

FISCALITÉ ET PARAFISCALITÉ DES DÉPLACEMENTS DOMICILE-TRAVAIL

Dans le cadre de ses compétences, et en collaboration avec les gouvernements des Régions, le gouvernement fédéral mise sur un transfert modal au bénéfice des modes de transport durables. En vue de la transition de la Belgique vers une société climatiquement neutre en 2050, le basculement vers une mobilité durable est nécessaire.

La fiscalité et la parafiscalité font partie des instruments dont les gouvernements disposent pour encourager un changement de comportement en faveur d'une mobilité plus durable et intermodale. Le présent article se concentre sur la fiscalité et la parafiscalité des déplacements domicile-travail.

Comment les interventions patronales dans les frais liés aux déplacements domicile-travail des travailleurs sont-elles traitées sur le plan fiscal et parafiscal ? Cet article rassemble des informations fournies par le SPF Finances, l'ONSS et SD Worx dans le but de répondre à cette question et de donner ainsi un aperçu de la (para)fiscalité des déplacements domicile-travail en Belgique.

Cadre fiscal des déplacements domicile-travail

Principes généraux

Les travailleurs recevant de la part de leur employeur une intervention dans leurs frais de transport entre leur domicile et leur lieu de travail sont tenus d'en faire la déclaration au fisc. Cette intervention est exonérée partiellement ou totalement de l'impôt des personnes physiques dans le chef des travailleurs qui optent, lors de leur déclaration fiscale, pour la déduction forfaitaire des frais professionnels. En revanche, si le travailleur choisit d'apporter la preuve de ses frais professionnels réels, cette intervention est soumise à l'impôt et est ajoutée à la base imposable du travailleur.

Chaque moyen de transport utilisé lors des déplacements domicile-travail fait l'objet de règles fiscales, de dérogations et d'exonérations spécifiques.

Les remboursements que l'employeur octroie à ses travailleurs dans le cadre des frais de déplacement domicile-travail sont entièrement déductibles par l'employeur au niveau de l'impôt des sociétés. La mise à disposition d'une voiture de société pour un usage mixte (c'est-à-dire pour un usage privé¹ et un usage professionnel) constitue une exception à cette règle. Les frais de cette voiture de société ne sont pas toujours entièrement déductibles fiscalement.

Aperçu récapitulatif

Le tableau ci-dessous comporte un aperçu récapitulatif du traitement fiscal des interventions patronales dans les frais liés aux déplacements domicile-travail des travailleurs pour chacun des modes de transport employés.

¹ On entend par « usage privé » l'utilisation à des fins purement privées et aux fins des déplacements domicile-travail.

Tableau 1 : Traitement fiscal des interventions patronales dans les frais de déplacements domicile-travail des travailleurs

Mode de déplacement	Pour le travailleur (impôt des personnes physiques dans le cadre de la déduction forfaitaire des frais professionnels)	Pour l'employeur (impôt des sociétés)
Marche à pied	Exonération fiscale de l'intervention patronale à raison de 430 € / an au maximum	Déduction du montant de l'intervention patronale
Vélo privé	Exonération fiscale de l'intervention patronale à raison de 0,25 euro/km au maximum. Le paiement ou (le remboursement) des frais de stationnement par l'employeur n'est pas imposable dans le chef du travailleur	Déduction du montant de l'intervention patronale
Vélo d'entreprise	<u>La mise à disposition d'un vélo d'entreprise et des accessoires de celui-ci</u> est exonérée d'impôt à condition que le vélo soit effectivement utilisé pour les déplacements domicile-travail.	<u>Les frais d'achat d'un vélo d'entreprise et des accessoires de celui-ci</u> , les frais d'investissement en infrastructures cyclistes (garages, vestiaires et sanitaires) ainsi que les frais d'entretien et de réparation du vélo sont entièrement déductibles.
	<u>La mise à disposition d'un gilet fluo et/ou d'un casque cycliste</u> est un avantage social exonéré s'ils sont octroyés aux travailleurs qui viennent normalement travailler à vélo. <u>La mise à disposition de vêtements de cycliste</u> est un avantage de toute nature imposable.	<u>Les coûts d'un casque cycliste et d'un gilet fluo mis à disposition</u> et exonérés d'impôts en tant qu'avantages sociaux ne sont pas déductibles à titre de frais professionnels par l'employeur. <u>Les vêtements de cyclistes mis à disposition par l'employeur</u> sont déductibles à titre de frais professionnels pour celui-ci à condition qu'il ait inscrit l'avantage de toute nature convenu sur une fiche 281.10.
	Lorsqu'un employeur transfère gratuitement la propriété du vélo d'entreprise au travailleur, cela crée un avantage de toute nature imposable dans le chef du travailleur (ATN). Lorsque ce transfert de propriété ne se déroule pas gratuitement, le montant que le travailleur paye à l'employeur est déduit du montant de l'ATN imposable.	<u>Achat d'entreprise</u> : si le transfert de propriété du vélo entièrement amorti vers le travailleur s'effectue gratuitement, cela constitue une opération nulle pour l'employeur. Si ce transfert se fait moyennant le paiement d'une contribution par le travailleur, cette contribution constitue une plus-value imposable dans le chef de l'employeur.
		<u>Leasing</u> : si le transfert au travailleur s'effectue moyennant le paiement du prix payé par l'employeur à la société de leasing, cela constitue une opération nulle pour l'employeur. Si ce transfert s'effectue gratuitement, l'employeur réalise une moins-value, déductible à titre de frais professionnels.
Vélo partagé	<u>Abonnement au nom de l'employeur</u> : exonération d'impôt de l'avantage découlant de l'utilisation du vélo à condition que celui-ci soit effectivement utilisé pour les déplacements domicile-travail.	
	<u>Abonnement au nom du travailleur</u> : les frais remboursés par l'employeur constituent un ATN imposable. Exonération d'impôt d'un maximum de 430 € / an si le vélo partagé est utilisé exclusivement pour les déplacements domicile-travail ou s'il sert à un usage mixte.	
Cyclomoteur ou moto	Exonération fiscale de l'intervention patronale à raison de 430 € / an au maximum	Déduction du montant de l'intervention patronale
Transports publics [train, tram, autobus, navette fluviale, métro]	Exonération fiscale de l'intervention patronale	Déduction du montant de l'intervention patronale
Transport collectif organisé par l'employeur, par exemple en autocar ou minibus	Ce transport collectif constitue un avantage social exonéré à concurrence d'un montant maximum égal au prix de l'abonnement de train en première classe pour la distance parcourue en transport collectif.	

Tableau 1 : Traitement fiscal des interventions patronales dans les frais de déplacements domicile-travail des travailleurs (suite)

Mode de déplacement	Pour le travailleur (impôt des personnes physiques dans le cadre de la déduction forfaitaire des frais professionnels)	Pour l'employeur (impôt des sociétés)
Covoiturage organisé par l'employeur	<u>Avec une voiture de société</u> : Dans le chef du conducteur, la voiture de société mise à disposition constitue un avantage social exonéré pour autant que trois conditions soient remplies. Pour le passager, l'avantage résultant de l'utilisation du TCO est un avantage social exonéré pour autant qu'une condition soit remplie.	
	<u>Avec une voiture personnelle</u> : exonération fiscale de l'intervention patronale tant pour le conducteur que pour le passager pour un montant maximal égal au prix d'un abonnement de train de première classe pour la même distance que celle qui est parcourue en covoiturage.	Déduction du montant de l'intervention patronale
Covoiturage non organisé par l'employeur	<u>Avec une voiture de société</u> : Dans le chef du conducteur, la mise à disposition d'une voiture de société constitue un avantage de toute nature (ATN) imposable. Dans le chef du passager, l'avantage découlant de cette forme de covoiturage n'est pas imposable.	
	<u>Avec une voiture personnelle</u> : exonération fiscale de l'intervention patronale jusqu'à maximum 430 € / an aussi bien pour le conducteur que pour le passager.	Déduction du montant de l'intervention patronale
Voiture partagée	<u>Abonnement au nom de l'employeur</u> : si la voiture partagée est exclusivement utilisée pour les déplacements de service, elle ne constitue pas un ATN imposable. Si la voiture partagée est également utilisée pour d'autres déplacements (déplacements domicile-travail et/ou déplacements strictement privés), il en découle alors un ATN imposable qui est estimé forfaitairement.	
	<u>Abonnement au nom du travailleur</u> : les frais remboursés par l'employeur constituent un ATN imposable, pour autant que ce remboursement ait trait aux déplacements domicile-travail et/ou aux déplacements strictement privés. Lorsque le remboursement concerne les déplacements de service, il ne constitue pas un ATN imposable. Exonération d'impôt d'un maximum de 430 € / an si la voiture partagée est utilisée pour les déplacements domicile-travail.	
	Impôt sur l'ATN (minimum 1400 € / an) diminué de l'éventuelle contribution propre du travailleur	40 % de l'ATN est non déductible si l'employeur intervient dans les frais de carburant liés à l'usage privé de la voiture de société, et ce montant s'élève à 17 % de l'ATN s'il ne le fait pas.
Voiture de société	Exonération fiscale d'un maximum de 430 € / an si la voiture de société est utilisée pour les déplacements domicile - lieu de travail	La TVA sur la voiture de société est déductible à raison de maximum 50 %, et ce, uniquement s'agissant de la part correspondant à l'usage professionnel de la voiture de société.
		La déductibilité des frais de voiture et de carburant dépend du type de voiture, de l'année d'achat, de location ou de leasing de la voiture.
		La cotisation de solidarité est entièrement déductible fiscalement à titre de frais professionnels.
Budget mobilité	Pilier 1 : impôt sur l'ATN + exonération fiscale de max. 430 €/an si la voiture de société respectueuse de l'environnement est utilisée pour les déplacements domicile-travail.	Une cotisation de solidarité est due sur la voiture de société respectueuse de l'environnement (pilier 1).
	La partie du budget mobilité dépensée dans le cadre du deuxième pilier est entièrement exonérée d'impôt.	Le montant que le travailleur dépense dans le cadre du pilier 2 constitue dans le chef de l'employeur des frais professionnels entièrement déductibles.
	Le montant qui subsiste (pilier 3) après déduction des éventuelles dépenses dans le cadre des piliers 1 et 2 est entièrement exonéré d'impôt.	Le montant du budget mobilité qui subsiste (pilier 3) après déduction des éventuelles dépenses dans le cadre des piliers 1 et 2 constitue des frais entièrement exonérés d'impôt dans le chef de l'employeur.
Voiture privée	Exonération fiscale de l'intervention patronale à raison de 430 € / an au maximum	Déduction du montant de l'intervention patronale
	Le paiement ou (le remboursement) des frais de stationnement par l'employeur n'est pas imposable dans le chef du travailleur.	
Micromobilité (hoverboards, trottinettes, monowheels, segways, etc.)	Exonération fiscale de l'intervention patronale à raison de 430 € / an au maximum	Déduction du montant de l'intervention patronale

Notes : 430 €/an = montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023 ; 0,25 €/km = montant à partir du 1^{er} janvier 2022 ; 1 400 €/an = montant pour l'exercice d'imposition 2023 et l'année de revenus 2022

Aperçu détaillé

Vous trouverez ci-dessous un relevé détaillé du traitement fiscal² des interventions patronales dans les frais liés aux déplacements domicile-travail des travailleurs pour chacun des modes de transport employés (séparément ou combinés). Nous répondons aussi à un certain nombre de questions relatives à la déduction forfaitaire pour frais professionnels exceptionnels résultant de l'éloignement du domicile par rapport au lieu de travail. Qui peut prétendre à ce forfait ? À combien s'élève-t-il ? Combien de contribuables le demandent-ils ?

Marche à pied

Le travailleur qui se rend à pied à son travail et reçoit de ce fait une indemnité de la part de son employeur voit cette indemnité exonérée d'impôt à concurrence d'un montant maximum de 430 euros par an³.

Vélo privé

Lorsqu'un travailleur se déplace à vélo pour rejoindre son travail et bénéficie d'une indemnité patronale de ce fait, celle-ci est exonérée d'impôt pour autant qu'elle n'excède pas 0,25 euro par kilomètre parcouru⁴. Si l'indemnité vélo est supérieure au montant équivalent à 0,25 euro par kilomètre parcouru, la partie qui dépasse ce montant constitue une rémunération imposable.

Si un travailleur stationne son vélo à la gare dans le cadre de ses déplacements domicile-travail en vue de poursuivre son trajet en train, le paiement ou le remboursement des frais de stationnement du vélo par l'employeur constitue pour le travailleur un paiement (ou remboursement) non imposable de frais propres à l'employeur.

L'employeur peut déduire à raison de 100 % les dépenses qu'il consent en vue d'encourager l'utilisation du vélo (à savoir les investissements sous la forme de garages, vestiaires et / ou installations sanitaires).

Vélo d'entreprise

Un vélo d'entreprise est un vélo que l'employeur met à la disposition du travailleur. L'employeur peut choisir d'acquérir lui-même le vélo ; il lui est cependant aussi loisible d'opter pour une formule de leasing ou de location⁵.

² Le traitement fiscal décrit dans cet article de façon détaillée n'est d'application que s'il est fait usage dans la déclaration fiscale de l'option de la déduction forfaitaire des frais professionnels. Les montants cités correspondent aux montants indexés de l'exercice d'imposition 2023 sauf mention contraire.

³ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

⁴ Montant en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022.

⁵ Le leasing n'équivaut pas à la location (renting). Dans le cas du leasing, une société de leasing achète un vélo d'entreprise et le met à disposition de l'entreprise. La société de leasing est le propriétaire juridique du vélo d'entreprise (c'est en effet son nom qui figure sur la facture d'achat). L'entreprise est le propriétaire économique, c'est elle qui jouit du droit d'usage du vélo. Le vélo d'entreprise est alors inscrit au bilan de votre entreprise, ce qui entraîne une augmentation du taux d'endettement. Dans le cas du renting, l'entreprise loue un vélo d'entreprise appartenant à une société de leasing pour une durée, un nombre de km et un prix définis à l'avance. La société de leasing est alors propriétaire juridique et économique, ce qui signifie qu'elle reste propriétaire du vélo d'entreprise. Le vélo d'entreprise n'est pas inscrit au bilan de l'entreprise. Il n'a donc pas d'impact sur le taux d'endettement de l'entreprise.

L'avantage découlant de la **mise à disposition d'un vélo d'entreprise et d'accessoires**⁶ (y compris les **frais d'entretien et de stationnement**) est exonéré d'impôt pour le travailleur à condition que le vélo d'entreprise soit effectivement utilisé pour les déplacements domicile-travail. La mise à disposition d'un vélo d'entreprise peut se combiner à l'octroi d'une indemnité vélo calculée en fonction des déplacements domicile-travail réellement effectués à vélo. L'indemnité vélo est, comme mentionné ci-dessus, exonérée d'impôt pour autant qu'elle ne dépasse pas un montant équivalent à 0,25 euro par kilomètre parcouru⁷.

L'employeur peut déduire à raison de 100 % les frais d'achat d'un vélo d'entreprise et des accessoires de celui-ci, les frais d'investissement en infrastructures cyclistes (garages, vestiaires et sanitaires) ainsi que les frais d'entretien et de réparation du vélo.

La mise à disposition d'un casque cycliste et d'un gilet fluo est considérée comme un avantage social exonéré s'ils sont octroyés aux travailleurs qui viennent normalement travailler à vélo, afin que ceux-ci puissent effectuer leurs déplacements domicile-travail en toute sécurité. Les coûts d'un casque cycliste et d'un gilet fluo mis à disposition et exonérés d'impôts en tant qu'avantages sociaux ne sont pas déductibles à titre de frais professionnels par l'employeur.

En principe, **la mise à disposition de vêtements de cyclistes** entraîne bien l'imposition d'un avantage de toute nature dans le chef du travailleur. Cet avantage doit être défini en fonction de la valeur réelle qu'il a pour le bénéficiaire. Les vêtements de cyclistes mis à disposition par l'employeur sont déductibles à titre de frais professionnels pour celui-ci à condition qu'il ait inscrit l'avantage de toute nature correspondant sur une fiche 281.10.

Lorsqu'un employeur transfère gratuitement la propriété d'un vélo d'entreprise à un travailleur⁸, cela crée un avantage de toute nature imposable **dans le chef de ce travailleur**. Cet avantage doit être défini en fonction de la valeur réelle qu'il a pour le travailleur. En principe, la solution se trouve donc dans la réponse à la question : « Quel montant le bénéficiaire devrait-il dépenser en temps normal pour obtenir un tel avantage ? » L'estimation de cet avantage est une question de fait et doit en principe être évaluée au cas par cas. Lorsque le transfert de propriété ne se déroule pas gratuitement, la somme que le travailleur doit payer à l'employeur pour ce transfert peut alors être déduite à titre de contribution propre du montant de l'avantage de toute nature imposable.

Si un employeur transfère un vélo d'entreprise entièrement amorti (achat d'entreprise) à un travailleur contre paiement d'une contribution, celle-ci constitue **pour l'employeur** une plus-value imposable. Si l'employeur transfère ce vélo d'entreprise gratuitement à un travailleur, cela constitue pour l'employeur une opération nulle.

Si, au terme du contrat de leasing, l'employeur achète le vélo d'entreprise (leasing opérationnel) avant de le transférer immédiatement à un travailleur à titre gratuit, il réalise une moins-value, en principe déductible à titre de frais professionnels. Si l'employeur transfère le vélo pour le même prix au travailleur, cela constitue pour l'employeur une opération nulle.

Si l'employeur a entièrement amorti le droit d'usage du vélo en leasing au terme du contrat de leasing (leasing financier) et qu'il lève ensuite l'option d'achat (en payant le prix de l'option), puis qu'il transfère ensuite immédiatement le vélo gratuitement au travailleur, il réalise une moins-value, en principe déductible fiscalement à titre de frais professionnels. Si l'employeur transfère le vélo au travailleur

⁶ Il s'agit des accessoires du vélo et non pas de l'équipement du cycliste.

⁷ Montant en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022.

⁸ P. ex. après l'achat du vélo au terme du contrat de leasing contre un prix convenu lors de la conclusion du contrat.

pour le même prix que le prix de l'option qu'il a payé, cela constitue pour l'employeur une opération nulle.

Vélo partagé

Si l'**abonnement au vélo partagé est pris au nom de l'employeur**, il s'agit, selon le fisc, d'une mise à disposition d'un vélo d'entreprise. L'avantage qui découle de l'usage de ce vélo est totalement exonéré d'impôt, à condition que le travailleur utilise effectivement ce vélo pour ses déplacements domicile-travail.

Si l'**abonnement au vélo partagé est inscrit au nom du travailleur** et si l'employeur rembourse au travailleur les frais d'abonnement, alors ces frais remboursés constituent un avantage de toute nature imposable pour l'utilisateur du vélo partagé (c'est-à-dire le travailleur). Cet avantage peut donner droit à une exonération d'impôt d'un maximum de 430 euros par an⁹ si le vélo partagé est utilisé exclusivement pour les déplacements domicile-travail ou s'il sert à un usage mixte (c'est-à-dire pour des trajets domicile-travail et des déplacements strictement privés). Si le vélo partagé n'est utilisé que pour des déplacements strictement privés, l'exonération fiscale de 430 euros par an au maximum n'est pas d'application.

Cyclomoteur

L'intervention patronale dans les déplacements domicile-travail à cyclomoteur est exonérée d'impôt à raison d'un maximum de 430 euros par an¹⁰. La part de l'intervention patronale excédant le plafond de 430 euros par an constitue un revenu imposable dans le chef du travailleur.

Moto

L'intervention patronale dans les déplacements domicile-travail à moto est exonérée d'impôt à raison d'un montant maximum de 430 euros par an¹¹. La part de l'intervention patronale excédant le plafond de 430 euros par an constitue un revenu imposable dans le chef du travailleur.

Transports publics [train, tram, (water)bus, métro]

L'intervention patronale dans les frais de déplacement domicile-travail en transports publics [c'est-à-dire en train, tram, (water)bus et / ou métro] est entièrement exonérée d'impôt.

Transport collectif organisé (TCO)

Le transport collectif organisé par l'employeur (par exemple en (mini)bus) constitue un avantage social exonéré à concurrence d'un montant maximum égal au prix de l'abonnement de train en première classe pour la distance parcourue en transport collectif.

Le covoiturage organisé par l'employeur au moyen d'une voiture de société dans le cadre du TCO est soumis aux règles suivantes.

⁹ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

¹⁰ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

¹¹ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

Dans le chef du travailleur-conducteur, la voiture de société mise à sa disposition par l'employeur constitue un avantage social exonéré d'impôt si trois conditions sont simultanément remplies, à savoir :

- l'employeur doit fixer les règles et les modalités d'utilisation du transport collectif et veiller à son utilisation par les travailleurs. En outre, les règles d'utilisation du transport collectif organisé doivent figurer dans une convention collective ou dans des conventions individuelles écrites conclues entre l'employeur ou un groupe d'employeurs et chaque travailleur.
- la part du covoiturage¹² dans le trajet normal¹³ du travailleur-conducteur entre son domicile et son lieu fixe de travail doit se chiffrer à au moins 80 %.
- le véhicule concerné (c'est-à-dire la voiture de société mise à disposition par l'employeur) ne peut pas être utilisé pour des déplacements strictement privés.

Dans le chef du travailleur-passager, l'avantage découlant de l'utilisation du transport collectif organisé lors de ses déplacements domicile-travail constitue un avantage social exonéré d'impôt si la première des trois conditions énumérées ci-dessus est remplie.

Le covoiturage qui n'est pas organisé par l'employeur au moyen d'une voiture de société est soumis aux règles suivantes.

Dans le chef du travailleur-conducteur, la voiture de société mise à sa disposition par l'employeur constitue un avantage de toute nature imposable.

S'agissant du travailleur-passager, l'avantage découlant du covoiturage non organisé par l'employeur avec un travailleur-conducteur disposant d'une voiture de société ne relève pas du champ d'application des impôts sur le revenu et ne constitue donc pas un fait imposable.

En cas de covoiturage organisé par l'employeur avec utilisation de la voiture personnelle du travailleur-conducteur dans le cadre du TCO, les règles suivantes sont d'application.

Tant le travailleur-conducteur que le travailleur-passager bénéficient, en ce qui concerne l'indemnité accordée par l'employeur en termes de transport collectif organisé (TCO), d'une exonération fiscale à raison d'un montant au maximum égal au prix d'un abonnement de train en première classe pour la distance parcourue en TCO. Cette exonération ne s'applique que si la condition suivante est remplie :

- l'employeur doit fixer les règles et les modalités d'utilisation du transport collectif et veiller à son utilisation par les travailleurs. En outre, les règles d'utilisation du transport collectif organisé doivent figurer dans une convention collective ou dans des conventions individuelles écrites conclues entre l'employeur ou un groupe d'employeurs et chaque travailleur.

L'intervention que le travailleur-conducteur se voit octroyée par son employeur s'agissant de la partie du déplacement domicile-travail qu'il parcourt seul en voiture est exonérée d'impôt à raison d'un montant maximum de 430 euros par an¹⁴.

Le détour que fait le travailleur-conducteur pour aller chercher son (ses) passager(s) est considéré comme étant un déplacement de service (et non pas comme un déplacement domicile-travail).

¹² En cas de covoiturage, quelques personnes parcourent ensemble dans une seule et même voiture le trajet entre le domicile et le lieu de travail.

¹³ Est visé ici le trajet que le travailleur-conducteur parcourrait normalement s'il n'allait pas chercher ses collègues.

¹⁴ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

L'intervention que l'employeur accorde au travailleur-conducteur en raison du détour est un remboursement non imposable de frais propres à l'employeur.

En **cas de covoiturage non organisé par l'employeur dans la voiture personnelle du travailleur**, la règle selon laquelle l'intervention accordée par l'employeur est exonérée d'impôt à raison d'un montant maximum de 430 euros par an¹⁵ s'applique tant au travailleur-conducteur qu'au travailleur-passager.

Voiture partagée

Si **l'abonnement à un système d'autopartage est pris au nom de l'employeur** et est utilisé par le travailleur pour ses seuls déplacements de service, aucun avantage de toute nature ne doit être imposé fiscalement dans le chef du travailleur. Dans ce cas, il s'agit de frais propres à l'employeur. Si le travailleur utilise la voiture partagée non seulement pour les déplacements de service mais aussi pour les trajets domicile-travail et des déplacements purement personnels, un avantage de toute nature dont le montant est estimé forfaitairement¹⁶ doit être soumis à l'impôt dans son chef. L'estimation forfaitaire de cet avantage n'est pas évidente, car l'employeur doit, pour l'établir, connaître un certain nombre de paramètres dont il ne dispose pas nécessairement (par exemple le prix sur catalogue et l'âge de la voiture partagée).

Si **l'abonnement au système de voiture partagée est inscrit au nom du travailleur**, les frais remboursés par l'employeur constituent un avantage de toute nature imposable pour le travailleur, pour autant que ce remboursement ait trait aux déplacements domicile-travail et / ou aux déplacements strictement privés. Lorsque le remboursement concerne les déplacements de service, il ne constitue pas un avantage de toute nature imposable.

En d'autres termes : si le travailleur n'utilise la voiture partagée que pour les déplacements de service, il ne doit pas se voir imputer un impôt sur un avantage de toute nature. Si le travailleur utilise la voiture partagée non seulement pour les déplacements de service mais aussi pour les déplacements entre son domicile et son lieu de travail et pour des déplacements strictement privés, le remboursement effectué par l'employeur doit être ventilé en :

- la partie relative aux déplacements domicile-travail et aux déplacements strictement privés. Cette partie constitue un avantage de toute nature imposable ;
- la partie relative aux déplacements de service. Cette partie n'est pas imposable. Elle constitue un remboursement non imposable de coûts propres à l'employeur.

Si le travailleur utilise la voiture partagée - pour laquelle il possède un abonnement nominal - pour ses déplacements domicile-travail, il peut bénéficier d'une exonération fiscale d'un maximum de 430 euros par an à condition qu'il opte, lors de sa déclaration fiscale, pour le forfait légal en matière de frais professionnels (et donc pas pour la preuve des frais professionnels réels).

Voiture de société

L'avantage de toute nature (ATN) résultant de la mise à disposition d'une voiture de société est soumis à l'impôt des personnes physiques (IPP). Cet avantage est calculé sur la base de la valeur sur catalogue du véhicule, de son âge et de ses émissions de CO₂. L'ATN ne peut jamais être inférieur à 1400 euros par an¹⁷. Si le travailleur doit verser une contribution pour l'usage privé¹⁸ de la voiture de

¹⁵ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

¹⁶ L'avantage de toute nature est estimé forfaitairement lorsqu'il s'agit d'une voiture particulière, d'une voiture à double usage ou d'un minibus.

¹⁷ Montant de l'exercice d'imposition 2023 et de l'année des revenus 2022

¹⁸ Par usage privé, on entend tant les déplacements domicile-travail que les déplacements strictement privés.

société ou s'il doit prendre en charge certains frais (par exemple le carburant, l'entretien, les réparations), l'ATN doit être diminué de cette contribution. Si le travailleur utilise sa voiture de société pour ses déplacements domicile-travail, il bénéficie d'une exonération fiscale d'un maximum de 430 euros par an¹⁹.

Dans le cadre de l'impôt des sociétés, l'employeur doit déclarer une partie de l'avantage de toute nature (ATN) à titre de dépense non admise (entendez non déductible). La dépense non admise est égale à 40 % de l'ATN (avant déduction de l'éventuelle contribution propre du travailleur) si l'employeur intervient dans les frais de carburant liés à l'usage privé²⁰ de la voiture de société, et de 17 % de l'ATN (avant déduction de l'éventuelle contribution propre du travailleur) s'il ne le fait pas.

La déductibilité dans l'impôt des sociétés des frais de voiture et de carburant liés à la voiture de société dépend du type de voiture (une voiture qui roule entièrement au combustible fossile, une voiture plug-in hybride, une voiture qui n'émet pas de CO₂) et de l'année d'achat, de location ou de leasing de la voiture.

Pour les **voitures qui roulent entièrement au carburant fossile** et qu'un employeur achète, loue ou prend en leasing avant le 1^{er} juillet 2023, le régime de déductions tel que nous le connaissons actuellement reste en place. Ce régime de déductions peut être décrit comme suit.

La déductibilité des frais de voiture et de carburant est calculée sur la base de la formule suivante : $120 \% - (0,5 \% \times \text{coefficient} \times \text{nombre de grammes de CO}_2 \text{ par kilomètre})$. Dans cette formule, le coefficient équivaut à :

- 1 pour les véhicules équipés d'un moteur diesel ;
- 0,95 pour les véhicules équipés d'un moteur essence, LPG, fonctionnant au biocarburant, ainsi que pour les véhicules équipés d'un moteur électrique ou « autre ». Les voitures hybrides, équipées d'un moteur d'appoint essence ou diesel, relèvent également de la catégorie « autres ».
- 0,90 pour les véhicules équipés d'un moteur au gaz naturel et d'une puissance inférieure à 12 CV fiscaux.

Le pourcentage de déduction qui résulte de cette formule ne peut être inférieur à 50 % ni supérieur à 100 %. Une exception est valable pour les voitures les plus polluantes. Les voitures émettant minimum 200 g de CO₂ /km présentent une déductibilité de seulement 40 %. La même exception vaut pour les voitures sans émissions de CO₂ connues. Les frais afférents sont seulement déductibles à 40 %.

La partie non déductible des frais de voiture et de carburant constitue une dépense non admise. Cette partie est soumise à un impôt sur les sociétés de 25 %.

Pour les voitures roulant entièrement au combustible fossile achetées, louées, ou prises en leasing par un employeur durant la période comprise entre le 1^{er} juillet 2023 et le 31 décembre 2025 inclus, la déductibilité fiscale diminuera progressivement de la manière suivante :

- actuellement, les frais de voiture et de carburant sont déductibles à minimum 50 % (40 % pour les voitures émettant minimum 200 g de CO₂ /km et pour les voitures sans émissions de CO₂ connues). À partir de l'année de revenus 2025 (exercice d'imposition 2026), cette limite

¹⁹ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

²⁰ Par usage privé, on entend tant les déplacements domicile-travail que les déplacements strictement privés.

inférieure de 40 % et de 50 % disparaît. À partir de ce moment-là, les frais liés aux voitures sans émissions de CO₂ connues ne seront plus déductibles.

- les frais de voiture et de carburant sont à présent déductibles à maximum 100 %. Pour les voitures émettrices de CO₂, cette déductibilité maximale des frais de voiture et de carburant évolue comme suit :
 - déductibles à 75 % à partir de l'année de revenus 2025 (exercice d'imposition 2026) ;
 - déductibles à 50% à partir de l'année de revenus 2026 (exercice d'imposition 2027) ;
 - déductibles à 25% à partir de l'année de revenus 2027 (exercice d'imposition 2028) ;
 - déductibles à 0 % à partir de l'année de revenus 2028 (exercice d'imposition 2029).

La partie non déductible des frais constitue une dépense non admise et est soumise à un impôt sur les sociétés de 25 %.

Les frais de voiture et de carburant liés à des voitures émettrices de CO₂ achetées, louées ou prises en leasing à partir du 1^{er} janvier 2026 ne sont plus déductibles. Ils constituent intégralement une dépense non admise et sont ainsi soumis à un impôt sur les sociétés de 25 %.

Pour les **véhicules hybrides rechargeables** achetés, loués ou pris en leasing à partir du 1^{er} janvier 2023, la déductibilité fiscale des frais d'essence ou de diesel sera limitée à 50 % à partir de cette date. Les frais liés à la recharge électrique (entendez les frais d'électricité) restent déductibles à 100 %.

Cette mesure prendra fin le 1^{er} janvier 2026. En cas d'achat, de location ou de leasing d'un véhicule hybride rechargeable à partir du 1^{er} janvier 2026, les frais de voiture et de carburant constitueront dans leur intégralité une dépense non admise (entendez : non déductible) soumise à un impôt sur les sociétés de 25 %.

Lors de l'achat, de la location ou du leasing d'une voiture à partir de 2026, les seules voitures qui feront encore l'objet d'une déductibilité fiscale seront les **voitures n'émettant pas de CO₂** (voitures sans émissions de carbone). Cependant, cette déductibilité sera elle aussi progressivement supprimée. Elle évoluera comme suit :

- 100% déductibles à l'achat, la location ou le leasing en 2026 ;
- 95% déductibles à l'achat, la location ou le leasing en 2027 ;
- 90% déductibles à l'achat, la location ou le leasing en 2028 ;
- 82,5% déductibles à l'achat, la location ou le leasing en 2029 ;
- 75% déductibles à l'achat, la location ou le leasing en 2030 ;
- 67,5 % déductibles à l'achat, la location ou le leasing à partir du 1^{er} janvier 2031.

La partie non déductible des frais constitue une dépense non admise et est par conséquent soumise à un impôt sur les sociétés de 25 %.

Par ailleurs, la TVA (21 %) sur la voiture de société est déductible dans le chef de l'employeur à raison de 50 % au maximum, et ce, uniquement s'agissant de la part correspondant à l'usage professionnel²¹ de la voiture de société.

²¹ Par usage professionnel, on entend uniquement les déplacements professionnels ; sont donc exclus les déplacements domicile-travail et les déplacements strictement privés.

L'employeur doit verser une cotisation de solidarité ONSS sur la voiture de société, qui est fonction des émissions de CO₂ et du type de carburant de la voiture (voir le chapitre du cadre parafiscal). Dans le chef de l'employeur, cette cotisation de solidarité est fiscalement entièrement déductible. Il s'agit d'un des frais professionnels entièrement déductibles fiscalement.

Budget mobilité

Un budget mobilité est un budget qu'un employeur peut²² octroyer à ses travailleurs ayant une voiture de société ainsi qu'à ses travailleurs qui entrent en ligne de compte pour en obtenir une selon sa politique en matière de voitures de société.

Le budget mobilité doit être d'un montant minimal de 3000 euros sur base annuelle et ne peut pas dépasser 1/5 du salaire annuel brut total du travailleur concerné, avec un maximum absolu de 16 000 euros par année calendrier.

Le budget mobilité permet aux travailleurs de choisir entre plusieurs modes de transport durables pour leurs déplacements, qu'ils utilisent comme alternative à la voiture de société ou en complément d'une voiture de société respectueuse de l'environnement.

Le budget mobilité – tel qu'instauré par la loi du 17 mars 2019, laquelle a été modifiée par la loi du 25 novembre 2021 organisant le verdissement fiscal et social de la mobilité – comprend trois piliers :

- Le premier pilier consiste en une voiture de société respectueuse de l'environnement, c'est-à-dire soit une voiture électrique, soit une voiture qui ne rejette pas plus de 95 g de CO₂ /km et satisfait au moins à la norme d'émission en matière de polluants atmosphériques applicables aux nouveaux véhicules ou à une norme ultérieure²³.
- Le second pilier regroupe un certain nombre de modes de transport alternatifs et durables, tels que la mobilité douce²⁴, les transports publics, le transport collectif organisé et les solutions de mobilité partagée. Sont également assimilés à des modes de transport durables : les loyers ainsi que les intérêts et amortissements de capital de prêts hypothécaires relatifs à un logement situé dans un rayon de 10 km du lieu normal où s'exerce la profession, le vélo mis à disposition par l'employeur ; l'indemnité vélo ; les frais de stationnement associés à l'utilisation des transports publics ; une indemnité kilométrique qui est au maximum équivalente au montant de l'indemnité vélo exonérée pour les déplacements réellement effectués à pied ou avec un engin de déplacement entre le domicile et le lieu de travail.

²² Pour pouvoir introduire un budget mobilité, un employeur doit mettre à disposition d'au moins 1 travailleur 1 ou plusieurs voitures, durant une période ininterrompue de 36 mois précédant immédiatement l'instauration du budget mobilité. Pour les employeurs débutants (actifs depuis moins de 36 mois), une exception est valable : pour eux, il est suffisant de mettre à disposition d'au moins 1 travailleur au moins 1 voiture de société au moment de l'introduction du budget mobilité. Un travailleur peut bénéficier immédiatement du budget mobilité ; il ne doit pas respecter de délais d'attente.

²³ Nota bene : à partir du 1^{er} janvier 2026, dans le pilier 1, un travailleur pourra uniquement choisir une voiture qui n'émet 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 », l'autopartage et la location d'une voiture avec un chauffeur.

²⁴ Dans la loi du 17 mars 2019 concernant l'instauration d'un budget mobilité, telle que modifiée par la loi du 25 novembre 2021 organisant le verdissement fiscal et social de la mobilité, la mobilité douce est définie comme suit : 1°) l'achat, la location, le leasing, le financement, l'entretien, et le stationnement de a) cycles, engins de déplacement, cycles motorisés et cyclomoteurs, tels que définis dans le règlement général sur la police de la circulation routière et de l'usage de la voie publique, b) motocyclettes, telles que définies dans le même règlement, étant entendu que celles-ci n'entrent en considération que lorsqu'elles sont propulsées de façon électrique et c) tricycles et quadricycles motorisés, tels que définis dans ce même règlement, étant entendu que ceux-ci n'entrent en considération que lorsqu'ils sont propulsés de façon électrique et qu'ils sont conçus pour le transport de personnes et, en ce qui concerne les quadricycles, équipés d'un habitacle fermé ; 2°) équipement en vue de la protection du conducteur et de ses passagers, ainsi que l'équipement améliorant leur visibilité.

- Le troisième pilier correspond à la partie du budget mobilité qui n'est pas consacrée aux deux autres piliers.

Le travailleur peut choisir librement quels piliers (du budget mobilité qui lui est proposé) il souhaite utiliser. Dans le budget mobilité qu'il propose, l'employeur doit au minimum inclure une option dans le pilier 2²⁵.

Chacun des trois piliers du budget mobilité fait l'objet d'un traitement fiscal distinct.

- La voiture de société respectueuse de l'environnement qu'un travailleur choisit dans le pilier 1 est soumise au même traitement fiscal qu'une voiture de société classique. Cela signifie que le travailleur doit acquitter un impôt sur un avantage de toute nature, lequel est déterminé en fonction de la valeur sur catalogue de la voiture de société, de son âge²⁶ et de ses émissions de CO₂. Cela signifie aussi que le travailleur a droit à une exonération fiscale d'un maximum de 430 euros par an²⁷ s'il utilise la voiture de société respectueuse de l'environnement lors de ses déplacements domicile-travail.
- La partie du budget mobilité consacrée dans le cadre du deuxième pilier aux moyens de transport alternatifs et durables est entièrement exonérée d'impôt pour le travailleur.
- Le montant qui subsiste (pilier 3) après déduction des éventuelles dépenses dans le cadre des piliers 1 et 2 est exonéré d'impôt. Ce solde est versé au travailleur après déduction de la cotisation spéciale de 38,07 %, qui est une cotisation due par le travailleur mais versée par l'employeur à l'ONSS.

Pour l'employeur, le montant que le travailleur consacre au pilier 2 dans le cadre d'un budget mobilité et le solde (pilier 3) de ce budget mobilité après les éventuelles dépenses du travailleur au niveau des piliers 1 et 2 sont entièrement déductibles à titre de frais professionnels. Si le travailleur disposant d'un budget mobilité opte pour une voiture de société respectueuse de l'environnement, son employeur doit verser, de ce fait, une cotisation de solidarité dite cotisation CO₂. Dans le chef de l'employeur, cette cotisation de solidarité est fiscalement entièrement déductible.

Voiture privée

L'intervention patronale dans les déplacements domicile-travail en voiture privée est exonérée d'impôt à raison d'un montant maximum de 430 euros par an²⁸. Le montant de l'intervention patronale excédant le plafond de 430 euros par an constitue un revenu imposable dans le chef du travailleur.

Si un travailleur stationne sa voiture à la gare dans le cadre de ses déplacements domicile-travail en vue de poursuivre son trajet en train, le paiement ou le remboursement des frais de stationnement par l'employeur constitue pour le travailleur un paiement non imposable de frais propres à l'employeur.

²⁵ Jusqu'à la fin 2021, l'employeur n'était pas obligé d'inclure chacun des trois piliers dans le budget mobilité qu'il proposait.

²⁶ Pour déterminer l'âge d'un véhicule, il est tenu compte de la période écoulée depuis la date de la première immatriculation du véhicule.

²⁷ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

²⁸ Montant indexé pour l'exercice d'imposition 2023

Micromobilité (hoverboards, trottinettes, monowheels, segways...)

Les hoverboards, trottinettes, monowheels et segways sont des engins de déplacement motorisés ou non, mais ne sont pas des cycles tels que définis dans le règlement général sur la police de la circulation routière. Pour être considérés comme des cycles, ils doivent être mus par des pédales ou manivelles actionnées par une force musculaire ; or ce n'est pas le cas.

Par conséquent, lorsque l'employeur octroie une indemnité vélo pour les déplacements domicile-travail réellement effectués avec un hoverboard, une trottinette, un monowheel ou un segway, cette indemnité constitue un avantage de toute nature imposable dans le chef du travailleur.

En revanche, lorsque l'employeur accorde une indemnité pour couvrir ces déplacements domicile-travail à titre de paiement ou de remboursement des frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail effectués avec un « autre moyen de transport », cette indemnité est exonérée d'impôt dans le chef du travailleur à hauteur d'un montant maximum de 430 euros par an. L'exonération fiscale à hauteur de maximum 430 euros par an s'applique aussi au montant de l'avantage de toute nature découlant de la mise à disposition d'un hoverboard, d'une trottinette, d'un monowheel ou d'un segway réellement utilisé(e) pour les déplacements domicile-travail.

Combinaison de plusieurs moyens de transport en dehors du budget mobilité

Si un travailleur qui ne dispose pas d'un budget mobilité utilise pour ses déplacements domicile-travail divers moyens de transport pour chacun desquels il reçoit une intervention de la part de son employeur, il convient de vérifier si les exemptions fiscales (complètes ou partielles) des interventions liées à ces moyens de transport peuvent être combinées. La partie exonérée des interventions patronales doit être déterminée par moyen de transport utilisé lors des trajets entre le domicile et le lieu de travail. Les diverses exonérations peuvent être combinées pour autant que chaque intervention patronale fasse clairement référence à un tronçon différent du trajet entre le domicile et le lieu de travail ou à un même trajet (ou à un même tronçon) durant des périodes différentes de l'année.

Déduction forfaitaire au titre de frais professionnels exceptionnels résultant de l'éloignement du domicile par rapport au lieu de travail

Les travailleurs qui optent dans leur déclaration d'impôt sur le revenu des personnes physiques pour la déduction des frais professionnels forfaitaires (et qui ne choisissent donc pas de prouver leurs frais professionnels réels), peuvent, vu les frais exceptionnels qui résultent de la distance entre leur domicile et leur lieu de travail, bénéficier d'une déduction forfaitaire pour frais professionnels exceptionnels, en plus du forfait « classique » en matière de frais professionnels (code 256 de la déclaration d'impôt).

Autrement dit, ces travailleurs peuvent également déduire de leurs revenus imposables, en complément, le forfait pour frais professionnels exceptionnels. Le montant de ce forfait diffère en fonction de la distance (aller) entre le domicile du contribuable et son lieu de travail au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition.

Ce montant a été établi dans l'article 28 de l'AR portant exécution du CIR 92 à :

- 75 euros pour une distance de 75 à 100 km ;
- 125 euros pour une distance de 101 à 125 km ;
- 175 euros pour une distance de plus de 125 km.

Ce forfait pour frais professionnels exceptionnels vaut uniquement pour les déplacements domicile-travail, pas pour les déplacements professionnels.

Il s'applique indépendamment du mode de transport choisi pour le déplacement domicile-travail, donc pas uniquement pour les déplacements domicile-travail effectués avec la voiture personnelle, mais par exemple aussi pour les déplacements domicile-travail effectués avec une voiture de société, en transports publics, etc.

D'après des informations demandées au SPF Finances, il apparaît que 12 154 contribuables ont demandé le forfait pour longs déplacements au cours de l'exercice d'imposition 2020 (année de revenus 2019).

La répartition par distance est la suivante :

Tableau 2 : Nombre de contribuables qui ont demandé le forfait pour longs déplacements

Forfait pour longs déplacements	Nombre de contribuables (exercice d'imposition 2020)
De 75 à 100 km	7088
De 101 à 125 km	2964
De plus de 125 km	2102
Total	12154

Source : SPF Finances

3 900 de ces 12 154 contribuables bénéficient d'une voiture de société, et ont en d'autres termes une fiche fiscale 281.10 mentionnant un avantage de toute nature pour une voiture.

Cadre parafiscal des déplacements domicile-travail

Principes généraux

L'ONSS considère que les indemnités que les travailleurs reçoivent de la part de leur employeur en raison des frais qu'ils encourent du fait de leurs déplacements domicile-travail ne constituent pas une rémunération et ne sont donc pas assujetties aux cotisations de sécurité sociale.

Un employeur peut indemniser ses travailleurs de deux manières en ce qui concerne les frais liés à leurs déplacements domicile-travail. Soit il rembourse au travailleur les frais réels de ses déplacements domicile-travail sur la base de justificatifs (par exemples tickets, factures). Soit il octroie à son travailleur une indemnité sur la base d'un forfait qui est censé couvrir les frais réels. Lors de l'octroi d'une indemnité forfaitaire, l'employeur ne doit pas (contrairement à ce qu'il est tenu de faire en cas de remboursement des frais réellement consentis) démontrer séparément pour chaque travailleur les coûts supportés, ce qui lui épargne beaucoup de charges administratives.

Sur son site (voir [ce lien](#)), l'ONSS publie un tableau reprenant les forfaits qui, dans le domaine social, peuvent être considérés comme « des remboursements de frais exonérés ». Les forfaits de ce tableau sont des montants maximums. Si un travailleur obtient de la part de son employeur une indemnité supérieure au forfait dans le cadre des frais liés à ses déplacements domicile-travail (p. ex. parce que le forfait ne couvre pas les frais engagés par le travailleur), et que l'employeur peut démontrer que cette indemnité correspond aux frais effectivement engagés, cette indemnité peut alors être exonérée de cotisations de sécurité sociale. Si l'intervention patronale dépasse les frais effectivement exposés, l'ONSS considère que la part de l'indemnité qui excède les coûts réels est une rémunération devant donner lieu au paiement de cotisations de sécurité sociale.

Aperçu récapitulatif

Le tableau ci-dessous comporte un aperçu récapitulatif du traitement parafiscal des interventions patronales dans les frais liés aux déplacements domicile-travail des travailleurs pour chacun des modes de transport employés.

Tableau 3 : Traitement parafiscal des interventions patronales dans les frais de déplacement domicile-travail des travailleurs

Mode de déplacement	Traitement parafiscal (en cas d'octroi d'une intervention patronale forfaitaire)
Marche à pied	Une indemnité de marche à pied est considérée comme une rémunération qui doit donc donner lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.
Vélo privé	Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait d'une indemnité vélo (si celle-ci n'excède pas 0,25 euro/km).
Vélo d'entreprise	Pour autant que le vélo d'entreprise soit effectivement utilisé pour les déplacements domicile-travail, aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait de l'avantage qui découle de l'usage de ce vélo d'entreprise.
	Il en va de même pour les accessoires pour vélo, le casque de vélo et le gilet fluo mis à disposition par l'employeur.
	Les vêtements de cyclistes que l'employeur met à disposition sont considérés comme un avantage en nature, lequel implique le versement de cotisations de sécurité sociale.
	Si le travailleur rachète le vélo à l'employeur et qu'il paie la valeur résiduelle, aucune cotisation de sécurité sociale n'est due. Si le travailleur paie un montant inférieur ou ne paie rien, il doit alors payer des cotisations de sécurité sociale sur l'avantage en nature diminué du montant éventuellement payé par le travailleur même.
Vélo partagé	Abonnement au nom de l'employeur : aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait de l'avantage qui découle de l'usage de ce vélo partagé à condition que le vélo corresponde à la définition d'un vélo d'entreprise.
	Abonnement au nom du travailleur : aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait de l'intervention patronale dans les frais de déplacement domicile-travail grâce à un vélo partagé. Les frais exposés lors de l'utilisation strictement privée du vélo partagé ne peuvent cependant pas être remboursés par l'employeur sans donner lieu à l'obligation de verser des cotisations sociales.
Cyclomoteur ou moto	Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due sur l'indemnité patronale (si celle-ci n'excède pas 0,4170 euro/km).
Transports publics [train, tram, autobus (navette fluviale), métro]	Aucune cotisation de sécurité sociale ne doit être versée du fait de l'intervention patronale pour autant que celle-ci n'excède pas le prix de l'abonnement de transport public.
Transport collectif organisé par l'employeur (par exemple en minibus)	Si l'employeur octroie une indemnité, celle-ci est considérée comme une rémunération (parce que le travailleur ne supporte pas de frais lui-même) devant donner lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.
Covoiturage organisé par l'employeur	En voiture de société : la cotisation de solidarité n'est pas due pour autant que trois conditions soient respectées simultanément.
	En voiture privée : aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait de l'intervention patronale au profit du travailleur-conducteur (si cette intervention n'excède pas 0,4170 euro/km). Le remboursement par l'employeur de la contribution que le travailleur-passager verse au travailleur-conducteur est exonéré de cotisations de sécurité sociale dans le chef du travailleur-passager. Si le travailleur-passager ne supporte pas de frais lui-même, l'indemnité patronale qu'il reçoit est considérée comme une rémunération qui doit donner lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.
Covoiturage non organisé par l'employeur	Voir le covoiturage organisé par l'employeur en voiture privée
Voiture partagée	Abonnement au nom de l'employeur : aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait de l'avantage qui découle de l'usage de cette voiture partagée à condition que la voiture corresponde à la définition d'une voiture de société.
	Abonnement au nom du travailleur : le remboursement (partiel) par l'employeur des frais d'autopartage liés aux déplacements domicile-travail est exonéré de cotisations de sécurité sociale. Les frais liés aux déplacements strictement privés en voiture partagée ne peuvent pas être remboursés par l'employeur sans qu'il n'y ait versement de cotisations de sécurité sociale.
Voiture de société	Cotisation de solidarité due par l'employeur
Budget mobilité	Le travailleur n'est pas redevable de cotisations de sécurité sociale du fait d'une voiture de société respectueuse de l'environnement (pilier 1) mais l'employeur doit verser une cotisation de solidarité. Les choix de mobilité effectués par le travailleur dans le cadre du pilier 2 sont entièrement exonérés de cotisations de sécurité sociale. Le montant (pilier 3) qui subsiste après déduction des éventuelles dépenses relevant des piliers 1 et 2 est soumis dans le chef du travailleur à une cotisation spéciale de 38,07 %.
Voiture privée	Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due sur la somme de l'intervention patronale (si celle-ci n'excède pas 0,4170 euro/km).
	Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due sur le paiement (ou le remboursement) des frais de stationnement par l'employeur si les frais de stationnement sont engagés pour les déplacements domicile-travail.
Micromobilité (hoverboards, trottinettes, monowheels, segways...)	Les frais liés aux déplacements domicile-travail par le biais d'une solution de micromobilité (dont l'employeur doit effectuer lui-même une estimation réaliste) peuvent être remboursés par l'employeur sans donner lieu au paiement de cotisations de sécurité sociale.

Notes : 0,4170 euro/km est le montant d'application depuis le 1^{er} juillet 2022. 0,25 euro/km est le montant maximum exonéré de l'indemnité vélo depuis le 1^{er} janvier 2022.

Aperçu détaillé

Vous trouverez ci-dessous un relevé détaillé du traitement parafiscal²⁹ des interventions patronales dans les frais liés aux déplacements domicile-travail des travailleurs pour chacun des modes de transport employés (séparément ou combinés).

Marche à pied

Une indemnité de marche à pied n'est pas prévue dans la législation sociale. Étant donné que les frais des déplacements à pied entre le domicile et le lieu de travail sont pratiquement inexistantes et qu'il peut en outre y avoir une part d'utilisation strictement privée, une allocation de marche à pied ne peut en principe être acceptée par l'ONSS. Par conséquent, l'ONSS considère cette allocation comme une rémunération qui doit donner lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.

Vélo privé

L'indemnité vélo n'est pas considérée comme une rémunération par l'ONSS. Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due pour autant que l'indemnité vélo n'excède pas 0,25 euro³⁰ par kilomètre effectivement parcouru à vélo entre le domicile et le lieu de travail. Si l'employeur octroie à son travailleur une indemnité vélo plus élevée, la partie de cette indemnité dépassant l'intervention de 0,25 euro³¹ par kilomètre effectivement parcouru à vélo entre le domicile et le lieu de travail doit donner lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.

Vélo d'entreprise

L'avantage qui découle de l'usage d'un vélo d'entreprise est totalement exonéré de cotisations de sécurité sociale, à condition que ce vélo soit effectivement utilisé pour les déplacements domicile-travail.

Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due sur les **accessoires pour vélo** mis à disposition des travailleurs ayant un vélo d'entreprise et qui sont souhaitables ou nécessaires pour permettre les déplacements entre le domicile et le lieu de travail, tels qu'une pompe à vélo, une sonnette, un éclairage, la batterie et le chargeur d'un vélo électrique, etc.

Il en va de même pour le **casque de vélo et le gilet fluo** mis à disposition par l'employeur.

Les **vêtements de cyclistes** que l'employeur met à disposition sont considérés par l'ONSS comme un avantage en nature, lequel implique le versement de cotisations de sécurité sociale.

Si le travailleur rachète le vélo à l'employeur³², il est examiné s'il s'agit d'un avantage en nature.

- Si le travailleur paie la valeur résiduelle (c'est-à-dire la valeur qu'un vélo de cet âge a encore sur le marché de l'occasion), il n'y a pas d'avantage en nature et aucune cotisation de sécurité sociale n'est due.

²⁹ Le traitement parafiscal décrit en détail dans le présent article ne s'applique (sauf mention contraire) que si l'employeur octroie à son travailleur une allocation forfaitaire en raison des frais liés à ses déplacements domicile-travail. Les montants mentionnés sont des montants régulièrement indexés.

³⁰ Montant valable depuis le 1^{er} janvier 2022

³¹ Montant valable depuis le 1^{er} janvier 2022

³² Par exemple après le rachat du vélo par l'employeur à la société de leasing.

- Si le travailleur paie moins ou ne paie rien, il s'agit alors d'un avantage en nature donnant lieu au paiement de cotisations de sécurité sociale. Un avantage en nature est évalué à la valeur réelle, en l'occurrence la valeur résiduelle. Le montant que le travailleur paie éventuellement de sa poche peut évidemment être déduit.

Vélo partagé

Les frais exposés par un travailleur dans le cadre de ses déplacements de service grâce à un vélo partagé sont entièrement exonérés de cotisations de sécurité sociale.

Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait de l'avantage qui découle de l'utilisation d'un vélo partagé pour autant que ce vélo corresponde à la définition d'un vélo d'entreprise, à savoir un vélo qui est mis à la disposition d'un travailleur. Cette mise à disposition peut avoir lieu par le biais d'un abonnement à un vélo partagé au nom de l'employeur ; celui-ci peut cependant aussi acquérir lui-même des vélos et autoriser son personnel à les utiliser au titre de vélos partagés.

Si le travailleur utilise de sa propre initiative un vélo partagé (par exemple par le biais d'un abonnement à un vélo partagé à son nom), et ce, également pour ses déplacements domicile-travail, l'employeur peut intervenir dans les frais du vélo partagé qui ont trait aux déplacements domicile-travail. Aucune cotisation de sécurité sociale n'est due sur cette intervention de la part de l'employeur.

Les frais occasionnés par l'usage strictement privé d'un vélo partagé que le travailleur loue de sa propre initiative ne peuvent cependant pas être indemnisés par l'employeur sans qu'il n'y ait versement de cotisations de sécurité sociale. L'ONSS considère en effet que cette intervention est une rémunération qui doit donner lieu à la perception de cotisations de sécurité sociale.

Cyclomoteur

L'indemnité patronale forfaitaire (d'un montant maximum de 0,4170 €/km³³) dans le cadre des déplacements domicile-travail effectués à cyclomoteur est considérée par l'ONSS comme un « remboursement de frais exonéré » et est acceptée comme telle.

Si un travailleur obtient de la part de son employeur une indemnité plus élevée du fait des frais liés à ses déplacements domicile-travail à cyclomoteur et si l'employeur peut démontrer que cette indemnité correspond aux frais effectivement engagés, cette indemnité peut alors elle aussi être exonérée de cotisations de sécurité sociale.

Si l'indemnité patronale dépasse les frais effectivement engagés, des cotisations de sécurité sociale sont dues sur la partie qui excède les frais réels.

Moto

L'indemnité patronale forfaitaire (d'un montant maximum de 0,4170 €/km³⁴) dans le cadre des déplacements domicile-travail effectués à moto est considérée par l'ONSS comme un « remboursement de frais exonéré » et est acceptée comme telle.

³³ Montant valable à partir du 1er juillet 2022.

³⁴ Montant valable à partir du 1er juillet 2022.

Si un travailleur obtient de la part de son employeur une indemnité plus élevée du fait des frais liés à ses déplacements domicile-travail à moto et si l'employeur peut démontrer que cette indemnité correspond aux frais effectivement engagés, cette indemnité est alors aussi exonérée de cotisations de sécurité sociale.

Si l'indemnité patronale dépasse les frais effectivement engagés, des cotisations de sécurité sociale sont dues sur la partie qui excède les frais réels.

Transports publics [train, tram, (water)bus, métro]

Une indemnité patronale accordée en raison des déplacements domicile-travail effectués en transports publics [c'est-à-dire en train, tram, métro et (water)bus] n'est pas considérée comme une rémunération par l'ONSS. Aucune cotisation de sécurité sociale ne doit être versée, pour autant que l'indemnité patronale n'excède pas le prix de l'abonnement de transport public.

Transport collectif organisé (TCO)

Si l'employeur organise un transport collectif au bénéfice de ses travailleurs (par exemple en minibus) et leur accorde une indemnité de déplacement, l'ONSS considère que cette indemnité est une rémunération (puisque le travailleur ne supporte aucun frais lui-même) donnant lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.

Si l'employeur organise un covoiturage en voiture de société, il ne doit pas verser de cotisation de solidarité s'agissant de cette voiture de société si les trois conditions suivantes sont respectées simultanément :

- l'employeur fixe les règles, surveille l'utilisation et établit une convention collective ou des conventions individuelles entre lui et chaque travailleur énumérant les règles du covoiturage et les conditions de l'indemnité.
- la part du covoiturage dans le trajet total domicile-travail du travailleur-conducteur s'élève à minimum 80 % ;
- le véhicule concerné n'est pas utilisé pour des déplacements strictement privés.

Si l'employeur organise un covoiturage en voiture privée, l'ONSS considère que l'indemnité (d'un montant maximum de 0,4170 €/km³⁵) accordée au travailleur-conducteur n'est pas une rémunération et qu'elle n'implique donc pas le paiement de cotisations de sécurité sociale. Si le travailleur-conducteur reçoit de la part de son employeur une indemnité plus élevée et si l'employeur peut démontrer que l'indemnité correspond aux frais effectivement exposés, cette indemnité est elle aussi exonérée de cotisations de sécurité sociale.

Si le travailleur-passager verse une contribution au travailleur-conducteur et si l'employeur rembourse cette contribution, le montant remboursé par l'employeur n'est pas considéré comme une rémunération par l'ONSS et n'est pas soumis aux cotisations de sécurité sociale³⁶.

³⁵ Montant valable à partir du 1er juillet 2022.

³⁶ Il convient de noter que cela n'a presque jamais lieu dans la pratique. Si des travailleurs d'une même entreprise pratiquent ensemble le covoiturage, l'employeur dédommage presque toujours le conducteur et non pas les passagers.

Si le travailleur-passager ne supporte en revanche aucun frais mais reçoit malgré tout une indemnité de la part de son employeur, celle-ci est considérée par l'ONSS comme une rémunération et donne lieu au versement de cotisations de sécurité sociale.

En cas de covoiturage organisé indépendamment de l'employeur, les règles d'application sont celles du covoiturage en voiture privée organisé par l'employeur.

Voiture partagée

Les frais consentis par un travailleur du fait de ses déplacements de service en voiture partagée sont entièrement exonérés de cotisations de sécurité sociale.

Le travailleur ne doit verser aucune cotisation de sécurité sociale quant à l'avantage qui découle de l'utilisation d'une voiture partagée, pour autant que cette voiture partagée réponde à la définition de voiture d'entreprise, c'est-à-dire une voiture mise à la disposition d'un travailleur. Cette mise à disposition peut se faire sur la base d'un abonnement à une voiture partagée au nom de l'employeur ; celui-ci pourrait cependant aussi acquérir lui-même des voitures et permettre aux membres de son personnel de les utiliser au titre de voitures partagées. L'employeur doit verser une cotisation de solidarité dite cotisation CO₂ en ce qui concerne cette voiture partagée dès que le travailleur utilise ce véhicule pour ses déplacements domicile-travail et / ou des déplacements strictement privés.

Si le travailleur utilise une voiture partagée de sa propre initiative (par exemple par le biais d'un abonnement à une auto partagée à son nom), y compris pour ses déplacements domicile-travail, l'employeur peut intervenir dans les frais des déplacements domicile-travail en voiture partagée. Le remboursement (partiel) par l'employeur des frais d'autopartage liés aux déplacements domicile-travail et aux déplacements de service est exonéré de cotisations de sécurité sociale. Le remboursement par l'employeur des frais d'autopartage liés aux déplacements strictement privés est en revanche considéré comme une rémunération, ce qui implique le paiement de cotisations de sécurité sociale.

Voiture de société

La mise à disposition d'une voiture de société n'est pas considérée par l'ONSS comme une rémunération si bien que le travailleur ne doit pas acquitter de cotisations de sécurité sociale.

L'employeur doit cependant verser une **cotisation de solidarité** se rapportant à cette voiture de société, cotisation dont le montant dépend des rejets de CO₂ de la voiture de société et du type de carburant.

Pour les voitures qu'un employeur achète, prend en leasing ou loue avant le 1^{er} juillet 2023, rien ne change. La cotisation de solidarité est une contribution mensuelle qui reste calculée selon la formule connue, à savoir :

- pour les véhicules essence : $[(\text{taux d'émission de CO}_2 \text{ en grammes par kilomètre} \times 9) - 768] : 12 = \text{cotisation (en euros)}$
- pour les véhicules diesel : $[(\text{taux d'émission de CO}_2 \text{ en grammes par kilomètre} \times 9) - 600] : 12 = \text{cotisation (en euros)}$
- pour les véhicules roulant au LPG, au CNG ou au méthane : $[(\text{taux d'émission de CO}_2 \text{ en grammes par kilomètre} \times 9) - 990] : 12 = \text{cotisation (en euros)}$
- pour les véhicules propulsés de façon électrique : 20,83 euros

Pour l'année 2022, le résultat de la formule doit être multiplié par 154,29, puis divisé par 114,08.

Pour les voitures qu'un employeur achète, prend en leasing, ou loue à partir du 1^{er} juillet 2023, la cotisation de solidarité sera augmentée. Le mode de calcul de la cotisation de solidarité reste le même, mais le résultat de la formule doit être multiplié par un facteur qui sera progressivement augmenté :

- 2,25 à partir du 1^{er} juillet 2023
- 2,75 à partir du 1^{er} janvier 2025
- 4 à partir du 1^{er} janvier 2026
- 5,50 à partir du 1^{er} janvier 2027

Le **montant de la cotisation de solidarité minimale** (qui s'applique notamment aux véhicules propulsés de façon électrique) sera lui aussi progressivement augmenté. Actuellement, la cotisation minimale s'élève à 20,83 euros. Le montant de cette cotisation minimale passera à :

- 23,41 euros à partir du 1^{er} janvier 2025
- 25,99 euros à partir du 1^{er} janvier 2026
- 28,57 euros à partir du 1^{er} janvier 2027
- 31,15 euros à partir du 1^{er} janvier 2028

La cotisation de solidarité est due pour chaque voiture de société, que celle-ci soit utilisée pour un mois complet ou seulement une partie d'un mois. Si un travailleur change de véhicule au cours du mois, et que le nouveau véhicule remplace la première voiture, c'est le véhicule qui a été le plus utilisé au cours du mois qui doit être pris en compte. Si le travailleur roule avec différentes voitures de société et qu'il ne s'agit pas d'un remplacement, une cotisation de solidarité est due pour chaque voiture utilisée.

Valeur CO₂ en vue du calcul de l'ATN et de la cotisation de solidarité³⁷

Depuis 2021, il y a des véhicules qui :

- sont toujours homologués selon l'ancien test NEDC et pour lesquels le constructeur automobile n'a donc indiqué qu'une valeur NEDC (« NEDC 1.0) sur le certificat de conformité ;
- ont été homologués selon le nouveau test WLTP et pour lesquels le constructeur automobile a indiqué aussi bien une valeur NEDC 2.0 qu'une valeur WLTP sur le certificat de conformité ;
- ont été homologués selon le nouveau test WLTP et pour lesquels le constructeur automobile a seulement indiqué une valeur WLTP sur le certificat de conformité.

Ceci implique que les valeurs CO₂ suivantes doivent être utilisées :

- la valeur CO₂ NEDC 1.0 lorsque le véhicule a seulement une valeur NEDC ;
- la valeur CO₂ WLTP lorsque le véhicule a seulement une valeur WLTP ;
- la valeur CO₂ NEDC 2.0 ou la valeur CO₂ WLTP (libre choix) lorsque le véhicule a à la fois une valeur NEDC 2.0 et une valeur WLTP.

Dans le cas des véhicules pour lesquels aucune donnée relative à l'émission de CO₂ n'est disponible (à l'exception des véhicules appartenant à la catégorie M1 qui sont transformés en véhicules de la catégorie N1 pour lesquels le taux d'émission de CO₂ est calculé comme s'ils appartenaient à la catégorie M1), le calcul est fait sur la base suivante :

- Émission de CO₂ de 182 g/km (véhicules essence)
- Émission de CO₂ de 165 g/km (véhicules diesel).

³⁷ Source : https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/special_contributions/companycar.html

Budget mobilité

Chacun des trois piliers du budget mobilité fait l'objet d'un traitement parafiscal distinct.

Lorsqu'un travailleur choisit au niveau du pilier 1 une voiture de société respectueuse de l'environnement, celle-ci est exclue par l'ONSS de son concept de rémunération et ne donne pas lieu à l'obligation de verser des cotisations de sécurité sociale. L'employeur doit cependant verser une cotisation de solidarité liée à la voiture de société respectueuse de l'environnement.

Les choix effectués par un travailleur dans le cadre du pilier 2 sont entièrement exonérés de cotisations de sécurité sociale pour le travailleur.

Le montant (pilier 3) qui subsiste après déduction des éventuelles dépenses relevant des piliers 1 et 2 est soumis dans le chef du travailleur à une cotisation spéciale de 38,07 %.

Voiture privée

L'indemnité patronale forfaitaire (d'un montant maximum de 0,4170 €/km)³⁸ dans le cadre des déplacements domicile-travail en voiture privée est considérée par l'ONSS comme un « remboursement de frais exonéré » et est acceptée comme telle.

Si un travailleur obtient de la part de son employeur une indemnité plus élevée que le forfait dans le cadre des frais liés à ses déplacements domicile-travail en voiture privée et si l'employeur peut démontrer que cette indemnité correspond aux frais effectivement engagés, cette indemnité peut alors être exonérée de cotisations de sécurité sociale. Si l'indemnité patronale dépasse les frais effectivement engagés, des cotisations de sécurité sociale sont dues sur la partie qui excède les frais réels.

Si un travailleur stationne sa voiture à la gare lors de ses déplacements domicile-travail en vue de poursuivre son trajet en train, et si l'employeur paie (ou rembourse) les frais de parking, l'ONSS accepte de considérer les frais de parking comme étant des frais propres à l'employeur et aucune cotisation de sécurité sociale n'est due du fait du paiement (ou du remboursement) des frais de parking par l'employeur. Les frais de parking se présentent en effet dans le cadre des déplacements domicile-travail et sont donc engagés en fonction de ceux-ci.

Si l'employeur rembourse un abonnement de parking que le travailleur peut aussi utiliser à des fins strictement privées, il doit déclarer les frais liés à l'usage purement privé à titre d'avantage en nature, lequel implique le versement de cotisations de sécurité sociale. Pour le calcul des cotisations de sécurité sociale dues, l'avantage en nature est considéré comme une rémunération.

Micromobilité (hoverboards, trottinettes, monowheels, segways...)

Dans la législation sociale, il n'existe actuellement aucune définition de la micromobilité, c'est-à-dire l'ensemble des solutions de micromobilité telles que les hoverboards, trottinettes, monowheels et segways.

³⁸ Montant valable à partir du 1^{er} juillet 2022

L'ONSS n'accepte pas que l'employeur octroie une indemnité vélo en raison de frais liés aux déplacements domicile-travail grâce à des solutions de micromobilité parce que ces véhicules ne sont pas des « cycles » tels que définis dans le règlement général sur la police de la circulation routière : pour se voir qualifiés de « cycles », les véhicules doivent être mus par des pédales ou des manivelles actionnées par une force musculaire.

L'employeur qui souhaite octroyer une indemnité à ses travailleurs en raison des frais occasionnés lors des déplacements domicile-travail de ceux-ci grâce à des solutions de micromobilité peut toutefois se rabattre sur le remboursement des frais des déplacements domicile-travail dont il doit faire lui-même une évaluation réaliste. Il peut pour ce faire tenir compte par exemple du prix d'achat de la solution de micromobilité, des frais d'entretien, etc.

Les frais liés aux déplacements domicile-travail du travailleur par le biais d'une solution de micromobilité (dont l'employeur doit effectuer lui-même une estimation réaliste) peuvent être remboursés par l'employeur sans donner lieu au paiement de cotisations de sécurité sociale.

Combinaison de plusieurs moyens de transport en dehors du budget mobilité

Si le travailleur utilise plusieurs moyens de transport lors de ses déplacements domicile-travail, l'ONSS accepte que le travailleur reçoive, pour chacun de ces modes de déplacement, une indemnité de la part de son employeur. Pour être exonérées de cotisations de sécurité sociale, ces diverses indemnités doivent avoir trait soit à différentes parties du trajet domicile-travail, soit à un même trajet (ou à un même tronçon) effectué pendant différentes périodes de l'année. Les deux exemples présentés ci-dessous sont donnés à titre d'illustration.

Exemple 1. Un travailleur parcourt quotidiennement à vélo le trajet qui sépare son domicile de la gare et poursuit ensuite son chemin en transports publics. Dans une telle situation, il peut se voir octroyer tant une indemnité vélo exonérée parafiscalement pour le trajet effectué à vélo qu'une indemnité patronale également exonérée d'obligations parafiscales pour le déplacement domicile-travail parcouru en transports publics.

Exemple 2. Durant les mois d'été, un travailleur n'utilise que le vélo pour ses déplacements domicile-travail. En dehors de l'été, il n'utilise que les transports publics. Durant les mois où le travailleur fait la navette à vélo, l'employeur peut lui octroyer une indemnité vélo exonérée de cotisations parafiscales. Lorsqu'en hiver, le travailleur circule en transports publics, l'employeur peut lui accorder une indemnité parafiscalement exonérée pour les déplacements domicile-travail effectués en transports publics.