

Politiek

De zorgen- kinderen van Kok

Het zijn zware tijden voor de minister van Financiën. Na jaren van meevallers doet zich nu de ene na de andere belastingtegenvaller voor. De opbrengst over 1989 bleef bij voorbeeld maar liefst f 4 miljard achter bij de vermoedelijke uitkomst (de raming uit de *Miljoenennota 1990*). Deze tegenvaller was nagenoeg geheel te wijten aan de inkomstenbelasting (f 1,5 mrd.) en de vennootschapsbelasting (f 2,3 mrd.). Voor 1990 tekent zich een soortgelijke ontwikkeling af. Nadat in de loop van het jaar reeds tot een omvangrijke neerwaartse bijstelling van de raming moest worden besloten (de raming in de *Miljoenennota 1991* lag f 1,7 mrd. lager dan die in de *Voorjaarsnota 1990*), deden medio december geruchten de ronde over een verdere tegenvaller, nu van f 2,5 mrd. Opnieuw zouden de inkomstenbelasting (IB) en de vennootschapsbelasting (Vpb) de grote 'boosdoeners' zijn. Deze belastingen vormen met andere woorden de twee zorgenkinderen van minister Kok. Definitieve cijfers over 1990 worden pas gepubliceerd in de *Voorlopige Rekening 1990*, die op zijn vroegst half februari 1991 verschijnt. Tegen die tijd hopen we gedetailleerder in te kunnen gaan op de tegenvallers van 1990 en hun oorzaken.

Ramingen en realisaties

De inkomstenbelasting

Tabel 1 geeft een overzicht van de mee- en tegenvallers in de opbrengst van de IB in de afgelopen tien jaren. Uit tabel 1 kan worden afgeleid dat de opbrengsten van de IB geen stijgende lijn vertonen, maar al tien jaar lang bijna voortdurend tussen de f 5 en f 6 mrd. schommelen (kolom (1)). Dat is opmerkelijk als wordt bedacht dat de opbrengst van alle rijksbelastingen samen in de periode 1981-1990 met ongeveer 50% is toegenomen. Voorts valt op dat de verschillen tussen de ramingen van de ontwerp-begrotingen en de realisaties (kolom (2)) in het algemeen groot zijn. In 7 van de 10 jaren ging het om meer dan f 500 mln.; in 4 jaren was zelfs sprake van een verschil van meer

Tabel 1. Opbrengst en mee- (+) en tegenvallers (-) in de inkomstenbelasting (kasbasis), in miljarden guldens

	Opbrengst (1)	Vershil tov ontwerp-begroting (2)	(2) in % van (1) (3)	Vershil tov vermoedelijke uitkomst (4)	(4) in % van (1) (5)
1981	6,2	-0,6	10,0	+0,3	4,6
1982	6,0	+0,1	1,7	-0,1	2,1
1983	5,8	-0,3	5,6	-0,3	4,7
1984	5,4	-0,6	12,1	-0,8	15,8
1985	5,0	-1,4	28,4	-0,5	10,3
1986	5,3	-0,2	4,1	+0,3	5,4
1987	4,3	-1,3	29,8	-1,7	39,1
1988	6,6	+0,6	9,2	+0,2	3,1
1989	5,6	-1,0	18,8	-1,5	27,8
1990 ??	4 à 4,5	-2,5 à -3,0	55 à 75	-1,3 à -1,8	30 à 45

Bron: Miljoenennota, diverse jaren.

dan f 1 mrd. Ook relatief gezien zijn de afwijkingen tussen raming en realisatie groot: in 8 van de 10 jaren was de 'missie' groter dan 5% van de uiteindelijke opbrengst. In 6 jaren was zelfs sprake van een verschil van zo'n 10% of meer (kolom (3)). De vermoedelijke uitkomsten komen er niet veel beter vanaf (kolom (4)). Deze ramingen, die 4 maanden voor het verstrijken van het ramingsjaar (namelijk in september van het lopende jaar) worden gepubliceerd, bleken er toch nog in 5 jaren (1990?) ten minste f 500 mln. naast te zitten. In 3 jaren was het verschil meer dan f 1 mrd. Relatief gezien bedroeg de afwijking in 6 jaren meer dan 5% en in 5 jaren zelfs meer dan 10% (kolom (5)). In de helft van het aantal jaren lag de vermoedelijke uitkomst verder verward van de realisatie dan de 1 jaar oudere raming uit de ontwerp-begroting (ook in 1982, al is dat door de afronding niet in de tabel te zien). Een ander opvallend verschijnsel is dat tegenvallers het beeld beheersen. Slechts 2 (ten opzichte van de ontwerp-begroting) à 3 keer (ten opzichte van de vermoedelijke uitkomst) viel er een meevaller te constateren. Deze was bovendien – verhoudingsgewijs – steeds beperkt van omvang. De tegenvallers zijn vooral groot in de jaren 1987, 1989 en (vermoedelijk) 1990.

De vennootschapsbelasting

De Vpb kan ramingstechnisch gezien als het tweede zorgenkind van de minister van Financiën worden beschouwd. We beperken ons hierbij tot de Vpb uit de niet-aardgassector. Tabel 2 geeft een overzicht. De verschillen tussen raming en realisatie liggen bij de Vpb in de meeste jaren ongeveer in dezelfde orde van

grootte als bij de IB. In twee jaren (1987 en 1988) is het verschil aanmerkelijk groter. De raming van de vermoedelijke uitkomst ligt bij de Vpb vaker dan bij de IB dicht bij de realisatie dan de raming van de ontwerp-begroting (8 keer bij de Vpb tegen 5 keer bij de IB). De verbetering van de raming in de loop van de begrotingscyclus is bij de Vpb met andere woorden groter dan bij de IB.

De aard van de verschillen is duidelijk anders: bij de Vpb overheersen de meevallers het beeld. Alleen 1989 en (naar het zich laat aanzien) 1990 gooien roet in het eten. In deze twee jaren komen de tegenvallers bij de Vpb bovenop de tegenvallers bij de IB; in eerdere jaren konden de tegenvallers bij de IB nog worden 'weggestreept' tegen meevallers bij de Vpb. Al met al blijken de IB en de Vpb met grote regelmaat voor ramingsproblemen te zorgen. De vraag is vervolgens waarom dat zo vaak gebeurt. Kunnen ze in Den Haag niet ramen? Deze conclusie lijkt ons even gemakkelijk als onterecht. Een bevestigend antwoord op deze vraag zou immers betekenen dat een groep gekwalificeerde arbeidskrachten bij het departement van Financiën en bij het CPB continu zit te knoeien. Vooralsnog is daar niets van gebleken. Systematisch betere ramingen van derden zijn ons bij voorbeeld niet bekend. Politici hebben in het verleden meer dan eens hun ongenoegen geuit over de in hun ogen slechte kwaliteit van de belastingramingen. De huidige fractievoorzitter van de PvdA verweet Rudi en enkele jaren geleden zelfs "schuldige nalatigheid". Over de recente tegenvallers is van hem tot op heden niets vernomen. Het blijkt in de praktijk uiterst moeilijk de raming van de IB en de Vpb te verbeteren.

Tabel 2. Opbrengst en mee- (+) en tegenvallers (-) in de vennootschapsbelasting van de niet-aardgassector (kasbasis), in miljarden gulden

	Opbrengst (1)	Vershil tov ontwerp-begroting (2)	(2) in % van (1) (3)	Vershil tov vermoedelijke uitkomst (4)	(4) in % van (1) (5)
1981	5,9	-0,8	14,5	-0,6	10,4
1982	5,5	+0,0	0,4	+0,1	2,2
1983	4,9	-0,8	15,6	-0,3	5,5
1984	5,2	+0,5	10,1	+0,1	2,4
1985	7,8	+1,6	20,1	+1,0	12,4
1986	9,1	+1,7	18,9	+1,2	13,4
1987	13,2	+2,9	22,2	+2,7	20,7
1988	13,9	+3,7	26,7	+0,8	5,9
1989	13,8	-0,4	3,0	-2,3	16,8
1990 ??	17,2	-2	10	-1	6

Bron: Miljoenennota, diverse jaren.

De ramingsmethodiek

De IB en de Vpb zijn belastingen die worden geheven op basis van aangiften door belastingplichtigen. Op een aangifte volgt na verloop van tijd een aanslag door de Belastingdienst. Die aanslag moet ineens of in termijnen worden betaald. Aanslagen worden in de regel één of twee jaar na afloop van het desbetreffende belastingjaar opgelegd. Omdat de minister van Financiën echter tijdig over geldmiddelen wil beschikken, legt de Belastingdienst al in het lopende belastingjaar voorlopige aanslagen op. Dergelijke aanslagen zijn gebaseerd op een schatting van het belastbare inkomen of de belastbare winst in dat zelfde jaar of op de aanslag over het voorafgaande jaar. Valt het belastbare inkomen of de belastbare winst achteraf hoger of lager uit, dan wordt dat bij een definitieve aanslag door middel van een bijbetaling of een teruggave gecorrigeerd. Tussen een voorlopige en een definitieve aanslag kan ook nog een nader voorlopige aanslag worden opgelegd.

De aanslagregeling over een bepaald jaar beslaat in totaal een periode van 5 jaar. Pas aan het einde van deze periode kan definitief worden vastgesteld welke opbrengst is gerealiseerd. Als basis voor de schatting van de in een bepaald jaar op te leggen aanslagen fungeert in de regel de raming van de opbrengst (op transactiebasis) over verschillende jaren. Deze transactieramingen moeten vervolgens worden 'vertaald' naar de op te leggen aanslagen. Door herzieningen van het belastingregime, wijzigingen in de methodiek van het opleggen van aanslagen, reorganisaties bij de Belastingdienst en gedragsveranderingen van contribuabelen is het evenwel vaak onzeker of de aanslagrege-

ling in enig jaar op dezelfde wijze zal worden uitgevoerd als in voorafgaande jaren. Verder kan de toekenning van WIR-aanspraken en de administratieve verwerking daarvan het aanslagpatroon van de IB en de Vpb danig verstoren. In het verleden heeft dit vaak tot ingrijpende wijzigingen in de opbrengstcijfers van de IB en de Vpb geleid.

Een ander probleem vormt de raming van de opbrengst (op transactiebasis), met name die voor het lopende en het voorafgaande jaar. Vanwege het ontbreken van betrouwbare macro-economische variabelen als indicatoren voor de (fiscale) winst- en inkomensontwikkeling, moet die winst- en inkomensontwikkeling via een aantal omwegen worden benaderd. Het CPB raamt weliswaar het overig inkomen van zelfstandigen en vennootschappen, maar deze raming is voor het opstellen van een prognose voor de belastingopbrengst hooguit van beperkte betekenis. Het overig inkomen heeft immers het karakter van een restpost. Bovendien zorgt de ontwikkeling van bijvoorbeeld fiscale afschrijvingen en van aftrekposten ervoor dat het verband tussen inkomen en belastingschuld erg zwak is. Verder is er altijd nog de mogelijkheid van verschuivingen tussen belastingen. Meer of minder loonbeschikkingen verstoren bij voorbeeld de verhouding IB-Loonbelasting. Hetzelfde geldt voor de IB en de Vpb als zelfstandigen BV's oprichten of juist 'de weg terug' inslaan. En of dit nog niet genoeg is moet bij de ramingen ook nog rekening worden gehouden met (soms een groot aantal) wijzigingen in het fiscale regime. De berekening van de budgettaire effecten daarvan blijkt nog wel eens te moeten worden herzien.

De tegenvallers in 1990

Zoals gezegd zijn er in 1990 inmiddels grote tegenvallers opgetreden bij de opbrengst van de IB en de Vpb. Over de oorzaken daarvan kon in september jl. bij de presentatie van de ontwerp-begroting 1991, nog niets worden gezegd. In de *Miljoenennota 1991* werd aangekondigd dat er een nader onderzoek zou worden ingesteld. Naar verwachting worden de resultaten daarvan binnenkort gepubliceerd. Mogelijk kan dan meteen de extra tegenvaller ten opzichte van de vermoedelijke uitkomst worden verklaard. Precieze gegevens over de opbrengst 1990 komen zoals gezegd pas medio februari beschikbaar.

Is over de omvang van de tegenvallers nu dus nog weinig bekend, hetzelfde geldt voor de oorzaken ervan. We kunnen op dit moment derhalve hooguit een indicatie geven van mogelijke oorzaken.

Mogelijke oorzaken voor de (verdere) tegenvallers in de IB en de Vpb in 1990 zijn:

- lagere inkomens en winsten dan was voorzien; begrijpelijkerwijs is dit een oorzaak die vaak tegenvallers verklaart;
- een (groter dan voorziene) anticipatie op de 'Oort-maatregelen' (IB);
- een sterke stijging van (aftrekbare) besparingen bij levensverzekeringsmaatschappijen in 1990 vanwege de aangekondigde beperking in de aftrekbaarheid van deze besparingen vanaf 1991;
- verkeerde ramingen van de budgettaire gevolgen van fiscale maatregelen;
- verschuivingen in het aanslagpatroon van de Belastingdienst;
- verstoringen die door de WIR worden veroorzaakt. Zolang de WIR nog tot betalingen leidt (en dat kan nog even duren) blijft deze administratieve nachtmerrie de belastingramers kwellen;
- tot slot blijft er altijd een gereede kans dat de tegenvallers zijn veroorzaakt door een factor waaraan we nu net niet hadden gedacht.

Eén ding is zeker: de IB en de Vpb zullen ons voor verrassingen blijven stellen.

Ton Haselbekke
Arie Ros

De auteurs zijn verbonden aan de vakgroep Openbare Financiën en Belastingrecht van de Erasmus Universiteit Rotterdam.