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden*, Doc 55 3646/002.

Kamer van Volksvertegenwoordigers (2025), *Inventaris 2023 van de vrijstellingen, aftrekken en verminderingen die de ontvangsten van de Staat beïnvloeden*,

Koning Boudewijnstichting (2024), *Barometer energiearmoede*, 10de editie.

Laine 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.

Laine B. et Van Steenbergen A. (2016), *Commuting subsidies in Belgium. Implementation in the PLANET model*. In: *Working Paper*. No 11-16, Federaal Planbureau.

Laine 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.

Monitoringcomité, 2022, *actualisering 2022, raming 2023, meerjarenraming 2024-2027*, 14 juli 2022, FOD Bosa, SPF Bosa, https://bosa.belgium.be/sites/default/files/content/documents/220714%20rapport%20Monitoringcomit%C3%A9%20-%202022-2027%20-%20DEFINITIEF.pdf

Monitoringcomité, 2022, *actualisering 2022-2023 op basis van de economische begroting van september 2022*, FOD Bosa, https://bosa.belgium.be/sites/default/files/content/documents/220714%20rapport%20Monitoringcomit%C3%A9%20-%202022-2027%20-%20DEFINITIEF.pdf

Nationaal Energie- en Klimaatplan 2021-2030, https://www.nationaalenergieklimaatplan.be/nl

OECD (2020), OECD *Economic Surveys : Belgium*, OECD Publishing, Paris.

OECD (2021a), *Environmental Performance Review: Belgium*, OECD Publishing, Paris.

OECD (2021b), *Companion to the Inventory of Support Measures For Fossil Fuels*, OECD Publishing, Paris.

OECD (2022), *Why governments should target support amidst high energy prices*. OECD Policy Responses on the Impacts of the War in Ukraine.

OECD (2024a), *Taxing wages 2024*, OECD Publishing, Paris.

OECD (2024b), *Inventory of support measures for fossil fuels*, 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*.

RSZ (2025), *RSZ-monitoring vergroening salariswagenpark (loontrekkenden), indicatoren voor de kwartalen*, https://www.rsz.be/stats/monitoring-salariswagens

SOMO, Oil Change International en Milieudefensie (2023), *Rechtvaardig afbouwen van fossiele subsidies. Minder CO_2 en meer inkomsten.*

Transport and Environment (2019), EU Shipping's € 24 billion/year fossil tax holidays Maritime ETS is urgent to cut on shipping's fuel subsidies, https://www.transportenvironment.org/wp-content/uploads/2021/07/2019_09_EU_Shipping_24bn_fossil_tax_holiday.pdf

Transport and Environment (2020), *Kerosene taxation. How to implement it in Europe today?*

Transport and Environment (2023), *Aviation's tax gap*, https://www.transportenvironment.org/wp-content/uploads/2023/07/tax_gap_report_July_2023.pdf

Transport and Mobility Leuven (2022), *Proposal for a green tax reform*, https://finances.belgium.be/fr/statistiques_et_analyses/analyses/publications

WTO (1994), *Agreement on Subsidies and Countervailing Measures*, Geneva: World Trade Organization.

10 Lijst grafieken

Grafiek 1	Sociaal tarief en gemiddelde commerciële prijs (all-in) (2019-2024, in c€/kWh)	11
Grafiek 2	Evolutie van het aantal begunstigden van het federale sociale tarief voor aardgas en elektriciteit (januari 2022 – november 2024) na de tijdelijke uitbreiding naar de RVT-categorie	13
Grafiek 3	Verdeling per categorie begunstigden (2023)	20
Grafiek 4	Verdeling per type brandstof (2023)	21
Grafiek 5	Accijnstarieven (in € per ton olie-equivalent, 2023)	32
Grafiek 6	Subsidies energieproducten: tariefverschillen tussen producten (in miljoen €)	35
Grafiek 7	Subsidies voor energieproducten: verlaagde tarieven en vrijstellingen (in miljoen €) – Benchmark 1	37
Grafiek 8	Huisbrandolie: evolutie van de volumes (in 1000l)	38
Grafiek 9	Huisbrandolie: opsplitsing van de groei (volume en tariefverschil)	39
Grafiek 10	Tarificatie voor professionele diesel (in €/1000l)	41
Grafiek 11	Prijs van diesel voor het wegvervoer in België en de buurlanden (2024, in €/1000l)	43
Grafiek 12	Vrijstelling van accijnzen op intermediair verbruik: resultaten per energieproducten (2022, in miljoen €)	51
Grafiek 13	% bezitters van bedrijfswagens en gemiddeld VAA loontrekkenden en bedrijfsleiders per inkomensdecielen	62
Grafiek 14	Verdeling van het belastbaar inkomen en van bedrijfswagens	63
Grafiek 15	% bezitters van bedrijfswagens, per leeftijdsklasse	63
Grafiek 16	LPG en Nafta voor niet-energetisch gebruik (2005-2022, in ktoe)	68
Grafiek 17	FPIM sectorale distributie	74
Grafiek 18	Directe subsidies voor fossiele brandstoffen per instrument (2017-2021, in miljoen €) – Benchmark 1	82
Grafiek 19	Subsidies voor fossiele brandstoffen, accijnzen, per type van subsidie (2018-2021, in miljoen €) – Benchmark 1	83
Grafiek 20	Subsidies voor fossiele brandstoffen, accijnzen per product (2018-2022, in miljoen €) – Benchmark 1	85
Grafiek 21	Verdeling van de subsidies per sector (2022, in miljoen €) – Benchmark 1	85
Grafiek 22	Subsidies voor fossiele brandstoffen: de prijsbenadering	97
Grafiek 23	Bepaling van het voordeel van alle aard voor de bezitter van een bedrijfswagen - CO_2-coëfficiënt	113

11 Lijst tabellen

Tabel 1	Directe subsidies (in miljoen €)	8
Tabel 2	Geschatte kosten per verbruiksjaar van de uitbreiding van het sociale tarief naar RVT-klanten (in miljoen €)	10
Tabel 3	Sociaal tarief - 2024Q4 (in c€/kWh)	11
Tabel 4	Begunstigden Sociaal Tarief – Elektriciteit	12
Tabel 5	Begunstigden Sociaal Tarief – Gas	12
Tabel 6	Energiearmoede en sociale tarieven (2024)	14
Tabel 7	Aantal begunstigden van het Sociaal Fonds Verwarming (gegevens 2019-2023)	20
Tabel 8	Subsidie via tankkaarten - bijwerking Climact	25
Tabel 9	Verlaagd btw-tarief voor de levering van vaste brandstoffen (in miljoen €)	27
Tabel 10	Btw-tarieven van toepassing op internationaal personenvervoer (situatie op 1 januari 2024) (in %)	29
Tabel 11	Btw-tarieven van toepassing op binnenlandse passagiersvluchten (situatie op 1 januari 2024) (in %)	30
Tabel 12	Subsidie voor fossiele brandstoffen: tariefverschillen tussen producten (in miljoen €)	34
Tabel 13	Tariefverschillen voor eenzelfde product (in miljoen €)	36
Tabel 14	Huisbrandolie-uitgaven en aantal huishoudens, per kwartiel	40
Tabel 15	Accijnsvrijstellingen op intermediair verbruik	48
Tabel 16	Subsidie op intermediair verbruik (2018-2022, in miljoen €)	50
Tabel 17	Geschat bedrag aan accijnsvrijstelling op luchtvaartkerosine (in miljoen €)	54

Tabel 18	Geschat bedrag aan accijnsvrijstelling voor internationale zeevaart (in miljoen €)	57
Tabel 19	Aantal bedrijfswagens op basis van cijfers van FOD Mobiliteit en FOD Financiën (jaargemiddelde, in duizenden)	60
Tabel 20	Geraamde fiscale uitgaven voor de bedrijfswagenregeling (extrapolaties 2024, in miljoen €)	61
Tabel 21	Fossiele producten voor niet-energetisch gebruik in finale energieconsumptie (2018-2023, in kiloton olie equivalent)	67
Tabel 22	BIO INVEST Investeringsprojecten in fossiele brandstoffen (december 2024)	77
Tabel 23	Lijst van de subsidies voor fossiele brandstoffen (in miljoen €) – Benchmark 1	80
Tabel 24	Details van belangrijke subsidieposten, per sector (2022) – Benchmark 1	86
Tabel 25	Accijnzen uitgedrukt in TOE en GJ (2023)	103
Tabel 26	Subsidiepercentages op basis van energie-equivalenten: benchmark 1	105
Tabel 27	Subsidiepercentages op basis van energie-equivalenten: benchmark 2	106
Tabel 28	Effectieve belasting op lonen: gemiddelde en marginale tarieven (2023)	108
Tabel 29	Subsidie voor bedrijfswagens - externe studies	118
Tabel 30	Vergelijking van de fiscale behandeling van salarissen en bedrijfswagens	127

12 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
CORSIA	Carbon Offsetting and Reduction Scheme for International Aviation
CREG	Commissie voor de Regulering van de Elektriciteit en het Gas
CRM	Capaciteitsremuneratiemechanisme
CSR	Corporate Social Responsibility
CWaPE	Commission wallonne pour l'Energie (Waalse Energiecommissie)
DNB	Distributienetbeheerder
EHS	Environmentally Harmful Subsidies/ Milieuschadelijke subsidies
EU ETS	EU Emissions Trading System
FEKP	Federaal Energie- en Klimaatplan
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
RVT	Recht op de verhoogde tegemoetkoming van de ziekte- en invaliditeitsverzekering
RWADE	Réseau wallon pour l'accès durable à l'énergie (Waals netwerk voor duurzame toegang tot energie)
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

13 Bijlagen

13.1 De conceptuele benadering

Allereerst moet het toepassingsgebied van dit rapport worden verduidelijkt. Terwijl het begrip fossiele energie duidelijk is[138], 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.

13.1.1 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, blz. 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), CO_2-emissies en ruimere externaliteiten zoals die van verkeerscongestie, verkeersongevallen en schade aan de wegeninfrastructuur omvatten.

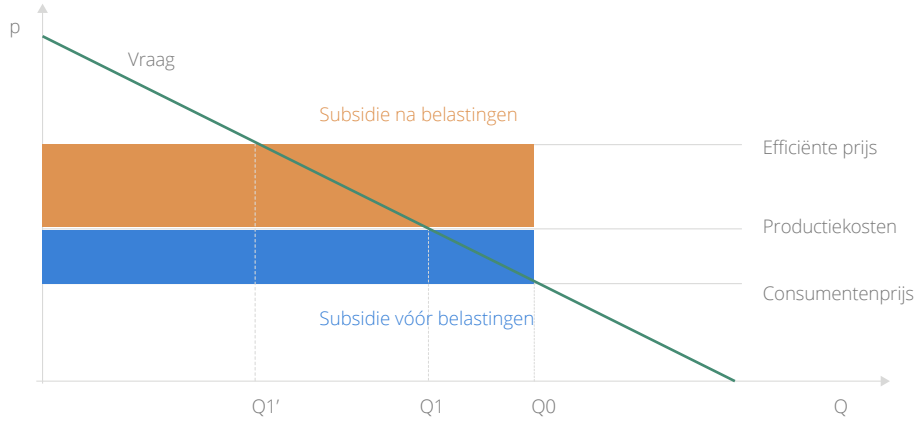
De auteurs maken een onderscheid tussen de 'subsidie vóór belasting' die voortvloeit uit het verschil tussen de productiekosten en de consumptieprijs en de 'subsidie na belasting' die voortvloeit uit het verschil tussen de efficiënte prijs en de productiekosten. Het begrip belasting heeft dus betrekking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

Dit conceptuele kader is weergegeven in Grafiek 22 hieronder.

Het snijpunt van de vraaglijn en de aanbodlijn (hier oneindig en dus horizontaal) bij de consumptieprijs geeft de verhandelde hoeveelheden Q0. 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).

138 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 22 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 welvaart[139], 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.

13.1.2 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"*[140].

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 uitgaven[141].

139 De verhandelde hoeveelheden gaan terug van Q0 naar Q1 indien de marktprijs op het niveau van de productiekosten komt te liggen en naar Q1' indien de marktprijs op het niveau van de efficiënte prijs wordt vastgesteld.

140 CLIMACT (2019), blz. 6.

141 Zie Kamer van Volksvertegenwoordigers (2025) voor de laatste uitgave.

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

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 worden[142].

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 ontwikkelings-doelen (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 afval producerende consumptie aanmoedigen, door storende marktinvloeden 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."[143]

13.1.3 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).

142 Zie 13.1.5 voor de discussie over de benchmark die voor accijnzen moet worden gebruikt.

143 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

Deze onderverdeling is met name terug te vinden in de categorisering van subsidies door UN Environment[144]. 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 ook andere maatregelen die in overheidsdocumenten (i.e. de federale inventaris van fiscale uitgaven) en in externe studies worden belicht[145].

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.1. De volgende beginselen worden aanbevolen[146]: "*(a) Select an internationally-used definition (e.g. OECD) of what constitutes a fossil fuel; (b) Select a widely-accepted definition of a subsidy (e.g. WTO); (c) Include transfers and revenues foregone as a minimum, and (d) consider risk transfers to government and induced transfers to be comprehensive.*"

144 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

145 Zie Transport & 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.

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

13.1.4 De gekozen benadering voor deze inventaris

Bij de opmaak van deze inventaris **hebben wij gekozen voor een *bottom-up*-benadering**.
De prijs-benadering 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 subsidietypologie van de WTO wordt de derde categorie echter beschouwd als een indirecte subsidie.

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 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 kunnen 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.

Sinds de derde editie worden ook federale overheidsvehikels en hun financieringsactiviteiten aangaande fossiele brandstoffen mee opgenomen in de inventaris. Deze vallen onder de eerste categorie van de WTO-benadering, namelijk een (potentiële) rechtstreekse overdracht van overheidsmiddelen. Deze financieringsactiviteiten bieden bedrijven betere voorwaarden qua financiering dan private leningen, aangezien (een deel van) het risico wordt verzekerd door de staat. Dit leidt tot lagere kosten voor de private investeerder.

13.1.5 De keuze van een referentiesysteem voor fiscale uitgaven

In de federale inventaris van fiscale uitgaven wordt de benchmark voor de verschillende belastingen gedefinieerd[147]. 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.

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 socialezekerheidsbijdragen.

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 die wordt gedefinieerd als een tariefverschil 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.

147 Zie Kamer van Volksvertegenwoordigers (2022), blz. 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 uitgave[148] 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.

148 Zie Kamer van Volksvertegenwoordigers (2022), blz. 5. Bovendien worden vrijstellingen die worden opgelegd door Europese richtlijnen niet beschouwd als belastinguitgaven, aangezien België deze niet eenzijdig kan wijzigen.

Tabel 25 Accijnzen uitgedrukt in TOE en GJ (2023)

	Accijnstarieven		Energie-equivalent		Accijns per energie-equivalent	
	Eenheid	Bedrag	TOE	GJ	TOE	GJ
Loodvrije benzine	1.000 l	600,16	0,76	31,85	788,88	18,84
Diesel met hoog zwavelgehalte	1.000 l	615,87	0,87	36,35	709,40	16,94
Diesel met laag zwavelgehalte	1.000 l	600,16	0,87	36,35	691,30	16,51
Hoogzwavelige stookolie	1.000 l	18,65	0,87	36,35	21,48	0,51
Zwavelarme stookolie	1.000 l	17,26	0,87	36,35	19,88	0,47
Kerosine	1.000 l	632,53	0,84	35,04	755,79	18,05
Zware stookolie	1.000 kg	16,35	0,96	40,40	16,94	0,40
LPG	1.000 kg	44,68	1,13	47,30	39,55	0,94
Steenkool en cokes	1.000 kg	11,76	0,67	28,20	17,46	0,42
Bruinkool	1.000 kg	11,76	0,28	11,90	41,37	0,99
Aardgas : zakelijk gebruik	MWh	1,59	0,09	3,60	18,47	0,44
Aardgas : Bedrijven met een energiebeleidsovereenkomst	MWh	1,13	0,09	3,60	13,15	0,31
Aardgas : niet-zakelijk gebruik	MWh	2,41	0,09	3,60	28,03	0,67

In Tabel 25 worden de bestaande accijnzen[149] omgerekend in TOE en GJ op basis van de Eurostat (2019) -conversiecoëfficiënten die door de Europese Commissie zijn gebruikt in het kader van de herziening van de energiebelastingrichtlijn. Aangezien de accijns op aardgas sinds 1 januari 2022 daalt in schijven die zijn gedefinieerd op basis van de verbruikte volumes, is het cijfer in de tabel een gemiddeld tarief dat rekening houdt met de verbruikte volumes in elke schijf.

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 benzine[150] 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.

149 Accijnsbedragen in 2022 zonder rekening te houden met de tijdelijke verlagingen beslist door de regering in de strijd tegen de verhoogde energieprijzen.

150 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.

Keuze van een benchmark

BENCHMARK 1

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).

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 voor benchmark 1 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.

BENCHMARK 2

Benchmark 1 heeft tot doel te voldoen aan het neutraliteitsbeginsel en maakt zo een vergelijking mogelijk tussen de verschillende toepassingen van aardoliederivaten. Dit beginsel is echter niet terug te vinden in de belastingheffing op energieproducten. Momenteel wordt er een duidelijk onderscheid gemaakt tussen motorbrandstoffen enerzijds en andere toepassingen anderzijds, waaronder verwarmingsbrandstoffen maar ook toepassingen voor industriële of commerciële doeleinden. Dit onderscheid is opgenomen in de voorgestelde herziening van de richtlijn door de Europese Commissie, gepubliceerd in juli 2021[151]. In dit rapport wordt daarom een tweede benchmark voorgesteld die dit onderscheid tussen vormen van gebruik weerspiegelt. Het resultaat voor motorbrandstoffen verandert niet omdat de referentie het accijnstarief blijft dat wordt toegepast op loodvrije benzine. Voor verwarmingsbrandstoffen en ander gebruik is de referentie het accijnstarief dat op elektriciteit wordt toegepast. Er wordt onderscheid gemaakt tussen het tarief dat van toepassing is op professioneel verbruik[152] en dat van toepassing op niet-professioneel gebruik.

151 Europese Commissie, 2021, Voorstel voor een richtlijn van de Raad tot herstructurering van de Unieregeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (herschikking), 14 juli, COM (2021) 563 final

152 Professioneel verbruik wordt door de accijnswetgeving gedefinieerd als verbruik groter dan 1 kV, zie Circulaire 2023/C/59 betreffende energieproducten en elektriciteit.

Tabel 26 geeft de resulterende subsidiepercentages weer. Ze worden als volgt berekend.

it houdt in dat:

[1] $A^*_i / C_i = A_r / C_r$

Waarin:

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

C_i de omzettingscoëfficiënt in TOE is

A_r het accijnstarief voor het referentieproduct is

C_r de omzettingscoëfficiënt in TOE van het referentieproduct is.

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

[2] $\grave{A}^*_i = A_r \, C_i / C_r$

Het totale bedrag van de Si 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 26 Subsidiepercentages op basis van energie-equivalenten: benchmark 1

	Accijnstarieven		Accijns in TOE	Subsidie per eenheid
	Eenheid	Bedrag		
Loodvrije benzine	1.000 l	600,16	788,88	0,00
Diesel met hoog zwavelgehalte	1.000 l	615,87	709,40	69,00
Diesel met laag zwavelgehalte	1.000 l	600,16	691,30	84,71
Hoogzwavelige stookolie	1.000 l	18,65	21,48	666,22
Zwavelarme stookolie	1.000 l	17,26	19,88	667,62
Kerosine	1.000 l	632,53	755,79	op nul zetten
Zware stookolie	1.000 kg	16,35	16,94	744,87
LPG	1.000 kg	44,68	39,55	846,55
Steenkool en cokes	1.000 kg	11,76	17,46	519,59
Bruinkool	1.000 kg	11,76	41,37	212,46
Aardgas: zakelijk gebruik	MWh	1,59	18,47	66,24
Aardgas: Bedrijven met een energiebeleidsovereenkomst	MWh	1,13	13,15	66,70
Aardgas: niet-zakelijk gebruik	MWh	2,41	28,03	65,42

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.

Tabel 27 Subsidiepercentages op basis van energie-equivalenten: benchmark 2

	Accijnstarieven		Accijns in TOE	Subsidie per eenheid
	Eenheid	Bedrag		
		Motobrandstoffen		
Loodvrije benzine	1.000 l	600,16	788,88	0,00
Diesel met hoog zwavelgehalte	1.000 l	615,87	709,40	69,00
Diesel met laag zwavelgehalte	1.000 l	600,16	691,30	84,71
		Verwarmingsbrandstoffen: niet-zakelijk gebruik		
Elektriciteit 1ste schijf: niet-zakelijk gebruik	MWh	44,50	517,44	0,00
Hoogzwavelige stookolie	1.000 l	18,65	21,48	430,57
Zwavelarme stookolie	1.000 l	17,26	19,88	431,96
Aardgas: niet-zakelijk gebruik	MWh	1,41	16,43	43,08
		Verwarmingsbrandstoffen: zakelijk gebruik		
Elektriciteit 1ste schijf: zakelijk gebruik	MWh	16,14	187,63	0,00
Gasolie voor industriële en commerciële doeleinden	1.000 l	22,88	26,36	140,01
Kerosine	1.000 l	20,56	24,56	136,47
Zware stookolie	1.000 kg	16,35	16,94	164,70
LPG	1.000 kg	44,68	39,55	167,29
Steenkool en cokes	1.000 kg	11,76	17,46	114,62
Bruinkool	1.000 kg	11,76	41,37	41,57
Aardgas: zakelijk gebruik	MWh	1,59	18,47	14,55
Aardgas: Bedrijven met een energiebeleidsovereenkomst	MWh	1,13	13,15	15,01

13.2 Maatregelen tegen de stijgende energieprijzen in 2022 en 2023

Naar aanleiding van de plotse en aanzienlijke prijsstijging als gevolg van het uitbreken van het conflict in Oekraïne heeft de federale regering de volgende tijdelijke maatregelen genomen om de gevolgen voor de Belgische economie te beperken.

De maatregelen die van invloed zijn op de prijs van fossiele brandstoffen zijn de volgende:

- Uitbreiding van het sociale tarief tot de begunstigden van de verhoogde tegemoetkoming (RVT). Deze maatregel was van toepassing tot 30 juni 2023.
- Eenmalige verwarmingspremie van € 100 (afgetrokken van de elektriciteitsrekening)
- Invoering van een verlaagd btw-tarief van 6% op gas vanaf 1 april 2022 voor residentiële contracten en vanaf 1 augustus 2022 voor zakelijke contracten.
- Invoering van een verlaagd btw-tarief van 6% op elektriciteit vanaf 1 maart 2022 voor particuliere klanten
- Verlaging van de accijnstarieven voor benzine en diesel
- Cheque van € 300 (aanvankelijk € 200) voor particuliere klanten die verwarmen met olie, propaan of butaan
- Verhoging van de financiering van het sociaal fonds voor stookolie
- Basispakket energie voor huishoudens:
  - € 135 per maand in november en december 2022 voor 5.000 kWh gas
  - € 61 per maand in november en december 2022 voor 1.500 kWh elektriciteit
- Verlaging van de accijnzen tot het Europese minimum voor bedrijven voor gas
- Verlaging van de accijnzen tot het Europese minimum voor bedrijven voor 1000 kWh elektriciteit

Sommige van deze maatregelen zijn verlengd of zelfs permanent gemaakt. Zo werd het verlaagde btw-tarief op gas en elektriciteit van 1 juli 2023 definitief ingevoerd voor particulieren.

De regering heeft ook maatregelen genomen die een positief effect hebben op het milieu:

- Afschaffing van de geplande verhoging van de spoorwegtarieven
- Invoering van een verlaagd btw-tarief van 6% op zonnepanelen, warmtepompen en zonneboilers vanaf 1 april 2022.
- Een cheque van € 250 voor huishoudens die uitsluitend met pellets verwarmen

De minimale kosten van al deze maatregelen worden geraamd op 0,9% van het BBP in 2022, waarvan het overgrote deel steun voor fossiele brandstoffen is.

13.3 Het fiscaal regime voor bedrijfswagens: methodologie

13.3.1 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 (OECD, 2024a) bedroeg de effectieve belasting[153] op inkomen uit arbeid in 2021 53,0% ter hoogte van het gemiddelde loon[154]. Dit is het hoogste tarief in de OESO-landen, het gemiddelde tarief voor de OESO-landen bedroeg in 2021 34,6%.

Tabel 28 Effectieve belasting op lonen: gemiddelde en marginale tarieven (2023)

	Gemiddeld Tarief		Marginaal tarief	
	100% gemiddeld salaris	167% gemiddeld salaris	100% gemiddeld salaris	167% gemiddeld salaris
België	**52,7%**	58,9%	65,0%	67,8%
Frankrijk	46,8%	53,3%	58,2%	59,5%
Duitsland	47,9%	49,2%	48,7%	47,0%
Nederland	35,1%	41,0%	51,3%	51,5%
Gemiddelde F-D-NL	43,3%	47,8%	52,7%	52,7%
Afwijking (in pp) B van het gemiddelde F-D-NL	9,4 pp	11,1pp	12,3pp	15,1pp
OESO-gemiddelde	**34,8%**	39,1%	43,2%	46,4%

Bron: OESO, 2024 , Taxing Wages en eigen berekeningen

153 Het effectieve belastingtarief wordt berekend door de totale belastingen en socialezekerheidsbijdragen te delen door de loon-kosten. De personenbelasting wordt uitsluitend berekend op basis van de 'standaardregels', d.w.z. de forfaitaire beroeps-tarieven, 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.

154 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 9,4 procentpunten bij het gemiddelde loon en 11,1 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 12,3 procentpunten op het niveau van het gemiddelde loon en tot 15,1 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 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 onderscheid[155] 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 Steenbergen (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."[156].

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 met de laatste wijzigingen die in 2022 in werking zijn getreden, is te vinden in bijlage 13.6, 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.

155 Zie 1.4

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

13.3.2 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.

SOCIALEZEKERHEIDSBIJDRAGEN

Op het gebied van de sociale zekerheid moet de werkgever een solidariteitsbijdrage betalen die wordt berekend op basis van de CO_2-uitstoot en het type brandstof. De parameters voor de berekening zijn een minimumbedrag, een indexeringscoëfficiënt (Ci) en de CO_2-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 2022, met inbegrip van het indexeringspercentage dat op 1,5339 is vastgesteld[157]):

- Minimale maandelijkse bijdrage van € 32,0 per maand, oftewel € 383,9 per jaar
- Voor benzinevoertuigen: [(9Y - 768) : 12] = bedrag (in euro's)
- Voor dieselvoertuigen: [(9Y - 600) : 12] = bedrag (in euro's)
- Voor LPG-voertuigen: [(9Y - 990) : 12] = bedrag (in euro's)
- Voor elektrische voertuigen: de minimumbijdrage

waarbij Y de CO_2-uitstoot in gram per kilometer[158] 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 CO_2-emissieniveau onafhankelijk van de motor van het voertuig, zodra de minimumbijdrage is overschreden. Dit gebeurt bij 128 gram CO_2 voor een benzinevoertuig, 109 gram CO_2 voor een dieselvoertuig en 152 gram CO_2 voor een LPG-voertuig. Voor een bepaalde waarde van een voertuig geldt: hoe lager de CO_2-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 CO_2-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 13,1% bedraagt.

157 Bron: bedrijfswagen, administratieve instructies van de RSZ - 2023/3, speciale bijdragen.

158 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.

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

waarin

W de cataloguswaarde van het voertuig is

d het afschrijvingspercentage is

β de CO_2-coefficiënt 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, zonder[159] dat de vermindering meer dan 30% mag bedragen. De cataloguswaarde wordt dus in totaliteit in aanmerking genomen tijdens de eerste twee gebruiksjaren van het voertuig en kan nooit minder dan 70% bedragen.

Het emissietempo (Y) van CO_2 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 59 g/km voor dieselvoertuigen en 71 g/km voor voertuigen op benzine, LPG of aardgas[160].
- Wanneer de CO_2-uitstoot de referentie-uitstoot overschrijdt, wordt de β verhoogd met 0,1% per gram CO_2, met een maximum van 18%.
- Wanneer de CO_2-uitstoot lager is dan de referentie-emissie, wordt de β verminderd met 0,1% per gram CO_2, 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 € 1.600 per jaar voor inkomens uit 2024[161].

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 CO_2-emissie.

159 Elk begonnen jaar wordt als een geheel jaar geteld.

160 Coëfficiënten voor 'VAA's toegekend met ingang van 1 januari 2025. https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/personeel_en_loon/voordelen_van_alle_aard/bedrijfswagens

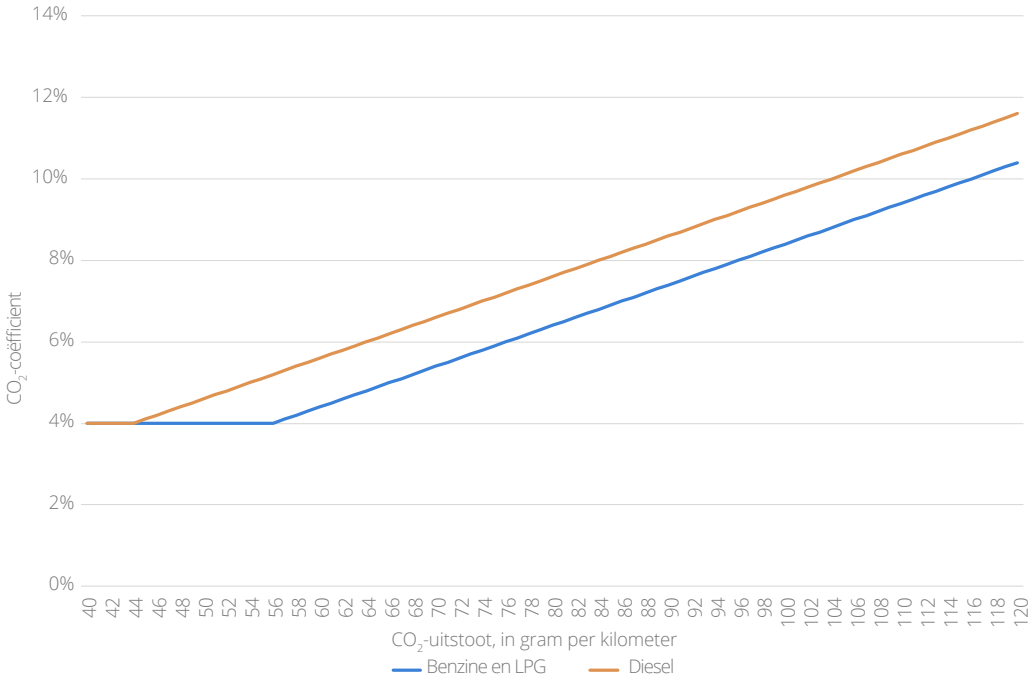
161 Art. 36, § 2, al. 1 WIB92 , art. 18, § 3, 9°, van het KB/WIB92. Het basisbedrag, exclusief indexering, is € 820.

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 CO_2-uitstoot, hoe hoger de belasting en dus hoe lager de subsidie. De CO_2-coefficiënt 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. Dieselvoertuigen hadden in 2023 een gemiddelde CO_2-coëfficiënt van 122 g/km[162] volgens de NEDC-normen, en op dit niveau bedraagt de CO_2-coëfficiënt slechts 11,8%, terwijl de gemiddelde coëfficiënt voor benzinevoertuigen 127 g/km[163] bedraagt, wat overeenkomt met een coëfficiënt van 11,1% (zie Grafiek 23).
- 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.

162 https://ecoscore.be/fiches
163 https://ecoscore.be/fiches

Grafiek 23 Bepaling van het voordeel van alle aard voor de bezitter van een bedrijfswagen - CO_2-coëfficiënt



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 CO_2-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 aftrekbaar[164], waardoor de subsidie lager uitvalt. Dit percentage stijgt tot 40% wanneer de brandstofkosten voor persoonlijk gebruik geheel of gedeeltelijk door het bedrijf worden gedragen.

164 Artikel 198 WIB92.

13.3.3 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.

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 (Sz) als volgt worden gemeten

[5] $$Sz = V\,d\,\left[\frac{SZPA0+SZPE0}{1+SZPA0} - \frac{SZPA1+SZPE1}{1+SZPA1}\right]$$

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 (St) 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.

Bij afwezigheid van brandstofkosten komt dit neer op:

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

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 30,5%[165]. 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 CO_2-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 CO_2-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 CO_2-uitstoot heeft de werkgever er belang bij om de betaling van lonen te vervangen door het ter beschikking stellen van bedrijfswagens.
- Met de hervorming van het fiscale en sociale regime voor bedrijfswagens verdwijnt dit verband tussen de CO_2 uitstoot en de hoogte van de heffingen. Zolang het voordeel in natura echter ondergewaardeerd is, zal het in het belang van de werkgever zijn om de vervanging van het loon door een bedrijfswagen uit te breiden.

165 i.e. (25% + 13,07%) / 125%.

Hervorming van de bedrijfswagenregeling

De wet op de vergroening van de mobiliteit[166] brengt de volgende wijzigingen aan in de regeling voor auto's van de zaak die voor privédoeleinden worden gebruikt.

Vanaf 2026 zullen alleen voertuigen die geen CO_2 uitstoten een gunstige fiscale en sociale behandeling krijgen.

Fiscaal gezien zal de aftrekbaarheid van deze voertuigen voor de vennootschapsbelasting 100% bedragen in 2026 en geleidelijk afnemen tot 67,5% vanaf 2031.
Andere voertuigen zullen daarom vanaf 2026 niet langer aftrekbaar zijn door werkgevers in de vennootschapsbelasting.

Er is voorzien in een overgangsregeling voor voertuigen met inwendige verbranding die tussen 1 juli 2023 en 31 december 2025 zijn aangeschaft. Het maximale aftrekpercentage zal geleidelijk dalen van 75% in 2025 tot 0% vanaf 2028.

Vanaf 1 juli 2023 wordt de solidariteitsbijdrage verhoogd door het resultaat van de huidige berekening te vermenigvuldigen met een vermenigvuldigingsfactor. Deze zal 2,25 bedragen in 2023, 2,75 in 2025, 4 in 2026 en 5,5 in 2027.

Bovendien stijgt het minimumbedrag van € 20,83 naar € 31,15 in 2028 (niet-geïndexeerde bedragen).

Volgens Franckx (2022) zal de hervorming aanzienlijke gevolgen hebben voor

- de samenstelling van het bedrijfswagenpark. Het belangrijkste effect zal een versnelde daling van het aantal plug-in hybride benzineauto's (PHEV) zijn, voornamelijk ten gunste van volledig elektrische auto's, maar ook, in mindere mate, van voertuigen met een benzinemotor.
- de fiscale ontvangsten, die zouden stijgen met € 1 miljard per jaar tussen 2027 en 2034.
- de CO_2-uitstoot, die versneld zal afnemen, met een jaarlijkse vermindering tot 1 miljoen ton tussen 2030 en 2034.

De Franckx-studie (2022) wijst er ook op dat de snelle groei van het aantal bedrijfswagens na de inwerkingtreding van de hervorming zal aanhouden. Tussen 2020 en 2040 zal het aantal auto's naar verwachting verdubbelen.

Het regeerakkoord (2025-2029) voorziet in een ruimere overgangsperiode voor hybride wagens, met een maximale aftrekpercentage van 75% tot eind 2027, 65% in 2028 en 57,5% in 2029. Ook de brandstofkosten van hybride wagens zouden langer aftrekbaar zijn, namelijk 50% tot eind 2027.

166 Wet van 25 november 2021 tot organisatie van de sociale en fiscale vergroening van de mobiliteit (B.S. 03.12.2021)

De berekening van de solidariteitsbijdrage op basis van de CO_2-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.

UIT MACRO-ECONOMISCH OOGPUNT

Het omzetten van dit alles in een macro-economische raming is een bijzonder moeilijke taak. Zoals hierboven vermeld, zou hiervoor een databank nodig zijn die de kenmerken van de auto's (cataloguswaarde, CO_2-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 hypotheses. Wat dit onderwerp betreft moeten we ons dus baseren op externe studies.

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 19 (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 84% tussen 2007 en 2019. Door een methodologische wijziging is de vergelijking tussen 2020 en voorgaande jaren niet relevant.

Verschillende externe studies hebben het **bedrag van de subsidie** geraamd. De resultaten staan in Tabel 29. 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 29 Subsidie voor bedrijfswagens - externe studies

Auteurs	Refe-rentie-jaar	Schatting (in miljoen €)	Bestreken items			
			Werk-gevers-bijdragen	Werk-nemers-bijdragen	Personen-belasting	Vennoot-schaps-belasting
Harding (2014) - OESO	2012	1.995	-	√	√	-
Mei (2019)	2016	2.311	√	√	√	√
Princen (2017) – EU		3.700	√	√	√	-
Laine en Van Steenbergen (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 brandstofkosten[167]. 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, het hoogste onder de OESO-landen. Dit voordeel bestaat uit een jaarlijkse subsidie van € 1.547 op de totale kosten van de auto en een subsidie van € 0,06 per afgelegde kilometer[168].

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.

167 Harding (2014), blz. 18.
168 Harding (2014), blz. 29.

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 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 19. 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 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] $\boldsymbol{RF = (Cost_e - TB) * TW}$

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] $\boldsymbol{RF = (Cost_e * TW_b) - (TB * TWcc)}$

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 TW_{cc} lager is dan TW_{b}.

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.

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 29 (**Daubresse e.a.**) is een dynamische simulatie met het PLANET-model[169]. 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 (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.

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

13.4 De begunstigden van het sociale tarief: federale criteria

De begunstigden 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 stellen[170]. Het federaal sociaal tarief voor elektriciteit en/of aardgas wordt toegekend aan personen of gezinnen die een van de hierna vermelde specifieke uitkeringen genieten[171].

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 inkomenstoeslag);
- Inkomensgarantie voor ouderen (IGO);
- Gewaarborgd inkomen voor senioren;
- Vergoeding voor de bijstand van een derde.

CATEGORIE 3: TOEGEKEND DOOR EEN OCMW:

- Begunstigden 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.

170 Zie 2.1.1

171 https://www.creg.be/nl/consumenten/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.

TIJDELIJKE MAATREGEL - TOEKENNING VAN HET SOCIALE TARIEF AAN DE BEGUNSTIGDEN VAN DE VERHOOGDE INTERVENTIE (RVT-STATUS)

Personen die recht hebben op de verhoogde tussenkomst van het ziekenfonds en die een contract hebben gesloten voor de aankoop van elektriciteit, aardgas of warmte voor eigen gebruik (residentiële afnemer) kunnen vanaf 1 februari 2021 genieten van het sociaal tarief.

Deze tijdelijke maatregel geldt tot en met 31 maart 2023.

13.5 Sociale tarieven en categorieën van extra begunstigden (Waals Gewest en Brussels Gewest)

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 precaire omstandigheden. Zo behoren in Wallonië tot de gewestelijke beschermde klanten:

- de begunstigden van een beslissing van educatieve begeleiding van financiële aard bij het OCMW;
- de begunstigden van schuldbemiddeling bij een OCMW of een erkend schuldbemiddelingscentrum;
- de begunstigden 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 Brussels Gewest[172] is het begrip beschermde afnemers uitgebreid tot bepaalde categorieën van in gebreke gebleven afnemers. Het statuut van beschermde klant betreft particuliere klanten die in een betalingsachterstand verkeren en op de hoogte zijn gesteld door hun commerciële energieleverancier. Sibelga wordt dus de sociale dienstverlener. De geleverde energie wordt gefactureerd tegen het federale sociale tarief. Zodra de schuld aan de commerciële leverancier is voldaan, verliest de klant het statuut van beschermde klant en het sociaal tarief.

In het kader van de gezondheidscrisis had het Waals Gewest het statuut van de beschermde klanten van korte duur ingevoerd. Zodra dit statuut is toegekend, geniet de conjunctureel beschermde afnemer gedurende maximaal een jaar van het sociale tarief. De toekenning van dit statuut werd verlengd tot 31 augustus 2023, ditmaal in het kader van de energiecrisis. Na een verlenging in het kader van de energiecrisis eindigde het tijdelijk beschermde klantenmechanisme in juni 2023.

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

In het Brussels Gewest past de leverancier van de laatste instantie het sociale tarief[173] toe op al zijn klanten, bestaande uit:

- **beschermde klanten**, d.w.z. klanten die genieten van het statuut van regionaal beschermde klant (residentiële klant met schulden wiens commerciële contract is opgeschort en die tijdelijk wordt bevoorraad door de leverancier van laatste instantie);
- **winterklanten**: klanten die tijdens de winterperiode (van 01/10 tot 31/3) bevoorraad worden door de leverancier van laatste instantie (omdat ze afgesloten waren en het OCMW opdracht gaf om de meter tijdens de winterperiode opnieuw te openen, omdat ze hadden moeten worden afgesneden tijdens de winterperiode – na het einde van het contract of vroegtijdige beëindiging van het contract als onderdeel van een betalingsachterstand – en worden automatisch teruggenomen door de leverancier van het afgelopen voorjaar);
- **klanten die genieten van gegarandeerde bevoorrading**. Deze maatregel bestaat sinds midden 2022 en bestaat uit een levering van één jaar (hernieuwbaar) door de leverancier van laatste instantie op bevel van het OCMW.

Naar aanleiding van de gezondheidscrisis en energiecrisis zijn er uitzonderlijke maatregelen genomen:

- Moratorium op bezuinigingen van 1/10/2019 tot 30/06/2021 in het kader van de covid-crisis;
- Tijdelijke uitbreiding van het recht op het statuut van regionaal beschermde klant in het kader van de covid-crisis;
- Tijdelijke versoepeling van de voorwaarden voor toegang tot het statuut van regionaal beschermde klant (vanaf de eerste betalingsherinnering) in de context van de energiecrisis.

In 2022 zijn de elektriciteits- en gasverordeningen gewijzigd: de voorwaarden voor toegang tot het statuut gekoppeld aan inkomen zijn versoepeld, er is een gedeeltelijke automatisering en gegarandeerde levering gecreëerd.

Voor het jaar 2022 stijgt het aandeel van de beschermde klanten die afhankelijk zijn van de leverancier van laatste instantie en die recht hebben op het federale sociale tarief, door het gecombineerde effect van de maat¬regelen om het recht op het federale sociale tarief uit te breiden en de gewestelijke automatiseringsmaatregel van de overdracht van klanten die recht hebben op het sociale tarief aan de leverancier van laatste instantie wanneer zij in gebreke blijven met betalingen.

173 Sibelga, 2025, voorwaarden beschermde klanten en gewaarborgde levering, https://www.sibelga.be/nl/voorwaarden/voorwaarden-beschermde-klanten-en-gewaarborgde-levering?_country=BE

13.6 De sociaaltariefpremie voor collectieve installaties

De premie[174] betreft gas-, elektriciteits- en warmtenetten. Stookolie, propaan en aardolie zijn uitgesloten van de premie sociaal tarief.

De premie sociaal tarief is een kwartaalbonus voor mensen die:

- wonen in een appartementencomplex met een collectieve aansluiting op een energiebron (bijvoorbeeld een collectieve gasboiler) of in een ruimte zonder individuele aansluiting en
- behoren tot een categorie van rechthebbenden. De categorieën die recht geven op de premie sociaal tarief zijn dezelfde als deze voor het sociaal tarief, met uitzondering van categorie 4 (huurder van een sociaal appartement).

Deze mensen hebben feitelijk geen recht op het sociale energietarief via hun energieleverancier, ook al behoren ze tot één van de categorieën van rechthebbenden. Vanaf 1 juli 2024 hebben zij dus recht op de kwartaalbonus sociaal tarief voor collectieve installaties.

Dankzij deze bonus hebben mensen die hun woning van energie voorzien via een collectief aansluitpunt (bijvoorbeeld een collectieve gasboiler) recht op een kwartaalbonus voor elektriciteit, gas en warmte.

De FOD Economie is verantwoordelijk voor het verzekeren van de toekenning van sociale premies. Het bedrag van de premie wordt door de CREG berekend op basis van het sociaal tarief.

13.7 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-aftrekbare btw, de vennootschapsbelasting op niet-aftrekbare 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-aftrekbare 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[175].

174 FOD Economie, 2024, de sociaaltariefpremie voor collectieve installaties, https://economie.fgov.be/nl/themas/energie/sociale-energie/de-sociaaltariefpremie-voor

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

Alleen werknemers in loondienst kunnen van het mobiliteitsbudgetstelsel genieten. Vanaf 1 januari 2024 zullen met werknemers worden gelijkgesteld: personen die anders dan krachtens een arbeidsovereenkomst arbeid verrichten in de overheidssector of onder het gezag van een andere persoon; burgemeesters, schepenen en gedeputeerden van de provincies. Bedrijfsleiders blijven van het toepassingsgebied uitgesloten.

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.

Vanaf 1 januari 2022 is het mobiliteitsbudget gewijzigd. De pijler 2 omvat nu de volgende uitgaven:

- Financieringskosten (bv. leningen voor fietsen), parkeerkosten en kosten van niet-verplichte apparatuur die de veiligheid en de zichtbaarheid van zachte mobiliteit verbeteren;
- Elektrische "mobiliteitsapparaten", zoals elektrische scooters, worden ook beschouwd als zachte mobiliteit;
- OV-kaarten voor gezinsleden van de werknemer die in hetzelfde huishouden wonen, bijvoorbeeld omdat kinderen vaak met de auto van de zaak naar school worden gereden;
- Parkeerkosten in verband met het gebruik van openbaar vervoer;
- De voetgangerspremie voor reizen van en naar het werk;
- Aflossing van de hypotheek bovenop de andere kosten voor huisvesting binnen 10 km van de plaats van tewerkstelling, tegenover 5 km vroeger.

Recentelijk zijn er enkele wijzigingen aangebracht in het mobiliteitsbudget[176]. Deze zijn op 1 januari 2024 in werking getreden.

- Een indexeringsmechanisme wordt ingevoerd voor de minimum- en maximumbedragen die het aan de werknemer toegewezen mobiliteitsbudget sinds 1 januari 2022 moet respecteren, i.e. minimaal € 3.000 euro en maximaal een vijfde van het totale brutoloon, met een absoluut maximum van € 16.000 euro per kalenderjaar;
- De kosten voor het beheer van het mobiliteitsbudget zullen deel uitmaken van pijler 2, niet meer van pijler 1;
- Er wordt verduidelijkt waar het mobiliteitsbudget kan worden besteed. De voorwaarde met betrekking tot de Europese Economische Ruimte wordt dus uitgebreid tot alle duurzame vervoersmiddelen van pijler 2.

176 Wet van 28 december 2023 houdende diverse fiscale bepalingen, art. 36-42.

Tabel 30 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	Solidariteits-bijdrage	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

13.8 BOFAS-Fonds (2004-2019)

BOFAS is het fonds voor de sanering van de bodem van openbare benzinestations, dat belast is met de sanering van de historische verontreiniging van de bodem van benzinestations 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 gewesten[177].

Sinds het einde van de jaren negentig legt de gewestelijke wetgeving aan benzinestations systemen ter voorkoming van bodemverontreiniging op. Voor een groot aantal benzinestations 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 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 in totaal € 84 miljoen uitgegeven aan vergoedingen voor uitgevoerde saneringswerkzaamheden en € 212 miljoen aan sanering[178].

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 benzinestation was echter niet van de werkingssfeer van het Fonds uitgesloten.

177 Samenwerkingsovereenkomst van 13 december 2002 inzake de uitvoering en financiering van bodemsanering bij benzinestations.

178 Zie https://www.bofas.be/nl