

Date : Décembre 2018

Sujet : **L'usage privé d'un GSM et d'un smartphone**

Lorsqu'une société met un GSM ou un smartphone à la disposition de ses travailleurs ou de ses dirigeants à des fins professionnelles, 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 smartphone 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 d'un GSM ou d'un smartphone n'engendre aucun avantage imposable dans le chef du bénéficiaire (il s'agit de frais propres à l'employeur).

Par contre, la prise en charge par l'employeur des frais afférents à l'usage privé d'un GSM ou d'un smartphone constitue, pour le travailleur, un avantage de toute nature imposable.

1.1 Evaluation de l'avantage imposable

Les avantages de toute nature, qui sont obtenus autrement qu'en espèces, sont en principe comptés, pour le bénéficiaire, à leur valeur réelle.

Par un Arrêté royal du 2 novembre 2017, le Roi a toutefois fait usage de la possibilité qui lui est offerte par l'article 36 du CIR 1992 de fixer des règles d'évaluation forfaitaire de l'avantage de toute nature résultant de l'usage privé d'un GSM ou d'un smartphone.

A compter du 1^{er} janvier 2018, les montants forfaitaires suivants sont d'application¹ :

- 36 EUR par an par téléphone mobile mis gratuitement à disposition (l'appareil) ;
- 60 EUR par an pour la connexion internet mobile mise gratuitement à disposition² ;
- 48 EUR par an par abonnement de téléphonie mis gratuitement à disposition.

¹ Art. 18, § 3, 10 ARCIR 1992.

² Lorsque plusieurs connexions internet sont mises à disposition (par ex. internet mobile pour le GSM/smartphone et internet fixe à domicile), un seul avantage de toute nature doit être comptabilisé.

1.2 Diminution de l'avantage imposable

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

1.3 Déclaration de l'avantage imposable

L'avantage de toute nature résultant de l'usage privé du GSM ou du smartphone doit être mentionné sur la fiche fiscale (281.10 pour les travailleurs salariés et 281.20 pour les dirigeants d'entreprise) et sur le relevé récapitulatif correspondant (respectivement 325.10 et 325.20).

2 Pour l'employeur

Les frais inhérents à l'usage professionnel du GSM/smartphone mis à disposition sont déductibles au titre de frais professionnels pour autant qu'il en soit fait mention sur la fiche fiscale (281.10 pour les travailleurs salariés et 281.20 pour les dirigeants d'entreprise) et sur le relevé récapitulatif correspondant (respectivement 325.10 et 325.20). À défaut, l'administration fiscale peut notamment appliquer la cotisation spéciale sur commissions secrètes de 102%.

L'employeur peut toutefois échapper au paiement de cette cotisation spéciale s'il peut démontrer que le bénéficiaire a déclaré lesdits frais dans sa déclaration fiscale introduite dans le délai légal ou dans une déclaration analogue introduite à l'étranger. Si une telle déclaration n'a pas été introduite, l'employeur ne peut échapper au paiement de la cotisation que si le bénéficiaire de l'avantage est identifié *"de manière univoque au plus tard dans un délai de 2 ans et 6 mois à partir du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition."*³

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 (pour autant qu'il en soit fait mention sur la fiche fiscale et le relevé récapitulatif. Les explications ci-dessus à ce propos et concernant la cotisation spéciale sur commissions secrètes valent ici également).

II ASPECTS DE SECURITE SOCIALE

La partie des frais afférente à l'utilisation professionnelle du GSM/smartphone mis à disposition 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 ne constitue donc pas de la rémunération passible de cotisations de sécurité sociale.

Par contre, la partie des frais liée à l'usage privé, si elle est prise en charge par l'employeur, constitue un avantage rémunérateur à soumettre aux cotisations de sécurité sociale.

³ Art. 219, al. 7 CIR 1992.

À compter du 1^{er} janvier 2018, les mêmes montants que ceux qui sont applicables en matière fiscale sont d'application⁴, soit suivant les "Instructions" de l'ONSS :

Mise à disposition téléphone mobile	36,00 EUR par an et par appareil
Mise à disposition connexion internet (fixe ou mobile)	60,00 EUR par an (par travailleur une connexion / abonnement maximum est pris(e) en considération)
Mise à disposition abonnement téléphonique fixe ou mobile	48,00 EUR par an et par abonnement

Les « Instructions » de l'ONSS contiennent certaines précisions concernant la comptabilisation de l'avantage de toute nature, dont la suivante (entre autre) : « **Exception** : Lorsque l'employeur met en place un système par lequel le travailleur paie de manière correcte toute l'utilisation de son téléphone à des fins privées, aucun avantage pour l'abonnement téléphone (4,00 EUR par mois) ni avantage pour l'appareil (3,00 EUR par mois) ne doit alors être déclaré (...) »

Le fisc a adapté une position similaire, à certaines conditions.

Claeys & Engels
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.

⁴ Arrêté royal du 7 février 2018, publié au Moniteur belge du 27 février 2018.