

VERGROENING VAN DE AUTOFISCALITEIT IN DE VENNOOTSCHAPSBELASTING: EEN OVERZICHT

De wet van 25 november 2021 tot hervorming van de autofiscaliteit laat weinig aan de verbeelding over. Bedrijfswagens met CO₂-uitstoot zullen fiscaal worden ontmoedigd en zullen wellicht geleidelijk aan uit het straatbeeld verdwijnen. Reeds vanaf aanslagjaar 2027 wordt de aftrek van de beroepskosten met betrekking tot het gebruik van emissievoertuigen integraal geschrapt waardoor het fiscale voordeel van deze wagens volledig zal verdwijnen. De eindhalte van de elektriciteitsgolf die de wetgever ultiem voor ogen heeft, laat zich kenmerken door meer duidelijk en eenvoudig systeem. In de overgangsperiode geldt echter een overmatig complexe regeling. In aanloop naar het RSM Webinar over de fiscale behandeling van autokosten, schetsen we hieronder reeds de voornaamste krachtlijnen van de aankomende hervorming van de autofiscaliteit in de vennootschapsbelasting.

AFTREKPERCENTAGE AUTOKOSTEN

Aanslagjaar 2021

Bij wijze van introductie herinneren we er vooreerst aan dat de fiscale aftrekbaarheid van autokosten sinds aanslagjaar 2021 bepaald wordt op basis van de volgende formule: $120\% - x \text{ brandstofcoëfficiënt} \times \text{aantal gram CO}_2 \text{ per kilometer}$. Het aftrekpercentage als resultaat van deze formule kan echter nooit meer dan 100% bedragen en nooit lager zijn dan 50%, behalve voor voertuigen met een CO₂-uitstoot van minstens 200 gram per kilometer. Voor deze laatstbedoelde voertuigen wordt de ondergrens verlaagd tot 40%.

De wet van 25 november 2021 tot hervorming van de autofiscaliteit voert in verscheidene stappen een drastische hervorming door van bovenstaande regeling. In deze bijdrage beschrijven we summier per aanslagjaar de voornaamste hoofdlijnen van de opkomende vergroening van de autofiscaliteit.

Aanslagjaar 2024: verdere beperking benzine- en dieselkosten

Met ingang van aanslagjaar 2024 wordt binnen het bestek van de formule om de fiscale aftrekbaarheid van benzine- of dieselkosten te bepalen, een afwijking ingevoerd ten aanzien van een vanaf 1 januari 2023 aangekocht, geleased of gehuurd oplaadbaar hybridevoertuig. Voortaan zal voor dergelijke hybridevoertuigen de bovengrens van de fiscale aftrekbaarheid van hun benzine- en dieselkosten vastgelegd worden op 50%. De elektriciteitskosten van deze

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.

voertuigen worden niet beperkt aangezien de wetgever precies het gebruik van de elektromotor vooral wil aanmoedigen.

Aanslagjaar 2026: aanvang uitdoofscenario

Teneinde te voorkomen dat belastingplichtigen gestimuleerd zouden worden om vóór 1 januari 2026 allen nog massaal te investeren in bedrijfswagens met fossiele verbrandingsmotoren, heeft de wetgever het nodig geacht te voorzien in uitdoofscenario voor wagens die worden aangekocht, geleased of gehuurd vanaf 1 juli 2023 tot en met 31 december 2025.

De methode van de huidige aftrekbeperking zoals in werking sinds aanslagjaar 2021 blijft behouden gedurende de periode van het uitdoofscenario, weliswaar met een aantal aanpassingen:

- De ondergrenzen van 40% (voertuigen met CO₂-uitstoot van ten minste 200 gram per kilometer) en 50% aftrekbaarheid zullen verdwijnen. De aftrekformule zal aldus toepassing vinden zonder enige gegarandeerde minimumaftrek
- De bovengrens van het via de gramformule verkregen aftrekpercentage kan voortaan "niet hoger zijn dan 75%, tenzij het een voertuig betreft dat geen CO₂-uitstoot heeft
- Voor voertuigen waarvan geen gegevens met betrekking tot de CO₂-uitstootgehaltenes beschikbaar zijn bij de Dienst voor Inschrijvingen van Voertuigen zal het tarief van de aftrek op 0% worden gebracht

Aanslagjaar 2027: aftrekverbod voor emissiewagens

De drastische impact van de hervorming krijgt treedt in vanaf 2026. Met ingang van aanslagjaar 2027 (verbonden aan boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2026) wordt de aftrek van de beroepskosten met betrekking tot het gebruik van emissievoertuigen (m.n. wagens die CO₂ uitstoten, dus met inbegrip van de oplaadbare hybride voertuigen) zonder meer geschrapt. De aftrekbeperking zoals we die vandaag kennen, zal derhalve omgezet worden in een aftrekverbod voor de bedrijfswagens die vanaf 1 januari 2026 worden aangekocht, geleased of gehuurd.

Om vennootschappen toch enigszins enige tijd te gunnen zich voor te bereiden op deze drastische ommezwaaai, heeft de wetgever voorzien in twee overgangsmaatregelen, namelijk een *grandfathering* van bedrijfswagens die vóór 1 juli 2023 zijn aangekocht, geleased of gehuurd, en een uitdoofscenario (supra) voor voertuigen die werden aangekocht, geleased of gehuurd in de periode tussen 1 juli 2023 en 31 december 2025.

Ingevolge de *grandfathering*-regel blijft de huidige aftrekbeperking zoals van kracht sedert aanslagjaar 2021 behouden voor bedrijfswagens die voorafgaand aan 1 juli 2023 zijn aangekocht, geleased of gehuurd. Een en ander heeft aldus tot gevolg dat de bestaande aftrekregeling van vandaag onverkort van toepassing blijft gedurende de ganse levensduur, dan wel de volledige lease- of huurtermijn van deze voertuigen.

Het eerder aangehaalde *uitdoofscenario* geldt voor bedrijfswagens die worden aangekocht, geleased of gehuurd vanaf 1 juli 2023 tot en met 31 december 2025. Voor dergelijke wagens blijft de bestaande aftrekregeling 'tijdelijk' van

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.

toepassing, met dien verstande het maximum aftrekpercentage van 75% verlaagd wordt naar 50% vanaf aanslagjaar 2027 (verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2026) en 25% vanaf aanslagjaar 2028 (verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2027), om uiteindelijk op 0% te komen vanaf aanslagjaar 2029 (verbonden aan een belastbaar tijdperk dat ten vroegste aanvangt op 1 januari 2028).

Aanslagjaar 2028: aftrekbeperking emissievrije bedrijfswagens

De fiscale aftrekbaarheid van emissievrije voertuigen ten belope van 100% overeenkomstig de huidige aftrekformule blijft onverkort behouden voor bedrijfswagens die worden aangekocht, geleased of gehuurd vóór 1 januari 2027. Wat betreft koolstofemissievrije voertuigen die echter na voornoemde datum worden aangekocht, geleased of gehuurd, zal het tarief gradueel verminderen tot 67,50%.

Om te weten welk het toepasselijk aftrekpercentage is, is het van primordiaal belang te weten vanaf wanneer een voertuig precies kan worden beschouwd als zijnde 'aangekocht', 'geleased' of 'gehuurd'. In dit verband merken we op dat eerder recent de Raad van State daaromtrent nog heeft gepreciseerd dat de datum van aankoop niet noodzakelijk moet samenvallen met het moment waarop de belastingplichtige economisch eigenaar van de wagen wordt, maar dat ook de op dat moment reeds bestelde, maar nog niet geleverde bedrijfswagens als aangekocht moeten worden beschouwd. Inzonderheid de bedrijfswagens die operationeel geleased of gehuurd worden en waarvan de economische eigendom dus niet overgedragen wordt, zal bovendien gekeken moeten worden naar de datum waarop het lease- of huurcontract wordt afgesloten.

LAADSTATIONS VOOR ELEKTRISCHE WAGENS

Verhoogde kostenaftrek voor ondernemingen

Laadstations voor elektrische wagens die in de periode tussen 1 september 2021 en 31 augustus 2024 geïnstalleerd worden door zelfstandigen en vennootschappen zullen van een verhoogd afschrijvingspercentage kunnen genieten. Met een dergelijke verhoogde kostenaftrek heeft de wetgever zich als doel vooropgesteld om in eerste instantie ondernemingen ertoe aan te zetten om laadstations te installeren die voor het grote publiek toegankelijk zijn. Hierbij wordt dan gedacht aan vrij toegankelijke parkeerterreinen van winkelcentra, supermarkten, baanwinkels en kantoren waar eenieder zijn elektrische of hybride wagen kan opladen.

De verhoogde kostenaftrek waarvan sprake geldt voor in nieuwe staat verkregen of tot stand gebrachte laadstations voor elektrische wagens die publiek toegankelijk zijn en vertaalt zich in concreto in (1) een afschrijving ten belope van 200% met betrekking tot investeringen in laadstations gedaan in de periode van 1 september 2021 tot 31 december 2022; en (2) een afschrijving ten belope van 150% met betrekking tot investeringen in laadstations gedaan in de periode van 1 januari 2023 tot 31 augustus 2024. Het aftrekbare bedrag per belastbaar tijdperk wordt dan berekend door het normale bedrag van de afschrijvingen gedurende dat tijdperk te verhogen met 100% respectievelijk 50%. Merken we reeds op dat hogergenoemde afschrijvingspercentages niet gecombineerd kunnen

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.

worden met de verhoogde investeringsaftrek voor de installatie van elektrische installatie infrastructuur voor koolstofemissievrije vrachtwagens.

De bijkomende kosten die tegelijkertijd met het laadpunt worden afgeschreven (bv. kosten voor bekabelingswerken of een elektriciteitscabine) maken tevens deel uit van de aanschaffingswaarde en komen derhalve ook in aanmerking voor de verhoogde kostenaftrek. Het verhoogd afschrijvingspercentage geldt niet alleen voor laadstations die volledig als beroepsactiva aangewend worden, maar ook voor laadpunten die gedeeltelijk voor beroepsdoeleinden gebruikt worden.

De toepassing van de verhoogde kostenaftrek is verbonden aan een aantal voorwaarden waarvan de belangrijkste zich voornamelijk toespitst op het feit dat het laadstation lineair afgeschreven moet worden over minstens vijf belastbare tijdperken. Bedraagt de geschatte economische levensduur van het laadstation meer dan vijf jaar, zal er logischerwijze ook over een langere termijn afgeschreven moeten worden. Voorts zal de verhoogde aftrek verbonden worden aan de voorwaarde dat de laadpaal publiek toegankelijk, al dan niet tegen betaling, nieuw en intelligent moet zijn.

Vermelden we volledigheidshalve dat de verhoogde kostenaftrek slechts verleend wordt vanaf het aanslagjaar verbonden met het belastbaar tijdperk waarin het laadstation effectief operationeel en publiek toegankelijk is. In de hypothese dat evenwel al afgeschreven wordt in de loop van de verwerving dan wel de totstandkoming, zal het normale tarief van de aftrekbaarheid van toepassing zijn en blijven tot alle voorwaarden vervuld zijn.

Tijdelijke onttrekking van kosten voor laadstations aan aftrekbeperking

Ongeacht het fiscale aftrekpercentage waaraan de voertuigen die gebruikmaken van een laadstation onderworpen zijn, zal met ingang vanaf aanslagjaar 2022 (verbonden aan boekjaren die beginnen op of na 1 januari 2021) de aftrek van de kosten met betrekking tot laadstations niet langer fiscaal beperkt worden. Voor de laadstations die hetzij aangekocht, geleased of gehuurd worden vanaf 1 januari 2030 zullen de kosten van dergelijke laadstations echter nog slechts aftrekbaar zijn ten belope van 75%.

VERHOOGDE INVESTERINGSAF TREK VOOR O.A. EMISSIEVRIJE VRACHTWAGENS

Onder voorbehoud van een aantal nader te omschrijven stringente voorwaarden kunnen ondernemingen een verhoogde investeringsaftrek genieten voor investeringen in koolstofemissievrije vrachtwagens in nieuwe staat, in "tankinfrastructuur voor blauwe, groene of turquoise waterstof" en elektrische laadinfrastructuur met betrekking tot koolstofemissievrije vrachtwagens.

De investeringsaftrek waarvan sprake is gelijk aan 35% (d.i. verhoogd basispercentage van 13,50% en bijkomende verhoging van 21,50%) voor de vaste activa die verkregen of tot stand gebracht zijn in de loop van 2023. Dit percentage zal na verloop van tijd gradueel verminderen naar 29,50% (investeringen in 2024), 24% (investeringen in

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.

2025) en 18,50% (investeringen in 2026). Voor 2027 en de daaropvolgende jaren zal de investeringsaftrek gelijk zijn aan 13,50%.

De nieuwe verhoogde investeringsaftrek kan worden toegekend indien aan alle volgende voorwaarden is voldaan:

- De belastingplichtige heeft geen achterstallige schulden bij de Rijksdienst voor Sociale Zekerheid. Recent heeft de minister in een parlementaire vraag en antwoord bevestigd dat deze voorwaarde vervuld moet zijn op het ogenblik dat de belastingaangifte waarin deze verhoogde investeringsaftrek wordt geclaimd, wordt ingediend
- De belastingplichtige kan op de laatste dag van het belastbaar tijdperk waarin de vaste activa zijn verkregen of tot stand gebracht niet worden aangemerkt als een onderneming in moeilijkheden
- De belastingplichtige heeft geen bevel tot terugvordering uitstaan als gevolg van een besluit van de Europese Commissie die een door België verleende steun onrechtmatig en onverenigbaar met de interne markt heeft verklaard
- Voor de betrokken vaste activa werd geen gewestelijke steun aangevraagd, tenzij de gewestelijke steunregeling waarborgt dat de cumulatie van federale en gewestelijke steun niet tot gevolg heeft dat de door Europa toegelaten maximale steunintensiteit overschreden wordt

Heb je vragen omtrent bovenstaande thema's, aarzel dan niet om contact op te nemen met het RSM Belgium | Tax team (tax@rsmbelgium.be).

RSM Belgium | Tax

RSM Belgium wil u met dit document algemene informatie verstrekken, zonder dat de in dit document vermelde informatie aangemerkt kan worden als advies. De redactie heeft ernaar gestreefd deze uitgave zo zorgvuldig mogelijk samen te stellen, evenwel kunnen wij niet garanderen dat deze informatie nog accuraat is op het moment dat zij wordt ontvangen of dat ze in de toekomst nog accuraat zal zijn.