

L'USAGE PRIVE D'UN GSM ET D'UN BLACKBERRY

Lorsqu'une société met un GSM ou blackberry à la disposition de ses travailleurs ou de ses dirigeants, elle leur permet également, dans la plupart des cas, d'utiliser celui-ci à des fins privées. L'avantage qui résulte de l'usage privé du GSM ou du blackberry constitue un avantage de toute nature soumis à l'impôt et aux cotisations de sécurité sociale.

Toutefois, le montant de cet avantage diminue à concurrence de l'éventuelle contribution personnelle du travailleur.

I ASPECTS FISCAUX

1 Pour le bénéficiaire

La prise en charge par l'employeur des frais afférents à l'usage professionnel n'engendre aucun avantage imposable dans le chef du bénéficiaire.

Par contre, la prise en charge par l'employeur des frais afférents à l'usage privé constitue, pour le travailleur, un avantage de toute nature imposable, dans la mesure où cet avantage est octroyé en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle.

1.1 **Evaluation de l'avantage imposable**

Les avantages de toute nature qui sont obtenus autrement qu'en espèces sont comptés pour la valeur réelle pour le bénéficiaire¹.

Le Roi n'a, jusqu'à présent, pas fait usage de la faculté, prévue par l'article 36 du CIR/92, d'établir des règles d'évaluation forfaitaire pour l'avantage découlant de l'usage privé d'un GSM ou d'un blackberry .

¹ Article 36 du CIR 1992. Cet article dispose aussi que le Roi peut fixer des règles d'évaluation forfaitaire de ces avantages dans les cas qu'il détermine.

En principe, lorsqu'aucune règle d'évaluation n'est prévue par arrêté royal, les avantages perçus par le travailleur doivent être évalués à la valeur réelle qu'ils ont dans le chef de leur bénéficiaire.

En principe, pour apprécier la valeur de l'avantage pour le travailleur, il convient d'avoir égard au montant que ce dernier aurait dû dépenser, dans des conditions normales, pour obtenir le même avantage, et non pas au prix de revient dans le chef de l'employeur.

En réponse à une question parlementaire, le ministre des Finances a dit qu'autant en ce qui concerne l'usage privé d'un GSM qu'en ce qui concerne l'usage privé d'un blackberry, la valeur réelle de l'avantage doit être déterminée dans le chef du bénéficiaire sur la base des circonstances de faits, certes en tenant compte du principe précité. Le prix de revient pour celui qui l'attribue est, en principe, d'un intérêt secondaire².

Le ministre des Finances est d'avis qu'il n'est pas opportun d'édicter des règles d'évaluation forfaitaires en la matière, « vu la diversité des appareils et des structures tarifaires »³.

La cour d'appel d'Anvers a statué sur la question de l'existence d'un avantage de toute nature dans le chef d'un dirigeant d'entreprise qui bénéficiait, à son domicile, d'une ligne téléphonique au nom de la société. La cour a suivi la thèse de l'administration fiscale et a considéré que la quote-part représentant l'usage privé du téléphone était un avantage de toute nature taxable dans le chef du bénéficiaire. La cour a estimé que l'avantage pouvait, dans le cas d'espèce, être limité à 1/3 du coût des factures.

Nous n'avons pas connaissance de cas dans lesquels une juridiction aurait été saisie de la même question relativement à l'usage d'un GSM ou d'un blackberry.

Remarquons également que certains opérateurs offrent un service de « double billing » qui permet la délivrance de deux factures distinctes en fonction de l'usage privé ou professionnel qui est fait du GSM ou du blackberry.

² Q.P. n° 196 du 13 mars 2008, Bogaert

³ Q.P. n° 196 du 13 mars 2008, Bogaert

1.2 Diminution de l'avantage imposable

L'avantage imposable est diminué à concurrence de la contribution du travailleur dans les frais d'utilisation du GSM ou du blackberry⁴. Ainsi, si le travailleur ou le dirigeant rembourse à la société une partie des factures relatives à l'utilisation privée du GSM ou du blackberry, l'avantage imposable devra être diminué dans cette proportion.

1.3 Déclaration de l'avantage imposable

L'avantage de toute nature résultant de l'usage privé du GSM doit être mentionné sur la fiche fiscale 281.10 ou 281.20.

2 Pour l'employeur

Les frais relatifs à l'usage professionnel constituent des frais propres à l'employeur. Aussi, leur prise en charge par ce dernier est déductible au titre de frais professionnels. L'employeur devra justifier la réalité et le montant des frais encourus au moyen de documents justificatifs.

Concernant les frais inhérents à l'usage privé, leur prise en charge par l'employeur est également déductible par ce dernier, mais cette fois au titre de rémunération.

Lorsque l'établissement de fiches n'a pas lieu alors qu'il était requis dans le chef de l'employeur (société ou association), l'administration fiscale sera autorisée à soumettre ceux-ci à la cotisation spéciale pour commissions secrètes de 300 % (à majorer des centimes de crise).

⁴ Q.P. n° 196 du 13 mars 2008, Bogaert

II ASPECTS DE SECURITE SOCIALE

La partie des frais afférente à l'utilisation professionnelle du GSM ou du blackberry constitue, en droit de la sécurité sociale, des frais dont la charge incombe à l'employeur. La prise en charge de ces frais par l'employeur n'engendre donc aucun avantage en nature pour le bénéficiaire.

Par contre, la partie des frais liée à l'usage privé représente un avantage en nature, si elle est prise en charge par l'employeur, et doit être soumise aux cotisations ordinaires de sécurité sociale.

La difficulté est d'évaluer cet avantage sachant qu'aucune disposition légale ne donne, à ce jour, la moindre indication à cet égard.

L'ONSS a cependant élaboré un régime 'administratif', qui s'analyse comme suit.

* Si l'employeur interdit l'usage privé du GSM et qu'il "contrôle" cette interdiction et, au besoin, "sanctionne" les infractions à celle-ci, il n'y a pas d'avantage pour les travailleurs.

* Autre situation : l'employeur autorise l'usage privé du GSM et a conçu un système permettant d'opérer une ventilation entre l'usage professionnel et l'usage privé (pris en charge par le travailleur). A titre d'exemples, l'ONSS mentionne le 'split-billing' (facturation séparée de l'usage professionnel et de l'usage privé), un montant forfaitaire mensuel réputé couvrir l'usage professionnel, un rapport exprimé en pourcentage entre l'usage professionnel et privé, etc.

L'ONSS admettra ces divers systèmes comme étant 'plausibles' (et acceptera donc qu'il n'y ait pas d'avantage puisque le travailleur supporte les frais de l'usage privé) s'il est "clair" que l'employeur n'a pas fixé "arbitrairement" lesdits forfaits ou pourcentages, mais peut "justifier [ceux-ci] compte tenu de la fonction des travailleurs" et "démontrer que lesdits montants sont réalistes".

Dans le cas contraire, l'ONSS régularisera 'd'office' la situation "pour un montant de 12,50 EUR par mois par travailleur pour la période non encore prescrite".

* L'ONSS utilisera ce même forfait 'administratif' de 12,50 EUR/mois lorsque l'employeur autorise l'usage privé et n'utilise "aucun système" pour distinguer l'usage professionnel de l'usage privé⁵. Ici aussi, l'ONSS régularisera la "période non encore prescrite".

Claeys & Engels

⁵ Un projet d'arrêté royal (fin 2009) se référait également à ce montant. Ce projet a été retiré.

Juin 2011

www.claeysengels.be

Ce document est destiné à donner une information générale sur les aspects fiscaux et de sécurité sociale du sujet traité. Nous veillons bien entendu à la fiabilité de cette information. Cependant, ce document ne contient aucune analyse juridique ou avis et ne peut en aucun cas engager la responsabilité de Claeys & Engels.
