

## 11.3. Aspects fiscaux de l'accord interprofessionnel 2011-2012

### 1. Introduction

Le système belge de concertation sociale se présente comme une fusée à trois étages, où les négociations se déroulent successivement au niveau interprofessionnel, au niveau sectoriel et au niveau de l'entreprise. Les accords interprofessionnels (Arp) sont des accords-cadres biennaux conclus au sein du « groupe des 10 » et qui portent notamment sur l'évolution des salaires, les réductions de charges et les revenus de remplacement. Ces accords-cadres sont complétés par des CCT nationales, sectorielles et d'entreprise, d'une part, et par des lois et arrêtés, d'autre part.

Après que l'accord interprofessionnel 2011-2012 ait été rejeté par deux des trois organisations représentatives des travailleurs, le Gouvernement a décidé d'approuver personnellement une proposition de médiation. Outre diverses mesures sociales (qui ne seront pas commentées dans le cadre du présent document), la proposition de médiation du Gouvernement comporte également toute une série de mesures fiscales, à savoir:

- augmentation fiscale du salaire minimum;
- exonération d'impôt en cas de licenciement;
- suppression de l'impôt progressif sur les indemnités de préavis de moins de 850 euros;
- exonération fiscale de la prime de crise/prime d'accompagnement;
- augmentation du précompte professionnel sur l'allocation de chômage temporaire.

Ces mesures fiscales ont été exécutées par la loi du 19 juin 2011 (1) et, en ce qui concerne le précompte professionnel, par deux arrêtés royaux (2).

### 2. Augmentation fiscale du salaire minimum

Le salaire minimum est augmenté par le biais d'une mesure fiscale consistant en l'instauration d'un nouveau crédit d'impôt fédéral (remboursable). Tous les travailleurs (y compris les dirigeants d'entreprise sous statut de salarié) qui paient des cotisations sociales complètes, entrent en considération pour ce crédit d'impôt. Ce crédit d'impôt est également d'application à l'impôt des non-résidents/personnes physiques. Mais seuls les travailleurs qui bénéficient du bonus à l'emploi bénéficieront effectivement de ce crédit d'impôt. Le bonus à l'emploi est un système de réduction des cotisations salariales de sécurité sociale qui vise à garantir un salaire net plus élevé aux travailleurs à bas salaire (sans pour autant augmenter le salaire brut), afin d'augmenter l'écart avec l'allocation de chômage (3).

(1) Loi du 19 juin 2011 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne le bonus à l'emploi et l'indemnité de dédit (M.B., 28 juin 2011), erratum M.B., 6 juillet 2011.

(2) Arrêté royal du 28 février 2011 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/Cm 1992 (M.B., 7 mars 2011). Déjà modifié par un arrêté royal du 15 mars 2011 (M.B., 21 mars 2011, édition 3).

(3) Loi du 20 décembre 1999 visant à octroyer un bonus à l'emploi sous la forme d'une réduction des cotisations personnelles de sécurité sociale aux travailleurs salariés ayant un bas salaire et à certains travailleurs qui ont été victimes d'une restructuration (M.B., 26 janvier 2000).

Ce crédit d'impôt s'élève à 5,7 % du bonus à l'emploi effectivement accordé sur les rémunérations allouées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2011, avec un maximum de 120 euros par période imposable (4). Etant donné que le crédit d'impôt s'exprime en pourcentage du bonus à l'emploi effectivement accordé, le crédit d'impôt, à l'instar du bonus à l'emploi proprement dit, est dégressif en fonction du niveau de la rémunération mensuelle de référence. Pour bénéficiaire du maximum de 120 euros, un contribuable ne peut gagner plus de 1.443,54 euros. Un employé avec une rémunération mensuelle de référence de 2.000 euros a encore droit à un crédit d'impôt de 33,7 euros. A partir de 2.292,66 euros, il n'a plus droit au bonus à l'emploi ni au crédit d'impôt (5).

Le crédit d'impôt est imputé mensuellement sur le précompte professionnel par le biais d'une réduction du précompte professionnel de 5,7 %. Cette imputation sur le précompte professionnel est d'application aux revenus payés ou attribués à partir du 1<sup>er</sup> avril 2011. Pour les revenus payés ou attribués entre le 1<sup>er</sup> janvier 2011 et le 31 mars 2011, le crédit d'impôt n'est imputé que lors du calcul de l'impôt des personnes physiques.

Enfin, ce crédit d'impôt n'est pas pris en compte pour le calcul de la taxe communale additionnelle et de la taxe d'agglomération additionnelle.

### **3. Exonération d'impôt en cas de licenciement**

Tous les travailleurs (tant les employés que les ouvriers et indépendamment de leur rémunération annuelle) bénéficient d'une exonération d'impôt de 425 euros (montant indexé: 600 euros) en cas de résiliation de leur contrat de travail. L'exonération s'applique uniquement aux rémunérations et indemnités perçues à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012 et à condition que le congé soit notifié par l'employeur le 1<sup>er</sup> janvier 2012 au plus tôt. Ce montant exonéré d'impôt est porté à 850 euros (montant indexé: +/- 1.200 euros) pour les rémunérations et indemnités perçues à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2014 et à condition que le congé soit notifié par l'employeur le 1<sup>er</sup> janvier 2014 au plus tôt.

L'exonération est accordée à condition que le contrat de travail:

- ait été conclu pour une durée indéterminée;
- soit résilié par l'employeur;
- ne soit pas résilié pendant la période d'essai en vue d'un départ à la prépension ou à la pension ou pour motif grave.

L'exonération s'applique tant aux rémunérations perçues pendant la période de préavis prestée (à savoir la rémunération courante) qu'à l'indemnité de préavis.

Si le préavis est en partie presté et en partie indemnisé auprès d'un même employeur et au cours d'une même période imposable, l'exonération est imputée en priorité sur les rémunérations perçues pendant la période de préavis prestée. Ces rémunérations sont en effet imposables au taux progressif, tandis que l'indemnité de préavis est imposée au taux moyen afférent à l'ensemble des revenus imposables de l'année précédente. Même si un travailleur perçoit des rémunérations pendant les périodes de préavis prestées et/ou des indemnités de préavis de plusieurs employeurs au cours d'une même période imposable, l'exonération sera imputée en priorité sur les rémunérations perçues pendant les périodes de préavis prestées.

(4) Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2012. Le montant de base est de 85 euros.

(5) Montants indexés applicables depuis le 1<sup>er</sup> mai 2011.

Afin de contrer les abus, l'exonération est limitée à deux niveaux: par période imposable et par préavis (= limitation cumulative). Le montant exonéré est limité à 600 euros par préavis, même si le préavis court sur plus d'une période imposable. Le travailleur ne peut en outre bénéficier de l'exonération de 600 euros qu'une seule fois par période imposable. Si un travailleur perçoit des rémunérations pendant des périodes de préavis prestées et/ou des indemnités de préavis de plusieurs employeurs au cours d'une même période imposable, le total de ces rémunérations et/ou indemnités ne sera exonéré qu'à concurrence de 600 euros.

Afin de contrôler que la nouvelle réglementation est correctement appliquée, de nouveaux codes sont ajoutés à la déclaration fiscale et sur les fiches fiscales. Les montants exonérés doivent être retirés des codes 250 et 253 de la déclaration à l'impôt des personnes physiques et repris dans deux nouveaux cadres séparés: un pour le préavis presté et un pour le préavis non presté. En cas de dépassement du montant maximum, l'excédent doit en effet suivre son propre régime fiscal après application de l'imputation prioritaire.

#### **4. Suppression de l'impôt progressif sur les indemnités de préavis de moins de 850 euros**

Conformément aux dispositions de l'article 171, 5°, a du CIR 1992, les indemnités de préavis de plus de 850 euros sont imposées séparément au taux moyen afférent à l'ensemble des revenus imposables de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable a eu une activité professionnelle normale. Il résulte de cette disposition que les indemnités de préavis de moins de 850 euros bruts sont imposées au taux progressif à titre de rémunération ordinaire.

Eu égard à la nouvelle exonération d'impôt de 600 euros (1.200 euros à partir de 2014) en cas de licenciement, l'imposition au taux progressif des indemnités de préavis jusqu'à 850 euros, telle que prévue à l'article 171, 5°, a du CIR, est supprimée faute de pertinence.

A compter de l'exercice d'imposition 2013, la partie des indemnités de préavis qui excède le montant exonéré sera par conséquent imposée au taux moyen afférent à l'ensemble des revenus imposable de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable a eu une activité professionnelle normale.

#### **5. Augmentation du précompte professionnel sur l'allocation de chômage temporaire**

Le tarif du précompte professionnel sur les allocations légales et extra-légales payées ou attribuées aux chômeurs temporaires, tel que visé à l'article 27, 2° de l'arrêté royal du 25 novembre 1991 portant réglementation du chômage, est porté à 18,75 % (actuellement 10,09 %).

Sont concernés les travailleurs suivants:

- a) le chômeur lié par un contrat de travail dont l'exécution est temporairement suspendue, totalement ou partiellement;
- b) le travailleur qui participe à une grève, qui est touché par un lock-out ou dont le chômage est la conséquence directe ou indirecte d'une grève ou d'un lock-out;
- c) le jeune travailleur qui suit un programme de formation visé à l'article 50 de la loi du 19 juillet 1983 sur l'apprentissage de professions exercées par des travailleurs salariés, lorsque l'exécution du contrat d'apprentissage est temporairement suspendue, totalement ou partiellement.

L'augmentation s'applique aux revenus payés ou attribués à partir du 1er avril 2011.

Cette augmentation permet une meilleure adaptation du précompte professionnel à l'impôt final, ce qui évite les paiements supplémentaires trop importants lors du calcul de l'impôt des personnes physiques. Elle permet également d'augmenter l'écart entre le revenu mensuel net tiré du chômage temporaire et le revenu mensuel net tiré du travail.

## **6. Exonération fiscale de la prime de crise/prime d'accompagnement**

Les travailleurs qui sont liés par un contrat de travail pour ouvriers au sens de l'article 2 de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail (à savoir les ouvriers) et dont le contrat de travail est résilié par l'employeur sans motif grave, avec ou sans respect d'un délai de préavis, ont droit, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, à une prime de crise forfaitaire de 1.666 euros (6). Cette prime est en principe payée en partie par l'employeur (à concurrence de 550 euros) et en partie par l'ONEm (à concurrence de 1.111 euros). Dans certains cas, la prime est entièrement à la charge de l'ONEm. Cette prime est exonérée d'impôt des personnes physiques (7).

Pour les préavis notifiés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012, la prime de crise est convertie en une prime d'accompagnement (d'un montant de 1.666 euros) qui sera entièrement à la charge de l'ONEm. A l'instar de la prime de crise, cette prime d'accompagnement sera exonérée d'impôt sur les revenus, si elle est perçue à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012 et que le préavis est notifié par l'employeur le 1<sup>er</sup> janvier 2012 au plus tôt. Cette exonération sera instaurée par l'insertion d'un nouveau point 26° à l'article 38, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup> du CIR 1992.

(6) Articles 148-156 de la Loi du 30 décembre 2009 portant des dispositions diverses (M.B. 31 décembre 2009). Prolongée jusqu'au 31 mars 2011 par la loi du 1<sup>er</sup> février 2011 portant la prolongation de mesures de crise et l'exécution de l'accord interprofessionnel (M.B. 7 février 2011). Prolongée jusqu'au 31 décembre 2011 par la loi du 12 avril 2011 modifiant la loi du 1<sup>er</sup> février 2011 portant la prolongation de mesures de crise et l'exécution de l'accord interprofessionnel, et exécutant le compromis du Gouvernement relatif au projet d'accord interprofessionnel (M.B., 28 avril 2011).

(7) Article 149 de la loi du 30 décembre 2009 et article 14 de la loi du 1<sup>er</sup> février 2011. Cette exonération n'a pas été reprise dans le CIR.

Alain LECOCQ  
Juriste d'entreprise  
Conseiller adjoint au département fiscal de la FEB  
PACIOLI – N° 325 – 12 – 25 septembre 2011