COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2018/21 – Vrijstelling m.b.t. het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut

Advies van 12 september 2018[1]

I. Inleiding
II. Korte voorstelling van de vrijstelling
III. Boekhoudkundige voorstelling

I. Inleiding

1. De Commissie voor Boekhoudkundige Normen werd gevraagd hoe de vrijstelling m.b.t. het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut, voorzien door artikel 67quater van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 92)[2], zich zal vertalen in de boekhouding en de jaarrekening.

Artikel 67quater WIB 92 werd ingevoegd door artikel 102 van de wet van 26 december 2013 betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden[3], zoals gewijzigd door artikel 39 van de wet van 18 december 2015 houdende fiscale en diverse bepalingen.

Met deze nieuwe fiscale vrijstelling moeten de bijkomende kosten die voortvloeien uit het eenheidsstatuut tussen arbeider en bediende gedeeltelijk gecompenseerd worden. Deze vrijstelling is echter van algemene aard in die zin dat ze "niet enkel de werknemers betreft waarvoor de ontslagkost ingevolge het eenheidsstatuut hoger is dan voorheen"[4].

II. Korte voorstelling van de vrijstelling

2. Artikel 67quater WIB 92 stelt de winsten vrij "tot beloop van een bepaald bedrag aan bezoldigingen toegekend aan werknemers die bij de betrokken belastingplichtige minimaal 5 dienstjaren hebben na 1 januari 2014"[5].

Deze maatregel heeft bijgevolg pas fiscale gevolgen vanaf 1 januari 2019.

Het vrij te stellen bedrag van de winsten is degressief in de tijd. Het bedraagt drie weken bezoldiging per begonnen dienstjaar vanaf het 6de dienstjaar na 1 januari 2014. Vanaf het 21ste dienstjaar na 1 januari 2014 bedraagt de belastingvrijstelling niet meer dan één week bezoldiging per bijkomend begonnen dienstjaar.[6]

Het bedrag van de bezoldigingen dat in aanmerking genomen moet worden voor de berekening van de vrijstelling is beperkt tot de maxima vastgelegd door artikel 46ter van het koninklijk besluit tot uitvoering van het WIB 92 (hierna: KB/WIB 92).[7] Artikel 46quater KB/WIB 92 bepaalt de toepassingsmodaliteiten van deze vrijstelling.[8]

Artikel 67quater WIB 92 verduidelijkt dat "wanneer de betrokken werknemer de onderneming verlaat, [...] het totale voor deze werknemer reeds vrijgestelde bedrag [moet] worden opgenomen in de winsten [...] van het belastbaar tijdperk waarin de tewerkstelling een einde neemt[9]". De voorbereidende werken bevestigen dat de vrijstelling moet worden teruggenomen wanneer de werknemer de onderneming om gelijk welke reden verlaat[10].

III. Boekhoudkundige voorstelling

3. Boekhoudkundig zal de vrijstelling inzake het sociaal passief enkel het bedrag van de verschuldigde belastingen op het resultaat van het boekjaar verminderen, conform de maxima en de modaliteiten voorzien door de artikelen 46ter en 46quater KB/WIB 92.

Er is geen boeking nodig. Volgens de Commissie kan de vennootschap de vrijstelling niet boeken onder de belastingvrije reserves, aangezien er fiscaal geen voorwaarde geldt dat het bedrag in het vermogen van de vennootschap behouden blijft (zogenaamde "ontastbaarheidsvoorwaarde").[11]

4. De terugname van deze vrijstelling wanneer de werknemer de onderneming verlaat, zal een verhoging van de belastbare winst van de vennootschap tot gevolg hebben. Ook op dat ogenblik is geen boeking vereist. Deze verhoging zal verminderd worden met "de kosten die met het ontslag gepaard gaan (verbrekingsvergoeding, loon tijdens de opzegtermijn, ...)"[12].

Het bestuursorgaan moet oordelen of het bedrag van de vrijstelling een passieve belastinglatentie van materieel belang[13] vormt die in de

toelichting van het volledig schema moet worden vermeld, tussen de passieve belastinglatenties.[14]

---

1 Onderhavig advies is tot stand gekomen nadat een ontwerpadvies op 18 juni 2018 ter publieke consultatie werd gepubliceerd op de website van de CBN.

2 Deze nieuwe vrijstelling mag niet verward worden met de belastingvrije provisie voor sociaal passief die het voorwerp uitmaakt van het CBN-advies 134/2 - Belastingvrije provisie voor sociaal passief. Het belastingstelsel van de belastingvrije provisie voor het sociaal passief was voorzien door artikel 23, § 2 van het Wetboek van belastingen 1964, zoals ingevoerd door het koninklijk besluit nr. 7 van 15 februari 1982 tot wijziging van het Wetboek van de inkomstenbelastingen met betrekking tot het sociaal passief. Sinds het aanslagjaar 1991, heeft de wet van 22 december 1989 houdende fiscale bepalingen het opgeheven. Artikel 312 van deze wet voorziet echter een overgangsregeling.

3 Wet van 26 december 2013 betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden inzake de opzeggingstermijnen en de carenzdag en begeleidende maatregelen.

4 Wetsontwerp betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden inzake de opzeggingstermijnen en de carenzdag en begeleidende maatregelen, Memorie van toelichting, St. Kamer, G.Z., 2013-2014, nr. 53-3144/001, 59.

5 WIB 92, art. 67quater, lid 1.

6 WIB 92, art. 67quater, lid 2.

7 Artikel 46ter KB/WIB 92 wordt ingevoegd door het koninklijk besluit van 25 april 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. Conform artikel 67ter, lid 3 WIB 92, werd dit koninklijk besluit bevestigd door artikel 63, 3° van de programmawet van 19 december 2014.

8 Artikel 46quater KB/WIB 92 wordt ingevoegd door het koninklijk besluit van 25 april 2014 tot wijziging van het KB/WIB 92 met betrekking tot de toepassingsmodaliteiten inzake het sociaal passief ingevolge het eenheidsstatuut.

9 WIB 92, art. 67quater, lid 4.

10 Wetsontwerp betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden inzake de opzeggingstermijnen en de carenzdag en begeleidende maatregelen, Verslag van de Commissie van Financiën en Begroting, St. Kamer, G.Z., 2013-2014, nr. 53-3144/003, 3; Verslag aan de Koning bij het koninklijk besluit van 25 april 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.

11 Art. 95, § 2, IV.C. KB W.Venn.

12 Wetsontwerp betreffende de invoering van een eenheidsstatuut tussen arbeiders en bedienden inzake de opzeggingstermijnen en de carenzdag en begeleidende maatregelen, Memorie van toelichting, Parl. St., Kamer, G.Z., 2013-2014, nr. 53-3144/001, 60.

13 In de zin van artikel 82, § 3/1, lid 2 KB W.Venn.

14 Artikel 91, A, XV, D, KB W.Venn.