

## Eigenschappen




Titel : Circulaire 2019/C/138 over de vrijstelling voor sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden

Samenvatting : Bespreking van art. 67quater, WIB 92, dat een vrijstelling voor sociaal passief invoert.

Trefwoorden : [economische vrijstelling](#), [winst](#), [baten](#), [vrijstelling](#), [sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut](#)

Datum van het document : 20/12/2019


Datum Fisconet plus  : 20/12/2019

## Notes



Uw notities:

Publiek?

 Voeg een aantekening toe

# Circulaire 2019/C/138 over de vrijstelling voor sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden

Bespreking van art. 67quater, WIB 92, dat een vrijstelling voor sociaal passief invoert.

vrijstelling voor sociaal passief ; economische vrijstelling ; winst ; baten ; terugname van de vrijstelling

FOD Financiën, 20.12.2019

Algemene Administratie van de Fiscaliteit – Personenbelasting – Vennootschapsbelasting

## Inhoudstafel

[I. Inleiding](#)

[II. Gecoördineerde teksten](#)

[A. WIB 92](#)

[B. KB/WIB 92](#)

[C. Ministerieel besluit](#)

[III. Bespreking](#)

[A. Context](#)

[B. Algemeen](#)

[C. Bedoelde belastingplichtigen](#)

#### D. In aanmerking te nemen werknemers

##### 1. Bedoelde werknemers

##### 2. Dienstanciënniteit

##### a. Begrip

##### b. Berekening van de dienstanciënniteit

##### c. Voorbeelden

#### E. Bedrag van de vrijstelling

##### 1. Algemeen

##### 2. Berekening van de vrijstelling per werknemer

##### a. Vaststelling van de gemiddelde bruto maandelijkse referentiebezoldiging

##### b. Begrenzing van de maandelijkse referentiebezoldiging

##### c. Omzetting van de maandbezoldiging in een weekbezoldiging

##### d. In aanmerking te nemen aantal weken bezoldiging

##### e. Spreiding van de vrijstelling over 5 jaren

#### 3. Berekening van de vrijstelling voor het geheel van de werknemers

#### F. Aanrekening van de vrijstelling

##### 1. Natuurlijke personen

##### 2. Vennootschappen

#### G. Terugname van de vrijstelling

#### H. Bijzondere gevallen

##### 1. Belastingplichtigen betrokken bij verrichtingen bedoeld in de art. 46 en 211, WIB 92

##### 2. Overname van personeel van een onderneming in faling

#### I. Formaliteiten

### IV. Inwerkingtreding

## I. Inleiding

1. Deze circulaire bespreekt de in art. 67quater, WIB 92, bedoelde nieuwe economische vrijstelling, genoemd 'vrijstelling voor sociaal passief'.

Voornoemd 67quater, WIB 92, is:

- ingevoegd door art. 102, W 26.12.2013 betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden inzake de opzeggingstermijnen en de carenzdag en begeleidende maatregelen (BS 31.12.2013 – Ed. 3)
- een eerste keer gewijzigd door art. 39, W 18.12.2015 houdende fiscale en diverse bepalingen (BS 28.12.2015 – Ed. 2)
- een tweede keer gewijzigd door art. 2, W 11.02.2019 houdende fiscale, fraudebestrijdende, financiële alsook diverse bepalingen (BS 22.03.2019).

Daarnaast zijn in het KB/WIB 92 de volgende wijzigingen aangebracht:

- art. 46ter, KB/WIB 92 is ingevoegd door het KB 25.04.2014 tot wijziging van het KB/WIB 92 met betrekking tot het vaststellen van het maximumbedrag van de vrijstelling inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut (BS 14.05.2014 – Ed. 2) en het tweede lid ervan is gewijzigd door het KB 04.04.2019 tot wijziging van art. 46ter, van het KB/WIB 92, met betrekking tot het vaststellen van het maximumbedrag van de vrijstelling inzake het sociaal passief ingevolge het

eenheidsstatuut (BS 18.04.2019)

- art. 46quater, KB/WIB 92 is ingevoegd door het KB 25.04.2014 tot wijziging van het KB/WIB 92 met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut (BS 14.05.2014 – Ed. 2) en is gewijzigd door het KB 13.06.2019 tot wijziging van art. 46quater, van het KB/WIB 92, met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut (BS 04.07.2019).

Er wordt ook verwezen naar het MB 24.06.2019 tot bepaling van de modaliteiten van de elektronische communicatie bedoeld in artikel 46quater, van het KB/WIB 92 (BS 04.07.2019).

2. Al die bepalingen hebben uitwerking vanaf 01.01.2019.

## II. Gecoördineerde teksten

3. De teksten over de vrijstelling voor sociaal passief worden hierna weergegeven in hun gecoördineerde versie, zoals ze van toepassing zijn vanaf 01.01.2019.

### A. WIB 92

Art. 67quater, WIB 92

Winsten en baten worden van belasting vrijgesteld tot beloop van een bepaald bedrag aan bezoldigingen toegekend aan werknemers die bij de betrokken belastingplichtige minimaal 5 dienstjaren hebben na 01.01.2014.

Het voor het belastbaar tijdperk vrij te stellen bedrag van de winsten en baten per in het eerste lid bedoelde werknemer, bedraagt:

- drie weken bezoldiging, van het zesde tot en met het twintigste door deze werknemer begonnen dienstjaar na 01.01.2014;
- een week bezoldiging, vanaf het eenentwintigste door deze werknemer begonnen dienstjaar na 01.01.2014.

Het in het tweede lid bedoelde vrij te stellen bedrag van de winsten en baten, dat in voorkomend geval wordt beperkt bij toepassing van het vierde lid, wordt gespreid over het belastbaar tijdperk en de vier volgende belastbare tijdperken ten belope van 20 % per belastbaar tijdperk.

De koning kan, bij een besluit vastgesteld na overleg in de Ministerraad, een maximumbedrag van bruto maandbezoldiging per werknemer invoeren met betrekking tot de bezoldiging als bedoeld in het tweede lid waarop de vrijstelling wordt berekend.

De koning zal bij de Kamer van Volksvertegenwoordigers, onmiddellijk indien ze in zitting is, zo niet bij de opening van de eerstvolgende zitting, een wetsontwerp indienen tot bekrachtiging van de in uitvoering van het vierde lid genomen besluiten. Deze besluiten worden geacht geen uitwerking te hebben gehad indien ze niet bij wet zijn bekrachtigd binnen de twaalf maanden na de datum van hun bekendmaking in het Belgisch Staatsblad.

De in aanmerking te nemen bruto maandbezoldiging is de gemiddelde bruto maandelijke bezoldiging, voor inhouding van de persoonlijke sociale zekerheidsbijdrage, berekend over het totaal aantal maanden van het belastbaar tijdperk waarvoor de vrijstelling wordt aangevraagd.

Om de wekelijkse bezoldiging te bepalen wordt het maximumbedrag van de bruto maandbezoldiging vermenigvuldigd met drie en gedeeld door dertien.

Wanneer de betrokken werknemer de onderneming verlaat, moet het totale voor deze werknemer reeds vrijgestelde bedrag worden opgenomen in de winsten en baten van het belastbaar tijdperk waarin de tewerkstelling een einde neemt en kan het ingevolge de in het derde lid bedoelde spreiding nog vrij te stellen bedrag voor die werknemer niet meer vrijgesteld worden.

Ten aanzien van de belastingplichtigen betrokken bij verrichtingen als bedoeld in de artikelen 46 en 211, blijven de bepalingen van dit artikel van toepassing alsof die verrichtingen niet hadden plaatsgevonden.

De koning regelt de wijze van uitvoering van dit artikel.

## B. KB/WIB 92

Art. 46ter, KB/WIB 92

Het maximumbedrag van de in artikel 67quater, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 bedoelde bezoldiging wordt bepaald op:

- 100 % van de schijf van 0,01 euro tot 1.500,00 euro;
- 30 % van de schijf van 1.500,01 euro tot 2.600,00 euro.

Het aldus vastgestelde maximumbedrag van bruto maandbezoldiging per werknemer kan, in overleg met de vertegenwoordigers van de representatieve werkgevers- en werknemersorganisaties, vanaf 2018 worden aangepast, rekening houdend met de gezondheidsindex, de evolutie van de lonen en de eventuele wijzigingen van de fiscale wetgeving, en met dien verstande dat de jaarlijkse maximum kost 50 miljoen euro in 2019, 100 miljoen euro in 2020, 150 miljoen euro in 2021, 200 miljoen euro in 2022 en 250 miljoen euro vanaf 2023 zal zijn.

Om binnen de in het tweede lid genoemde enveloppe te blijven, die vanaf 2020 wordt geïndexeerd, wordt zo nodig de coëfficiënt van 30 % aangepast. Met het oog op die indexatie wordt de genoemde enveloppe gekoppeld aan het gezondheidsindexcijfer van januari 2019. Het geïndexeerde bedrag van de enveloppe wordt afgerond op het hoger of lager veelvoud van een miljoen euro naargelang het cijfer van de honderdduizendtallen al dan niet 5 bereikt.

Deze coëfficiënt zal jaarlijks na overleg met de vertegenwoordigers van de representatieve werkgevers- en werknemersorganisaties door ons worden bepaald.

Art. 46quater, KB/WIB 92

Om de in artikel 67quater, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, bedoelde vrijstelling te kunnen verkrijgen, moet de belastingplichtige jaarlijks langs elektronische weg volgens de door de minister van Financiën of zijn afgevaardigde vastgestelde modaliteiten, de nominatieve lijst van de tewerkgestelde werknemers voorleggen, alsook voor elke werknemer:

- de volledige identiteit alsmede het nationaal nummer of het bis-identificatienummer toegekend door de Kruispuntbank van de sociale zekerheid;
- de datum van indiensttreding;
- de anciënniteit verworven binnen het eenheidsstatuut;
- het bedrag van de vrijstelling;
- in voorkomend geval, de datum van de einddatum van de arbeidsovereenkomst;
- in voorkomend geval, het bedrag dat, overeenkomstig artikel 67quater, achtste lid, van hetzelfde Wetboek, is opgenomen in de winsten en baten van het belastbaar tijdperk;
- de bruto belastbare bezoldigingen die aan de werknemer zijn betaald of toegekend met inbegrip van de sociale werknemersbijdragen, in voorkomend geval te beperken tot het bedrag vastgelegd in artikel 46ter.

## C. Ministerieel besluit

MB 24.06.2019 tot bepaling van de modaliteiten van de elektronische communicatie bedoeld in artikel 46quater van het KB/WIB 92.

Enig artikel

De gegevens bedoeld in artikel 46quater, KB/WIB 92, die de werkgevers jaarlijks aan de administratie voor elke betrokken werknemer moeten voorleggen, zullen worden toegezonden via de elektronische toepassing die de Federale Overheidsdienst Financiën in het kader van de invoering van de individuele fiches bedoeld in artikel 57, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, aan de belastingplichtige ter beschikking stelt.

## III. Bespreking

### A. Context

4. In zijn arrest van 07.07.2011 heeft het Grondwettelijk Hof geoordeeld dat de verschillen tussen arbeiders en bedienden inzake de opzegtermijnen ingeval van ontslag en de carenzdag in strijd waren met de beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie ingeschreven in artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

Om de wetgeving in overeenstemming te brengen met dat arrest van het Grondwettelijk Hof heeft de W 26.12.2013 betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden inzake de opzeggingstermijnen en de carenzdag en begeleidende maatregelen, die verschillen uitgewist door de W 03.07.1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten te wijzigen op het vlak van de opzegtermijn en de carenzdag.

De invoering van dat eenheidsstatuut waardoor alle werknemers sinds 01.01.2014 aan dezelfde regels inzake opzegtermijn onderworpen zijn, brengt voor de werkgevers automatisch hogere ontslagkosten mee daar het statuut van de arbeiders is afgestemd op dat van de bedienden.

5. Om de werkgevers toe te laten om het hoofd te bieden aan de uit dat eenheidsstatuut voortvloeiende verhoging van de ontslagkosten, heeft de wetgever een nieuwe vrijstelling ingevoerd, genoemd 'Vrijstelling voor sociaal passief'.

6. Daarbij wordt opgemerkt dat de vrijstelling een algemeen karakter heeft. Zij geldt immers niet alleen voor de arbeiders, van wie het statuut op dat van de bedienden is afgestemd, maar voor alle werknemers, ongeacht de datum waarop zij aangeworven zijn (Parl. doc., Kamer, 2013-2014, 53-3144/001, blz. 59).

### B. Algemeen

7. De vrijstelling voor sociaal passief laat werkgevers toe om een deel van hun winst en baten vrij te stellen.

8. Die vrijstelling is gelijk aan een bepaald bedrag van de bezoldigingen toegekend aan werknemers die een dienstanciënniteit van 5 jaar in het eenheidsstatuut hebben bereikt.

9. Voor elk van die werknemers zal het jaarlijks te berekenen bedrag van de vrijstelling variëren in functie van de gemiddelde maandelijkse bruto referentiebezoldiging, begrensd tot een maximumbedrag dat bij koninklijk besluit wordt vastgesteld.

10. De vrijstelling die op die manier in de loop van de jaren voor elk van die werknemers wordt verkregen, is maar tijdelijk. Het totale bedrag dat voor elk van die werknemers is vrijgesteld, wordt immers terug in de winst of baten van de werkgever opgenomen op het moment dat de werknemer de onderneming verlaat.

11. Tot slot is de toepassing van de vrijstelling voor sociaal passief afhankelijk van de naleving door de werkgever van formaliteiten waarvan de toepassingsmodaliteiten eveneens bij koninklijk besluit zijn vastgesteld.

### C. Bedoelde belastingplichtigen

12. Deze vrijstelling geldt voor alle werkgevers die winst of baten verkrijgen. Art. 67quater, WIB 92, is dus van toepassing:

- op natuurlijke personen die hun beroepswerkzaamheid uitoefenen onder de vorm van een nijverheids-, handels- of landbouwonderneming, d.w.z. alle belastingplichtigen die in art. 23, § 1, 1°, WIB 92, bedoelde winst verkrijgen
- op beoefenaars van vrije beroepen, ambten, posten en andere winstgevendende bezigheden, d.w.z. alle belastingplichtigen die in art. 23, § 1, 2°, WIB 92, bedoelde baten verkrijgen
- op vennootschappen.

13. De toepassing van de vrijstelling voor sociaal passief is niet afhankelijk van de naleving van een bepaalde boekhoudkundige verplichting.

14. Tot slot is de vrijstelling in de vennootschapsbelasting niet afhankelijk van de naleving van de in art. 190, WIB 92, bedoelde

onaantastbaarheidsvoorwaarde en moet ze niet worden geboekt bij de vrijgestelde reserves. Deze vrijstelling wordt opgenomen bij de niet-belastbare bestanddelen (zie in de aangifte VenB de rubriek 'Vrijstelling sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut' in het vak 'Niet-belastbare bestanddelen', code 1607).

## D. In aanmerking te nemen werknemers

### 1. Bedoelde werknemers

15. Bedoeld zijn: alle werknemers die bezoldigingen verkrijgen in de zin van art. 30, 1°, en 31, WIB 92, op voorwaarde dat ze bij de betrokken werkgever ten minste 5 dienstjaren tellen na 01.01.2014 en dat ze aan het Belgische sociale zekerheidsrecht onderworpen zijn, en dit ongeacht hun statuut (arbeider of bediende), ongeacht hun arbeidsregeling (voltijds, halftijds, enz.), ongeacht hun datum van aanwerving, ongeacht de hoogte van hun bezoldigingen en ongeacht de reden waarom de werknemer de onderneming verlaat.

De bedrijfsleiders met bezoldigingen in de zin van art. 30, 2°, en 32, WIB 92, komen eveneens in aanmerking, maar enkel als ze zijn tewerkgesteld als werknemer, in het kader van een arbeidscontract, en, uiteraard, als alle andere wettelijke voorwaarden zijn vervuld.

16. De meewerkende echtgenoten met bezoldigingen in de zin van art. 30, 3°, en 33, WIB 92, komen daarentegen niet in aanmerking.

### 2. Dienstanciënniteit

#### a. Begrip

17. Om te weten wat er moet worden verstaan onder het begrip dienstanciënniteit is het, bij gebrek aan een definitie inzake inkomstenbelastingen, aangewezen om zich te richten naar de wettelijke bepalingen inzake arbeidsrecht.

18. In het arbeidsrecht wordt het begrip dienstanciënniteit gedefinieerd in art. 37/4, tweede lid, van de wet van 03.07.1978 betreffende de arbeidsovereenkomsten, als 'de periode gedurende dewelke de werknemer ononderbroken in dienst is gebleven van dezelfde onderneming'.

19. In de praktijk wordt de werknemer beschouwd als in dienst van de werkgever zolang er geen gebruik is gemaakt van de mogelijkheid om de arbeidsovereenkomst te beëindigen.

Bijgevolg moeten alle wettelijke en conventionele periodes van onderbreking van de uitvoering van de arbeidsovereenkomst in de schoot van de onderneming (jaarlijkse vakantie, ziekte, zwangerschapsverlof, vaderschapsverlof, ouderschapsverlof, adoptieverlof, tijdskrediet, verlof zonder wedde, enz.) voor de berekening van de dienstanciënniteit in aanmerking worden genomen, net zoals de periodes van effectieve arbeidsprestaties in de schoot van diezelfde onderneming.

20. De opeenvolging van verschillende arbeidsovereenkomsten bij eenzelfde werkgever – ongeacht het aan die overeenkomsten verbonden statuut (arbeider of bediende) – wordt bij de berekening van de anciënniteit eveneens in aanmerking genomen op voorwaarde dat er tussen de overeenkomsten geen enkele onderbreking is.

21. Komen daarentegen niet in aanmerking, de fictieve jaren die de werkgever via een anciënniteitsclausule in de arbeidsovereenkomst opneemt om bepaalde personeelsleden bepaalde bijkomende voordelen toe te kennen, zelfs niet als de conventionele anciënniteitsclausule uitdrukkelijk bepaalt dat de fictieve anciënniteit in aanmerking moet worden genomen voor de berekening van de opzeggingsvergoedingen.

#### b. Berekening van de dienstanciënniteit

22. De voorwaarde van de dienstanciënniteit is vastgesteld op minimaal 5 dienstjaren na 01.01.2014 (datum van invoering van het eenheidsstatuut) bij de werkgever.

In de praktijk kan de vrijstelling dus slechts aanvangen wanneer de werknemer ten minste 5 dienstjaren heeft in het

eenheidsstatuut, d.w.z. ten vroegste op 01.01.2019.

23. Het vereiste aantal jaren anciënniteit van de werknemer wordt niet beoordeeld per kalenderjaar, maar van datum tot datum.

Zodra de werknemer in de loop van een belastbaar tijdperk de 5 jaar dienstanciënniteit heeft bereikt, worden zijn bezoldigingen die vanaf dat moment worden toegekend, voor de berekening van de vrijstelling voor sociaal passief in aanmerking genomen.

24. Het spreekt vanzelf dat de anciënniteitsvoorwaarde wordt beoordeeld per werkgever. De anciënniteit verworven bij verschillende werkgevers mag niet worden samengeteld (zie echter de nrs. 62 en 63).

### c. Voorbeelden

#### Voorbeeld 1

25. Een werkgever die zijn beroepswerkzaamheid uitoefent als natuurlijk persoon telt onder zijn personeel:

- Albert, die in dienst is getreden op 01.12.2014
- Céline en Edmond, die respectievelijk zijn aangeworven in 1975 en 2013. Céline verlaat de onderneming op 31.01.2016.

\*

\* \*

Albert bereikt de 5 jaar dienstanciënniteit op 01.12.2019.

Wat Céline en Edmond betreft, aangezien hun data van aanwerving vóór de datum van invoering van het eenheidsstatuut vallen, begint hun periode van 5 jaar anciënniteit te lopen vanaf de datum van invoering van het eenheidsstatuut, nl. op 01.01.2014. Hun dienstanciënniteit kan dan ook maar worden bereikt op 01.01.2019. Alleen Edmond bereikt de vereiste 5 jaar dienstanciënniteit.

#### Voorbeeld 2

26. Een secretaresse die sinds 01.01.2013 halftijds werkt bij een advocaat, heeft een tweede halftijdse job gevonden bij een notaris vanaf 15.01.2016.

De 5 jaar anciënniteit wordt bereikt:

- op 01.01.2019 (5 jaar vanaf de datum van invoering van het eenheidsstatuut op 01.01.2014) bij de advocaat
- op 15.01.2021 bij de notaris.

## E. Bedrag van de vrijstelling

### 1. Algemeen

27. Het bedrag van de vrijstelling hangt af van:

- het aantal werknemers die in aanmerking komen
- het bedrag van de gemiddelde bruto maandelijkse referentiebezoldiging van de in aanmerking komende werknemers
- de dienstanciënniteit.

### 2. Berekening van de vrijstelling per werknemer

28. Het bedrag van de vrijstelling voor een bepaald belastbaar tijdperk wordt in een eerste fase individueel berekend voor elke werknemer die in aanmerking komt.

29. Zo wordt het bedrag van de vrijstelling voor elke in aanmerking komende werknemer eerst berekend in functie van zijn bruto maandbezoldiging. In toepassing van art. 67quater, tweede lid, WIB 92, is dat bedrag gelijk aan:

- 3 weken bezoldiging, vanaf het 6de tot en met het 20ste dienstjaar dat na 01.01.2014 door de werknemer is begonnen
- 1 week bezoldiging, vanaf het 21ste dienstjaar dat na 01.01.2014 door de werknemer is begonnen.

## a. Vaststelling van de gemiddelde bruto maandelijkse referentiebezoldiging

30. De referentiebezoldiging is het gemiddelde van de bruto maandbezoldigingen, sociale bijdragen (1) inbegrepen, die de werknemer in de loop van het belastbaar tijdperk heeft verkregen vanaf het tijdstip waarop de anciënniteitsvoorwaarde van 5 jaar is bereikt.

(1) Hier worden alleen de persoonlijke sociale bijdragen bedoeld. De sociale werkgeversbijdragen zijn uitgesloten.

31. Er moet dus een gemiddelde bruto maandbezoldiging worden vastgesteld, berekend over de referentieperiode, d.w.z. in de regel, over de 12 maanden van het kalenderjaar.

Als het belastbaar tijdperk niet met het kalenderjaar samenvalt, gebeurt de berekening in functie van dat specifieke belastbare tijdperk (dat langer of korter kan zijn dan 12 maanden).

Voor het jaar waarin de werknemer de 5 jaar anciënniteit bereikt, worden zowel de maand waarin die anciënniteit wordt bereikt als de maandbezoldiging van die maand in aanmerking genomen, voor de berekening van het gemiddelde.

### Begrip referentiebezoldiging

32. Het moet gaan om een normale maandbezoldiging die regelmatig wordt toegekend.

33. In dat verband bevat de memorie van toelichting (Parl. doc., Kamer, 2018-2019, 54-3424/001, blz. 6) een belangrijke verduidelijking over de aard van de bezoldigingselementen die niet in de referentiebezoldiging mogen worden opgenomen. Bezoldigingselementen die principieel niet tot de regelmatig toegekende normale maandelijkse bezoldiging behoren, mogen bij de berekening van de vrijstelling immers niet in aanmerking worden genomen.

34. Zo zijn uit de referentiebezoldiging gesloten: de bezoldigingselementen met een uitzonderlijk karakter zoals de verschillende vakantiegelden, de dertiende maand, de eindejaarspremies, de verschillende premies die ter gelegenheid van bijzondere gebeurtenissen (huwelijk, geboorte, adoptie, enz.) aan werknemers worden betaald, de variabele vergoedingen en resultaat- of werknemersparticipatie-gebonden bonussen, enz.

35. Aangezien ze regelmatig worden of kunnen worden betaald of toegekend, behoren de volgende elementen daarentegen wel tot de referentiebezoldiging die voor het vaststellen van het bedrag van de vrijstelling in aanmerking wordt genomen: de overuren, de ploegenpremies, de voordelen van alle aard, het variabel deel van de commissies die een handelsvertegenwoordiger maandelijks ontvangt, enz.

Ook de achterstallen van referentiebezoldigingen worden in aanmerking genomen.

36. Eenmaal de bruto jaarlijkse referentiebezoldiging voor de in aanmerking komende werknemer is gekend, moet het gemiddelde worden bepaald door die bruto jaarbezoldiging te delen door het aantal maanden van die referentieperiode.

### Voorbeeld

37. Tot het personeel van een handelaar behoren de bedienden Walter en Xavier en de arbeiders Yannick en Zoé. Zij zijn allemaal aangeworven op de datum van oprichting van de onderneming, nl. op 01.06.2010, behalve Yannick, die is aangeworven op 15.10.2014. Zoé is op 01.09.2019 met pensioen gegaan.

De referentiebezoldigingen die in de loop van 2019 zijn betaald, zijn:

Werknemer	Bruto jaarlijkse referentiebezoldiging	Aantal maanden	Gemiddelde bruto maandbezoldiging
(1)	(2)	(3)	(4) = (2)/(3)
Walter	23.600 euro	12	1.966,67 euro
Xavier	34.000 euro	12	2.833,33 euro
Yannick	4.500 euro	3	1.500,00 euro



Zoé	-	-	-
-----	---	---	---

Alleen de brutomaandbezoldigingen van Walter, Xavier en Yannick komen voor de vrijstelling in aanmerking.

Wat Zoé betreft, hoewel ze op 01.01.2019 de 5 jaar anciënniteit bij haar werkgever had bereikt, blijkt dat ze in de loop van datzelfde jaar met pensioen is gegaan. Daardoor komt haar gemiddelde bruto maandbezoldiging niet voor de vrijstelling in aanmerking.

Wat Yannick betreft, komen alleen de bezoldigingen van de maanden oktober tot december in aanmerking.

#### b. Begrenzing van de maandelijkse referentiebezoldiging

38. De brutomaandbezoldiging die als referentie dient voor de vrijstelling mag niet meer bedragen dan een maximumbedrag dat bij koninklijk besluit is vastgesteld. In toepassing van art. 46ter, eerste lid, KB/WIB 92 wordt die bezoldiging aldus begrensd tot een maximumbedrag dat gelijk is aan:

- 100 % van de schijf van 0,01 euro tot 1.500 euro
- 30 % van de schijf van 1.500 euro tot 2.600 euro.

Het deel van de maandbezoldiging dat 2.600 euro overschrijdt, wordt niet voor de vrijstelling in aanmerking genomen. De brutomaandbezoldiging die als referentie dient voor het bedrag dat per werknemer voor de vrijstelling in aanmerking komt, kan dan ook nooit meer bedragen dan 1.830 euro ( $1.500 + [(2.600 - 1.500) \times 30\%]$ ).

#### Voorbeelden

##### Voorbeeld 1

39. De gemiddelde brutomaandbezoldiging van een werknemer bedraagt 2.200 euro.

De begrensde maandbezoldiging bedraagt voor die werknemer  $1.500 \text{ euro} + [(2.200 \text{ euro} - 1.500 \text{ euro}) \times 30\%] = 1.710 \text{ euro}$ .

##### Voorbeeld 2

40. De gemiddelde brutomaandbezoldiging van een werknemer bedraagt 2.700 euro.

De begrensde maandbezoldiging bedraagt voor die werknemer  $1.500 \text{ euro} + [(2.600 \text{ euro} - 1.500 \text{ euro}) \times 30\%] = 1.830 \text{ euro}$ .

41. Het maximumbedrag van de bruto maandelijkse referentiebezoldiging kan, in overleg met de vertegenwoordigers van de representatieve werkgevers- en werknemersorganisaties, vanaf 2018 worden aangepast, rekening houdend met de gezondheidsindex, de evolutie van de lonen en de eventuele wijzigingen van de fiscale wetgeving. De jaarlijkse maximumkost van de vrijstelling mag echter niet meer bedragen dan 50 miljoen euro in 2019, 100 miljoen euro in 2020, 150 miljoen in 2021, 200 miljoen in 2022 en 250 miljoen vanaf 2023.

Om binnen de perken te blijven van bovenbedoelde enveloppe, die vanaf 2020 wordt geïndexeerd, zal de coëfficiënt van 30 % in voorkomend geval worden aangepast.

Met het oog op die indexatie wordt die enveloppe gekoppeld aan het gezondheidsindexcijfer van januari 2019. Het geïndexeerde bedrag van de enveloppe wordt afgerond naar het hogere of lagere veelvoud van een miljoen euro, naargelang het cijfer van de honderdduizendtallen 5 bereikt of niet.

#### c. Omzetting van de maandbezoldiging in een weekbezoldiging

42. Om het bedrag van de weekbezoldiging te bepalen, moet het maximumbedrag van de gemiddelde bruto maandelijkse referentiebezoldiging worden vermenigvuldigd met 3/13.

#### Voorbeeld

43. Een werknemer heeft een gemiddelde brutomaandbezoldiging van 2.400 euro.

Zijn [begrensde] maandbezoldiging bedraagt 1.500 euro + [(2.400 euro - 1.500 euro) x 30 %] = 1.770 euro.

Omzetting van die begrensde maandbezoldiging in een weekbezoldiging: 1.770 euro x 3/13 = 408,46 euro.

d. In aanmerking te nemen aantal weken bezoldiging

44. Het aantal weken bezoldiging dat voor een belastbaar tijdperk in aanmerking moet worden genomen, bedraagt:

- 3, van het 6de tot en met het 20ste dienstjaar na 01.01.2014 (d.w.z. ten vroegste vanaf 01.01.2019)
- 1, vanaf het 21ste dienstjaar na 01.01.2014 (d.w.z. ten vroegste vanaf 01.01.2034).

45. Van het 6de tot het 20ste dienstjaar bedraagt de vrijstelling dus 3 weken bezoldiging. Vanaf het 21ste dienstjaar bedraagt de vrijstelling 1 week bezoldiging.

Voorbeeld

46. Een werknemer aangeworven vóór 01.01.2014 heeft een gemiddelde brutomaandbezoldiging van 2.300 euro.

Begrensde maandbezoldiging: 1.500 euro + [(2.300 euro - 1.500 euro) x 30%] = 1.740 euro.

Omzetting in een weekbezoldiging: 1.740 euro x 3/13 = 401,54 euro.

Als de begrensde bezoldiging van de werknemer heel zijn loopbaan ongewijzigd blijft, zal de vrijstelling voor die werknemer jaarlijks:

- 401,54 x 3 = 1.204,62 euro bedragen voor de eerste 15 jaren die in aanmerking komen, d.w.z. voor de jaren 2019 tot 2033
- 401,54 euro bedragen vanaf het 16de jaar dat in aanmerking komt, d.w.z. vanaf 2034 tot en met het jaar vóór dat waarin de werknemer de onderneming zal verlaten.

e. Spreiding van de vrijstelling over 5 jaren

47. Ten slotte wordt het bedrag van de vrijstelling voor elke in aanmerking komende werknemer gespreid over het belastbaar tijdperk zelf en de 4 volgende belastbare tijdperken, ten belope van 20 % per belastbaar tijdperk.

48. Die spreiding van de vrijstelling eindigt het jaar waarin de werknemer de onderneming verlaat. Het bedrag dat door de spreiding nog niet werd vrijgesteld, gaat verloren.

Voorbeeld

49. Tot het personeel van een ondernemer behoort een werknemer die op 01.01.2015 in dienst is getreden en die op 01.05.2026 met pensioen gaat.

De vrijstelling bedraagt (vóór spreiding) 1.267 euro voor elk van de jaren 2020 tot 2025.

\*

\* \*

De spreiding van de vrijstelling (in euro) wordt in de volgende tabel schematisch voorgesteld.

Jaar	Vrijstelling	Spreiding van de vrijstelling					
		Jaar					
		2020	2021	2022	2023	2024	2025
2020	1.267,00	253,40	253,40	253,40	253,40	253,40	
2021	1.267,00		253,40	253,40	253,40	253,40	253,40
2022	1.267,00			253,40	253,40	253,40	253,40
2023	1.267,00				253,40	253,40	253,40
2024	1.267,00					253,40	253,40

2025	1.267,00						253,40
Totaal :		253,40	506,80	760,20	1.013,60	1.267,00	1.267,00

Voor het jaar 2026 kan er geen vrijstelling voor sociaal passief meer worden toegekend doordat de werknemer de onderneming op 01.05.2026 verlaat. Bovendien moet het gecumuleerde bedrag van de vrijstellingen voor de jaren 2020 tot 2025 worden teruggenomen (zie voorbeeld 2 onder nr. 61 hierna).

### 3. Berekening van de vrijstelling voor het geheel van de werknemers

50. Het totale bedrag van de vrijstelling voor sociaal passief waarop de werkgever voor een belastbaar tijdperk aanspraak kan maken, wordt verkregen door de bedragen van de individuele vrijstelling voor elke in aanmerking komende werknemer samen te tellen.

## F. Aanrekening van de vrijstelling

### 1. Natuurlijke personen

51. Het vrijgestelde bedrag wordt afgetrokken van de nettowinst of -baten, vóór toepassing van art. 23, § 2, 2°, WIB 92, d.w.z. nadat het brutobedrag van de belastbare winst of baten is verminderd met de beroepskosten die op die inkomsten betrekking hebben, en vóór aanrekening van de beroepsverliezen die tijdens het belastbaar tijdperk eventueel zijn geleden in het kader van een andere activiteit.

52. Bovendien kan het vrijgestelde bedrag, in voorkomend geval, maar worden afgetrokken na aftrek van de economische vrijstellingen bedoeld in art. 67 tot 67ter, WIB 92 (vrijstelling voor bijkomend personeel voor de uitvoer en voor de integrale kwaliteitszorg, vrijstelling voor tewerkstelling van stagiaires en vrijstelling voor ander bijkomend personeel), maar vóór aftrek van de investeringsaftrek bedoeld in art. 68 tot 77, WIB 92.

53. Het vrijgestelde bedrag of het gedeelte ervan dat, bij gebrek aan voldoende winst of baten, niet kan worden afgetrokken, kan niet naar de volgende belastbare tijdperken worden overgedragen.

### 2. Vennootschappen

54. Het vrijgestelde bedrag wordt, samen met de andere 'niet-belastbare bestanddelen', afgetrokken van de resterende winst (zie eveneens nr. 14).

Hoewel de aftrek van de niet-belastbare bestanddelen globaal gebeurt, moet, wanneer de resterende winst kleiner is dan de niet-belastbare bestanddelen, het bedrag van de aftrek van de vrijstelling voor sociaal passief kunnen worden vastgesteld om latere terugnemingen van vrijstellingen te bepalen (zie de nrs. 55 en volgende).

In dat verband kan er worden van uitgegaan dat de aftrek van de vrijstellingen waarvoor eventuele terugnemingen moeten worden uitgevoerd, als laatste gebeurt en, voor die vrijstellingen, in de volgorde zoals opgenomen in het WIB 92.

## G. Terugname van de vrijstelling

55. De vrijstelling voor sociaal passief is tijdelijk. Zodra een werknemer voor wie de vrijstelling voor sociaal passief is toegepast, het bedrijf verlaat, moet het totale bedrag dat voor die werknemer tijdens de jaren vóór zijn vertrek werd vrijgesteld, worden opgenomen in de winst of baten van het belastbaar tijdperk waarin zijn tewerkstelling eindigt.

56. In de VenB moet dat bedrag in de aangifte VenB worden opgenomen bij de verworpen uitgaven in de rubriek 'Terugnemingen van vroegere vrijstellingen' (code 1218).

57. Die terugname moet worden toegepast ongeacht de reden waarom de werknemer de onderneming verlaat (pensionering, ontslag, vrijwillig vertrek, overlijden, stopzetting van de activiteit, enz.) en ongeacht of er een opzeggingsvergoeding is betaald of niet.

58. Die terugname moet echter worden beperkt tot de vrijstelling die voorheen werkelijk werd verleend voor de werknemer die de onderneming verlaat.

59. Als de vrijstelling voor een bepaald jaar wordt beperkt door een gebrek aan voldoende winst of baten en er verscheidene in aanmerking komende werknemers zijn, moet het aldus beperkte bedrag van de vrijstelling met het oog op de terugname evenredig worden verdeeld over alle werknemers die voor het betrokken jaar in aanmerking komen.

### Voorbeelden

#### Voorbeeld 1

60. De winst van een onderneming bedraagt 2.000 euro.

Voor het jaar 2019 bedraagt het bedrag van de vrijstelling voor sociaal passief 3.000 euro.

Die vrijstelling is als volgt samengesteld per werknemer:

- Alain: 1.200 euro
- Bernard: 1.000 euro
- Cécile: 800 euro.

De belastingplichtige vraagt geen enkele andere economische vrijstelling.

\*

\* \*

Werkelijk vrijgesteld bedrag: 2.000 euro (vrijstelling voor sociaal passief beperkt tot de nettowinst).

Verdeling van het werkelijk vrijgesteld bedrag per werknemer:

- Alain:  $1.200 \times (2.000/3.000) = 800$  euro
- Bernard:  $1.000 \times (2.000/3.000) = 666,67$  euro
- Cécile:  $800 \times (2.000/3.000) = 533,33$  euro.

Als Alain de onderneming in 2020 verlaat, is het terug te nemen bedrag 800 euro en niet 1.200 euro.

#### Voorbeeld 2

61. In het voorbeeld in nr. 49 hiervoor is het bedrag door de pensionering van de werknemer in 2026, bij de ondernemer moet worden teruggenomen gelijk aan  $253,40 + 506,80 + 760,20 + 1.013,60 + 1.267,00 + 1.267,00 = 5.068,00$  euro (2).

(2) In de veronderstelling dat de nettowinst in de jaren 2020 tot 2025 telkens volstaat om de gevraagde vrijstelling volledig aan te rekenen.

## H. Bijzondere gevallen

### 1. Belastingplichtigen betrokken bij verrichtingen bedoeld in de art. 46 en 211, WIB 92

62. In het kader van herstructureringsverrichtingen bedoeld in de art. 46 en 211, WIB 92, bepaalt art. 67quater, negende lid, WIB 92, een stelsel van neutraliteit.

In dergelijke gevallen moeten de verschillende berekeningselementen van de vrijstelling voor sociaal passief (voorwaarde van dienstanciënniteit, bedrag van de voorheen verkregen vrijstelling, enz.) worden beoordeeld alsof die verrichtingen niet hadden plaatsgevonden.

### 2. Overname van personeel van een onderneming in falings

63. Bij de overname van personeel van een onderneming in falings moet er worden nagegaan of het gaat om een volledige of

gedeeltelijke voortzetting van de onderneming in falings door de overnemer of niet.

Zo zal er bijvoorbeeld voortzetting van de activiteit zijn wanneer een onderneming in falings in haar geheel door de overnemer wordt overgekocht met de verplichting om het personeel over te nemen met automatische overdracht van de arbeidsovereenkomsten (waarbij er dus geen verbreking van het contract plaatsvindt) en dus met behoud van de door de werknemers verworven anciënniteit in de schoot van de onderneming in falings, en zonder dat de activiteit wordt onderbroken.

In zo'n geval mag er bij de falings geen terugname van de vrijstelling voor sociaal passief in hoofde van de gefailleerde worden toegepast.

## I. Formaliteiten

64. Art. 46quater, KB/WIB 92, verduidelijkt de inhoud van de formaliteiten ten laste van de werkgever die de vrijstelling voor sociaal passief wil verkrijgen.

65. Om de vrijstelling te kunnen verkrijgen, moeten de werkgevers jaarlijks de nominatieve lijst van de tewerkgestelde werknemers elektronisch voorleggen aan de administratie.

Dat document moet voor elke werknemer die bij de vrijstelling voor sociaal passief is betrokken, het volgende vermelden:

- de volledige identiteit en het nationaal nummer of het bis-identificatienummer toegekend door de Kruispuntbank van de sociale zekerheid
- de datum van indiensttreding
- de anciënniteit verworven binnen het eenheidsstatuut
- het bedrag van de vrijstelling
- in voorkomend geval, de einddatum van de arbeidsovereenkomst
- in voorkomend geval, het bedrag dat, volgens art. 67quater, achtste lid, WIB 92, is opgenomen in de winst en baten van het belastbaar tijdperk
- de bruto belastbare bezoldigingen die aan de werknemer zijn betaald of toegekend (met inbegrip van de sociale werknemersbijdragen), in voorkomend geval te beperken tot het bedrag vastgelegd in art. 46ter, KB/WIB 92.

66. De voorleggingsmodaliteiten van de lijst van werknemers en van de hierboven verduidelijkte relevante gegevens voor elk van hen, worden door de minister van Financiën of zijn afgevaardigde vastgesteld.

In dat verband verduidelijkt het MB 24.06.2019 dat de bedoelde gegevens door de werkgevers moeten worden toegezonden via de elektronische toepassing – momenteel BELCOTAX – die de Federale Overheidsdienst Financiën aan die werkgevers ter beschikking stelt in het kader van de indiening van de individuele fiches bedoeld in art. 57, 2°, WIB 92.

## IV. Inwerkingtreding

67. Door de effectieve inwerkingtreding van de nieuwe vrijstellingsregeling voor sociaal passief vast te stellen op 01.01.2019 bevestigt art 3, W 11.02.2019 slechts het principe dat de nieuwe vrijstelling ten vroegste vanaf 01.01.2019 kon aanvangen als gevolg van de voorwaarde van 5 jaar anciënniteit vanaf 01.01.2014.

68. In principe kan de werkgever die voor de maatregel in aanmerking komt de vrijstelling dus pas vanaf aanslagjaar 2020 voor de eerste keer toepassen.

69. Vennootschappen die anders dan per kalenderjaar boekhouden, kunnen art. 67quater, WIB 92, echter al toepassen vanaf aanslagjaar 2019 (geval waarin het belastbaar tijdperk overeenstemt met een boekjaar afgesloten vanaf 01.01.2019 tot en met 30.12.2019).

Interne ref.: 721.652

[TOP](#)