

# Analyse des avantages accordés sur les voitures de société

## Loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses

Lucien Ceulemans  
*Expert-comptable et conseil fiscal*  
*Membre du Conseil IEC*

**La présente analyse se fonde sur la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses<sup>1</sup>, le commentaire disponible à ce jour et un avant-projet de loi modifiant certaines modalités. La publication de cette modification de loi est attendue pour fin février, début mars 2012. Les modifications annoncées sont clairement indiquées dans l'article.<sup>2</sup>**

### I. Avantages de toute nature pour les voitures

#### 1. Généralités

L'article 36 du CIR 1992 est intégralement réécrit et intègre les règles en matière de détermination de l'avantage de toute nature découlant de l'utilisation à des fins privées d'un véhicule mis gratuitement à disposition – règles qui figuraient jusqu'à présent dans l'AR/CIR 1992 – en raison du fait que ces avantages serviraient de base pour le calcul d'une dépense non admise à l'impôt des sociétés. Un élément de la base imposable étant déterminé de cette manière, seule une loi peut l'établir conformément à l'article 170 de la Constitution.

Ce nouveau régime concerne uniquement les véhicules visés à l'article 65 du CIR 1992, à savoir les voitures, les voitures à usage mixte, les minibus et ce que l'on appelle les "fausses" camionnettes. Font partie de cette dernière catégorie les véhicules homologués à la DIV comme "camionnettes", mais considérés comme des voitures particulières pour la taxe de circulation, les voitures à usage mixte et les minibus (cela peut concerner certains monovolumes et tout-terrain de luxe, par exemple).

Selon la loi du 28 décembre 2011, l'avantage de toute nature découlant de l'utilisation à des fins privées d'un tel véhicule mis gratuitement à disposition est calculé en appliquant un pourcentage CO<sub>2</sub> à six septièmes de la "valeur catalogue" du véhicule mis gratuitement à disposition. Selon la modification de loi envisagée, il sera en outre tenu compte de l'âge du véhicule, comme plus amplement précisé.

<sup>1</sup> Loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses (M.B., 30 décembre 2011).

<sup>2</sup> Cette analyse a été clôturée le 6 février 2012. Elle ne tient donc pas compte de modifications ultérieures qui auraient été apportées entre la rédaction de cet article et sa publication. Je pense cependant que les points abordés ici ne subiront que peu, voire pas de modifications.

La fraction de six septièmes a été choisie parce qu'il est estimé que la charge doit être supportée tant par l'utilisateur, le travailleur, que par celui qui met le véhicule à disposition (la société).

Lorsqu'un travailleur ou un dirigeant d'entreprises peut disposer simultanément de *plusieurs voitures*, un avantage de toute nature imposable doit être calculé distinctement pour chacune de ces voitures.

## Acquérir une voiture de société : mieux vaut y réfléchir à deux fois

Lorsqu'il s'agit d'une *mise à disposition limitée dans le temps*, l'avantage de toute nature peut être calculé *prorata temporis*, et ce sur la base du nombre de jours calendrier incluant le premier jour de la mise à disposition, mais excluant le dernier jour où le véhicule est restitué.

Cet avantage doit naturellement être diminué à concurrence de l'intervention personnelle du bénéficiaire de l'avantage, intervention qui est retenue, par exemple, sur le salaire net du travailleur (FAQ 8). L'avantage ne peut jamais être inférieur à 820 EUR par an. Ce montant est indexé conformément à l'article 178 du CIR. 1992. Pour l'exercice d'imposition 2013, le montant après indexation s'élève à 1 200 EUR.

L'avantage de toute nature découlant de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule qui répond à la définition de camionnette (une fourgonnette, par exemple) ne tombe donc pas sous le régime de ce calcul, mais doit être compté, comme précédemment, pour la valeur réelle qu'il a dans le chef du bénéficiaire. La notion dont il faut tenir compte ici est : "Quel montant le bénéficiaire devrait-il payer dans des circonstances normales pour obtenir un tel avantage" (FAQ 16).

### 2. Valeur catalogue

La loi du 28 décembre 2011 définit la "valeur catalogue" de la façon suivante : "la valeur facturée, options et taxe sur

la valeur ajoutée comprises, sans tenir compte des réductions, diminutions, rabais ou ristournes".

Toujours selon la même loi, cette définition est d'application tant sur les voitures neuves que sur les voitures d'occasion et en *leasing*.

En ce qui concerne le "prix catalogue" des *voitures d'occasion*, la conformité au "principe d'égalité" peut être mise en doute. Le ministre a clairement énoncé dans les travaux parlementaires que le "prix catalogue" des voitures d'occasion correspondait à la valeur facturée, y compris les options, sans les éventuelles remises ou ristournes.<sup>3</sup>

Prenons maintenant une société qui a acheté une voiture il y a trois ans pour le prix de 100 000 EUR et l'a amortie à concurrence de 60 000 EUR. La valeur comptable s'élève dès lors à 40 000 EUR.

Une autre société achète la même voiture aujourd'hui pour 40 000 EUR. Bien que les deux dirigeants d'entreprises roulent dans la même voiture du même âge, le premier a un avantage nettement plus élevé comme base imposable que le deuxième...

Le gouvernement a toutefois décidé, en date du 24 janvier 2012, d'y mettre le holà. La définition de la valeur des voitures non acquises à l'état neuf, telle que spécifiée ci-dessus, serait reformulée. Pour toutes les voitures acquises autrement qu'à l'état neuf, la définition serait : "le prix catalogue du véhicule à l'état neuf lors de la vente à un particulier, options et TVA comprises, sans tenir compte des réductions, diminutions, rabais ou ristournes".

Les travaux parlementaires énoncent : "Lors de l'achat d'un véhicule d'occasion, un catalogue avec le prix initial d'une vente à l'état neuf sera plus facile à retrouver qu'une copie de la facture originale d'une vente à l'état neuf."

Jusqu'à présent, la valeur catalogue initiale de ces voitures d'occasion n'a fait l'objet d'aucune publication. Le SPF Finances a apparemment chargé les constructeurs de publier cette valeur catalogue le plus rapidement possible sur leurs

<sup>3</sup> Doc. parl., Chambre, 2011-2012, Doc. n° 53-1952/10, p. 31.

sites respectifs. Il ne s'est rien passé depuis lors et, en ce moment, les experts-comptables et/ou conseils fiscaux sont confrontés à de grandes interrogations.

Une voiture d'occasion serait donc taxée comme une voiture neuve, compte tenu toutefois d'une réduction annuelle telle que déterminée ci-après. Chaque année pendant cinq ans, un pourcentage de 6 % pourrait être déduit du prix, tant pour les voitures neuves que pour les voitures d'occasion.

Après ces cinq années, plus aucune déduction de 5 % ne serait possible, la valeur minimale de chaque voiture étant gelée à 70 % du prix catalogue.

Cela signifie concrètement que la valeur catalogue sera multipliée par un pourcentage qui est directement proportionnel à la période écoulée depuis la date de la première immatriculation du véhicule auprès de la direction pour l'immatriculation des véhicules, chaque mois entamé comptant pour un mois complet. Ce pourcentage s'élève à :

Période écoulée depuis la première immatriculation	Pourcentage valeur catalogue
De 0 à 12 mois	100%
De 13 à 24 mois	94%
De 25 à 36 mois	88%
De 37 à 48 mois	82%
De 49 à 60 mois	76%
À partir de 61 mois	70%

Il a été convenu, sous la pression des libéraux, que la même diminution pourrait être appliquée aux voitures neuves. Ce régime a été convenu en conseil des ministres du 24 janvier 2012 et doit encore passer l'épreuve de la Chambre des représentants.

Le problème des voitures en *leasing* est ainsi résolu. Elles font désormais partie de la catégorie des "cas autres que l'acquisition d'une voiture à l'état neuf" et le calcul se basera donc ici aussi sur le "prix catalogue" du véhicule "à l'état neuf".

Et enfin la dernière (?) modification. Le 6 février 2012, il a été décidé d'adapter la définition des voitures neuves et d'abandonner la notion de "valeur facturée". La définition serait désormais: "la valeur catalogue, options et TVA comprises, sans tenir compte des réductions, diminutions, rabais ou ristournes".

La formule permettant de calculer l'avantage de toute nature pour les voitures de société devient :

A.T.N. = valeur catalogue x % (coefficient CO<sub>2</sub>) x 6/7 x pourcentage selon âge véhicule

### 3. Pourcentage par gramme de CO<sub>2</sub>

## Les nouvelles voitures et les voitures d'occasion : sur un pied d'égalité

Le pourcentage CO<sub>2</sub> de base s'élève à 5,5 % pour une émission de référence CO<sub>2</sub> :

- pour les véhicules à moteur essence, LPG ou gaz naturel: 115 g/km
- pour les véhicules à moteur diesel: 95 g/km.

Le Roi détermine chaque année cette émission de référence CO<sub>2</sub> sur la base de l'émission CO<sub>2</sub> des véhicules nouvellement immatriculés l'année précédente. Lorsque l'émission du véhicule concerné dépasse l'émission de référence précitée, le pourcentage de base est augmenté de 0,1 % par gramme de CO<sub>2</sub>, jusqu'à un maximum de 18 %.

Lorsque l'émission du véhicule concerné est inférieure à l'émission de référence précitée, le pourcentage de base est diminué de 0,1 % par gramme de CO<sub>2</sub>, jusqu'à un minimum de 4 %. Ce minimum sera toujours d'application sur les véhicules qui ont une émission de 0 gramme de CO<sub>2</sub> par kilomètre, comme les véhicules à propulsion électrique.

Les véhicules pour lesquels la direction pour l'immatriculation des véhicules ne dispose d'aucune donnée concernant le taux d'émission de CO<sub>2</sub> sont assimilés, s'ils sont propulsés par un moteur à essence, au LPG ou au gaz

naturel, aux véhicules émettant un taux de CO<sub>2</sub> de 205 g/km, et, s'ils sont propulsés par un moteur au diesel, aux véhicules émettant un taux de CO<sub>2</sub> de 195 g/km.

Bien que l'information sur l'émission CO<sub>2</sub> figure sur le certificat de conformité du véhicule, c'est l'information reprise sur le certificat d'immatriculation qui est déterminante pour le calcul de l'avantage de toute nature. Il en résulte que lorsque le certificat d'immatriculation ne mentionne pas d'émission CO<sub>2</sub> et que la DIV ne dispose pas de l'information, il y a toujours lieu d'appliquer les données mentionnées à l'alinéa précédent pour le calcul de l'avantage, même si l'émission CO<sub>2</sub> est indiquée sur le certificat de conformité. C'est ce qui ressort de la FAQ 23 publiée sur le site internet du SPF Finances.

#### 4. Impact sur les fiches 281.10 et 281.20

Le raisonnement repris ci-dessous provient des FAQ 9 et 10 publiées sur le site du SPF Finances. Seul le montant de l'avantage doit être mentionné sur les fiches et non plus le nombre de kilomètres.

##### a) Pour les travailleurs

La distinction suivante doit être faite :

##### – Véhicule exclusivement utilisé pour des déplacements strictement privés

Dès qu'il est question de mise à disposition, l'avantage ne peut plus être mentionné au cadre 17 "Intervention dans les frais de déplacement", rubrique c) "Autre moyen de transport", mais il doit toujours figurer au cadre 9, rubrique c) "Avantages de toute nature".

##### – Véhicule exclusivement utilisé pour des déplacements individuels domicile/lieu de travail

Le montant total de l'avantage de toute nature doit être mentionné, comme précédemment, au cadre 17 "Intervention dans les frais de déplacement", rubrique c) "Autre moyen de transport" si :

- il est établi que ce moyen de transport est utilisé effectivement et exclusivement pour de tels déplacements;
- le travailleur confirme à son employeur qu'il ne justifie pas ses frais professionnels réels.

Ceci signifie concrètement que l'exonération à concurrence de 370 EUR au maximum pour l'exercice d'imposition 2013 est maintenue.

##### – Véhicule utilisé de manière mixte pour des déplacements strictement privés et pour des déplacements domicile/lieu de travail

Étant donné que le nouveau mode de calcul de l'avantage ne tient plus compte du nombre de kilomètres parcourus (5 000 et 7 500 km) et est totalement indépendant de l'intensité ou de la fréquence de l'utilisation effective du véhicule et du mode d'utilisation du véhicule, nous ne disposons plus de critère pour ventiler cet avantage entre les déplacements strictement privés et les déplacements domicile/lieu de travail.

De plus, l'intention n'était manifestement pas d'abroger l'exonération précitée de 370 EUR. L'avantage peut donc être ventilé comme suit dans ce cas :

- le montant de 370 EUR peut être mentionné pour l'exercice d'imposition 2013 au cadre 17 "Intervention dans les frais de déplacements", rubrique c) "Autre moyen de transport";
- la différence entre l'avantage et ce montant de 370 EUR sera mentionnée au cadre 9, rubrique c) "Avantages de toute nature".

Les mêmes conditions sont imposées :

- il doit être établi que ce véhicule est effectivement et exclusivement utilisé pour de tels déplacements;
- le travailleur doit confirmer à son employeur qu'il ne justifie pas ses frais professionnels réels.

##### b) Pour les dirigeants d'entreprise

L'avantage de toute nature découlant de la mise à disposition d'une voiture de société doit être mentionné au cadre 9, rubrique c) "Avantages de toute nature".

#### 5. Impact sur le précompte professionnel

Les nouvelles règles d'évaluation doivent également être appliquées au calcul du précompte professionnel sur les avantages découlant de la mise à disposition des voitures de société et accordés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012.

Si l'avantage n'a pas été correctement calculé, une rectification doit intervenir. Si le travailleur concerné a été

licencié entre-temps, l'administration accepte par tolérance qu'aucune rectification ne soit effectuée et que le montant correct ne soit mentionné que sur les fiches 281. C'est la FAQ 24, publiée sur le site internet du SPF Finances, qui donne ces précisions.

En ce qui concerne le nouveau mode de calcul, tel qu'énoncé dans la modification légale envisagée, il est prévu que ce calcul du précompte professionnel ne soit appliqué que sur les avantages de toute nature attribués à partir du 1<sup>er</sup> mai 2012...

Il y aura donc une différence, dans ce cas, entre les bordereaux de salaire et les fiches introduites.

## 6. Exemples

### a) Calcul pro rata temporis

Les exemples donnés ci-dessous sont basés sur les FAQ publiées sur le site internet du SPF Finances.

Donnée	Commentaire	Fraction avantage
<b>Quelques cas normaux</b>		
(FAQ 3) Une voiture est mise à la disposition d'un travailleur à partir du 15/09/12 (année bissextile).	En sa possession du 15/09 au 31/12/12 inclus, soit: – septembre: 16 jours – octobre: 31 jours – novembre: 30 jours – décembre: 31 jours <hr/> Total: 108 jours	108/366
(FAQ 3) Licenciement d'un travailleur le 02/02/13 et restitution de sa voiture de société à la même date.	Mise à disposition du 01/01 au 01/02/13 inclus, soit: – janvier: 31 jours – février: 1 jour <hr/> Total: 32 jours La journée du 2 février n'est pas comptabilisée (jour restitution voiture).	32/365
<b>Événements exceptionnels</b>		
(FAQ 3) en raison d'un événement exceptionnel, un travailleur dispose d'une voiture de société du 01/03/13 au 31/03/13.	Nombre de jours à sa disposition: du 01/03 au 30/03: 30 jours Le jour de la restitution n'est pas comptabilisé.	30/365
(FAQ 22) Un travailleur peut utiliser une voiture de pool de manière exceptionnelle et purement fortuite pour se rendre d'urgence à son domicile.	Ce n'est que dans des circonstances très exceptionnelles où l'utilisation d'une voiture de pool est autorisée de manière purement fortuite par l'employeur qu'aucun avantage ne doit être imputé. Il est question, dans ce cas, d'un avantage social non imposable.	0/365

Changement de voiture en cours d'année		
(FAQ 4) Un dirigeant d'entreprise utilise la voiture de société A jusqu'au 10/07/13, restitue la voiture à cette date et bénéficie toujours à cette date de la mise à disposition de la voiture B.	<b>Voiture A</b> : mise à disposition du 01/01 au 09/07/13 inclus <b>Voiture B</b> : mise à disposition du 10/07 au 31/12 inclus	190/365 175/365
(FAQ 6) Un dirigeant d'entreprise commande une voiture A, qui n'est livrée que le 01/06/13. Il dispose en attendant d'une voiture de transition à partir du 01/03/13, qu'il restitue le 01/06/13.	<b>Avantage voiture de transition</b> : mise à disposition du 01/03 au 31/05/13 inclus <b>Avantage voiture A</b> : mise à disposition du 01/06 au 31/12/13 inclus	92/365 214/365
Entretien et réparation de la voiture de société		
(FAQ 5) Un dirigeant d'entreprise dispose d'une voiture pendant toute l'année. Entretien ou réparation de la voiture au garage pendant 5 jours.	La voiture est mise à disposition par la société pendant toute l'année. La non-utilisation temporaire de cette voiture n'a pas d'incidence sur le calcul de l'avantage.	365/365
(FAQ 5) Un dirigeant d'entreprise dispose d'une voiture pendant toute l'année. À la suite d'un accident, le dirigeant d'entreprise est privé de sa voiture pendant un mois complet et le garage met une voiture de remplacement à disposition.	La voiture est mise à disposition par la société pendant toute l'année. La non-utilisation temporaire de cette voiture et la mise à disposition d'une voiture de remplacement n'ont pas d'incidence sur le calcul de l'avantage.	365/365
Absences		
(FAQ 18) Un représentant qui dispose d'une voiture de société est absent pour cause de jours de congé de vacances, jours de compensation, jours de récupération, congé de circonstance, congé de maladie...	Le calcul forfaitaire de l'avantage est totalement indépendant de l'intensité ou de la fréquence de l'utilisation effective de la voiture.	365/365
(FAQ 19) Un travailleur est absent pour une période de longue durée de 120 jours pour cause de maladie grave ou de congé de maternité. La convention de mise à disposition prévoit : – que le travailleur doit restituer la voiture; – que le travailleur ne doit pas restituer la voiture ou rien n'est stipulé à cet égard. Le travailleur en question restitue volontairement le véhicule et la convention ne stipule rien en termes de restitution obligatoire.	L'avantage peut être réduit prorata temporis. Pas de réduction pro rata temporis de l'avantage. Pas de réduction pro rata temporis de l'avantage. En effet, la mise à disposition du véhicule n'a pas été suspendue durant la période concernée.	245/365 365/365 365/365
(FAQ 20) Une convention passée entre l'employeur et le travailleur prévoit la mise à disposition d'une voiture et stipule que le travailleur : – ne peut utiliser la voiture que pour des déplacements de service et doit la restituer le soir; – peut utiliser la voiture pour des déplacements de service et pour les déplacements domicile/ lieu de travail, mais pas pendant les week-ends (104 jours) et les périodes de vacances (25 jours); – peut également utiliser la voiture pendant les week-ends et la période de vacances.	Pas d'avantage, puisqu'il n'est pas question d'utilisation à des fins personnelles.  Avantage complet à calculer, puisqu'il est bien question ici d'utilisation à des fins personnelles.  Ne peut pas être limité à 365-129 = 236. Avantage à calculer puisqu'il est clairement question ici d'utilisation à des fins personnelles.	0/365  365/365  365/365

## b) Calcul "valeur catalogue"

Les exemples donnés ci-dessous sont également basés sur les FAQ publiées sur le site internet du SPF Finances.

Donnée	Commentaire	Valeur catalogue
<b>Le "prix catalogue" est le prix sans tenir compte des réductions</b>		
(FAQ 12) Achat voiture pour: - Prix catalogue hors TVA: 12 000,00 EUR  - Réduction: - 2 000,00 EUR  - Valeur facturée: 10 000,00 EUR  - TVA: 2 100,00 EUR  - Valeur facturée: 12 100,00 EUR	Prix catalogue à prendre en considération: - Prix catalogue hors TVA: 12 000,00 EUR  - TVA: 2 520,00 EUR  - Total: 14 520,00 EUR  Il ne peut être tenu compte de la réduction. Cela vaut également pour les réductions fleet ou les réductions accordées à l'occasion d'actions spéciales (FAQ 13).	14 520,00 EUR
<b>Options gratuites ou proposées à prix réduit</b>		
(FAQ 14) Achat voiture pour: - Prix catalogue hors TVA: 12 000,00 EUR  - Options: 4 000,00 EUR  - Réduction sur options: - 2 000,00 EUR  - Valeur facturée: 14 000,00 EUR  - TVA: 2 940,00 EUR  - Valeur facturée: 16 940,00 EUR	Prix catalogue à prendre en considération: - Prix catalogue hors TVA: 12 000,00 EUR  - Options (gratuites incl.): 4 000,00 EUR  - Total hors TVA: 16 000,00 EUR  - TVA: 3 360,00 EUR  - Total: 19 360,00 EUR	19 360,00 EUR
<b>Le travailleur utilise plusieurs voitures de pool</b>		
(FAQ 21) Un travailleur utilise plusieurs voitures de pool, qu'il peut utiliser pour ses déplacements domicile/lieu de travail et/ou pour ses déplacements strictement privés pendant les week-ends, vacances ou temps libres.  Il utilise pendant 25 jours une voiture de pool 1 d'une valeur catalogue de 20 000 EUR et pendant 6 jours une voiture de pool 2 d'une valeur catalogue de 25 000 EUR.	Prix catalogue à prendre en considération: voiture de pool 1, car c'est celle qu'il utilise le plus durant ce mois. Vous devez donc faire le calcul par mois et non pas par an. (Le précompte professionnel est également calculé par mois)	20 000,00 EUR
<b>Le travailleur paie lui-même des options gratuites</b>		
(FAQ 7) Un employeur achète une voiture de société d'une "valeur catalogue" de 30 000,00 EUR, TVA comprise. Le travailleur paie lui-même des options supplémentaires pour un montant de 2 000,00 EUR, TVA comprise.	La "valeur catalogue" reste de 30 000,00 EUR, peu importe que le travailleur paie les options: - au garage ou à la société de <i>leasing</i> , - intégralement à son employeur, ou - à son employeur par le biais d'une retenue unique ou périodique sur son salaire.	30 000,00 EUR

Le bénéficiaire de l'avantage rembourse des dégâts causés à la voiture		
(FAQ 15) Un travailleur utilise une voiture de société dont la valeur catalogue s'élève à 19 360,00 EUR. À la suite d'un accident avec la voiture, il paie une contribution de 1 500,00 EUR (la franchise de l'assurance, par exemple).	Ce montant ne peut être porté en déduction de l'avantage.	19 360,00 EUR
Un dirigeant d'entreprises utilise une voiture de société dont la valeur catalogue est de 19 360,00 EUR et prend en charge à la fin d'un contrat de <i>leasing</i> le montant que la société de <i>leasing</i> facture pour dégâts causés au véhicule (2 000,00 EUR).	Ce montant ne peut être porté en déduction de l'avantage.	19 360,00 EUR
Contrat de <i>leasing</i> "6 roues" (en plus de la voiture de société, un scooter ou un vélo)		
(FAQ 17) Un donneur de <i>leasing</i> met à disposition: – une voiture d'une valeur catalogue de 19 360,00 EUR; – un scooter (d'une valeur de 10 000,00 EUR).	L'avantage inhérent à la voiture ne change pas. L'avantage inhérent au scooter est calculé sur la base de la valeur réelle pour le bénéficiaire, selon l'adage: "quel montant le bénéficiaire devrait-il payer dans des circonstances normales pour obtenir un tel avantage?"	19 360,00 EUR  variable
Un donneur de <i>leasing</i> met à disposition: – une voiture d'une valeur catalogue de 19 360,00 EUR; – un vélo (d'une valeur de 5 000,00 EUR).	L'avantage inhérent à la voiture ne change pas. Avantage pour le vélo: – si ce vélo est effectivement utilisé pour les déplacements domicile/lieu de travail, il ne faut pas calculer d'avantage pour le vélo (pas même pour les déplacements strictement privés); – si le vélo est exclusivement utilisé pour des déplacements strictement privés (donc autres que les déplacements domicile/lieu de travail), même régime que pour le scooter.	19 360,00 EUR  Gratuit  variable

c) Calcul de l'avantage pour les voitures neuves durant la première année

	Voiture 1	Voiture 2	Voiture 3	Voiture 4
Carburant	essence	diesel	LPG	diesel
Émission CO <sub>2</sub>	230	300	85	200
Prix d'achat hors TVA	90 000,00	45 000,00	20 000,00	20 000,00
Options	10 000,00	5 000,00	2 000,00	2 000,00
TVA sur	100 000,00	50 000,00	22 000,00	22 000,00
TVA	21 000,00	10 500,00	4 620,00	4 620,00
Options gratuites (TVA incl.)	5 000,00	1 000,00	1 000,00	1 000,00



	Voiture 1	Voiture 2	Voiture 3	Voiture 4
Prix catalogue	126 000,00	61 500,00	27 620,00	27 620,00
Émission de référence CO <sub>2</sub>	115	95	115	95
Pourcentage de base émission CO <sub>2</sub>	5,50	5,50	5,50	5,50
Augmentation/diminution émission CO <sub>2</sub>	17,00	26,00	2,50	16,00
Limitation à 4 ou 18	17,00	18,00	4,00	16,00
Avantage (prix cat. x % CO <sub>2</sub> × 6/7)	18 360,00	9 488,57	946,97	3 787,89
Minimum de 1 200	18 360,00	9 488,57	1 200,00	3 787,89
Jours de mise à disposition	365	200	31	365
Avantage proportionnel	18 360,00	5 199,22	101,92	3 787,89
Intervention bénéficiaire*	1 200,00	700,00	100,00	1 200,00
Avantage final	17 160,00	4 499,22	1,92	2 587,89
DNA en société: 17%	2 917,20	764,87	0,33	439,94

\* Les dépenses non admises peuvent être calculées sur l'avantage après déduction de l'intervention personnelle.<sup>4</sup>

#### d) Comparaison d'une même voiture achetée neuve ou achetée d'occasion

Le calcul ci-dessous s'appuie sur la modification légale qui sera probablement coulée dans une loi-programme fin février ou début mars.

	Voiture 1 État neuf	Voiture 1 Occasion
Achetée 1 <sup>re</sup>	10/02/2012	10/02/2015
1 <sup>re</sup> immatriculation à la DIV	15/02/2012	15/02/2012
Carburant	essence	essence
Émission CO <sub>2</sub>	250	250
Prix d'achat hors TVA	90 000,00	45 000,00

	Voiture 1 État neuf	Voiture 1 Occasion
Options	10 000,00	0,00
TVA sur	100 000,00	45 000,00
TVA	21 000,00	9 450,00
Options gratuites (TVA incl.)	5 000,00	0,00
Prix de revient	126 000,00	54 450,00

<sup>4</sup> Fisc. 1277, p. 9.

	Voiture 1 État neuf	Voiture 1 Occasion
Prix catalogue		
1 <sup>re</sup> année (jusqu'au 14/01/2013 inclus)	126 000,00	
2 <sup>e</sup> année (jusqu'au 14/01/2014 inclus)	118 440,00	
3 <sup>e</sup> année (jusqu'au 14/01/2015 inclus)	110 880,00	
4 <sup>e</sup> année (jusqu'au 14/01/2016 inclus)	103 320,00	93 849,00
5 <sup>e</sup> année (jusqu'au 14/01/2017 inclus)	95 760,00	86 982,00
à partir de la 6 <sup>e</sup> année (à partir du 15/01/2017)	88 200,00	80 115,00
Augmentation du % d'émission CO <sub>2</sub> jusqu'à maximum	18,00	18,00
Avantage (prix cat. x % CO <sub>2</sub> x 6/7)		
– 2012		
1 <sup>re</sup> année (321/366 jours)	17 049,84	
– 2013		
1 <sup>re</sup> année (1 mois)	1 620,00	
2 <sup>e</sup> année (11 mois)	16 750,80	
	18 370,80	
– 2014		
2 <sup>e</sup> année (1 mois)	1 522,80	
3 <sup>e</sup> année (11 mois)	15 681,60	
	17 204,40	
– 2015		
3 <sup>e</sup> année (1 mois)	1 425,60	
4 <sup>e</sup> année (11 mois)	14 612,40	
4 <sup>e</sup> année (321/365 jours)		12 734,08

	Voiture 1 État neuf	Voiture 1 Occasion
	16 038,00	12 734,08
– 2016		
4 <sup>e</sup> année (1 mois)	1 328,40	1 206,63
5 <sup>e</sup> année (11 mois)	13 543,20	12 301,74
	14 871,60	13 508,37
– 2017		
– 5 <sup>e</sup> année (1 mois)	1 231,20	1 118,34
– 6 <sup>e</sup> année (11 mois)	12 474,00	11 330,55
	13 705,20	12 448,89
– 2018 et plus tard		
– 6 <sup>e</sup> année (12 mois)	13 608,00	12 360,60
DNA en société: 17%		
– 2012	2 898,47	
– 2013	3 123,04	
– 2014	2 924,75	
– 2015	2 726,46	2 164,79
– 2016	2 528,17	2 296,42
– 2017	2 329,88	2 116,31
– 2018 et plus tard	2 313,36	2 101,30

## 7. Conclusions

Par rapport au premier régime prévu dans la loi du 28 décembre 2011, on observe sur la base de la modification légale envisagée :

1. un bénéfice notable pour les véhicules acquis à l'état neuf;
2. un désavantage important pour les véhicules d'occasion.

Les voitures de société plus modestes et les voitures de société écologiques tirent parfois profit de ce nouveau mode de calcul des avantages de toute nature.

Il en sera autrement des grosses voitures de luxe, qui généreront un avantage de toute nature assez élevé.

Le marché des voitures de luxe d'occasion en prendra un fameux coup, et tout dirigeant d'entreprises qui acquiert ce type de voiture devra commencer par en chiffrer les avantages et les inconvénients.

## 8. Avantage de toute nature pour voiture: comment éviter l'imposition à l'IPP ?

### a) Comptabiliser l'avantage via le compte courant de la société

En comptabilisant l'avantage au débit du compte courant, pour autant que celui-ci soit crédité – sinon, vous paierez des intérêts débiteurs – et via le crédit d'un compte 74, vous évitez le taux (généralement) plus élevé à l'impôt des sociétés. Aucune fiche ne doit en effet être établie. Il va de soi que cette comptabilisation doit intervenir au plus tard à la fin de l'exercice.

#### Exemple

	Voiture 1	Voiture 2	Voiture 3	Voiture 4
TVA totale sur facture	21 000,00	10 500,00	4 620,00	4 620,00
Utilisation à des fins professionnelles à raison de	80%	50%	40%	30%
TVA déduite	10 500,00	5 250,00	1 848,00	1 386,00
Date d'achat	30/06/2006	30/06/2007	30/06/2008	30/06/2009
Année à réviser	0	0	1	2
TVA sur prélèvement	50 % sur la valeur × 21 %	50 % de la valeur × 21 %	Prix d'achat × 1/5 × 50% × 21 % et révision en faveur de l'assujetti de 10% sur 1/5e de la TVA non déduite	Prix d'achat × 2/5 × 50% × 21 % et révision en faveur de l'assujetti de 20% sur 2/5e de la TVA non déduite

### c) Vendre la voiture au dirigeant d'entreprises

Si la TVA lors de l'acquisition a été limitée à l'usage professionnel (par application du nouvel art. 45, § 1er, *quinquies*, C.TVA), la base d'imposition lors de la vente peut être limitée à la moitié. La révision peut éventuellement être opérée en faveur de l'assujetti (1/5e de la TVA par année de révision écoulée pour la moitié de la déduction qui a subi une limitation autre qu'en vertu de l'art. 45, § 2, C.TVA, à savoir la règle des 50 %).

Mais, attention, en procédant de la sorte, vous annulez des "sommets nettes" que vous auriez pu sortir de la société en exonération d'impôts.

### b) Prélever la voiture à la société au profit du dirigeant d'entreprise

Si la voiture est prélevée dans les cinq ans de sa comptabilisation, le prélèvement peut être opéré par application de la règle des cinquièmes (comme dans le cas d'une révision). Après la période de cinq ans, il faut prendre comme base d'imposition la valeur de la voiture dans l'état où elle se trouve au moment du prélèvement. Le prélèvement peut être opéré sur une base d'imposition réduite de moitié (cf. circulaire n° 3/1981). Une fois la voiture sortie de la société, elle peut être vendue comme voiture particulière.

Mais, attention, ne la vendez surtout pas immédiatement après en réalisant une importante plus-value!

## Exemple

	Voiture 1	Voiture 2	Voiture 3	Voiture 4
Prix de vente hors TVA	25 000,00	20 000,00	15 000,00	10 000,00
TVA de 21%	5 250,00	4 200,00	3 150,00	2 100,00
Utilisation à des fins professionnelles	80%	50%	40%	30%
TVA due	12 500 × 21 % = 2 625,00	10 000 × 21 % = 2 100,00	7 500 × 21 % = 1 575 et révision en faveur de l'assujetti de 10 % par année de révision non écoulée	5 000 × 21 % = 1 050 et révision en faveur de l'assujetti de 20 % par année de révision non écoulée

### d) Imputer les frais de déplacement par km à la société

Cette imputation est exonérée d'impôts dans le chef du dirigeant d'entreprise pour autant que la distance parcourue à des fins professionnelles et imputée annuellement soit inférieure à 24 000 km (ComIR 31/36).

Le tarif kilométrique que vous pouvez imputer correspond à l'indemnité accordée aux fonctionnaires pour leurs déplacements de service. Ce tarif s'élève à :

- du 01/07/08 au 30/06/09 inclus: 0,3169 par km
- du 01/07/09 au 30/06/10 inclus: 0,3026 par km
- du 01/07/10 au 30/06/11 inclus: 0,3178 par km
- du 01/07/11 au 30/06/12 inclus: 0,3352 par km

Vous pouvez déroger à ce tarif si vous êtes en mesure de justifier la différence à l'aide de normes sérieuses. Selon le ComIR 66/51, cette indemnité kilométrique doit être subdivisée à raison de :

- 30 % pour le carburant ;
- 70 % pour les autres frais.

## Exemple

	Voiture 1	Voiture 2	Voiture 3	Voiture 4
Total km parcourus	50 000	40 000	30 000	20 000
Déplacements domicile/lieu de travail	10 000	5 000	5 000	5 000
Autres déplacements privés	5 000	3 000	3 000	3 000
Km parcourus à des fins professionnelles	35 000	32 000	22 000	12 000

	Voiture 1	Voiture 2	Voiture 3	Voiture 4
Maximum à facturer	24 000	24 000	22 000	12 000
Tarif depuis le 01/07/11	0,3352	0,3352	0,3352	0,3352
Total à imputer	8 044,80	8 044,80	7 374,40	4 022,40
Dont pour l'essence (30 %)	2 413,44	2 413,44	2 212,32	1 206,72
Dont déductible en société	1 810,08	1 810,08	1 659,24	905,04
Dont pour autres frais (70 %)	5 631,36	5 631,36	5 162,08	2 815,68
Type de carburant	essence	diesel	LPG	diesel
Émission CO <sub>2</sub>	230	300	85	200
Limitation via DNA	50%	50%	10%	40%
Dont déductible en société	2 815,68	2 815,68	4 645,87	1 689,41
Total exonération dirigeant d'entreprises	8 044,80	8 044,80	7 374,40	4 022,40
Total déductible en société	4 625,76	4 625,76	6 305,11	2 594,45

#### e) Mettre la voiture en location

Le dirigeant d'entreprises peut louer sa voiture à la société.

Il est conseillé de stipuler dans le contrat de location que la voiture ne peut être utilisée *qu'à des fins professionnelles*. Si des déplacements privés sont tout de même effectués à bord de cette voiture (déplacements domicile/lieu de travail, autres déplacements privés durant le week-end, les temps libres ou les vacances), un avantage devra être déterminé selon les mêmes règles!

Précisons que la mise en location d'une voiture ne s'inscrit pas dans le statut TVA, car un seul bien mobilier est mis en location.<sup>5</sup> Cette location ne constitue pas une activité économique. Si plusieurs voitures sont louées à la société ou si d'autres biens sont loués en plus d'une voiture, il y a assujettissement à la taxe. Dans ce cas, l'intéressé peut éventuellement opter pour le régime de franchise de la taxe en faveur des petites entreprises (art. 56, §2, C.TVA).

En vertu de l'article 17, §1<sup>er</sup>, 3°, du CIR 1992, il s'agit d'un bien mobilier à déclarer à l'impôt des personnes physiques. Vous pouvez déduire de ce bien mobilier les frais réels ou un forfait de 15 %. Si le bénéficiaire est un habitant du royaume assujetti à l'impôt des personnes physiques ou une société résidente, ce bien mobilier n'est pas soumis à un précompte mobilier (article 111 AR/CIR 1992).

Si le prix de location de la voiture n'est pas en rapport avec la part contributive du dirigeant d'entreprise, des conséquences fâcheuses ne peuvent *a priori* pas être exclues. Le fisc pourrait invoquer dans ce cas l'article 344, §2 (disposition anti-abus concernant la réalité économique) et tenter de requalifier le bien mobilier en revenus professionnels pour le dirigeant d'entreprise. La modification qui devrait être apportée à l'article 344, §2, du CIR 1992 augmente ce risque.

Si l'objectif de l'opération n'est pas de sortir des fonds de la société, la formule du prêt peut être envisagée. Cette opération est en effet gratuite.

<sup>5</sup> Civ. Anvers, 2 juin 2008.

## Nouvelle voiture de société: taux de CO<sub>2</sub> en baisse

### II. Avantages voiture dans le cas de la personne morale

#### 1. À l'impôt des sociétés

##### a) Généralités

L'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, du CIR 1992 modifie les dépenses non admises en ce qui concerne l'impôt des sociétés.

La nouvelle disposition rétablit l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, du CIR 1992, afin de prévoir une dépense non admise constituée des frais de véhicules visés à l'article 65 du CIR 1992 (voitures, voitures à usage mixte, minibus et ce que l'on appelle les "fausses" camionnettes), à concurrence de 17 % du montant de l'avantage de toute nature résultant de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis gratuitement à disposition par la société, tel que visé à l'article 65 du CIR 1992.

Le pourcentage de 17 % permettant de déterminer la dépense non admise est appliqué au montant de l'avantage calculé selon les dispositions légales et réglementaires en vigueur. La nouvelle disposition s'applique aux frais de véhicules (articles 66 et 198bis du CIR 1992) parallèlement à la limitation déjà appliquée.

Quelques exemples chiffrés ont été donnés ci-avant.

##### b) Pas de déduction possible sur cette dépense non admise

L'article 207, alinéa 2, du CIR 1992 est modifié pour intégrer dans son champ d'application les dépenses non admises mentionnées à l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, du CIR 1992.

La dépense non admise concernée est donc en tout cas mentionnée dans la base imposable de la période imposable

et ne peut en aucun cas augmenter le montant des pertes éventuelles à reporter. En d'autres termes: cette nouvelle dépense non admise de 17 %, après déduction de l'intervention personnelle du bénéficiaire, vient s'ajouter à la liste des composantes du résultat fiscal sur lesquelles aucune déduction visée aux articles 199 à 206 du CIR 1992 ne peut être appliquée et sur lesquelles aucune compensation avec la perte de la période imposable ne peut intervenir.

#### 2. À l'impôt des personnes morales

##### a) Généralités

L'article 223, alinéa 1<sup>er</sup>, du CIR 1992 est complété. Un montant équivalant à 17 % de l'avantage de toute nature, visé à l'article 36, §2, pour l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis gratuitement à disposition est ajouté aux éléments sur lesquels les personnes morales sont imposables.

Seules les personnes morales visées à l'article 220, 1<sup>o</sup>, du CIR 1992 (État, Régions, provinces, communes, CPAS, établissements culturels publics et polders et wateringues) échappent à cette réglementation.

##### b) Taux

L'article 225, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, du CIR 1992 est adapté, afin qu'à l'impôt des personnes morales, pour les personnes morales susmentionnées, le taux d'imposition de l'impôt des sociétés visé à l'article 215, alinéa 1<sup>er</sup>, du CIR 1992 soit fixé concernant les 17 % de l'avantage de toute nature résultant de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis gratuitement à disposition.

#### 3. À l'impôt des personnes morales non-résidentes

##### a) Généralités

L'article 234, alinéa 1<sup>er</sup>, du CIR 1992 est complété d'une sixième disposition. Elle vise toutes les personnes morales qui n'ont pas en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration et qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif ou se livrent, sans but lucratif, exclusivement à:

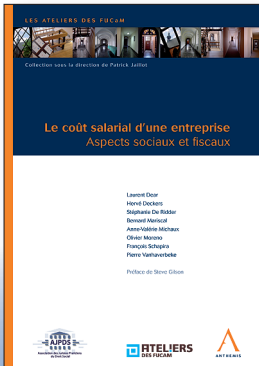
- des opérations isolées ou exceptionnelles;

- des opérations qui consistent dans le placement des fonds récoltés dans l'exercice de leur mission statutaire;
- des opérations qui constituent une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles ou ne mettant pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales.

Les personnes morales visées, non-résidentes, sont imposables sur l'avantage de toute nature de 17 % visé à l'article 36, §2, découlant de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis gratuitement à disposition.

**b) Taxe**

L'article 247, 2°, du CIR 1992 est remplacé, afin qu'à l'impôt des non-résidents pour les personnes morales susmentionnées, le taux d'imposition de l'impôt des sociétés visé à l'article 215, alinéa 1<sup>er</sup>, du CIR 1992 soit fixé concernant les 17 % de l'avantage de toute nature résultant de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis gratuitement à disposition. ●



Édition 2011 – 285 pages – 78 €

**Collection Les Ateliers des FUCaM**

**LE COÛT SALARIAL D'UNE ENTREPRISE**  
Aspects sociaux et fiscaux

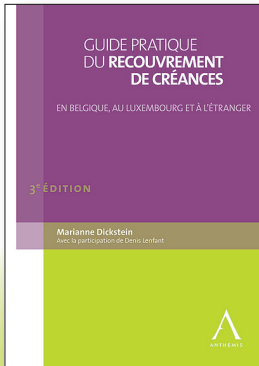
*St. De Ridder, L. Dear, H. Deckers, B. Mariscal, A.-V. Michaux, O. Moreno, Fr. Schapira, P. Vanhaverbeke*



Édition 2011 – 190 pages – 68 €

**LA RESPONSABILITÉ PÉNALE DES PERSONNES MORALES**  
Questions choisies

*P. Carolus, N. Colette-Basecqz, E. de Formanoir, N. Hautenne, Fr. Lagasse, M. Nihoul, M. Preumont*



Édition 2011 – 376 pages – 78 €

**GUIDE PRATIQUE DU RECouvreMENT DE CRÉANCES**  
EN BELGIQUE, AU LUXEMBOURG ET À L'ÉTRANGER

3<sup>e</sup> ÉDITION

*Marianne Dickstein*  
Avec la participation de Denis Lenfant

**Découvrez l'intégralité de notre catalogue sur [www.anthemis.be](http://www.anthemis.be)**

Anthemis S.A. – Place Albert I, 9 – B-1300 Limal  
T +32 (0)10 42 02 90 – F +32 (0)10 40 21 84 – [info@anthemis.be](mailto:info@anthemis.be)

