

# HOGE RAAD VAN FINANCIËN

*AFDELING « FISCALITEIT EN PARAFISCALITEIT »*

---

ADVIES

OMTRENT DE DOORSTORTING  
VAN DE FEDERAAL GEÏNDE BELASTINGEN  
AAN DE LOKALE OVERHEDEN

---

OKTOBER 2007



## 0. Inleiding

Het koninklijk besluit van 3 april 2006 betreffende de Hoge Raad van Financiën vermeldt in artikel 10 paragraaf 4 met betrekking tot de Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit : *“De afdeling brengt jaarlijks advies uit omtrent de overdracht van fiscale ontvangsten door de Federale Overheid geïnd voor rekening van de lokale besturen”*.

Na de publicatie van het koninklijk besluit werd de Hoge Raad van Financiën samengesteld. De Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit begon haar werkzaamheden onmiddellijk na de installatie van de Raad op 12 september 2006. De Afdeling werkte parallel aan de voorbereiding van andere documenten, waaronder het recente rapport “Belasting op arbeid, werkgelegenheid en concurrentievermogen”.

De Afdeling heeft beslist zich in dit eerste Advies te concentreren op de taak die haar wordt toegewezen in paragraaf 4 van artikel 10 en heeft bijgevolg haar werkzaamheden beperkt tot de overdrachten van ontvangsten tussen de Federale Overheid en de lokale besturen, in het bijzonder de gemeenten. Deze overdrachten van ontvangsten komen voort uit de structuur zelf van de gemeentelijke fiscaliteit, die voor een groot deel bestaat uit aanvullende belastingen op belastingen geheven door hogere overheden. Er zijn drie dergelijke aanvullende belastingen : de opcentiemen op de onroerende voorheffing, die de provincies en de gemeenten aanbelangen, de aanvullende personenbelasting en de opdeciem op de verkeersbelasting; de laatste twee betreffen alleen de gemeenten en de Brusselse agglomeratie.

De gemeenten kunnen de grondslag van die belastingen niet wijzigen. Ze kunnen wel het percentage van de aanvullende personenbelasting en de opcentiemen op de onroerende voorheffing bepalen, zij het mits goedkeuring van de toezichthoudende instantie, die thans het Gewest is. Het tarief van de opdeciem op de verkeersbelasting ligt vast.

Met uitzondering van de onroerende voorheffing in het Vlaamse Gewest, worden de drie belastingen geïnd door de Federale Overheid. Het voorwerp van het Advies van de Afdeling betreft dus :

- de overdracht van ontvangsten afkomstig van de aanvullende personenbelasting;
- de overdracht van ontvangsten afkomstig van de opcentiemen op de onroerende voorheffing in het Waalse Gewest en in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest ;
- de overdracht van ontvangsten afkomstig van de opdeciem op de verkeersbelasting.

In het Verslag aan de Koning bij het KB van 3 april 2006 staat : “Teneinde de lokale besturen bij de controle van de overdrachten te betrekken zal de Minister van Financiën de Gewesten uitnodigen elk twee deskundigen aan te duiden die, naar aanleiding van het jaarlijks advies betreffende de overdrachten, de leden van de afdeling bij de uitvoering van die taak kunnen bijstaan.” De Minister van Financiën heeft in oktober 2006 contact opgenomen met de ministers-presidenten van de Vlaamse Gemeenschap, het Waalse Gewest, het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en de Duitstalige Gemeenschap. Elk van die deelregeringen heeft twee deskundigen aangeduid die aan de werkzaamheden van de Afdeling hebben deelgenomen.

Namen bijgevolg deel aan de werkzaamheden van de Afdeling:

- L. DAELMANS en G. DECOSTER, voor de Vlaamse regering;
- C. CRESSATO en G. OST, voor de regering van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest;
- M. MOCKEL, voor de Duitstalige Gemeenschap;
- H. BRIET en G. XHAUFLAIRE, voor de regering van het Waalse Gewest.

De Afdeling heeft de betrokken partijen gehoord. Achtereenvolgens waren dat :

- de heer Francis ADYNS, van de Administratie van de Invordering,
- de heren Chris VAN LAERE en Michel HERMANS, van de cel “Begroting, fiscale ontvangsten en statistieken” van de Algemene Administratie Belastingen en Invordering,
- de heren DUBOIS, LEROY en PETIT, respectievelijk van Waalse, Vlaamse en Brusselse verenigingen van steden en gemeenten.

Daarnaast werd ook informatie ingewonnen bij de Thesaurie en de fiscale administraties van de FOD Financiën.

De Afdeling heeft aan de voorbereiding van dit Advies 5 vergaderingen besteed.

Het Advies bestaat uit vier hoofdstukken. Het eerste hoofdstuk schetst de context van het Advies en preciseert het belang van de betrokken belastingen voor de gemeentelijke ontvangsten en de kenmerken van aanvullende belastingen. Het tweede hoofdstuk zet de standpunten van de betrokken partijen uiteen en is gebaseerd op de hoorzittingen die de Afdeling organiseerde en op de documenten die haar werden overgemaakt. Hoofdstuk drie bevat de voorstellen van de Afdeling en hoofdstuk vier de conclusies.

Dit Advies werd besproken en goedgekeurd door de Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit, voorgezeten door de heer B. JURION en waarvan de leden zijn: L. DENYS, J. HANSSENS, M. MANNEKENS, H. MATTHIJS, W. MOESEN, C. QUINTARD, L. SIMAR, V. TAI, M. VERDONCK en J. VERSCHOOTEN.

De heer B. COLMANT heeft niet aan de werkzaamheden deelgenomen. Zijn benoeming tot Directeur van de Beleidscel van de Minister van Financiën leidde, overeenkomstig paragraaf 5 van artikel 10 van het KB van 3 april 2006, tot een onverenigbaarheid. ..

Het Secretariaat werd waargenomen door de heren Eddy DELODDERE, Christian VALENDUC en Geert VAN REYBROUCK.

Dit Advies werd grotendeels in het Nederlands opgesteld. Enkele delen werden evenwel uit het Frans vertaald.

---

## HOOFDSTUK 1

### De context

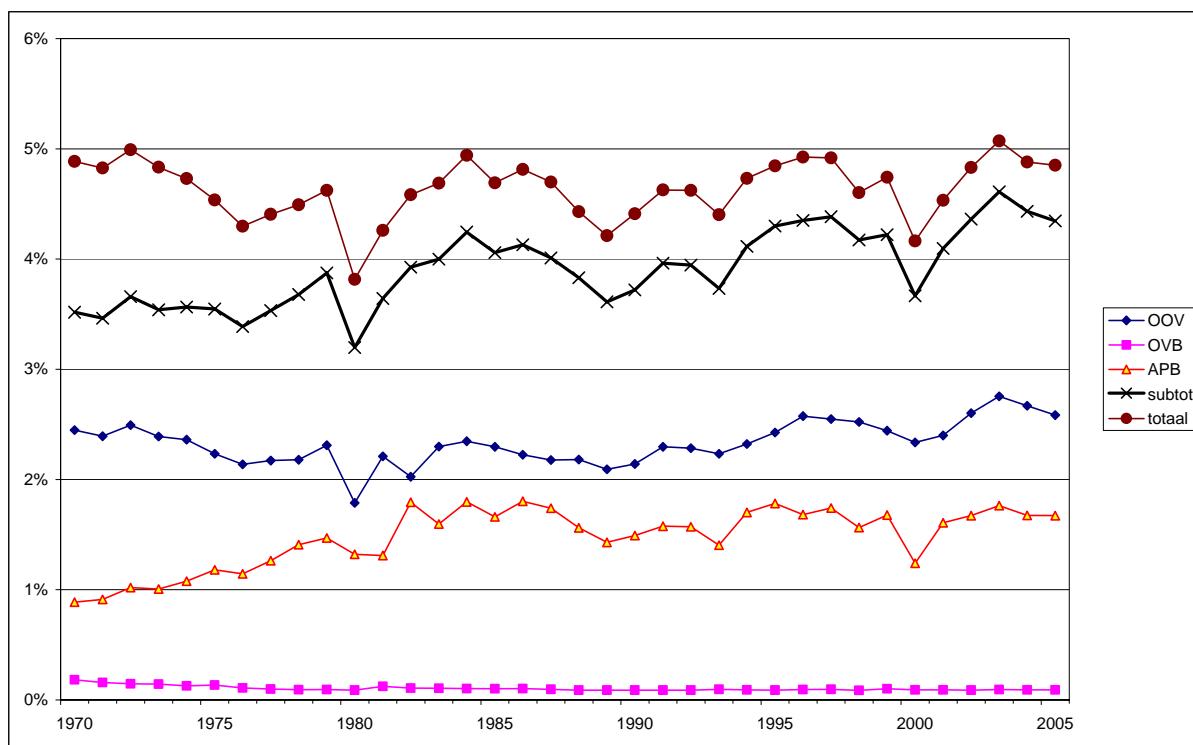
---

## 1. Het aandeel van de federaal geïnde belastingen in de inkomsten van de lagere overheid

### 1.1. Het aandeel van de lagere overheid in de totale belastingdruk

In de nationale rekeningen worden de gemeenten niet afzonderlijk vermeld, ze maken deel uit van de sector “lagere overheid” (1), waar ze de belangrijkste component van vormen. Op basis van de nationale rekeningen kan het aandeel van de lagere overheid in de totale belastingdruk geschat worden voor de periode 1970-2005. Zoals in internationale vergelijkingen gebruikelijk is (2), worden zowel de fiscale als de parafiscale heffingen in de totale belastingdruk opgenomen, evenals de belastingen die in België geheven worden ter financiering van de instellingen van de Europese Unie.

*Grafiek 1*  
*Aandeel van de lagere overheid in de totale belastingdruk 1970-2005*



Bron: nationale rekeningen

- 1 De sector “lagere overheid” (S.1313) wordt in de nationale rekeningen als volgt omschreven: de lagere overheid bestaat uit de provincies, de steden en de gemeenten met uitzondering van hun gemeentebedrijven de jure, de Openbare Centra voor Maatschappelijk Welzijn (OCMW's) met uitzondering van hun ziekenhuizen en rusthuizen, de Brusselse agglomeratie, de polders en wateringen en tenslotte de intercommunales die geen verhandelbare diensten produceren. Zie ook bijlage. Alternatieve benamingen zijn “lokale overheid” en “lokale besturen”.
- 2 Eurostat (2006), Eurostat (2007)

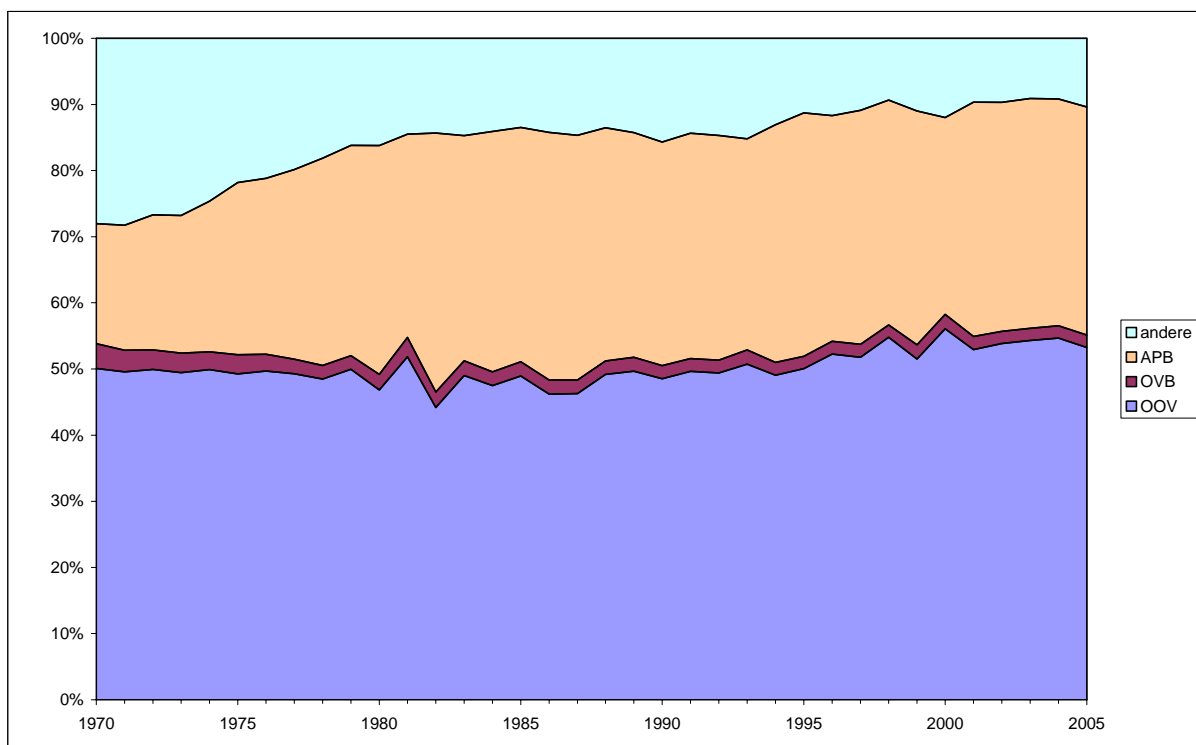
In de voorbije decennia schommelde het aandeel van de lagere overheid in de totale belastingdruk tussen de 4 à 5% (zie Grafiek 1). Slechts incidenteel werd deze vork overschreden: een minimum van 3,8% in 1980 en een piek van 5,1% in 2003.

Het aandeel van de verkeersbelasting ten voordele van de lagere overheid (OVB) is altijd vrij bescheiden geweest, het aandeel daalde van bijna 0,2% in 1970 tot nauwelijks 0,1% sinds het einde van de jaren '70. Het aandeel van de opcentiemen op de personenbelasting (APB) verdubbelde dan weer van 0,9% in 1970 tot 1,8% in het midden van de jaren '80 en stabiliseerde sindsdien op een iets lager niveau. De opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) vormen veruit de belangrijkste belasting ten voordele van de lagere overheden. Hun aandeel in de totale belastingdruk schommelt al decennialang rond de 2,5%. Het aandeel zakte van 2,5% in 1970 tot een incidenteel minimum van 1,8% in 1980. In de jaren '80 en '90 liep het aandeel van de opcentiemen op de onroerende voorheffing geleidelijk op tot een piek van 2,8% in 2003.

De drie beschouwde belastingen maken samen het gros uit van de belastingontvangsten van de lagere overheden (cf. "subtot" in Grafiek 1).

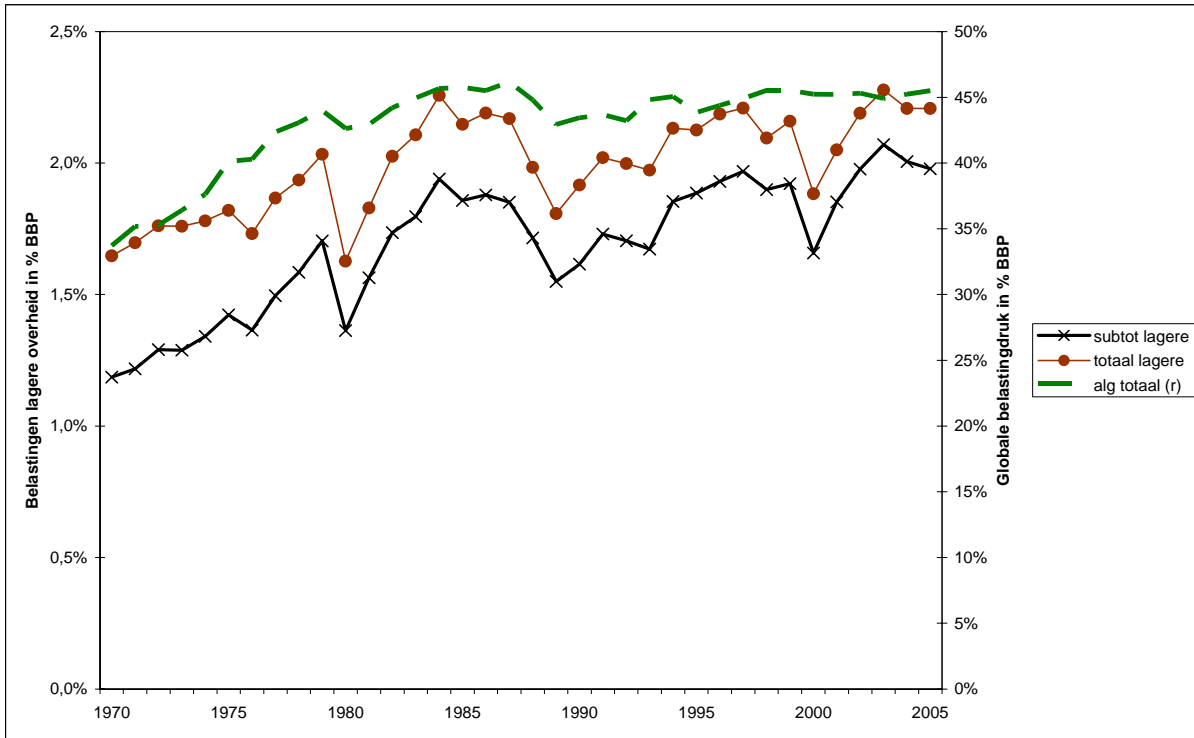
Zoals ook uit Grafiek 2 blijkt, leverden de opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) steeds zowat de helft van de belastingontvangsten van de lagere overheden. Het aandeel van de aanvullende personenbelasting (APB) groeide van minder dan een vijfde in 1970 tot ruim een derde in 2005 terwijl het reeds bescheiden aandeel van de opdecieim op de verkeersbelasting (OVB) in deze periode wat afbrokkelde. Het belang van de overige heffingen daalde van ruim een kwart in 1970 tot amper 10% in 2005.

**Grafiek 2**  
**Structuur van de belastingen lagere overheid 1970-2005**



Bron: nationale rekeningen

**Grafiek 3**  
**Evolutie van de belastingdruk, lagere overheden en totale overheid,**  
**in % van het BBP, 1970-2005**



Bron: nationale rekeningen

In Grafiek 3 wordt de evolutie van de belastingdruk in verhouding tot het bruto binnenlands product (BBP) weergegeven. Het totaal van de belastingen van de lagere overheid ten opzichte van het BBP (linkerschaal) vertoont een zelfde patroon als het algemeen totaal van de belastingen ten voordele van alle overheden samen (rechtterschaal). Bij de lokale overheden zijn de pieken en dalen naar verhouding wel wat meer uitgesproken, doorgaans houden ze verband met de verkiezingscyclus.

Zowel de lokale als de globale belastingdruk liepen in de jaren '70 fors op. Rond 1980 werd de trend even doorbroken, maar ze werd spoedig hernomen zodat in het midden van de jaren '80 een piek bereikt werd van ruim 46% van het BBP voor de globale Belgische belastingdruk en 2,3% van het BBP voor de lokale belastingdruk. Sindsdien is er stabilisatie op een vergelijkbaar of iets lager niveau.

## 1.2. De structuur van de ontvangsten van de lagere overheid

### 1.2.1. Structuur van de fiscale en parafiscale ontvangsten van de lagere overheid

Tabel 1 geeft voor de jaren 1970, 1980, 1990, 2000 en 2005 het volledige detail van de lijnen "fiscale en parafiscale ontvangsten" relevant voor de lagere overheid uit de Belgische nationale rekeningen. De eerste kolom vermeldt de (verkorte) omschrijving uit de nationale

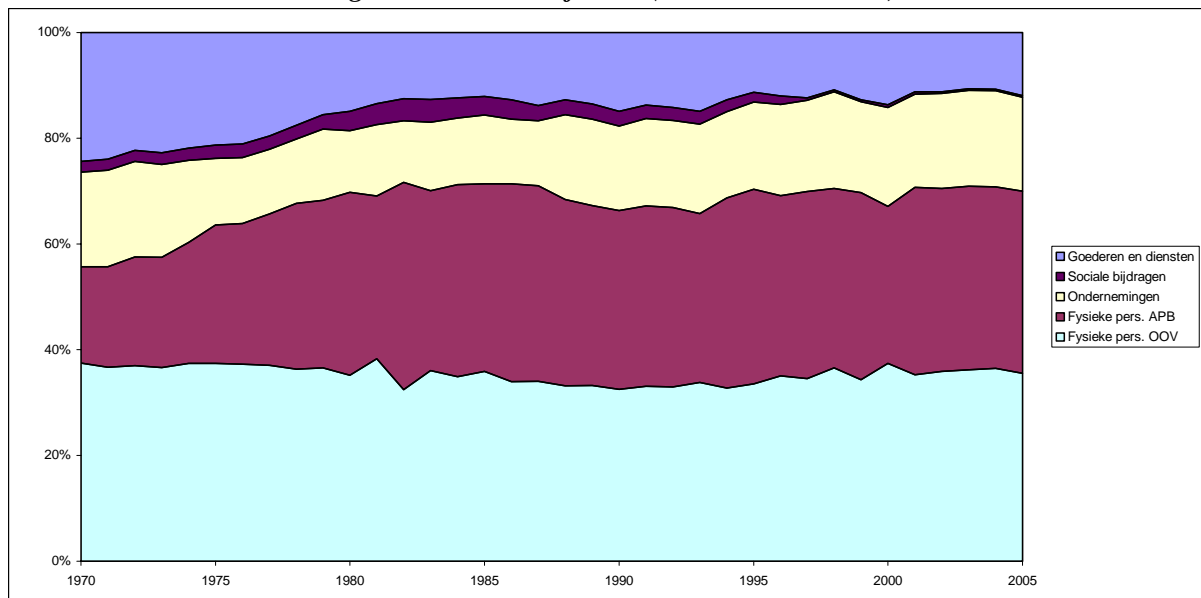
rekeningen, de tweede kolom de overeenstemmende rubriek uit de OESO-classificatie zoals gepubliceerd in de Revenue Statistics (3).

**Tabel 1**  
**Structuur van de belastingen ontvangen door de lagere overheid 1970-2005,**  
**in % en miljoenen euro**

| Nationale rekeningen                          | Oeso                        | 1970  | 1980   | 1990   | 2000   | 2005   |
|---|-----------------------------|-------|--------|--------|--------|--------|
| Onroerende voorheffing (Nat P)                | Fysieke personen (1100)     | 37,5% | 35,2%  | 32,5%  | 37,4%  | 35,5%  |
| Niet-verblijfhouders (Nat P)                  | Fysieke personen (1100)     | 0,04% | 0%     | 0%     | 0%     | 0%     |
| Inkohieringen (Nat P)                         | Fysieke personen (1100)     | 18,2% | 34,6%  | 33,8%  | 29,8%  | 34,5%  |
| Onroerende voorheffing (Venn)                 | Ondernemingen (4120)        | 12,6% | 11,6%  | 16,0%  | 18,7%  | 17,8%  |
| Niet-verblijfhouders (Venn)                   | Ondernemingen (1200)        | 5,3%  | 0%     | 0%     | 0%     | 0%     |
| Sociale premies werknemers                    | Sociale bijdragen (2110)    | 2,0%  | 3,7%   | 2,8%   | 0,4%   | 0,3%   |
| Sociale premies werkgevers                    | Sociale bijdragen (2210)    | 0%    | 0%     | 0%     | 0,05%  | 0,02%  |
| Federale bijdrage op elektriciteit en aardgas | Goederen en diensten (5121) | 0%    | 0%     | 0%     | 0%     | 1,5%   |
| Andere belastingen op productie               | Goederen en diensten (5128) | 15,9% | 9,7%   | 10,2%  | 8,5%   | 6,4%   |
| Verkeersbelasting gezinnen                    | Goederen en diensten (5211) | 2,7%  | 1,6%   | 1,3%   | 1,4%   | 1,3%   |
| Verkeersbelasting bedrijven                   | Goederen en diensten (5212) | 1,0%  | 0,7%   | 0,7%   | 0,7%   | 0,6%   |
| Belastingen op patrimonium                    | Goederen en diensten (5213) | 3,0%  | 1,8%   | 2,0%   | 2,1%   | 1,5%   |
| Andere belastingen                            | Goederen en diensten (5213) | 1,7%  | 1,0%   | 0,6%   | 0,8%   | 0,7%   |
| Totaal fiscaal en parafiscaal                 | Totaal                      | 100%  | 100%   | 100%   | 100%   | 100%   |
| Totaal (miljoenen euro)                       |                             | 542,4 | 1436,5 | 3130,6 | 4741,5 | 6589,5 |

Bron: nationale rekeningen; OESO

**Grafiek 4**  
**Structuur van de belastingen ontvangen door de lagere overheid 1970-2005,**  
**volgens OESO-classificatie (in % van het totaal)**



Bron: nationale rekeningen; OESO

3 OECD (2006) en OECD (2007b), *Revenue Statistics* ; met aanduiding van de rubrieknummers volgens de OESO-classificatie (tussen haakjes)



Grafiek 4 toont de structuur van de belastingontvangsten van de lagere overheid voor de ganse periode 1970-2005 volgens de OESO-classificatie, de ontvangsten werden per belastingrubriek uitgedrukt als procent van het totaal. Omwille van de overzichtelijkheid werden de belastingen uit de OESO-categorie 5000 (goederen en diensten) ten voordele van de lagere overheid in de grafiek gegroepeerd. Tabel 1 en Grafiek 4 geven aan dat het grootste deel van de belastingontvangsten van de lagere overheid ten laste van de natuurlijke personen verkregen wordt.

## 1.22. Structuur van de overige ontvangsten van de lagere overheid

Er dient opgemerkt te worden dat de belastingen lang niet de enige inkomstenbron vormen van de lagere overheid. Volgens de nationale rekeningen vormen de fiscale en parafiscale ontvangsten, inclusief de inkomensoverdrachten van fiscale ontvangsten afkomstig van andere overheden minder dan een derde van de totale ontvangsten van de lagere overheid in België (zie Tabel 2).

**Tabel 2**  
**Structuur van de ontvangsten van de lagere overheid 1970-2005,**  
**in % en miljoenen euro**

| Ontvangsten lagere overheid   | 1970    | 1980    | 1990     | 2000     | 2005     |
|---|---------|---------|----------|----------|----------|
| Fiscale en parafiscale ontvangsten  | 28,9%   | 22,8%   | 29,4%    | 30,3%    | 32,5%    |
| Toegerekende sociale bijdragen  | 4,3%    | 5,6%    | 5,4%     | 5,8%     | 5,3%     |
| Ontvangen rente   | 3,4%    | 2,1%    | 2,5%     | 0,8%     | 0,7%     |
| Ander inkomen uit vermogen  | 5,2%    | 3,4%    | 5,4%     | 6,8%     | 3,5%     |
| Inkomensoverdrachten afkomstig van andere sectoren                          | 0,6%    | 0,7%    | 0,7%     | 0,8%     | 0,9%     |
| Lopende verkopen geproduceerde goederen en diensten                         | 8,3%    | 8,3%    | 7,4%     | 7,5%     | 7,3%     |
| Inkomensoverdrachten van fiscale ontvangsten afkomstig van andere overheden | 0%      | 0%      | 0%       | 0,6%     | 0,7%     |
| Overige inkomensoverdrachten afkomstig van andere overheden                 | 44,4%   | 50,9%   | 45,4%    | 41,2%    | 45,3%    |
| Kapitaaloverdrachten afkomstig van andere sectoren                          | 0%      | 0,1%    | 0,1%     | 0,3%     | 0,3%     |
| Kapitaaloverdrachten afkomstig van andere overheden                         | 4,7%    | 6,2%    | 3,6%     | 5,8%     | 3,5%     |
| Totale ontvangsten lagere overheid  | 100%    | 100%    | 100%     | 100%     | 100%     |
| Totale ontvangsten (miljoenen euro)   | 1.873,6 | 6.286,8 | 10.634,1 | 15.666,0 | 20.290,4 |

*Bron: nationale rekeningen*

Volgens de indeling van de nationale rekeningen bestaat zowat de helft van de ontvangsten van de lagere overheid uit kapitaaloverdrachten en overige inkomensoverdrachten afkomstig van andere overheden. Daarnaast vormen ook de niet-fiscale opbrengsten een niet te verwaarlozen inkomstenbron voor de lagere overheid. De verkopen van geproduceerde goederen en diensten leveren 7 à 8% van de ontvangsten op. De inkomsten uit vermogen (ontvangen rente en ander inkomen uit vermogen) zijn volatieler maar leverden in de voorbije decennia bijna evenveel op. In 2005 kwamen ze evenwel aanzienlijk lager uit.

### **1.23. Alternatieve indeling van de ontvangsten van de Belgische gemeenten**

In haar jaarlijkse studie van de Belgische gemeentefinanciën maakt Dexia (2007) een alternatieve opdeling van de ontvangsten. Ze spitst zich hierbij louter toe op de gemeenten en onderscheidt drie grote categorieën van financieringsbronnen:

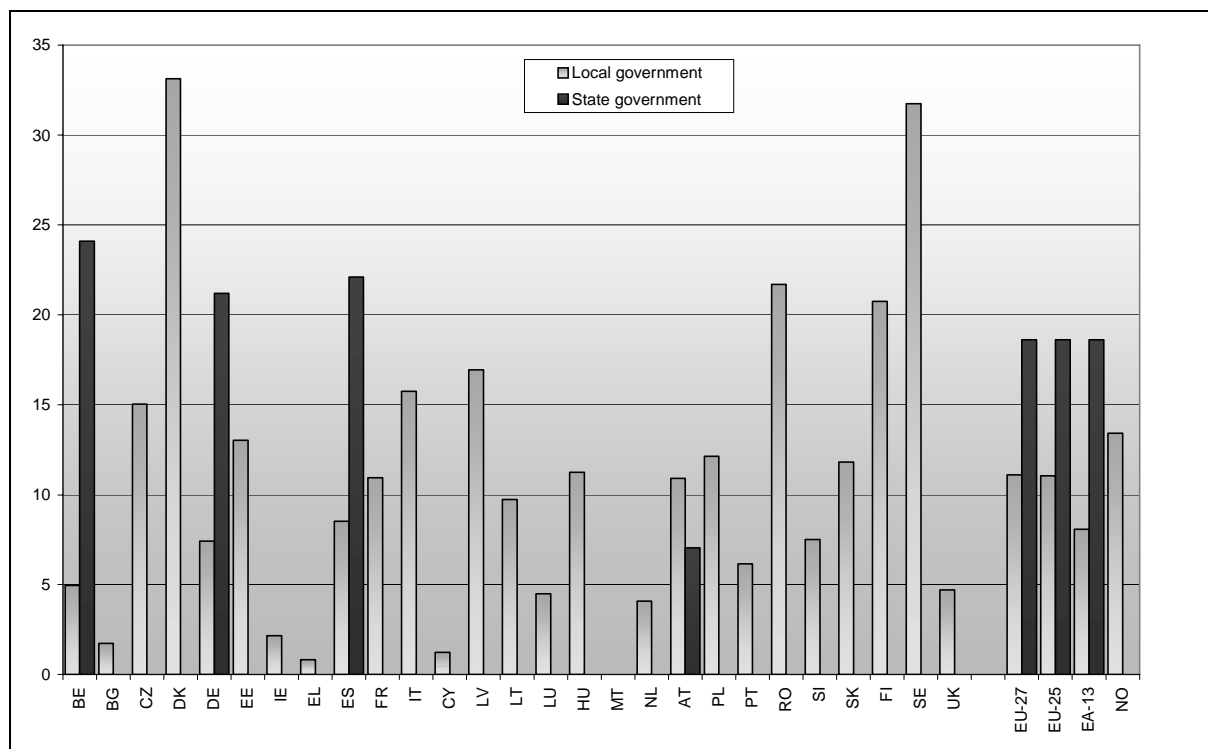
- de belastingontvangsten, d.w.z. de belastingen ten laste van gezinnen en bedrijven;
- de fondsen en de ontvangen toelagen, d.w.z. de financiële middelen afkomstig van de hogere overheden;
- de eigen middelen van de gemeenten, d.w.z. de opbrengsten die gegenereerd worden door de activiteit of het onroerend en financieel vermogen van de gemeenten.

Volgens deze alternatieve opdeling en op basis van een staal van begrotingen stelt Dexia dat de Belgische gemeenten in 2006 globaal genomen evenveel middelen puurden uit belastingen enerzijds als uit fondsen en ontvangen toelagen anderzijds. Beide leverden 44,4% van de gemeenteontvangsten op, terwijl de eigen middelen instonden voor 11,2% van de ontvangsten. In vergelijking met 2005 bleven de verhoudingen vrij stabiel.

Dexia wijst verder op regionale verschillen. In Vlaanderen overheersten de belastingen, ze leverden 47,2% van ontvangsten op, terwijl de fondsen en toelagen instonden voor 41,2% en de eigen middelen voor 11,6%. In het Waalse Gewest daarentegen maakten de belastingen slechts 39,4% van de gemeentelijke middelen uit en wogen de fondsen en toelagen van de gewesten, gemeenschappen en de federale overheid met 49,8% beduidend zwaarder door. Dexia verklaart het belang van de ontvangsten uit fondsen en toelagen onder meer door het overwicht van het gesubsidieerd gemeentelijk onderwijs en diverse tegemoetkomingen van het gewest ten gunste van de gemeenten in moeilijkheden. In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest hielden de gemeentelijke belastingontvangsten (45,4%) en de ontvangsten uit fondsen en toelagen (44,6%) elkaar vrij goed in evenwicht terwijl de ontvangsten uit eigen middelen met 10,0% iets lager uitkwamen dan in Vlaanderen en Wallonië.

### 1.3. Internationale vergelijking fiscale ontvangsten lagere overheid

Grafiek 5  
Aandeel van de lagere en de deelstaatoverheden in de fiscale ontvangsten, 2005



Bron: Eurostat (4)

Grafiek 5 en Tabel 3 schetsen het belang van de lagere en de deelstaatoverheden (5) in de totale belastingontvangsten van de EU-landen. Voor de EU25-landen (EU exclusief Roemenië en Bulgarije) waarvoor Eurostat over statistieken beschikt, is het rekenkundig gemiddelde van het aandeel van de lagere overheden opgelopen van 10,4% in 1995 tot 11,1% in 2005. Voor de 13 landen uit de eurozone (EA13) is de tendens dezelfde maar komt het aandeel van de lagere overheid met 8% van de totale belastingontvangsten in 2005 wat lager uit.

Er blijkt telkens een opmerkelijk verschil tussen het gewogen en ongewogen gemiddelde van het belang van de lagere overheid in de totale belastingontvangsten. Opvallend is dat het ongewogen rekenkundige gemiddelde voor de EU25-landen beduidend hoger uitkomt dan het gewogen gemiddelde. Dit komt doordat relatief veel “kleine” Scandinavische en Oost-Europese landen een vrij omvangrijke lagere overheid kennen. Voor de eurozone geldt het omgekeerde: hier schreeft de relatief grote omvang van de lagere overheidssector in

4 Eurostat (2007) p. 38. Voor België werd rekening gehouden met aan de deelstaatoverheden toegewezen belastingen.

5 Volgens de methodologie van de nationale rekeningen, wordt de overheidsector onderverdeeld in vier subsectoren: de centrale overheid, de deelstaatoverheid, de lagere overheid en de wettelijke-sociale-verzekeringsinstellingen. De deelstaatoverheid (S.1312) wordt in België "Gemeenschappen en Gewesten" genoemd en omvat de Franse, de Vlaamse en de Duitstalige Gemeenschap, elk met inbegrip van het vrij onderwijs in de ruime zin., het Waalse Gewest, het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en de Franse, de Vlaamse en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie. Zie ook bijlage.

Frankrijk, Italië en Duitsland het gewogen gemiddelde op tot boven het niveau van het ongewogen gemiddelde.

**Tabel 3**  
*Aandeel van de lagere en deelstaatoverheid in de fiscale en parafiscale ontvangsten, 1995-2005*

| <i>Fiscale en parafiscale ontvangsten</i> | <i>In % overheidstotaal</i> |             |             | <i>In % BBP</i> |             |             |
|---|-----------------------------|-------------|-------------|-----------------|-------------|-------------|
|   | <b>1995</b>                 | <b>2000</b> | <b>2005</b> | <b>1995</b>     | <b>2000</b> | <b>2005</b> |
| <b>Overheidssector</b>                    |                             |             |             |                 |             |             |
| <i>EU25, lagere overheid (ongewogen)</i>  | 10,4%                       | 10,7%       | 11,1%       | 4,2%            | 4,3%        | 4,5%        |
| <i>EU25, lagere overheid (gewogen)</i>    | 8,8%                        | 9,6%        | 10,4%       | 3,5%            | 3,9%        | 4,1%        |
| <i>EA13, lagere overheid (ongewogen)</i>  | 7,5%                        | 7,9%        | 8,0%        | 3,0%            | 3,3%        | 3,3%        |
| <i>EA13, lagere overheid (gewogen)</i>    | 7,9%                        | 9,1%        | 9,7%        | 3,2%            | 3,7%        | 3,9%        |
| <i>België, lagere overheid</i>            | 4,9%                        | 4,2%        | 5,0%        | 2,1%            | 1,9%        | 2,3%        |
| <i>België, deelstaatoverheid</i>          | 21,0%                       | 22,8%       | 24,1%       | 9,2%            | 11,0%       | 11,0%       |
| <i>Duitsland, deelstaatoverheid</i>       | 21,2%                       | 22,7%       | 21,2%       | 8,4%            | 9,5%        | 8,2%        |
| <i>Spanje, deelstaatoverheid</i>          | 4,7%                        | 7,8%        | 22,1%       | 1,5%            | 2,7%        | 7,9%        |
| <i>Oostenrijk, deelstaatoverheid</i>      | 7,8%                        | 7,6%        | 7,1%        | 3,2%            | 3,3%        | 3,0%        |
| <i>Gemiddelde 4 EU-landen (ongewogen)</i> | 13,7%                       | 15,2%       | 18,6%       | 5,6%            | 6,4%        | 7,5%        |
| <i>Gemiddelde 4 EU-landen (gewogen)</i>   | 18,0%                       | 19,2%       | 20,7%       | 7,0%            | 7,8%        | 8,0%        |

*Bron: Eurostat*

Volgens alle maatstaven is het aandeel van de lagere overheden in België (BE) beduidend geringer dan het Europees gemiddelde. Grafiek 5 toont dat het aandeel van de lagere overheid in Frankrijk (FR) en Duitsland (DE) aanzienlijk groter is dan bij ons. In de overige buurlanden Luxemburg (LU) en Nederland (NL) is het aandeel, net als in het Verenigd Koninkrijk (UK), van vergelijkbare grootte of iets kleiner. Van de landen uit de eurozone is het aandeel van de lagere overheid het kleinst in Griekenland (EL) en Ierland (IE).

Tot op zekere hoogte zijn de decentrale sectoren “lagere overheid” en “deelstaatoverheid” aan elkaar complementair. Zo is het aandeel van de lagere overheden groot in de Scandinavische EU-landen Denemarken (DK), Zweden (SE) en Finland (FI), terwijl deze landen geen deelstaatoverheden tellen.

De Europese nationale rekeningen onderscheiden slechts in vier EU-landen deelstaatoverheden: België, Duitsland, Spanje (ES) en Oostenrijk (AT). Het (rekenkundig) gemiddelde van het belang van de deelstaatoverheden in de fiscale ontvangstenaandeel steeg voor deze vier landen van 13,7% in 1995 tot 18,6% in 2005. De stijging situeert zich geheel in België en Spanje. In Duitsland was er een stagnatie en in Oostenrijk een daling. Sinds het einde van de jaren 90 is het aandeel van de deelstaatoverheden het grootst in België. Rekening houdend met hun part in de gedeelde belastingen, is het belang van de deelstaatoverheden in België thans meerdere procentpunten groter dan het gemiddelde van de EU-landen met deelstaatoverheden. Het relatief bescheiden aandeel van de lagere overheid in de fiscale ontvangsten wordt in België dus meer dan gecompenseerd door het gewicht van de deelstaatoverheden.

#### ***1.4. De uitgaven van de lagere overheid***

De statistieken omtrent de fiscale en parafiscale ontvangsten geven slechts een partieel beeld van het belang van de lagere overheid binnen de gehele overheidssector. De lagere overheden kunnen immers nog andere financieringsbronnen aanboren. Zoals reeds aangegeven gaat het hierbij vooral om eigen niet-fiscale ontvangsten en om overdrachten verstrekt door hogere overheden.

Om het economisch belang van de lagere overheid te schetsen, wordt dan ook eerder naar het aandeel van de uitgaven van de lagere overheid in het geheel van de overheidsuitgaven teruggegrepen. Op de bovenste drie rijen van Tabel 4 wordt het aandeel van de overheidsuitgaven van de lagere overheid in België vergeleken met dat van de EU-partners. Omwille van de overzichtelijkheid en de beschikbaarheid van de gegevens worden enkel het EU25- en het EU15-gemiddelde (6) beschouwd.

Met 12 à 14% van de totale overheidsuitgaven en 6,5 à 7% van het BBP komt het belang van de lagere overheid in België aanzienlijk hoger uit dan wat het aandeel in de belastingontvangsten aangaf. Desondanks blijft het belang van de lagere overheid in België bescheiden in vergelijking tot de Europese gemiddeldes. Ook bij de EU-partners is het aandeel van de lagere overheid in de uitgaven immers in de regel aanzienlijk groter dan hun aandeel in de belastingontvangsten. Ook in andere EU-landen is het gebruikelijk dat hogere overheden de uitgaven van lagere overheden deels subsidiëren.

Ook hier wijzigt het beeld indien alle decentrale overheden in de vergelijking betrokken worden. In België komt de som van de uitgaven van de lokale en deelstaatoverheden op zowat 40% van de totale overheidsuitgaven uit (of zowat 20% van het BBP). Dit is beduidend meer dan bij de EU-partners (zie rijen vier, vijf en zes van Tabel 4).

Het belang van de lagere overheid verschilt uiteraard naargelang het type overheidsuitgaven. De overheidsinvesteringen verdienen hierbij een bijzondere vermelding. Globaal genomen staan de lagere overheden in de Europese Unie in voor zowat 60% van de overheidsinvesteringen. De Belgische lagere overheden scoren doorgaans wat lager maar realiseren toch nog zowat de helft van alle overheidsinvesteringen (of 1% van het BBP). Wanneer alle investeringen verwezenlijkt door de lokale en deelstaatoverheden worden samengeteld, springt de dominante positie van de decentrale overheden op het gebied van investeringen in ons land nog meer in het oog (zie Tabel 4B).

De Belgische en Europese lagere overheden slagen er, volgens de nationale rekeningen verzameld door Eurostat, vrij goed in om hun ontvangsten en uitgaven in evenwicht te houden. Zoals uit Tabel 4C blijkt, schommelen de begrotingssaldi rond het nulpunt, mede afhankelijk van de conjunctuurevolutie en/of de electorale cyclus is er een licht overschot of tekort.

---

6 EU25: de gehele Europese Unie exclusief Roemenië en Bulgarije. EU15: de vijftien "oude" EU-lidstaten. Alle verhoudingen in Tabel 4 werden bekomen door de bedragen uitgedrukt in miljoenen euro van de betrokken landen samen te tellen en te delen door de som voor de gehele overheidsector of het geaggregeerde BBP. De EU25- en EU15-cijfers betreffen bijgevolg gewogen gemiddeldes (bron: nationale rekeningen, webstek Eurostat).

**Tabel 4**  
**Aandeel van de lagere en deelstaatoverheid in de overheidsuitgaven, 1995-2006**

| <b>Overheidssector</b>           | <b>In % overheidstotaal</b> |             |             |             | <b>In % BBP</b> |             |             |             |
|----------------------------------|-----------------------------|-------------|-------------|-------------|-----------------|-------------|-------------|-------------|
|                                  | <b>1995</b>                 | <b>2000</b> | <b>2005</b> | <b>2006</b> | <b>1995</b>     | <b>2000</b> | <b>2005</b> | <b>2006</b> |
| <b>A. Overheidsuitgaven</b>      |                             |             |             |             |                 |             |             |             |
| <i>EU25, lagere</i>              | -                           | 24,0%       | 24,3%       | 24,4%       | -               | 10,9%       | 11,5%       | 11,5%       |
| <i>EU15, lagere</i>              | 21,2%                       | 23,9%       | 24,2%       | 24,3%       | 11,2%           | 10,9%       | 11,5%       | 11,5%       |
| <i>België, lagere</i>            | 12,4%                       | 13,3%       | 13,9%       | 14,2%       | 6,4%            | 6,5%        | 7,0%        | 7,0%        |
| <i>EU25, lagere+deelstaat</i>    | -                           | 33,8%       | 33,8%       | 33,7%       | -               | 15,3%       | 15,9%       | 15,8%       |
| <i>EU15, lagere+deelstaat</i>    | 31,1%                       | 34,1%       | 34,1%       | 34,1%       | 16,4%           | 15,5%       | 16,1%       | 16,1%       |
| <i>België, lagere+deelstaat</i>  | 38,2%                       | 39,7%       | 42,2%       | 42,9%       | 19,8%           | 19,5%       | 21,1%       | 21,0%       |
| <b>B. Overheidsinvesteringen</b> |                             |             |             |             |                 |             |             |             |
| <i>EU25, lagere</i>              | -                           | 62,0%       | 64,8%       | 59,9%       | -               | 1,4%        | 1,4%        | 1,5%        |
| <i>EU15, lagere</i>              | 57,0%                       | 61,9%       | 66,1%       | 60,5%       | 1,5%            | 1,4%        | 1,4%        | 1,5%        |
| <i>België, lagere</i>            | 41,4%                       | 50,4%       | 50,6%       | 57,2%       | 0,8%            | 1,0%        | 0,9%        | 1,0%        |
| <i>EU25, lagere+deelstaat</i>    | -                           | 70,7%       | 73,4%       | 68,0%       | -               | 1,6%        | 1,6%        | 1,7%        |
| <i>EU15, lagere+deelstaat</i>    | 65,6%                       | 71,0%       | 75,6%       | 69,5%       | 1,7%            | 1,6%        | 1,6%        | 1,7%        |
| <i>België, lagere+deelstaat</i>  | 83,5%                       | 87,3%       | 88,9%       | 97,3%       | 1,6%            | 1,7%        | 1,6%        | 1,7%        |
| <b>C. Begrotingsaldo</b>         |                             |             |             |             |                 |             |             |             |
| <i>EU25, lagere</i>              | -                           | -           | -           | -           | -               | 0,1%        | -0,2%       | -0,2%       |
| <i>EU15, lagere</i>              | -                           | -           | -           | -           | -0,1%           | 0,1%        | -0,2%       | -0,2%       |
| <i>België, lagere</i>            | -                           | -           | -           | -           | 0,3%            | -0,3%       | -0,2%       | -0,2%       |
| <i>EU25, lagere+deelstaat</i>    | -                           | -           | -           | -           | -               | 0,0%        | -0,4%       | -0,3%       |
| <i>EU15, lagere+deelstaat</i>    | -                           | -           | -           | -           | -0,5%           | 0,0%        | -0,4%       | -0,3%       |
| <i>België, lagere+deelstaat</i>  | -                           | -           | -           | -           | -0,5%           | 0,0%        | 0,1%        | -0,1%       |
| <b>D. Overheidsschuld</b>        |                             |             |             |             |                 |             |             |             |
| <i>EU25, lagere</i>              | -                           | -           | 8,4%        | 8,7%        | -               | -           | 5,3%        | 5,4%        |
| <i>EU15, lagere</i>              | -                           | -           | 8,6%        | 8,8%        | -               | -           | 5,5%        | 5,6%        |
| <i>België, lagere</i>            | -                           | -           | 5,7%        | 5,9%        | -               | -           | 5,3%        | 5,2%        |
| <i>EU25, lagere+deelstaat</i>    | -                           | -           | 16,5%       | 16,7%       | -               | -           | 10,5%       | 10,4%       |
| <i>EU15, lagere+deelstaat</i>    | -                           | -           | 17,0%       | 17,2%       | -               | -           | 10,9%       | 10,9%       |
| <i>België, lagere+deelstaat</i>  | -                           | -           | 10,4%       | 10,4%       | -               | -           | 9,7%        | 9,2%        |

Bron: Eurostat

Wat ten slotte de overheidsschuld betreft, blijkt het aandeel van de lagere overheid in de totale overheidsschuld vrij gering te zijn, zeker indien rekening gehouden wordt met het feit dat de lagere overheid een aanzienlijk deel van de overheidsinvesteringen realiseert. Volgens de nationale rekeningen torst de lagere overheid in de EU gemiddeld slechts zowat 8,5% van de geconsolideerde bruto overheidsschuld (zowat 5,5% van het BBP). In België stond in 2006 5,9% van de totale overheidsschuld op naam van de lagere overheid (5,2% van het BBP), voor alle Belgische decentrale overheden samen was dit 10,4% (of 9,2% van het BBP).

### ***1.5. De doorstorting van federaal geïnde belastingen aan de lokale overheden***

De belastingontvangsten ten voordele van de lokale overheden hoeven niet noodzakelijk door de lokale overheid zelf geïnd te worden. In dit Advies spitst de aandacht zich toe op de rol van de federale overheid bij de inning en doorstorting.

#### **1.51. De drie betrokken belastingen**

Er zijn drie aanvullende belastingen die de federale overheid int en doorstort aan de lokale overheden. De belastingen zijn “aanvullend” in de zin dat de grondslag waarop ze geheven worden en waarop de tarieven toegepast worden, op zich reeds belastingbedragen zijn, namelijk de te betalen sommen van de onderliggende belasting. Naargelang het geval, bepaalt de federale overheid of de gewestelijke overheid de grondslag, de tarieven en de verminderingen van de onderliggende belasting en spreekt men van een “federale” of een “gewestelijke” belasting.

De onderliggende belastingen waarvoor de federale overheid de aanvullende belasting int, zijn thans de volgende:

- de federale personenbelasting
- de gewestelijke verkeersbelasting
- de gewestelijke onroerende voorheffing geïnd in het Waalse en Brusselse Gewest.

Voor de volledigheid wordt vermeld dat de federale administratie in bepaalde gevallen ook voor de inning van provinciale en gemeentelijke belastingen kan instaan. Deze regeling is evenwel in onbruik geraakt. Sinds aanslagjaar 1997 werd de inning van provinciale belastingen geheel overgeheveld naar de provinciale administraties. Dit hing samen met de instelling van het ambt van “provincieontvanger” (7). De jongste jaren werd de federale overheid evenmin ter hulp geroepen voor de inning van gemeentelijke belastingen.

---

7 De bedragen die de federale overheid in dit verband thans nog int en doorstort, hebben betrekking op inkohierungen die dateren van vroegere aanslagjaren.

### **1.52. De opcentiemen op de onroerende voorheffing**

De onroerende voorheffing is sinds 1989 een gewestelijke belasting. Sinds enkele jaren stort de federale overheid niet alleen de fiscale ontvangsten maar ook de nalatigheids- en moratoriuminteressen (niet-fiscale ontvangsten) die er op betrekking hebben, aan de gewesten door. De gewesten bepalen het tarief van de onderliggende onroerende voorheffing en de lagere overheden het tarief van de opcentiemen.

Tot en met aanslagjaar 1998 inde de federale overheid de onroerende voorheffing en de bijhorende opcentiemen voor het ganse grondgebied. Sinds het aanslagjaar 1999 staat de Vlaamse overheid zelf voor in voor de inning van de onroerende voorheffing waarvan de belastinggrondslag in het Vlaamse Gewest gelegen is. De federale overheid verzorgt evenwel nog steeds de dienstverlening met betrekking tot de afhandeling van bezwaren en betwistingen van oude dossiers. Dit verklaart waarom er ook in verband met (de opcentiemen op) de onroerende voorheffing nog vrijwel iedere maand betalingen plaatsvinden tussen de federale overheid enerzijds en het Vlaamse Gewest en de Vlaamse gemeenten anderzijds.

De belastinggrondslag is gebaseerd op het kadastraal inkomen (KI). Thans worden nog steeds de federale KI's, zoals bepaald bij de perequatie van 1980 (en met als referentiejaar 1975), gehanteerd. De evolutie van de waarde van het onroerend goed sinds 1980 wordt slechts op rudimentaire wijze benaderd door de indexering van de kadastrale inkomens op basis van de index van de consumptieprijzen, deze indexering geldt vanaf 1991. Met de specifieke waarde-evolutie van elk onroerend goed wordt dus geen rekening gehouden. De gewesten hebben sinds 2002 de mogelijkheid om de belastinggrondslag anders te bepalen maar maakten daar tot nu toe geen gebruik van. Er worden wel belastingverminderingen (voor kinderlast, handicap, bescheiden woning,...) toegekend waarvan de modaliteiten per gewest verschillen.

### **1.53. De aanvullende personenbelasting**

In principe kunnen de gemeenten sinds 1983 vrij het tarief van de opcentiemen op de personenbelasting bepalen (met maximaal één decimaal). De toezichthoudende gewestelijke overheid kan evenwel min of meer dwingende richtlijnen opleggen. De woonplaats van de belastingplichtige op 1 januari van het aanslagjaar bepaalt het tarief per belastingplichtige en de verdeling van de opbrengsten over de gemeenten. Bij eventuele verhuizingen wordt geen pro rata toegepast.

De lagere overheden krijgen hun aandeel in de opcentiemen slechts toegekend nadat de kohieren zijn opgemaakt en de betrokken bedragen zijn betaald, niet op het moment van ontvangst door de federale overheid van de bedrijfsvoorheffing of de voorafbetalingen.

In de formule voor de berekening van de maandelijks te betalen bedrijfsvoorheffing wordt er sinds 2004 echter forfaitair rekening gehouden met 7% opcentiemen (6% tot en met 2002, 6,7% in 2003), en dit ongeacht de woonplaats van de belastingplichtige. De opbrengst van deze forfaitaire verrekening in de bedrijfsvoorheffing komt in eerste instantie enkel de federale overheid ten goede en heeft geen impact op de latere berekening van de opcentiemen per gemeente of op het tijdstip van de doorstorting ervan. Uiteraard wordt bij de opmaak van



de kohieren ten aanzien van de belastingplichtigen wel rekening gehouden met reeds betaalde bedrijfsvoorheffing en voorafbetalingen.

De opcentiemen kunnen slechts daadwerkelijk toegewezen worden op het moment van de betaling, hetzij door de belastingplichtige aan de Staat of door de Staat aan de belastingplichtige, van de ingekohierde bedragen. Blijft het feit dat de federale overheid de aanvullende belasting vervroegd ontvangt, namelijk naarmate ze de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen int. Artikel 469 WIB92 2<sup>e</sup> alinea is ondubbelzinnig: “*Die aanvullende belastingen worden bij wijze van bedrijfsvoorheffing of voorafbetalingen geïnd (...)*”. De federale administratie ontvangt de opcentiemen dus vervroegd. Ze kan ze op dat moment nog niet definitief toewijzen en houdt ze integraal zelf bij.

#### **1.54. De opdecim op de verkeersbelasting**

De belastingplichtige is de eigenaar, gebruiker of bezitter van een belastbaar voertuig. In de praktijk is het diegene op wiens naam het voertuig is ingeschreven. Sommige belastingplichtigen, zoals leasingmaatschappijen zijn eigenaar van een uitgebreide vloot aan belastbare voertuigen. Voor de gemeenten waar ze gevestigd zijn, vormt de opdecim op de verkeersbelasting een belangrijke inkomstenbron.

Op te merken valt dat er geen opdecim is op de aanvullende verkeersbelasting (voor LPG-wagens) noch op de accijnscompenserende belasting. Bepaalde voertuigen zijn eveneens vrijgesteld van de opdecim (autocars, havenvoertuigen,...).

#### **1.55. De betrokken bedragen**

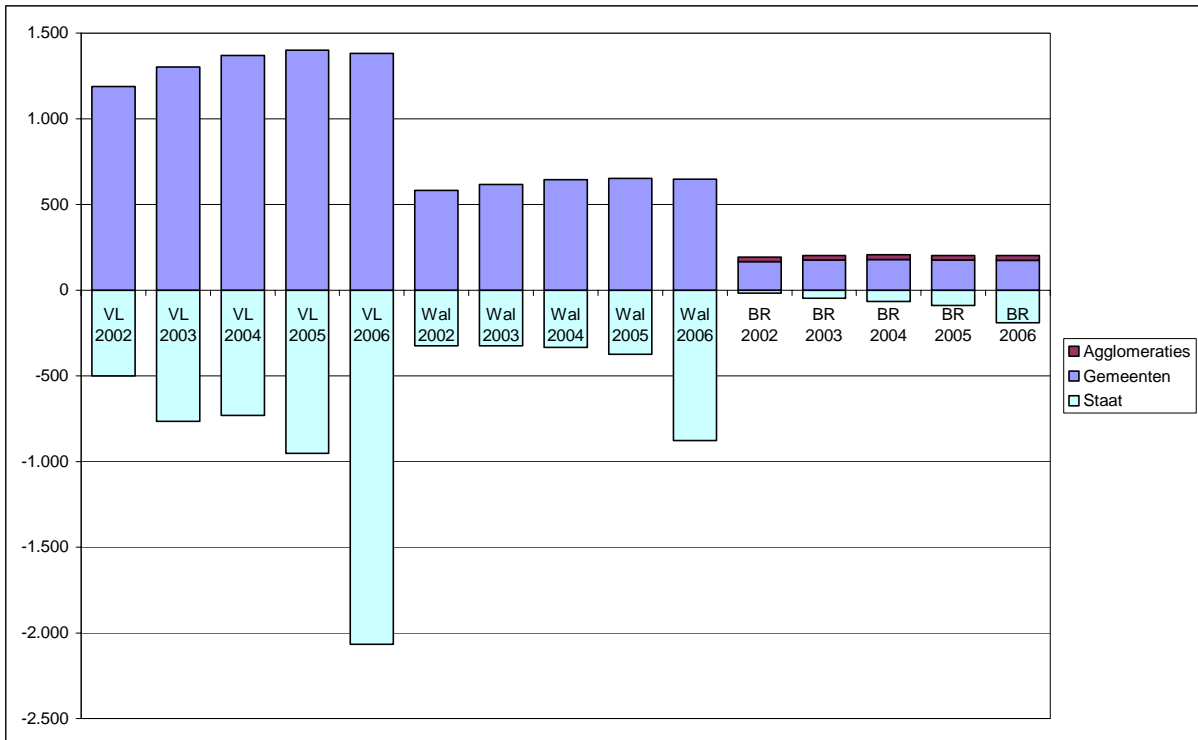
Grafiek 6 toont de evolutie van de netto-ontvangsten aan kohieren personenbelasting per begunstigde overheid (Staat, gemeenten en de Brusselse agglomeratie)(8). De invloed van de hervorming van de personenbelasting is duidelijk merkbaar. De verlaagde belastingdruk had de grootste weerslag op de ontvangsten van de federale Staat: de jongste jaren diende de federale overheid via de kohieren steeds grotere bedragen terug te betalen aan de belastingplichtigen. De belastinghervorming leidde ook tot een stagnatie of zelfs daling van de ontvangsten aan aanvullende personenbelasting ten voordele van de gemeenten.

Grafiek 7 toont de evolutie van de doorgestorte opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) per gewest. Hoewel Vlaanderen sedert aanslagjaar 1999 zelf voor de inning instaat, zijn er nog steeds maandelijkse afrekeningen tussen de federale overheid en de Vlaamse gemeenten. Het gaat evenwel om bescheiden bedragen die in de grafiek nauwelijks waarneembaar zijn.

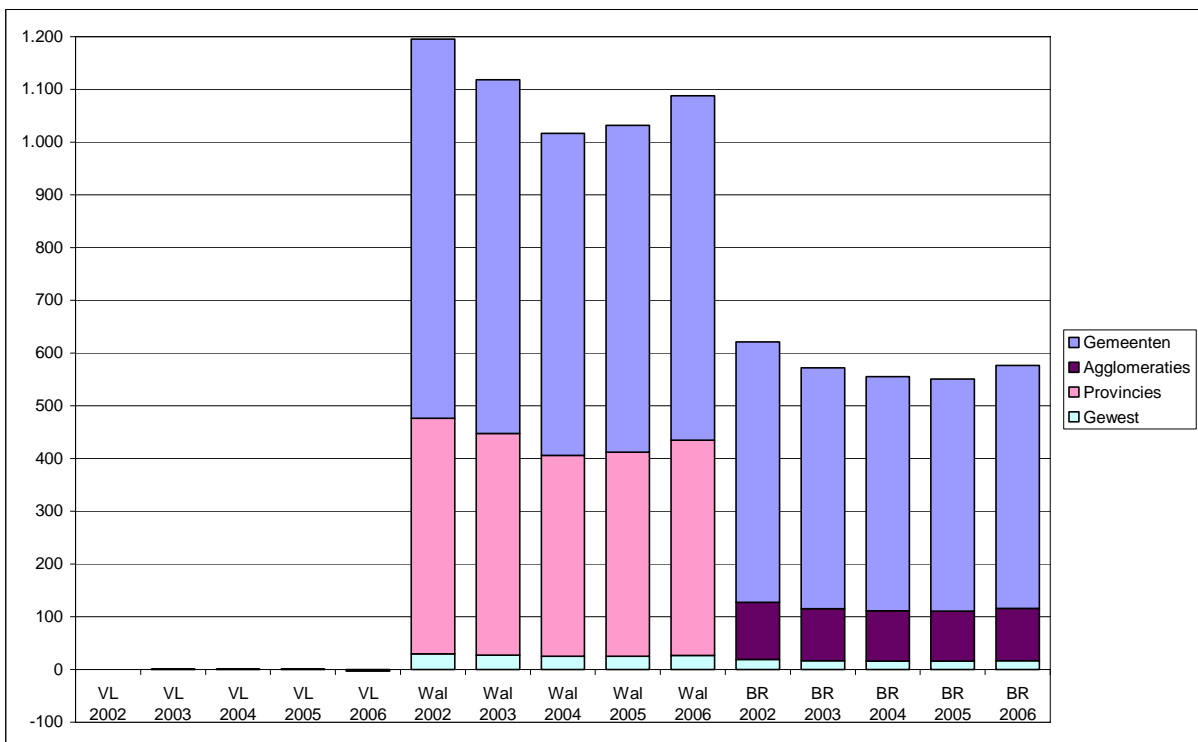
---

8 Exclusief de compensatiebetalingen betaald door het Groothertogdom Luxemburg (zie verder).

**Grafiek 6**  
**Kohieren personenbelasting per gewest en begunstigde overheid,**  
**2002-2006 (in miljoenen euro)**



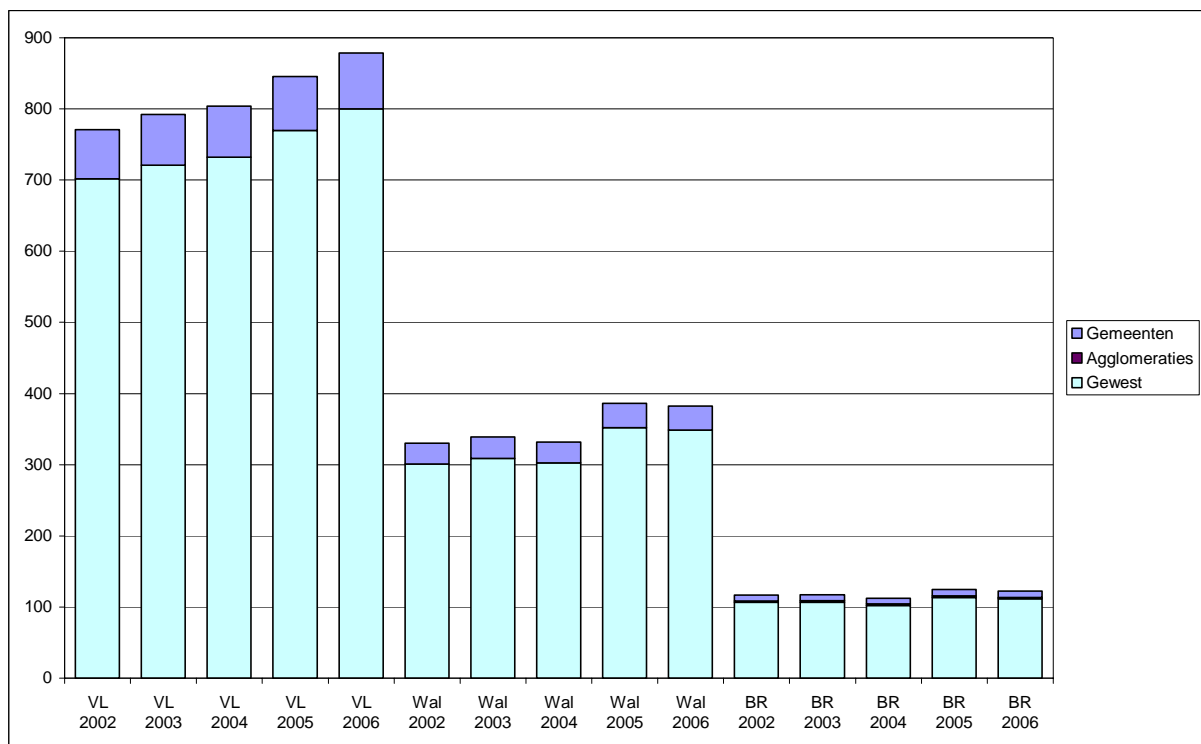
**Grafiek 7**  
**Bedragen opcentiemen onroerende voorheffing per gewest en begunstigde overheid,**  
**2002-2006 (in miljoenen euro)**



Grafiek 7 geeft aan dat de onroerende voorheffing in wezen een lokale belasting is. Zowel in Wallonië als in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn de aandelen van de gewestelijke overheden immers zeer bescheiden. Het grootste deel van de ontvangsten uit de onroerende voorheffing komt ten goede aan de gemeenten doch de onroerende voorheffing vormt ook een belangrijke inkomstenbron voor de provincies en, voor wat het Brussels Hoofdstedelijk Gewest betreft, voor de Brusselse agglomeratie. Door het inlopen van vertragingen uit het voorgaande jaar, kwamen de ontvangsten in 2002 vrij hoog uit en vielen ze het jaar nadien wat terug. Mede door het uitbreiden van verminderingen en vrijstellingen bereikten de ontvangsten in 2006 nauwelijks het niveau van 2003.

Verder toont Grafiek 7 het relatief grote belang van de opcentiemen op de onroerende voorheffing voor de Brusselse gemeenten.

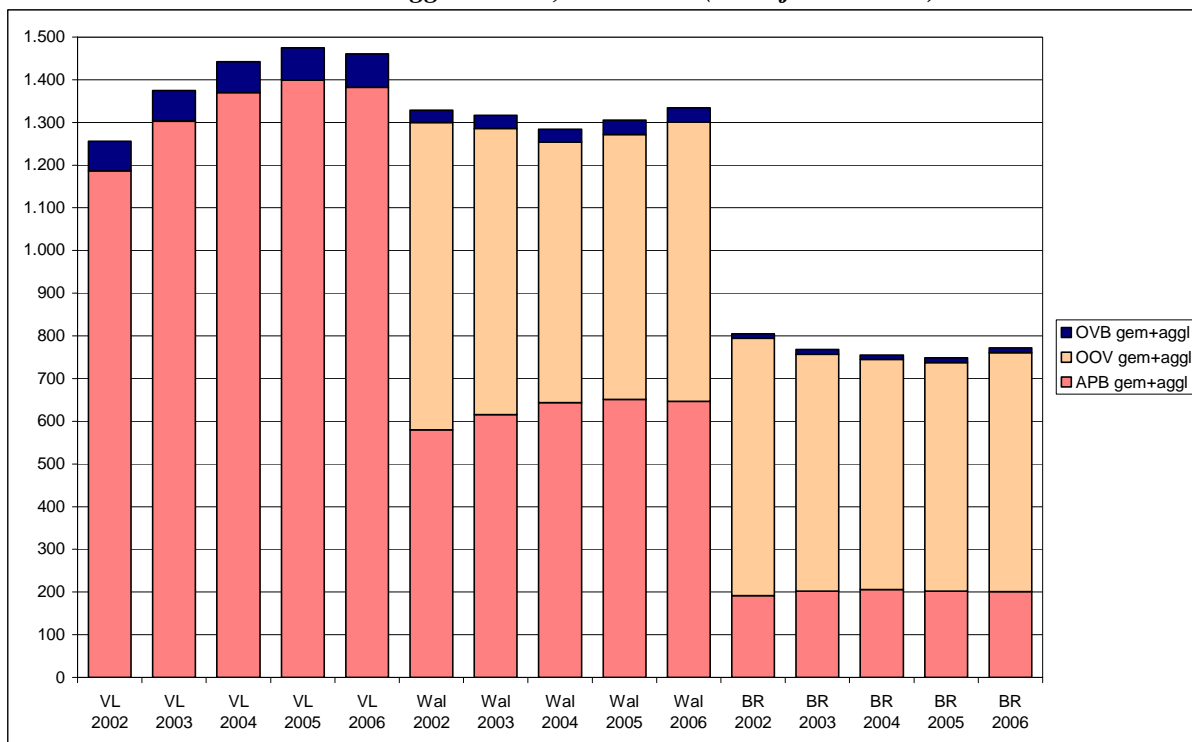
**Grafiek 8**  
**Bedragen opdeciem op de verkeersbelasting per gewest en begunstigde overheid, 2002-2006 (in miljoenen euro)**



Het aanvullende karakter van de opdeciem is duidelijk voor wat de verkeersbelasting betreft. Zoals Grafiek 8 aangeeft, komt het gros van de geïnde verkeersbelasting de gewesten ten goede. De bedragen ten voordele van de gemeenten en de Brusselse agglomeratie zijn eerder bescheiden.

In Grafiek 9 worden alleen de federaal geïnde belastingen ten voordele van de gemeenten en de Brusselse agglomeratie weerhouden. De structuur is verschillend voor elk van de drie gewesten. Aangezien in Vlaanderen het gewest instaat voor de inning van de onroerende voorheffing, bestaat voor de Vlaamse gemeenten het leeuwendeel (95%) van de federaal geïnde belastingen uit aanvullende personenbelasting (APB) en in bijkomende orde (5%) uit de opdeciem op de verkeersbelasting (OVB).

**Grafiek 9**  
**Structuur per gewest van de federaal geïnde belastingen ten voordele van de gemeenten en de Brusselse agglomeratie, 2002-2006 (in miljoenen euro)**



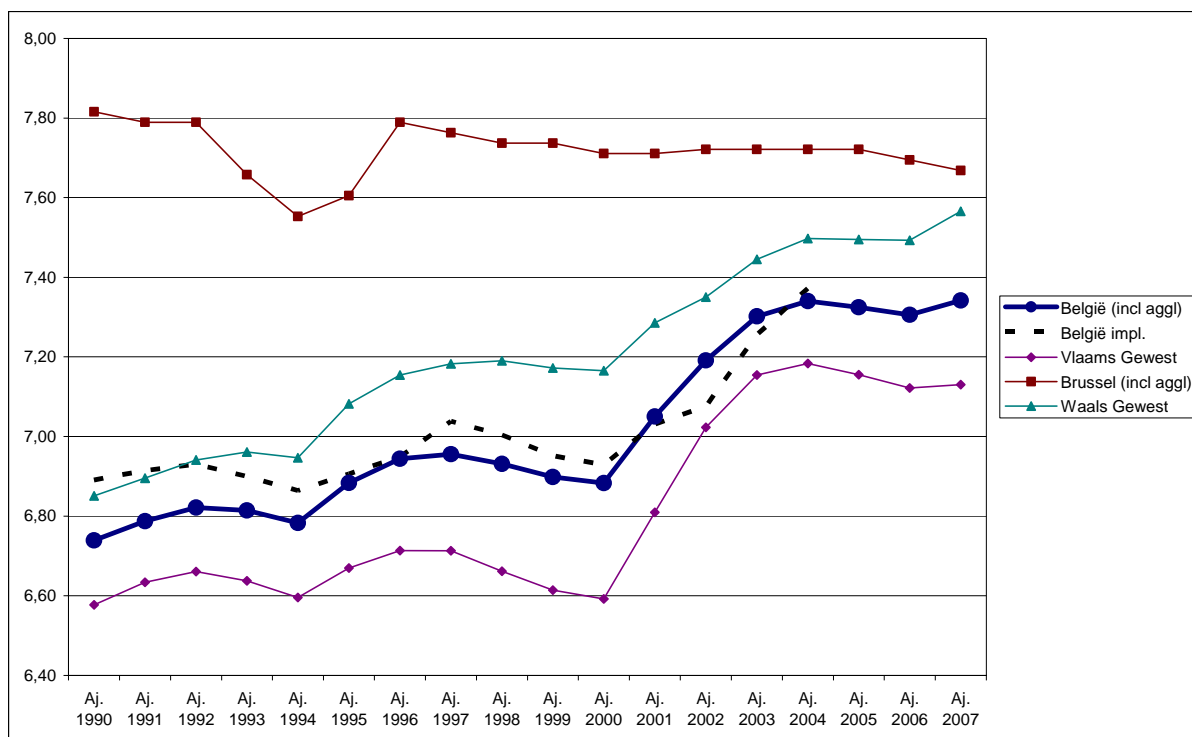
Bij de Waalse gemeenten zijn de opbrengsten van de opcentiemen op de onroerende voorheffing en de opbrengsten uit de aanvullende personenbelasting van dezelfde grootteorde. Het aandeel van de opcentiemen op de onroerende voorheffing in de federaal geïnde belastingen ten voordele van de Waalse gemeenten daalde van 54,1% in 2002 tot 47,5% in 2004 en 2005 en klom opnieuw tot 49,0% in 2006. De evolutie van het aandeel van de APB ten voordele van Waalse gemeenten vormt hiervan het spiegelbeeld: het steeg van 43,7% in 2002 tot 50,2% in 2004 en viel terug tot 48,5% in 2006. Ook voor de Waalse gemeenten is de opdecim op de verkeersbelasting van beperkt belang (aandeel van +/- 2,5%) en dit geldt nog meer voor de Brusselse gemeenten (aandeel van +/- 1,2%).

Grafiek 9 illustreert dat de opcentiemen op de onroerende voorheffing van doorslaggevend belang zijn voor de Brusselse gemeenten en agglomeratie. Ze staan in voor ruim 70% van de doorstortingen van federaal geïnde belastingen. Hun aandeel daalde van 74,9% in 2002 tot 71,4% in 2004 en steeg opnieuw tot 72,5% in 2006. Het aandeel van de aanvullende personenbelasting klom van 23,8% in 2002 tot 27,3% in 2004 en zakte opnieuw tot 26,0% in 2006.

## 2. Evolutie van de tarieven van de opcentiemen (9)

### 2.1. Aanvullende personenbelasting

Grafiek 10  
Tarief aanvullende personenbelasting 1990-2007 (in procent)



Grafiek 10 toont de evolutie van het tarief van de aanvullende personenbelasting sinds aanslagjaar (Aj.) 1990. Voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest is hierbij rekening gehouden met een opcentiem van 1% ten voordele van de Brusselse agglomeratie. Voor de 589 Belgische gemeenten steeg het (ongewogen) gemiddelde van 6,7% in 1990 naar 7,3% in aanslagjaar 2007. Op basis van de totale ontvangsten aan respectievelijk personenbelasting en aanvullende personenbelasting kan eveneens een “impliciet” gemiddeld tarief berekend worden. Het impliciete APB-gemiddelde geeft de verhouding weer tussen het totaalbedrag van de APB-kohieren en het totaalbedrag van de kohieren “PB Staat”. In de jaren '90 lag dit impliciete gemiddelde doorgaans beduidend hoger dan het ongewogen gemiddelde. Dit duidt erop dat de kleine gemeenten doorgaans een lager tarief hanteerden dan de grotere (10). Sinds de eeuwwisseling is dit nauwelijks nog het geval.

9 Op basis van de medio september 2007 beschikbare gegevens.

10 In 1990 bedroeg het (ongewogen) gemiddelde van de 25% kleinste gemeenten 6,6% en het gemiddelde van de 25% grootste gemeenten 7,0% (gemeenten gerangschikt naar aantal inwoners).

Een zelfde beeld wordt bekomen wanneer het gemiddelde gewogen aan de hand van het bevolkingsaantal per gemeente bekeken wordt. In 1990 bedroeg het gewogen gemiddelde 7,0%, beduidend meer dus dan het ongewogen gemiddelde van 6,7%. In 2007 lagen beide gemiddeldes veel dicht bij elkaar (zie onderste lijn Tabel 5).

*Tabel 5  
Tarief aanvullende personenbelasting 1990-2007 (in procent)*

| Gewest     | Jaar | Gemiddelde | Gewogen gemiddelde | Minimum-Maximum | Standaardafwijking | Variatie-coëf. (11) |
|------------|------|------------|--------------------|-----------------|--------------------|---------------------|
| Vlaanderen | 1990 | 6,6        | 6,7                | 1 - 10          | 1,12               | 0,17                |
|            | 2007 | 7,1        | 7,2                | 0 - 9           | 1,15               | 0,16                |
| Brussel    | 1990 | 7,8        | 8,0                | 7 - 9           | 0,73               | 0,09                |
|            | 2007 | 7,7        | 7,6                | 7 - 8,5         | 0,51               | 0,07                |
| Wallonië   | 1990 | 6,9        | 7,3                | 5 - 9,8         | 0,87               | 0,13                |
|            | 2007 | 7,6        | 7,8                | 4,3 - 8,8       | 0,90               | 0,12                |
| België     | 1990 | 6,7        | 7,0                | 1 - 10          | 1,03               | 0,15                |
|            | 2007 | 7,3        | 7,4                | 0 - 9           | 1,06               | 0,14                |

De regionale verschillen zijn opvallend. Inclusief de 1% opcentiem ten voordele van de agglomeratie is het tarief van de aanvullende personenbelasting het hoogst in het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest. De Brusselse gewestelijke overheid stuurde evenwel aan op een daling van de APB-tarieven. Als gevolg hiervan zakte het Brusselse gemiddelde licht: van ruim 7,8% in 1990 tot zowat 7,7% in 2007, terwijl de standaardafwijking daalde van 0,73% in 1990 tot amper 0,51% in 2007. De daling was sterker voor het gewogen dan het ongewogen gemiddelde aangezien vooral de grotere gemeenten tariefverlagingen doorvoerden.

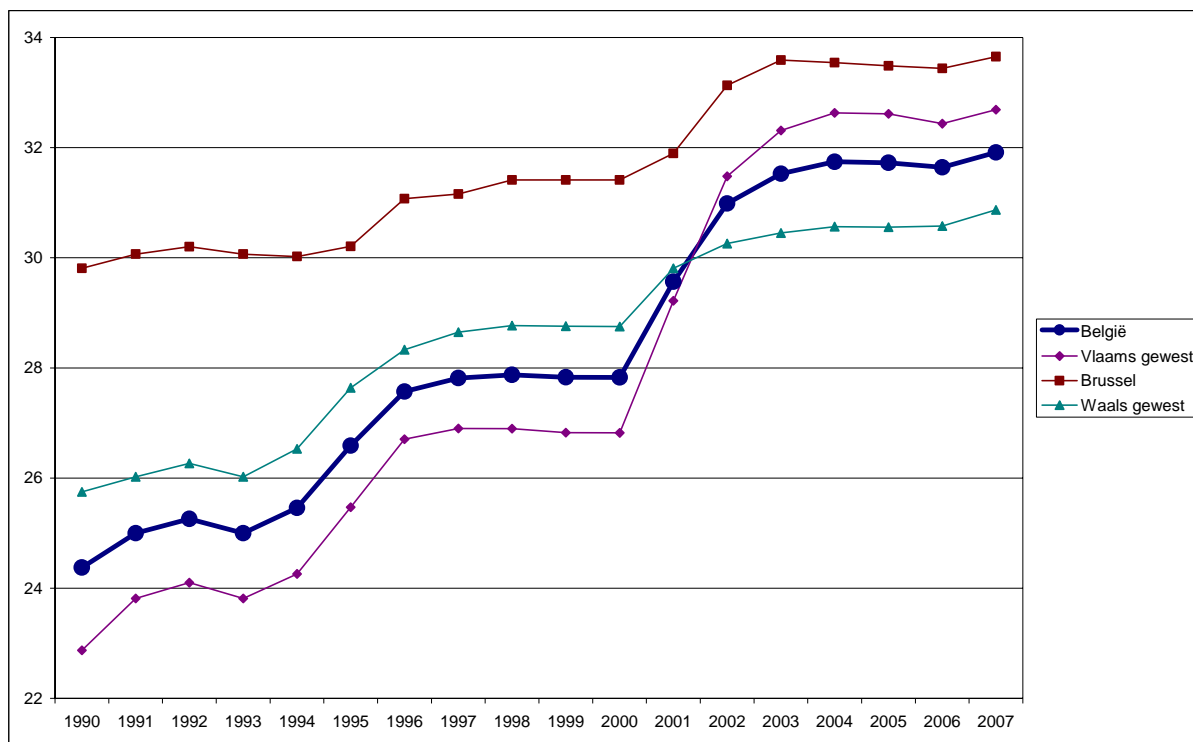
Met respectievelijk 6,9% en 6,6% waren de Waalse en Vlaamse (ongewogen) gemiddeldes in 1990 aanzienlijk lager dan in Brussel, maar in beide gewesten liepen de gemiddeldes sindsdien geleidelijk op. Zowel in Vlaanderen als in Wallonië is de invloed van de zesjarige electorale cyclus merkbaar. In de aanloop naar de gemeenteraadsverkiezingen daalden de tarieven wat om daarna (soms fors) terug toe te nemen. Vooral na de verkiezingen van 2000 was de toename opvallend. In Vlaanderen was er in de aanloop naar de verkiezingen van 2006 wel een daling maar vooralsnog geen stijging nadien.

In Wallonië ligt het gemiddelde iets hoger dan het Belgische landsgemiddelde. Bij de Waalse steden en gemeenten kwam het gemiddelde in 2007 uit op 7,6%, met 4,3% als laagste en 8,8% als hoogste en een standaardafwijking van 0,90%. Het Vlaamse gemiddelde bleef met 7,1% iets onder het Belgische gemiddelde, maar de vork is opvallend ruim: van 0% tot 9% bij een standaardafwijking van 1,15%.

11 Variatie-coëfficiënt (de standaardafwijking gedeeld door het gemiddelde)

## 2.2. Opcentiemen onroerende voorheffing

Grafiek 11  
Gemeentelijke opcentiemen onroerende voorheffing 1990-2007 (in procent van het KI)



De bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten bepaalt dat de gewesten bevoegd zijn om de aanslagvoet en de vrijstellingen van de onroerende voorheffing te wijzigen. Het Vlaamse gewest heeft hier van gebruik gemaakt om vanaf aanslagjaar 1991 het basistarief te verdubbelen van 1,25% naar 2,5% (12)(13).

Na de verdubbeling van het gewestelijke tarief in 1991 halveerden de Vlaamse gemeenten doorgaans het tarief van hun gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing. Gezien de verdubbelde grondslag bleven, ceteris paribus, hun opbrengsten bijgevolg gelijk. De halvering was evenwel niet algemeen, in bepaalde gemeenten was de daling van het nominale tarief kleiner en in een beperkt aantal was de daling dan weer groter. Het (ongewogen) Vlaamse gemiddelde daalde van 1830 in 1990 tot 953 in 1991. Uitgedrukt als percentage van het kadastraal inkomen (KI) steeg het gemiddelde tarief van 22,9% in 1990 tot 23,8% in 1991. Nadien liep het Vlaamse gemiddelde geleidelijk verder op. In de eerste jaren na 1999, nadat Vlaanderen de inning van de onroerende voorheffing overnam, was de stijging beduidend sterker dan in de andere gewesten. Vanaf 2002 kwam het Vlaamse gemiddelde zodoende boven het landsgemiddelde uit, het bedroeg 32,7% in 2007 (zie Grafiek 11).

12 Art. 60, decreet van 21.12.1990 (BS 29.12.1990)

13 In de drie gewesten gelden weliswaar verminderde tarieven voor bepaalde woningen.

Ook in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en in Wallonië trad er sinds 1990 een geleidelijke verhoging van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing op. Het Brussels gemiddelde bleef steevast hoger dan in Vlaanderen en Wallonië. Uitgedrukt ten opzichte van het kadastraal inkomen liep het Brussels gemiddelde op van 29,8% in 1990 tot 33,7% in 2007. Alhoewel het Waals gemiddelde steeg van 25,7% van het KI in 1990 tot 30,9% in 2007 evolueerde het van een middenpositie naar de laagste van het land. De invloed van de lokale verkiezingen is hier in de drie gewesten merkbaar, in het bijzonder voor wat de verkiezingsjaren 1994 en 2000 betreft. Het gemiddelde tarief stabiliseerde of daalde zelfs licht in de jaren voorafgaand aan de verkiezingen maar steeg (vaak fors) in de jaren vlak na de lokale verkiezingen.

Tussen de gemeenten onderling varieert het tarief van de opcentiemen sterk, dit is vooral merkbaar in Vlaanderen. In 2007 bedroeg het laagste tarief in Vlaanderen 15% van het KI en het hoogste 56,25% (standaardafwijking 7,63%). In Wallonië liep de vork uiteen van 11,25% tot 38,75% (standaardafwijking 4,04%) en in Brussel van 23,75% tot 37,38% (standaardafwijking 3,60%).

### **2.3. Opdecim verkeersbelasting**

Het tarief van de verkeersbelasting ten voordele van de lokale overheden is in de wet zelf vastgelegd. Het tarief bedraagt 1 opdecim (=10%) en is gelijk voor alle Belgische gemeenten. In het Brussels Hoofdstedelijk Gewest is er weliswaar een opdeling tussen de gemeenten (4/5) en de Brusselse agglomeratie (1/5).

## **3. De actuele timing van de doorstoringen**

### **3.1. De rol van de diverse entiteiten van de FOD Financiën**

De rol van de diverse entiteiten van de FOD Financiën (14) bij de belastingheffing en –inning verschilt enigszins naargelang de belasting en de betrokken gewesten.

#### **3.11. De opcentiemen op de onroerende voorheffing**

Het is de entiteit Patrimoniumdocumentatie (15) die in verband met de onroerende voorheffing (OV) en op basis van de vigerende wetgeving, bepaalt wat belastbaar is, hoeveel het kadastraal inkomen bedraagt en wie de belastingplichtige is. Voor onroerende goederen gelegen in het Vlaamse gewest beperkt de rol van de FOD Financiën zich hoofdzakelijk tot het doorsturen van deze informatie naar de Vlaamse administratie. (16)

---

14 De Coperfin-hervorming vormde het federale Ministerie van Financiën om tot de Federale Overheidsdienst Financiën (FOD Financiën). Deze hervorming is nog niet volledig doorgevoerd. Organigram voor en na Coperfin:  
NL: <http://minfin.fgov.be/portail1/nl/copernic/sgorganigramme.htm> en  
FR: <http://minfin.fgov.be/portail1/fr/copernic/sgorganigramme.htm>

15 Voorheen Administratie Kadaster, Registratie en Domeinen – Administration du Cadastre, de l'Enregistrement et des Domaines.

16 De volgende alinea's beschrijven dan ook enkel de situatie geldig voor onroerende goederen gelegen in Wallonië en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest.



Voor onroerende goederen gelegen in Wallonië en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest staat de FOD Financiën ook in voor de inning van de belasting en de bijhorende opcentiemen en de doorstortingen van de ontvangsten aan de begunstigde overheden. Voor wat betreft de onroerende goederen gelegen in Wallonië en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest stuurt Patrimoniumdocumentatie haar informatie doorgaans door in de periode april – juni van het aanslagjaar. Bij de onroerende voorheffing valt het aanslagjaar overigens samen met het inkomstenjaar.

De entiteit Belastingen & Invordering (17) voegt informatie toe in verband met het tarief (verschillend per gemeente) en in verband met de belastingverminderingen. Een complexiteit is dat hoewel de eigenaar wordt belast, het toch de gezinssituatie van de huurder is die bepalend is voor eventuele belastingverminderingen. Bij de belastingontvangsten wordt verder een onderscheid gemaakt tussen de “inningen” (perception) die min of meer spontaan verlopen en de “invorderingen” (recouvrement) waar enige dwang mee gepaard gaat. Belastingen & Invordering staat ten slotte in voor de boekhoudkundige verwerking van de ontvangsten en de toekenning aan de diverse gemeenten.

De entiteit Thesaurie van de FOD Financiën treedt op als kassier van de Staat. Het is de Thesaurie die de ontvangsten overschrijft op de rekeningen van de gemeenten bij de NV Dexia.

De gemeenten baseren hun OOV-ramingen op informatie uit het kadaster en richtlijnen verstrekt door de voogdijoverheid.

Het inkohieren kan pas nadat Patrimoniumdocumentatie de nodige informatie heeft overgemaakt. Thans loopt het inkohieren over de periode mei – oktober. Rekening houdend met een betaaltermijn van 2 maand betekent dit dat het gros van de ontvangsten in de periode juli – december binnenkomt, dus voor het einde van het aanslagjaar. Vertragingen bij het inkohieren hebben evenwel als gevolg dat een (mogelijks aanzienlijk) deel van de ontvangsten slechts in het begin van het volgende begrotingsjaar gerealiseerd wordt. Dit was bijvoorbeeld het geval voor het aanslagjaar 2001 en, zij het in mindere mate, voor het aanslagjaar 2002. Dit verklaart de hoge kasontvangsten in 2002 en, in mindere mate, in 2003.

Behalve de complicaties voor het kasbeheer heeft dit ook budgettaire consequenties voor de gemeenten. De impact is bovendien moeilijk voorspelbaar, de gemeentebesturen weten immers niet of er relatief veel vroege of relatief veel late aanslagbiljetten zullen verstuurd worden naar de belastingplichtigen uit hun gemeente. Late inkohieringen en doorstortingen nopen de gemeenten mogelijks tot het aangaan van overbruggingskredieten (en bijkomende interestlasten) om tijdelijke kastekorten op te vangen.

---

17 Voorheen onder meer Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit (AOIF) – Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (AFER) en Administratie van de Invordering – Administration du Recouvrement.

### 3.12. De aanvullende personenbelasting

#### A. ADMINISTRATIEVE VERWERKING

De verwerking van de personenbelasting is grotendeels een taak van de entiteit Belastingen & Invordering van de FOD Financiën. Deze entiteit ontvangt en verifieert de aangiften van de belastingplichtigen, maakt de kohieren op en ziet toe op de druk en de verzending van de aanslagbiljetten. Het versturen van de aanslagbiljetten moet afgerond zijn voor 30 juni van het “aanslagjaar +1”. Vaak start het versturen vrij laat en gaat het gros van de aanslagbiljetten pas in de maanden vlak voor de deadline van 30 juni de deur uit. Voor het aanslagjaar 2006 (= inkomstenjaar 2005) startte het versturen evenwel reeds in het najaar van 2006.

De directie Invordering zorgt voor de inning en de invordering, de boekhoudkundige verwerking en de toekenning van de ontvangsten aan de begunstigen. Via de Thesaurie en Dexia ontvangen de gemeenten hun deel.

In de loop van de maand oktober van het aanslagjaar stelt de cel Begroting van de Algemene Administratie Belastingen en Invordering (18) per gemeente een raming van de te verwachten belastingontvangsten op en deelt deze aan de betrokken gemeente mede. Bij de raming worden diverse parameters gehanteerd, waaronder uiteraard het tarief van de opcentiemen. Op verzoek voert de cel Begroting simulaties uit omtrent de impact van wijzigingen van bepaalde parameters.

#### B. VAN MANUEEL NAAR ICPC-SYSTEEM

Zowat 95% van de ontvangsten kohieren personenbelasting komt thans binnen via het geautomatiseerde ICPC-systeem, zowat 5% via het oude “manuele” systeem. De belastingplichtige betaalt één enkel bedrag maar dit moet over verschillende begunstigen verdeeld worden (Staat, gemeenten, sociale zekerheid,...). De afzondering van de opbrengsten van de opcentiemen en de verdeling ervan over de diverse gemeenten heeft bij het ICPC-systeem vrijwel nooit problemen opgeleverd. Bij het manuele systeem was dit anders. Door vertragingen en onaangepaste verdeelsleutels ontstond hierdoor de zogenaamde “Rosoux-schuld” (19) van de federale overheid ten aanzien van de gemeenten. Deze schuld is inmiddels volledig afgebouwd en het manueel systeem is aangepast om herhaling te voorkomen.

---

18 Cel Begroting, fiscale ontvangsten en statistieken van de Algemene Administratie Belastingen en Invordering.

19 De tekortkomingen van het manuele systeem waren overigens een motief voor de invoering van het ICPC systeem in 1994. Cf. Parlementaire vraag nr 226 van de heer Hugo OLAERTS van 15 januari 1996, Vr. en Antw, Kamer 15.04.1996, nr 30, blz 3690; Parlementaire vraag nr.7 van de heer Carl DEVLIES van 6 augustus 2003, Vr. en Antw., Kamer, 2003-2004, nr 5, blz 525; Parlementaire vraag nr 251 van de heer DE PADT van 4 februari 2004, Vr. en Antw., Kamer, 2003-2004, nr. 26 blz 4010. De federale overheid is van mening dat de Rosoux-schuld volledig is afgebouwd, maar er lopen nog diverse geschilprocedures.

### C. *RENTELOZE VOORSCHOTTEN*

In de voorbije jaren kwam het inkohieren vaak laat op kruissnelheid. Dit had tot gevolg dat de gemeenten een groot deel van hun ontvangsten pas kregen in het tweede halfjaar van “aanslagjaar + 1”. De federale overheid kende de gemeenten in de voorbije jaren evenwel renteloze voorschotten toe. Die voorschotten lieten niet alleen toe om de liquiditeitsbehoeften in de eerste maanden van het jaar beter te dekken maar ook om de liquiditeitspositie beter te plannen. Ofschoon voor het aanslagjaar 2006 het inkohieren reeds in de herfst van 2006 startte, werden ook in het voorjaar van 2007 voorschotten verstrekt.

#### **3.13. De opdecim op de verkeersbelasting**

Voor de verkeersbelasting worden “uitnodigingen tot betaling” verstuurd. De directie Invordering van de FOD Financiën beschouwt de ontvangsten die hieruit voortvloeien als “inningen aan de bron”. Bij niet-betaling worden, in samenspraak met de AOIF, kohieren opgesteld en wordt dus een gedwongen uitvoering opgelegd. De directie Invordering zorgt voor de inning en de invordering, de boekhoudkundige verwerking en de toekenning van de ontvangsten aan de begunstigen. Via de Thesaurie en Dexia ontvangen de gemeenten hun deel.

De cel Begroting stelt ramingen van de te verwachten belastingontvangsten per gemeente op en deelt ze aan de betrokkenen mede.

### **3.2. *De actuele timing van de doorstorting***

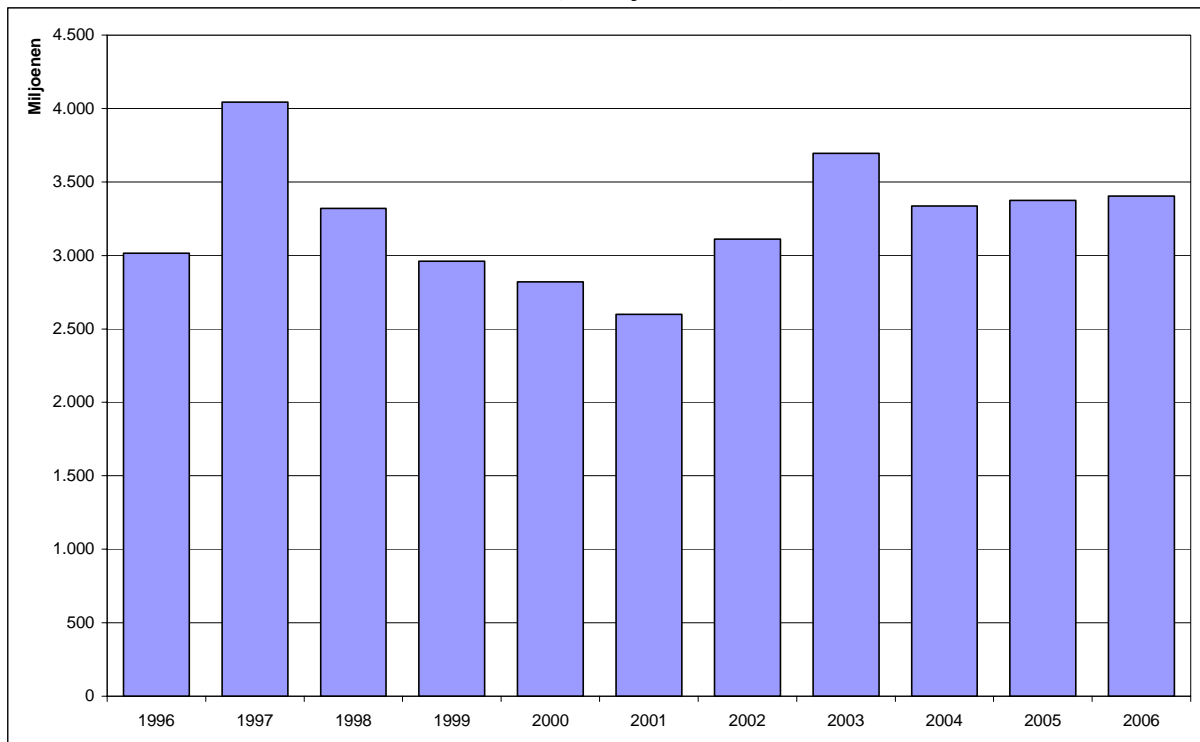
#### **3.21. Actuele timing doorgestorte totalen**

Grafiek 12 geeft de jaartotalen van de federaal geïnde belastingen doorgestort aan de gemeenten in de periode 1996-2006. De lijn in Grafiek 13 toont dezelfde informatie maar opgesplitst per maand van effectieve doorstorting. De staafjes in Grafiek 13 voegen daar de invloed van de verstrekte renteloze voorschotten in verband met de aanvullende personenbelasting en de terugbetaling ervan aan toe (20).

---

20 Evenals van de doorstorting van compensatiebetalingen vanuit Luxemburg vanaf 2004.

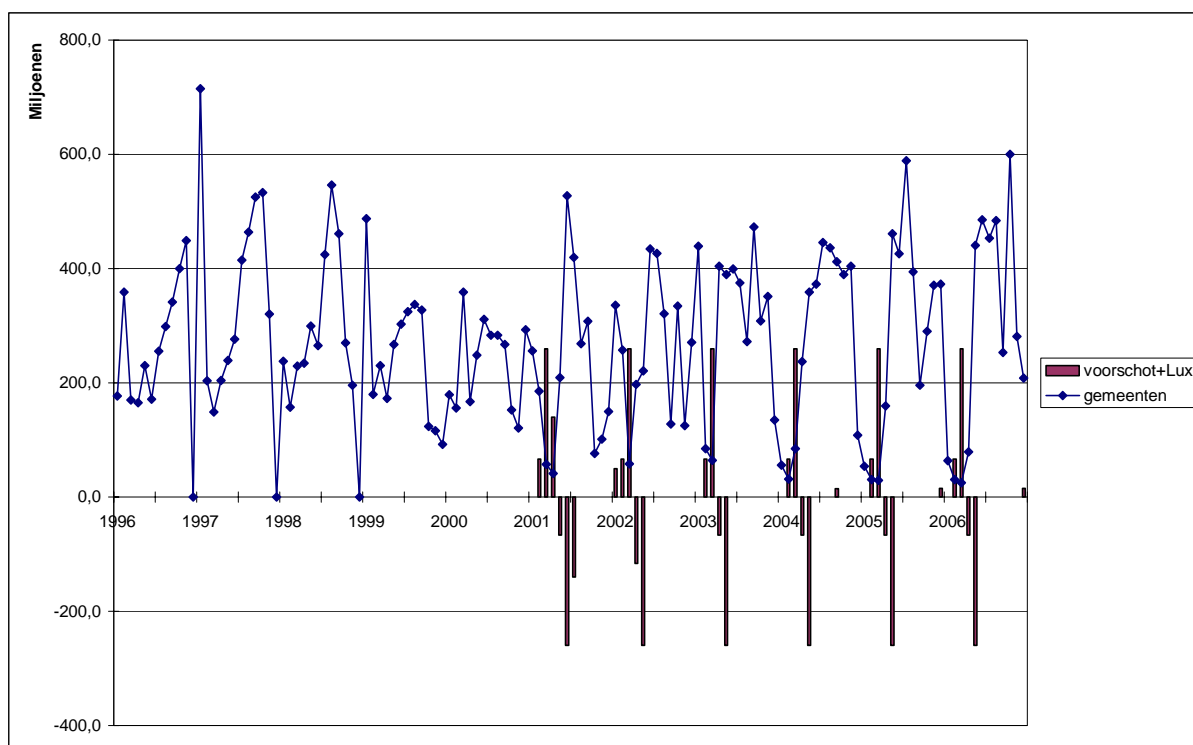
**Grafiek 12**  
**Doorstorting federale geïnde belastingen aan de gemeenten**  
**1996-2006 (in miljoenen euro)**



Het totaal van de effectieve doorstorting van de federale overheid naar de gemeenten vertoont een vrij onregelmatig patroon (zie Grafiek 13). Dit heeft niet alleen te maken met het inkohieringspatroon van de onderliggende belastingen maar ook met vertragingen bij het doorstorten. De volatiliteit geldt in nog sterkere mate voor de individuele gemeenten, door de wet van de grote getallen wordt de volatiliteit voor het geheel van de 589 gemeenten immers wat uitgevlakt.

De invloed van administratieve verschuivingen in het patroon van de doorstorting kan een overloopeffect op het daaropvolgende jaar meebrengen. Zo werd in januari 1997 een aanzienlijk bedrag gestort met betrekking tot het voorafgaande jaar, dit verklaart grotendeels het hoge bedrag aan doorstorting in 1997 in Grafiek 12. Anderzijds toont de grafiek de impact van het feit dat de federale overheid vanaf aanslagjaar 1999 niet langer instaat voor de inning van de Vlaamse onroerende voorheffing.

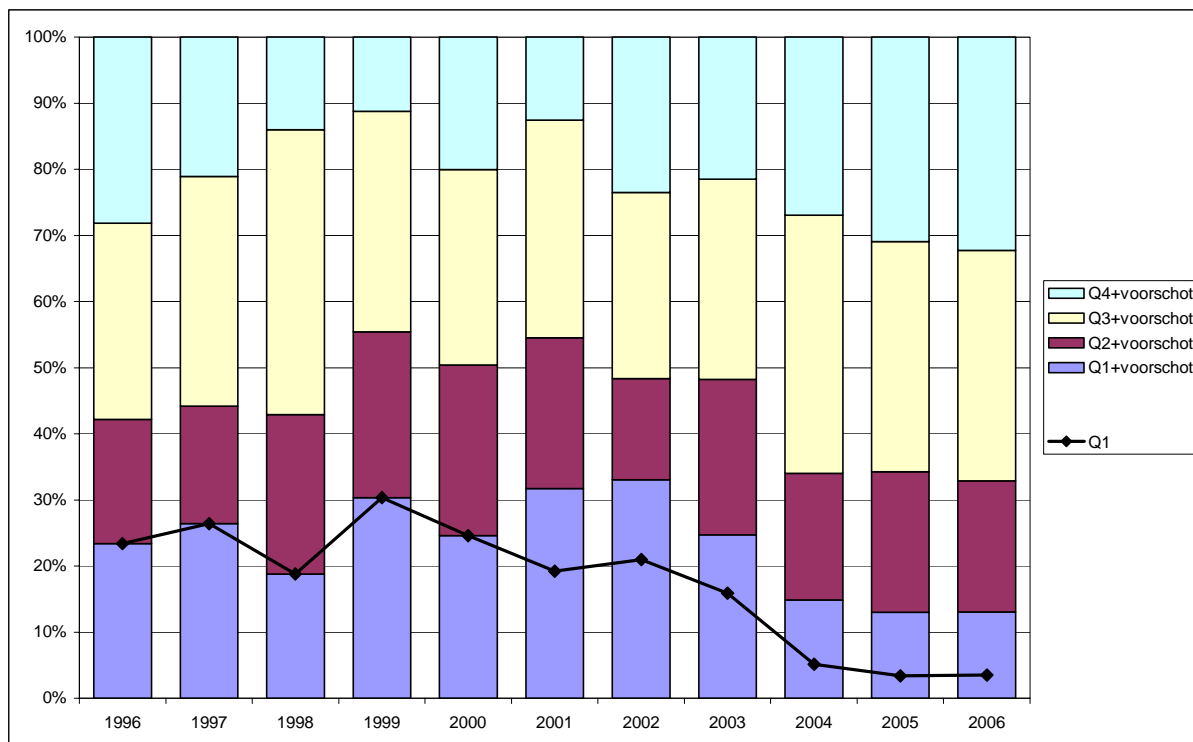
**Grafiek 13**  
**Maandelijkse stortingen door de federale overheid aan de gemeenten**  
**1996- 2006 (in miljoenen euro)**



Om een beter inzicht te verkrijgen in het patroon van de doorstoringen werden de effectieve doorstoringen aan de gemeenten in Grafiek 14 per kwartaal gegroepeerd en uitgedrukt als procent van het jaartotaal. De staven in Grafiek 14 houden hierbij rekening met de toekenning en de terugbetalingen van de renteloze voorschotten (21). De lijn in Grafiek 14 geeft het aandeel van het eerste kwartaal (Q1) zonder rekening te houden met de toegekende voorschotten.

21 Evenals met de doorstoringen van compensatiebetalingen vanuit Luxemburg vanaf 2004.

**Grafiek 14**  
**Stortingen door de federale overheid aan de gemeenten,**  
**per kwartaal 1996-2006 (in procenten)**



De jongste jaren viel het zwaartepunt van de doorstortingen duidelijk in het laatste halfjaar. Ondanks de toekenning van voorschotten maakten de doorstortingen in het eerste kwartaal in 2004, 2005 en 2006 slechts een achtste van het totaal per kalenderjaar uit (zie Grafiek 14). Dit was hoofdzakelijk te wijten aan het laat op kruissnelheid komen van de inkohierungen personenbelasting.

Voor de aanslagjaren 1997, 1998 en 1999 startte het inkohieren van de personenbelasting in oktober, voor aj 2000 pas in februari 2001, voor aj 2001 in januari 2002, voor aj 2002 en 2003 in december, voor aj 2004 en 2005 in januari van het er op volgende jaar (22).

Het gros van de netto vastgestelde rechten wordt enkele maanden na het uitsturen van de kohieren daadwerkelijk geïnd. Voor de gemeentelijke aanvullende personenbelasting bedroeg het inningspercentage eind december 2006 99,8% voor aanslagjaar 2002, 99,1% voor aanslagjaar 2003, 98,3% voor aanslagjaar 2004 en 98,2% voor aanslagjaar 2005.

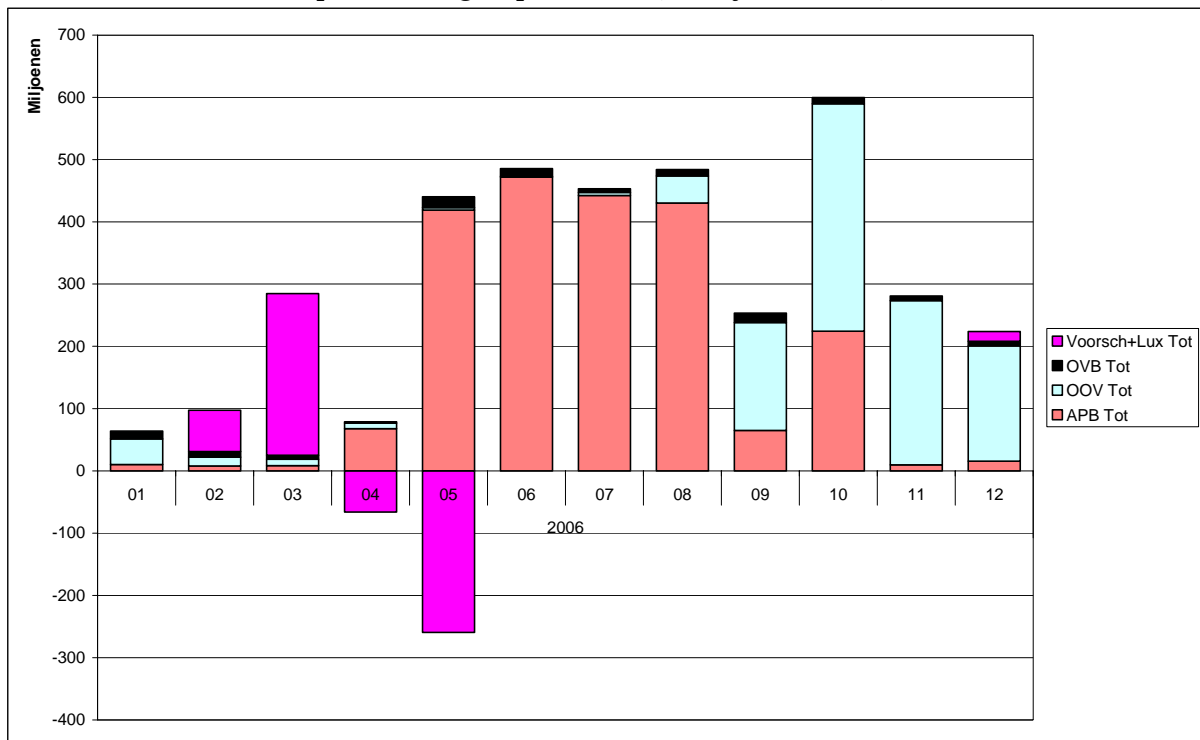
Hoewel de inkohierungen personenbelasting voor aanslagjaar 2006 aanzienlijk sneller werden opgestart, werden in 2007 toch opnieuw renteloze voorschotten aan de gemeenten toegekend.

22 Schema ter verificatie voorgelegd aan de invorderingsdiensten van de FOD Financiën. Voor wat betreft de aanslagjaren 2000 tot en met 2003: zie ook Parlementaire vraag nr 251 van de heer DE PADT van 4 februari 2004, Vr. en Antw., Kamer, 2003-2004, nr. 26 blz 4010.

### 3.22. Timing per gewest en per belasting in 2006

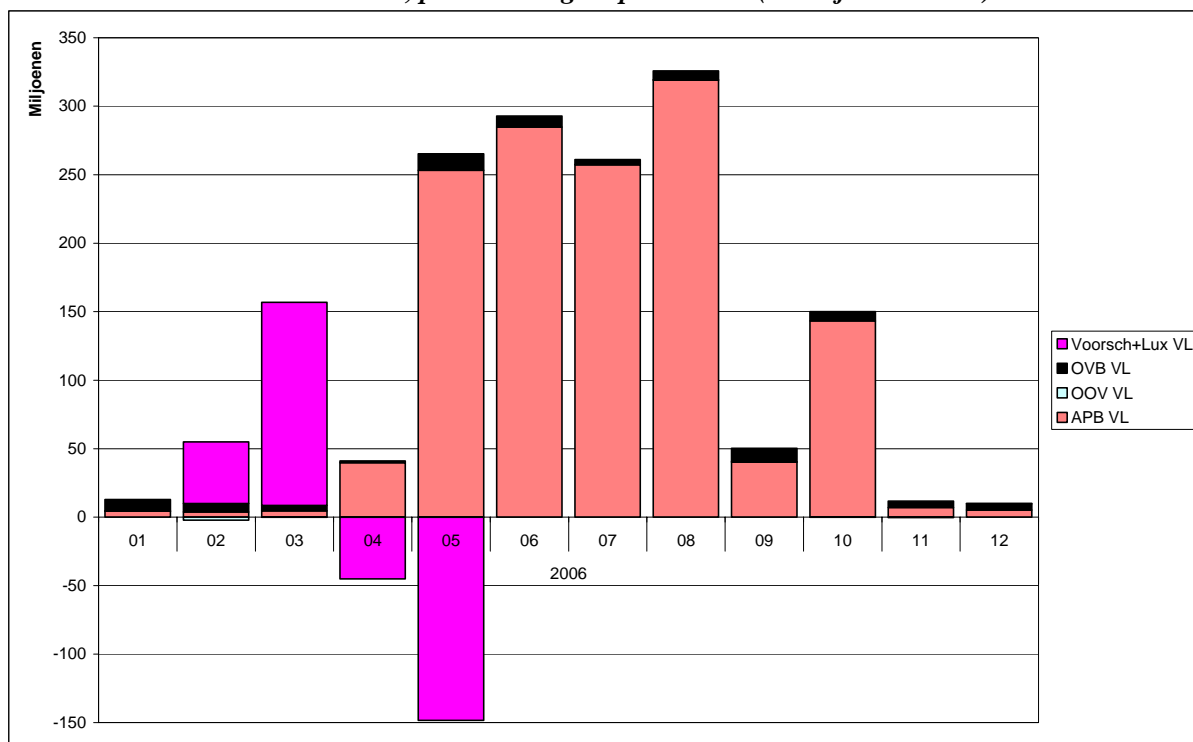
Grafiek 15 geeft voor het jaar 2006 de opdeling van de doorstortingen per belasting en per maand. Door het laat op kruissnelheid komen van de inkohieringen voor het aanslagjaar 2005 ontvingen de gemeenten in het eerste kwartaal van 2006 vrijwel geen aanvullende personenbelasting (APB). Dit werd evenwel gedeeltelijk opgevangen door de verstrekking van renteloze voorschotten. De hoofdbrok van de APB werd in het midden van het jaar doorgestort, met uitlopers in de herfst en de verdeling van de compensatiebetalingen vanuit Luxemburg in december. De doorstortingen van de opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) situeren zich duidelijk in het tweede halfjaar, al werd in het eerste kwartaal van 2006 ook nog een substantieel gedeelte met betrekking tot het voorgaande aanslagjaar ontvangen. Grafiek 15 illustreert ook dat de doorstortingen van de opcentiemen op de verkeersbelasting (OVV) over het ganse jaar verspreid zijn, maar relatief beperkt van omvang zijn.

**Grafiek 15**  
**Stortingen door de federale overheid aan de gemeenten 2006,**  
**per belasting en per maand (in miljoenen euro)**



In Grafiek 16, Grafiek 17 en Grafiek 18 worden de bedragen per belasting en per maand weergegeven die de federale overheid in 2006 doorstortte naar de gemeenten van respectievelijk het Vlaams, het Brussels en het Waals gewest. Voor de gemeenten uit het Vlaamse Gewest bestaan de federale doorstortingen uiteraard voornamelijk uit aanvullende personenbelastingen (APB). De opbrengsten uit de opdecim op de verkeersbelasting (OVV) zijn, zoals voor de overige gewesten, van ondergeschikt belang.

**Grafiek 16**  
**Stortingen door de federale overheid aan de gemeenten 2006,**  
**Vlaams Gewest, per belasting en per maand (in miljoenen euro)**

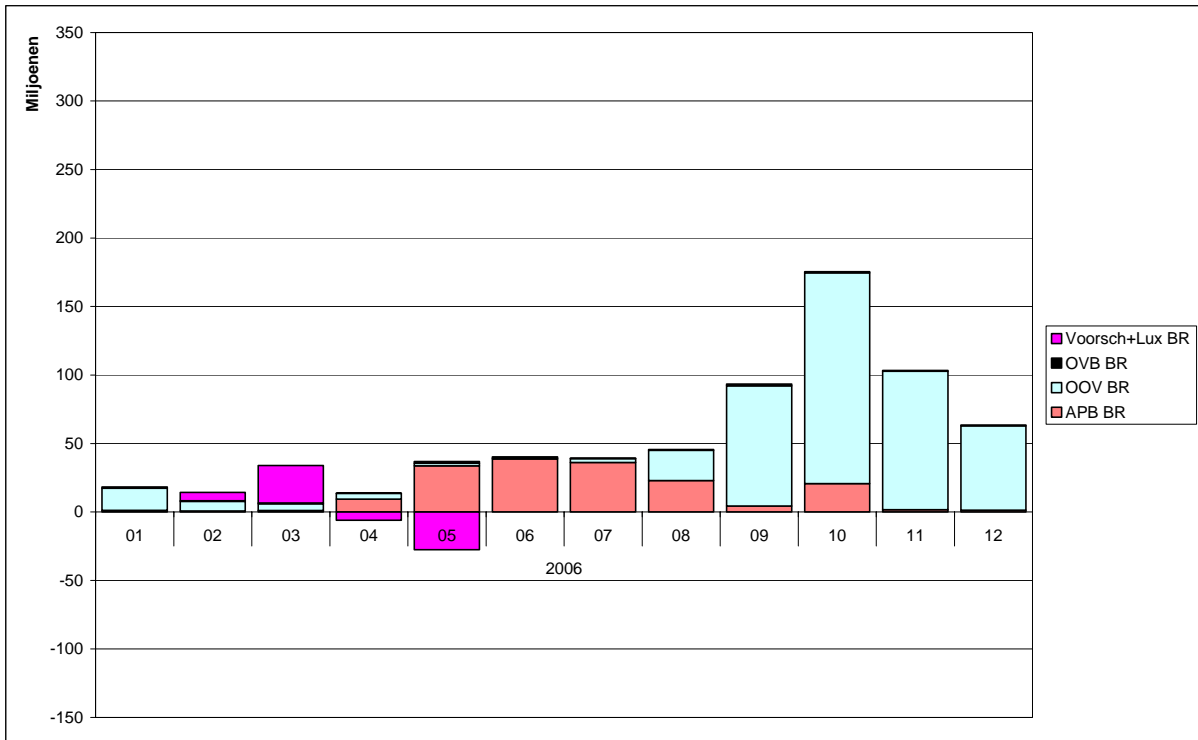


Voor de gemeenten uit het Brussels Hoofdstedelijk Gewest valt daarentegen de dominante rol van de opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) op, dit houdt meteen in dat het gros van de fiscale ontvangsten van de Brusselse gemeenten in de tweede jaarhelft valt.

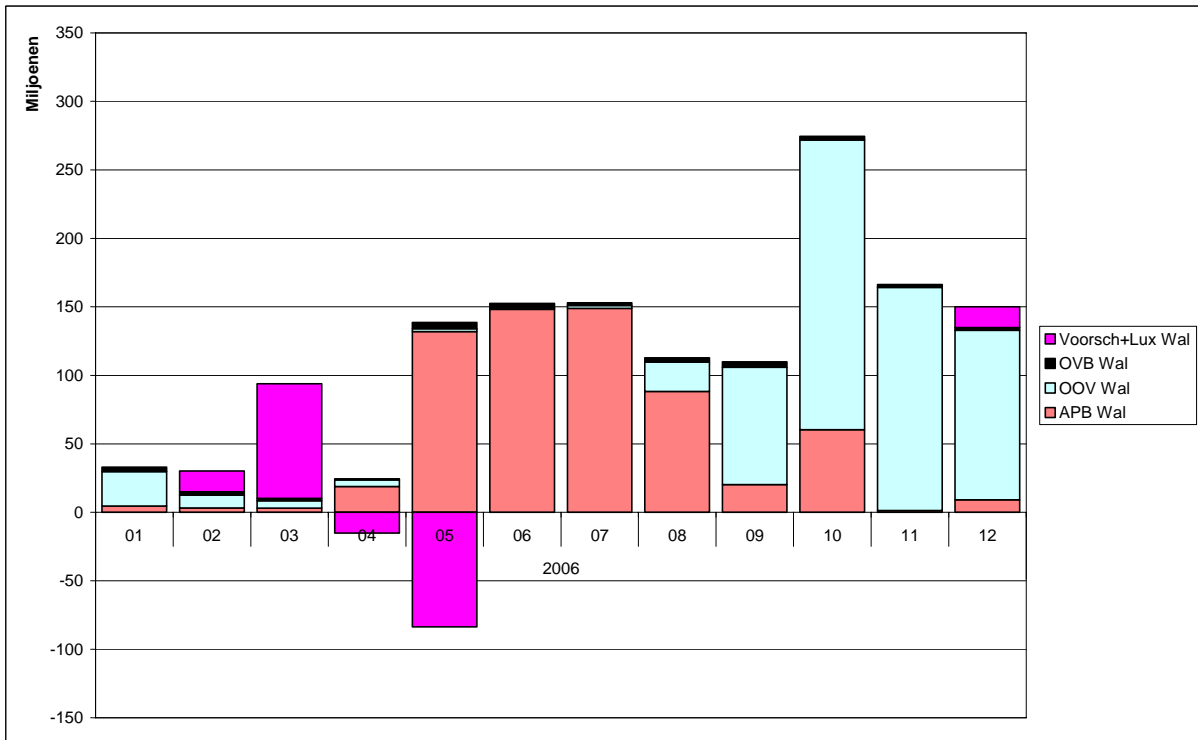
Voor de Waalse gemeenten hielden de doorstortingen van aanvullende personenbelasting en opcentiemen op de onroerende voorheffing elkaar in 2006 grosso modo in evenwicht. Desondanks waren de ontvangsten niet gelijkmatig over het jaar gespreid: gedurende de eerste vier maanden waren de doorgestorte bedragen, zelfs inclusief de verstrekte renteloze APB-voorschotten, relatief beperkt. De Waalse gemeenten ontvingen hun fiscale inkomsten voornamelijk in het midden van het jaar (vooral APB) en op het einde van het jaar (vooral OOV). Uit de grafieken blijkt tevens dat de Waalse gemeenten het gros van de door het Groothertogdom Luxemburg betaalde compensatiebetalingen ontvingen (doorstorting in december 2006).



**Grafiek 17**  
**Stortingen door de federale overheid aan de gemeenten 2006,**  
**Brussel Hoofdstedelijk Gewest, per belasting en per maand (in miljoenen euro)**



**Grafiek 18**  
**Stortingen door de federale overheid aan de gemeenten 2006,**  
**Waal Gewest, per belasting en per maand (in miljoenen euro)**

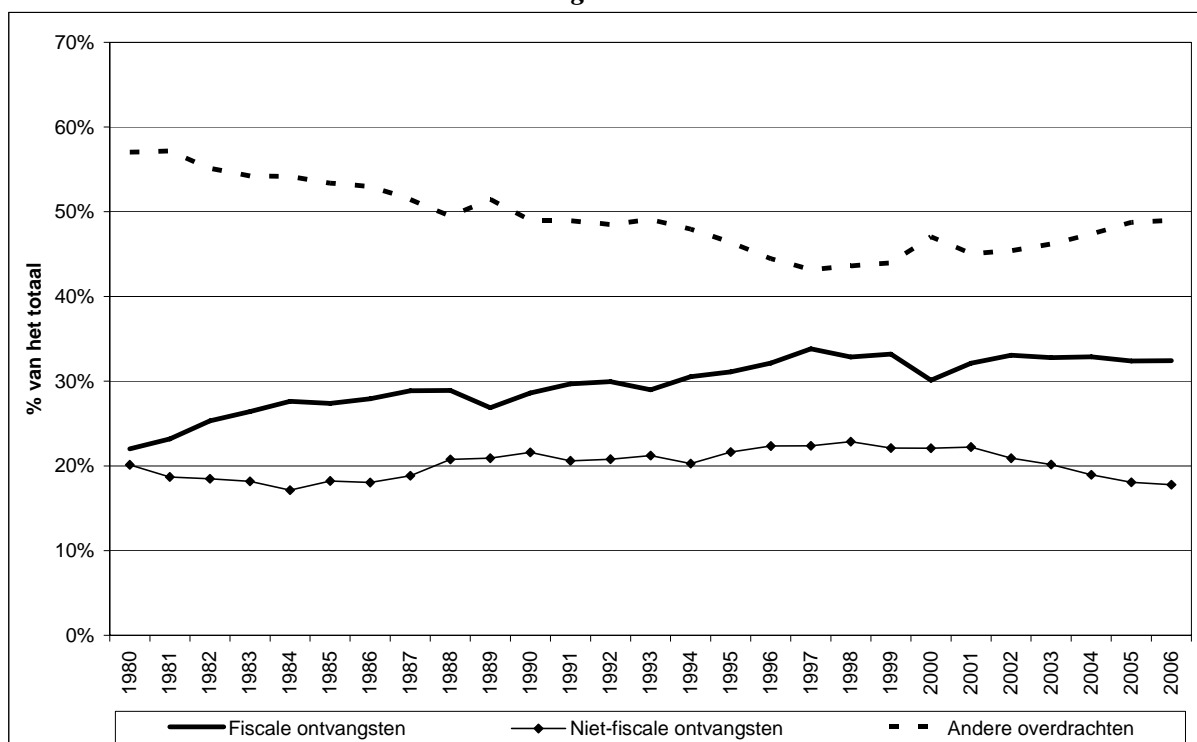


## 4. Financiering via opcentiemen, beoordeling van de financieringsmethode

### 4.1. De aanvullende belastingen zijn belangrijk voor de Belgische lokale overheid

De lokale overheid wordt vooral gefinancierd door fiscale ontvangsten (eigen ontvangsten of ontvangsten uit opcentiemen) en door overdrachten verstrekt door hogere overheden. Deze overdrachten dienen ofwel om specifieke lasten te compenseren, ofwel om een evenwichtige verdeling van middelen tussen de gemeenten te waarborgen ter compensatie van de ongelijke spreiding van fiscale ontvangsten, die zelf voortvloeit uit ongelijkheden inzake draagkracht. De structuur van de ontvangsten van de lagere overheid werd reeds hoger besproken.

Grafiek 19  
Structuur van de ontvangsten van de lokale overheden



Grafiek 19 geeft het relatieve aandeel van de drie voornaamste categorieën van ontvangsten sinds 1980 weer (fiscale, niet-fiscale ontvangsten en overdrachten). Op te merken valt dat het aandeel van de ontvangsten uit overdrachten de laatste jaren gestegen is, maar in de jaren 80 en 90 inkromp. Het aandeel van de fiscale ontvangsten was over die twee decennia wat gestegen en lijkt de laatste jaren vrij stabiel te evolueren. De ratio van 30% van de totale gemeentelijke ontvangsten is blijkbaar een structureel gegeven. Het aandeel van de niet-fiscale ontvangsten is de jongste jaren gedaald.

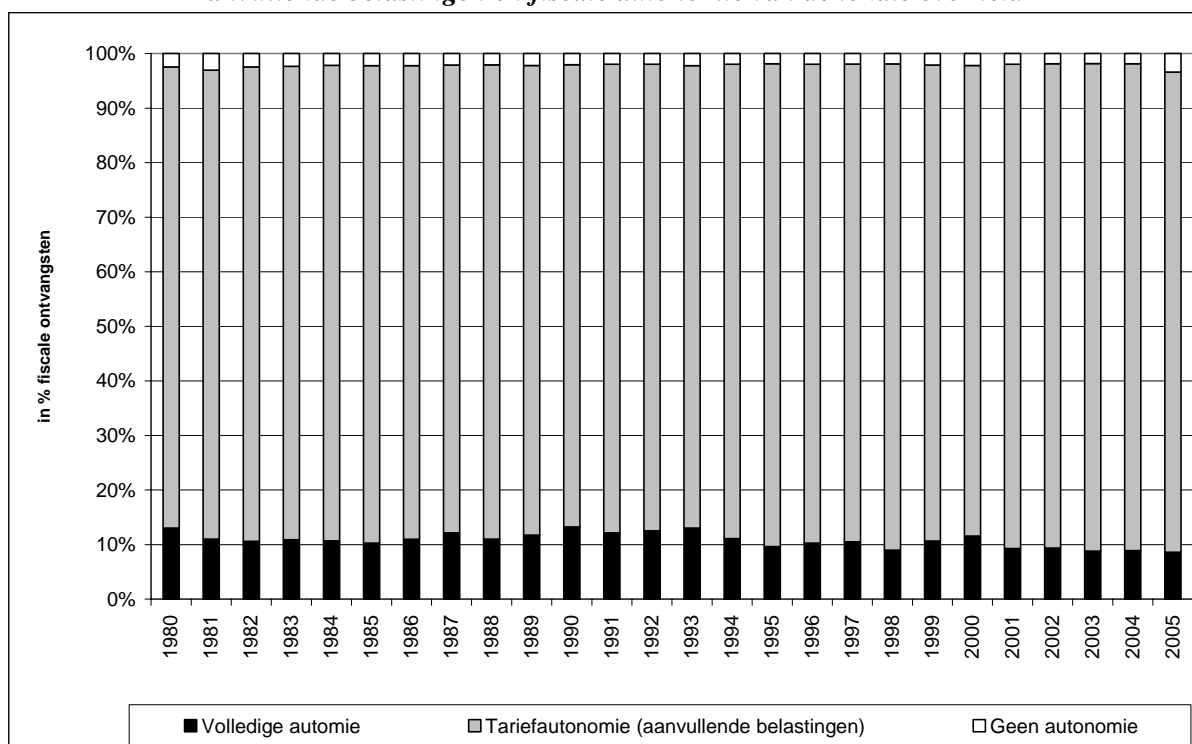
De structuur van de gemeentelijke fiscale ontvangsten wordt gekenmerkt door het hoge aandeel van de opcentiemen: zoals hoger vermeld staan die nu in voor bijna 90% van hun fiscale ontvangsten; dit structurele gegeven geldt al verscheidene decennia.

**Tabel 6**  
**Structuur van de fiscale ontvangsten lagere overheid**

| <b>Fiscale ontvangsten, in % van het totaal</b> | <b>2003</b>  | <b>2004</b>  | <b>2005</b>  |
|---|--------------|--------------|--------------|
| Personenbelasting                               | 34.9%        | 34.4%        | 34.6%        |
| Onroerende voorheffing (Nat P)                  | 36.3%        | 36.6%        | 35.6%        |
| Onroerende voorheffing (Venn)                   | 18.2%        | 18.3%        | 17.8%        |
| Verkeersbelasting - vennootschappen             | 0.6%         | 0.6%         | 0.6%         |
| Verkeersbelasting - particulieren               | 1.2%         | 1.2%         | 1.3%         |
| <i>Subtotaal: opcentiemen</i>                   | <i>91.2%</i> | <i>91.1%</i> | <i>89.9%</i> |
| Federale bijdrage op elektriciteit              | 0.0%         | 0.0%         | 1.5%         |
| Andere belastingen                              | 8.8%         | 8.9%         | 8.6%         |

Bron: Nationale Rekeningen. [www.belgostat.be](http://www.belgostat.be)

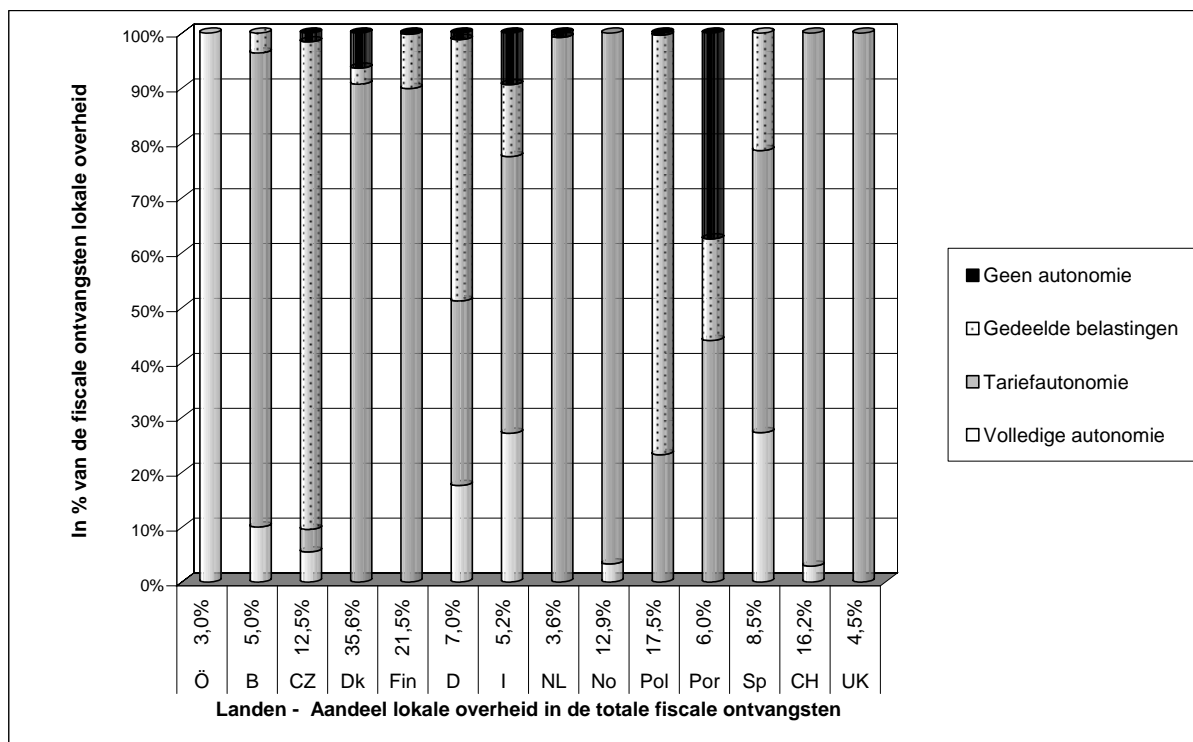
**Grafiek 20**  
**Aanvullende belastingen en fiscale autonomie van de lokale overheid**



Voor de twee belangrijkste aanvullende belastingen (personenbelasting en onroerende voorheffing) kunnen de lokale overheden vrij het tarief bepalen, zij het binnen de beperkingen hen opgelegd door de voogdijoverheid. Ze beschikken dus over een grote mate van fiscale autonomie. Volgens een gelijkaardige typologie als die van de HRF (1998) vertegenwoordigen de volledig autonome en de aanvullende belastingen samen ruim 90% van de fiscale ontvangsten van de lokale overheden.

Uit Grafiek 21, blijkt dat de fiscale autonomie van de lokale overheden hoog is in vergelijking met het buitenland. Volgens de gegevens verzameld door de OESO voor het jaar 2002 (23) en voor zover logischerwijs een zwaardere weging wordt toegekend aan volledige autonomie dan aan tariefautonomie, zou de fiscale autonomie van de lokale overheden zelfs het grootste zijn in België. Zoals reeds hoger aangegeven, is de omvang van de lokale overheid, gemeten naar het aandeel in het geheel van de fiscale ontvangsten van de globale overheid, weliswaar relatief bescheiden in België.

**Grafiek 21**  
**Fiscale autonomie van de lokale overheid**



De aanvullende belastingen maken dus een essentieel element uit van de fiscale ontvangsten van de gemeenten en verlenen hen een grote mate van autonomie. Het aandeel van de fiscale ontvangsten en van de overdrachten in de financiering van de lokale overheden is een kwestie die het kader van dit voornamelijk technische Advies te buiten gaat en wordt hier bijgevolg niet behandeld.

#### 4.2. Voordelen en nadelen van opcentiemen

Eén van de nadelen van de opcentiemen is zeker de *administratieve afhankelijkheid* van de lokale overheden ten opzichte van de innende overheid, in dit geval de federale overheid. Dit maakt overigens het voorwerp van dit Advies uit.

De Afdeling is van mening dat alle voor- en nadelen van de opcentiemen in rekening moeten worden gebracht voordat voorstellen worden geformuleerd en een advies wordt uitgebracht omtrent de kwestie van de doorstorting van de ontvangsten. De problematiek van de doorstorting van de ontvangsten vormt slechts één element.

23 Zie OESO (2006b), update van OESO (1999)

Voor de lokale overheden vormen de uitgespaarde administratieve lasten een tegengewicht voor de gecentraliseerde inning. Gezien het belang van de opcentiemen, worden de lokale overheden in de praktijk vrijgesteld van administratieve lasten voor de inning van 90% hun fiscale ontvangsten. Die lasten worden door de federale overheid gedragen.

De kosten zijn moeilijk te ramen. De kosten zou geraamd kunnen worden aan de hand van de berekening van de bijkomende administratieve lasten voor de federale overheid van de inning van de opcentiemen. Deze lasten zijn allicht vrij laag. De opportuïteitskosten (de lasten waarvan de lokale overheden zijn vrijgesteld) zijn duidelijk aanzienlijk hoger. In feite weerspiegelt het verschil tussen de effectieve kosten en de opportuïteitskosten slechts de schaalvoordelen bij de belastinginning: voor wie de hoofdsommen int, zijn de extra kosten voor het bijkomend innen van opcentiemen laag; terwijl de hoofdzaak en de bijzaak apart innen aanzienlijk duurder uitkomt. Blijft het feit, en volgens de Afdeling vormt dit een belangrijk element in het debat, dat *de lokale overheden, dankzij de “aanvullende” aard van 90% van hun fiscale ontvangsten, aanzienlijke inningskosten uitsparen, terwijl anderzijds de kosten van de inning van de opcentiemen vrij laag zijn voor de federale overheid.*

Een ander voordeel van de opcentiemen is de *transparantie* : de tarieven van de opcentiemen op de onroerende voorheffing en op de personenbelasting bieden de burger namelijk een vrij goed inzicht in de gemeentelijke fiscale druk vermits achter deze beide parameters 90% van de fiscale ontvangsten van de gemeenten schuilgaan. **Toch meent de Afdeling dat de transparantie nog verbeterd kan worden. Ze pleit er voor om met name op het aanslagbiljet van iedere belastingplichtige het te betalen bedrag per begunstigde overheid duidelijk aan te geven.**

Het is bekend dat een betere allocatieve efficiëntie één van de belangrijkste argumenten is ten voordele van de decentralisatie van de overheidsuitgaven: met de decentralisatie van de uitgaven is een betere afstemming op de voorkeuren van de burgers mogelijk. De fiscale autonomie versterkt die allocatieve efficiëntie vermits de genietter van de openbare diensten ook fungeert als kiezer en als belastingplichtige. Het gewicht en de eenvoud van de opcentiemen maakt het de burger mogelijk zich een vrij correct beeld te vormen van de verhouding tussen de belastingtarieven en de dienstverlening, ook ten opzichte van naburige gemeenten.

Bovendien maakt de link tussen de APB en het inkomen het mogelijk om de burgers naar draagkracht te laten bijdragen, en dit zonder de op het federale niveau gewenste mate van herverdeling te doorkruisen: de opcentiemen versterken de progressiviteit maar wijzigen haar niet. De onroerende voorheffing is gebaseerd op een belastinggrondslag die, voor zover ze periodiek wordt herhaard, geacht wordt de waarde van de lokale openbare diensten te weerspiegelen. De aanvullende personenbelasting verleent ook een gewaardeerde dynamiek aan de ontvangsten van de lokale overheid: de groei van deze ontvangsten wordt, ceteris paribus, opgekrikt door een elasticiteitscoëfficiënt geraamd op 1,775 (24).

Het voornaamste knelpunt van de opcentiemen spruit voort uit de *verticale externaliteiten* die ermee gepaard gaan: de belangrijkste hiervan is de weerslag van de door hogere overheden genomen beslissingen op de grondslag van de opcentiemen van de lokale overheden.

---

24 Het gaat om de elasticiteitscoëfficiënt die gebruikt wordt voor budgettaire ramingen. Zie LENOIR en VALENDUC (2006). De inkomenselasticiteit van een belasting geeft de verhouding weer tussen de procentuele verandering in belastingopbrengst en een gegeven procentuele inkomensverandering.

Dit probleem kwam volop in de belangstelling bij de recente hervorming van de personenbelasting. Deze hervorming reduceerde immers de APB-grondslag. Vermits de APB voor de lokale overheden een belangrijke bron van inkomsten vormt, ze staat namelijk in voor 1/3 van hun fiscale ontvangsten, heeft dit de lokale overheden er toe aangezet om de APB-tarieven te verhogen. Het probleem is uiteraard globaler en symmetrisch: de lokale overheid profiteert eveneens en automatisch wanneer de federale overheid beleidsmaatregelen neemt om de PB-ontvangsten te verhogen. Zo heeft de gedeeltelijke opschorting van de indexering in de personenbelasting de groei van de gemeentelijke ontvangsten tussen 1993 en 1999 opgekrikt. (25)

De eventuele initiatieven die de gewesten kunnen nemen op het vlak van de personenbelasting hebben daarentegen geen weerslag op de grondslag van de opcentiemen.

Ook bij de onroerende voorheffing treden verticale externaliteiten op. Een eerste vloeit voort uit het uitblijven van een kadastrale perequatie. Door de niet-aanpassing van de huurwaarden kan de vastgoedbelasting (en haar belangrijke aanvullende component) haar rol van maatstaf van de waarde van de lokale openbare dienstverlening niet volledig spelen.

Op budgettair vlak kunnen de lokale overheden de niet-actualisering van de kadastrale inkomens, de grondslag van de onroerende voorheffing, in zekere mate opvangen door het aanpassen van de tarieven. De niet-actualisering van de KI's stelt echter op de eerste plaats een probleem van horizontale billijkheid tussen belastingplichtigen. Bepaalde KI's zijn immers relatief overgewaardeerd ten opzichte van de werkelijke huurwaarde van het pand en andere relatief ondergewaardeerd. **Binnen het bestek van het onderliggende Advies acht de Afdeling het evenwel niet aangewezen verder op de problematiek van de kadastrale perequatie in te gaan.**

Dankzij de indexering van de kadastrale inkomens, die in 1991 in werking is getreden, kunnen de gemeenten een gestadige uitholling van een belangrijke inkomstenbron voorkomen. Zonder die indexering hadden de lokale overheden hun belastingtarieven moeten blijven opdrijven om de reële waarde van hun ontvangsten op peil te houden.

Wat de onroerende voorheffing betreft, bestaat er ook een externaliteit op het vlak van de tarieven. In tegenstelling tot wat de naam kan doen vermoeden, gaan opcentiemen immers niet gepaard met optellingen maar met vermenigvuldigingen: een tarief van duizend opcentiemen betekent dat het gewestelijke basistarief vermenigvuldigd wordt met tien. Deze externaliteit is ongetwijfeld het makkelijkst weg te werken: het volstaat immers de wetgeving ter zake aan te passen en te bepalen dat de opcentiemen van de lokale overheden, net als de gewestelijke tarieven, moeten worden uitgedrukt als percentage van het kadastraal inkomen, en dat de neutraliteit in het jaar van de conversie wordt gewaarborgd.

***Het feit dat een groot deel van de belastingen van de lokale overheden aanvullend is, heeft dus niet alleen nadelen.*** Het duidelijkste voordeel is de forse besparing aan gemeentelijke administratieve lasten. De externaliteiten hebben gemengde effecten en zijn niet geheel nadelig.

---

25 De invoering en de afschaffing van de aanvullende crisisbijdrage hebben daarentegen geen weerslag gehad op de APB-ontvangsten van de gemeenten, aangezien de aanvullende crisisbijdragen en de opcentiemen dezelfde grondslag hebben.

Er moet daaromtrent een onderscheid gemaakt worden tussen de personenbelasting en de onroerende voorheffing. Wat de PB betreft, lijken externaliteiten onvermijdelijk omdat dit tot het wezen van het stelsel behoort. Bij de OV kan de tariefexternaliteit gemakkelijk worden weggewerkt en vloeit de grondslagexternaliteit gewoon voort uit de passiviteit van de federale en gewestelijke (sinds 2002) overheden.

## 5. De overeenkomsten met de buurlanden (26)

Bij de raming en de verdeling van de opcentiemen op de federale personenbelasting wordt rekening gehouden met fiscale en niet-fiscale elementen die voortvloeien uit akkoorden met de buurlanden. Het gaat om een Belgisch-Luxemburgs akkoord (27) en om de belastingverdragen afgesloten met Nederland en Duitsland (over een gelijkaardig akkoord met Frankrijk wordt nog onderhandeld).

Conform de basisprincipes van het OESO-modelverdrag voor de overeenkomsten ter vermijding van dubbele belasting, worden volgens deze akkoorden de beroepsinkomsten die de Belgische ingezetenen in het Groothertogdom Luxemburg, Nederland en Duitsland verwerven, in het bronland belast. Ze worden bijgevolg niet meer aan de federale personenbelasting onderworpen, zij het dat de federale overheid het progressievoorbehoud toepast (28). Zonder bijkomende maatregelen zouden de Belgische gemeenten waar de betrokken personen woonachtig zijn, evenmin opcentiemen op deze inkomsten kunnen incasseren, terwijl deze personen toch genieten van de gemeentelijke dienstverlening. De akkoorden voorzien evenwel in een compensatie ten voordele van de betrokken gemeenten. Hoewel het uiteraard veelal de grensgemeenten zijn die er het meeste voordeel uit halen, is de regeling niet tot de grensgemeenten beperkt maar geldt ze voor het ganse grondgebied.

Ten aanzien van het Groothertogdom Luxemburg gaat het om een forfaitaire regeling. Sinds het aanslagjaar 2003 maakt het Groothertogdom elk jaar een geïndexeerd bedrag van 15 miljoen euro (29) over ter verdeling onder de Belgische gemeenten. De verdeling van deze niet-fiscale ontvangst gebeurt in verschillende stappen.

- In eerste instantie wordt de wettelijke regeling toegepast die erin voorziet dat inkomsten van buitenlandse oorsprong uit landen waarmee België een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting sloot, in de belastingaangifte opgenomen moeten worden maar dat ze bij de belastingberekening vrijgesteld worden, zij het met progressievoorbehoud. Dit laatste houdt in dat deze inkomsten van buitenlandse oorsprong mede het tarief bepalen dat van toepassing is op andere inkomsten.
- Bij een tweede berekening worden de Luxemburgse bedrijfsinkomsten niet vrijgesteld. Op deze wijze wordt het theoretische bedrag aan bijkomende opcentiemen per gemeente berekend.
- Het totaal aan theoretische bijkomende opcentiemen is niet noodzakelijk gelijk aan het forfaitaire bedrag dat het Groothertogdom ter beschikking stelt. Via de regel van drie wordt het werkelijke toe te kennen bedrag per gemeente vastgelegd.

---

26 Hier wordt de toestand eind 2006 beschreven. Over een gelijkaardig akkoord met Frankrijk werd nog onderhandeld.

27 BLEU-akkoord van 14 december 2001

28 Hiermee bedoelt men de bewerking waarbij inkomsten van buitenlandse oorsprong die vrijgesteld zijn als gevolg van overeenkomsten ter vermijding van dubbele belasting toch in rekening worden gebracht bij het bepalen van het (progressief) belastingtarief van toepassing op inkomsten van Belgische oorsprong.

29 Indexatie tegen 2% per jaar. Aanslagjaar 2004: 15.300.000 euro; aj 2005: 15.606.000 euro; aj 2006: 15.918.120 euro

Ten aanzien van bedrijfsinkomsten van Nederlandse en Duitse oorsprong is er een afwijkende regeling. Deze bedrijfsinkomsten worden geneutraliseerd bij de berekening van de “personenbelasting Staat”, maar niet bij de berekening van de opcentiemen. Het is dus de Belgische ingezetene (en niet de buitenlandse overheid) die de belasting ten voordele van de gemeenten draagt. Ten aanzien van Nederland geldt deze regeling vanaf het aanslagjaar 2004, ten aanzien van Duitsland vanaf het aanslagjaar 2005.

Op te merken valt dat het niet-belasten van bedrijfsinkomsten van buitenlandse oorsprong in de Belgische personenbelasting slechts een onderdeel vormt van de akkoorden met de buurlanden. Zo geldt een zekere wederkerigheid en is voorzien in eventuele compensatiemechanismen. Via de belasting op de niet-inwoners ontvangt België in dit kader jaarlijks 15 miljoen euro vanuit Nederland en 18 miljoen euro vanuit Duitsland.



---

## HOOFDSTUK 2

### Het standpunt van de betrokken partijen

---

#### 1. Het standpunt van de verenigingen van steden en gemeenten (30)

##### *1.1. Het systeem van de aanvullende personenbelasting (APB)*

In het inkomstenjaar storten de werkgevers maandelijks bedrijfsvoorheffing door in de Schatkist. In de schalen voor de bedrijfsvoorheffing wordt forfaitair rekening gehouden met 7% aanvullende personenbelasting (tot enkele jaren terug 6%, later 6,7%) en ongeacht het werkelijke tarief van de APB in de gemeente van de betrokken werknemer. Daarnaast verrichten zelfstandigen regelmatig voorafbetalingen op de personenbelasting. De steden en gemeenten stellen dat de federale overheid dus reeds in de loop van het inkomstenjaar over een aanzienlijk deel van de belastinggelden beschikt dat later in de vorm van APB naar de gemeenten doorgestort zal worden.

De steden en gemeenten wijzen op het vrij lange tijdsverloop vooraleer de belastingplichtige zijn aangifteformulier invult en vervolgens het aanslagbiljet ontvangt. Hier rijst volgens hen een dubbel probleem:

- Enerzijds start het inkohieren vaak vrij laat. Voor de aanslagjaren 1997, 1998 en 1999 startte het inkohieren in oktober, voor aj 2000 pas in februari 2001, voor aj 2001 in januari 2002, voor aj 2002 en 2003 in december, voor aj 2004 en 2005 in januari van het er op volgende jaar.
- Anderzijds komt het inkohieren pas tegen de deadline aan op kruissnelheid. Sinds aj 1997 werd de kaap van de 50% van het in te kohieren bedrag pas in de loop van de maand maart of april van het aanslagjaar +1 overschreden.

Voor het aanslagjaar 2006 startte het inkohieren weliswaar reeds in oktober doch voor de eerste twee maanden zou het qua ingekohierde bedragen slechts om een klein percentage gaan in vergelijking tot de ingekohierde bedragen voor aanslagjaar 2005.

De steden en gemeenten herinneren er aan dat het gros van de effectieve betalingen van de ingekohierde bedragen in de tweede maand na het versturen van de kohieren geschiedt en dat de gemeenten tegen het einde van de derde maand hun aandeel ontvangen. Ze prijzen in dit verband de FOD Financiën voor het rigoureuus respecteren van de vooraf vastgelegde stortingskalender. Een tiental jaren terug was dit niet het geval. Het niet respecteren van de maandelijks stortingskalender door de Schatkist veroorzaakte toen soms aanzienlijke thesaurieproblemen voor de gemeenten.

## **1.2. Waar loopt het fout?**

De steden en gemeenten stellen dat ze geen compensatie ontvangen voor de tijd die verloopt tussen de ontvangst van bedrijfsvoorheffing en voorafbetalingen en de doorstorting van hun aandeel in de APB. Bij een rente van 3%, een gemiddeld tijdsverloop van 22 maanden en een APB-volume van 2.226,4 miljoen euro zou het jaarlijks rentevoordeel van de Schatkist op 122,5 miljoen euro uitkomen. Gerekend tegen een debetrente van 6% zou de jaarlijkse financieringskost voor de gemeenten evenwel 245 miljoen euro bedragen.

Ondanks het impliciete rentevoordeel voor de Schatkist dienen de steden en gemeenten evenwel 1% administratiekosten te betalen (vroeger 3%). Volgens de steden en gemeenten bedroegen de administratiekosten in 2005 22,3 miljoen euro. De federale overheid rekent nochtans geen kosten aan voor de administratie in verband met de opcentiemen op de onroerende voorheffing en de verkeersbelasting. Dat is evenmin het geval voor de OV die het Vlaamse Gewest doorstort.

Het belangrijkste punt van kritiek betreft echter het feit dat de steden en gemeenten voor hun inkomstenstroom geheel afhankelijk zijn van het tijdstip van de start van de inkohieringen en van het inkohieringsritme. De jongste jaren werden weliswaar voorschotten toegekend maar het ging om beperkte bedragen en bovendien stelden ook de terugbetalingen thesaurieproblemen, te meer daar het toegekende APB-bedrag in de maand van terugbetaling vaak onvoldoende bleek om de terugbetaling van het voorschot te financieren.

In het huidige systeem zit volgens de steden en gemeenten een structurele weeffout. Er is namelijk geen positieve stimulans voor de federale overheid, noch op budgettair vlak noch op het vlak van het kasbeheer, om het inkohieren snel te beginnen en af te ronden.

Formeel is de APB louter gebonden aan het tijdstip en het bedrag van de kohieren personenbelasting. De verenigingen van steden en gemeenten betwisten evenwel dat er geen band zou zijn tussen APB enerzijds en de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen anderzijds. Ze stellen dat de federale overheid bij de aanpassing van de schalen van de bedrijfsvoorheffing zelf het argument van een verhoogd gemiddeld APB-tarief heeft aangehaald (31). Ze stellen dat het systeem van bedrijfsvoorheffing om diverse redenen is ingevoerd, enerzijds om de belastingplichtigen te behoeden tegen liquiditeitsproblemen bij hoge kohierbedragen, anderzijds om de overheid te verzekeren van een stabiele en continue inkomstenstroom. Ze menen dat hun vraag om via een permanent voorschottensysteem eveneens een stabiele en voorspelbare inkomstenstroom te verwerven hier naadloos op aansluit.

Ze zijn daarentegen geen vragende partij voor een gemeente-afhankelijke bedrijfsvoorheffing.

---

31 Cf. formulering artikel 469 Wetboek inkomstenbelasting 1992 en de Memorie van toelichting bij het ontwerp van programmawet, Doc 50 2124/001, Kamer van Volksvertegenwoordigers, 14 november 2002, p. 380.

### ***1.3. Een versnelling van het inkohieringsritme?***

De steden en gemeenten stellen elke eventuele versnelling van het inkohieringsritme te verwelkomen maar nuanceren dit meteen. Vooreerst ligt het ritme in de eerste maanden thans dermate laag dat een verdubbeling of zelfs verdrievoudiging nodig is opdat bij de start een ritme van bijvoorbeeld 1/9 per maand bereikt zou worden. Daarnaast beschut een versnelling de steden en gemeenten niet tegen mogelijke punctuele problemen in de toekomst. Tenslotte houdt een versnelling geen garantie in voor een regelmatige inkomstenstroom voor elk van de gemeenten.

### ***1.4. Een permanent voorschottensysteem?***

De verenigingen van steden en gemeenten zijn veeleer voorstander van een permanent voorschottensysteem. Ze verkiezen een permanent voorschottensysteem met vaste afspraken boven de adhoc voorschotregelingen die de jongste jaren werden uitgewerkt. Ze stellen concreet voor dat de gemeenten in de periode januari tot en met juni van het aanslagjaar+1 (inkomstenjaar+2) elke maand 1/6 zouden ontvangen van 95% van het bedrag dat de FOD Financiën (Cel Begroting) voor elk van de gemeenten raamt. In september van het aanslagjaar+1 zou dan de afrekening volgen op basis van de toestand van de rechten vastgesteld op 30 juni van aanslagjaar+1.

Als voordelen voor de steden en gemeenten zien zij:

- Een reductie tot 20 maanden van het gemiddelde tijdsverloop tussen de betaling van de “voorlopige” opcentiemen (via de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen) en de doorstorting van de APB. De snellere ontvangst zou de financieringskosten voor de gemeenten met zowat 35 miljoen euro per jaar verlichten.
- Een beter thesauriebeheer dankzij de verhoogde voorspelbaarheid van de ontvangsten.

De federale overheid dient weliswaar budgettaire middelen aan te wenden voor het opzetten van het voorschottensysteem maar ze kan dit volgens de steden en gemeenten beperken door het inkohieringsritme daadwerkelijk te versnellen. De federale overheid zou er bijgevolg toe aangezet worden om zo snel mogelijk in te kohieren.

### ***1.5. De administratiekosten***

De verenigingen van steden en gemeenten zijn vragende partij om de 1% administratieve kosten af te schaffen. Ze zijn van oordeel dat het impliciete interestvoordeel voor de federale overheid ruimschoots volstaat om de administratiekosten te dekken.

### ***1.6. Inning opcentiemen op de onroerende voorheffing in Vlaanderen***

Het Vlaams Gewest staat sinds aanslagjaar 1999 in voor de inning van de onroerende voorheffing in Vlaanderen en bijgevolg ook voor de betrokken opcentiemen ten voordele van de gemeenten. De doorstorting naar de gemeenten gebeurt in de maanden juli tot en met december via zes gelijke maandelijksse voorschotten, met een totale waarde van 95% van het

geraamde jaartotaal. In mei van het daaropvolgende jaar volgt dan de afrekening. Hiervoor worden geen administratiekosten in rekening gebracht.

De eerste jaren verliepen problematisch, toen was er ook nog geen voorschottensysteem. Maar de Vlaamse steden en gemeenten beoordelen de regeling thans als zeer positief, vooral de regelmaat en de voorspelbaarheid van het tijdstip en het bedrag worden naar waarde geschat. Aangezien de inkomsten uit de opcentiemen op OV in het tweede halfjaar vallen, zou een systeem van permanente voorschotten op de APB in het eerste halfjaar hier vanuit het thesaurieoogpunt van de gemeenten goed op aansluiten.

### ***1.7. Voorschotten opcentiemen onroerende voorheffing in Brussel en Wallonië?***

Volgens de vertegenwoordigers van de respectieve verenigingen van steden en gemeenten, vormt de eventuele invoering van een voorschottensysteem voor de opcentiemen op de onroerende voorheffing ten voordele van de Brusselse en de Waalse gemeenten niet de eerste prioriteit. Het ritme en het tijdsverloop van de doorstorting worden niet als zeer problematisch ervaren.

### ***1.8. Zelf innen APB?***

Er zijn landen waar een groter deel van de belastingen door de lokale overheden geïnd wordt. In België is de lokale overheidssector in budgettair-economisch opzicht echter van relatief gering belang (in tegenstelling tot de sector van de deelstaatoverheden). Mede omwille van de schaalvoordelen verbonden aan een gewestelijke of federale inning, zijn de steden en gemeenten geen vragende partij om zelf een inkomstenbelasting te innen.

### ***1.9. Overige dienstverlening federale overheid***

De gemeenten noemen de begrotingsramingen voor de APB vrij accuraat. De ramingen voor de opcentiemen op de OV zijn meer rudimentair, vooral bij grote operaties (grote ontheffingen, sale & lease back-dossiers,...) zijn er aanzienlijke afwijkingen tussen verwachtingen en realisaties.

Er wordt wel gemeld dat de Vlaamse gemeenten wat moeite hebben om inzicht te krijgen in de belangrijkste betalers van OV op hun grondgebied. Vanuit het perspectief van lokaal beleid is dit nuttig. Vanuit privacy-overwegingen ligt dit evenwel moeilijk.

## **2. De Vlaamse permanente voorschotten opcentiemen onroerende voorheffing, standpunt Vlaamse overheid (32)**

### ***2.1. De historiek en de motivering***

Voor de gemeentefinanciën worden in belangrijke mate bepaald door de opcentiemen op de onroerende voorheffing. Voor de doorstorting ervan waren de gemeenten uitsluitend afhankelijk van de snelheid, waarmee de federale diensten van het kadaster en de Vlaamse administratie de heffing voorbereiden, inkohieren en afhandelen. Dit ritme is niet uniform want afhankelijk van het aantal immobiliëntransacties per afdeling en van de snelheid waarmee AKRED de afdelingen voor inkohiering doorgeeft aan de Vlaamse administratie. Het kan perfect zijn dat één gemeente de quasi-totaliteit van haar opcentiemen heeft ontvangen, terwijl andere nog een ruim gedeelte missen.

Sommige gemeenten waren zelfs verplicht kortlopende leningen aan te gaan om hun liquiditeitsproblemen op te lossen.

Het voorschottensysteem had een dubbel doel:

- de gemeenten en provincies afschermen van het inningsproces, dat buiten hun beheer wordt georganiseerd;
- een regelmatige liquiditeitenstroom voorzien, waarop de gemeenten hun thesaurieplanning kunnen afstemmen.

Met de vooropgestelde voorschottenregeling werd het beoogde doel bereikt.

### ***2.2. Beschrijving van de algemene werking***

De voorschotten-regeling en de afrekening is decretaal geregeld.

De voorschotten worden berekend op 95% van het door de gemeente, respectievelijk de provincie, ten laatste op 15 mei van het betrokken aanslagjaar aan het Vlaamse Gewest opgegeven bedrag van de in hun respectievelijke goedgekeurde begrotingen geraamde jaarontvangsten inzake opcentiemen op de onroerende voorheffing. Bij ontstentenis van een mededeling op deze vervalddag wordt de berekening van de voorschotten gebaseerd op de door het Vlaamse Gewest per gemeente en provincie voor het betrokken aanslagjaar geraamde jaarontvangsten inzake opcentiemen op de onroerende voorheffing.

Deze voorschotten worden vanaf het tweede semester van het begrotingsjaar in zes maandelijks gelijke schijven uitbetaald met valuta op de vijfde bankwerkdag van iedere maand.

---

32 Luc Daelmans, Adjunct van de directeur, Vlaams ministerie van Financiën en Begroting, Departement Financiën en Begroting, Dienst Beleidsondersteuning en Regelgeving, 16 februari 2007.

Het saldo van alle definitief verworven opcentiemen op de laatste dag van de maand mei volgend op het betrokken aanslagjaar verminderd met de voor het betrokken aanslagjaar reeds uitbetaalde voorschotten, wordt ten laatste gestort op de laatste bankwerkdag van de maand juli van het jaar volgend op het betrokken aanslagjaar.

Opcentiemen die definitief worden verworven na dit tijdstip worden doorgestort ten laatste op de laatste bankwerkdag van de maand volgend op de maand van de definitieve verwerving.

Indien het saldo negatief is, wordt het voorschot van het eerstvolgende aanslagjaar met dit negatief saldo verminderd. In voorkomend geval worden de definitief verworven opcentiemen van dit eerstvolgende aanslagjaar eveneens met ditzelfde negatief saldo verminderd.

### ***2.3. Evaluatie vanuit het oogpunt van de Vlaamse administratie***

De berekening van de begrotingsramingen van de gemeenten gebeurt op basis van een algemene formule (voornaamste elementen: belastbare KI's, netto-ontvangsten en opcentiemen) die wordt aangepast naargelang van de specifieke situatie van één of meerdere gemeenten.

Het systeem vergt uiteraard een goede BackOffice: immers de voorschotten, de stortingen, de verrekeningen, de bijstortingen en inhoudingen moeten op elkaar afgestemd zijn en door het belastingsysteem verwerkbaar zijn. Belangrijk is ook de hele communicatie hieromtrent naar de gemeenten: die moet transparant zijn. Dat wordt nu o.a. bereikt door de webtoepassing.

Inzake thesaurie moet er uiteraard afstemming zijn met de back en front office. Immers, de Vlaamse Belastingdienst zorgt er voor dat de financiële gegevens aangaande de voorschottenregeling worden overgemaakt aan de back en front office.

Op basis van deze gegevens kan de back en front office mogelijke kastekorten onderkennen en de nodige maatregelen nemen. Uiteraard dient de Vlaamse Belastingdienst het versturen van de aanslagbiljetten te optimaliseren in de zin dat de aanslagbiljetten zo snel mogelijk worden verstuurd echter na het verrichten van de nodige interne kwaliteitscontrole.

## **3. Het standpunt van de Duitstalige Gemeenschap met betrekking tot het dubbelbelastingsverdrag met Duitsland <sup>(33)</sup>.**

De aanvullende overeenkomst van 5 november 2002 bij het Belgisch-Duitse verdrag ter voorkoming van dubbele belasting van 1967, is van toepassing sinds 2004.

Grenswerkers zijn voortaan belastbaar in de Staat waar ze hun beroepswerkzaamheid uitoefenen en niet meer, zoals vroeger het geval was, in de Staat waar ze verblijven. Het verlies aan budgettaire inkomsten aan Belgische zijde, als gevolg van het ontbreken van belastingheffing op het inkomen dat Belgische inwoners in Duitsland verwerven, wordt "gecompenseerd" door een compensatievergoeding betaald door de Bondsrepubliek Duitsland aan België.

---

33 Michael Mockel, Service de tutelle des pouvoirs locaux germanophones, Ministerium der Deutschsprachigen Gemeinschaft Belgiens, Abteilung Allgemeine Dienste, februari 2007 (vertaling).

Gezien een groot aantal van hun inwoners werkzaam is in Duitsland, zijn de Duitstalige gemeenten, maar ook sommige Franstalige gemeenten, zwaar getroffen door die maatregel. Dit geldt in het bijzonder voor Raeren en Kelmis (La Calamine).

Hoewel de gemeenten de compensatiemaatregel op zich toejuichen, stelt de manier van berekenen van de compensatiebedragen evenwel problemen.

De gemeentelijke opcentiemen op de personenbelasting worden in België immers berekend op het belastbaar inkomen (bruto inkomen na aftrek van sociale bijdragen) maar voor de berekening van de compensatie voor grenswerkers is de berekening anders.

In Duitsland wordt, naast de sociale bijdragen, ook de maandelijks aan de bron ingehouden bedrijfsvoorheffing afgetrokken, wat betekent dat de compensatie berekend wordt op het netto inkomen, dat aanzienlijk geringer is dan het belastbaar inkomen zoals van toepassing voor de Belgische belastingplichtigen.

De Minister van de Duitstalige Gemeenschap en de Duitstalige gemeenten wensen dan ook een onderzoek naar de mogelijkheid om de berekeningsprocedure te herzien en deze op het Belgisch model te enten.

## **4. Het standpunt van de federale administratie**

### ***4.1. Modaliteiten van tariefwijzigingen***

Er blijkt op het vlak van de modaliteiten omtrent het doorgeven van tariefwijzigingen behoorlijk wat verwarring en onzekerheid te bestaan, in het bijzonder bij de administraties van kleinere gemeenten (34)(35). Zo zijn de mogelijkheden om het tarief van de opcentiemen van een bepaald aanslagjaar te wijzigen beperkt in de tijd en wat het aantal decimalen betreft. Ook verwarring omtrent de begrippen “inkomensjaar”, “aanslagjaar” en het gemeentelijke “dienstjaar” komt voor.

In de praktijk dient een gemeente ten laatste in juni van het aanslagjaar haar tarief voor de opcentiemen te bepalen zodat de FOD Financiën hier via de voogdijoverheid tijdig en formeel van op de hoogte gebracht kan worden.

---

34 Cf. Mondelinge vraag nr. 7808 van de heer VANVELTHOVEN van 16.07.2002, Beknopt Verslag, Kamercommissie Financiën, Com 820, blz. 1

35 Vraag nr. 1130 van de heer VAN DEN EYNDE van 30.10.2002, Vr. en Antw. Kamer, 2002-2003, nr. 148, blz. 18787-18788

## **4.2. De budgettaire ramingen**

De ramingen van de opcentiemen personenbelasting blijken achteraf zeer nauw aan te sluiten op de effectief gerealiseerde ontvangsten. Voor de totale ontvangsten waren de resultaten als volgt:

- Voor 2004: onderschatting aangepaste raming van 0,3%
- Voor 2005: onderschatting initiële raming van 1,94%, onderschatting aangepaste raming van 1,83%
- Voor 2006: overschatting initiële raming van 0,39%, onderschatting aangepaste raming van 0,06%

Voor het gros van de individuele 589 Belgische gemeenten zijn de onder- of overschattingen van dezelfde, beperkte grootte-orde. Voor bepaalde gemeenten blijken de afwijkingen wat groter uit te vallen. Vaak gaat het dan om kleinere gemeenten, waar de wet van de grote getallen minder opgaat en/of waar enkele zwaarwichtige dossiers (betalingen of ontheffingen) voor belangrijke meer- of minderontvangsten zorgen. Ook valt de invloed van de lokale demografische evoluties (veroudering, ontgroening, ontvolking,...) niet precies in te schatten. Zelfs als er een beeld is van het aantal betrokken personen (36), dan nog is het lastig om de impact ervan op de belastbare grondslag in kaart te brengen. Voor precieze gegevens hierover is het wachten op de aangiften en de kohieren.

Naast de opmaak van de initiële en de aangepaste raming, simuleert de Cel Begroting van de fiscale administratie op verzoek ook de impact van een tariefwijziging in een bepaalde gemeente. Verder verstrekt ze ook het detail van de berekeningen.

## **4.3. De opmerkingen ten aanzien van de dubbelbelastingverdragen**

De fiscale administratie wijst er op dat België niet eenzijdig de inhoud van dubbelbelastingverdragen kan aanpassen, dit kan pas na onderhandelingen en mits akkoord van de verdragspartner.

Ze stelt bovendien dat het niet mogelijk is de Belgische regelgeving integraal toe te passen op inkomsten van buitenlandse oorsprong. Het aantal parameters en de uiteenlopende aard van de fiscale stelsel laten niet toe om bijvoorbeeld het Belgische equivalent van het belastbaar inkomen exact te kunnen bepalen voor bedrijfsinkomsten van buitenlandse oorsprong.

---

36 Volgens een studie van het Federaal Planbureau (2004), verhuizen in België jaarlijks om en bij de 1.000.000 mensen (ongeveer 10% van de bevolking). Een deel hiervan verhuist evenwel binnen de gemeentegrenzen. Cf. Danielle Devogelaer, Samenvatting van het Project Leefbare Steden, Federaal Planbureau, mei 2004 en Danielle Devogelaer, Ruimtelijke economie van de Belgische steden: determinanten, inzet en vooruitzichten, Federaal Planbureau, mei 2004



#### ***4.4. Gevolgen permanente voorschotten voor de federale Thesaurie***

Het eventueel opzetten van een systeem van permanente voorschotten in verband met de aanvullende personenbelasting heeft uiteraard gevolgen voor de federale overheid. Er zijn zowel gevolgen op het budgettaire vlak als op het gebied van het liquiditeitenbeheer.

Het totaal aan door te storten bedragen wijzigt geenszins door de eventuele introductie van een systeem van permanente voorschotten, alleen de spreiding over de maanden verandert. Anderzijds vertegenwoordigen de doorstorting aan de lagere overheden slechts een beperkt deel van de kasstromen die de federale schatkist beheert.

In de mate dat aan de thans bestaande, rigide kalender van vaste maandelijks betaaldagen niet getornd wordt, biedt een permanent voorschottensysteem niet meer of minder flexibiliteit voor het “day to day” kasbeheer.

Vanuit het standpunt van het federale kasbeheer maakt het dan ook niet veel uit in welke maand de doorstorting precies vallen, als de tijdstippen en de betrokken bedragen maar voldoende lang op voorhand doorgegeven worden. In de mate dat de betrokken bedragen ruim op voorhand gekend zijn en voor meerdere maanden vastliggen, biedt een systeem van permanente voorschotten allicht ruimte om de communicatie wat dit betreft enigszins te vereenvoudigen.



---

## HOOFDSTUK 3

### De voorstellen van de Afdeling

---

#### 1. De opcentiemen op de onroerende voorheffing

##### *1.1. Opmerkingen omtrent de uitwisseling van kadastrale gegevens, de bepaling van het kadastraal inkomen en de vrijstellingen*

Het onderhavig Advies heeft in de eerste plaats betrekking op de doorstorting van de federaal geïnde belastingen aan de lokale overheden. In het kader daarvan kan, in het bijzonder met betrekking tot de opcentiemen op de onroerende voorheffing, niet voorbij gegaan worden aan enkele pijnpunten in verband met de belastbare grondslag.

##### **1.11. De kwaliteit van de kadastrale legger**

Momenteel worden in alle gewesten nog steeds de kadastrale inkomens gehanteerd zoals bepaald door de entiteit “Patrimoniumdocumentatie” van de Federale Overheidsdienst Financiën, die de taken van de vroegere “Administratie van het kadaster, de registratie en de domeinen” heeft overgenomen. Aangezien de gewesten geen gebruik hebben gemaakt van de mogelijkheid om een eigen bepaling van de belastinggrondslag in te voeren, blijven zij afhankelijk van de federaal bijgehouden kadastrale leggers.

De kadastrale leggers kunnen omschreven worden als een soort fiscaal grootboek van de onroerende eigendommen. “Deze legger wordt jaarlijks geactualiseerd en bevat per eigendomsrecht een genummerde fiche (het artikel). Die fiche vermeldt onder de identiteitsgegevens en het adres van een eigenaar of groep van eigenaars die samen een eigendomsrecht uitoefenen (de hoofding), alle percelen die hun toebehoren in een gemeente of een kadastrale onderverdeling ervan (het corpus), waarbij de gemeente de geografische eenheid vormt.” (37)

Tijdens de vergaderingen van de Afdeling werd door afgevaardigden van de gewestelijke overheden opgemerkt dat, ondanks de voortschrijdende digitalisering, de kadastrale leggers thans onvoldoende gedetailleerd en geactualiseerd zijn om er een wijk- en straatgebonden beleid op te kunnen baseren, en dit zowel op fiscaal vlak als wat andere aspecten van het lokaal beleid betreft (onder meer ruimtelijke ordening).

**De Afdeling nodigt de Entiteit Patrimoniumdocumentatie van de FOD Financiën uit om de kadastrale leggers verder te verfijnen om zodoende het wijk- of straatgebonden beleid van de lokale overheid te ondersteunen. Ze wijst er tevens op dat de kwaliteit van de kadastrale legger in niet geringe mate afhangt van de informatiestroom (of het gebrek eraan) vanuit de lokale besturen zelf. Ze verwijst hierbij naar de conclusies van een**

---

37 Rekenhof (2006), p.10

recent verslag van het Rekenhof omtrent de “herschating van het kadastraal inkomen van woningen na verbouwing”. (38)

### **1.12. De bepaling van het kadastraal inkomen en de vrijstellingen, in het bijzonder in hoofde van internationale instellingen**

De gewesten hebben de mogelijkheid om de kadastrale inkomens en de vrijstellingen in beginsel zelf te bepalen. In verband met de vrijstellingen voor “vreemde staten” en internationale instellingen gelden echter internationale afspraken. (39)

In zekere zin holt deze vrijstelling de belastbare basis van de onroerende voorheffing en de opcentiemen uit. Het is duidelijk dat deze problematiek zich vooral stelt voor de gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, gezien de concentratie van diplomatieke vertegenwoordigingen en internationale instellingen in de hoofdstad. (40)

**De Afdeling meent dat deze problematiek buiten het bestek van het huidige advies valt en in de bredere context van de financiering van de hoofdstedelijke functie bekeken dient te worden.**

### ***1.2. De Vlaamse permanente voorschotten als inspiratiebron ?***

De Vlaamse administratie heeft een on-line tool ontwikkeld die toelaat het verloop van de ontvangsten aan onroerende voorheffing per gemeente en per maand op te volgen (41). Via de module “overzicht voorschotjaar” kunnen de maandelijkse voorschotten per gemeente vergeleken worden met het verloop van de werkelijk geïnde ontvangsten. In Grafiek 22 wordt deze informatie voor de vijf Vlaamse provinciehoofdsteden (42) en een lukraak gekozen middelgrote gemeente uitgedrukt in procent van het begrote totaal voor het voorschotjaar 2006. Er werd aangenomen dat bij afwezigheid van het huidige voorschottensysteem, de doorstorting aan de betrokken gemeente pas plaats zou vinden in de maand na inning door de Vlaamse administratie.

De dikke lijn geeft het verloop van de gecumuleerde percentages van de maandelijkse voorschotten. Zo ontvingen alle Vlaamse gemeenten tegen december, en na zes gelijke maandelijkse voorschotten, 95% van het begrote totaal.

---

38 Rekenhof (2006), pp 3-4

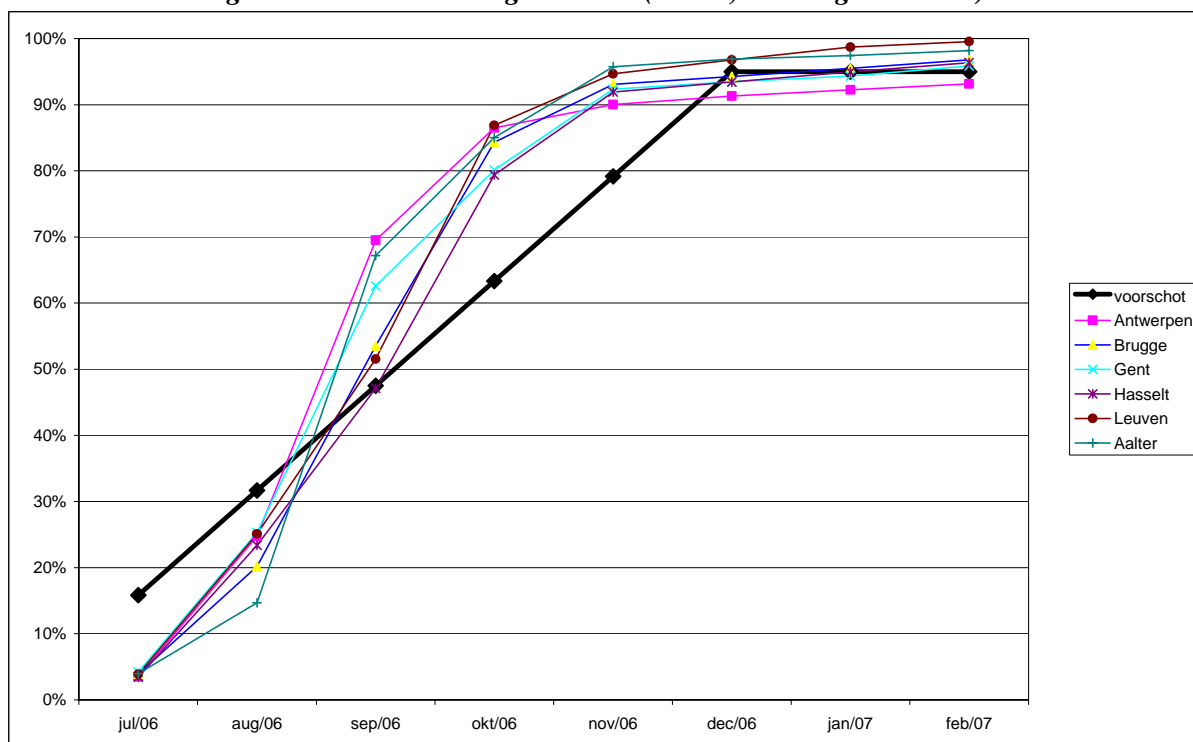
39 In dit verband kan verwezen worden naar artikel 231 §1, 1° WIB92. Het luidt als volgt: “Op voorwaarde van wederkerigheid zijn vrijgesteld: inkomsten van onroerende goederen die een vreemde Staat heeft bestemd voor de huisvesting van zijn diplomatieke of consulaire zendingen of van culturele instellingen die zich niet met verrichtingen van winstgevende aard bezighouden”. Voor elk gewest gelden gelijkaardige bepalingen.

40 Zie ook Parlementaire vraag nr. 97/823 van de heer Viseur van 18.03.1997 omtrent “Navo – Personeel – Fiscaal regime”, Vr. en Antw., Kamer, nr. 82, 1996-1997, blz. 11241-11246.

41 <http://www.vlaanderen.be/ovgem/welcome.do>

42 In deze steden woont zowat een zesde van de bevolking van het Vlaamse Gewest.

**Grafiek 22**  
**Voorschotten versus werkelijke ontvangsten OOV 2006,**  
**geselecteerde Vlaamse gemeenten (cumul, in % begroot totaal)**



Van maand tot maand verschillen de realisaties per gemeente soms aanzienlijk. Maar in elk van de beschouwde gevallen zou, bij afwezigheid van een voorschottensysteem, het patroon van de doorstortingen in 2006 al bij al vrij gelijkaardig verlopen zijn. Na een aarzelende start in de eerste twee maanden, zou een snelle inhaalbeweging in de derde en vierde maand gevolgd zijn en een afvlakking nadien. In alle beschouwde gevallen zou het gros van de begrote ontvangsten (90% à 95%) reeds na vijf maanden gerealiseerd zijn.

Het bestaande voorschottensysteem leverde de gemeenten bijgevolg slechts in de eerste twee maanden een duidelijk voordeel op. Zoals uit Grafiek 22 blijkt, hadden de beschouwde gemeenten in 2006 vanaf de derde maand zelfs geen of nog nauwelijks financieel voordeel bij het voorschottensysteem. Omgekeerd bleef de last voor de Vlaamse thesaurie grotendeels beperkt tot een inspanning in de eerste twee maanden (43). Bijgevolg kan het voorschottensysteem in de beschouwde gevallen zowel vanuit het oogpunt van de gemeenten als vanuit het oogpunt van de Vlaamse overheid grosso modo als budgettair en financieel neutraal beschouwd worden.

Dit doet evenwel geen afbreuk aan het feit dat het voorschottensysteem desondanks voordelen bood aan de betrokken gemeenten. De vooraf gekende en stabiele kasstroom vereenvoudigde immers hun thesaurieplanning.

43 Deze conclusies op basis van de grafische analyse worden voor de beschouwde gemeenten bevestigd bij een vergelijking van de verdisconteerde waarden van enerzijds de voorschotten en anderzijds de doorstortingen bij afwezigheid van een voorschottensysteem.

Grafiek 22 toont aan dat het mogelijk is een billijk, eenvoudig en transparant systeem van doorstorting uit te werken dat de gemeenten tegelijk een zekere en stabiele kasstroom garandeert en dat anderzijds geen of nagenoeg geen budgettaire last vormt voor de overheid die de dienstverlening verzorgt.

### ***1.3. Specifieke kenmerken van de onroerende voorheffing***

Het geval van de onroerende voorheffing verschilt op diverse belangrijke punten van dat van de personenbelasting.

- De onroerende voorheffing van de lokale overheden wordt nog binnen het jaar ingekohierd, terwijl bij de personenbelasting de inkohiering pas gebeurt twee jaar na de belastbare periode.
- Het deel van de onroerende voorheffing dat naar de lokale overheden gaat is veel omvangrijker dan het deel van de personenbelasting dat hen toekomt. Men kan zonder overdrijven stellen dat de onroerende voorheffing in wezen een lokale belasting is.
- Behalve het vaststellen van het kadastraal inkomen heeft de federale overheid niet de minste bevoegdheid meer. Bovendien kunnen de gewesten de belastinggrondslag wijzigen. Daarnaast kunnen ze de gewestelijke tarieven vrij bepalen, zijn ze als toezichtautoriteit bevoegd om de gemeentelijke tarieven te controleren en zijn zij het die de vrijstellingen en verminderingen toekennen. Ook mogen ze zelf de onroerende voorheffing innen, wat Vlaanderen trouwens ook doet.

### ***1.4. Gewestelijke verschillen***

Wat meer bepaald het onderwerp van dit Advies betreft (de overdracht van ontvangsten van de federale overheid naar de lokale besturen), varieert de toestand van gewest tot gewest.

- In het Vlaamse Gewest is de federale overheid niet meer verantwoordelijk voor het innen van de onroerende voorheffing.
- De vertegenwoordigers van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest hebben de aandacht van de Afdeling gevestigd op het feit dat de opbrengst van de onroerende voorheffing bijzonder belangrijk is voor de Brusselse gemeenten. In dit gewest zijn de kadastrale inkomens globaal hoger dan elders in het land, en de belastbare inkomsten in de personenbelasting lager. De onroerende voorheffing weegt bijgevolg veel sterker door in de gemeentelijke ontvangsten.
- Wat het Waalse Gewest betreft, beschouwt de vereniging van Waalse steden en gemeenten het probleem van de onroerende voorheffing niet als prioritair, ook al bevinden sommige grote Waalse steden zich ongetwijfeld in een toestand die vergelijkbaar is met die van de Brusselse gemeenten.

### ***1.5. Adviezen van de Afdeling***

Hoewel de bijzonderheden van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en de daaruit voortvloeiende problemen reëel zijn, **acht de Afdeling het niet aangewezen dat de federale overheid renteloze voorschotten op de opcentiemen onroerende voorheffing toekent aan de gemeenten.** Ze beargumenteert haar standpunt als volgt :

- Het feit dat de inningen gedaan worden door een hogere overheid en dat het kadaster centraal beheerd wordt, brengt belangrijke besparingen mee voor de gemeenten inzake inningkosten. Voor het geheel van de betrokken administraties laat dit overigens belangrijke schaalvoordelen toe.
- Er worden geen administratieve kosten aangerekend. De gemeenten innen bijgevolg een groot deel van hun ontvangsten zonder de minste inningskosten.
- De inkohiering gebeurt reeds in de loop van het aanslagjaar.
- Het is niet op het federaal vlak dat de specifieke problemen van een gewest opgelost dienen te worden, des te meer daar het toezicht op de lokale besturen, inclusief de eventuele coördinatie van fiscale initiatieven, een gewestelijke bevoegdheid is.

**De Afdeling nodigt de Entiteit Patrimoniumdocumentatie van de FOD Financiën uit om de kadastrale leggers verder te verfijnen om zodoende het wijk- of straatgebonden beleid van de lokale overheid te ondersteunen. Ze wijst er tevens op dat de kwaliteit van de kadastrale legger in niet geringe mate afhangt van de informatiestroom (of het gebrek eraan) vanuit de lokale besturen zelf.**

*De Afdeling is van oordeel dat, rekening houdend met het feit de inningen gratis gedaan worden en dat de inkohieringen nog in het loop van het jaar gebeuren, het niet nodig is om inzake de onroerende voorheffing een federaal systeem van voorschotten aan de lokale overheden op touw te zetten. De Afdeling is zich er van bewust dat sommige gemeenten kasproblemen kunnen ondervinden maar ze acht dat een aanvaardbaar gevolg van het aanvullend karakter van de onroerende voorheffing, overigens ruim gecompenseerd door de besparingen waar de lokale overheden van genieten op het vlak van de inning van die belasting.*

## 2. De aanvullende personenbelasting

### 2.1. *Het huidige voorschottensysteem onbevredigend*

#### 2.11. Renteloze voorschotten sinds 2001

Sinds 2001 verstrekt de federale overheid “renteloze voorschotten” op de doorstorting van de aanvullende personenbelasting aan de gemeenten, dit ter compensatie voor het laatsttijdig starten en/of op kruissnelheid komen van de inkohieringen.

In 2001 werden in februari, maart en april respectievelijk 66,3 miljoen euro, 259,4 miljoen euro en 140,0 miljoen euro aan voorschotten verstrekt. De bedragen van de voorschotten waren voor elke gemeente en per maand gelijk aan het bedrag dat elke gemeente in de overeenstemmende maand in 2000 aan netto-ontvangsten en na aftrek van de administratiekosten (3 %) inzake APB uit het geautomatiseerde innings- en boekingsstelsel ICPC verkreeg. De voorschotten werden respectievelijk in mei, juni en juli door de federale overheid gerecupereerd.

In januari 2002 was er een uitzonderlijk voorschot van 50,0 miljoen euro wegens boekingsvertragingen te wijten aan de overschakeling naar de euro op het einde van 2001. In februari en maart 2002 werden vervolgens de voorschotten van respectievelijk 66,3 miljoen euro en 259,4 miljoen euro herhaald, met recuperatie in april en mei. In februari en maart van de daaropvolgende jaren werd deze operatie telkens herhaald en wel voor exact dezelfde bedragen en met eenzelfde verdeling over de gemeenten.

Grafiek 23 geeft een beeld van het patroon van de doorstorting van de federale overheid aan de gemeenten. De bedragen aan aanvullende personenbelasting (APB) worden hierbij onderscheiden van de opcentiemen op de onroerende voorheffing en de opdecim op de verkeersbelasting (samen aangeduid als “niet-APB”) in de grafiek. Daarnaast is de impact van de verstrekte voorschotten en de recuperatie ervan aangegeven, evenals de impact van de doorstorting van de door het Groothertogdom Luxemburg verstrekte compensatie voor inwoners met Luxemburgse bedrijfsinkomsten (44).

Grafiek 23 geeft aan dat de verstrekte voorschotten wel degelijk voldoen aan een nood in hoofde van de gemeenten. In de voorbije jaren waren de normale doorstorting van de aanvullende personenbelasting duidelijk in het tweede en derde kwartaal geconcentreerd. In het eerste en laatste kwartaal waren de APB-doorstorting doorgaans miniem. De overige doorstorting van federaal geïnde ontvangsten (45) zorgden voor enig soelaas maar zelfs inclusief de doorstorting van opcentiemen op de onroerende voorheffing en de verkeersbelasting kan bezwaarlijk van een stabiel betaalpatroon gesproken worden.

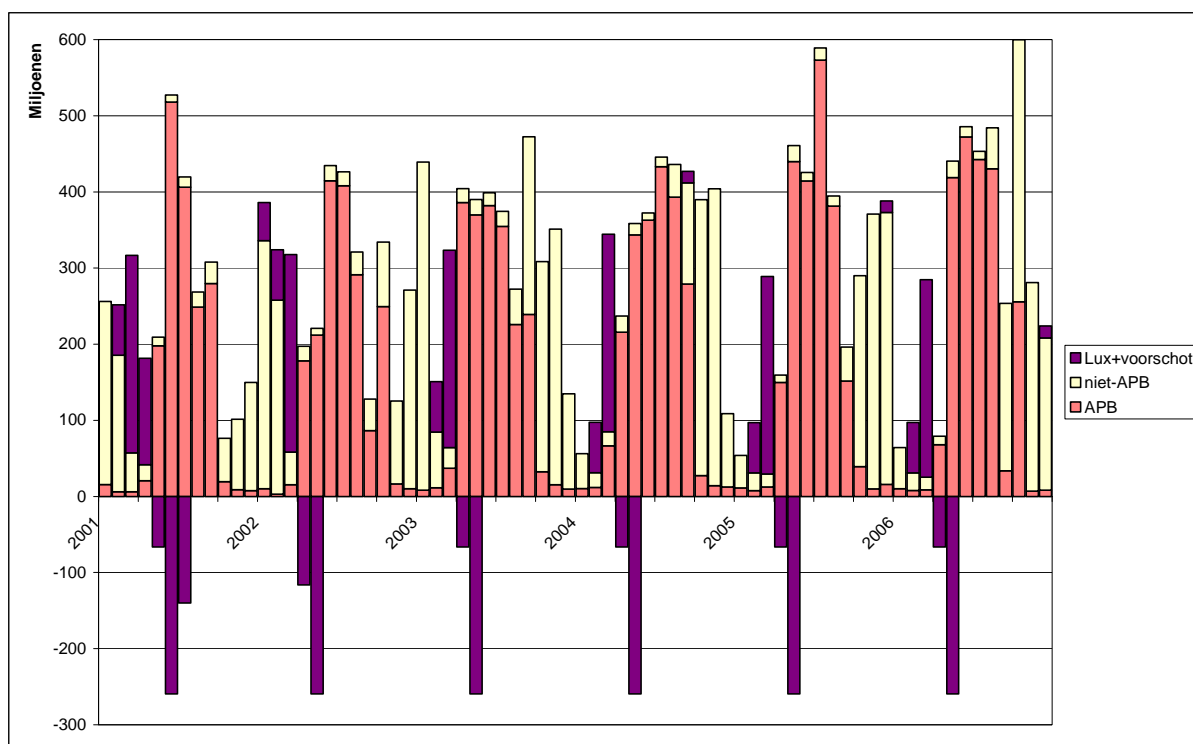
---

44 In dit kader ontvingen de gemeenten 15,0 miljoen euro in september 2004, 15,3 miljoen euro in december 2005 en 15,6 miljoen euro in december 2006.

45 Opdecim op de verkeersbelasting en, voor de gemeenten uit het Waals en Brussels Gewest, opcentiemen op de onroerende voorheffing.



**Grafiek 23**  
**Maandelijke doorstorting aan de gemeenten 2001-2006 (in miljoenen euro)**



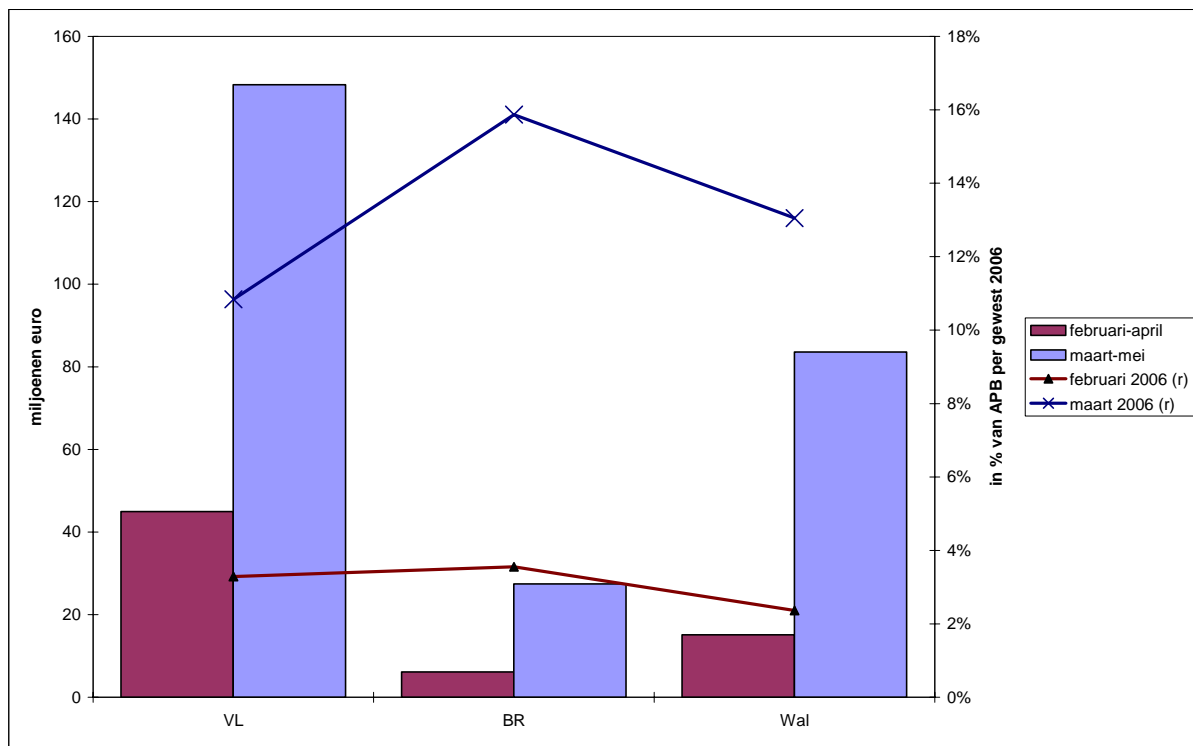
## 2.12. Pijnpunten

Het huidige voorschottensysteem kampt met diverse pijnpunten. Een eerste probleem is dat het februari-bedrag van 66,3 miljoen euro te beperkt is om tot een wezenlijke bijdrage aan een stabiel betaalpatroon aanleiding te geven. In 2006 vertegenwoordigde dit, voor de drie gewesten samen, 3% van het totaal aan doorgestorte gemeentelijke aanvullende personenbelasting. Het maart-bedrag van 259,4 miljoen euro biedt wat dit betreft meer mogelijkheden, in 2006 kwam dit bedrag neer op 12% van het doorgestorte APB-totaal.

Grafiek 24 geeft een beeld van de verdeling van de voorschotten over de gewesten. De staven geven de bedragen van de voorschotten in absolute termen weer (linkerschaal). De lijnen tonen de verhouding tussen de bedragen van de voorschotten en het totaal dat de gemeenten van het betrokken gewest in 2006 ontvingen aan aanvullende personenbelasting (rechtterschaal). Hieruit blijkt dat het belang van beide voorschotten het grootst is voor de Brusselse gemeenten en dat het februari-voorschot vooral voor de Waalse gemeenten van relatief gering belang is. (46)

46 Voor de Vlaamse gemeenten vertegenwoordigden het februari- en maart-voorschot in 2006 respectievelijk 3,3% en 10,8% van de jaarontvangsten aan aanvullende personenbelasting. Voor de Waalse gemeenten bedroeg dit 2,4% en 13,1% en voor de gemeenten uit het Brussels Hoofdstedelijk Gewest 3,6% en 15,9%.

**Grafiek 24**  
**Renteloze voorschotten APB per gewest**  
*in miljoenen euro (linkerschaal) en als % van het totaal per gewest in 2006 (rechtterschaal)*



Een tweede probleem is dat de periode waarover het voorschot loopt, niet afgestemd is op het werkelijke verloop van de inkohieringen. Sinds 2002 wordt het februari-voorschot steeds in april en het maart-voorschot steeds in mei gerecupereerd. Bij sterke vertraging in het inkohieringsproces kan de snelle recuperatie van de voorschotten bijgevolg nog steeds aanleiding geven tot liquiditeitsproblemen voor de gemeenten.

Zoals uit Grafiek 23 blijkt, stelde dit met name een probleem in het voorjaar van 2006 en, zij het in mindere mate, in het voorjaar van 2005. Toen in april 2006 het februari-voorschot terugbetaald diende te worden, was het inkohieringsproces nog niet op kruissnelheid gekomen. Voor het geheel van de Belgische gemeenten volstond het in april door te storten APB-totaal dan ook nauwelijks om de terugbetaling van het februari-voorschot te financieren. Dankzij het februari-voorschot was het gebrek aan APB-ontvangsten voor het geheel van de gemeenten weliswaar opgevangen, maar de snelle recuperatie verschoof het liquiditeitsprobleem naar april.

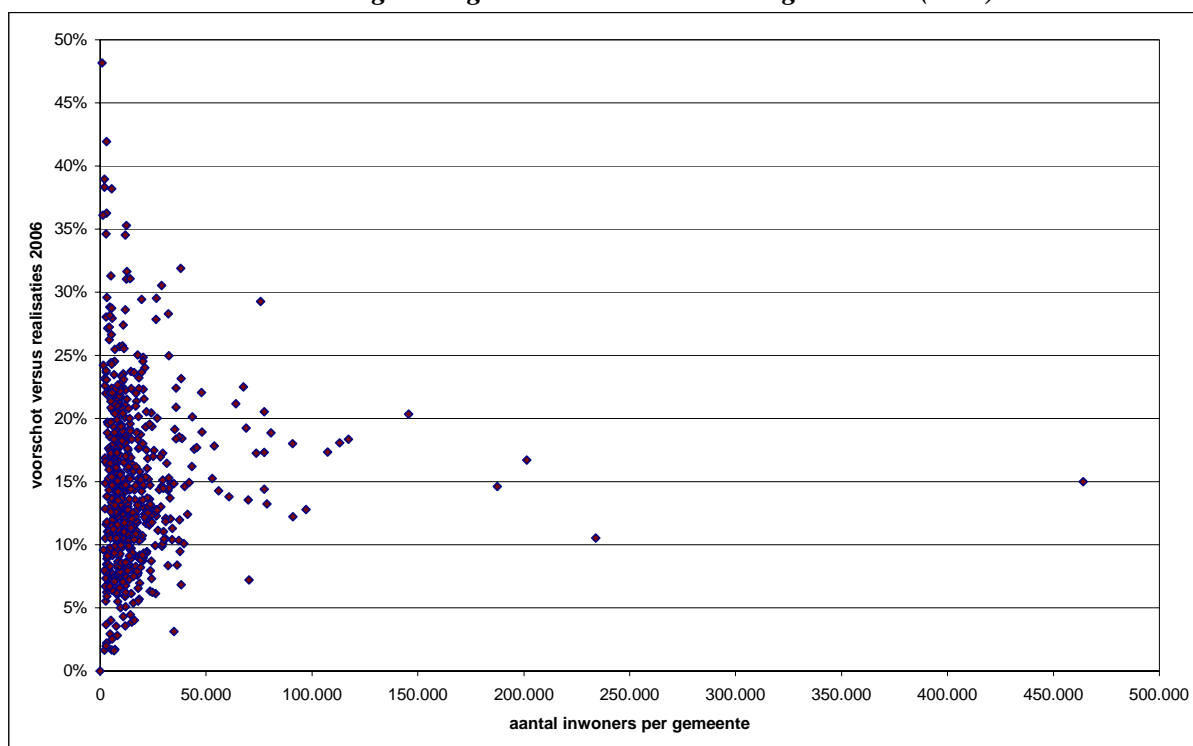
De uitvlakking van de terugbetaling van het februari-voorschot door de APB-doorstorting van april gold weliswaar voor het geheel van de Belgische gemeenten, doch niet voor elke gemeente afzonderlijk. Zowel het patroon van de voorschotten als van de inkohieringen verschillen immers per gemeente. Voor sommige gemeenten volstond de APB-doorstorting van april bijgevolg ruimschoots om het februari-voorschot terug te betalen, voor andere gemeenten geenszins (47).

47 Om de voorschotten en de eigenlijke doorstortingen duidelijk van elkaar te onderscheiden, geschieden de betalingen en de eventuele recuperaties thans niet op dezelfde dag van de maand. In de gevallen dat het bedrag van

Dit brengt ons bij een derde pijnpunt: de ongelijke verdeling van de voorschotten over de individuele gemeenten. De voorschotten die sinds de eeuwwisseling worden toegekend hebben niet alleen telkens een zelfde totale nominale waarde, bovendien bleef ook de verdeling over de gemeenten ongewijzigd (48). Er werd dus geen rekening gehouden met demografische evoluties noch met tariefwijzigingen in de betrokken gemeenten.

Grafiek 25 geeft de spreiding van de voorschotten over de 589 Belgische gemeenten weer. Langs de horizontale as staan de gemeenten volgens het aantal inwoners gerangschikt. De verticale as toont voor 2006 de verhouding tussen de som van de voorschotten van februari en maart enerzijds en het totaal aan APB-ontvangsten per gemeente anderzijds. Grafiek 26 bevat dezelfde informatie maar beperkt zich tot gemeenten met maximaal 50.000 inwoners.

**Grafiek 25**  
**Renteloze voorschotten per gemeente**  
**in verhouding tot de gerealiseerde APB ontvangsten 2006 (in %)**



Zowel naar omvang van de gemeente als naar verhouding van de voorschotten ten opzichte van de in 2006 gerealiseerde APB-ontvangsten zijn de verschillen groot. Het relatieve belang van de voorschotten loopt uiteen van zeer marginaal tot substantieel. In 2006 vertegenwoordigden de voorschotten voor sommige gemeenten minder dan 2% van de APB-ontvangsten, voor andere bijna de helft. Het gemiddelde komt uit op 14,8% met een standaardafwijking van 6,7%.

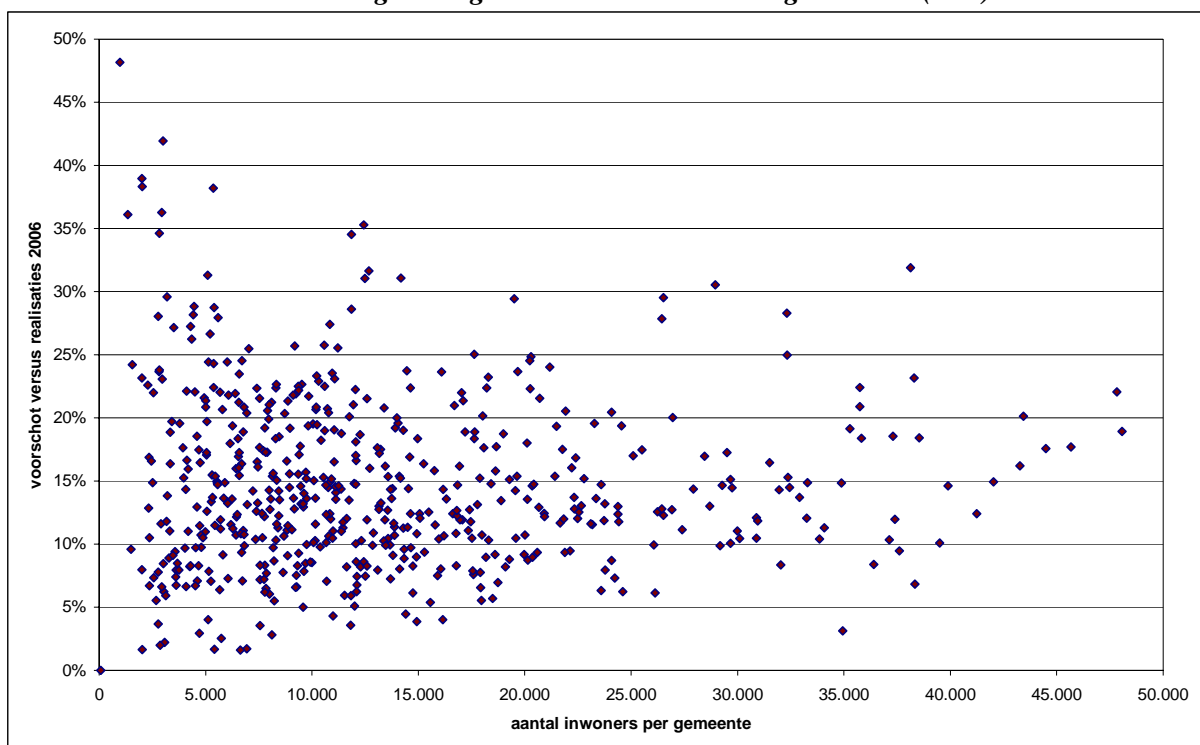
---

de reguliere doorstorting aan een gemeente in een bepaalde maand negatief is, is voorzien in een uitstel van afrekening van het saldo gedurende een maand. Dit geldt evenwel niet voor de recuperatie van de renteloze APB-voorschotten.

48 Nog steeds geldt de “toevallige” verdeling uit 2000.

In Grafiek 25 valt op dat een handvol grote steden vrij dicht komen in de buurt van het landelijk gemiddelde, dit is in het bijzonder het geval voor de grootste gemeente (Antwerpen) waar de voorschotten in 2006 15,0% van de totale APB-ontvangsten vertegenwoordigden. Maar voor de kleine gemeenten en zelfs voor de middelgrote steden speelde de wet van grote getallen niet of veel minder bij de initiële toekenning van de voorschotten. Onder invloed van allerhande toevallige factoren van administratieve aard is de verscheidenheid aan voorschotten per inwoner dan ook groot. Zo varieert het relatieve gewicht van het voorschot voor de steden met 70.000 à 75.000 inwoners reeds van 7,2% tot 29,3%. En zoals uit Grafiek 26 blijkt, is de vork voor de kleinere gemeenten nog een stuk ruimer.

**Grafiek 26**  
**Renteloze voorschotten per gemeente (<50.000 inwoners)**  
**in verhouding tot de gerealiseerde APB ontvangsten 2006 (in%)**



## ***2.2. De bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen beschouwd als vooruitgeschoven inning van aanvullende personenbelasting***

De discussie omtrent de link tussen de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen enerzijds en de aanvullende personenbelasting anderzijds duikt herhaaldelijk op. Dit was onder meer het geval in 1994 in de Kamercommissie Financiën bij de bespreking van een voorstel van een resolutie “in verband met achterstallige betalingen van belastinggelden aan de gemeenten” (49), gecombineerd met de bespreking van een wetsvoorstel “tot invoeging van een artikel 470bis in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 met het oog op een regelmatige doorstorting van belastinggelden naar de gemeenten” (50). Volgens het Verslag van de Kamercommissie voor de Financiën stelde de toenmalige Minister van Financiën destijds: “De aanvullende belasting bestaat slechts wanneer de personenbelasting zelf bestaat, dat wil zeggen vanaf de inkohiering. De gemeenten hebben met andere woorden geen recht op een deel van de geïnde bedrijfsvoorheffing” (51)

Deze uitspraak sluit aan bij de formeel-juridische visie dat van een belastingheffing geen sprake kan zijn zo lang het tarief en de belastinggrondslag (in casu het bedrag van de personenbelasting) niet exact bekend zijn.

Dit staat tegenover de economisch geïnspireerde visie dat niet zozeer het tijdstip van de exacte berekening van de belastinggrondslag van tel is, maar eerder het onderliggende belastbaar feit (in casu het verwerven van een belastbaar inkomen).

Het bestaan van een link tussen de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen enerzijds en de aanvullende personenbelasting anderzijds wordt overigens reeds decennialang en expliciet in het Wetboek van de inkomstenbelasting zelf erkend.

Zo luidde artikel 356 van het oud Wetboek van de inkomstenbelasting, zoals laatst gewijzigd in 1977 als volgt: “De vestiging en de inning van de aanvullende belastingen worden toevertrouwd aan de administratie der directe belastingen, onder de voorwaarden en volgens de regelen die de Koning bepaalt. Die aanvullende belastingen worden bij wijze van bedrijfsvoorheffing of voorafbetalingen geïnd, alsof het totale tarief van deze belastingen eenvormig op 6 % was vastgesteld (...)” (52).

---

49 Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, DOC 1375/5 93/94 Resolutie aangenomen in plenaire vergadering in verband met achterstallige betalingen van belastinggelden aan de gemeenten; Bussel, 9 juni 1994.

50 Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, DOC 870/1 92/93 Wetsvoorstel tot invoeging van een artikel 470bis in het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 met het oog op een regelmatige doorstorting van belastinggelden naar de gemeenten; Brussel, 21 januari 1993

51 Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, DOC 1375/3 93/94, Verslag namens de Commissie voor de Financiën; Brussel, 30 mei 1994, blz.9.

52 Gewijzigd bij art. 5, 17° W. 7 juli 1972 (B.S., 26 juli 1972), met ingang van 1 januari 1973 (art. 8) en bij art. 21 W. 22 december 1977 (B.S., 24 december 1977), met ingang van het aanslagjaar 1979 (art. 45, 2° ). Bron: Fisconet

De tekst van het huidige artikel 469 van het Wetboek inkomstenbelasting 1992 sluit hier nauw bij aan: “De vestiging en de inning van de aanvullende belastingen worden toevertrouwd aan de administratie der directe belastingen, onder de voorwaarden en volgens de regelen die de Koning bepaalt. Die aanvullende belastingen worden bij wijze van bedrijfsvoorheffing of voorafbetalingen geïnd alsof het totale tarief van deze belastingen eenvormig op 6,7 pct. was vastgesteld. De Koning kan bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad dat percentage verhogen tot maximaal 7 pct. (...)” (53).

De Afdeling erkent dat de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen enerzijds en de aanvullende personenbelasting anderzijds nauw aan elkaar verwant zijn. Behalve de loutere verwijzing naar de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen in de tekst van artikel 469 van de wet zelf, zijn daar meerdere redenen voor:

- de belastinggrondslag is zowel naar aard en omvang als wat betreft de referentieperiode nauw verwant voor wat enerzijds de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen betaald in een bepaald jaar betreft en anderzijds de aanvullende personenbelasting dat op datzelfde inkomensjaar betrekking heeft. (De APB houdt daarentegen geen verband met het inkomen uit het jaar van effectieve betaling van de opcentiemen).
- het tarief van de forfaitaire opcentiemen in de bedrijfsvoorheffing is gelijkaardig aan het gemiddelde tarief van de aanvullende personenbelasting
- bovendien volgt het tarief van de forfaitaire opcentiemen in de bedrijfsvoorheffing een gelijkaardige evolutie als het gemiddelde tarief van de aanvullende opcentiemen

De erkenning van de band tussen bedrijfsvoorheffing en voorafbetalingen enerzijds en de aanvullende personenbelasting anderzijds impliceert dat het billijk is dat de regelmaat die terug te vinden is bij de inning van de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen weerspiegeld wordt in het patroon van de doorstorting van de aanvullende personenbelasting aan de gemeenten.

Het is belangrijk hierbij op te merken dat het gros van de personenbelasting via de bedrijfsvoorheffing geïnd wordt. Afgezien van sporadisch optredende boekingsvertragingen bezorgt de inning van bedrijfsvoorheffing de federale overheid een goed voorspelbare en stabiele inkomstenstroom. De voorafbetalingen van personenbelasting zijn volatieler maar wegen veel minder door (54).

---

53 Art. 469 is van toepassing met ingang van 01.01.2004. (Art. 399, W 24.12.2002) B.S. 31.12.2002; art. 469 is van toepassing voor de bedrijfsvoorheffing of voorafbetalingen geïnd vanaf 2003. (Art. 402, W 24.12.2002) B.S. 31.12.2002; art. 469, 4e lid, is opgeheven met ingang van 06.04.1999. (Art. 48, W 15.03.1999) B.S. 27.03.1999; art. 469 is van toepassing met ingang van het aanslagjaar 1992. (Art. 356, WIB Art. 1, KB 10.04.1992) B.S. 30.07.1992. Bron: Fisconet

54 Van de totale voorafbetalingen heeft minder dan een vijfde betrekking op de personenbelasting, het gros slaat op de vennootschapsbelasting.

### **2.3. Een systeem van permanente voorschotten**

De discussie omtrent de invoering van een systeem van permanente voorschotten is al decennia oud (55) maar ze is nog steeds actueel. De verenigingen van steden en gemeenten zijn nog steeds vragende partij en ook de Minister van Financiën kondigde in 2003 aan op het toenmalige begrotingsoverleg te zullen voorstellen “om een permanent voorschottensysteem in te voeren” (56) ter vervanging van het bestaande systeem van “renteloze voorschotten” dat duidelijk enkele leemtes vertoont.

#### **2.31. De parameters**

Het tijds patroon van de gemeentelijke ontvangsten hangt thans af van het ritme van het inkohieren van de personenbelasting. Dat ritme kan vrij wispelturig zijn en bovendien kwam het inkohieren in de voorbije jaren vaak laat op kruissnelheid. Dit werd slechts gedeeltelijk opgevangen door het toekennen van voorschotten in februari en maart, welke vervolgens gerecupereerd werden in april en mei.

Er kan een systeem van vaste voorschotten opgezet worden met als belangrijkste parameters:

- Het aantal maanden dat voorschotten worden verstrekt, bijvoorbeeld 6 of 9
- Het totaal bedrag van de voorschotten: bijvoorbeeld 90% of 95% van het initiële begrote bedrag (57)
- Een gelijke of ongelijke fractie per voorschot, bijvoorbeeld  $6 \times \frac{1}{6}$  of  $9 \times \frac{1}{9}$
- Het tijdstip van de start van de voorschotten
- Het tijdstip van de afrekening van de saldi

Een dergelijk voorschottensysteem dient erop gericht te zijn meerdere problemen ten aanzien van de lagere overheden te verlichten: de schommelingen in het inkohieringsritme, de eventuele budgettaire weerslag van foute inkohieringen, het probleem van de gemeenten om haar financiële inkomstenstromen te ramen en dies meer.

#### **2.32. Het voorstel en de alternatieven**

Grafiek 27 geeft weer hoe het werkelijke verloop van de doorstorting van de aanvullende personenbelasting aan de gemeenten zich in 2005 en 2006 verhield tot het voorschottensysteem zoals voorgesteld door de verenigingen van steden en gemeenten. De bedragen van de maandelijkse doorstorting werden gecumuleerd en uitgedrukt als percentage van het jaartotaal.

---

55 Zie voetnoten 49, 50 en 51.

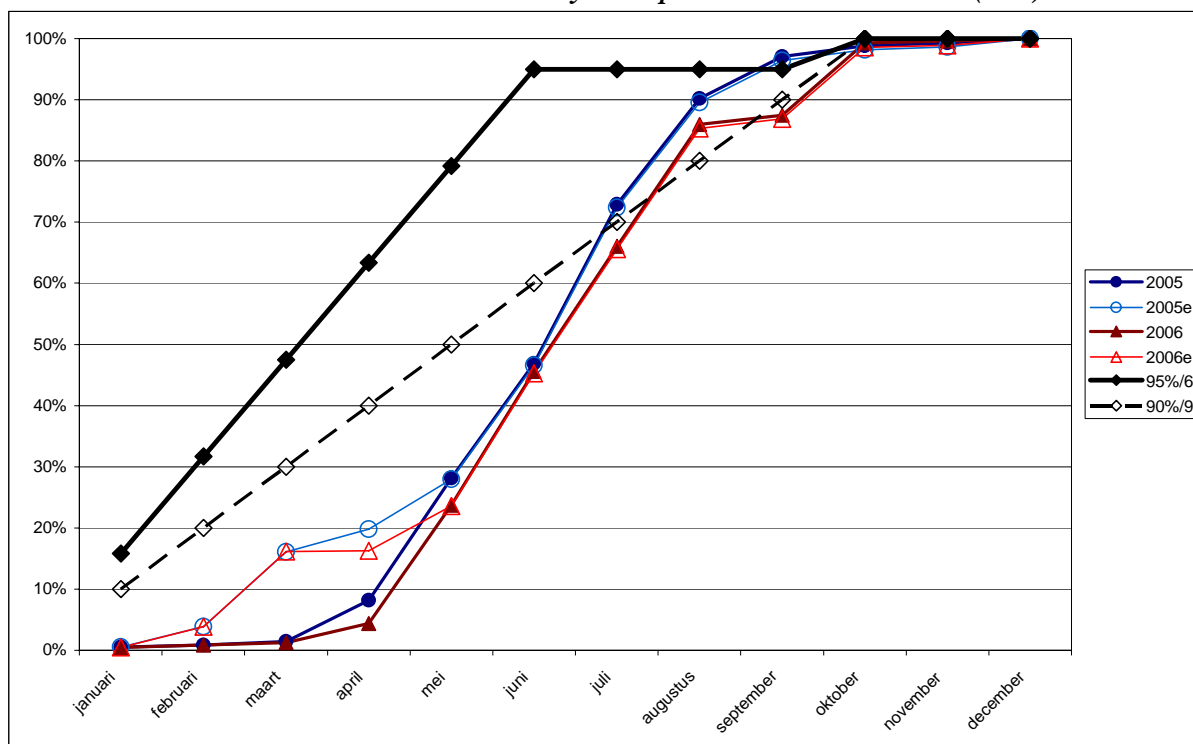
56 Antwoord op parlementaire vraag nr.7 van de heer Carl DEVLIES van 6 augustus 2003 omtrent de terugbetaling van de achterstallen op de doorstorting van de gemeentelijke opcentiemen, Vr. en Antw., Kamer, 2003-2004, nr 5, blz 525.

57 Bij de opmaak van de begroting dient rekening gehouden te worden met diverse elementen specifiek voor elke gemeente, zoals het tarief van de aanvullende personenbelasting en de achterstallen voor vorige aanslagjaren. De problematiek omtrent de opmaak van de begroting kan evenwel los gezien worden van het voorschottenmechanisme.

Zowel voor 2005 als voor 2006 toont de grafiek twee lijnen. De ene geeft het verloop van de doorstortingen van de eigenlijke APB weer en verwijst bijgevolg naar het verloop van het inkohieringsproces. De andere houdt daarnaast rekening met de in februari en maart toegekende voorschotten en de recuperatie hiervan in april en mei, alsook met de doorstortingen van de compensatiebedragen vanuit Luxemburg op het einde van het jaar (58).

De dikke rechte lijn (linksboven) illustreert het “95%/6”-scenario: zes gelijke maandelijkse voorschotten in het eerste halfjaar van aanslagjaar+1 voor een totaal van 95% van de begrote ontvangsten en een doorstorting van de resterende 5% in oktober (59). De stippellijn illustreert een alternatief “90%/9”-scenario: negen gelijke maandelijkse voorschotten ter waarde van telkens 10% van de begrote ontvangsten in de eerste negen maanden en een saldobetaling in oktober (60).

**Grafiek 27**  
**Maandelijks verloop doorstortingen APB aan de gemeenten**  
**Realisaties 2005 en 2006 versus systeem permanente voorschotten (in %)**



58 De lijnen die rekening houden met deze extra elementen worden in de legende respectievelijk aangeduid met “2005e” en “2006e”.

59 Er wordt in Grafiek 27 eenvoudigheidshalve abstractie gemaakt van eventuele verschillen tussen de begrote en gerealiseerde jaarontvangsten. Hoger werd reeds aangegeven dat deze verschillen doorgaans zeer beperkt zijn.

60 Voor zover de gerealiseerde ontvangst overeenstemt met de begrote ontvangst, zou de saldobetaling eveneens op ongeveer 10% van de begrote ontvangst uitkomen.



De doorstortingen kenden in 2005 en 2006 een gelijkaardig verloop. In het eerste kwartaal waren de eigenlijke doorstortingen miniem maar brachten de renteloze voorschotten enig soelaas. Na een aarzelend begin in januari, kwamen de inkohieringen pas in februari op kruissnelheid. Gezien de tijdsspanne van 2 maanden tussen inkohieren en afrekening ten aanzien van de federale overheid enerzijds en de tijdsspanne van 1 maand tussen afrekening ten aanzien van de federale overheid en doorstorting aan de gemeenten anderzijds, betekent dit dat de doorstortingen pas in mei goed op dreef kwamen. Van dan af werd gedurende enkele maanden een vrij gelijkmatig tempo aangehouden. In 2005 vlakten de doorstortingen naar het einde van de zomer geleidelijk af en was het ganse proces in oktober grotendeels afgerond. In 2006 was er in september weliswaar een hapering maar ook dan was het proces in oktober grotendeels afgerond.

Grafiek 27 toont aan dat het “95%/6”-scenario qua tempo realistisch kan genoemd worden. Het vergt wel een inspanning van de federale overheid wat de start van het inkohieringsproces betreft om het patroon van de doorstortingen aan de gemeenten min of meer synchroon te laten verlopen met de realisaties. Het volstaat hiertoe dat het inkohieringsproces reeds in de maanden november/december van het aanslagjaar op kruissnelheid komt.

Het alternatieve “90%/9”-scenario oogt veel minder ambitieus. Om de voorschotten min of meer synchroon te laten verlopen met de realisaties door de federale overheid, is ook hier een snellere start van het inkohieringsproces aangewezen maar volstaat een trager tempo dan wat thans gebruikelijk is.

Een “90%/6”-scenario vormt een derde mogelijkheid. Ook dit scenario vergt een tijdige start van de inkohieringen opdat de ontvangsten in hoofde van de federale schatkist gelijke tred zouden houden met de verstrekte voorschotten. In een “90%/6”-scenario ligt het vereiste tempo iets lager dan in een “95%/6”-scenario. Wat als voordeel biedt dat de veiligheidsmarge voor de federale overheid wat ruimer is en dat de kans gering is dat een gemeente achteraf een deel van de verstrekte voorschotten moet terugbetalen. De voorschotten worden immers berekend op basis van begrote bedragen en in het verleden is gebleken dat de kans dat de realisaties niet boven de 90% uitstijgen vrijwel nihil is.

### 2.33. Implicaties voor de federale overheid

#### A. *GEVOLGEN VOOR DE BELASTINGADMINISTRATIE*

De gevolgen kunnen als gering beschouwd worden. Voor zover er realistische begrotingsramingen voorhanden zijn, wat thans het geval is, valt een systeem van vaste voorschotten in principe niet moeilijker te beheren dan het bestaande systeem. Wel integendeel.

Een mogelijke complicatie vormt de afrekening van de saldi. Vooreerst is er het “gewone” of “voorschottensaldo”, het verschil tussen enerzijds de realisaties (61) tot een bepaald tijdstip T (bijvoorbeeld 31 juli of 31 augustus van het aanslagjaar+1) en anderzijds de som van de verstrekte voorschotten, bijvoorbeeld  $6 \times 15,83\% = 95\%$  van het begrote bedrag. Indien de realisaties groter blijken dan 95% van het begrote bedrag, dient de federale overheid het saldo alsnog door te storten. In het omgekeerde geval, wat in principe uitzonderlijk is wanneer realistische begrotingsramingen voorhanden zijn, dient de gemeente het saldo aan te zuiveren. Dit houdt in dat de betrokken gemeenten hier tijdig van op de hoogte gesteld worden.

Daarnaast zijn er de saldi ontvangen of terugbetaald na tijdstip T, maar vóór de start van het volgende begrotingsjaar. In principe zou dit slechts slaan op zeer beperkte bedragen (62). Deze saldi kunnen verrekend worden bij de opmaak van de volgende begroting (63).

Daar staat tegenover dat het huidige systeem van “renteloze voorschotten” komt te vervallen en dat gedurende de maanden dat de vaste voorschotten lopen diverse bronnen van mogelijke complicaties wegvallen. De administratie hoeft immers niet noodzakelijk elke maand een nauwgezette verdeling van de ontvangsten per gemeente op te maken, in principe volstaat een opdeling op het tijdstip T. Dit laat bovendien toe om tussentijds eventuele rechtzettingen, zoals doorgevoerd in de zomer van 2006, te verwerken zonder dat dit impact heeft op de betaalstromen ten opzichte van de gemeenten.

#### B. *BUDGETTAIRE GEVOLGEN EN GEVOLGEN VOOR HET FEDERALE KASBEHEER*

De budgettaire gevolgen voor de federale overheid zijn afhankelijk van de gekozen parameters van het voorschottensysteem enerzijds en van de evolutie van het inkohieringsritme en de ingekohierde bedragen anderzijds. Voor zover de voorschotten in hetzelfde begrotingsjaar vallen als de kasontvangsten uit de kohieren, blijven de gevolgen voor de federale begroting in beginsel beperkt tot een eventueel financieringsvoor- of nadeel (opportuiniteitsinteressen).

---

61 Een alternatief bestaat erin dat niet de realisaties als uitgangspunt voor de berekening van het saldo genomen worden maar de ingekohierde bedragen. In dat laatste geval dient evenwel tevens een inschatting gemaakt te worden van het percentage dat niet, of althans niet binnen een redelijke termijn, betaald zal worden.

62 Aangezien het normale inkohiersproces ten laatste op 30 juni van het aanslagjaar+1 afgehandeld moet zijn en afhankelijk van de keuze van tijdstip T, zou dit slechts slaan op afrekeningen van betwiste en/of achterstallige bedragen.

63 Een alternatief bestaat erin dat ze toegevoegd worden aan één van de vaste voorschotten of verrekend worden bij de bepaling van het “voorschottensaldo” van het volgende jaar.

Er dient benadrukt te worden dat de voor- en nadelen van een permanent voorschottensysteem voor respectievelijk de lokale en de federale overheid NIET elkaars spiegelbeeld vormen. Dit heeft alles te maken met de wet van de grote getallen, die wel speelt voor de federale overheid maar niet, of veel minder, voor de 589 individuele gemeenten. Om dit te illustreren volstaat het te verwijzen naar de verdeling van de bestaande “renteloze voorschotten”.

Het bestaan van een permanent voorschottensysteem zou de federale overheid een stimulans bieden om het inkohieringsproces te versnellen. Het tijdstip van de start en het ritme van de doorstorting van de opcentiemen aan de lagere overheden vormen echter slechts één van de parameters die de financieringskosten of –opbrengsten van de federale schatkist bepalen. De federale overheid wint aan financieringsvoordelen, of anders uitgedrukt, ze verdient opportuniteitsinteressen naarmate (64):

- het bedrag toeneemt aan aanvullende personenbelasting (door een toename van het gemiddelde APB-tarief en/of van de grondslag van de personenbelasting)
- het aandeel toeneemt van de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen in de personenbelasting per aanslagjaar
- het bedrag toeneemt van de negatieve kohieren
- de tijdsspanne toeneemt tussen inkomstenjaar en afrekening van de negatieve kohieren
- de tijdsspanne toeneemt tussen inkomstenjaar en doorstorting van de aanvullende personenbelasting aan de lagere overheid.

Anderzijds zijn er redenen om aan te nemen dat een systeem van vaste voorschotten het “day to day” beheer van de federale thesaurie eerder vergemakkelijkt dan bemoeilijkt (zie hoofdstuk 2)

## ***2.4. De administratiekosten***

### **2.41. Expliciete administratiekosten en impliciete rentekosten**

Er wordt opgemerkt dat het niet onlogisch is dat de federale overheid als pure dienstverlener een vergoeding opstrijkt, expliciet in de vorm van administratiekosten of impliciet door het kosteloos beschikken over de geldsommen gedurende enkele weken of maanden (opportuniteitsinteressen). Als Vlaanderen de gemeenten een gunstiger doorstortings- of voorschottensysteem aanbiedt, ligt dit niet zozeer aan haar eventueel ruimere budgettaire mogelijkheden, maar veeleer aan het feit dat het gewest de toezichthoudende overheid is ten aanzien van de gemeenten. Het doorstortings- of voorschottensysteem van centraal geïnde belastingen maakt daar dus deel uit van een ruimere relatie tussen beide beleidsniveaus. Het feit dat de federale overheid op fiscaal en budgettair vlak nog slechts dienstverlener is, en niet langer de rol van voogdijoverheid vervult, maakt de relatie tussen de gemeenten en de federale overheid op dit vlak thans minder innig dan voorheen.

De tijdsspanne tussen enerzijds de inning van de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen door de federale overheid en anderzijds de doorstorting aan de APB aan de lokale overheden, duurt vele maanden. In de jaren 1980 werden hiervoor compensatiebetalingen verstrekt.

---

64 en vice versa

In dit verband kan verwezen worden naar artikel 1, 6° van de wet van 6 juli 1983 “tot toekenning van bepaalde machten aan de Koning” (65). Het luidde als volgt: “Met het oog op het economisch en financieel herstel, de vermindering van de openbare lasten, de gezondmaking van de openbare financiën en het scheppen van werkgelegenheid, kan de Koning bij in Ministerraad overlegde besluiten, alle nuttige maatregelen nemen ten einde: (...) Aan de lokale overheden bedoeld in artikel 352 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, een enige en uitzonderlijke toelage van 21 miljard, betaalbaar over verscheidene dienstjaren, te verlenen en aldus aan de bedoelde overheden de opbrengst toe te kennen van het aandeel van de aanvullende belasting op de personenbelasting die is begrepen in de belasting welke als bedrijfsvoorheffing of als voorafbetaling geïnd wordt”.

Via het Koninklijk besluit nr. 202 van 25 juli 1983 “tot toekenning van een enige en uitzonderlijke toelage aan de gemeenten en aan de Brusselse agglomeratie” werd de betaling van de “enige en uitzonderlijke toelage” van 21 miljard Belgische frank (520,6 miljoen euro) als volgt in de tijd gespreid: 1983: 4 miljard frank; 1984: 6 miljard frank; 1985: 4 miljard frank; 1986: 4 miljard frank ; 1987: 3 miljard frank.

In 1986 werd deze toelage verhoogd tot 27 miljard frank (669,3 miljoen euro). (66)(67)

In 1994 keurde de plenaire vergadering van de Kamer van Volksvertegenwoordigers een resolutie goed waarin gepleit werd voor een actualisering van de toelage door een bijkomende uitkering van 12 miljard frank (297,5 miljoen euro). De regering is daar echter niet op ingegaan.

De vraag rijst of thans een actualisering wenselijk is. Een reden hiertoe zou het uitlopen van het tijdsverschil tussen de inning van de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen kunnen zijn of het toenemen van het volume (in reële termen) ervan. Anderzijds was de interestvoet in de jaren 80 veel hoger dan nu, een actualisering van de renteparameter zou bijgevolg mogelijks ongunstig uitpakken voor de gemeenten.

Een discussie over (een actualisering van) de compensatie voor het tijdsverloop, is verwant aan die over de impliciete rentekosten en die over de expliciet aangerekende administratiekosten. Deze discussie is evenwel moeilijk af te bakenen. De werkelijke inningskosten zijn immers niet gekend en bovendien verleent de federale overheid niet alleen diensten aan de lokale overheden maar legt ze deze anderzijds ook taken op waar geen expliciete kostenvergoeding tegenover staat.

Overigens is het de vraag welke inningskosten in overweging genomen zouden moeten worden, er spelen immers ook schaalvoordelen. Het opzetten van één federale tax collector zou aanzienlijk goedkoper (één kadaster, één systeem van bedrijfsvoorheffing,...) moeten zijn dan het uitbouwen van gemeentelijke belastingdiensten. Naast het delen in de inningskosten van de federale overheid kan het niet hoeven maken van lokale kosten geplaatst worden.

---

65 B.S. 8.7.1983 blz. 8939

66 Belgische Kamer van Volksvertegenwoordigers, DOC 1375/3 93/94, Verslag namens de Commissie voor de Financiën; Brussel, 30 mei 1994, blz.25.

67 De uitbetaling van deze nieuwe toelage van 6 miljard frank gebeurde weliswaar via de niet terugbetaling van de door de Staat geprefinancierde bedragen voor de pensioenen van de gemeentelijke ambtenaren (Stuk Kamer nr. 4/1 – 603/7 – 85/86, blz. 119).

## 2.42. Evenwichtige doorrekening van administratiekosten

Ofschoon er geen precies cijfermateriaal voorhanden is, kan aangenomen worden dat de kosten van de federale overheid specifiek voor het innen van de aanvullende personenbelasting relatief gering zijn vermits de federale overheid sowieso de onderliggende personenbelasting dient te beheren. De marginale kosten zijn bijgevolg van tel.

In 2006 werd 2,2 miljard euro aan aanvullende personenbelasting ten voordele van de lagere overheden geïnd door de federale overheid. Tegen 1% aan administratiekosten levert dit een vergoeding op van 22 miljoen euro. Onder de hypothese dat er enkel loonkosten zijn (geen werkingskosten) en dat de totale loonkost per werknemer gelijkaardig is aan de gemiddelde loonkost in de private sector (68) kan hiermee de loonkost van zowat 460 personen vergoed worden. (69)

Bekeken vanuit het standpunt van de federale overheid, liggen de zaken anders voor de opcentiemen op de onroerende voorheffing (70) en de verkeersbelasting. Aangezien de onderliggende belasting niet langer de federale begroting spijs, dient het geheel van de inningskosten beschouwd te worden. Nochtans worden noch voor de opcentiemen op de onroerende voorheffing noch voor de opcentiemen op de verkeersbelasting administratiekosten aangerekend.

Een dergelijke asymmetrie tussen kosten en aanrekening van administratiekosten, bevoordelt de gemeenten die relatief veel beroep doen op de opcentiemen op de onroerende voorheffing ten nadele van de gemeenten die eerder steunen op de inkomsten uit de aanvullende personenbelasting.

## 2.5. Standpunt van de Afdeling

***De Afdeling is van oordeel dat het huidige systeem van doorstortingen van aanvullende personenbelasting van de federale overheid naar de lokale overheden verbeterd dient te worden. De belangrijkste tekortkomingen ervan zijn :***

- ***Het tijds patroon van de huidige voorschotten is niet adequaat en de omrekening van de bedragen in €/inwoner brengt ongelijkheden aan het licht die moeilijk te rechtvaardigen zijn.***
- ***Het toekennen van voorschotten gedurende het eerste semester vertegenwoordigt geen buitensporige last voor de federale overheid, aangezien die periode overeenkomt met de normale periode van inkohiering. Voor de gemeenten***

---

68 Volgens de OESO-publicatie Taxing Wages bedroeg het gemiddelde brutoloon in België in de private sector (NACE C-K) in 2006 37.271 euro. Inclusief de werkgeversbijdragen kwam de gemiddelde totale loonkost op 48.611 euro. OECD (2007) p. 140

69 Onder de bijkomende hypothese dat de niet-loonkosten even hoog uitkomen als de totale loonkosten, financieren de administratiekosten de tewerkstelling van zowat 230 personen.

70 In verband met de "inning van onroerende voorheffing voor rekening van het Brusselse en Waalse Gewest" vallen er twee parlementaire vragen van Mevrouw M. Govaerts te vermelden. Vraag nr. 1007 van 24 november 2005 (QRVA 21/114 blz. 21916 van 27.03.2006 en vraag 1445 van 6 november 2006 (QRVA 51/152 blz. 29462-29463 van 5.2.2007). Op de vragen hoeveel federale personeelsleden voor deze taak worden ingezet, hoeveel de kostprijs van deze inningen bedragen en hoeveel het Brusselse, respectievelijk Waalse Gewest voor deze inning aan de federale Schatkist betalen, antwoordde de Minister van Financiën dat het overleg met de gewesten nog lopende is en dat de gevraagde gegevens pas na beëindiging van het overleg worden medegedeeld.

*daarentegen zouden de voorschotten een sterk gewaardeerde financiële zekerheid bieden. Het voordeel voor de gemeenten is duidelijk groter dan de last voor de thesaurie van de federale overheid.*

- *Rekening houdend met het feit dat de onroerende voorheffing aan de gemeenten wordt doorgestort in de loop van het tweede semester, verzekeren voorschotten op de aanvullende personenbelasting in de loop van het eerste semester stabiele inkomsten over het ganse jaar.*
- *De federale overheid ontvangt de aanvullende belastingen naarmate ze de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen int.*
- *De inningkosten die de gemeenten worden aangerekend kunnen hoog lijken in vergelijking met wat redelijkerwijze beschouwd kan worden als administratieve last voor de inning en doorstorting aan de gemeenten van de aanvullende personenbelasting.*

*Bijgevolg beveelt de Afdeling aan een systeem van vaste voorschotten in te voeren, waarbij in eerste instantie het scenario “90% gespreid over 6 maanden” de voorkeur krijgt en waarbij het voorschotbedrag eventueel tot 95% opgetrokken wordt na evaluatie van de werking van het voorschottenmechanisme.*

*Ze neemt zich voor in haar volgend Advies het probleem van de inningkosten te behandelen en verzoekt de belastingadministratie bijgevolg een evaluatie op te maken van de inningkosten van de aanvullende belastingen bestemd voor de lokale overheden.*

### **3. De opdecim op de verkeersbelasting**

Gezien het beperkte belang voor de meeste gemeenten en gezien de mogelijke hervorming van de onderliggende belasting acht de Afdeling het momenteel niet aangewezen aanpassingen door te voeren in de federale dienstverlening met betrekking tot de doorstorting van de opdecim op de verkeersbelasting.

De Afdeling wijst er wel op dat bij ingrijpende hervormingen van de onderliggende belasting terdege rekening dient te worden gehouden met de impact op de begrotingen van de gemeenten en de Brusselse agglomeratie. De verkeersbelasting is momenteel immers in de eerste plaats een belasting op het bezit van een voertuig. De meeste hervormingsvoorstellen bepleiten evenwel een verschuiving van de belastingdruk van het bezit naar het gebruik van een voertuig. Afhankelijk van de voorstellen neemt dit diverse vormen aan: hogere brandstofaccijnzen, congestieheffingen, rekeningrijden, autowegenvignet...

De voorstellen omtrent de verschuiving van de belastingdruk van het bezit naar het gebruik van voertuigen impliceren doorgaans dat de bestaande opdecim op de verkeersbelasting minder zou opbrengen terwijl compensatie door de introductie van een opcentiem op heffingen die het gebruik van voertuigen belasten in de meeste gevallen niet evident is. Bovendien kan een eventuele invoering van opcentiemen op alternatieve belastingen de verdeling van de ontvangsten over de gemeenten aanzienlijk beïnvloeden.

---

## HOOFDSTUK 4

### Samenvatting en besluit

---

Met dit Advies komt de Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit tegemoet aan de taak haar opgelegd in het Koninklijk Besluit van 3 april 2006 met betrekking tot de Hoge Raad van Financiën. Deze voorziet in het uitbrengen van een jaarlijks Advies omtrent “*de overdracht van fiscale ontvangsten door de Federale Overheid geïnd voor rekening van de lokale besturen.*”

In dit eerste Advies spitst de Afdeling zich in het bijzonder toe op de doorstortingen van de federaal geïnde fiscale ontvangsten aan de gemeenten. Het gaat met name om de aanvullende personenbelasting (APB), de opcentiemen op de onroerende voorheffing (OOV) geïnd voor rekening van de Waalse en Brusselse gemeenten en de opdecim op de verkeersbelasting (OVB).

#### 1. De context

In hoofdstuk 1 wordt vooreerst de context geschetst. Het aandeel van de lagere overheden in de globale belastingdruk bedraagt al decennialang zowat 5%, of zowat 2,5% van het BBP. Dit is vrij bescheiden in internationaal opzicht, maar daar staat tegenover dat de andere tak van de decentrale overheid, namelijk de sector van de deelstaatoverheden in België een sterke groei gekend heeft. De opcentiemen op de onroerende voorheffing staan in voor ruim de helft van de belastingontvangsten van de lagere overheden, de aanvullende personenbelasting voor zowat een derde. In vergelijking hiermee is de opdecim op de verkeersbelasting, met een aandeel van amper twee procent, slechts van marginaal belang. De drie belastingen samen leveren liefst 90% van de fiscale en parafiscale ontvangsten van de lagere overheden.

De lagere overheden hebben evenwel nog andere bronnen om hun uitgaven te financieren. De fiscale en parafiscale ontvangsten leveren slechts een derde van hun totale middelen op. Volgens de indeling van de nationale rekeningen bestaat zowat de helft van de ontvangsten van de lagere overheden uit overdrachten afkomstig van hogere overheden. Daarnaast vormen ook de verkopen van geproduceerde goederen en diensten en de inkomsten uit vermogen een belangrijke inkomstenbron.

Het belang van de belastingen geïnd door de federale overheid voor rekening van de lagere overheden verschilt per gewest. Aangezien het Vlaamse Gewest sinds 1999 zelf instaat voor de inning van de onroerende voorheffing, betreft het voor de Vlaamse gemeenten vooral de aanvullende personenbelasting en, in bijkomende orde, de opdecim op de verkeersbelasting. Voor de gemeenten uit het Brussels Hoofdstedelijk Gewest zijn de opcentiemen op de onroerende voorheffing daarentegen doorslaggevend, ze maken ruim 70% van de federale doorstortingen uit. Voor de Waalse gemeenten houden de aanvullende personenbelasting en de opcentiemen op de onroerende voorheffing elkaar ongeveer in evenwicht, terwijl de opdecim op de verkeersbelasting ook hier van beperkt belang is.

Ook wat de evolutie van de tarieven betreft, zijn er aanzienlijke verschillen tussen de gewesten. Inclusief een opcentiem ten voordele van de Brusselse agglomeratie, komen de APB-tarieven met 7,7% gemiddeld het hoogste uit in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, in de jongste jaren is wel een (zeer) beperkte daling merkbaar. In Vlaanderen steeg het gemiddelde evenwel van 6,6% in 1990 tot 7,1% in 2007 en in Wallonië van 6,9% in 1990 tot 7,6% in 2007. In beide gewesten is bovendien de invloed van de electorale cyclus onmiskenbaar en zijn er aanzienlijke verschillen tussen de gemeenten onderling.

Ook wat de opcentiemen op de onroerende voorheffing betreft, zijn de tarieven het hoogst in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest. Uitgedrukt ten opzichte van het kadastraal inkomen (KI) stegen ze in het Brussels Hoofdstedelijk Gewest van gemiddeld 29,8% in 1990 tot 33,7% in 2007. In Wallonië, en meer nog in Vlaanderen, was de tariefverhoging weliswaar sterker maar bleef het gemiddeld tarief onder het Brusselse niveau. Het Waals gemiddelde steeg van 25,7% van het KI in 1990 tot 30,9% in 2007. Het Vlaams gemiddelde steeg van 22,9% in 1990 tot 32,7% in 2007. In de drie gewesten is hier de invloed van de electorale cyclus merkbaar.

Het tarief van de opcentiem (10%) op de verkeersbelasting ligt in de wet zelf vast en is voor alle gemeenten hetzelfde.

De doorstorting van de federaal geïnde belastingen naar de gemeenten vertonen een grillig patroon. De bedragen van de maandelijkse doorstorting hangen met name sterk af van het tijdstip van de start en van het ritme van het inkohieren van de personenbelasting en van de onroerende voorheffing door de federale overheid. De jongste jaren viel het zwaartepunt van de doorstorting duidelijk in het laatste halfjaar. Vooral in eerste kwartaal waren de doorstorting gering, wat hoofdzakelijk te wijten was aan het laat op kruissnelheid komen van de inkohiering personenbelasting. De federale overheid poogde dit enigszins op te vangen door het verstrekken van “renteloze voorschotten”. Maar zelfs inclusief deze voorschotten maakten de doorstorting in het eerste kwartaal van 2004, 2005 en 2006 slechts een achtste uit van het jaartotaal.

Er kleven diverse voor- en nadelen aan het stelsel van de opcentiemen. Vooreerst mag niet uit het oog verloren worden dat de lokale overheden, dankzij de aanvullende aard van 90% van hun fiscale ontvangsten, aanzienlijke inningskosten uitsparen. Terwijl anderzijds, dankzij het bestaan van schaalvoordelen, de kosten van de inning vrij laag zijn voor de federale overheid. Daarnaast biedt het stelsel fiscale autonomie en transparantie. Voor een groot deel van hun fiscale ontvangsten kunnen de lokale overheden immers vrij het tarief bepalen, zij het binnen de beperkingen hen opgelegd door de voogdijoverheid. Anderzijds verschaft het stelsel de burger een vrij goed inzicht in de verhouding tussen de kwaliteit van de lokale dienstverlening en de lokale belastingtarieven, in het bijzonder ten opzichte van naburige gemeenten. Toch meent de Afdeling dat de transparantie nog verbeterd kan worden. Ze pleit er voor om met name op het aanslagbiljet van iedere belastingplichtige het te betalen bedrag per begunstigde overheid duidelijk aan te geven. Met name de link tussen de aanvullende personenbelasting en het inkomen maakt het bovendien mogelijk om de burgers naar draagkracht te laten bijdragen. De opcentiemen versterken immers de progressiviteit van de personenbelasting zonder deze te doorkruisen. Als bijkomend voordeel geldt dat de APB-ontvangsten, dankzij een elasticiteitscoëfficiënt groter dan 1, sterker groeien dan de belastbare inkomens. De onroerende voorheffing van haar kant is dan weer gebaseerd op een belastinggrondslag (KI) die geacht wordt onder meer de waarde van lokale dienstverlening te weerspiegelen.



Tot de nadelen behoort zeker de administratieve afhankelijkheid van de begunstigde overheden ten opzichte van de innende overheid. In de hoofdstukken 2 en 3 van dit Advies wordt hier verder op ingegaan. Meer fundamentele knelpunten spruiten voort uit de verticale externaliteiten die gepaard gaan met een stelsel van de opcentiemen. De belangrijkste hiervan is de weerslag van de door de hogere overheden genomen beslissingen op de omvang van de grondslag van aanvullende belasting geheven door de lagere overheden. Dit kwam in de belangstelling bij de recente hervorming en verlaging van de personenbelasting op federaal vlak. Er dient evenwel benadrukt te worden dat deze externaliteit symmetrisch werkt en dat de lagere overheden bijgevolg meegenieten van federale maatregelen die de ontvangsten in de personenbelasting opkrikken. Ook bij de onroerende voorheffing treden externaliteiten op. Een eerste vloeit voort uit het uitblijven van een kadastrale perequatie. Door de niet-aanpassing van de huurwaarden kan de vastgoedbelasting (en haar belangrijke aanvullende component) haar rol van maatstaf van de waarde van de lokale openbare dienstverlening niet volledig spelen. Daarnaast is er bij de onroerende voorheffing ook een tariefexternaliteit: doordat de gemeentelijke opcentiemen hier een vermenigvuldiging (en geen optelling) ten opzichte van het gewestelijke tarief inhouden, wordt het nominale gemeentelijke tarief mede bepaald door de hoogte van het gewestelijk tarief. Toen het Vlaamse Gewest in 1991 haar tarief verdubbelde, had dit als gevolg dat de Vlaamse gemeenten hun nominale tarieven dienden te halveren om de belastingdruk gelijk te houden.

*Het feit dat een groot deel van de belastingen van de lokale overheden aanvullend is, heeft dus niet alleen nadelen.* Het duidelijkste voordeel is de forse besparing aan gemeentelijke administratieve lasten. De externaliteiten hebben gemengde effecten en zijn niet geheel nadelig. Er moet daaromtrent een onderscheid gemaakt worden tussen de personenbelasting en de onroerende voorheffing. Wat de personenbelasting betreft, lijken externaliteiten onvermijdelijk omdat dit tot het wezen van het stelsel behoort. Bij de onroerende voorheffing kan de tariefexternaliteit gemakkelijk worden weggewerkt en vloeit de grondslagexternaliteit gewoon voort uit de passiviteit van de federale (sinds 1985) en gewestelijke (sinds 2002) overheden. Binnen het bestek van het onderliggende Advies acht de Afdeling het evenwel niet aangewezen verder op de problematiek van de kadastrale perequatie in te gaan.

Hoofdstuk 1 besluit met de opmerking dat bij verdeling van de opcentiemen op de federale personenbelasting rekening wordt gehouden met fiscale en niet-fiscale elementen die voortvloeien uit akkoorden met de buurlanden. Het gaat om een Belgisch-Luxemburgs akkoord en om de belastingverdragen afgesloten met Nederland en Duitsland (over een gelijkaardig akkoord met Frankrijk wordt nog onderhandeld).

Conform de basisprincipes van het OESO-modelverdrag voor de overeenkomsten ter vermijding van dubbele belasting, worden volgens deze akkoorden de beroepsinkomsten die de Belgische ingezetenen in het Groothertogdom Luxemburg, Nederland en Duitsland verwerven, niet aan de “personenbelasting Staat” onderworpen. Zonder bijkomende maatregelen zouden de Belgische gemeenten waar de betrokken personen woonachtig zijn, evenmin opcentiemen op deze inkomsten kunnen incasseren, terwijl deze personen toch genieten van de gemeentelijke dienstverlening. De akkoorden voorzien evenwel in een compensatie ten voordele van de betrokken gemeenten. Hoewel het uiteraard veelal de grensgemeenten zijn die er het meeste voordeel uit halen, is de regeling niet tot de grensgemeenten beperkt maar geldt ze voor het ganse grondgebied.

Ten aanzien van het Groothertogdom Luxemburg gaat het om een forfaitaire regeling. Sinds het aanslagjaar 2003 maakt het Groothertogdom elk jaar een geïndexeerd bedrag van 15 miljoen euro over ter verdeling onder de Belgische gemeenten. Ten aanzien van bedrijfsinkomsten van Nederlandse en Duitse oorsprong is er een afwijkende regeling. Deze bedrijfsinkomsten worden geneutraliseerd bij de berekening van de “personenbelasting Staat”, maar niet bij de berekening van de opcentiemen. Het is dus de Belgische ingezetene (en niet de buitenlandse overheid) die de belasting ten voordele van de gemeenten draagt. Ten aanzien van Nederland geldt deze regeling vanaf het aanslagjaar 2004, ten aanzien van Duitsland vanaf het aanslagjaar 2005.

## **2. De standpunten van de betrokken partijen**

Hoofdstuk 2 overloopt de standpunten van de betrokken partijen. De verenigingen van steden en gemeenten richten hun aandacht vooral op de aanvullende personenbelasting. Ze wijzen er op dat de federale overheid via de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen reeds in de loop van het inkomstenjaar over een aanzienlijk deel van de belastinggelden beschikt dat later, in het aanslagjaar of het daaropvolgende jaar, in de vorm van aanvullende personenbelasting naar de gemeenten wordt doorgestort. Ze stellen dat de steden en gemeenten geen compensatie ontvangen voor het impliciete rentevoordeel dat dit de Schatkist oplevert terwijl de begunstigde overheden voor de inning van hun APB anderzijds wel administratiekosten moeten betalen. Hun belangrijkste punt van kritiek betreft het feit dat de steden en gemeenten voor hun inkomstenstroom geheel afhankelijk zijn van het tijdstip van de start van de inkohieringen en van het inkohieringsritme. De jongste jaren werden weliswaar voorschotten toegekend maar dit wordt als onvoldoende ervaren.

In het huidige systeem zit volgens de steden en gemeenten een structurele weeffout. Er is namelijk geen positieve stimulans voor de federale overheid, noch op budgettair vlak noch op het vlak van het kasbeheer, om het inkohieren snel te beginnen en af te ronden.

- De steden en gemeenten stellen elke eventuele versnelling van het inkohieringsritme te verwelkomen maar nuanceren dit meteen. Vooreerst ligt het ritme in de eerste maanden thans vaak dermate laag dat een verdubbeling of zelfs verdrievoudiging nodig is opdat bij de start een ritme van bijvoorbeeld 1/9 per maand bereikt zou worden. Daarnaast beschut een versnelling de steden en gemeenten niet tegen mogelijke punctuele problemen in de toekomst. Tenslotte houdt een versnelling geen garantie in voor een regelmatige inkomstenstroom voor elk van de gemeenten.
- De steden en gemeenten zijn veeleer voorstander van een permanent voorschottensysteem. Ze verkiezen een permanent voorschottensysteem met vaste afspraken boven de adhoc voorschotregelingen die de jongste jaren werden uitgewerkt. Voor de concrete uitwerking verwijzen ze naar het systeem dat in Vlaanderen is ingevoerd met betrekking tot de opcentiemen op de onroerende voorheffing ten voordele van de Vlaamse gemeenten.
- De steden en gemeenten zijn vragende partij om de 1% administratieve kosten af te schaffen. Ze zijn van oordeel dat het impliciete interestvoordeel voor de federale overheid ruimschoots volstaat om de administratiekosten te dekken.

De Vlaamse administratie beaamt dat de invoering van een stelsel van permanente voorschotten met betrekking tot de opcentiemen op de onroerende voorheffing een dubbel doel had. Enerzijds dient het de lokale overheden af te screenen van de grilligheid van het inningsproces, anderzijds moet het hen van een regelmatige liquiditeitenstroom voorzien waar ze hun thesaurieplanning kunnen op afstemmen. De Vlaamse administratie meent dat het ingevoerde voorschottensysteem het beoogde doel bereikt.

De overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting die afgesloten werden met de buurlanden geven aanleiding tot kritiek. Deze wordt met name geuit door de Duitstalige Gemeenschap en de Duitstalige gemeenten ten aanzien van het Belgisch-Duitse verdrag. Hoewel ze de invoering van compensatiebetalingen ten voordele van de gemeenten op zich toejuichen, menen ze dat de berekeningswijze tot te lage compensatiebedragen leidt. Ze wensen dan ook de berekeningsprocedure te herzien en deze beter op het Belgisch model te enten.

De federale administratie wijst er op dat de ze bij de uitvoering van haar taak soms gehinderd wordt door een laattijdige of gebrekkige communicatie vanuit de lagere overheden, dit geldt met name voor het doorgeven van tariefwijzigingen. Anderzijds meent ze dat de kwaliteit van haar dienstverlening vaak een meer dan behoorlijk niveau bereikt, dit geldt bijvoorbeeld voor de per gemeente opgemaakte budgettaire ramingen met betrekking tot de aanvullende personenbelasting. De fiscale administratie benadrukt dat België niet eenzijdig de inhoud van dubbelbelastingverdragen kan aanpassen, dit kan pas na onderhandelingen en mits akkoord van de verdragspartner. Ze stelt bovendien dat het niet mogelijk is de Belgische regelgeving integraal toe te passen op inkomsten van buitenlandse oorsprong. Het aantal parameters en de uiteenlopende aard van de fiscale stelsel laten niet toe om bijvoorbeeld het Belgische equivalent van het belastbaar inkomen exact te kunnen bepalen voor bedrijfsinkomsten van buitenlandse oorsprong. Het eventueel opzetten van een systeem van permanente voorschotten in verband met de aanvullende personenbelasting heeft uiteraard gevolgen voor de federale overheid. Er zijn zowel gevolgen op het budgettaire vlak als op het gebied van het liquiditeitenbeheer. Het totaal aan door te storten bedragen wijzigt hierdoor echter geenszins, alleen de spreiding over de maanden verandert. Mede gezien de doorstortingen aan de lagere overheden slechts een beperkt deel vertegenwoordigen van de kasstromen die de federale schatkist beheert, zouden de gevolgen voor de federale Thesaurie beperkt moeten zijn.

### 3. De voorstellen van de Afdeling

#### 3.1. De opcentiemen op de onroerende voorheffing

In hoofdstuk 3 formuleert de Afdeling Fiscaliteit en Parafiscaliteit enkele voorstellen. In verband met de onroerende voorheffing werd opgemerkt dat, ondanks de voortschrijdende digitalisering, de kadastrale leggers thans onvoldoende gedetailleerd en geactualiseerd zijn om er een wijk- en straatgebonden beleid op te kunnen baseren, en dit zowel op fiscaal vlak als wat andere aspecten van het lokaal beleid betreft (onder meer ruimtelijke ordening). **De Afdeling nodigt de Entiteit Patrimoniumdocumentatie van de FOD Financiën uit om de kadastrale leggers verder te verfijnen om zodoende het wijk- of straatgebonden beleid van de lokale overheid te ondersteunen. Ze wijst er tevens op dat de kwaliteit van de kadastrale legger in niet geringe mate afhangt van de informatiestroom (of het gebrek eraan) vanuit de lokale besturen zelf.** Ze verwijst hierbij naar de conclusies van een recent verslag van het Rekenhof.

In zekere zin hollen de vrijstellingen voor “vreemde staten” en internationale instellingen de belastbare basis van de onroerende voorheffing en de opcentiemen uit. Het is duidelijk dat deze problematiek zich vooral stelt voor de gemeenten van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest, gezien de concentratie van diplomatieke vertegenwoordigingen en internationale instellingen in de hoofdstad. De Afdeling meent dat deze problematiek buiten het bestek van het huidige advies valt en in de bredere context van de financiering van de hoofdstedelijke functie bekeken dient te worden.

Het Vlaamse stelsel van permanente voorschotten op de opcentiemen onroerende voorheffing leert dat het mogelijk is een eenvoudig en transparant systeem van doorstorting uit te werken dat de gemeenten tegelijk een zekere en stabiele kasstroom garandeert en dat anderzijds geen of nagenoeg geen budgettaire last vormt voor de overheid die de dienstverlening verzorgt. Toch acht de Afdeling het niet aangewezen dat de federale overheid renteloze voorschotten op de OOV verstrekt. Ze beargumenteert haar standpunt als volgt:

- Het feit dat de inningen gedaan worden door een hogere overheid en dat het kadaster centraal beheerd wordt, brengt belangrijke besparingen mee voor de gemeenten inzake inningkosten. Voor het geheel van de betrokken administraties laat dit overigens belangrijke schaalvoordelen toe.
- Er worden geen administratieve kosten aangerekend. De gemeenten innen bijgevolg een groot deel van hun ontvangsten zonder de minste inningskosten.
- De inkohiering gebeurt reeds in de loop van het aanslagjaar.
- Het is niet op het federaal vlak dat de specifieke problemen van een gewest opgelost dienen te worden, des te meer daar het toezicht op de lokale besturen, inclusief de eventuele coördinatie van fiscale initiatieven, een gewestelijke bevoegdheid is.

***De Afdeling is van oordeel dat, rekening houdend met het feit de inningen gratis gedaan worden en dat de inkohieringen nog in het loop van het jaar gebeuren, het niet nodig is om inzake de opcentiemen onroerende voorheffing een federaal systeem van voorschotten aan de lokale overheden op touw te zetten. De Afdeling is zich er van bewust dat sommige gemeenten kasproblemen kunnen ondervinden maar ze acht dat een aanvaardbaar gevolg***

*van het aanvullend karakter van de onroerende voorheffing, overigens ruim gecompenseerd door de besparingen waar de lokale overheden van genieten op het vlak van de inning van die belasting.*

### **3.2. De aanvullende personenbelasting**

Sinds 2001 verstrekt de federale overheid “renteloze voorschotten” op de doorstorting van de aanvullende personenbelasting aan de gemeenten, dit ter compensatie voor het laattijdig starten en/of op kruissnelheid komen van de inkohieringen. Het huidige voorschottensysteem kampt echter met diverse pijnpunten:

- De voorschotten zijn te beperkt om te resulteren in een wezenlijke bijdrage aan een stabiel betaalpatroon. In 2006 vertegenwoordigde het februari-voorschot van 66,3 miljoen euro slechts 3% van het totaal aan doorgestorte gemeentelijke aanvullende personenbelasting. Het maart-voorschot van 259,4 miljoen euro kwam neer op 12% van het doorgestorte APB-totaal.
- De periode waarover het voorschot loopt is niet afgestemd op het werkelijke verloop van de inkohieringen. Sinds 2002 wordt het februari-voorschot steeds in april en het maart-voorschot steeds in mei gerecupereerd. Bij sterke vertraging in het inkohieringsproces kan de snelle recuperatie van de voorschotten bijgevolg nog steeds aanleiding geven tot liquiditeitsproblemen voor de gemeenten.
- De voorschotten zijn ongelijk verdeeld over de individuele gemeenten. De voorschotten die sinds de eeuwwisseling worden toegekend hebben niet alleen telkens een zelfde totale nominale waarde, bovendien bleef ook de verdeling over de gemeenten ongewijzigd. Er werd dus geen rekening gehouden met demografische evoluties noch met tariefwijzigingen in de betrokken gemeenten. Zowel naar omvang van de gemeente als naar verhouding van de voorschotten ten opzichte van de in 2006 gerealiseerde APB-ontvangsten zijn de verschillen groot. Het relatieve belang van de voorschotten loopt uiteen van zeer marginaal tot substantieel. In 2006 vertegenwoordigden de voorschotten voor sommige gemeenten minder dan 2% van de APB-ontvangsten, voor andere bijna de helft. Het gemiddelde komt uit op 14,8%.

De Afdeling erkent dat de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen enerzijds en de aanvullende personenbelasting anderzijds nauw aan elkaar verwant zijn. Behalve de loutere verwijzing naar de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen in de tekst van artikel 469 van de wet zelf, zijn daar meerdere redenen voor:

- de belastinggrondslag is zowel naar aard en omvang als wat betreft de referentieperiode nauw verwant voor wat enerzijds de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen betaald in een bepaald jaar betreft en anderzijds de aanvullende personenbelasting dat op datzelfde inkomensjaar betrekking heeft.
- het tarief van de forfaitaire opcentiemen in de bedrijfsvoorheffing is gelijkaardig aan het gemiddelde tarief van de aanvullende personenbelasting
- bovendien volgt het tarief van de forfaitaire opcentiemen in de bedrijfsvoorheffing een gelijkaardige evolutie als het gemiddelde tarief van de aanvullende opcentiemen

De erkenning van de band tussen bedrijfsvoorheffing en voorafbetalingen enerzijds en de aanvullende personenbelasting anderzijds impliceert dat het billijk is dat de regelmaat die terug te vinden is bij de inning van de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen weerspiegeld wordt in het patroon van de doorstortingen van de aanvullende personenbelasting aan de gemeenten. Er wordt hierbij opgemerkt dat het gros van de personenbelasting via de bedrijfsvoorheffing geïnd wordt en dat deze de federale overheid een goed voorspelbare en stabiele inkomstenstroom bezorgt. De voorafbetalingen van personenbelasting zijn volatieler maar wegen veel minder door.

***De Afdeling is van oordeel dat het huidige systeem van doorstortingen van aanvullende personenbelasting van de federale overheid naar de lokale overheden verbeterd dient te worden.***

- ***Het tijds patroon van de huidige voorschotten is niet adequaat en de omrekening van de bedragen in €/inwoner brengt ongelijkheden aan het licht die moeilijk te rechtvaardigen zijn.***
- ***Het toekennen van voorschotten gedurende het eerste semester vertegenwoordigt geen buitensporige last voor de federale overheid, aangezien die periode overeenkomt met de normale periode van inkohiering. Voor de gemeenten daarentegen zouden de voorschotten een sterk gewaardeerde financiële zekerheid bieden. Het voordeel voor de gemeenten is duidelijk groter dan de last voor de thesaurie van de federale overheid.***
- ***Rekening houdend met het feit dat de onroerende voorheffing aan de gemeenten wordt doorgestort in de loop van het tweede semester, verzekeren voorschotten op de aanvullende personenbelasting in de loop van het eerste semester stabiele inkomsten over het ganse jaar.***
- ***De federale overheid ontvangt de aanvullende belastingen naarmate ze de bedrijfsvoorheffing en de voorafbetalingen int.***
- ***De inningkosten die de gemeenten worden aangerekend, kunnen hoog lijken in vergelijking met wat redelijkerwijze beschouwd kan worden als administratieve last voor de inning en doorstorting aan de gemeenten van de aanvullende personenbelasting.***

***Bijgevolg beveelt de Afdeling aan een systeem van vaste voorschotten in te voeren, waarbij in eerste instantie het scenario “90% gespreid over 6 maanden” de voorkeur krijgt en waarbij het voorschotbedrag eventueel tot 95% opgetrokken wordt na evaluatie van de werking van het voorschottenmechanisme. Ze neemt zich voor in haar volgend Advies het probleem van de inningkosten te behandelen en verzoekt de belastingadministratie bijgevolg een evaluatie op te maken van de inningkosten van de aanvullende belastingen bestemd voor de lokale overheden.***

### ***3.3. De opdecim op de verkeersbelasting***

Gezien het beperkte belang voor de meeste gemeenten en gezien de mogelijke hervorming van de onderliggende belasting, acht de Afdeling het momenteel niet aangewezen aanpassingen door te voeren in de federale dienstverlening met betrekking tot de doorstorting van de opdecim op de verkeersbelasting. De Afdeling wijst er wel op dat bij ingrijpende hervormingen van de onderliggende belasting terdege rekening dient te worden gehouden met de impact op de begrotingen van de gemeenten en de Brusselse agglomeratie.

---

## Bibliografie

---

BELGISCHE KAMER VAN VOLKSVERTEGENWOORDIGERS (2003), *Wetsvoorstel tot invoeging van een artikel 470 ter in het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 met het oog op een regelmatige doorstorting van belastinggelden naar de gemeenten (ingediend door de heren Paul TANT en Dirk CLAES)*, DOC 51 0227/001, 25 september 2003

BELGISCHE KAMER VAN VOLKSVERTEGENWOORDIGERS (2002), *Voorstel van resolutie betreffende de instelling van een structurele voorschottenregeling voor de storting van de gemeentelijke opcenten door de federale Staat (ingediend door de heren Richard FOURNAUX, Raymond LANGENDRIES en Yves LETERME)*, DOC 50 2111/001, 7 november 2002

DEXIA (Juni 2007), *Lokale financiën, Gemeenten*, Brussel, 40 p.

EUROSTAT (2006), *Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2004, 2006 Edition*, Luxemburg, 417 p.

EUROSTAT (2007), *Taxation trends in the European Union, Data for the EU Member States and Norway, 2007 Edition*, Luxemburg, 447 p.

HOGE RAAD VAN FINANCIËN (1998), *De verdeling van de bevoegdheden inzake fiscaal beleid tussen verschillende overheidsniveaus*

INSTITUUT VOOR DE NATIONALE REKENINGEN (1999), *Nationale Rekeningen - Deel 2, Rekeningen van de overheid*, Brussel, 129 p.; [http://www.nbb.be/doc/dq/N\\_pdf\\_dq/NNDB98.pdf](http://www.nbb.be/doc/dq/N_pdf_dq/NNDB98.pdf)

INSTITUUT VOOR DE NATIONALE REKENINGEN (2007), *Classificaties*, Brussel, 33 p.; [http://www.nbb.be/doc/dq/n\\_pdf\\_dq/ClassicNL.pdf](http://www.nbb.be/doc/dq/n_pdf_dq/ClassicNL.pdf)

LENOIR T., VALENDUC C. (2006), *Herziening van de macro-economische methode voor de raming van de fiscale ontvangsten*, FOD Financiën, Documentatieblad, nr 1, pp. 97-220

OECD (1999), *Taxing powers of state and local governments*, Tax Policy Studies, No 1

OECD (2006), *Revenue Statistics 1965-2005*

OECD (2006b), *Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments, Working paper, OECD Network on Fiscal relations Across Levels of Government, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2006)/2*

OECD (2007), *Taxing Wages 2005/2006*

OECD (2007b), *Revenue Statistics 1965-2006*

REKENHOF (2006), *Herschating van het kadastraal inkomen van woningen na verbouwing, Verslag van het Rekenhof aan de Kamer van Volksvertegenwoordigers*, Brussel, december 2006





---

## Lijst afkortingen

---

|       |  |
|-------|--|
| Aj    | Aanslagjaar  |
| AKRED | Administratie van het kadaster, de registratie en de domeinen                    |
| AOIF  | Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit                        |
| APB   | Aanvullende personenbelasting  |
| BBP   | Bruto binnenlands product  |
| BLEU  | Belgisch-Luxemburgse Economische Unie  |
| BS    | Belgisch Staatsblad  |
| EA13  | De eurozone (met 13 lidstaten)   |
| EU    | Europese Unie  |
| EU15  | De 15 “oude” lidstaten van de Europese Unie                                      |
| EU25  | De 25 EU-lidstaten (exclusief Roemenië en Bulgarije)                             |
| EU27  | De 27 lidstaten van de Europese Unie   |
| FOD   | Federale Overheidsdienst   |
| KI    | Kadastraal inkomen   |
| NACE  | Nomenclature statistique des Activités économiques dans la Communauté Européenne |
| OESO  | Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling                        |
| OOV   | Opcentiemen onroerende voorheffing   |
| OV    | Onroerende voorheffing   |
| OVB   | Opdecim verkeersbelasting  |
| PB    | Personenbelasting  |
| Q1    | Eerste kwartaal  |
| VB    | Verkeersbelasting  |
| WIB92 | Wetboek inkomstenbelasting 1992  |



### 1. Belastingen ten voordele van de lagere overheid, begrippen uit de nationale rekeningen

#### 1.1. Samenstelling van de sector overheid (71)

Volgens de ESR95-methodologie is de sector overheid (S.13) onderverdeeld in vier subsectoren:

- de centrale overheid (S.1311), die in België overeenstemt met de "Federale overheid";
- de deelstaatoverheid (S.1312) wordt in België "Gemeenschappen en Gewesten" genoemd en omvat de Franse, de Vlaamse (72) en de Duitstalige Gemeenschap, elk met inbegrip van het vrij onderwijs in de ruime zin (73), het Waalse Gewest en het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en de Franse, de Vlaamse en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie;
- de lagere overheid (S.1313), die bestaat uit de provincies, de steden en de gemeenten met uitzondering van hun gemeentebedrijven de jure, de Openbare Centra voor Maatschappelijk Welzijn (OCMW's) met uitzondering van hun ziekenhuizen en rusthuizen, de Brusselse agglomeratie, de polders en wateringen en tenslotte de intercommunales die geen verhandelbare diensten produceren (74);
- de wettelijke-sociale-verzekeringsinstellingen (S.1314), die bestaan uit de centrale en primaire instellingen van de verschillende takken (75) van de sociale zekerheid voor de loontrekkenden en de zelfstandigen, met inbegrip van de fondsen voor bestaanszekerheid, het fonds voor de sluiting van ondernemingen en de dienst voor de overzeese sociale zekerheid exclusief de bedrijfstak "jaarlijkse vakantie" en de vrijeverzekeringsregelingen (76).

Daarnaast omvat de sector S.212 de verrichtingen met de "instellingen van de EU".

---

71 Instituut voor de Nationale Rekeningen (1999), p.14

72 Bij de Vlaamse Gemeenschap wordt ook het Vlaamse Gewest gerekend.

73 Het vrije onderwijs in de ruime zin omvat het vrije gesubsidieerde onderwijs, het autonome onderwijs (heeft momenteel enkel betrekking op het hoger niet-universitair onderwijs in de Vlaamse Gemeenschap) en de beroepsopleiding van de zelfstandigen.

74 De gemeentelijke regieën de jure, de ziekenhuizen en de rusthuizen van de OCMW's, de intercommunales die verhandelbare goederen en diensten produceren en de "Hoofdstuk XII-verenigingen" (organieke wet van 8/7/1976 van de OCMW's, art. 118 - 135) behoren tot de sector niet-financiële vennootschappen. De kerkfabrieken, van hun kant, maken deel uit van de sector van de instellingen zonder winstoogmerk ten behoeve van huishoudens.

75 Het gaat om de bedrijfstakken ziekte-invaliditeit, gezinsuitkeringen, pensioenen, brugpensioenen, werkloosheid, beroepsziekten en arbeidsongevallen voor de loontrekkenden en de bedrijfstakken ziekte-invaliditeit, gezinsuitkeringen en pensioenen voor de zelfstandigen.

76 De instellingen die de bedrijfstak "jaarlijkse vakantie" beheren worden bij de Federale overheid gerekend, terwijl die welke de vrije-verzekeringsregelingen beheren, deel uitmaken van de subsector verzekeringsmaatschappijen en pensioenfondsen.

## **1.2. Belastingen (77)**

Het ESR95 onderscheidt drie belastingcategorieën:

- de belastingen op productie en invoer
- de belastingen op inkomen, vermogen, enz.
- de vermogensheffingen

De belastingen op productie en invoer zijn verplichte betalingen die zonder tegenprestatie worden geheven door de overheid of de instellingen van de Europese Unie. Ze zijn van toepassing op de productie en de invoer van goederen en diensten, de aanwending van arbeidskrachten en het bezit of gebruik van grond, gebouwen en andere activa voor productiedoeleinden. Tot die categorie behoren inzonderheid de BTW, de accijnzen, de registratierechten exclusief schenkingsrechten, alsook de onroerende voorheffing.

De belastingen op inkomen, vermogen, enz. stemmen overeen met de som van de belastingen op inkomen en de belastingen op vermogen enz. Tot deze laatste behoort onder meer de verkeersbelasting die door de huishoudens wordt betaald voor het bezit van niet voor zakelijke doeleinden gebruikte voertuigen.

De vermogensheffingen zijn niet-periodieke belastingen die met ruime tussenpozen worden geheven op de waarde van de activa aangehouden door of overgedragen tussen institutionele eenheden. Ze omvatten vooral successie- en schenkingsrechten.

Deze indeling verschilt van die in de juridische literatuur, waarin een onderscheid wordt gemaakt tussen eigenlijke belastingen, heffingen en rechten. De belastingen worden ook doorgaans onderverdeeld in directe en indirecte belastingen naar gelang de wijze waarop ze worden geïnd. De nationale rekeningen gaan bij de indeling van belastingen uit van economische overwegingen. Als gevolg daarvan komt het vaak voor dat ontvangsten die gewoonlijk als belastingen worden bestempeld in de nationale rekeningen worden ingedeeld bij de niet-fiscale ontvangsten. Zo worden het kijk- en luistergeld en de heffingen voor het ophalen van afval niet beschouwd als belastingen, maar als aankopen van diensten door de andere sectoren.

## **1.3. Toewijzing van de ontvangsten aan de begunstigde subsectoren van de overheid (78)**

De belastingontvangsten van de subsectoren worden bepaald aan de hand van het criterium van de uiteindelijke begunstigde van de belasting voor wiens rekening ze wordt geïnd en niet op grond van de instelling die ze int. Wanneer een overheidsinstelling (die bijvoorbeeld ressorteert onder de federale overheid) belastingen int waarvan een bepaald quotum automatisch moet worden overgedragen aan een andere overheidsinstelling (die bijvoorbeeld ressorteert onder de lagere overheid), wordt het aan die andere overheidsinstelling overgedragen deel van de belastingontvangsten geboekt als belastingen die rechtstreeks door deze laatste zijn geheven.

---

77 Instituut voor de Nationale Rekeningen (1999), p. 20

78 Instituut voor de Nationale Rekeningen (1999), pp. 21-22.

Krachtens die regel worden de opcentiemen op de onroerende voorheffing (79) en op de inkohieringen op de personenbelasting die door de federale overheid worden geheven voor rekening van de provincies, de gemeenten en de Brusselse agglomeratie meteen geregistreerd als ontvangsten van de lagere overheid. Evenzo worden de door de financieringswet van 16 januari 1989 vastgestelde gewestelijke belastingen geboekt als belastingen die rechtstreeks door de Gewesten zijn geheven. Dit principe is ook van toepassing op de belastingen die aan de Instellingen van de Europese Unie worden betaald.

Naast de opcentiemen en gewestelijke belastingen die de federale overheid voor rekening van de andere subsectoren van de overheid int, bestaan er ook overdrachten van belastingontvangsten die overeenkomen met de herverdeling, door de federale overheid, van de opbrengst van bepaalde belastingontvangsten. Het gaat hier om de opbrengst van de gedeelde belastingen ter financiering van de gemeenschappen en de gezamenlijke belastingen ter financiering van de gewesten, die ook vastgesteld zijn bij wet van 16 januari 1989. Daarnaast zijn er nog belastingen die toegewezen worden aan de wettelijke-socialeverzekeringsinstellingen in het kader van de alternatieve financiering. Die betalingen worden niet rechtstreeks toegekend aan de subsector Gemeenschappen en Gewesten of die van de wettelijke-sociale-verzekeringsinstellingen, maar worden geboekt in de rubriek "overdrachten van belastingontvangsten", die deel uitmaakt van de inkomensoverdrachten binnen de overheid. De gedeelde, gezamenlijke en toegewezen belastingen blijven immers een vordering van de federale overheid op de betrokken belastingplichtigen, terwijl het gedeelte dat toekomt aan de andere eenheden een vordering van deze laatste op de federale overheid vormt.

De inkomensoverdrachten binnen de overheid bevatten ook de rubriek "andere inkomensoverdrachten binnen de overheid" die worden gefinancierd uit de algemene middelen van de donoreenheid en niet overeenstemmen met enige bijzondere belastingcategorie, maar vaak worden toegepast als verdeelsleutels die met name gebaseerd zijn op het aantal ingezetenen.

## **2. Het Vlaamse voorschottensysteem inzake onroerende voorheffing, Decreet van 6 juli 2001 (80)**

Artikel 29. § 1. De Vlaamse regering wordt ertoe gemachtigd voorschotten toe te staan aan de gemeenten en provincies in het kader van de inning van de opcentiemen op de onroerende voorheffing.

§ 2. Deze voorschotten worden berekend op 95 % van het door de gemeente respectievelijk de provincie ten laatste op 15 mei van het betrokken aanslagjaar aan het Vlaamse Gewest opgegeven bedrag van de in hun respectievelijke goedgekeurde begrotingen geraamde jaarontvangsten inzake opcentiemen op de onroerende voorheffing. Bij ontstentenis van een mededeling op deze vervalddag wordt de berekening van de voorschotten gebaseerd op de door het Vlaamse Gewest per gemeente en provincie voor het betrokken aanslagjaar geraamde jaarontvangsten inzake opcentiemen op de onroerende voorheffing.

---

79 Vanaf het aanslagjaar 1999 int de Vlaamse Gemeenschap rechtstreeks de onroerende voorheffing en de daarmee samenhangende opcentiemen

80 Artikel 29 van het decreet van 6 juli 2001 houdende bepalingen tot begeleiding van de aanpassing van de begroting 2001 (B.S. 10 oktober 2001)

§ 3. Deze voorschotten worden vanaf het tweede semester van het begrotingsjaar in zes maandelijke gelijke schijven uitbetaald met valuta op de vijfde bankwerkdag van iedere maand.

§ 4. Het saldo van alle definitief verworven opcentiemen op de laatste dag van de maand mei volgend op het betrokken aanslagjaar verminderd met de voor het betrokken aanslagjaar reeds uitbetaalde voorschotten, wordt ten laatste gestort op de laatste bankwerkdag van de maand juli van het jaar volgend op het betrokken aanslagjaar.

§ 5. Opcentiemen die definitief worden verworven na dit tijdstip worden doorgestort ten laatste op de laatste bankwerkdag van de maand volgend op de maand van de definitieve verwerving.

§ 6. Indien wordt vastgesteld dat het saldo zoals bepaald in § 4 negatief is, wordt het voorschot van het eerstvolgende aanslagjaar zoals voorzien in § 2 en § 3 met dit negatief saldo verminderd. In voorkomend geval worden de definitief verworven opcentiemen van dit eerstvolgende aanslagjaar eveneens met ditzelfde negatief saldo verminderd.

§ 7. Zowel de twee orderekeningen als de financiële rekening waarop de opcentiemen op de onroerende voorheffing voor rekening van de gemeenten en provincies worden vooraf betaald, mogen een negatief saldo vertonen ten belope van de gecumuleerde voorschotten. De orderekeningen en de financiële rekening worden aangezuiverd met de gerealiseerde ontvangsten van de opcentiemen.

§ 8. Deze regeling gaat in voege vanaf het aanslagjaar 2001. Eventueel in het eerste semester van het begrotingsjaar 2001 reeds doorgestorte bedragen van het aanslagjaar 2001 worden verrekend op de voorschotten vanaf de maand juli 2001.

Zes maandelijke schijven worden vanaf het tweede semester van het begrotingsjaar 2001 berekend en op 95 % van de begrote jaarontvangsten vanaf het aanslagjaar 2001 uitbetaald. Het saldo van de definitief verworven opcentiemen wordt gestort in juli van het volgende begrotingsjaar. Nadien nog verworven opcentiemen of een te groot bedrag van de voorschotten worden geregulariseerd vanaf het eerste voorschot van het volgende begrotingsjaar.

---

## Inhoudstafel

---

|   |           |
|---|-----------|
| <b>0. INLEIDING .....</b>   | <b>3</b>  |
| <b>HOOFDSTUK 1 DE CONTEXT .....</b>   | <b>5</b>  |
| <b>1. HET AANDEEL VAN DE FEDERAAL GEÏNDE BELASTINGEN IN DE INKOMSTEN VAN DE LAGERE OVERHEID .....</b> | <b>5</b>  |
| 1.1. HET AANDEEL VAN DE LAGERE OVERHEID IN DE TOTALE BELASTINGDRUK .....                              | 5         |
| 1.2. DE STRUCTUUR VAN DE ONTVANGSTEN VAN DE LAGERE OVERHEID .....                                     | 7         |
| 1.21. <i>Structuur van de fiscale en parafiscale ontvangsten van de lagere overheid</i> .....         | 7         |
| 1.22. <i>Structuur van de overige ontvangsten van de lagere overheid</i> .....                        | 9         |
| 1.23. <i>Alternatieve indeling van de ontvangsten van de Belgische gemeenten</i> .....                | 10        |
| 1.3. INTERNATIONALE VERGELIJKING FISCALE ONTVANGSTEN LAGERE OVERHEID .....                            | 11        |
| 1.4. DE UITGAVEN VAN DE LAGERE OVERHEID .....   | 13        |
| 1.5. DE DOORSTORTING VAN FEDERAAL GEÏNDE BELASTINGEN AAN DE LOKALE OVERHEDEN .....                    | 15        |
| 1.51. <i>De drie betrokken belastingen</i> .....  | 15        |
| 1.52. <i>De opcentiemen op de onroerende voorheffing</i> .....  | 16        |
| 1.53. <i>De aanvullende personenbelasting</i> .....   | 16        |
| 1.54. <i>De opdecim op de verkeersbelasting</i> .....   | 17        |
| 1.55. <i>De betrokken bedragen</i> .....  | 17        |
| <b>2. EVOLUTIE VAN DE TARIEVEN VAN DE OPCENTIEMEN.....</b>  | <b>21</b> |
| 2.1. AANVULLENDE PERSONENBELASTING .....  | 21        |
| 2.2. OPCENTIEMEN ONROERENDE VOORHEFFING .....   | 23        |
| 2.3. OPDECIM VERKEERSBELASTING.....   | 24        |
| <b>3. DE ACTUELE TIMING VAN DE DOORSTORTINGEN .....</b>   | <b>24</b> |
| 3.1. DE ROL VAN DE DIVERSE ENTITEITEN VAN DE FOD FINANCIËN.....                                       | 24        |
| 3.11. <i>De opcentiemen op de onroerende voorheffing</i> .....  | 24        |
| 3.12. <i>De aanvullende personenbelasting</i> .....   | 26        |
| 3.13. <i>De opdecim op de verkeersbelasting</i> .....   | 27        |
| 3.2. DE ACTUELE TIMING VAN DE DOORSTORTINGEN.....   | 27        |
| 3.21. <i>Actuele timing doorgestorte totalen</i> .....  | 27        |
| 3.22. <i>Timing per gewest en per belasting in 2006</i> .....   | 31        |
| <b>4. FINANCIERING VIA OPCENTIEMEN, BEOORDELING VAN DE FINANCIERINGSMETHODE .....</b>                 | <b>34</b> |
| 4.1. DE AANVULLENDE BELASTINGEN ZIJN BELANGRIJK VOOR DE BELGISCHE LOKALE OVERHEID .....               | 34        |
| 4.2. VOORDELEN EN NADELEN VAN OPCENTIEMEN .....   | 36        |
| <b>5. DE OVEREENKOMSTEN MET DE BUURLANDEN.....</b>  | <b>39</b> |
| <b>HOOFDSTUK 2 HET STANDPUNT VAN DE BETROKKEN PARTIJEN.....</b>                                       | <b>41</b> |
| <b>1. HET STANDPUNT VAN DE VERENIGINGEN VAN STEDEN EN GEMEENTEN.....</b>                              | <b>41</b> |
| 1.1. HET SYSTEEM VAN DE AANVULLENDE PERSONENBELASTING (APB).....                                      | 41        |
| 1.2. WAAR LOOPT HET FOUT? .....   | 42        |
| 1.3. EEN VERSNELLING VAN HET INKOHIERINGSRITME? .....   | 43        |
| 1.4. EEN PERMANENT VOORSCHOTTENSISTEEM? .....   | 43        |
| 1.5. DE ADMINISTRATIEKOSTEN .....   | 43        |
| 1.6. INNING OPCENTIEMEN OP DE ONROERENDE VOORHEFFING IN VLAANDEREN .....                              | 43        |
| 1.7. VOORSCHOTTEN OPCENTIEMEN ONROERENDE VOORHEFFING IN BRUSSEL EN WALLONIË? .....                    | 44        |
| 1.8. ZELF INNEN APB? .....  | 44        |
| 1.9. OVERIGE DIENSTVERLENING FEDERALE OVERHEID.....   | 44        |

|           |   |           |
|-----------|---|-----------|
| <b>2.</b> | <b>DE VLAAMSE PERMANENTE VOORSCHOTTEN OPCENTIEMEN ONROERENDE VOORHEFFING, STANDPUNT VLAAMSE OVERHEID .....</b>                      | <b>45</b> |
| 2.1.      | DE HISTORIEK EN DE MOTIVERING .....   | 45        |
| 2.2.      | BESCHRIJVING VAN DE ALGEMENE WERKING .....  | 45        |
| 2.3.      | EVALUATIE VANUIT HET OOGPUNT VAN DE VLAAMSE ADMINISTRATIE .....   | 46        |
| <b>3.</b> | <b>HET STANDPUNT VAN DE DUITSTALIGE GEMEENSCHAP MET BETREKKING TOT HET DUBBELBELASTINGSVERDRAG MET DUITSLAND.....</b>               | <b>46</b> |
| <b>4.</b> | <b>HET STANDPUNT VAN DE FEDERALE ADMINISTRATIE.....</b>   | <b>47</b> |
| 4.1.      | MODALITEITEN VAN TARIEFWIJZIGINGEN .....  | 47        |
| 4.2.      | DE BUDGETTAIRE RAMINGEN .....   | 48        |
| 4.3.      | DE OPMERKINGEN TEN AANZIEN VAN DE DUBBELBELASTINGVERDRAGEN .....  | 48        |
| 4.4.      | GEVOLGEN PERMANENTE VOORSCHOTTEN VOOR DE FEDERALE THESAURIE .....   | 49        |
|           | <b>HOOFDSTUK 3 DE VOORSTELLEN VAN DE AFDELING .....</b>   | <b>51</b> |
| <b>1.</b> | <b>DE OPCENTIEMEN OP DE ONROERENDE VOORHEFFING.....</b>   | <b>51</b> |
| 1.1.      | OPMERKINGEN OMTRENT DE UITWISSELING VAN KADASTRALE GEGEVENS, DE BEPALING VAN HET KADASTRAAL INKOMEN EN DE VRIJSTELLINGEN .....      | 51        |
| 1.11.     | <i>De kwaliteit van de kadastrale legger.....</i>   | <i>51</i> |
| 1.12.     | <i>De bepaling van het kadastraal inkomen en de vrijstellingen, in het bijzonder in hoofde van internationale instellingen.....</i> | <i>52</i> |
| 1.2.      | DE VLAAMSE PERMANENTE VOORSCHOTTEN ALS INSPIRATIEBRON ? .....   | 52        |
| 1.3.      | SPECIFIEKE KENMERKEN VAN DE ONROERENDE VOORHEFFING .....  | 54        |
| 1.4.      | GEWESTELIJKE VERSCHILLEN .....  | 54        |
| 1.5.      | ADVIEZEN VAN DE AFDELING.....   | 55        |
| <b>2.</b> | <b>DE AANVULLENDE PERSONENBELASTING.....</b>  | <b>56</b> |
| 2.1.      | HET HUIDIGE VOORSCHOTTENSISTEEM ONBEVREDIGEND.....  | 56        |
| 2.11.     | <i>Renteloze voorschotten sinds 2001.....</i>   | <i>56</i> |
| 2.12.     | <i>Pijnpunten.....</i>  | <i>57</i> |
| 2.2.      | DE BEDRIJFSVOORHEFFING EN DE VOORAFBETALINGEN BESCHOUWD ALS VOORUITGESCHOVEN INNING VAN AANVULLENDE PERSONENBELASTING .....         | 61        |
| 2.3.      | EEN SYSTEEM VAN PERMANENTE VOORSCHOTTEN .....   | 63        |
| 2.31.     | <i>De parameters.....</i>   | <i>63</i> |
| 2.32.     | <i>Het voorstel en de alternatieven.....</i>  | <i>63</i> |
| 2.33.     | <i>Implicaties voor de federale overheid.....</i>   | <i>66</i> |
| 2.4.      | DE ADMINISTRATIEKOSTEN .....  | 67        |
| 2.41.     | <i>Expliciete administratiekosten en impliciete rentekosten.....</i>  | <i>67</i> |
| 2.42.     | <i>Evenwichtige doorrekening van administratiekosten.....</i>   | <i>69</i> |
| 2.5.      | STANDPUNT VAN DE AFDELING .....   | 69        |
| <b>3.</b> | <b>DE OPDECIEM OP DE VERKEERSBELASTING.....</b>   | <b>70</b> |
|           | <b>HOOFDSTUK 4 SAMENVATTING EN BESLUIT.....</b>   | <b>71</b> |
| <b>1.</b> | <b>DE CONTEXT.....</b>  | <b>71</b> |
| <b>2.</b> | <b>DE STANDPUNTEN VAN DE BETROKKEN PARTIJEN .....</b>   | <b>74</b> |
| <b>3.</b> | <b>DE VOORSTELLEN VAN DE AFDELING .....</b>   | <b>76</b> |
| 3.1.      | DE OPCENTIEMEN OP DE ONROERENDE VOORHEFFING .....   | 76        |
| 3.2.      | DE AANVULLENDE PERSONENBELASTING .....  | 77        |
| 3.3.      | DE OPDECIEM OP DE VERKEERSBELASTING .....   | 78        |
|           | <b>BIBLIOGRAFIE.....</b>  | <b>79</b> |
|           | <b>LIJST AFKORTINGEN .....</b>  | <b>81</b> |



|  |           |
|--|-----------|
| <b>BIJLAGEN .....</b>  | <b>83</b> |
| <b>1. BELASTINGEN TEN VOORDELE VAN DE LAGERE OVERHEID, BEGRIPPEN UIT DE<br/>NATIONALE REKENINGEN.....</b>  | <b>83</b> |
| 1.1. SAMENSTELLING VAN DE SECTOR OVERHEID .....  | 83        |
| 1.2. BELASTINGEN .....   | 84        |
| 1.3. TOEWIJZING VAN DE ONTVANGSTEN AAN DE BEGUNSTIGDE SUBSECTOREN VAN DE OVERHEID .....                    | 84        |
| <b>2. HET VLAAMSE VOORSCHOTTENSYSTEEM INZAKE ONROERENDE VOORHEFFING,<br/>DECREET VAN 6 JULI 2001 .....</b> | <b>85</b> |