

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHG-40-40-30-20130408

Date de publication : 08/04/2013

**BIC - Charges d'exploitation - Rémunérations des salariés autres que le
conjoint de l'exploitant individuel ou de l'associé d'une société -
Avantages en nature ou en argent**

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Frais et charges

Titre 4 : Les frais et charges d'exploitation

Chapitre 4 : Rémunérations des salariés autres que le conjoint de l'exploitant individuel ou de l'associé d'une société et charges sociales correspondantes

Section 3 : Avantages en nature ou en argent versés aux salariés

Sommaire :

I. Avantages en nature

A. Généralités

B. Mesures en faveur des dons de matériels informatiques par les entreprises au profit de leurs salariés

1. Champ d'application du dispositif

a. Entreprises concernées

b. Nature des opérations visées

1° Modalités d'attribution

2° Biens et services concernés

3° Bénéficiaires de l'offre

c. Conditions de réalisation des opérations visées

1° Conclusion d'un accord préalable avec les salariés

2° Attribution ou mise à disposition dans les douze mois de la conclusion de l'accord

2. Dispositions fiscales et sociales applicables à ces opérations

a. Réintégration par l'entreprise des charges fiscales afférentes à l'opération

1° Détermination du montant des charges à réintégrer

2° Exercice de réintégration des charges

3° Maintien de l'obligation déclarative

b. Exonération d'impôt sur le revenu de l'avantage en nature accordé aux salariés

c. Exonération de cotisations et de contributions sociales

d. Rappels des conséquences en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de détermination de la valeur ajoutée

1° Taxe sur la valeur ajoutée

2° Détermination de la valeur ajoutée

C. Modalités d'inscription en comptabilité

II. Avantages en argent

A. Titres restaurant

[B. Primes d'assurances](#)

[C. Primes versées par l'employeur pour assurer aux salariés des prestations complétant celles de la Sécurité sociale](#)

[D. Prise en charge du loyer de l'appartement loué par le salarié](#)

I. Avantages en nature

(voir également le [BOI-IS-BASE-30-20-10](#) au II § 80 à 90)

A. Généralités

1

Les avantages en nature tels que : logement, chauffage, éclairage, habillement, nourriture, mise à la disposition temporaire ou permanente d'un chauffeur, d'ouvriers d'entretien (jardiniers, peintres, etc.), d'une voiture, constituent un élément de la rémunération et, à ce titre, ils sont en principe à comprendre parmi les charges déductibles.

Remarque : Sur les avantages en nature pouvant revêtir un caractère occulte, [BOI-RPPM-RCM-10-20-20-10](#).

B. Mesures en faveur des dons de matériels informatiques par les entreprises au profit de leurs salariés

10

Afin d'encourager l'équipement des ménages en matériel informatique, le 11 de l'[article 39 du code général des impôts \(CGI\)](#) instaure un régime fiscal et social dérogatoire au droit commun lors de l'attribution ou de la mise à disposition, dans certaines conditions, de matériels informatiques neufs par une entreprise à ses salariés.

20

L'avantage pécuniaire résultant de la prise en charge par l'entreprise de l'intégralité ou d'une partie des dépenses relatives à l'acquisition ou à la location de matériels informatiques destinés à un usage privé est constitutif d'un avantage en nature.

30

En application des règles de droit commun, cet avantage en nature constitue pour le salarié un élément de son revenu imposable et doit être soumis aux cotisations sociales, à la contribution sociale généralisée ainsi qu'à la contribution au remboursement de la dette sociale. L'entreprise est en droit de déduire de son résultat imposable le montant de cet avantage en nature dans les mêmes conditions que les autres éléments de rémunération, sous réserve que soient respectées les conditions de forme prévues à l'[article 54 bis du CGI](#).

40

Le 11 de l'[article 39 du CGI](#) prévoit, sur option de l'entreprise, l'exonération de cet avantage en nature, dans la limite prévue par le 31° de l'[article 81 du CGI](#) par salarié, de l'impôt sur le revenu et des cotisations et contributions sociales. En contrepartie, l'entreprise doit réintégrer les charges afférentes à ces opérations pour la détermination de son résultat imposable.

50

Parallèlement le 31° bis de l'article 81 du CGI précise que l'avantage résultant pour le salarié de la remise gratuite effectuée depuis le 1^{er} janvier 2007 par son employeur de matériels informatiques et de logiciels nécessaires à leur utilisation entièrement amortis et pouvant permettre l'accès à des services de communications électroniques et de communication au public en ligne, est exonéré d'impôt sur le revenu dans la limite d'un prix de revient global des matériels et logiciels reçus dans l'année prévue au 31° bis de l'article 81 du CGI. Si le prix de revient global des matériels et logiciels donnés au salarié dans l'année est supérieur à ce montant, la fraction excédentaire de ce plafond constitue un avantage en nature imposable dans la catégorie des traitements et salaires.

1. Champ d'application du dispositif

60

L'application du dispositif est conditionné tant par la nature du régime d'imposition des entreprises concernées que par la nature des opérations visées et des conditions de réalisation.

a. Entreprises concernées

70

Peuvent bénéficier de ce dispositif les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ou les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

80

Sont notamment concernées par le dispositif les sociétés soumises de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés même si ces dernières bénéficient d'exonérations ou de régime particulier d'imposition.

b. Nature des opérations visées

90

Sont concernées par le dispositif les opérations par lesquelles une entreprise attribue, met à disposition ou fournit à ses salariés, gratuitement ou pour un prix inférieur à leur coût de revient, des matériels informatiques neufs, des logiciels, ou des prestations de services nécessaires à l'utilisation de ces matériels.

1° Modalités d'attribution

100

La mesure s'applique aux dons ou mises à disposition d'équipements informatiques accompagnés ou non de la fourniture de prestations de services directement liées à l'utilisation de ces biens. Sont ainsi visés les biens acquis par l'entreprise ou pris à bail par elle dans le cadre d'une location simple, d'une location avec option d'achat ou d'un crédit-bail et qui sont attribués ou mis à disposition des salariés de cette entreprise.

110

La mise à disposition de ces équipements s'entend de toutes les opérations par lesquelles le salarié a l'usage du bien sans en être propriétaire. Sont notamment visés par le dispositif les contrats de location conclus entre l'employeur et ses salariés, qu'ils soient ou non accompagnés d'une option d'achat.

120

Sont également concernées les opérations par lesquelles l'entreprise prend financièrement en charge l'acquisition ou la location d'équipements informatiques réalisée directement par le salarié auprès d'une tierce entreprise.

130

Ces opérations doivent être réalisées à titre gratuit ou moyennant un prix inférieur au coût de revient. Les nouvelles dispositions ne seraient donc pas applicables dans l'hypothèse où une contribution financière égale ou supérieure au prix de revient du matériel et des prestations fournis serait réclamée aux salariés.

140

Le coût de revient des biens s'entend, en cas d'acquisition ou de production par l'entreprise, du coût tel qu'il est défini à l'article 38 nonies de l'annexe III au CGI. Il correspond, pour les marchandises achetées, au prix d'achat augmenté des frais accessoires d'achat et, pour les produits fabriqués, par le coût d'achat des matières et fournitures consommées, augmenté de toutes les charges directes ou indirectes de production à l'exclusion des frais financiers (BOI-BIC-PDSTK-20-20-10-20). Lorsque le bien est pris à bail par l'entreprise, le coût de revient s'entend du prix de la location. A ce coût de revient, il convient d'ajouter le coût des prestations de services liées directement à l'utilisation de ces biens et fournies aux salariés dans le cadre de ces opérations.

2° Biens et services concernés

150

L'opération doit porter sur le don ou la mise à disposition de matériels informatiques neufs accompagnés ou non de la fourniture de logiciels et de prestations de services liées directement à l'utilisation de ces biens.

160

Ainsi, peuvent seules bénéficier du nouveau dispositif les opérations ayant pour objet le don ou la mise à disposition d'un ordinateur fixe ou portable auquel peuvent être adjoints :

- des logiciels ;
- des équipements informatiques accessoires, tels qu'une imprimante, un scanner ou un modem ;
- ainsi que les prestations nécessaires à l'utilisation de ces équipements, telles que la maintenance du matériel, les prestations de formation et l'accès au réseau internet.

170

Ces équipements doivent, par ailleurs, être neufs au moment de l'attribution ou de la mise à disposition aux salariés et être destinés à un usage exclusivement privé.

3° Bénéficiaires de l'offre

180

Les bénéficiaires de l'opération ne peuvent être que les salariés de l'entreprise. L'avantage doit ainsi être consenti par l'employeur à ses salariés. Un comité d'entreprise ou une association ne peut donc prétendre bénéficier du dispositif que pour ses propres salariés.

190

Peuvent ainsi être concernés par le dispositif, sous réserve de clauses particulières de l'accord, les titulaires de contrats de travail à durée indéterminée ou déterminée, à temps plein ou à temps partiel, ainsi que les titulaires de contrats de formation en alternance ou d'insertion professionnelle (contrats de qualification, d'adaptation ou d'orientation, contrats emploi-solidarité ou emploi consolidé, contrats initiative-emploi, contrats emploi-jeune).

c. Conditions de réalisation des opérations visées

200

Les conditions de réalisation dépendent d'une part de l'existence d'un contrat et d'autre part du délai de mise à disposition du ou des biens concernés.

1° Conclusion d'un accord préalable avec les salariés

210

L'opération doit être réalisée dans le cadre d'un accord conclu entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2005 selon les modalités prévues aux [articles L. 3322-6 du code du travail](#) et [L. 3322-7 du code du travail](#) pour la conclusion des accords de participation. Dans la pratique, il s'agira d'un accord d'entreprise ou d'un accord de groupe.

220

L'accord doit donc être conclu préalablement à l'attribution ou à la mise à disposition des biens.

230

Les accords d'entreprise doivent, conformément à l'[article L. 3322-6 du code du travail](#) être conclus :

- soit dans le cadre d'une convention ou d'un accord collectif de travail ;
- soit entre le chef d'entreprise et les représentants d'organisations syndicales représentatives au sens des [articles L. 2122-1 du code du travail](#) et [L. 2314-8 du code du travail](#) ;
- soit au sein du comité d'entreprise ;
- soit à la suite de la ratification à la majorité des deux tiers du personnel d'un projet de contrat proposé par le chef d'entreprise ; s'il existe dans l'entreprise une ou plusieurs organisations syndicales représentatives au sens des articles L. 2122-1 du code du travail et L. 2314-8 du code de travail ou un comité d'entreprise, la ratification doit être demandée conjointement par le chef d'entreprise et une ou plusieurs de ces organisations ou ce comité.

240

Les accords de groupe prévus à l'[article L. 3322-7 du code du travail](#) peuvent être passés entre toutes les sociétés d'un même groupe ou seulement certaines d'entre elles et conclus :

- soit entre le mandataire des sociétés concernées et le ou les salariés appartenant à l'une des entreprises du groupe mandatés à cet effet par une ou plusieurs organisations syndicales représentatives au sens de l'[article L. 2231-1 du code du travail](#) ;
- soit entre le mandataire des sociétés concernées et les représentants mandatés par chacun des comités d'entreprise concernés ;

- soit à la suite de la ratification à la majorité des deux tiers du personnel d'un projet d'accord proposé par le mandataire des sociétés du groupe ; s'il existe dans les sociétés concernées une ou plusieurs organisations syndicales représentatives ou, si toutes les sociétés sont concernées, un comité de groupe, la ratification doit être demandée conjointement par le mandataire des sociétés du groupe et soit une ou plusieurs de ces organisations, soit la majorité des comités d'entreprise des sociétés concernées, soit le comité de groupe ; la majorité des deux tiers est appréciée au niveau de l'ensemble des sociétés concernées.

250

En cas de modification du périmètre du groupe, toute nouvelle adhésion doit faire l'objet d'un avenant conclu dans les mêmes conditions que l'accord lui-même.

260

Toutefois, si l'accord de groupe prévoit expressément l'adhésion de plein droit de nouvelles entreprises à l'accord de groupe dès lors qu'elles remplissent certaines conditions telles qu'un niveau de contrôle de leur capital par la société mère du groupe, l'avenant constatant l'adhésion de la nouvelle entreprise pourra être conclu selon l'une des modalités prévues à l'[article L. 3322-6 du code du travail](#).

270

L'option pour le régime fiscal et social prévu par le 11 de l'[article 39 du CGI](#) doit être formalisée dans le corps de l'accord d'entreprise ou de groupe.

2° Attribution ou mise à disposition dans les douze mois de la conclusion de l'accord

280

L'attribution ou la mise à disposition des biens doit intervenir dans un délai de douze mois décompté à partir de la date de la conclusion de l'accord d'entreprise ou de groupe. Ainsi, pour un accord d'entreprise conclu le 1^{er} juillet N, l'équipement informatique devra être remis aux salariés bénéficiaires de l'opération au plus tard le 30 juin N+1.

290

Toutefois, il est admis que les prestations de services liées à l'utilisation du bien puissent être fournies aux salariés sur une période supérieure au délai de douze mois.

300

En cas d'adhésion d'une nouvelle entreprise à un accord de groupe, le délai de douze mois est décompté, pour les salariés de cette entreprise, à partir de la date de conclusion de l'avenant.

2. Dispositions fiscales et sociales applicables à ces opérations

310

Ce dispositif implique des dispositions particulières tant en matière fiscale que sociale.

a. Réintégration par l'entreprise des charges fiscales afférentes à l'opération

320

En contrepartie de l'exonération prévue au 31° de l'[article 81 du CGI](#), les charges engagées par l'entreprise à l'occasion de l'attribution ou de la mise à disposition à ses salariés de matériels informatiques neufs, de logiciels et de la fourniture de prestations de services liées directement à l'utilisation de ces biens sont rapportées au résultat imposable, en application du 11 de l'[article 39 du CGI](#).

1° Détermination du montant des charges à réintégrer

330

L'entreprise devra réintégrer dans son résultat imposable, dans la limite prévue par le 31° de l'[article 81 du CGI](#), le montant des charges nettes engagées au titre de cette opération.

340

Le montant des charges à réintégrer s'entend du coût de revient des biens et des prestations annexes en cas d'acquisition ou de production du bien ou des services par l'entreprise. Il peut également correspondre au montant des loyers versés en cas de location ou de prise en crédit-bail ou encore du montant des sommes versées à une tierce entreprise pour la réalisation des opérations en cause (fournisseurs de matériels informatiques ou sociétés de financement).

350

Ce coût de revient comprend également la taxe sur la valeur ajoutée non déductible ayant grevé ces dépenses supportées par l'entreprise (cf. [I-B-2-d-1° § 570 et 590](#)) ou la taxe sur la valeur ajoutée non déductible correspondant à la livraison à soi-même réalisée lors de la remise des matériels (cf. [I-B-2-d-1° § 580](#)).

360

Le montant des charges à réintégrer est un montant net, c'est-à-dire après déduction de la participation versée, le cas échéant, par le salarié.

370

Même lorsque le salarié est imposé sur une fraction de l'avantage en nature qui lui est accordé, il y a lieu de réintégrer la totalité du montant des charges nettes qui pèsent sur le résultat de l'entreprise dans la limite prévue par le 31° de l'[article 81 du CGI](#) par salarié.

380

La partie des charges nettes qui excède la limite citée au [I-B-2-a-1° § 370](#) par salarié est déductible dans les conditions de droit commun.

390

Pour apprécier cette limite, il y a lieu de prendre en compte le coût global de l'opération pour l'entreprise et, s'agissant notamment des prestations de services fournies sur plusieurs exercices, d'évaluer leur coût sur la totalité de la période concernée.

400

Exemple : Une société ayant pour activité la fabrication de micro-ordinateurs personnels a conclu, le 1^{er} mars N, un accord d'entreprise dans les conditions prévues par l'[article L. 3322-6 du code du travail](#) dans lequel elle opte expressément pour l'application des dispositions du 11 de l'[article 39 du CGI](#).

En application de cet accord, elle attribue en N aux salariés qui le souhaitent un micro-ordinateur fabriqué par elle dont le coût de revient est de 1 250 € toutes taxes comprises (y compris la taxe sur la valeur ajoutée non déductible correspondant à la livraison à soi-même). La participation de chaque salarié est de 300 € alors que la valeur de marché de ce matériel est de 2 600 € toutes taxes comprises.

Le montant de l'avantage accordé à chaque salarié est de 2 600 € – 300 €, soit 2 300 €. Il n'est imposé qu'à hauteur de la fraction qui excède 1 525 €, soit 775 €.

L'entreprise doit réintégrer les charges nettes qu'elle supporte au titre de chaque attribution, c'est-à-dire 1 250 € – 300 €, soit 950 €.

2° Exercice de réintégration des charges

410

Les charges engagées par l'entreprise sont rapportées au résultat imposable des exercices au cours desquels intervient l'attribution des biens ou l'achèvement des prestations.

420

Ainsi, la réintégration de ces charges devra être opérée au fur et à mesure de leur engagement par l'entreprise. Lorsque l'entreprise aura pris à bail un bien pour le mettre à disposition de ses salariés, les charges de loyers devront être rapportées au cours de l'exercice au titre duquel elles sont courues.

430

Lorsque les charges engagées par l'entreprise, d'un montant supérieur à la limite prévue par le 31° de l'article 81 du CGI par salarié, sont étalées sur plusieurs exercices sous la forme notamment de versements de loyers, la réintégration doit être opérée au titre des premiers exercices à concurrence de 1 525 € par salarié.

440

Exemple : Une société prend en crédit-bail sur 5 ans des micro-ordinateurs qu'elle met à disposition de ses salariés sur la même durée, en application d'un accord d'entreprise conclu le 1^{er} juin N.

Les loyers annuels sont de 450 € toutes taxes comprises et le salarié verse une participation financière de 20 € par an. Le coût total pour l'entreprise est donc de 2 150 €.

La mise à disposition des ordinateurs s'effectue le 1^{er} juillet N. L'exercice social de la société correspond à l'année civile.

La réintégration des charges doit être opérée selon l'échéancier suivant.

échéancier de réintégration des charges

Exercice social clos en	Loyers versés (1)	Participation financière (2)	Montant à réintégrer (3)	Avantage en nature imposable (1)-(2)-(3)
N	225 €	10 €	215 €	-
N+1	450 €	20 €	430 €	-
N+2	450 €	20 €	430 €	-
N+3	450 €	20 €	430 €	-

N+4	450 €	20 €	19,49 €	410,51 €
N+5	225 €	10 €	-	215,00 €
Total	2 250 €	100 €	1 524,49 €	625,51 €

3° Maintien de l'obligation déclarative

450

En application des dispositions de l'[article 54 bis du CGI](#), la nature et la valeur des avantages en nature accordés au personnel doivent obligatoirement être inscrites en comptabilité sous une forme explicite. A défaut, le montant des avantages en nature non déclarés doit être réintégré dans les résultats de l'entreprise et constitue pour chacun des bénéficiaires une rémunération occulte imposée dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers en application des dispositions du c de l'[article 111 du CGI](#). En outre, l'entreprise encourt, en application de l'[article 1763 du CGI](#), une amende fiscale égale à 5% des dites sommes autant de fois qu'il existe de salariés pour lesquels cette obligation déclarative n'a pas été respectée.

460

Bien que les avantages en nature afférents aux opérations visées au 11 de l'[article 39 du CGI](#) soient réintégrés pour la détermination de leurs résultats imposables, les entreprises sont tenues de respecter les dispositions de l'[article 54 bis du CGI](#).

470

A cet égard, il est admis que les entreprises puissent s'abstenir de procéder à l'inscription de ces avantages en nature en comptabilité à condition de fournir à l'appui de leur déclaration un état comportant, par catégorie de personnel, l'indication du montant des avantages en nature alloués au titre de ces opérations, étant précisé que cet état doit seulement être tenu à la disposition du service, comme document annexe de la comptabilité.

480

En cas de non présentation de cet état, seule l'amende fiscale prévue à l'[article 1763 du CGI](#) sera mise en œuvre.

b. Exonération d'impôt sur le revenu de l'avantage en nature accordé aux salariés

490

Si l'ensemble des conditions décrites précédemment est respecté, l'avantage en nature reçu par le salarié à l'occasion de l'attribution ou de la mise à disposition gratuite de biens et services visés au [I-B-1-b-2° § 150 à 170](#) est exonéré d'impôt sur le revenu, dans la limite du plafond prévu au 31° de l'[article 81 du CGI](#).

500

Si les avantages reçus dépassent ce plafond, l'excédent supporte l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun.

510

La limite prévue au 31° de l'[article 81 du CGI](#) s'applique à chacun des salariés de l'entreprise. S'agissant d'un plafond global, il doit être apprécié sur l'ensemble de la période couverte par l'accord

d'entreprise ou de groupe telle qu'elle est définie au [I-B-1-c-2° § 280 à 300](#).

520

Pour sa comparaison au seuil d'exonération cité au [I-B-2-b § 490](#), la valeur des avantages en nature à retenir correspond à la valeur réelle des biens et services attribués au salarié, conformément aux principes d'évaluation des avantages en nature résultant de l'[article 82 du CGI](#), déduction faite, le cas échéant, de la participation financière demandée par l'entreprise dans le cadre de cette opération. En effet, il résulte des règles applicables en matière sociale que les avantages autres que la nourriture et le logement sont toujours évalués à leur valeur réelle, que la rémunération du salarié soit inférieure ou supérieure au plafond annuel de la sécurité sociale.

530

La valeur réelle de l'avantage est normalement égale au prix de marché toutes taxes comprises des biens et services. Tel est le cas lorsque l'entreprise fabrique le matériel. Toutefois, il sera admis pour l'application de ce dispositif que l'avantage en nature soit égal :

- au prix d'acquisition toutes taxes comprises lorsque l'entreprise acquiert les biens ;
- au montant des loyers ou des redevances de crédit-bail toutes taxes comprises, en cas de location par l'employeur, simple ou avec option d'achat ou d'opération de crédit-bail.

540

Exemple :

Une société a conclu un accord d'entreprise le 1^{er} juillet N. Elle acquiert des micro-ordinateurs avec les équipements nécessaires pour le prix individuel de 1 525 € le 1^{er} août N, qu'elle attribue sans délai à chacun des salariés moyennant une participation individuelle de 305 €. En outre, elle offre gratuitement jusqu'au 31 décembre N+3 un abonnement à internet d'un prix de 150 € pour douze mois.

Le montant des avantages en nature s'établit comme suit au titre des années concernées.

calcul des avantages en nature

Année d'imposition des revenus	Prix payé par l'entreprise	Participation financière du salarié	Réintégration par l'entreprise	Avantage en nature imposable
N	1 524,49 € + 62,5 €	305 €	1 281,99 €	-
N+1	150 €	-	150 €	-
N+2	150 €	-	92,5 €	57,5 €
N+3	150 €	-	-	150 €
Total	2 036,99 €	305,00 €	1 548,49 €	207,5 €

c. Exonération de cotisations et de contributions sociales

550

Les avantages en nature exonérés d'impôt sur le revenu en application du 31° de l'[article 81 du CGI](#) sont, dans les mêmes conditions et limites, exclus de l'assiette des cotisations sociales, de la contribution sociale généralisée et de la contribution pour le remboursement de la dette sociale. Il y a lieu de se reporter à la lettre circulaire n° 2001-035 publiée par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale le 14 février 2001.

d. Rappels des conséquences en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de détermination de la valeur ajoutée

560

Il convient au regard de l'application de ce dispositif d'en préciser les principales conséquences en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de détermination de la valeur ajoutée définie au 4 du I de l'[article 1586 sexies du CGI](#).

1° Taxe sur la valeur ajoutée

570

Les principes posés, d'une part, par les [articles 271 du CGI](#) et [273 du CGI](#) et, d'autre part, par le 3° du 2 du IV de l'[article 206 de l'annexe II au CGI](#) interdisent la déduction par un redevable de la taxe afférente à l'acquisition ou à la fabrication de biens destinés à être cédés gratuitement ou moyennant une rémunération très inférieure à leur prix normal.

580

La taxe sur la valeur ajoutée grevant les dépenses supportées par les entreprises pour l'acquisition de matériels informatiques destinés à être remis gratuitement ou moyennant une rémunération inférieure à leur prix de revient n'est, en conséquence, pas déductible.

590

Par ailleurs, conformément au 1 du II de l'[article 257 du CGI](#) et au c du 1 de l'[article 266 du CGI](#), les entreprises doivent soumettre à la taxe la livraison à soi-même des matériels informatiques qu'elles remettent dans les mêmes conditions à leurs salariés lorsque ces biens, ou les éléments qui les composent, ont initialement ouvert droit à déduction. Tel est notamment le cas lorsque les matériels concernés sont prélevés sur les stocks de l'entreprise. En vertu de l'[article 271 du CGI](#), la taxe afférente à cette livraison à soi-même n'est pas déductible.

600

Enfin, la taxe sur la valeur ajoutée grevant les dépenses de services accompagnant, le cas échéant, la remise des matériels informatiques concernés et qui sont supportées par les entreprises ne peut pas être déduite dans la mesure où les prestations de services en cause sont effectuées exclusivement pour les besoins privés des salariés et, partant, ne sont pas nécessaires à l'exploitation.

610

Lorsque la remise de matériels informatiques est effectuée moyennant une contribution financière versée par les salariés, cette somme doit être soumise à la taxe sur la valeur ajoutée si elle est en relation avec la valeur des biens fournis en contrepartie. Tel n'est pas le cas lorsque la somme versée est fixée à un niveau très inférieur au prix du marché des matériels et dans des conditions telles qu'elle traduit en réalité une libéralité. Bien entendu, lorsque la remise de matériels informatiques est effectuée gratuitement, cette opération n'est pas placée dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

2° Détermination de la valeur ajoutée

620

La valeur ajoutée définie au 4 du I de l'[article 1586 sexies du CGI](#) est déterminée à partir du chiffre d'affaires, majoré d'autres produits et diminué de certaines charges.

Cependant, les sommes qui ne concourent pas à la réalisation du résultat d'exploitation de l'entreprise n'ont pas à être prises en compte, quand bien même elles seraient comptabilisées dans des postes devant être retenus pour le calcul de la valeur ajoutée.

630

Dès lors, il convient, pour la détermination de la valeur ajoutée, d'exclure du calcul, à la fois :

- les charges engagées par l'entreprise à l'occasion de la fabrication, de l'attribution ou de la mise à disposition à ses salariés de biens visés au présent dispositif, pour leur montant intégral (y compris les charges liées à l'attribution d'un matériel prélevé sur les stocks de l'entreprise) ;
- et les participations versées, le cas échéant, par les salariés.

640

RES N°2005/30 du 6 septembre 2005 : Attribution gratuite d'ordinateurs de poche aux salariés.

Question :

Les ordinateurs de poche peuvent-ils bénéficier du dispositif visé à l'article 4 de la loi de finances pour 2001 codifié au 11 de l'article 39 du CGI et au 31° de l'article 81 du CGI qui prévoit, sous certaines conditions, une exonération en matière fiscale et sociale de l'avantage en nature constitué par l'attribution ou la mise à disposition gratuite ou pour un prix inférieur à leur coût de revient par une entreprise à ses salariés de matériels informatiques neufs, de logiciels, et la fourniture de prestations de services liées directement à l'utilisation de ces biens ?

Réponse :

Dans la mesure où ils disposent de spécifications comparables à celles des ordinateurs portables ou fixes, les ordinateurs de poche entrent dans le champ d'application de ce dispositif.

Il est toutefois rappelé que la réalisation d'une telle opération est subordonnée à la conclusion avec les salariés d'un accord d'entreprise ou de groupe et à l'attribution effective des ordinateurs de poche aux salariés dans un délai de douze mois à compter de la conclusion de cet accord.

Dans ces conditions, l'avantage en nature inscrit en comptabilité conformément à l'article 54 bis du CGI et qui correspond à la valeur réelle des ordinateurs de poche attribués aux salariés si ceux-ci sont fabriqués par l'entreprise, ou à la valeur d'acquisition toutes taxes comprises s'ils sont achetés, déduction faite le cas échéant de la participation financière demandée par l'entreprise, sera exonéré d'impôt sur le revenu, de cotisations et de contributions sociales dans la limite d'un plafond de 1.525 € par salarié et sur l'ensemble de la période couverte par l'accord, sous réserve que la société réintègre dans son résultat imposable, dans la même limite, le montant correspondant au coût de revient de ces équipements minoré du montant de la participation éventuellement versée par les salariés.

C. Modalités d'inscription en comptabilité

650

Aux termes du deuxième alinéa de l'[article 54 bis du CGI](#), les entreprises doivent obligatoirement inscrire en comptabilité, sous une forme explicite, la nature et la valeur des avantages en nature accordés à leur personnel. La non-observation de cette obligation est sanctionnée par une amende fiscale égale à 5% desdites sommes, laquelle, conformément aux dispositions de l'[article 1763 du CGI](#), est encourue autant de fois qu'il existe de salariés pour lesquels la nature et la valeur des avantages en nature n'ont pas été inscrites en comptabilité.

660

Cependant, le plan comptable ayant prévu que les avantages en nature doivent figurer non au niveau du compte de résultat de l'exercice mais en annexe à ce compte, il est admis que les entreprises puissent s'abstenir de procéder à l'inscription en comptabilité des avantages en nature à condition de fournir à l'appui de leur déclaration un état comportant, soit pour chaque bénéficiaire, soit globalement s'il s'agit d'avantages collectifs, l'indication du montant, par catégorie, des avantages en nature alloués au cours de l'exercice.

Il est précisé que cet état n'a pas à être joint à la déclaration de résultats mais doit seulement être tenu à la disposition du service, comme document annexe de la comptabilité.

II. Avantages en argent

670

Les avantages en argent peuvent se présenter sous des formes très variées. Il en est donné quelques exemples aux **II-A à D § 680 à 710** :

A. Titres restaurant

680

La part contributive des employeurs au prix des titres restaurant est déductible du résultat fiscal et constitue pour les bénéficiaires un avantage exonéré d'impôt sur le revenu. dans la mesure où elle n'excède par le plafond actualisé chaque année.

B. Primes d'assurances

690

De même, ont le caractère d'avantages en argent et doivent être regardées comme des suppléments de salaires, les primes d'assurances (vie, décès, accident) contractées par une société au profit de ses dirigeants salariés, de ses cadres ou de son personnel subalterne ([BOI-BIC-CHG-40-20-20](#) au II-C-1 § 240).

Remarque : Si le capital assuré revenait à la société elle-même, les primes payées devraient être regardées non comme des charges d'exploitation déductibles, mais comme des placements effectués par un emploi desdits bénéficiaires. Sur ce point, [BOI-BIC-CHG-40-20-20](#) au I-C-2 § 110.

C. Primes versées par l'employeur pour assurer aux salariés des prestations complétant celles de la Sécurité sociale

700

Les primes versées en exécution d'un contrat souscrit par une entreprise afin d'assurer à son personnel le versement de prestations complémentaires à celles accordées par la Sécurité sociale présentent, pour chaque intéressé, le caractère d'un supplément de rémunération. À ce titre, elles sont, en principe, admises en déduction du résultat fiscal de l'entreprise.

D. Prise en charge du loyer de l'appartement loué par le salarié

710

La prise en charge par l'employeur d'un appartement loué personnellement par le salarié s'analyse en un avantage en argent qui constitue un supplément de rémunération.