

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 F-2-09

N° 2 du 5 JANVIER 2009

TRAITEMENTS ET SALAIRES. EXONERATION DE L'AVANTAGE EN NATURE RESULTANT DU DON DE MATÉRIELS INFORMATIQUES PAR LES EMPLOYEURS AU PROFIT DE LEURS SALAIRES
COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 31 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2008
(N° 2007-1822 DU 24 DÉCEMBRE 2007)

(C.G.I., art. 81-31° bis)

NOR : ECE L 08 20639 J

Bureau C 1

PRESENTATION

L'article 31 de la loi de finances pour 2008 (n° 2007-1822 du 24 décembre 2007) institue un régime fiscal et social particulier favorisant le don de matériels informatiques par les employeurs à leurs salariés.

Ce régime s'applique aux remises gratuites 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.

L'avantage en nature résultant de ces dons est, dans la limite d'un prix de revient global des matériels et logiciels de 2 000 € par salarié et par an, exonéré d'impôt sur le revenu en application du 31° bis de l'article 81 du code général des impôts et exclu de l'assiette des cotisations de sécurité sociale et par voie de conséquence de l'assiette des taxes et participations assises sur les salaires pour lesquelles la base est identique à celle des cotisations sociales ainsi que de la contribution sociale généralisée et de la contribution pour le remboursement de la dette sociale

La présente instruction commente ces dispositions en matière d'impôt sur le revenu, qui sont applicables à compter de l'imposition des revenus de 2007 soit aux remises gratuites effectuées à compter du 1^{er} janvier 2007.

•

- 1 -

5 janvier 2009

3 507002 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est - 93192 Noisy-le-Grand cedex

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
Section 1 : CHAMP D'APPLICATION	5
A. SALARIES CONCERNES	5
B. OPERATIONS VISEES	8
1. Conditions tenant aux modalités d'attribution	8
2. Conditions tenant à la nature des biens	9
3. Conditions tenant à l'amortissement des biens	10
Section 2 : REGIME FISCAL	13
A. LIMITE D'EXONERATION	14
B. DETERMINATION DE LA FRACTION DE L'AVANTAGE EN NATURE IMPOSABLE	16
1. Impôt sur le revenu	16
2. Taxes et participations assises sur les salaires	19
Section 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES	21
Section 4 : ENTREE EN VIGUEUR	23
ANNEXE : Article 31 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 (Journal officiel du 27 décembre 2007)	

INTRODUCTION

1. En principe, en application du premier alinéa de l'article 82 du code général des impôts (CGI), la fourniture d'un bien à titre gratuit par un employeur à ses salariés constitue, pour ces derniers, un avantage en nature soumis à l'impôt sur le revenu au même titre que leur rémunération en espèces.
2. Toutefois, afin d'encourager l'équipement des ménages en matériel informatique et de faciliter leur accès à internet, l'article 31 de la loi de finances pour 2008 (n° 2007-1822 du 24 décembre 2007)¹ institue un régime fiscal et social dérogatoire pour les dons, par les employeurs à leurs salariés, 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.
3. Conformément à cet article, ces dons sont exonérés d'impôt sur le revenu et exclus de l'assiette des cotisations et contributions sociales dans la limite d'un prix de revient global des matériels et logiciels de 2 000 € par salarié et par an. L'exonération d'impôt sur le revenu est prévue au 31° bis de l'article 81 CGI.
4. La présente instruction commente ces dispositions en matière d'impôt sur le revenu, qui sont applicables à compter de l'imposition des revenus de 2007 soit aux remises gratuites de matériels effectuées à compter du 1^{er} janvier 2007.

Section 1 : CHAMP D'APPLICATION

A. SALARIES CONCERNES²

5. Peuvent bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue au 31° bis de l'article 81 du CGI les titulaires d'un contrat 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 d'apprentissage et contrats de professionnalisation notamment).
6. En revanche, les personnes qui ne sont pas liées au donateur par un contrat de travail sont exclues du bénéfice de la mesure. Un comité d'entreprise ou une association ne peut donc faire bénéficier du dispositif que ses propres salariés.
7. En outre, sous réserve de justifier de la régularité du cumul du contrat de travail et du mandat social, les dirigeants et les mandataires sociaux titulaires d'un contrat de travail avec le donateur peuvent bénéficier de ce régime fiscal.

A cet égard, il est rappelé que la jurisprudence de la Cour de cassation soumet la validité du cumul d'un mandat social et d'un contrat de travail à des conditions très strictes. En particulier, le cumul n'est autorisé que si le contrat de travail correspond à un emploi effectif, caractérisé par l'exercice, dans un lien de subordination à l'égard de la société, de fonctions techniques distinctes de celles exercées dans le cadre du mandat social et donnant lieu à rémunération séparée.

B. OPERATIONS VISEES

1. Conditions tenant aux modalités d'attribution

8. L'attribution doit prendre la forme d'une remise gratuite de matériels informatiques accompagnés des logiciels nécessaires à leur utilisation entièrement amortis et pouvant permettre l'accès à des services de communications électroniques (messagerie électronique) et de communication au public en ligne (internet).

La remise gratuite s'entend de toutes les opérations par lesquelles l'employeur remet ces équipements à ses salariés sans aucune contrepartie. Sont ainsi exclues les cessions avec participation salariale, y compris lorsque cette dernière est modique.

¹ Publiée au Journal officiel du 27 décembre 2007, pages 21211 et suivantes.

² Conformément à l'engagement qu'il avait pris devant le Sénat le 26 novembre 2007, le Gouvernement a, dans le cadre de l'examen de la proposition de loi de simplification et de clarification du droit et de l'allègement des procédures, proposé de modifier le code général de la propriété des personnes publiques afin de permettre à l'Etat, aux collectivités territoriales et à leurs groupements ainsi qu'aux établissements publics de céder à titre gratuit à leur personnel les matériels informatiques et les logiciels nécessaires à leur utilisation dont les services n'ont plus l'usage. Après la publication de cette loi, une instruction viendra préciser les conditions d'application de l'exonération prévue au 31° de l'article 81 du CGI aux agents de l'Etat et des collectivités territoriales.

2. Conditions tenant à la nature des biens

9. Le don doit porter sur des ordinateurs et des logiciels.
- Sont concernés les ordinateurs, fixes ou portables, ainsi que :
- les équipements informatiques périphériques, tels qu'imprimante, scanner ou disque dur externe ;
 - les matériels de communication permettant l'accès à des services de communications électroniques et de communication au public en ligne tels que modem, assistant électronique de poche (« personal digital assistant - PDA ») ou un téléphone assistant (« smartphone ») ;
- Pour les logiciels, il s'agit de ceux nécessaires à l'utilisation des matériels informatiques, les logiciels usuels de bureautique et ceux permettant l'accès aux services de communication électronique et de communication au public en ligne (logiciels d'accès à internet).

3. Conditions tenant à l'amortissement des biens

10. Pour les entreprises soumises aux obligations de l'article 53 A du CGI, le don ne peut porter que sur des biens entièrement amortis et pour lesquels toutes les dotations aux amortissements ont été déduites du bénéfice imposable.

Toutefois, les dons peuvent porter sur des matériels informatiques, des matériels de communication et des logiciels d'une valeur inférieure à 500 € qui n'ont pas été inscrits à un compte d'immobilisation³. Dans ce cas, les biens doivent avoir été admis en charge au titre de l'exercice d'acquisition et avoir été utilisés à des fins professionnelles pendant au moins 12 mois à compter de leur date d'acquisition.

11. Lorsque l'employeur est une personne physique ou morale non soumise aux obligations de l'article 53 A du CGI, les biens doivent avoir été utilisés à des fins professionnelles pendant au moins trois ans (matériels d'une valeur de 500 € ou plus) ou un an (matériels d'une valeur inférieure à 500 €).

12. En revanche, les matériels informatiques neufs, les biens partiellement amortis ou les biens d'une valeur inférieure à 500 € acquis depuis moins de douze mois ou non utilisés à des fins professionnelles sont exclus du dispositif.

Section 2 : REGIME FISCAL

13. L'avantage en nature résultant de la remise gratuite de matériels informatiques et des logiciels nécessaires à leur utilisation est exonéré d'impôt sur le revenu dans la limite d'un prix de revient global de 2 000 € par an et par salarié.

A. LIMITE D'EXONERATION

14. L'exonération est limitée, pour chaque salarié et pour l'ensemble des matériels et logiciels qui lui sont donnés dans l'année, à un prix de revient global de 2 000 €.

15. Le prix de revient global s'entend de la somme des prix de revient des biens donnés. Le prix de revient d'un bien s'entend :

- de la valeur d'inscription à l'actif ;
- pour les biens d'une valeur inférieure à 500 €, du prix comptabilisé en charge l'année de leur acquisition ;

³ Cf. Doctrine administrative n° 4 C-221 n° 1 à 5 en date du 30 octobre 1997, modifiée par l'instruction du 18 juin 2002 publiée au *Bulletin officiel des impôts* sous la référence 4 C-3-02.