

LA (PARA)FISCALITÉ : UN LEVIER POUR UNE MOBILITÉ PLUS DURABLE ET MULTIMODALE

Dans les cadres fiscaux et parafiscaux des déplacements domicile-travail, un certain nombre de modifications ont été apportées, dans le but de donner un coup de pouce supplémentaire au basculement vers une mobilité plus durable, multimodale (également appelé « transfert modal »).

Le présent article fournit un aperçu concis des principales interventions fiscales et parafiscales que le gouvernement fédéral a effectuées dans ces domaines durant la seconde moitié de la précédente législature.

1. Augmenter l'attractivité des déplacements domicile-travail à vélo

1.1. Augmentation du montant exonéré maximum de l'indemnité vélo

Pour promouvoir l'utilisation du vélo dans le cadre des déplacements domicile-travail, le gouvernement fédéral a décidé d'augmenter à partir du 1^{er} janvier 2024 le montant maximal de l'indemnité vélo qui est exonéré d'impôts et de cotisations de sécurité sociale (0,27 euro/km en 2023) à 0,35 euro/km¹, mais en appliquant un plafond (3 500 euros/an)².

Traitement fiscal

Sur le plan fiscal, l'exonération de l'indemnité vélo est liée à la condition que les frais professionnels du contribuable soient déterminés forfaitairement. L'exonération fiscale de l'avantage découlant de la mise à disposition gratuite d'un vélo de société (ci-dessous : avantage du vélo de société) est également subordonnée à l'application des frais professionnels forfaitaires. Les contribuables qui choisissent de déduire les frais professionnels réels sont automatiquement exclus du régime d'exonération. Pour eux, l'indemnité vélo octroyée et/ou l'avantage du vélo de société constituent un revenu professionnel, imposable au tarif d'imposition progressif³.

En cas de dépassement du plafond kilométrique (0,35 euro/km) ou du plafond annuel (3 500 euros/an), la partie excédentaire est considérée comme un revenu professionnel imposable par le fisc. Toutefois, le contribuable qui applique la déduction des frais

¹ Cette augmentation résulte d'une augmentation du montant de base de l'indemnité vélo de 0,145 euro (avant indexation, ce qui revient à 0,27 euro après indexation) à 0,177 euro (avant indexation, ce qui revient à 0,35 euro après indexation).

² Sources : article 1^{er} de l'[arrêté royal du 21 mars 2024](#) modifiant l'article 19, § 2, 16°, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs, en ce qui concerne le montant de base et le plafond de l'indemnité kilométrique + article 23 du chapitre 2 de la [loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses](#). L'article 23 prévoit une augmentation du plafond non indexé de 1 285 euros/an (2 500 euros/an avec l'indexation) à 1 795 euros par an (3 500 euros/an avec l'indexation).

³ Source : circulaire 2024/C/22 du 28 mars 2024 relative à l'exonération de l'indemnité vélo et de l'avantage résultant de la mise à disposition d'un vélo d'entreprise ainsi qu'aux frais professionnels liés à l'utilisation du vélo pour les déplacements domicile-lieu de travail.

professionnels forfaitaires peut également prétendre, pour le montant qui dépasse le plafond annuel, à une exonération fiscale de maximum 490 euros/an prévue pour les déplacements domicile-travail avec un autre « moyen de transport ». Attention : le montant qui dépasse le plafond par kilomètre ne peut par contre pas donner droit à cette exonération fiscale de maximum 490 euros/ans⁴.

Traitement parafiscal

Sur le plan parafiscal, le montant qui dépasse le plafond kilométrique (0,35 euro/km) ou le plafond annuel (3 500 euros/an) est considéré comme une rémunération dans le calcul des cotisations de sécurité sociale. L'indemnité kilométrique pour le vélo est également considérée par l'ONSS comme une rémunération pour le calcul des cotisations de sécurité sociale si elle a été ou est accordée pour remplacer ou convertir la rémunération, des primes, des avantages en nature ou tout autre avantage ou complément d'un avantage, soumis ou non à la sécurité sociale⁵.

Il convient également de noter qu'en conséquence de l'introduction du plafond annuel (3 500 euros/an), l'indemnité vélo est la seule intervention patronale dans les déplacements domicile-travail qui soit soumise aux cotisations de sécurité sociale au-delà d'un plafond annuel.

1.2. Introduction d'un crédit d'impôt temporaire en cas d'augmentation de l'indemnité vélo

Augmentation obligatoire de l'indemnité vélo sur la base de la CCT n° 164

Les employeurs du secteur privé qui sont tenus d'octroyer une indemnité vélo sur la base de la [CCT n° 164](#) peuvent bénéficier d'une compensation financière temporaire sous la forme d'un crédit d'impôt⁶.

Le crédit d'impôt sera accordé en cas d'augmentation de l'indemnité kilométrique pour le vélo octroyée pour les déplacements domicile-travail effectués à vélo durant la période comprise entre le 1^{er} mai 2023 et le 31 décembre 2024.

L'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo est la différence positive existant entre, d'une part, le montant de l'indemnité kilométrique vélo accordée pour les déplacements au cours d'une période déterminée en application de la CCT n° 164, et d'autre part, le montant de l'indemnité kilométrique vélo octroyée pour les déplacements au 1^{er} juillet 2022 (c'est-à-dire l'indemnité kilométrique vélo de référence).

⁴ Source : circulaire 2024/C/22 du 28 mars 2024 relative à l'exonération de l'indemnité vélo et de l'avantage résultant de la mise à disposition d'un vélo d'entreprise ainsi qu'aux frais professionnels liés à l'utilisation du vélo pour les déplacements domicile-lieu de travail.

⁵Source : article 1 de l'arrêté royal modifiant l'article 19, § 2, de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs.

⁶ Voir : Titre 5, chapitre 1 de la [loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses](#) + de l'[arrêté royal du 7 janvier 2023 déterminant les modalités d'application du crédit d'impôt pour l'indemnité kilométrique vélo octroyée en application de la CCT n° 164](#).

Le montant du crédit d'impôt est égal à l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo, multipliée par le nombre de kilomètres pour lesquels l'indemnité kilométrique vélo est octroyée, avec un maximum de 20 kilomètres par trajet simple.

Le crédit d'impôt est accordé pour chaque période imposable liée aux exercices d'imposition 2023, 2024, 2025 ou 2026 au cours de laquelle le contribuable introduit une augmentation de l'indemnité kilométrique vélo pour les déplacements effectués durant la période du 1^{er} mai 2023 au 31 décembre 2024.

Augmentation facultative de l'indemnité vélo

Les employeurs du secteur privé qui procèdent à une augmentation de l'indemnité vélo de façon volontaire (c'est-à-dire indépendamment de l'indemnité vélo obligatoire sur la base de la CCT n° 164) peuvent également bénéficier d'une compensation financière temporaire sous la forme d'un crédit d'impôt⁷.

Le crédit d'impôt sera accordé en cas d'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo appliquée de manière volontaire par l'employeur pour les déplacements domicile-travail effectués par le travailleur durant la période comprise entre le 1^{er} janvier 2024 et le 31 décembre 2026.

L'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo doit être convenue pour une durée indéterminée. Elle doit également être définie dans une CCT, un règlement du travail ou un contrat de travail individuel.

Le crédit d'impôt est uniquement valable en cas d'augmentation volontaire de l'indemnité kilométrique vélo. Il est égal à la différence positive entre l'indemnité kilométrique vélo octroyée et l'indemnité kilométrique vélo de référence indexée (c'est-à-dire l'indemnité au 1^{er} juin 2023 qui s'élève à minimum 0,18 euro/km). Le crédit d'impôt reste limité à maximum 0,05 euro/km.

⁷ Voir : Titre 5, chapitre 1, section 2 de la [loi du 22 décembre 2023 portant des dispositions diverses](#) + de l'[arrêté royal du 21 mars 2024 déterminant les modalités d'application du crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo](#).

2. Augmenter l'attractivité des déplacements domicile-travail en train

2.1. Introduction d'un crédit d'impôt temporaire en cas d'intervention majorée de l'employeur dans le prix de l'abonnement

Le 8 avril 2024, les partenaires sociaux réunis au Conseil national du travail (CNT) ont conclu [la CCT n° 19/11](#) modifiant la CCT n° 19/9. Grâce à cette CCT, le 1^{er} juin 2024, les montants forfaitaires de l'intervention de l'employeur dans le prix des abonnements domicile-travail ont été portés à 71,8 % du prix de l'abonnement utilisé en vigueur au 1^{er} février 2024. Ces montants seront ajustés annuellement pendant la période 2025-2029.

Cette CCT est étroitement liée à un crédit d'impôt temporaire que le gouvernement fédéral a introduit par la loi du 12 mai 2024⁸ dans le but de réduire⁹ les conséquences financières de l'indexation des prix des abonnements domicile-travail pour les travailleurs qui ne bénéficient pas de la gratuité des déplacements domicile-travail en train à travers le régime de tiers-payant 80/20¹⁰.

Le crédit d'impôt est accordé sur demande aux employeurs¹¹ dont l'intervention majorée dans le prix de l'abonnement est d'au moins 79,3 %.

Pour le calcul du montant du crédit d'impôt, l'intervention de l'employeur qui a été payée ou accordée durant la période imposable concernée est divisée par l'intervention majorée de l'employeur, puis multipliée par le pourcentage de majoration. Ce dernier est égal à la différence entre l'intervention de référence de l'employeur et l'intervention majorée de l'employeur. Le pourcentage de majoration est limité à 7,5 % maximum.

L'intervention de référence de l'employeur est le pourcentage obtenu en divisant l'intervention de l'employeur dans l'abonnement de référence¹² telle qu'imposée par une convention collective ou individuelle de travail ou règlement de travail au 31 décembre 2023 par le prix d'un abonnement de référence à cette même date. L'intervention de référence doit s'élever au minimum à 59,57 %.

L'intervention majorée de l'employeur est le pourcentage obtenu en divisant l'intervention de l'employeur dans l'abonnement de train telle qu'imposée par une convention collective ou individuelle de travail à la date de paiement ou d'attribution de l'intervention de l'employeur par le prix de l'abonnement de référence pour la même distance à cette même date.

⁸ Source : la [loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses](#)

⁹ Pour faire en sorte qu'un maximum de travailleurs puissent bénéficier des avantages du crédit d'impôt pendant la période 2025-2029 aussi, le CCE et le CNT demandent dans leur [avis du 8 avril 2024](#) que les modalités de mise en œuvre du crédit d'impôt soient alignées sur celles de la CCT n° 19/09, telle que modifiée par la CCT n° 19/11. Jusqu'à présent, aucune suite n'a encore été donnée à cette demande conjointe des Conseils.

¹⁰ Le système de tiers-payant 80/20 est un régime selon lequel l'employeur prend 80 % du prix de l'abonnement en charge et l'autorité fédérale les 20 % restants, le travailleur bénéficiant ainsi d'un abonnement gratuit pour ses déplacements domicile-travail.

¹¹ Les employeurs qui ont conclu une convention tiers payant 80/20 avec la SNCB n'entrent pas en ligne de compte pour le crédit d'impôt.

¹² Il s'agit d'un abonnement de train d'1 an en deuxième classe.

Le crédit d'impôt est accordé pour chaque période imposable liée aux exercices d'imposition 2024, 2024, 2025, 2026, 2027 ou 2028 pour les interventions de l'employeur qui sont payées ou accordées durant la période comprise entre le 1^{er} janvier 2024 et le 31 décembre 2027 inclus.

3. Augmenter l'attractivité du budget mobilité

Pour accroître davantage l'utilisation du budget mobilité, le gouvernement fédéral a décidé d'introduire dans la [loi du 17 mars 2019](#) concernant l'instauration d'un budget mobilité et dans l'arrêté d'exécution de cette loi un certain nombre de modifications¹³, qui sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2024.

Vous trouverez un aperçu de toutes les modifications entrées en vigueur au 1^{er} janvier 2024 dans [cet article du secrétariat du CCE](#). Ci-dessous, nous nous concentrons sur plusieurs modifications qui ont été apportées à la demande du Conseil central de l'économie (CCE) et du Conseil national du travail (CNT).

3.1. Autoriser l'indexation des montants minimaux et maximaux

Depuis le 1^{er} janvier 2024, conformément à la demande¹⁴ du CCE et du CNT, les montants minimaux et maximaux entre lesquels la valeur du budget mobilité devrait se situer sont indexés annuellement, sur la base de l'indice santé lissé, qui sert de base à l'indexation des pensions et des allocations sociales. Ainsi, il est donc possible de garantir l'attractivité du budget mobilité, même en période d'augmentation des prix.

3.2. Clarifier le calcul du budget mobilité

Depuis le 1^{er} janvier 2024, à la demande du CCE et du CNT, la manière de calculer le montant (des dépenses dans le pilier 1) du budget mobilité a également été rendue plus claire et transparente et, conformément à la demande¹⁵ des Conseils, des formules de calcul forfaitaires ont également été prévues. Une formule de calcul basée sur des valeurs forfaitaires constitue une simplification administrative pour l'employeur et, grâce à la réduction de la complexité administrative, facilite la mise en œuvre d'un budget mobilité. En outre, une telle formule offre une sécurité juridique à l'utilisateur du budget mobilité en lui fournissant une clarté immédiate sur le montant qu'il peut dépenser ou recevoir.

¹³ Il s'agit de modifications qui ont été introduites dans la loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses.

¹⁴ Voir l'[avis CCE/CNT](#) « Le volet Budget mobilité d'un avant-projet de loi portant des dispositions fiscales diverses » du 29/11/2022 (CCE 2022-3050 CNT 2.327).

¹⁵ Voir l'[avis CCE/CNT](#) « Projet d'arrêté royal concernant le calcul du budget mobilité » du 29/11/2022 (CCE 2022-3051 CNT 2.328).

4. Continuer à miser sur l'électrification du parc de voitures de société...

4.1. Par le biais de modifications du régime parafiscal pour les voitures de société

La cotisation de solidarité que l'employeur doit verser pour chaque voiture de société sera progressivement augmentée. La formule pour le calcul de la cotisation de solidarité reste la même, mais le facteur par lequel le résultat de cette formule doit être multiplié sera progressivement augmenté. Pour l'année 2024, ce facteur s'élève à 1,5359 (= 175,21/ 114,08). Il sera progressivement augmenté pour atteindre 5,50 à partir du 1^{er} janvier 2027.

Le montant de la cotisation de solidarité minimale, qui s'applique notamment aux voitures de société sans émissions de CO₂, sera lui aussi progressivement augmenté. Actuellement, la cotisation minimale s'élève à 20,83 euros. Elle sera progressivement augmentée pour atteindre 31,15 euros à partir du 1^{er} janvier 2028.

4.2. Par le biais de modifications du régime fiscal pour les voitures de société

La déductibilité dans l'impôt des sociétés des frais de voiture et de carburant des voitures de société roulant entièrement ou partiellement au carburant fossile achetées, louées ou prises en leasing par l'employeur durant la période comprise entre le 1^{er} juillet 2023 et le 31 décembre 2025 inclus sera progressivement réduite pour être ramenée à 0 % à partir de 2028.

Pour les voitures de société achetées, louées ou prises en leasing par l'employeur à partir du 1^{er} janvier 2026 qui émettent du CO₂, les frais de voiture et de carburant ne seront plus déductibles fiscalement pour l'employeur.

Les voitures de société achetées, prises en leasing ou louées qui n'émettent pas de CO₂ restent 100 % déductibles jusqu'à la fin 2026 inclus. Pour les voitures de société sans émission de CO₂ achetées, prises en leasing ou louées en 2027 ou plus tard, la déductibilité fiscale sera progressivement réduite à 67,5 % pour les voitures achetées, prises en leasing ou louées à partir de 2031.

4.3. Par le biais du budget mobilité

À partir du 1^{er} janvier 2026, dans le pilier 1 du budget mobilité, un travailleur pourra uniquement opter pour une voiture n'émettant pas de CO₂. À partir de cette même date, la norme de zéro émission sera aussi valable dans le pilier 2 pour tous les véhicules motorisés appartenant à la catégorie « mobilité douce », ainsi que pour l'autopartage et la location d'une voiture avec un chauffeur.

4.4. Par le biais d'avantages fiscaux pour l'installation de bornes de recharge pour voitures électriques

Les entreprises et les particuliers qui investissent dans l'installation de nouvelles bornes de recharge intelligentes pour voitures électriques entre le 1^{er} septembre 2021 et le 31 août 2024 sont récompensés fiscalement. À condition de remplir les conditions nécessaires, ils bénéficient respectivement d'une déduction de frais majorée et d'une réduction d'impôts. Plus ils investissent tôt, plus leur avantage fiscal sera important.

Vous trouverez plus d'informations à ce sujet dans cet [article du secrétariat du CCE](#).

5. ... tout en ménageant fiscalement les travailleurs ayant une voiture de société au carburant fossile

L'utilisation d'une voiture de société pour les déplacements domicile-travail et pour les déplacements strictement privés est considérée par le fisc comme un avantage (dans le jargon : « un avantage de toute nature »), devant être soumis à l'impôt des personnes physiques. Cet avantage de toute nature est calculé sur la base de trois éléments de la voiture en question : sa valeur catalogue, son âge, et son taux d'émission de CO₂ comparé au taux d'émission de CO₂ de référence. Le taux d'émission de CO₂ de référence est déterminé chaque année par le Roi en fonction du taux d'émission de CO₂ moyen sur une période de 12 mois consécutifs se terminant le 30 septembre de l'année précédant la période imposable par rapport au taux d'émission de CO₂ moyen pour l'année de référence 2011. Le taux d'émission de CO₂ moyen est calculé sur la base du taux d'émission de CO₂ des voitures immatriculées à l'état neuf.

En raison notamment du fait que de nombreuses entreprises aient commencé à proposer des voitures de société électriques à leurs travailleurs, le taux moyen d'émission de CO₂ de toutes les voitures immatriculées à l'état neuf en Belgique baisse. Cela résulte en un avantage imposable plus important découlant de l'usage privé d'une voiture de société roulant à l'essence ou au diesel, et donc aussi en une augmentation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques qui est dû sur cet avantage.

Une méthode adaptée pour déterminer le taux d'émission de CO₂ de référence

Afin de ménager quelque peu fiscalement les travailleurs qui conduisent encore une voiture de société essence ou diesel (parce qu'ils n'ont pas encore pu choisir de voiture de société électrique ou en raison de retards de production), le gouvernement De Croo a décidé, sur proposition¹⁶ du ministre fédéral des Finances, Vincent Van Peteghem, d'adapter la méthode pour déterminer le taux d'émission de CO₂ de référence (utilisé pour calculer l'avantage de toute nature imposable).

¹⁶ Source : <https://vanpeteghem.belgium.be/fr/le-ministre-van-peteghem-att%C3%A9nue-l'avantage-de-toute-nature-des-voitures-de-soci%C3%A9t%C3%A9-sans-compromettre>

Jusqu'à présent, seules les valeurs NEDC inférieures des voitures étaient prises en compte pour déterminer les émissions de CO₂ de référence utilisées pour calculer l'avantage de toute nature. Comme les voitures immatriculées sont de plus en plus économes, ce taux d'émission de CO₂ de référence baisse chaque année et l'avantage de toute nature des voitures fossiles augmente chaque année.

Depuis 2021, les voitures fossiles immatriculées à l'état neuf ont uniquement une valeur WLTP. Les chiffres de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV) montrent cependant que depuis 2024, le nombre de voitures pour lesquelles des émissions NEDC peuvent être constatées a baissé, pour atteindre 39 % (voitures électriques comprises). Les voitures électriques comptent ainsi pour 44 % dans le calcul, alors qu'elles ne représentent en réalité que 17 % du nombre total d'immatriculations. Le ministre Van Peteghem a dès lors estimé que l'ancienne méthode pour déterminer le taux d'émission de CO₂ de référence n'était plus représentative.

Sur sa proposition, le gouvernement De Croo, pour déterminer le taux d'émission de CO₂ de référence pour l'année de revenus 2024, a décidé de tenir compte de toutes les voitures et de procéder comme suit : quand les émissions NEDC sont connues, il est tenu compte de la valeur NEDC ; pour les voitures dont les émissions WLTP sont connues, mais pas les émissions NEDC, il sera tenu compte de la valeur WLTP ; pour les voitures électriques, il sera tenu compte d'émissions nulles. Avec la méthode de calculée adaptée, le taux d'émission de CO₂ de référence pour 2024 s'élève à :

- 78 grammes/km pour les véhicules ayant un moteur à essence, au LPG ou au gaz naturel (contre 51 grammes/km selon l'ancienne méthode de calcul) ;
- 65 grammes/km pour les véhicules ayant un moteur diesel (contre 42 grammes/km selon l'ancienne méthode de calcul).