



Propriétés

Titre : Circulaire 2022/C/117 relative aux heures supplémentaires nettes dans le secteur public

Résumé : Commentaire des articles 56 à 59 inclus, de la loi du 05.07.2022 portant des dispositions fiscales diverses (MB 15.07.2022).

Mots clés : heures supplémentaires impôt des personnes physiques base imposable à l'IPP secteur public revenu exonéré

Date du document : 20/12/2022

Date Fisconet*plus* Date de publication initiale sur Fisconet*plus* : 20/12/2022

Circulaire 2022/C/117 relative aux heures supplémentaires nettes dans le secteur public

Commentaire des articles 56 à 59 inclus, de la loi du 05.07.2022 portant des dispositions fiscales diverses (MB 15.07.2022).

impôt des personnes physiques ; base imposable à l'IPP ; revenu exonéré ; heures supplémentaires ; secteur public

SPF Finances, le 20.12.2022

Administration générale de la Fiscalité – Impôt des personnes physiques

Table des matières

[I. Introduction](#)

[II. Commentaire](#)

[1. Champ d'application](#)

[A. Contribuables visés](#)

[B. Heures supplémentaires visées](#)

[2. Calcul du plafond de 120 heures supplémentaires](#)

[A. Heures supplémentaires prestées en 2020](#)

[B. Heures supplémentaires prestées en 2021](#)

[3. Dépassement du nombre maximum d'heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées pendant la période imposable](#)

[4. Heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées qui ont été prestées en 2020 ou en 2021, mais qui n'ont pas été intégralement payées pendant l'année où elles ont été prestées](#)

[5. Combinaison avec des heures supplémentaires exonérées dans l'horeca](#)

[6. Mention des rémunérations exonérées sur la note de calcul](#)

[III. Durée de la mesure](#)

[IV. Législation](#)

I. Introduction

1. Pour les heures supplémentaires prestées dans les **services publics** qui tombent dans le champ d'application de la loi du 14.12.2020 (1), **des repos compensatoires sont en principe** octroyés dans une période de référence de 4 mois (2). Seulement en cas de survenance de **circonstances imprévisibles nécessitant des mesures urgentes**, les repos compensatoires peuvent être remplacés par une **compensation financière** moyennant l'accord du travailleur (3).

(1) *Loi du 14.12.2020 fixant certains aspects de l'aménagement du temps de travail dans le secteur public (« L 14.12.2020 »).*

(2) *Art. 8, § 3, alinéa 1^{er}, L 14.12.2020.*

(3) *Art. 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2020.*

2. Ainsi par exemple, des heures supplémentaires qui ont été prestées pendant la pandémie de Covid-19 par les travailleurs de la Caisse Auxiliaire de Paiement des Allocations de Chômage et de l'Office National de l'Emploi afin de traiter l'afflux de demandes d'allocations de chômage ont été payées à titre exceptionnel.

3. La compensation financière pour ces heures supplémentaires constitue en principe une rémunération imposable.

Les exonérations existantes des rémunérations pour heures supplémentaires dans les secteurs cruciaux et les secteurs critiques et pour heures de relance (4) ne s'appliquent qu'aux employeurs qui relèvent de la loi sur le travail du 16.03.1971, à savoir le secteur privé et un nombre limité d'employeurs du secteur public (5). Les travailleurs de la Caisse Auxiliaire de Paiement des Allocations de Chômage et de l'Office National de l'Emploi ne tombent pas dans ce champ d'application.

(4) *Voir les [circulaires 2020/C/110 du 27.08.2020](#) et [2020/C/145 du 20.11.2020](#) (secteurs critiques), la [circulaire 2021/C/38 du 30.04.2021](#) (secteurs cruciaux) et la [circulaire 2022/C/37 du 01.04.2022](#) (heures de relance).*

(5) *Voir art. 3, §1^{er}, 1^o, de la loi du 16.03.1971.*

La loi du 05.07.2022 (6) introduit désormais une exonération pour certaines heures supplémentaires dans le secteur public. Plus précisément, les rémunérations qui, en raison de circonstances imprévisibles nécessitant des mesures urgentes, ont été attribuées dans le secteur public pour des heures supplémentaires **prestées pendant la période du 01.04.2020 au 30.06.2021 inclus**, sont désormais **exonérées d'impôt** (7).

(6) *Loi du 05.07.2022 portant des dispositions fiscales diverses (MB 15.07.2022) (« L 05.07.2022 »).*

(7) *Chapitre 5/1, de la loi du 20.12.2020 portant des mesures de soutien temporaires en raison de la pandémie du COVID-19, tels qu'inséré par les articles 56 à 59 inclus, L 05.07.2022.*

Cette exonération ne s'applique qu'**à condition qu'aucune rémunération supérieure à celle d'une heure normale** ne soit attribuée pour les heures supplémentaires.

4. L'exonération précitée s'applique pour :

- **maximum 120 heures supplémentaires prestées pendant la période du 01.04.2020 au 31.12.2020 inclus ;**
- **et maximum 120 heures supplémentaires prestées pendant la période du 01.01.2021 au 30.06.2021 inclus.**

Toutefois, ces maxima de 120 heures supplémentaires s'appliquent aux heures supplémentaires dans le secteur public et, suivant le cas, aux heures supplémentaires volontaires additionnelles dans les secteurs critiques et cruciaux et aux heures de relance, prises ensemble (8).

(8) *Voir numéros 11 et 12.*

II. Commentaire

5. Sur le plan fiscal, par dérogation à l'article 31, alinéa 2, 1^o, CIR 1992, sont exonérées d'impôts sur les revenus (9) :

- les rémunérations attribuées en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2020 et relatives à 120 heures supplémentaires prestées pendant la période du 01.04.2020 au 31.12.2020 inclus, à condition que la rémunération pour une heure supplémentaire ne dépasse pas la rémunération pour une heure normale ;
- les rémunérations attribuées en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2020 et relatives à 120 heures supplémentaires prestées pendant la période du 01.01.2021 au 30.06.2021 inclus, à condition que la rémunération pour une heure supplémentaire ne dépasse pas la rémunération pour une heure normale.

(9) *Art. 15/2, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 57, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).*

1. Champ d'application

A. Contribuables visés

6. L'exonération est accordée par dérogation à l'article 31, alinéa 2, 1^o, CIR 1992. Cela signifie que l'exonération s'applique aux rémunérations des travailleurs.

7. Il s'agit plus précisément des travailleurs occupés dans le secteur public et qui, dans le cadre d'une relation de travail de nature statutaire ou contractuelle, en ce compris les stagiaires et les temporaires, exécutent des prestations de travail sous l'autorité d'une autre

personne (10).

(10) Art. 3, L 14.12.2000.

B. Heures supplémentaires visées

8. Il doit s'agir d'heures supplémentaires pour lesquelles, **en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000**, les **repos compensatoires** sont **remplacés par une compensation financière**, en raison de circonstances imprévisibles nécessitant des mesures urgentes.

9. L'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000 s'applique aux travailleurs occupés dans le secteur public et à leurs employeurs, **à l'exclusion** (11) :

- des établissements exerçant une activité industrielle ou commerciale et des établissements dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène ;
- des travailleurs contractuels recrutés pour des besoins à l'étranger ;
- des membres du personnel soumis à la loi du 07.12.1998 organisant un service de police intégré, structuré à deux niveaux et au personnel militaire, ainsi que des agents civils dont la présence est requise auprès des militaires accomplissant des prestations en sous-position « service intensif », « appui militaire », « assistance » et « engagement opérationnel » ;
- des membres professionnels opérationnels des zones de secours et du Service d'incendie et d'aide médicale urgente de la Région de Bruxelles-Capitale.

(11) Art. 4, L 14.12.2000.

Les catégories énumérées ci-avant tombent donc en dehors du champ d'application de l'exonération commentée ici.

10. L'exonération des rémunérations relatives à de telles heures supplémentaires ne peut s'appliquer qu'à condition que la rémunération (« compensation financière ») pour une heure supplémentaire ne dépasse pas la rémunération pour une heure normale.

2. Calcul du plafond de 120 heures supplémentaires

A. Heures supplémentaires prestées en 2020

11. Sont exonérées les rémunérations attribuées en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000 et relatives à 120 heures supplémentaires prestées pendant la période du 01.04.2020 au 31.12.2020 inclus.

Toutefois, en ce qui concerne les heures supplémentaires prestées en 2020, ce maximum de 120 heures supplémentaires s'applique aux heures supplémentaires dans le **secteur public** et aux heures supplémentaires volontaires additionnelles dans les **secteurs critiques** (12) et **cruciaux** (13), **prises ensemble** (14).

(12) Voir les circulaires 2020/C/110 du 27.08.2020 et 2020/C/145 du 20.11.2020.

(13) Voir la circulaire 2021/C/38 du 30.04.2021.

(14) Art. 15/2, § 1^{er}, alinéa 2, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 57, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).

B. Heures supplémentaires prestées en 2021

12. Sont exonérées les rémunérations attribuées en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000 et relatives à 120 heures supplémentaires prestées pendant la période du 01.01.2021 au 30.06.2021 inclus.

Toutefois, en ce qui concerne les heures supplémentaires prestées en 2021, ce maximum de 120 heures supplémentaires s'applique aux heures supplémentaires dans le **secteur public**, aux heures supplémentaires volontaires additionnelles dans les **secteurs cruciaux** (15) et aux **heures de relance** (16), **prises ensemble** (17).

(15) Voir la circulaire 2021/C/38 du 30.04.2021.

(16) Voir la circulaire 2022/C/37 du 01.04.2022.

(17) Art. 15/2, § 1^{er}, alinéa 3, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 57, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).

3. Dépassement du nombre maximum d'heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées pendant la période imposable

13. Lorsque des rémunérations sont payées ou attribuées durant une période imposable pour plus que le nombre d'heures supplémentaires qui peuvent être exonérées pour cette période imposable, l'exonération est **imputée au prorata** (18).

(18) Art. 15/2, § 2, alinéa 2, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 57, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).

14. Exemple 1

En 2020, Anne a presté les heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées suivantes :

- au deuxième trimestre de 2020 : 40 heures supplémentaires volontaires additionnelles dans un secteur critique auprès de l'employeur A (rémunération : 600 euros) ;
- au troisième trimestre de 2020 : 50 heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, les repos compensatoires sont remplacés par une compensation financière (rémunération : 750 euros) ;
- au quatrième trimestre de 2020 : 60 heures supplémentaires volontaires additionnelles dans un secteur crucial auprès de l'employeur B (rémunération : 900 euros).

Nombre total d'heures supplémentaires volontaires additionnelles prestées dans les secteurs critiques et cruciaux et d'heures supplémentaires dans le secteur public en 2020 : 150 heures.

Rémunérations pour ces 150 heures supplémentaires prestées en 2020 (payées en 2020) : 2.250 euros.

Exonération pour l'année de revenus 2020 : $2.250 \text{ euros} \times 120/150 = 1.800 \text{ euros}$.

Rémunérations imposables pour l'année de revenus 2020 : $2.250 \text{ euros} \times 30/150 = 450 \text{ euros}$ (le calcul de celles-ci s'effectue de manière automatisée).

15. Exemple 2

En 2021, Pierre a presté les heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées suivantes :

- au premier trimestre de 2021 : 50 heures supplémentaires volontaires additionnelles dans un secteur crucial auprès de l'employeur A (rémunération : 750 euros) ;
- au deuxième trimestre de 2021 : 50 heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, les repos compensatoires sont remplacés par une compensation financière (rémunération : 750 euros) ;
- au quatrième trimestre de 2021 : 60 heures de relance auprès de l'employeur B (rémunération : 1.020 euros).

Nombre total d'heures supplémentaires volontaires additionnelles prestées dans un secteur crucial, d'heures supplémentaires dans le secteur public et d'heures de relance en 2021 : 160 heures.

Rémunérations pour ces 160 heures supplémentaires prestées en 2021 (payées en 2021) : 2.520 euros.

Exonération pour l'année de revenus 2021 : $2.520 \text{ euros} \times 120/160 = 1.890 \text{ euros}$.

Rémunérations imposables pour l'année de revenus 2021 : $2.520 \text{ euros} \times 40/160 = 630 \text{ euros}$ (le calcul de celles-ci s'effectue de manière automatisée).

4. Heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées qui ont été prestées en 2020 ou en 2021, mais qui n'ont pas été intégralement payées pendant l'année où elles ont été prestées

16. L'exonération des heures supplémentaires dans le secteur public est liée aux heures supplémentaires qui sont **prestées** durant une période déterminée. L'exonération n'est pas limitée aux rémunérations relatives à ces heures supplémentaires qui sont de surcroît payées ou attribuées durant la période imposable au cours de laquelle tombe cette période.

17. Lorsque des rémunérations relatives à des heures supplémentaires **prestées en 2020** dans le secteur public sont **payées ou attribuées partiellement en 2020 et partiellement en 2021**, l'**exonération est d'abord imputée sur les rémunérations relatives à ces heures supplémentaires qui ont été payées ou attribuées en 2020**.

Si, en 2020, des rémunérations ont été payées ou attribuées pour moins de 120 heures supplémentaires, une exonération peut être octroyée à concurrence du solde pour les rémunérations relatives aux heures supplémentaires prestées en 2020 qui n'ont été payées ou attribuées qu'en 2021. Ce « report » ne s'applique évidemment qu'aux heures supplémentaires déjà prestées en 2020 mais pour lesquelles les rémunérations n'avaient pas encore été payées ou attribuées en 2020.

Le même principe s'applique lorsque des rémunérations relatives à des heures supplémentaires prestées en 2021 dans le secteur public n'ont pas été intégralement payées ou attribuées en 2021 (19).

(19) Art. 15/2, § 2, alinéa 1^{er}, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 57, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).

18. La façon d'imputer le contingent d'heures supplémentaires exonérées est donc la même que pour les heures supplémentaires volontaires additionnelles dans les secteurs critiques et cruciaux et pour les heures de relance. De cette manière, toutes les « heures supplémentaires nettes » peuvent être reprises sous les mêmes codes, sur les fiches et dans la déclaration d'impôt.

Déclaration pour l'exercice d'imposition 2021 (année de revenus 2020) :

- heures supplémentaires prestées dans le secteur public pendant la période du 01.04.2020 au 31.12.2020 inclus et payées en 2020

* code 1306 / 2306 (rémunérations)

* code 1307 / 2307 (heures supplémentaires)

Déclaration pour l'exercice d'imposition 2022 (années de revenus 2021) :

- heures supplémentaires prestées dans le secteur public pendant la période du 01.01.2021 au 30.06.2021 inclus et payées en 2021
 - * code 1310 / 2310 (rémunérations)
 - * code 1311 / 2311 (heures supplémentaires)
- heures supplémentaires prestées dans le secteur public pendant la période du 01.04.2020 au 31.12.2020 inclus et payées en 2021
 - * code 1306 / 2306 (rémunérations)
 - * code 1307 / 2307 (heures supplémentaires)

19. Exemple 1

Au cours du quatrième trimestre de 2020, Bernard a presté 40 heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, les repos compensatoires sont remplacés par une compensation financière (rémunération : 600 euros).

Au premier trimestre de 2021, il a presté 120 heures supplémentaires de cette nature (rémunérations : 1.800 euros).

Rémunérations pour 30 heures supplémentaires prestées en 2020 et payées en 2020 : 450 euros.

Rémunérations pour 10 heures supplémentaires prestées en 2020 et payées en 2021 : 150 euros.

Rémunérations pour 120 heures supplémentaires prestées en 2021 et payées en 2021 : 1.800 euros.

Année de revenus 2020 :

- Exonération pour l'année de revenus 2020 : pour 30 heures prestées en 2020 : 450 euros.
- Déclaration pour l'année de revenus 2020 :
 - * code 1306 : 450
 - * code 1307 : 30

Année de revenus 2021 :

- Exonération pour l'année de revenus 2021 :
 - * pour 10 heures prestées en 2020 : 150 euros (nombre total d'heures prestées en 2020 susceptibles d'être exonérées : $30 + 10 = 40 \leq 120$)
 - * pour 120 heures prestées en 2021 : 1.800 euros.
- Déclaration pour l'année de revenus 2021 :
 - * code 1310 : 1.800
 - * code 1311 : 120
 - * code 1306 : 150
 - * code 1307 : 10.

20. Exemple 2

Au cours du premier trimestre de 2021, Elise a presté 90 heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, les repos compensatoires sont remplacés par une compensation financière (rémunération : 1.350 euros). Au deuxième trimestre de 2021, elle a presté 40 heures supplémentaires volontaires additionnelles auprès de l'employeur A appartenant aux secteurs cruciaux (rémunération : 600 euros).

Au premier trimestre de 2022, elle a presté 40 heures de relance auprès de l'employeur B (rémunération : 600 euros).

Nombre total d'heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées qui ont été prestées au premier et deuxième trimestre de 2021 : 130 heures.

Rémunérations pour 110 heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées prestées en 2021 et payées en 2021 : 1.650 euros.

Rémunérations pour 20 heures supplémentaires susceptibles d'être exonérées prestées en 2021 et payées en 2022 : 300 euros.

Rémunérations pour heures de relance prestées en 2022 et payées en 2022 : 600 euros.

Année de revenus 2021 :

- Exonération pour l'année de revenus 2021 : pour 110 heures prestées en 2021 : 1.650 euros.
- Déclaration pour l'année de revenus 2021 :
 - * code 1310 : 1.650
 - * code 1311 : 110.

Année de revenus 2022 :

- Exonération pour l'année de revenus 2022 :

* pour 10 heures prestées en 2021 : 150 euros (nombre total d'heures susceptibles d'être exonérées prestées en 2021 : $90 + 40 = 130 > 120$; nombre d'heures prestées en 2021 restant à exonérer : $120 - 110 = 10$; exonération : 300 euros x 10/20)

* pour 40 heures prestées en 2022 : 600 euros.

- Déclaration pour l'année de revenus 2022 : les codes pour l'année de revenus 2022 ne sont pas encore disponibles mais les données suivantes devront être mentionnées :

* heures supplémentaires prestées et payées en 2022 : rémunérations : 600 ; heures : 40

* heures supplémentaires prestées en 2021 et payées en 2022 : rémunérations : 300 ; heures : 20.

21. Il convient encore de noter que les rémunérations pour heures supplémentaires dans le secteur public qui sont payées au cours d'une période imposable ultérieure à celle relative à la prestation ne peuvent pas être considérées comme des arriérés fiscaux (20) lorsque ceci est uniquement la conséquence de la manière dont le paiement est organisé.

(20) *Au sens de l'article 171, 5°, b), CIR 92.*

Etant donné que seules les heures supplémentaires qui ne peuvent pas être compensées dans la période de référence de quatre mois, peuvent être payées, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, il n'est pas exclu que des heures supplémentaires prestées en 2020 ne soient payées qu'en 2021. Le paiement au cours d'une période imposable ultérieure n'est dans ce cas que la conséquence de la manière dont le paiement est organisé. Ces rémunérations ne peuvent donc pas être considérées comme des arriérés fiscaux.

5. Combinaison avec des heures supplémentaires exonérées dans l'horeca

22. Lorsqu'un travailleur perçoit également des rémunérations pour des heures supplémentaires dans l'horeca, le nombre d'heures pour lesquelles, pour une année de revenus déterminée, une exonération peut être accordée en application de l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 30°, CIR 92 (21) sera diminué du nombre d'heures supplémentaires volontaires additionnelles prestées en 2020, 2021 et/ou 2022 dans les secteurs critiques, les secteurs cruciaux et/ou tous les secteurs (« heures de relance ») et pour lesquelles une exonération est accordée pour l'année de revenus concernée (22).

(21) *Suivant l'art. 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 30°, WIB 92, sont exonérées, les rémunérations relatives à 300 heures supplémentaires visées à l'article 3, 5°, de la loi du 16.11.2015 portant des dispositions diverses en matière sociale pour les travailleurs employés par des employeurs qui n'utilisent pas la caisse enregistreuse visée à l'arrêté royal du 30.12.2009 fixant la définition et les conditions auxquelles doit répondre un système de caisse enregistreuse dans le secteur horeca, et 360 heures supplémentaires pour les travailleurs employés par des employeurs qui utilisent dans chaque lieu d'exploitation la caisse enregistreuse et qui ont déclaré cette caisse enregistreuse auprès de l'administration fiscale conformément à l'arrêté susmentionné.*

(22) *Art. 16, L 12.12.2021 (MB 31.12.2021, 1^{ère} éd.) et numéros 17 et suivants de la circulaire 2022/C/37 du 01.04.2022 relative à l'exonération fiscale des heures de relance.*

23. Le nombre d'heures pour lesquelles, pour une année de revenus déterminée, une exonération peut être octroyée en application de l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 30°, CIR 92 doit également être diminué du nombre d'heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles une exonération est octroyée pour l'année de revenus concernée (23). ce calcul s'effectue de manière automatisée. Toutes les « heures supplémentaires nettes » peuvent donc être reprises sous les mêmes codes, sur les fiches et dans la déclaration.

(23) *Art. 15/3, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 58, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).*

24. Cette diminution du nombre d'heures ne se fait pas en fonction de la période pendant laquelle les heures supplémentaires à réduire ont été prestées, mais bien en fonction de la période imposable pendant laquelle elles sont payées et pour laquelle l'exonération est donc octroyée.

25. Cette diminution s'applique **à partir de l'exercice d'imposition 2022** (24).

(24) *Art. 15/4, alinéa 2, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 59, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).*

26. Exemple 1

Au premier trimestre de 2021, Elise a presté 50 heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, les repos compensatoires sont remplacés par une compensation financière (rémunération : 750 euros).

Au quatrième trimestre de 2021, elle a presté 340 heures supplémentaires non récupérables (rémunération : 5.100 euros) auprès de son nouvel employeur qui est actif dans l'horeca et qui dispose d'une caisse enregistreuse (360 heures susceptibles d'être exonérées).

Toutes les heures supplémentaires ont été payées en 2021.

Exonération pour l'année de revenus 2021 :

- pour 50 heures supplémentaires dans le secteur public : 750 euros
- pour heures supplémentaires non récupérables dans l'horeca : $5.100 \times (360-50)/340 = 4.650$ euros.

Déclaration pour l'année de revenus 2021 :

- heures supplémentaires prestées dans le secteur public pendant la période du 01.01.2021 au 30.06.2021 inclus et payées en 2021
- * code 1310 : 750
- * code 1311 : 50
- heures supplémentaires dans l'horeca, auprès d'employeurs qui utilisent le système de caisse enregistreuse
- * code 1395 : 5.100
- * code 1396 : 340.

27. Exemple 2

Pendant les deux premiers trimestre de 2021, Christophe a presté 100 heures supplémentaires dans le secteur public pour lesquelles, en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, L 14.12.2000, les repos compensatoires sont remplacés par une compensation financière (rémunération : 1.500 euros). Les rémunérations pour ces heures supplémentaires ont été payées en 2021.

Au quatrième trimestre de 2021, il a presté 20 heures de relance auprès de l'employeur A (rémunération : 300 euros). Les rémunérations pour ces heures de relance ont été payées en 2022.

En 2022, il a presté 295 heures supplémentaires volontaires (rémunération : 4.425 euros) auprès de son nouvel employeur B, qui est actif dans l'horeca et qui ne dispose pas d'une caisse enregistreuse (300 heures susceptibles être exonérées). Les rémunérations pour ces 295 heures supplémentaires volontaires dans l'horeca ont été payées en 2022.

Année de revenus 2021 :

- Exonération pour l'année de revenus 2021 : pour 100 heures supplémentaires prestées dans le secteur public en 2021 : 1.500 euros.
- Déclaration pour l'année de revenus 2021 :
- * code 1310 : 1.500
- * code 1311 : 100

Année de revenus 2022 :

- Exonération pour l'année de revenus 2022 :
- * pour 20 heures de relance prestées en 2021 : 300 euros (nombre total d'heures prestées en 2021 susceptibles d'être exonérées : $100 + 20 = 120 \leq 120$)
- * pour heures supplémentaires volontaires dans l'horeca : $4.425 \times (300 - 20)/295 = 4.200$ euros.
- Déclaration pour l'année de revenus 2022 :
- * heures de relance prestées en 2021 et payées en 2022 : les codes pour l'année de revenus 2022 ne sont pas encore disponibles, mais les données suivantes devront être mentionnées : rémunérations : 300 ; heures : 20
- * heures supplémentaires dans l'horeca, auprès d'employeurs qui n'utilisent pas le système de caisse enregistreuse : code 1335 : 4.425, code 1336 : 295.

6. Mention des rémunérations exonérées sur la note de calcul

28. Les rémunérations fiscalement exonérées sur base de cette mesure sont mentionnées sur la note de calcul qui est jointe à l'avertissement-extrait de rôle en matière d'impôt des personnes physiques du bénéficiaire (25).

(25) Art. 15/2, § 3, L 20.12.2020, tel qu'inséré par l'art. 57, L 05.07.2022 (MB 15.07.2022).

III. Durée de la mesure

29. L'exonération fiscale s'applique :

- aux rémunérations relatives à 120 heures supplémentaires visées qui ont été prestées pendant la période du 01.04.2020 au 31.12.2020 inclus ;
- aux rémunérations relatives à 120 heures supplémentaires visées qui ont été prestées pendant la période du 01.01.2021 au 30.06.2021 inclus.

30. La diminution à appliquer aux heures supplémentaires dans le secteur de l'horeca susceptibles d'être exonérées, telle que commentée au numéro 23, s'applique à partir de l'exercice d'imposition 2022.

IV. Législation

31. Articles 56 à 59, de la loi du 05.07.2022 portant des dispositions fiscales diverses (MB 15.07.2022) :

Art. 56. Dans le titre 2 de la loi du 20 décembre 2020 portant des mesures de soutien temporaires en raison de la pandémie du COVID-19, il est inséré un chapitre 5/1, intitulé : "Chapitre 5/1. - Heures supplémentaires nettes dans le secteur public".

Art. 57. Dans le titre 2, chapitre 5/1, de la loi du 20 décembre 2020 précitée, inséré par l'article 56 de la présente loi, il est inséré un article 15/2 rédigé comme suit :

"Art. 15/2. § 1^{er}. Par dérogation à l'article 31, alinéa 2, 1^o, du Code des impôts sur les revenus 1992, sont exonérées d'impôts sur les revenus :

1^o les rémunérations attribuées en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, de la loi du 14 décembre 2001 fixant certains aspects de l'aménagement du temps de travail dans le secteur public et relatives à 120 heures supplémentaires volontaires prestées pendant la période du 1^{er} avril 2020 au 31 décembre 2020, à condition que la rémunération pour une heure supplémentaire ne dépasse pas la rémunération pour une heure normale ;

2^o les rémunérations attribuées en application de l'article 8, § 3, alinéa 2, de la loi du 14 décembre 2000 fixant certains aspects de l'aménagement du temps de travail dans le secteur public et relatives à 120 heures supplémentaires volontaires prestées pendant la période du 1^{er} janvier 2021 au 30 juin 2021, à condition que la rémunération pour une heure supplémentaire ne dépasse pas la rémunération pour une heure normale.

Les exonérations visées à l'article 16, § 1^{er}, de la loi du 29 mai 2020 portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19, à l'article 15, alinéa 1^{er}, 1^o, de la présente loi, et à l'alinéa 1^{er}, 1^o, ne peuvent être octroyées, ensemble, qu'à 120 heures supplémentaires volontaires.

Les exonérations visées à l'article 15, alinéa 1^{er}, 2^o, de la présente loi, à l'article 15, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, de la loi du 12 décembre 2021 exécutant l'accord social dans le cadre des négociations interprofessionnelles pour la période 2021-2022 et à l'alinéa 1^{er}, 1^o, ne peuvent être octroyées, ensemble, qu'à 120 heures supplémentaires volontaires.

§ 2. Lorsque le contribuable a presté des heures supplémentaires telles que visées au paragraphe 1^{er} en 2020 et/ou en 2021, et que toutes les rémunérations pour ces heures prestées en 2020, ou respectivement en 2021, ne sont pas payées ou attribuées durant la même période imposable, l'exonération est d'abord imputée sur les rémunérations pour les heures supplémentaires payées ou attribuées durant la période imposable liée à l'année de revenus 2020, ou respectivement à l'année de revenus 2021, et ensuite, le cas échéant, sur les rémunérations pour ces heures supplémentaires payées ou attribuées durant chacune des périodes imposables suivantes.

Lorsque des rémunérations sont payées ou attribuées durant une période imposable pour plus que le nombre d'heures supplémentaires volontaires additionnelles et d'heures supplémentaires visée au paragraphe 1^{er} qui peuvent être exonérées pour cette période imposable, l'exonération est imputée proportionnellement sur les rémunérations pour les heures supplémentaires prestées en 2020, ou respectivement en 2021.

§ 3. Les rémunérations visées au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, sont mentionnées sur la note de calcul qui est jointe à l'avertissement-extrait de rôle en matière d'impôt des personnes physiques du bénéficiaire."

Art. 58. Dans le titre 2, chapitre 5/1, de la loi du 20 décembre 2020 précitée, inséré par l'article 56 de la présente loi, il est inséré un article 15/3 rédigé comme suit :

"Art. 15/3. Le nombre d'heures supplémentaires pour lesquelles une exonération est octroyée en application de l'article 15/2, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la présente loi, est porté en diminution du nombre d'heures supplémentaires pour lesquelles une exonération peut être octroyée pour la période imposable concernée en application de l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, du Code des impôts sur les revenus 1992."

Art. 59. Dans le titre 2, chapitre 5/1, de la loi du 20 décembre 2020 précitée, inséré par l'article 56 de la présente loi, il est inséré un article 15/4, rédigé comme suit :

"Art. 15/4. L'article 15/2 produit ses effets le 1^{er} avril 2020.

L'article 15/3 produit ses effets à partir de l'exercice d'imposition 2022."

Réf. interne : 734.060