

## LÉGISLATION FISCALE PLUS VERTE : LA ROUE TOURNE

La loi du 25 novembre 2021 relative au verdissement fiscal et social de la mobilité laisse peu de place à l'imagination. Les émissions de carbone des voitures de société seront fiscalement découragées et disparaîtront vraisemblablement du parc automobile. A partir de l'exercice d'imposition 2027, la déduction des frais professionnels relatifs à l'utilisation de véhicules à moteur thermique sera supprimée, de sorte que l'avantage fiscal de ces véhicules disparaîtra totalement. L'objectif final de l'électrification du parc automobile belge que le gouvernement envisage devrait être un système lisse et simple entraînant une charge administrative minimale pour le contribuable. Cependant, au cours de la période de transition, un système excessivement complexe a été mis en place. En amont du Webinaire RSM sur le nouveau traitement fiscal des frais de voitures, nous exposons ci-dessous les grands principes de la prochaine réforme des voitures de société.

### POURCENTAGE DE DÉDUCTIBILITÉ FISCALE DES VOITURES DE SOCIÉTÉ

#### Exercice d'imposition 2021

Depuis l'exercice d'imposition 2021, la déductibilité fiscale des frais de voitures est calculée sur base de la formule  $120\% - x \text{ coefficient carburant} \times \text{nombre de grammes de CO}_2 \text{ par kilomètre}$ . Le pourcentage de déductibilité résultant de cette formule ne peut cependant jamais excéder 100% et ne jamais être inférieur à 50%, excepté pour les véhicules ayant une émission de CO<sub>2</sub> de plus de 200 grammes par kilomètre. Concernant ces derniers véhicules, la limite inférieure est ramenée à 40%.

La loi du 25 novembre 2021 relative au verdissement fiscal et social de la mobilité met en œuvre une réforme drastique du principe précité en plusieurs étapes étalées sur plusieurs années. Dans le Tax Insights de ce mois-ci, nous approfondissons les différents changements et incitants fiscaux de la prochaine réforme fiscale.

#### Exercice d'imposition 2024 : voitures hybrides rechargeables – frais de diesel et d'essence

A partir de l'exercice d'imposition 2024, la formule pour déterminer la déductibilité fiscale des charges professionnelles pour les frais de diesel et d'essence sera adaptée pour les véhicules hybrides rechargeables achetés, pris en leasing ou loués à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023. Désormais, la limite supérieure de déductibilité fiscale de ce frais d'essence ou de diesel sera plafonnée à 50%. Les coûts d'électricité de ces véhicules ne seront pas limités, étant donné que l'intention principale du législateur est d'encourager par tous les moyens l'usage des véhicules à moteurs électriques.

RSM Belgium souhaite, par ce document, fournir des informations générales, sans que les informations contenues dans ce document ne soient considérées comme un avis. La rédaction s'efforce de composer cette édition de la manière la plus précise possible. Cependant, nous ne pouvons pas vous garantir que ces informations seront toujours exactes au moment où elles seront reçues ou qu'elles seront toujours exactes dans le futur.

### Exercice d'imposition 2026 : scénario de 'suppression progressive'

Afin d'éviter que les contribuables ne soient incités à investir massivement dans des voitures à carburant fossile avant le 1<sup>er</sup> janvier 2026, le législateur a jugé nécessaire de mettre en œuvre un scénario de transition (« principe de suppression progressive ») pour les voitures achetées, louées ou prises en leasing du 1<sup>er</sup> juillet 2023 au 31 décembre 2025.

La limitation actuelle de la déduction, telle qu'elle est en vigueur depuis l'exercice d'imposition 2021, sera maintenue pendant la phase transitoire, mais avec quelques légères modifications :

- Les limites inférieures de déductibilité de 40% (véhicules avec une émission de CO<sub>2</sub> de plus de 200 grammes par kilomètre) et de 50% disparaîtront. La formule de déduction sera donc appliquée sans déduction minimale garantie
- Le taux de déduction supérieur est plafonné à 75% même si la formule à un taux de déduction plus élevé, sauf si la voiture de société est sans émissions
- Pour les véhicules pour lesquels aucune information sur les taux d'émission de CO<sub>2</sub> n'est disponible auprès de la Direction pour l'immatriculation des Véhicules (DIV), the taux de déductibilité sera fixé à 0%

### Exercice d'imposition 2027 : voitures à moteur thermique – frais de voitures plus déductible

L'impact drastique de la réforme laissera son empreinte à partir de 2026. A partir de l'exercice d'imposition 2027 (liée aux exercices commençant à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026), la déduction des frais professionnels liés à l'utilisation de véhicules émetteurs (i.e. les voitures qui émettent du CO<sub>2</sub>, en ce y compris les véhicules hybrides rechargeables) sera purement et simplement supprimée. La limitation de la déduction telle que nous la connaissons aujourd'hui sera donc transformée en une interdiction de déduction pour les voitures de sociétés achetées, prises en leasing ou louées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026.

Afin de donner un peu de répit aux sociétés pour se préparer à ces changements drastiques, le législateur a prévu deux mesures transitoires, à savoir une clause de sauvegarde (grandfathering-rule) visant les voitures de sociétés achetées, prises en leasing ou louées avant le 1<sup>er</sup> juillet 2023 et un scénario de suppression progressive (supra) pour les véhicules achetés, pris en leasing ou loués au cours de la période comprise entre le 1<sup>er</sup> juillet 2023 au 31 décembre 2025.

En vertu de la clause de sauvegarde (grandfathering rule), la limitation de la déduction actuelle telle qu'elle est en vigueur depuis l'exercice d'imposition 2021 sera maintenue pour les voitures de sociétés achetées, prises en leasing ou louées avant le 1<sup>er</sup> juillet 2023. Par conséquent, la règle de déduction actuelle reste pleinement applicable pendant toute la durée de vie économique, ou toute la durée de leasing ou de location de ces véhicules.

Le scénario de suppression progressive susmentionné s'applique aux voitures de sociétés achetées, prises en leasing ou louées entre le 1<sup>er</sup> juillet 2023 et le 31 décembre 2025. Pour ces voitures, le principe de limitation de la déduction

RSM Belgium souhaite, par ce document, fournir des informations générales, sans que les informations contenues dans ce document ne soient considérées comme un avis. La rédaction s'efforce de composer cette édition de la manière la plus précise possible. Cependant, nous ne pouvons pas vous garantir que ces informations seront toujours exactes au moment où elles seront reçues ou qu'elles seront toujours exactes dans le futur.

reste « temporairement » applicable, étant donné que le pourcentage maximal de déduction de 75% est réduit à 50% à partir de l'exercice d'imposition 2027 (lié à une période imposable commençant au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2026) et à 25% à partir de l'exercice d'imposition 2028 (lié à une période imposable commençant au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2027), pour arriver finalement à 0% à partir de l'exercice d'imposition 2029 (lié à une période imposable commençant au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2028).

### **Exercice d'imposition 2028 : limitation de la déduction pour les véhicules de société sans émissions**

La déductibilité fiscale de 100% des véhicules sans émissions actuelle reste inchangée pour les voitures de sociétés achetées, louées ou prises en leasing avant le 1<sup>er</sup> janvier 2027. En revanche, pour les véhicules sans émission achetés, loués ou pris en leasing après la date précitée, le taux de déductibilité diminuera progressivement pour atteindre 67,50%.

Afin de déterminer le pourcentage de déductibilité applicable, il est essentiel de savoir à partir de quand exactement un véhicule peut être considéré comme étant 'acheté', 'loué' ou 'pris en leasing'. A cet égard, nous constatons que, plus récemment, le Conseil d'Etat belge a précisé que la date d'achat ne doit pas nécessairement coïncider avec le moment où le contribuable devient le propriétaire économique de la voiture, mais que les voitures de sociétés qui ont déjà été commandées mais pas encore livrées doivent également être considérées comme achetées. En particulier pour les voitures de sociétés qui sont prises en leasing ou en location et dont la propriété économique n'est pas encore transférée, il convient de prendre en compte la date à laquelle le contrat de leasing ou de location est conclu.

## **BORNES DE RECHARGE POUR VOITURES ÉLECTRIQUES**

### **Augmentation de la déduction des charges pour les sociétés**

Les bornes de recharge pour les voitures électriques installées par les indépendants et les sociétés au cours de la période comprise entre le 1<sup>er</sup> septembre 2021 et le 31 août 2024 pourront bénéficier d'un taux d'amortissement majoré. Avec une déduction majorée des coûts pour les bornes de recharge, le législateur s'est fixé pour objectif d'encourager les entreprises à installer des bornes de recharge accessibles au grand public. Il s'agit notamment des parkings en libre accès des centres commerciaux, des supermarchés, des magasins de proximité et des bureaux où chacun peut recharger sa voiture électrique ou hybride.

La déduction majorée des coûts s'applique aux bornes de recharge nouvellement acquises ou constituées qui sont accessibles au grand public et se traduit concrètement par (1) un taux majoré de 200% pour les investissements réalisés entre le 1<sup>er</sup> septembre 2021 et le 31 décembre 2022 ; et (2) une déductibilité fiscale de 150% pour les investissements réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 2023 et le 31 août 2024. Le montant déductible par période imposable est calculé en augmentant le montant normal de l'amortissement pendant cette période de respectivement 100% et 50%. Il convient toutefois de noter que les taux d'amortissement susmentionnés ne peuvent être combinés avec une déduction majorée pour investissement pour l'installation d'infrastructures d'électriques pour les camions 'verts' sans émissions de carbone.

RSM Belgium souhaite, par ce document, fournir des informations générales, sans que les informations contenues dans ce document ne soient considérées comme un avis. La rédaction s'efforce de composer cette édition de la manière la plus précise possible. Cependant, nous ne pouvons pas vous garantir que ces informations seront toujours exactes au moment où elles seront reçues ou qu'elles seront toujours exactes dans le futur.

Les coûts supplémentaires qui sont amortis en même temps que la borne de recharge (e.g. les coûts de câblage ou d'un boîtier électrique) fait également partie de la valeur d'achat et peuvent donc également bénéficier de la déduction majorée. Le taux d'amortissement majoré s'applique non seulement aux bornes de recharges qui sont entièrement utilisées comme actifs commerciaux, mais également aux bornes de recharge qui sont partiellement utilisées à des fins commerciales.

L'application de la déduction majorée est soumise à diverses conditions, dont la plus importante est que la borne de recharge doit être amortie linéairement sur au moins cinq périodes imposables. Si la durée de vie économique estimée de la borne de recharge est supérieure à cinq ans, l'amortissement devra logiquement s'étendre sur une période plus longue. En outre, la déduction majorée exige que la borne de recharge soit neuve, 'intelligente' and accessible au public, gratuitement ou non.

Il convient de noter que la déduction majorée n'est accordée qu'à partir de l'exercice d'imposition lié à la période imposable au cours de laquelle la borne de recharge est effectivement opérationnelle et accessible au public. Toutefois, dans le cas où un amortissement a déjà eu lieu au cours de l'acquisition ou la réalisation, le taux normal de déduction s'appliquera jusqu'à ce que toutes les conditions soient remplies.

### Exclusion temporaire de la limitation de la déduction

Indépendamment du pourcentage de déduction fiscale auquel sont soumis les véhicules utilisant une borne de recharge, à partir de l'exercice d'imposition 2022 (lié aux périodes commençant au 1<sup>er</sup> janvier ou après), la déduction des coûts liés aux bornes de recharge ne sera plus limitée fiscalement. Toutefois, pour les bornes de recharges achetées, prises en leasing ou louées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2030, les coûts de ces bornes de recharge ne seront déductibles qu'à hauteur de 75%.

## DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENTS MAJORÉE POUR LES CAMIONS SANS ÉMISSIONS DE CARBONE

Pour autant que certaines conditions soient remplies, les entreprises peuvent bénéficier d'une déduction pour investissements majorée pour les investissements dans les camions sans émissions de carbone, dans les installations d'infrastructure de ravitaillement en hydrogène bleu, vert ou turquoise et pour les infrastructures de recharge électrique liées auxdits camions sans émission de carbone.

La déduction pour investissements s'élève à 35% (i.e. pourcentage de base de 13,50% et une majoration de 21,50%) pour les immobilisations acquises ou constituées courant 2023. Ce pourcentage diminuera progressivement dans le temps pour atteindre 29,50% (investissements en 2024), 24% (investissements en 2025) et 18,50% (investissements en 2026). Pour 2027 et les années suivantes, la déduction pour investissements sera égale à 13,50%.

RSM Belgium souhaite, par ce document, fournir des informations générales, sans que les informations contenues dans ce document ne soient considérées comme un avis. La rédaction s'efforce de composer cette édition de la manière la plus précise possible. Cependant, nous ne pouvons pas vous garantir que ces informations seront toujours exactes au moment où elles seront reçues ou qu'elles seront toujours exactes dans le futur.

La nouvelle déduction pour investissements majorée peut être accordée si toutes les conditions suivantes sont remplies :

- Le contribuable n'a pas d'arriérés de dettes auprès de l'Office National de la Sécurité Sociale. Le Ministre a récemment confirmé dans une question parlementaire que cette condition doit être remplie au moment où la déclaration d'impôt dans laquelle cette déduction majorée pour investissement est demandée est déposée
- Le contribuable ne peut être considéré comme une entreprise en difficulté selon la loi sur l'insolvabilité
- Le contribuable n'a pas fait l'objet d'un ordre de récupération suite à une décision de la Commission Européenne déclarant une aide accordée par la Belgique illégale et incompatible avec le marché intérieur
- Aucune aide régionale n'a été demandée pour ces investissements, sauf si le régime d'aide régionale garantit que le cumul des aides fédérales et régionales n'entraîne pas le dépassement de l'intensité d'aide maximale autorisée par l'Europe

Pour toute question éventuelle concernant les sujets ci-dessus, n'hésitez pas à contacter l'équipe Tax de RSM Belgium ([tax@rsmbelgium.be](mailto:tax@rsmbelgium.be)).

RSM Belgium | Tax

RSM Belgium souhaite, par ce document, fournir des informations générales, sans que les informations contenues dans ce document ne soient considérées comme un avis. La rédaction s'efforce de composer cette édition de la manière la plus précise possible. Cependant, nous ne pouvons pas vous garantir que ces informations seront toujours exactes au moment où elles seront reçues ou qu'elles seront toujours exactes dans le futur.