

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

26 juillet 2005

PROPOSITION DE LOI

**modifiant l'article 49 du Code des impôts sur
les revenus 1992 en vue de permettre aux
chômeurs de déduire les frais exposés dans la
recherche d'un emploi**

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Document précédent :

Doc 51 **0300/ (2003/2004)** :
001 : Proposition de loi de M. Chabot

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

26 juli 2005

WETSVOORSTEL

**tot wijziging van artikel 49 van het Wetboek
van de inkomstenbelastingen 1992, teneinde
de werklozen in staat te stellen de kosten
voor het zoeken van een baan af te trekken**

ADVIES VAN HET REKENHOF

Voorgaand document :

Doc 51 **0300/ (2003/2004)** :
001 : Wetsvoorstel van de heer Chabot.

<i>cdH</i>	: Centre démocrate Humaniste
<i>CD&V</i>	: Christen-Democratisch en Vlaams
<i>ECOLO</i>	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales
<i>FN</i>	: Front National
<i>MR</i>	: Mouvement Réformateur
<i>N-VA</i>	: Nieuw - Vlaamse Alliantie
<i>PS</i>	: Parti socialiste
<i>sp.a - spirit</i>	: Socialistische Partij Anders - Sociaal progressief internationaal, regionalistisch integraal democratisch toekomstgericht.
<i>Vlaams Belang</i>	: Vlaams Belang
<i>VLD</i>	: Vlaamse Liberalen en Democraten

Abréviations dans la numérotation des publications :

<i>DOC 51 0000/000 :</i>	<i>Document parlementaire de la 51e législature, suivi du n° de base et du n° consécutif</i>
<i>QRVA :</i>	<i>Questions et Réponses écrites</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Version Provisoire du Compte Rendu intégral (couverture verte)</i>
<i>CRABV :</i>	<i>Compte Rendu Analytique (couverture bleue)</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes) (PLEN: couverture blanche; COM: couverture saumon)</i>
<i>PLEN :</i>	<i>Séance plénière</i>
<i>COM :</i>	<i>Réunion de commission</i>
<i>MOT :</i>	<i>Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)</i>

Afkortingen bij de nummering van de publicaties :

<i>DOC 51 0000/000 :</i>	<i>Parlementair document van de 51e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer</i>
<i>QRVA :</i>	<i>Schriftelijke Vragen en Antwoorden</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Voorlopige versie van het Integraal Verslag (groene kaft)</i>
<i>CRABV :</i>	<i>Beknopt Verslag (blauwe kaft)</i>
<i>CRIV :</i>	<i>Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen) (PLEN: witte kaft; COM: zalmkleurige kaft)</i>
<i>PLEN :</i>	<i>Plenum</i>
<i>COM :</i>	<i>Commissievergadering</i>
<i>MOT :</i>	<i>Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)</i>

Publications officielles éditées par la Chambre des représentants

Commandes :
Place de la Nation 2
1008 Bruxelles
Tél. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.laChambre.be

Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers

Bestellingen :
Natieplein 2
1008 Brussel
Tel. : 02/ 549 81 60
Fax : 02/549 82 74
www.deKamer.be
e-mail : publicaties@deKamer.be

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

Avis adopté en assemblée générale du 13 juillet 2005.

1. La demande d'avis

En date du 19 avril 2005, la Cour des comptes a reçu une demande d'avis de M. De Croo, Président de la Chambre, concernant l'impact budgétaire de dix propositions de lois fiscales, conformément à l'article 79 du Règlement de la Chambre.

D'après la lettre, la commission des Finances et du Budget de la Chambre des représentants souhaite que la Cour élabore une note contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qu'engendreraient 10 propositions de loi de nature fiscale.

Le commentaire ci-dessous concerne spécifiquement la proposition de loi modifiant l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de permettre aux chômeurs de déduire les frais exposés dans la recherche d'un emploi.

Cette proposition de loi a été déposée à la Chambre des représentants le 16 octobre 2003 par M. Jacques Chabot (DOC 51 0300/001).

2. La proposition de loi

La proposition de loi dont il est question vise à modifier l'article 49 du code des impôts sur les revenus 1992 afin de permettre la déduction de tous les frais supportés par les chômeurs dans le cadre de la recherche d'un emploi, en complétant cette disposition par un troisième alinéa rédigé comme suit:

«Tous les frais faits ou supportés par les chômeurs dans leur recherche d'un emploi, sont déductibles, que ce soit à la demande de l'ONEM, de l'ORBEM, du VDAB, du FOREM ou d'initiative.».

3. Estimation budgétaire

La situation actuelle

L'article 49, alinéa 1^{er}, du C.I.R. 1992 prévoit la déductibilité, à titre de frais professionnels, des frais qui répondent simultanément aux quatre conditions suivantes:

ADVIES VAN HET REKENHOF

Advies aangenomen in de algemene vergadering van 13 juli 2005.

1. De vraag om advies

Het Rekenhof heeft op 19 april 2005 een vraag om advies ontvangen van de heer De Croo, Voorzitter van de Kamer, in verband met de budgettaire weerslag van tien fiscale wetsvoorstellen, overeenkomstig artikel 79 van het Kamerreglement.

Volgens de brief wenst de Commissie voor de Financiën en de Begroting van de Kamer van volksvertegenwoordigers dat het Rekenhof een nota uitwerkt met een raming van de nieuwe uitgaven of de vermindering van de ontvangsten waartoe 10 wetsvoorstellen van fiscale aard aanleiding zouden geven.

De onderstaande commentaar heeft specifiek betrekking op het wetsvoorstel tot wijziging van artikel 49 van het Wetboek van de Inkomstenbelastingen 1992 ten einde de werklozen in staat te stellen de kosten voor het zoeken van een baan af te trekken.

Dit wetsvoorstel werd op 16 oktober 2003 bij de Kamer van volksvertegenwoordigers ingediend door de heer Jacques Chabot (DOC 51 0300/001).

2. Het wetsvoorstel

Het wetsvoorstel in kwestie beoogt artikel 49 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 te wijzigen om de aftrek van alle kosten mogelijk te maken die werklozen hebben gemaakt in het raam van het zoeken naar een baan, door die bepaling aan te vullen met een derde lid dat als volgt luidt:

«Alle kosten die een werkloze heeft gemaakt of gedragen bij het zoeken van een baan zijn aftrekbaar, ongeacht of de werkloze handelde op verzoek van de RVA, de VDAB, de BGDA of het FOREM, dan wel op eigen initiatief.».

3. Budgettaire raming

De huidige toestand

Artikel 49, 1ste lid, WIB 1992 bepaalt dat kosten die tegelijkertijd beantwoorden aan de volgende vier voorwaarden, aftrekbaar zijn als beroepskosten:

1° être nécessairement attachés à l'exercice de la profession;

2° avoir été faits ou supportés pendant la période imposable¹;

3° en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables;

4° dont la réalité et le montant sont justifiés à l'aide de documents probants ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment.

En ce qui concerne les chômeurs, l'administration interprète très restrictivement la troisième condition énoncée ci-dessus.

En effet, l'administration n'admet que la déduction des frais consentis pour acquérir ou conserver l'allocation de chômage tels que:

- Les frais de déplacement du domicile vers le local de pointage ou les services de l'ONEM;
- Les frais de déplacement vers un employeur à la demande du FOREM, du VDAB ou de l'ORBEM²;
- Les cotisations syndicales³.

Par contre, suivant la position administrative, les frais de recherche d'un emploi supportés par un demandeur d'emploi à sa propre initiative, ne sont pas déductibles⁴.

Outre les frais professionnels déductibles dans la mesure décrite ci-dessus, les bénéficiaires d'allocations de chômage peuvent prétendre à une réduction d'impôt pour revenus de remplacement prévue par les articles 146 à 154 du C.I.R. 1992.

Cette réduction a pour but d'alléger et même dans certains cas de supprimer la charge fiscale des contribuables qui recueillent des allocations de chômage.

1° noodzakelijkerwijze zijn verbonden aan de uitoefening van het beroep;

2° gedaan of gedragen zijn in het belastbare tijdperk¹;

3° om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden;

4° waarvan de echtheid en het bedrag verantwoord worden door middel van bewijsstukken, of ingeval zulks niet mogelijk is, door alle andere door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed.

Wat de werklozen betreft, interpreteert de administratie de derde voorwaarde hierboven heel restrictief.

De administratie aanvaardt immers enkel de aftrek van de kosten die zijn gemaakt om de werkloosheidsuitkering te verwerven of te behouden zoals:

- De kosten voor de verplaatsing van de woonplaats naar het stempellokaal of naar de diensten van de RVA;
- De kosten voor de verplaatsing naar een werkgever op vraag van het FOREM, de VDAB of de BGDA²;
- De vakbondsbijdragen³.

Volgens het standpunt van de administratie zijn de kosten voor het zoeken van een baan die de werkzoekende op eigen initiatief maakt niet aftrekbaar⁴.

Naast de beroepskosten die in de hierboven beschreven mate aftrekbaar zijn, kunnen de gerechtigden van een werkloosheidsuitkering aanspraak maken op een belastingvermindering voor vervangingsinkomsten bepaald in de artikelen 146 tot 154 van het WIB 1992.

Deze vermindering heeft tot doel de fiscale last voor de belastingplichtigen die werkloosheidsuitkeringen ontvangen te verminderen en in bepaalde gevallen af te schaffen.

¹ Suivant le prescrit de l'article 49, alinéa 2, du C.I.R. 1992, sont considérés comme ayant été faits ou supportés pendant la période imposable, les frais qui, pendant cette période, sont effectivement payés ou supportés ou qui ont acquis le caractère de dettes ou pertes certaines et liquides et sont comptabilisés comme telles.

² Le chômeur est en effet dans l'obligation de donner suite à cette demande s'il veut conserver le droit aux allocations de chômage.

³ QP n° 1353, 4 mai 1998, Goutry; Ci. RH. 243/497.236 du 10 juillet 1998.

⁴ QP n° 1600, 18 décembre 1998, Pieters.

¹ Volgens de bepaling van artikel 49, 2e lid, van het WIB 1992 worden als in het belastbare tijdperk gedaan of gedragen beschouwd, de kosten die in dat tijdperk werkelijk zijn betaald of gedragen of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig zijn geboekt.

² De werkloze is immers verplicht gevolg te geven aan die vraag als hij het recht op de werkloosheidsuitkeringen wil behouden.

³ PV nr 1353, 4 mei 1998, Goutry; Ci. RH. 243/497.236 van 10 juli 1998

⁴ PV nr 1600, 18 december 1998, Pieters.

Les conséquences budgétaires de la proposition

Le terme «chômeur» peut recouvrir plusieurs notions suivant l'organisme considéré.

Ainsi, l'ONEM définit le chômage en fonction de l'assurance-chômage.

En d'autres mots, le chômeur est une personne qui bénéficie d'un paiement au cours du mois.

L'Annuaire statistique établi annuellement par l'ONEM distingue à cet égard les chômeurs indemnisés⁵, les travailleurs soutenus par l'ONEM⁶ et les travailleurs qui aménagent leur temps de travail avec le soutien de l'ONEM⁷.

A chaque catégorie ou sous-catégorie de chômeurs correspond une infinie variété d'allocations⁸ dont le montant dépend de l'âge, de la situation personnelle et familiale du bénéficiaire. En bref, il y a autant de montants que de situations personnelles différentes, dans les limites du seuil minimum et du plafond maximum prévus par la réglementation.

Selon les statistiques de l'ONEM, arrêtées au 30 avril 2005, les trois groupes définis ci-dessus comprenaient 1.213.684 personnes percevant une allocation.

Si on écarte les chômeurs temporaires dont le contrat de travail est temporairement suspendu, les accueillants d'enfants et les travailleurs qui aménagent leur temps de travail sur base volontaire avec le soutien de l'ONEM, 856.415 d'entre elles sont susceptibles d'effectuer des démarches sur le marché de l'emploi et d'ainsi bénéficier, en principe, de la disposition qui serait introduite par la proposition de loi.

⁵ Ce groupe comprend les chômeurs indemnisés demandeurs d'emploi admis après un travail (à temps plein ou à temps partiel volontaire), ou après des études, les personnes dispensées temporairement de l'inscription comme demandeurs d'emploi pour difficultés sociales et familiales, les chômeurs âgés dispensés d'inscription et les prépensionnés à temps plein.

⁶ Il s'agit des travailleurs en chômage temporaire, des travailleurs à temps partiel avec maintien de droits et allocation de garantie de revenus, des personnes dispensées pour formation professionnelle et reprise d'études ainsi que les bénéficiaires des mesures d'activation au sens large.

⁷ Cette catégorie comporte les travailleurs en prépension à mi-temps, les travailleurs en interruption de carrière ou en crédit-temps.

⁸ Allocations de chômage avec ou sans complément d'ancienneté, allocations d'attente, allocations de transition...

De budgettaire gevolgen van het voorstel

De term «werkloze» kan verschillende begrippen dekken naargelang van de instelling.

Zo definieert de RVA de werkloosheid op basis van de werkloosheidsverzekering.

Een werkloze is met andere woorden iemand die een betaling geniet in de loop van de maand.

Het statistisch jaarboek dat jaarlijks door de RVA wordt opgemaakt, onderscheidt in dat verband de werklozen met een uitkering⁵, de werknemers die door de RVA worden ondersteund⁶ en de werknemers die hun arbeidstijd regelen met de steun van de RVA⁷.

Met elke categorie of subcategorie werklozen stemt een oneindige variatie uitkeringen⁸ overeen waarvan het bedrag afhangt van de leeftijd, de persoonlijke en de gezinstoestand van de begunstigde ... Er zijn kortom evenveel bedragen als er verschillende persoonlijke situaties zijn, binnen de grenzen van het minimumbedrag en het maximumbedrag zoals voorzien in de reglementering.

Volgens de statistieken van de RVA die op 30 april 2005 werden opgesteld, zouden de drie hierboven gedefinieerde groepen 1.213.684 personen omvatten die een uitkering ontvangen.

Als men hieruit de tijdelijke werklozen weert waarvan de arbeidsovereenkomst tijdelijk is geschorst, de opvangmoeders van kinderen en de werknemers die hun arbeidstijd vrijwillig regelen met de steun van de RVA, zouden er 856.415 van hen inspanningen op de arbeidsmarkt kunnen doen en aldus in principe kunnen genieten van de bepaling die door het wetsvoorstel zou worden ingevoegd.

⁵ Deze groep omvat de uitkeringsgerechtigde werkzoekende werklozen die worden toegelaten na een (voltijds of vrijwillig deeltijds) werk, of na studies, de personen die tijdelijk van de inschrijving als werkzoekende zijn vrijgesteld wegens sociale en familiale omstandigheden, de oudere werklozen die van inschrijving zijn vrijgesteld en de deeltijds brugpensioneerden.

⁶ Het gaat om de werknemers met tijdelijke werkloosheid, deeltijdse werknemers met het behoud van de rechten en de toekenning van het gewaarborgd inkomen, om de personen die zijn vrijgesteld van beroepsopleiding en het hervatten van studie alsook om de begunstigden van de activeringsmaatregelen in ruime zin.

⁷ Deze categorie bevat de werknemers met deeltijds brugpensioen, de werknemers met loopbaanonderbreking of met tijdskrediet.

⁸ Werkloosheidsuitkeringen met of zonder leeftijdscomplement, wachtvergoedingen, overgangsuitkeringen ...

Des simulations de calculs d'impôt ont été réalisées sur base des allocations de chômage les plus élevées qui peuvent être perçues après un emploi à temps plein, ce qui représente une minorité de cas. On a pu constater empiriquement qu'un impôt sera dû lorsque le contribuable perçoit l'équivalent de l'allocation maximale versée durant la première année ou la deuxième période de chômage ou qu'il bénéficie, outre son allocation de chômage, d'un autre revenu, telle une rente alimentaire. Il est impossible de chiffrer avec précision le nombre de personnes qui répondent à ces critères parmi les 856.415 allocataires qui seraient disponibles sur le marché de l'emploi.

Pour réaliser une estimation cohérente de la mesure proposée, il est en effet nécessaire de disposer des éléments suivants:

- le nombre de chômeurs qui sont redevables d'un impôt État;
- la base imposable déclarée par ces contribuables et le montant total de cet impôt État, qui permettraient de calculer un taux moyen d'imposition applicable aux frais professionnels de ces chômeurs;
- une évaluation de la moyenne des dépenses professionnelles supportées par les chômeurs concernés⁹.

Or, ni les données actuellement en possession de l'administration fiscale¹⁰ ni les statistiques établies par l'ONEM ne sont en mesure de fournir ces chiffres essentiels.

Er werden simulaties van berekeningen van de belasting uitgevoerd op basis van de hoogste werkloosheidsuitkeringen die na een voltijdse betrekking kunnen worden ontvangen, wat neerkomt op een minderheid van gevallen. Empirisch kon men vaststellen dat een belasting verschuldigd zal zijn als de belastingplichtige(n) het equivalent van de maximale uitkering ontvang(t)(en) die tijdens het eerste jaar of de tweede periode van werkloosheid wordt gestort of als ze naast hun werkloosheidsuitkering een ander inkomen genieten, zoals alimentatiegeld. Het is onmogelijk nauwkeurig te becijferen hoeveel personen aan die criteria beantwoorden van de 856.415 uitkeringsgerechtigden die op de arbeidsmarkt beschikbaar zouden zijn.

Men dient immers over de volgende elementen te beschikken om een coherente raming van de voorgestelde maatregel uit te voeren:

- het aantal werklozen die een belasting aan de Staat verschuldigd zijn;
- de belastbare grondslag die door die belastingplichtigen wordt aangegeven en het totaalbedrag van die belasting aan de Staat, die het mogelijk zouden maken een gemiddelde belastingpercentage te berekenen dat van toepassing is op de beroepskosten van die werklozen;
- een evaluatie van het gemiddelde van de beroepsuitgaven van de werklozen in kwestie⁹.

Noch de gegevens waarover de fiscale administratie¹⁰ thans beschikt noch de door de RVA opgestelde statistieken zijn evenwel in staat die essentiële cijfers te verstrekken.

⁹ Ces dépenses ne font pas l'objet d'un code spécial dans la déclaration fiscale mais sont déduites directement du montant de l'allocation de chômage.

¹⁰ L'administration n'a pu communiquer qu'un tableau relatif à l'exercice d'imposition 2003, mentionnant le nombre de fois où les codes 260/310 (allocations de chômage sans complément d'ancienneté) et 262/312 (allocations de chômage avec complément d'ancienneté) ont été utilisés par les contribuables ainsi que les montants enrôlés sous chacun de ces codes.

⁹ Deze uitgaven maken niet het voorwerp uit van een speciale code in de belastingaangifte maar worden rechtstreeks afgetrokken van het bedrag van de werkloosheidsuitkering.

¹⁰ De administratie heeft slechts een tabel kunnen meedelen in verband met het aanslagjaar 2003, die het aantal keren vermeldde dat de codes 260/310 (werkloosheidsuitkering zonder leeftijdscomplement) en 262/312 (werkloosheidsuitkeringen met leeftijdscomplement) door de belastingplichtigen werden gebruikt en de onder elk van die codes ingekohierde bedragen.

4. Conclusion

L'article 49 du C.I.R. 1992, dans sa rédaction actuelle, permettrait déjà la déduction des frais supportés par les chômeurs dans la recherche d'un emploi. Seule l'interprétation qui en est faite par l'administration limite l'admissibilité de certains de ces frais.

En outre, les réductions d'impôt pour revenus de remplacement prévues par les articles 146 à 154 du C.I.R. 1992 ramènent souvent l'impôt dû à zéro pour une majorité de chômeurs, ce qui rend superflu la déduction de frais professionnels.

En ce qui concerne la proposition de loi, il n'est pas possible, en l'absence des données chiffrées nécessaires, d'estimer l'impact budgétaire de celle-ci.

4. Conclusie

Artikel 49 van het WIB 1992 zou in zijn huidige vorm reeds de aftrek van de kosten mogelijk maken die werklozen hebben gemaakt bij het zoeken naar een baan. Enkel de interpretatie ervan door de administratie beperkt de toelaatbaarheid van sommige van die kosten.

De belastingverminderingen voor vervangingsinkomsten bepaald in de artikelen 146 tot 154 van het WIB 1992 brengen de verschuldigde belasting vaak terug tot nul voor de meerderheid van de werklozen, waardoor de aftrek van de beroepskosten overbodig wordt.

Bij ontstentenis van noodzakelijke cijfergegevens is het in verband met het wetsvoorstel niet mogelijk de budgettaire weerslag te ramen.