

Autokosten

Art. 5 tot 7, 10, 11, 21 en 22, 41 en 64

In de personenbelasting zijn enkel de beroepskosten van personenwagens e.d. onderworpen aan een aftrekbeperking van 75 pct. Er is geen enkele link met de CO₂ uitstoot, zoals dit wel het geval is in de vennootschapsbelasting. Om de vergroening van het wagenpark ook bij de eenmanszaken te ondersteunen en de regeling inzake autokosten te harmoniseren, wordt hetzelfde regime, dat reeds van toepassing is in de vennootschapsbelasting, ingevoerd in de personenbelasting. De maatregel treedt in werking vanaf aanslagjaar 2019. Teneinde de rechtszekerheid te bewaren, wordt in een overgangsregeling voorzien. Voor de personenwagens die reeds aangeschaft waren vóór 1 januari 2018, blijven de autokosten in de toekomst voor minimum 75 pct. aftrekbaar. Het is hiervoor niet noodzakelijk dat de belastingplichtige reeds economisch eigenaar is van de wagen op 1 januari 2018. Ook de op dat moment reeds bestelde, maar nog niet geleverde personenwagens zullen in aanmerking komen voor dit overgangsregime. Wat

Frais de voiture

Art. 5 à 7, 10, 11, 21 et 22, 41 et 64

À l'impôt des personnes physiques, les frais professionnels des voitures personnelles et assimilées sont uniquement soumis à une limitation de déduction de 75 p.c. Il n'y a absolument aucun lien avec l'émission de CO₂, comme c'est le cas à l'impôt des sociétés. Afin de soutenir le verdissement du parc automobile également dans le chef des entreprises individuelles et d'harmoniser les règles en matière de frais de voiture, le même régime que celui applicable à l'impôt des sociétés est introduit à l'impôt des personnes physiques. La mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2019. Une mesure transitoire est prévue pour préserver la sécurité juridique. Pour les voitures personnelles qui étaient déjà achetées avant le 1^{er} janvier 2018, les frais de voiture restent déductibles dans le futur à concurrence du minimum de 75 p.c. Il n'est pas nécessaire pour cela que le contribuable soit déjà le propriétaire économique du véhicule au 1^{er} janvier 2018. Les voitures déjà commandées mais non encore livrées pourront

betreft de personenwagens die operationeel geleased worden en waarvan de economische eigendom dus niet overgedragen wordt, zal gekeken worden naar de datum van het afsluiten van het leasecontract.

Vanaf de tweede fase van de hervorming (aanslagjaar 2021) worden met de invoering van een algemene formule ook de aftrekpercentages die gelinkt zijn aan de CO₂-uitstoot herzien. Het aftrekpercentage wordt echter beperkt tot 100 pct.

Daarom zal de fiscaliteit van alle voertuigen, zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting, voortaan ecologisch correcter en responsabiliserend zijn. De meest vervuilende voertuigen zullen meer belast worden, en de milieuvriendelijkere voertuigen fiscaal aangemoedigd, teneinde tot een vergroening van het wagenpark te komen en de ecologische impact van onze vervoersmodi te verminderen.

Art. 5 en 6

De artikelen 5 (winsten) en 6 (baten) passen de belastbare basis aan van meerwaarden op voertuigen zoals bedoeld in artikel 66, WIB 92.

Binnen de personenbelasting was slechts 75 pct. van de gerealiseerde meerwaarden op die voertuigen belastbaar, terwijl het percentage binnen de vennootschapsbelasting onrechtstreeks afhankelijk is van de CO₂-uitstoot (door toepassing van de artikel 185ter en artikel 198bis, eerste lid, 2°, WIB 92).

Het binnen de vennootschapsbelasting van toepassing zijnde stelsel wordt thans eveneens van toepassing binnen de personenbelasting. Dit houdt in dat de meerwaarden belastbaar zullen zijn voor een percentage gelijk aan de verhouding tussen de fiscaal aangenomen afschrijvingen en de geboekte afschrijvingen.

Art. 7

Dit artikel beoogt het gebruik van “valse hybrides” te bestrijden, meer bepaald voertuigen die deels werken op brandstof en deels op een oplaadbare elektrische batterij, maar waarvan de capaciteit van de elektrische batterij geen aanzienlijk gebruik van het voertuig toelaat via deze energiebron.

De regeling wordt beperkt tot oplaadbare hybride voertuigen (zgn. plug-in hybrides). Anders dan een full hybride voertuig, waarbij de elektrische batterij door middel van de verbrandingsmotor en/of remenergie wordt

également bénéficiaire de ce régime de transition. En ce qui concerne les voitures personnelles qui sont en leasing opérationnel et dont la propriété économique n'est donc pas transférée, c'est la date de conclusion du contrat de bail qui sera regardée.

A partir de la deuxième phase de la réforme (l'exercice d'imposition 2021) on revoit également les pourcentages de déduction liés à l'émission CO₂ par l'introduction d'une formule générale. Le pourcentage de déduction est désormais limité à 100 p.c.

Dès lors, la fiscalité de tous les véhicules, tant à l'impôt des personnes physiques qu'à l'impôt des sociétés, sera désormais écologiquement plus juste et responsable. Les véhicules les plus polluants se verront davantage taxés, et les véhicules verts fiscalement encouragés, afin d'évoluer vers un verdissement du parc automobile et une réduction de l'impact écologique de nos modes de transport.

Art. 5 et 6

Les articles 5 (bénéfices) et 6 (profits) adaptent la base imposable des plus-values sur les véhicules visés à l'article 66, CIR 92.

À l'impôt des personnes physiques, seuls 75 p.c. des plus-values réalisées sur ces véhicules étaient imposables, tandis qu'à l'impôt des sociétés, le pourcentage dépend indirectement de l'émission CO₂ (via les articles 185ter et 198bis, alinéa 1^{er}, 2°, CIR 92).

Le régime applicable à l'impôt des sociétés est désormais également applicable à l'impôt des personnes physiques. Cela signifie que les plus-values seront imposables pour un pourcentage égal au rapport entre les amortissements fiscaux admis et les amortissements comptabilisés.

Art. 7

Cet article vise à combattre l'utilisation de “fausses hybrides”, c'est-à-dire des véhicules qui fonctionnent partiellement à l'aide de carburants et partiellement à l'aide d'une batterie électrique rechargeable, mais dont la capacité de la batterie électrique ne permet pas un usage significatif du véhicule via cette source d'énergie.

Ce régime est limité aux véhicules hybrides rechargeables (dits hybrides plug-in). Contrairement à un véhicule full hybride, où la batterie électrique est rechargée au moyen d'un moteur à combustion et/ou par l'énergie

opgeladen, wordt de elektrische batterij bij een plug-in hybride herladen door het voertuig aan te sluiten op een externe energiebron. Indien de elektrische batterij van een plug-in hybride voertuig niet wordt herladen of het herladen van de batterij slechts een beperkte autonomie toelaat, wordt dus bijna uitsluitend de aandrijving via brandstof gebruikt en amper tot nooit de aandrijving via de elektrische batterij.

De CO₂-uitstoot met betrekking tot deze voertuigen die gebruikt wordt bij het berekenen van het voordeel alle aard (VAA) wijkt dus ver af van de werkelijke CO₂-uitstoot ten gevolge van het eigenlijk gebruik. Een dergelijke afwijking zorgt ervoor dat een lager VAA berekend wordt, omdat het voertuig een “valse hybride” is, dan bij eenzelfde type voertuig dat uitsluitend door brandstof wordt aangedreven, terwijl de werkelijke CO₂-uitstoot van beide voertuigen, rekening houdend met het reëel gebruik, geen verschil in berekening van het VAA kan verantwoorden.

Het huidig artikel vervolledigt dus artikel 36, § 2, achtste lid, WIB 92 opdat het VAA dat resulteert uit de ter beschikking stelling van een “valse hybride” door de werkgever, berekend wordt, abstractie makend van de elektrische batterij en bijgevolg met een CO₂-uitstoot die volledig berekend wordt op de aandrijving via brandstof. Indien er geen overeenstemmend voertuig bestaat die uitsluitend voorzien is van een brandstofmotor die gebruik maakt van dezelfde brandstof, wordt de uitstootwaarde vermenigvuldigd met 2,5. Deze coëfficiënt van 2,5 wordt ingevoegd teneinde de potentiële juridische leegte te vullen in het geval dat er voor een valse hybride geen overeenstemmend voertuig bestaat dat voorzien is van een motor die uitsluitend dezelfde brandstof gebruikt. Deze coëfficiënt weerspiegelt de gemiddelde verhouding tussen de meegedeelde uitstoot van een valse hybride en deze van een overeenstemmend voertuig voorzien van een motor die uitsluitend dezelfde brandstof gebruikt.

Onder oplaadbaar hybride voertuig wordt verstaan het in artikel 65, WIB 92 bedoelde voertuig dat zowel is uitgerust met een brandstofmotor als een elektrische batterij die opgeladen kan worden via een aansluiting op een externe energiebron buiten het voertuig.

Daarnaast wordt een analoge maatregel aangenomen wat betreft de aftrekbaarheid van kosten van voertuigen (artikel 66, § 1, nieuw derde lid, WIB 92).

In ieder geval, teneinde de rechtszekerheid te bewaren, zullen de hybride voertuigen die worden aangekocht vóór 1 januari 2018, in de toekomst kunnen blijven genieten van het huidige van toepassing zijnde regime.

de freinage, la batterie électrique d'une hybride plug-in est rechargée en branchant le véhicule sur une source d'énergie extérieure. Si la batterie d'un véhicule hybride n'est pas rechargée ou si la recharge de la batterie ne permet qu'une autonomie limitée, c'est presque exclusivement la propulsion par carburant qui est utilisée, et presque pas, voire pas du tout, la propulsion par la batterie électrique.

L'émission de CO₂ utilisée dans le calcul de l'avantage de toute nature (ATN) relatif à de tels véhicules s'éloigne donc largement de l'émission réelle de CO₂ qui résulte de l'usage qui en est fait. Une telle distorsion fait en sorte qu'il soit calculé un ATN moins important lorsqu'un véhicule est un “faux hybride”, que lorsque le même type de véhicule est alimenté exclusivement par le même carburant, alors que l'émission réelle de CO₂ entre ces deux véhicules, vu l'usage qui en est réellement fait, ne justifie pas de différence dans le calcul de l'ATN.

Le présent article complète donc l'article 36, § 2, alinéa 8, CIR 92, afin que l'ATN résultant de la mise à disposition par l'employeur d'une “fausse hybride” soit calculé abstraction faite de la batterie électrique, et donc avec une émission de CO₂ entièrement calculée sur la propulsion par carburant. S'il n'existe pas de véhicule correspondant pourvu d'un moteur utilisant exclusivement le même carburant, la valeur d'émission est multipliée par 2,5. Ce coefficient de 2,5 est inséré afin de parer au vide juridique potentiel dans le cas où une fausse-hybride ne posséderait pas de véhicule correspondant pourvu d'un moteur utilisant exclusivement le même carburant. Ce coefficient représente en moyenne la différence entre l'émission annoncée par une fausse-hybride et celle du véhicule correspondant pourvu d'un moteur utilisant exclusivement le même carburant.

Par véhicule hybride rechargeable, on entend le véhicule visé à l'article 65, CIR 92 qui est à la fois équipé d'un moteur à carburant et d'une batterie électrique qui peut être rechargée via une connexion à une source d'alimentation externe hors du véhicule.

Par ailleurs, une mesure analogue est adoptée en ce qui concerne la déductibilité des frais de véhicule (article 66, § 1^{er}, alinéa 3 nouveau, CIR 92).

Toutefois, afin de préserver la sécurité juridique, les véhicules hybrides achetés avant le 1^{er} janvier 2018 pourront continuer à bénéficier dans le futur du régime actuellement applicable.

Art. 10

De aftrekbaarheid aan 120 pct. van de kosten die zijn gedaan of gedragen wanneer een werkgever of een groep van werkgevers het gemeenschappelijk vervoer van personeelsleden tussen de woonplaats en de plaats van tewerkstelling heeft ingericht, zoals bepaald in artikel 64ter, WIB 92, wordt opgeheven. Deze kosten maken niet langer het voorwerp uit van een fiscaal voordeel, maar worden aftrekbaar aan 100 pct.

Art. 11

Het huidig artikel vervangt artikel 66, § 1, WIB 92. Deze paragraaf bepaalt momenteel het volgende:

“Beroepskosten met betrekking tot het gebruik van de in artikel 65 bedoelde voertuigen zijn slechts tot 75 pct. aftrekbaar.

De in het eerste lid bedoelde beroepskosten omvatten ook de op die voertuigen geleden minderwaarden.”

De nieuwe bepaling bevat drie verschillende onderdelen. Het eerste bevat het tarief van aftrekbaarheid voor voertuigen zoals bedoeld in artikel 65. Het tweede beoogt de hierboven beschreven “valse hybriden”. Het derde deel buigt zich over het tarief van aftrekbaarheid voor gerealiseerde minderwaarden op deze voertuigen.

1° Tarief van aftrekbaarheid van autokosten

De eerste twee leden beogen het vaststellen van een tarief van aftrekbaarheid voor beroepskosten met betrekking tot wagens zoals bedoeld in artikel 65, WIB 92.

In de eerste fase van de hervorming (vanaf aanslagjaar 2019) wordt het tarief van aftrekbaarheid van autokosten in de personenbelasting geharmoniseerd met de regeling in de vennootschapsbelasting, voorzien in artikel 198bis, WIB 92. Voortaan zal het tarief van aftrekbaarheid in de personenbelasting aldus eveneens worden bepaald aan de hand van een formule die rekening houdt met de CO₂-uitstoot per kilometer van het betrokken voertuig. Deze aanpassing draagt ertoe bij om ook in de personenbelasting de vergroening van het wagenpark aan te moedigen. De autokosten betreffende personenwagens die reeds aangeschaft waren vóór 1 januari 2018, zullen in de toekomst voor minimum 75 pct. aftrekbaar blijven. Het is hiervoor niet noodzakelijk dat de belastingplichtige reeds economisch eigenaar is van de wagen op 1 januari 2018. Ook de op dat moment reeds bestelde, maar nog niet geleverde personenwagens zullen in aanmerking komen voor dit overgangsregime. Wat betreft de personenwagens die

Art. 10

La déductibilité à 120 p.c. des frais faits ou supportés lorsqu'un employeur ou un groupe d'employeurs a organisé le transport collectif des membres du personnel entre le domicile et le lieu de travail, reprise à l'article 64ter, CIR 92, est abrogée. Ces frais ne font désormais plus l'objet d'un avantage fiscal, mais seront classiquement déductibles à 100 p.c.

Art. 11

Le présent article remplace l'article 66, § 1^{er}, CIR 92. Actuellement, ce paragraphe dispose:

“Les frais professionnels afférents à l'utilisation des véhicules visés à l'article 65 ne sont déductibles qu'à concurrence de 75 p.c.

Les frais professionnels visés à l'alinéa 1^{er} comprennent également les moins-values sur ces véhicules.”

La nouvelle disposition contient trois parties bien distinctes. La première concerne le taux de déduction des véhicules visés à l'article 65. La deuxième vise les “fausses hybrides” décrites ci-dessus. La troisième partie se penche sur le taux de déductibilité des moins-values réalisées sur ces véhicules.

1° Taux de déduction des frais de véhicule

Les deux premiers alinéas visent à fixer le taux de déductibilité des frais professionnels liés à des véhicules visés à l'article 65, CIR 92.

Lors de la première phase de la réforme (à partir de l'exercice d'imposition 2019), le taux de déduction des frais de voiture à l'impôt des personnes physiques est harmonisé avec le régime de l'impôt des sociétés, prévu à l'article 198bis, CIR 92. Désormais, le taux de déduction à l'impôt des personnes physiques sera également déterminé à l'aide d'une formule tenant compte de l'émission CO₂ par kilomètre du véhicule concerné. Cette adaptation contribue également à encourager le verdissement du parc automobile à l'impôt des personnes physiques. Les coûts de voiture touchant aux voitures personnelles qui étaient déjà achetées avant le 1^{er} janvier 2018 resteront déductibles dans le futur à minimum 75 p.c. Il n'est pas nécessaire pour cela que le contribuable soit déjà le propriétaire économique du véhicule au 1^{er} janvier 2018. Les voitures déjà commandées mais non encore livrées pourront également bénéficier de ce régime de transition. En ce qui concerne les voitures personnelles qui sont en leasing opérationnel

operationeel geleased worden en waarvan de economische eigendom dus niet overgedragen wordt, zal gekeken worden naar de datum van de afsluiting van het leasecontract.

In de tweede fase van de hervorming (vanaf aanslagjaar 2021) wordt de formule voor de vaststelling van het tarief van de aftrekbaarheid tenslotte aangepast. Het tarief zal worden vastgesteld volgens onderstaande formule:

120 pct. – (0,5 pct. * coëfficiënt * aantal gram CO₂ per kilometer),

waarbij de coëfficiënt wordt vastgesteld op 1 voor voertuigen met een dieselmotor en op 0,95 voor voertuigen met een andere motor (bv. een motor met benzine, LPG, biobrandstof, elektrische motor, of anderen). Wanneer het voertuig is uitgerust met een aardgasmotor (CNG) en een belastbaar vermogen heeft van minder dan 12 fiscale paardenkracht wordt de coëfficiënt verder verlaagd tot 0,90. Er wordt een delegatie aan de Koning verleend met de mogelijkheid deze coëfficiënt van 0,90 verder te verlagen tot minimum 0,75.

Op deze manier kunnen beroepskosten die gelinkt zijn aan een dieselvoertuig met een CO₂-uitstoot van 98 gram per kilometer, afgetrokken worden voor 71 pct. (ofwel 120 pct. – [0,5 pct. * 1 * 98]). Indien een voertuig, aangedreven op benzine, eveneens een CO₂-uitstoot van 98 gram per kilometer heeft, dan zou het tarief van aftrekbaarheid 73,45 pct. bedragen (ofwel 120 pct. – [0,5 pct * 0,95 * 98]). Een voertuig met een CO₂-uitstoot van 98 gram per kilometer en met een aardgasmotor zou uitkomen op een tarief van aftrekbaarheid van 75,90 pct. (ofwel 120 pct. – [0,5 pct. * 0,90 * 98]).

Het gebruik, in deze formule, van verschillende coëfficiënten in functie van het type motor beoogt het behoud van het bestaande onderscheid tussen dieselwagens en andere wagens, teneinde het gebruik van die laatste, minder vervuilende categorie, te stimuleren. Dezelfde logica wordt gebruikt bij de accijnzen, waarbij thans de accijnzen voor benzine afnemen en deze voor diesel sterk toenemen, teneinde het gebruik van deze meer vervuilende brandstof te ontmoedigen. In dit kader past ook de verhoogde aftrekbaarheid voor kosten betreffende een personenwagen die is uitgerust met een aardgasmotor. Voertuigen met een aardgasmotor hebben een aantoonbaar lagere uitstoot van CO₂, maar stoten ook aanzienlijk minder NO_x en fijn stof uit dan gelijkaardige benzinevoertuigen.

Het tarief dat door middel van een dergelijke formule verkregen wordt, mag niet meer dan 100 pct. bedragen en niet lager zijn dan 50 pct., tenzij voor voertuigen die

et dont la propriété économique n'est donc pas transférée, c'est la date de conclusion du contrat de bail qui sera regardée.

Lors de la deuxième phase de la réforme (à partir de l'exercice d'imposition 2021), la formule pour la détermination du taux de déduction est finalement adaptée. Le taux sera déterminé selon la formule ci-dessous:

120 p.c. – (0,5 p.c. * coefficient * gramme CO₂ par kilomètre),

avec un coefficient fixé à 1 pour les véhicules utilisant un moteur au diesel, et à 0,95 pour les véhicules équipés d'un autre moteur (par exemple un moteur à essence, LPG, biocarburant, électrique, ou autre). Lorsque le véhicule est équipé d'un moteur au gaz naturel (CNG) et sa puissance fiscale est inférieure à 12 chevaux fiscaux le coefficient est réduit à 0,90. Une délégation est donnée au Roi qui lui permet de diminuer ce coefficient de 0,90 à minimum 0,75.

Ainsi, les frais professionnels liés à un véhicule diesel émettant 98 grammes de CO₂ par kilomètre, pourront être déduits à 71 p.c. (soit 120 p.c. – [0,5 p.c. * 1 * 98]). Si un véhicule émettant également 98 grammes de CO₂ par kilomètre était alimenté par de l'essence, le taux de déduction serait de 73,45 p.c. (soit 120 p.c. – [0,5 p.c. * 0,95 * 98]). Un véhicule avec des émissions de CO₂ de 98 grammes par kilomètre et avec un moteur au gaz naturel représenterait un taux de déductibilité de 75,90 p.c. (ou 120 p.c. – [0,5 p.c. * 0,90 * 98]).

L'utilisation, dans la formule, de coefficients différents en fonction du type de moteur utilisé vise à conserver la différence existante entre les véhicules roulant au diesel et les autres véhicules, afin que l'usage de ces derniers, catégorie moins polluante, soit stimulé. La même logique est appliquée aux accises, qui voient actuellement les accises sur l'essence diminuer et celles sur le diesel fortement augmenter, afin de décourager l'utilisation de ce carburant plus polluant. Dans ce cadre, la déductibilité plus élevée pour des coûts concernant une voiture personnelle équipée d'un moteur au gaz naturel a aussi été adaptée. Les véhicules avec un moteur au gaz naturel ont véritablement une moindre émission de CO₂, mais rejettent significativement moins de NO_x et de fines particules que des véhicules semblables à essence.

Le taux obtenu au moyen d'une telle formule ne peut dépasser 100 p.c., ni être inférieur à 50 p.c., sauf pour les véhicules émettant 200 grammes de CO₂ par kilomètre

200 gram CO₂ of meer uitstoten per kilometer. Voor laatstbedoelde voertuigen wordt het tarief van aftrekbaarheid beperkt tot 40 pct.

De aftrekbaarheid van kosten gelinkt aan een voertuig met 0 gram CO₂ uitstoot per kilometer (een elektrisch voertuig) wordt dus in alle gevallen beperkt tot 100 pct. en niet meer op 120 pct. bepaald, in tegenstelling tot het regime dat momenteel van toepassing is in de vennootschapsbelasting.

Daarnaast zal het tarief dat op die manier berekend wordt ook van toepassing zijn op de brandstofkosten, hoewel de aftrekbaarheid van dergelijke kosten momenteel in alle gevallen beperkt wordt tot 75 pct., zowel in de vennootschapsbelasting als in de personenbelasting. Deze verandering is, in de lijn van het voorgaande, te verklaren doordat er rekening wordt gehouden met de milieuproblematiek in deze hervorming. De aftrek van brandstofkosten zal dus voortaan hetzelfde regime volgen als dat voor de overige autokosten, en zal voor- of nadeliger zijn afhankelijk van de CO₂-uitstoot van het voertuig en de soort gebruikte brandstof. Samen met de nieuwe formule zal de gewijzigde aftrekbaarheid van de brandstofkosten in werking treden tijdens een tweede fase (vanaf aanslagjaar 2021), waardoor de belastingplichtigen, mocht dit nodig zijn, twee jaar de tijd hebben hun car-policy aan te passen aan deze gewijzigde omstandigheden.

Deze nieuwe formule die gelinkt is aan de CO₂-uitstoot is zowel in de personenbelasting als in de vennootschapsbelasting van toepassing. Om deze reden zal deze formule worden ingeschreven in artikel 66, § 1, WIB 92, en zal in artikel 198*bis*, WIB 92, enkel nog voorzien worden in een afwijking van het in artikel 66, § 1, tweede lid, WIB 92, vermelde minimum van 75 pct.

In ieder geval wordt verduidelijkt dat deze formule niet van toepassing is op de financieringskosten van voertuigen. Deze kosten blijven voor 100 pct. aftrekbaar.

2° Valse hybriden

Wat betreft de aftrekbaarheid van kosten die verbonden zijn met een voertuig dat gekwalificeerd is als "valse hybride", wordt hier dezelfde bepaling ingevoerd als die van toepassing bij de berekening van het VAA. Voor de toelichting wordt verwezen naar de toelichting bij artikel 7 van het huidig ontwerp.

3° Minderwaarden

De minderwaarden op deze voertuigen vallen binnen de personenbelasting momenteel onder het tarief van aftrekbaarheid van 75 pct.

ou plus. Le taux de déductibilité pour ces derniers véhicules est fixé à 40 p.c.

Contrairement au régime actuellement en vigueur à l'impôt des sociétés, la déductibilité des frais liés à un véhicule émettant 0 gramme de CO₂ par kilomètre (c'est-à-dire, un véhicule électrique) est donc dans tous les cas limitée à 100 p.c., et non plus fixée à 120 p.c.

Par ailleurs, le taux ainsi calculé s'applique également aux frais de carburant, alors qu'actuellement, la déductibilité de tels frais, tant à l'impôt des sociétés qu'à l'impôt des personnes physiques, est dans tous les cas limitée à 75 p.c. Ce changement est, dans la lignée de ce qui précède, justifié par la prise en compte de la problématique écologique dans cette réforme. La déduction des frais de carburant suivra donc désormais le régime des autres frais de voiture, et sera plus ou moins avantageuse en fonction de l'émission de CO₂ du véhicule et du type de carburant utilisé. En parallèle avec la nouvelle formule, la déductibilité modifiée des frais de carburant entrera en vigueur dans la deuxième phase (à partir de l'exercice d'imposition 2021), ainsi, les contribuables pourront avoir, si cela est nécessaire, deux ans pour adapter leur police-auto à ces situations modifiées.

Cette nouvelle formule liée à l'émission de CO₂ s'applique tant à l'impôt des personnes physiques qu'à l'impôt des sociétés. Pour cette raison, cette formule sera inscrite à l'article 66, § 1^{er}, CIR 92, et dans l'article 198*bis*, CIR 92 sera seulement prévu le minimum visé de 75 p.c. par dérogation à l'article 66, § 1^{er}, alinéa 2, CIR 92.

Toutefois, il est à préciser que cette formule ne s'applique pas aux frais de financement des véhicules. Ces frais restent déductibles à 100 p.c.

2° Fausses hybrides

La même disposition que celle applicable au calcul de l'ATN est ici introduite en ce qui concerne la déductibilité des frais liés à un véhicule qualifié de "faux hybride". Il est renvoyé au commentaire à l'article 7 du présent projet.

3° Moins-values

Actuellement, les moins-values sur ces véhicules sont, à l'impôt des personnes physiques, compris dans le taux de déduction de 75 p.c.

Het stelsel dat van toepassing is in de vennootschapsbelasting wordt voortaan ook van toepassing in de personenbelasting.

Het tarief van de in aanmerking te nemen minderwaarden zal dus eveneens worden bepaald op basis van het gedeelte van de vóór verkoop geboekte afschrijvingen die fiscaal werden aangenomen.

Met de in artikel 12, 4°, van deze wet opgenomen wijziging wordt een specifiek probleem rechtgezet.

Artikel 66, § 1, WIB 92, beperkt de aftrek van beroepskosten betreffende het gebruik van voertuigen bedoeld in artikel 65, WIB 92 tot de hoogte van het percentage bepaald overeenkomstig het eerste lid.

Deze grens is evenwel niet van toepassing in de gevallen bepaald in artikel 66, § 2, WIB 92, die hieronder vermeld worden:

1° op voertuigen die uitsluitend gebruikt worden voor een taxidienst of voor verhuring met bestuurder en op grond daarvan van de verkeersbelasting op de autovoertuigen vrijgesteld zijn;

2° op voertuigen die in erkende autorijscholen uitsluitend worden gebruikt voor praktisch onderricht en daartoe speciaal zijn uitgerust;

3° op voertuigen die uitsluitend aan derden worden verhuurd.

In deze drie gevallen zijn de beroepskosten betreffende de voertuigen aftrekbaar ten belope van 100 pct.

Het eerste deel van artikel 66, § 3, WIB 92, voorziet erin dat de beperking vermeld in § 1 van toepassing blijft in geval de voertuigen zoals bedoeld in artikel 66, § 2, 1° en 3°, WIB 92 toebehoren aan derden. De aftrek ten belope van 100 pct. wordt in feite dus enkel toegekend aan de eigenaars van deze voertuigen.

Deze bepaling heeft geleid tot talrijke vragen met betrekking tot de situatie van garagehouders die een vervangwagen ter beschikking stellen aan hun klanten. Hun situatie verschilde evenwel van diegenen die zelf eigenaar of huurder (bijvoorbeeld van de autoconstructeurs) waren van deze voertuigen.

Een gelijkaardige situatie kan zich voordoen bij taxibedrijven of autoverhuurbedrijven. In deze gevallen paste de administratie een beperkte administratieve tolerantie toe door het toekennen van een volledige aftrek

Le régime en vigueur à l'impôt des sociétés est désormais également applicable à l'impôt des personnes physiques.

Le taux des moins-values à prendre en considération sera donc aussi déterminé sur la base de la partie des amortissements comptabilisés avant la vente qui a été fiscalement acceptée.

En ce qui concerne la modification reprise à l'article 12, 4°, de la présente loi, elle répond à une problématique précise.

L'article 66, § 1^{er}, CIR 92 limite la déduction des frais professionnels afférents à l'utilisation des véhicules visés à l'article 65, CIR 92 à hauteur du pourcentage déterminé conformément à l'alinéa 1^{er}.

Cette limite n'est toutefois pas applicable dans les hypothèses visées à l'article 66, § 2, CIR 92, qui sont les suivantes:

1° aux véhicules qui sont affectés exclusivement à un service de taxis ou à la location avec chauffeur et sont exemptés à ce titre de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles;

2° aux véhicules qui sont affectés exclusivement à l'enseignement pratique dans des écoles de conduite agréées et qui sont spécialement équipés à cet effet;

3° aux véhicules qui sont donnés exclusivement en location à des tiers.

Dans ces trois hypothèses, les frais professionnels afférents aux véhicules sont donc déductibles à hauteur de 100 p.c.

La première partie de l'article 66, § 3, CIR 92, prévoit que la limitation du § 1^{er} reste toutefois applicable dans le cas où les véhicules visés à l'article 66, § 2, 1° et 3°, CIR 92 appartiennent à des tiers. La déduction à 100 p.c. n'est donc, dans les faits, accordée qu'aux propriétaires desdits véhicules.

Cette disposition a suscité de nombreuses questions quant à la situation des garagistes mettant à disposition de leurs clients des voitures de remplacement. En effet, leur situation différerait selon qu'ils étaient propriétaires des véhicules, ou louaient eux-mêmes ces véhicules (aux constructeurs automobiles par exemple).

Une situation similaire peut se rencontrer chez les entreprises de taxis, ou dans les sociétés de location de voiture. Dans ces hypothèses, l'administration appliquait une tolérance administrative stricte en accordant une

van beroepskosten met betrekking tot de betrokken voertuigen. Deze administratieve praktijk gaat evenwel in tegen de wettekst en tegen het arrest van het Hof van Cassatie van 15 maart 2012, zodat deze momenteel niet meer toegepast kan worden.

Dit verschil in behandeling op basis van eigendoms-criteria werd door het Grondwettelijk Hof beoordeeld als zijnde objectief maar niet relevant in haar arrest n° 153/2013 van 13 november 2013. De algemene aftrekbeperking van autokosten schendt het gelijkheidsbeginsel, "...in die zin is geïnterpreteerd dat de beperking (...) op de garagehouders van toepassing is voor de kosten met betrekking tot de vervangwagens die zij uitsluitend aan hun klanten verhuren wanneer zij geen eigenaar van die vervangwagens zijn".

Om aan deze discriminatie tegemoet te komen, beperkt artikel 11, 4° de aftrekbeperking voor voertuigen toebehorend aan derden tot de belastingplichtige die eindgebruiker is van deze voertuigen.

Op deze manier wordt de aftrek ten belope van 100 pct. toegekend in hoofde van de belastingplichtigen die de voorwaarden bepaald in artikel 66, § 2, WIB 92 respecteren en die zelf eigenaar van het voertuig zijn of die het voertuig verhuren aan een derde indien ze niet de eindgebruiker van het goed zijn.

Op die manier wordt de economie van de algemene aftrekbeperking gerespecteerd: deze beperking zal zich slechts één keer voordoen in hoofde van de eindgebruiker (de finale huurder) daar hij zijn werkelijke beroepskosten zal aftrekken en deze aftrek niet meer zal kunnen bekomen in hoofde van het verhuurbedrijf (of van de garagehouder) die zelf het voertuig huurt bij een derde.

De belastingplichten moeten telkens aan de administratie het bewijs leveren dat de voertuigen uitsluitend verhuurd worden aan derden.

Artikel 66, WIB 92 wordt tenslotte gewijzigd teneinde te verduidelijken dat autokosten die voor hetzelfde bedrag en door middel van een uitdrukkelijke en afzonderlijke vermelding op de factuur, aan derden worden doorgefactureerd bij deze derden dienen beperkt te worden en niet bij de belastingplichtige die ze doorfactureert.

Art. 21

Artikel 185ter, dat de gerealiseerde meerwaarde op voertuigen, zoals bedoeld in artikel 65, WIB 92 bepaalt en die belastbaar zijn binnen de vennootschapsbelasting,

déduction complète des frais professionnels afférents aux véhicules en question. Cette pratique administrative va toutefois à l'encontre du texte de la loi, et à l'encontre de l'arrêt de la Cour de Cassation du 15 mars 2012, de telle sorte qu'elle ne peut plus être appliquée à l'heure actuelle.

Cette différence de traitement sur base du critère de propriété a été jugé objectif mais non pertinent par la Cour Constitutionnelle dans son arrêt n° 153/2013 du 13 novembre 2013. La limitation générale de déduction des frais de voiture viole le principe d'égalité, "si elle est interprété(e) en ce sens que la limitation (...) est applicable aux garagistes pour les frais afférents aux voitures de remplacement qu'ils donnent exclusivement en location à leurs clients lorsqu'ils ne sont pas propriétaires de ces voitures de remplacement".

Afin de remédier à cette discrimination, l'article 11, 4° restreint la limitation de la déduction pour les véhicules appartenant à des tiers au contribuable qui est l'utilisateur final desdits véhicules.

De cette façon, la déduction est admise à hauteur de 100 p.c. dans le chef des contribuables qui respectent les conditions de l'article 66, § 2, CIR 92, qu'ils soient eux-mêmes propriétaires du véhicule ou qu'ils le louent à un tiers, s'ils ne sont pas les utilisateurs finaux du bien.

L'on respecte ainsi l'économie de la limitation générale de la déduction: cette limitation ne se rencontrera plus qu'une seule fois dans le chef de l'utilisateur final (le locataire final) lorsqu'il déduira ses frais professionnels réels, et ne sera plus susceptible de se rencontrer également en amont dans le chef de l'entreprise de location (ou du garagiste) qui prend elle-même le véhicule en location chez un tiers.

Les contribuables doivent toujours fournir la preuve à l'administration que les véhicules sont donnés exclusivement en location à des tiers.

L'article 66, CIR 92 est enfin adapté afin d'expliquer que les frais de voiture qui sont répercutés, clairement et pour le même montant et au moyen d'une indication explicite et séparée sur la facture, à des tiers devront être limités chez ces tiers et pas chez le contribuable qui répercute.

Art. 21

L'article 185ter, qui détermine les plus-values réalisées sur les véhicules visés à l'article 65, CIR 92, qui sont imposables à l'impôt des sociétés, est abrogé. En

wordt geschrapt. Dit stelsel is voortaan namelijk ook van toepassing in de personenbelasting door toepassing van artikel 24, derde lid en artikel 27, derde lid en zal dus ook van toepassing zijn binnen de vennootschapsbelasting door middel van artikel 183, WIB 92.

effet, ce régime est désormais applicable aussi à l'impôt des personnes physiques via les articles 24, alinéa 3 et 27, alinéa 3, et s'appliquera donc également à l'impôt des sociétés au moyen de l'article 183, CIR 92.