

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

15 juillet 2021

PROPOSITION DE LOI

**instaurant une imposition distincte
des allocations
de chômage temporaire**

AVIS DE LA COUR DES COMPTES

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

15 juli 2021

WETSVOORSTEL

**tot instelling van een afzonderlijke
belastingaanslag voor de uitkeringen
voor tijdelijke werkloosheid**

ADVIES VAN HET REKENHOF

Voir:

Doc 55 **1927/ (2020/2021):**

- 001: Proposition de loi de M. Van Hees et consorts.
002: Avis du Conseil d'État.

Zie:

Doc 55 **1927/ (2020/2021):**

- 001: Wetsvoorstel van de heer Van Hees c.s.
002: Advies van de Raad van State.

05156

N-VA	: Nieuw-Vlaamse Alliantie
Ecolo-Groen	: Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen
PS	: Parti Socialiste
VB	: Vlaams Belang
MR	: Mouvement Réformateur
CD&V	: Christen-Democratisch en Vlaams
PVDA-PTB	: Partij van de Arbeid van België – Parti du Travail de Belgique
Open Vld	: Open Vlaamse liberalen en democraten
Vooruit	: Vooruit
cdH	: centre démocrate Humaniste
DéFI	: Démocrate Fédéraliste Indépendant
INDEP-ONAFH	: Indépendant - Onafhankelijk

Abréviations dans la numérotation des publications:		Afkorting bij de numering van de publicaties:	
DOC 55 0000/000	Document de la 55 ^e législature, suivi du numéro de base et numéro de suivi	DOC 55 0000/000	Parlementair document van de 55 ^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer
QRVA	Questions et Réponses écrites	QRVA	Schriftelijke Vragen en Antwoorden
CRIV	Version provisoire du Compte Rendu Intégral	CRIV	Voorlopige versie van het Integraal Verslag
CRABV	Compte Rendu Analytique	CRABV	Beknopt Verslag
CRIV	Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)	CRIV	Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)
PLEN	Séance plénière	PLEN	Plenum
COM	Réunion de commission	COM	Commissievergadering
MOT	Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)	MOT	Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)

**AVIS DE LA COUR DES COMPTES**

Impact budgétaire de la proposition de loi instaurant une imposition distincte des allocations de chômage temporaire (DOC 55 1927/001)

Adopté en assemblée générale du 14 juillet 2021



1. Demande d'avis

En vertu de l'article 79, alinéa 1er, du règlement de la Chambre des représentants, le président de la Chambre a invité la Cour des comptes, par lettre du 7 mai 2021, à remettre un avis contenant une estimation des dépenses nouvelles ou de la diminution des recettes qu'engendrerait la proposition de loi instaurant une imposition distincte des allocations de chômage temporaire (DOC 55 1927/001). Cette proposition a été déposée à la Chambre par Messieurs Marco Van Hees et consorts le 19 avril 2021.

2. Objet de la proposition de loi

La présente proposition de loi instaure un taux d'imposition distinct de 15% sur les allocations de chômage temporaire, à partir de l'exercice d'imposition 2021 (revenus 2020). Elle entend ainsi permettre aux contribuables ayant bénéficié d'allocations de chômage temporaire de ne pas devoir s'acquitter d'un supplément d'impôt lors de l'imposition globale de leurs revenus. En effet, le gouvernement avait décidé, dans le cadre des mesures CORONA¹, d'appliquer à ces allocations un précompte professionnel de 15 % (au lieu du taux habituel de 26,75%) à partir du 1^{er} mai 2020, sans que le taux d'imposition applicable au moment de l'enrôlement ne soit adapté. Cette mesure initialement prévue jusqu'au 31 décembre 2020 a été prolongée jusqu'au 30 septembre 2021. De nombreux contribuables devront donc payer un supplément d'impôt lors de l'imposition globale de leurs revenus car le précompte professionnel retenu est inférieur à l'impôt dû.

La proposition entend instaurer un taux d'imposition distinct, égal au taux du précompte, pour éviter ce supplément d'impôt, mais elle prévoit toutefois que l'imposition globale (de l'ensemble des revenus) sera appliquée si elle s'avère plus avantageuse que l'imposition distincte des allocations de chômage temporaire.

Contrairement aux dispositions relatives au précompte professionnel réduit, la présente proposition porte sur toutes les allocations de chômage temporaire versées en 2020, c'est-à-dire sur les allocations qui ont été soumises au précompte de 15 % à partir du 1^{er} mai 2020 mais également sur celles versées avant cette date, en 2020. La mesure prévue par la proposition de loi est d'une durée indéterminée. En effet, la proposition de loi vise également à réduire fortement la perte de revenus nets subie en cas de chômage temporaire, en réduisant de manière pérenne l'imposition qui pèse sur ces allocations.

Bien qu'il existe déjà une réduction d'impôt pour les revenus de remplacement² afin de réduire l'imposition de ceux-ci, elle ne s'applique pas souvent aux contribuables ayant bénéficié d'allocations de chômage temporaire en raison du dépassement du seuil de 29 600 € de revenus imposables³. Les auteurs de la proposition de loi considèrent donc qu'un mécanisme d'imposition distincte des allocations de chômage temporaire est nécessaire.

¹ Voir l'arrêté royal du 29 mars 2021 modifiant l'annexe III de l'AR/CIR 92 en matière d'allocations légales de chômage temporaire, la loi du 29 mai 2020 portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19, art.17, la circulaire 2020/C/92 du 3 juillet 2020 et la circulaire 2020/C/123 du 23 septembre 2020 du SPF Finances

² Article 146 et suivants du CIR 92.

³ Article 151 CIR 92 relatif à la réduction d'impôt de base pour allocations de chômage.



3. Incidence budgétaire de la proposition de loi

3.1 Méthode

Le 12 mai 2021, la Cour des comptes a demandé au Service Réglementation et au Service d'Étude du SPF Finances de lui communiquer leurs éventuels avis techniques sur les nouvelles dispositions légales proposées ainsi que leurs estimations budgétaires, afin que la Cour puisse en évaluer le réalisme et la pertinence.

Le 2 juin 2021, le SPF Finances a indiqué à la Cour qu'il n'était pas en mesure d'effectuer une telle estimation car les allocations de chômage temporaire ne faisaient pas l'objet d'un code spécifique dans la déclaration fiscale à l'impôt des personnes physiques, de sorte qu'elles sont combinées avec les autres allocations de chômage.

À la même date, le SPF Finances a également communiqué à la Cour son avis juridique destiné à la commission des Finances et du Budget. Cet avis indique notamment que la proposition de loi aurait pour conséquence indirecte d'une part, de taxer également les allocations extra-légales⁴ à 15% et d'autre part, de porter le revenu net de certains travailleurs n'ayant pas bénéficié d'allocations à un niveau inférieur à celui des allocataires.

3.2 Avis de la Cour des comptes

En l'absence de données du SPF Finances, la Cour n'est pas en mesure de fournir une estimation précise du coût éventuel de la mesure.

Il est toutefois possible de fournir un ordre de grandeur des montants en jeu pour 2020, tout en rappelant que la mesure n'est pas limitée dans le temps.

Pour ce faire, la Cour a estimé l'effet sur les recettes fiscales d'une taxation distincte des allocations de chômage temporaire à 15%, en comparaison avec une taxation moyenne reposant sur deux hypothèses applicables en l'absence d'adoption de la proposition de loi. La première hypothèse prévoit une taxation à 26,75% (taux correspondant au précompte en vigueur avant les mesures corona⁵) et la seconde correspond au taux marginal le plus élevé (50%) à l'impôt des personnes physiques. Ce dernier taux correspond aux recettes maximales potentiellement perceptibles, même si l'on peut considérer que l'application de ce taux maximum est très théorique. Dans les calculs ci-dessous, les additionnels communaux sont fixés par hypothèse à 7%.

Sur la base de ces deux hypothèses, on obtient le tableau suivant (en euros) :

⁴ Outre les allocations de chômage temporaire à charge de l'ONEM, des allocations extra-légales peuvent également être versées en complément par l'employeur ou un fonds sectoriel. Ces allocations extra-légales ont toujours été précomptées au taux de 26,75%.

⁵ Voir notamment la [circulaire 2020/C/92 sur les allocations légales et éventuellement extra-légales suite au chômage temporaire du SPF Finances du 3 juillet 2020](#).



			(A) Montants bruts d'allocations de chômage temporaire versés en 2020 ⁶	Montant	4.303.547.531 €
			(B) Impôts en cas d'imposition à 15% conformément à la proposition de loi en y ajoutant les additionnels communaux fixés à 7% ⁷ (A) * 15% * 1,07		690.719.379 €
HYPOTHÈSES DE TAXATION DES ALLOCATIONS DE CHÔMAGE TEMPORAIRE EN L'ABSENCE DE MODIFICATION INTRODUITE PAR LA PROPOSITION DE LOI ET ESTIMATION DU COÛT SUPPLÉMENTAIRE INDUIT PAR UNE TAXATION À 15%	Hypothèse	Hypothèse 1 : Les allocations de chômage temporaire sont taxées à 26,75% (taux de précompte avant les mesures corona) et les additionnels communaux s'élèvent à 7%	(C) Hypothèse 1 : Impôts en cas d'imposition à 26,75% (A) * 26,75% * 1,07 Manque à gagner de recettes fiscales découlant de la taxation à 15% dans l'hypothèse 1 (C)-(B)	Montant	1.231.782.892 €
					541.063.513 €
		Hypothèse 2 : Les allocations de chômage temporaire sont taxées à 50% (taux marginal maximal) et les additionnels communaux s'élèvent à 7%	(D) Hypothèse 2 : Impôts en cas d'imposition à 50% (taux marginal maximal) (A) * 50% * 1,07 Manque à gagner de recettes fiscales découlant de la taxation à 15% dans l'hypothèse 2 (D)-(B)		2.302.397.929 €
					1.611.678.550 €

⁶ Rapport annuel 2020 de l'ONEM, Volume 2 - Indicateurs du marché du travail et évolution des allocations, tableau 5, p.26

⁷ Le taux des additionnels communaux est ici fixé par hypothèse à 7%.



Le coût de la proposition de loi pour l'année 2020 s'établirait donc entre 540 millions d'euros et 1.600 millions d'euros. L'estimation pour les années ultérieures n'est pas réalisable.

Toutefois, faute de données plus précises, cette estimation doit être abordée avec une grande prudence pour plusieurs raisons :

- les calculs ne tiennent pas compte d'une taxation au même taux réduit à 15 % des allocations extra-légales (effet indirect de la proposition de loi mentionné dans l'avis du SPF Finances) ;
- l'évolution du chômage temporaire en 2021 et pour les années ultérieures est imprévisible, notamment en raison du contexte économique et sanitaire ;
- l'effet de la possibilité de recourir à l'imposition globale lorsqu'elle est plus favorable n'est pas chiffrable et n'a donc pas été pris en compte ;
- l'effet sur la réduction d'impôt déjà en vigueur pour les revenus de remplacement n'est pas pris en compte. Le montant de cette réduction d'impôt dépend en effet de la nature et du montant des autres revenus perçus ;
- le taux d'imposition effectif des revenus des bénéficiaires d'allocations de chômage temporaire en 2020 dépendra du montant total des revenus perçus par ceux-ci durant cette année ainsi que d'autres facteurs comme leur situation familiale. Il ne peut être exclu que les taux réels se situent en dehors de la fourchette retenue dans les deux hypothèses choisies ;
- Le taux réel des additionnels communaux n'est pas connu et est fixé par hypothèse à 7%.

4. Conclusion

L'adoption de la proposition de loi examinée pourrait engendrer, selon les estimations de la Cour des comptes, une perte de recettes fiscales comprise entre 540 et 1.600 millions d'euros pour l'année 2020. Toutefois, la Cour des Comptes n'est pas en mesure d'estimer l'effet sur les années ultérieures. Par ailleurs, vu l'impossibilité de prendre en compte d'autres paramètres (allocations extra-légales, évolution du chômage temporaire, possibilité de recourir à l'imposition globale, effet de la réduction d'impôt pour revenus de remplacement, autres revenus des bénéficiaires de ces allocations), ce chiffre doit être considéré comme indicatif et être interprété avec prudence.

**ADVIES VAN HET REKENHOF**

Budgettaire impact van het wetsvoorstel tot instelling van een afzonderlijke belastingaanslag voor de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid (DOC 55 1927/001)

Goedgekeurd in de algemene vergadering van 14 juli 2021



1. Vraag om advies

Op grond van artikel 79, 1^e lid, van het reglement van de Kamer van Volksvertegenwoordigers heeft de voorzitter van de Kamer in een brief van 7 mei 2021 aan het Rekenhof gevraagd een advies op te stellen met daarin een raming van de nieuwe uitgaven of van de minderontvangsten die zouden voortvloeien uit het wetsvoorstel tot instelling van een afzonderlijke belastingaanslag voor de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid (DOC 55 1927/001). Het wetsvoorstel werd op 19 april 2021 bij de Kamer ingediend door de heer Marco Van Hees c.s.

2. Voorwerp van het wetsvoorstel

Het wetsvoorstel stelt vanaf het aanslagjaar 2021 (inkomsten 2020) een afzonderlijke aanslagvoet van 15% in op uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid. Op die manier wil het voorstel vermijden dat belastingplichtigen die uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid ontvingen, een belastingtoeslag zouden moeten betalen indien een gezamenlijke aanslag wordt toegepast op hun inkomsten. De regering had in het raam van de COVID-maatregelen¹ immers beslist om vanaf 1 mei 2020 een bedrijfsvoorheffing van 15 % toe te passen op die uitkeringen (in plaats van de gebruikelijke 26,75%), zonder de aanslagvoet aan te passen die van toepassing is op het moment van de inkohiering. Die maatregel liep aanvankelijk tot 31 december 2020 maar werd verlengd tot 30 september 2021. Tal van belastingplichtigen zullen dus een belastingtoeslag moeten betalen indien een gezamenlijke aanslag wordt toegepast op hun inkomsten, want de ingehouden bedrijfsvoorheffing is lager dan de verschuldigde belasting.

Om die belastingtoeslag te vermijden wil het wetsvoorstel een afzonderlijke aanslagvoet instellen die overeenstemt met het percentage van de bedrijfsvoorheffing, maar het bepaalt niettemin dat de gezamenlijke aanslag (alle inkomsten) zal worden toegepast als die voordeliger zou blijken te zijn dan de afzonderlijke aanslag op uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid.

In tegenstelling tot de bepalingen in verband met de verminderde bedrijfsvoorheffing, beoogt het voorliggende wetsvoorstel alle uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid die in 2020 werden betaald, dus zowel de uitkeringen die vanaf 1 mei 2020 waren onderworpen aan de voorheffing van 15 % als de uitkeringen 2020 van vóór die datum. De maatregel waarin het wetsvoorstel voorziet, is van onbepaalde duur. Het wetsvoorstel wil immers ook het verlies aan netto-inkomsten in geval van tijdelijke werkloosheid sterk terugdringen door de aanslag die op de uitkeringen rust langdurig te verminderen.

Hoewel er al een belastingvermindering bestaat voor vervangingsinkomens² met de bedoeling het bedrag van de aanslag te verminderen, is die niet vaak van toepassing op belastingplichtigen die uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid ontvingen omdat de drempel van 29.600 euro aan belastbare inkomsten wordt overschreden³. De auteurs van het

¹ Cf. [het koninklijk besluit van 29 maart 2021 tot wijziging van de bijlage III van het KB/WIB 92 op het stuk van de wettelijke uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid, artikel 17 van de wet van 29 mei 2020 houdende diverse dringende fiscale bepalingen ten gevolge van de COVID-19 pandemie, de circulaire 2020/C/92 van 3 juli 2020 en de circulaire 2020/C/123 van 23 september 2020](#) van de FOD Financiën.

² Artikel 146 en volgende van het WIB 92.

³ Artikel 151 WIB 92 over de belastingvermindering voor werkloosheidsuitkeringen.



wetsvoorstel zijn derhalve van oordeel dat er een afzonderlijk aanslagmechanisme nodig is voor uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid.

3. Budgettaire impact van het wetsvoorstel

3.1 Methode

Op 12 mei 2021 heeft het Rekenhof bij de Dienst Reglementering en bij de Studiedienst van de FOD Financiën hun eventuele technische adviezen over de voorgestelde nieuwe wetsbepalingen opgevraagd, alsook hun budgettaire ramingen, zodat het Rekenhof zou kunnen beoordelen in hoeverre die realistisch en relevant zijn.

Op 2 juni 2021 heeft de FOD Financiën aan het Rekenhof meegedeeld niet bij machte te zijn die ramingen op te stellen omdat de belastingaangifte voor natuurlijke personen geen specifieke code bevat voor uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid, waardoor die gegroepeerd worden met de andere werkloosheidsuitkeringen.

Op diezelfde datum bezorgde de FOD Financiën ook zijn juridisch advies aan het Rekenhof. Dat advies werd opgesteld voor de commissie Financiën en Begroting en vermeldt dat het wetsvoorstel enerzijds indirect tot gevolg zou hebben dat ook de extralegale uitkeringen belast worden⁴ ten belope van 15% en er anderzijds toe zou leiden dat het netto-inkomen van sommige werknemers die geen uitkering ontvingen, lager zou uitvallen dan dat van uitkeringsgerechtigden.

3.2 Advies van het Rekenhof

Bij gebrek aan gegevens van de FOD Financiën is het Rekenhof niet bij machte de mogelijke kosten van de maatregel nauwkeurig te ramen.

Er kan wel een grootteorde worden gegeven voor de bedragen met betrekking tot 2020, maar er wordt aan herinnerd dat de maatregel niet beperkt is in de tijd.

Daartoe raamde het Rekenhof wat de impact zou zijn op de fiscale ontvangsten als op de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid een afzonderlijke belastingaanslag van 15% wordt toegepast, in vergelijking met een gemiddelde belastingaanslag op basis van twee hypothesen die kunnen worden toegepast als het wetsvoorstel niet wordt goedgekeurd. De eerste hypothese voorziet in een belastingaanslag van 26,75% (dat percentage strookt met de voorheffing die van kracht was vóór de coronamaatregelen⁵) en de tweede werkt met de hoogste marginale aanslagvoet (50%) in de personenbelasting. Die laatste aanslagvoet stemt overeen met de maximale ontvangsten die geïnd zouden kunnen worden, ook al kan worden aangenomen dat de toepassing van dat maximumpercentage uiterst theoretisch is. In de berekeningen die volgen zijn de gemeentelijke opcentiemen hypothetisch vastgesteld op 7%.

Op basis van die twee hypothesen bekomt men de volgende tabel (in euro):

⁴ Naast de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid die de RVA betaalt, kan de werkgever of een sectoraal fonds bij wijze van aanvulling ook extralegale uitkeringen storten. Op die extralegale uitkeringen werd altijd een voorheffing van 26,75% toegepast.

⁵ Cf. [de circulaire 2020/C/92 van de FOD Financiën van 3 juli 2020 over wettelijke en eventuele extrawettelijke uitkeringen ingevolge tijdelijke werkloosheid](#).



			(A) Brutobedragen van de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid die in 2020 werden betaald ⁶	Bedrag	€ 4.303.547.531
			(B) Belastingen bij een aanslagvoet van 15% overeenkomstig het wetsvoorstel, met daarbij de gemeentelijke opcentiemen ten belope van 7% ⁷ (A) * 15% * 1,07		€ 690.719.379
HYPOTHESES VOOR DE TAXATIE VAN UITKERINGEN VOOR TIJDELIJKE WERKLOOSHEID ALS HET WETSVORSTEL GEEN WIJZIGINGEN INVOERT EN RAMING VAN DE BIJKOMENDE KOSTEN BIJ EEN TAXATIE AAN 15%	Hypothese	Hypothese 1: op de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid wordt een belasting van 26,75% geheven (= de voorheffing die van kracht was vóór de coronamaatregelen) en de gemeentelijke opcentiemen belopen 7%	(C) Hypothese 1: Belastingen bij een aanslagvoet van 26,75% (A) * 26,75% * 1,07	Bedrag	€ 1.231.782.892
			Gederfde fiscale ontvangsten bij een taxatie aan 15% in hypothese 1 (C)-(B)		€ 541.063.513
		Hypothese 2: op de uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid wordt een belasting van 50% geheven (= de hoogste marginale aanslagvoet) en de gemeentelijke opcentiemen belopen 7%	(D) Hypothese 2: Belastingen bij een aanslagvoet van 50% (de hoogste marginale aanslagvoet) (A) * 50% * 1,07		€ 2.302.397.929
			Gederfde fiscale ontvangsten bij een taxatie aan 15% in hypothese 2 (D)-(B)		€ 1.611.678.550

⁶ Jaarverslag 2020 van de RVA, Volume 2 – indicatoren van de arbeidsmarkt en evolutie van de uitkeringen, tabel 5, p. 26

⁷ Het percentage van de gemeentelijke opcentiemen is hier hypothetisch vastgelegd op 7%.



De kosten van het wetsvoorstel zouden zich voor het jaar 2020 dus situeren tussen 540 miljoen euro en 1.600 miljoen euro. Voor latere jaren kan geen raming worden gemaakt.

Bij gebrek aan meer precieze gegevens moet deze raming echter heel omzichtig worden opgevat, en wel om de volgende redenen:

- bij de begijferingen werd geen rekening gehouden met een taxatie van de extralegale uitkeringen aan datzelfde verminderde percentage van 15 % (indirect gevolg van het wetsvoorstel, aangestipt in het advies van de FOD Financiën);
- door de economische context en de gezondheidscontext is niet te voorspellen hoe de tijdelijke werkloosheid zal evolueren in 2021 en de jaren nadien;
- omdat onmogelijk kan worden begijferd wat de impact zal zijn van de mogelijkheid om de gezamenlijke aanslag toe te passen indien die voordeliger uitvalt, werd daar dus geen rekening mee gehouden;
- er is geen rekening gehouden met de impact op de reeds in voege zijnde belastingvermindering voor vervangingsinkomens. Het bedrag van die belastingvermindering hangt immers af van de aard en het bedrag van de andere ontvangen inkomsten;
- de effectieve aanslagvoet voor de inkomsten van personen die in 2020 uitkeringen voor tijdelijke werkloosheid ontvingen, zal afhangen van het totale bedrag aan inkomsten die zij dat jaar ontvingen en ook van andere factoren, zoals hun gezinssituatie. Het valt niet uit te sluiten dat de werkelijke percentages buiten de vork vallen waarmee in de twee gekozen hypothesen werd gewerkt;
- het werkelijke percentage van de gemeentelijke opcentiemen is niet gekend en werd hypothetisch vastgelegd op 7%.

4. Conclusie

De goedkeuring van het onderzochte wetsvoorstel zou volgens de ramingen van het Rekenhof kunnen leiden tot een verlies aan fiscale ontvangsten dat zich situeert tussen 540 en 1.600 miljoen euro voor het jaar 2020. Het Rekenhof is echter niet bij machte de impact te ramen voor de jaren nadien. Bovendien moet het cijfer als indicatief worden beschouwd en met omzichtigheid worden geïnterpreteerd omdat geen rekening kon worden gehouden met andere parameters (extralegale uitkeringen, evolutie van de tijdelijke werkloosheid, mogelijkheid om de gezamenlijke aanslag toe te passen, effect van de belastingvermindering voor vervangingsinkomens, andere inkomsten van de uitkeringsgerechtigden).