



**DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS**

Le Directeur général

Abidjan, le **20 JUIN 2018**

N° **2408**/SEPMBPE/DGI-DLCD

NOTE DE SERVICE

-----000-----

Destinataires : Tous services

Objet : Notion et règles d'évaluation des avantages en nature

La prise en compte des avantages en nature dans le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires a souvent donné lieu, en pratique, à des difficultés d'application.

La présente note a pour objet de définir la notion d'avantages en nature et d'en préciser les règles d'évaluation.

1. Définition et principe d'imposition des avantages en nature

1.1 Définition

Un avantage en nature est un bien alloué ou une prestation accordée à titre gratuit et considéré fiscalement comme un complément de rémunération accordé au salarié dans le cadre de son activité. Cette notion regroupe l'ensemble des frais supportés, en totalité ou en partie, par l'employeur pour le compte de son salarié à titre de complément de salaire. Il s'agit notamment des rémunérations consistant en la concession à titre gratuit au salarié d'un bien dont l'employeur est propriétaire ou locataire ou en la fourniture de prestations de services.

1.2 Principe d'imposition

Le Code général des Impôts en son article 118 dispose que pour la détermination des bases d'imposition, il est tenu compte du montant total brut des traitements, y compris les sommes mandatées au titre du pécule, indemnités et émoluments, salaires, pensions et rentes viagères, ainsi que de tous les avantages en argent ou en nature accordés aux intéressés en sus des traitements, soldes, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères proprement dits.

Ce principe général d'imposition connaît certaines limites. Lorsqu'intervient un remboursement partiel ou total par le salarié sous forme de prélèvement sur son salaire en contrepartie de l'avantage en nature accordé, le remboursement vient en diminution de la valeur imposable dudit avantage.

Les véhicules de fonction ou de service mis à la disposition du salarié ne sont pas considérés comme un avantage en nature imposable.

Les frais de transport, de congés annuels du salarié expatrié et de sa famille, de son lieu de travail à son domicile d'origine pris en charge par l'employeur, sont considérés comme indissociables du coût de recrutement du salarié expatrié et ne constituent pas un supplément de salaire imposable à l'impôt sur les traitements et salaires. Au regard de la législation du travail, de tels frais incombent à l'employeur.

De même, les logements d'astreinte ne doivent pas être considérés comme des avantages en nature imposables. Ce sont des immeubles mis à la disposition d'un salarié pour lui permettre d'intervenir rapidement sur son lieu de travail lorsque la nécessité se présente. Ledit logement ne doit pas constituer le domicile personnel du salarié.

Ainsi, le logement fourni aux employés dans les dortoirs communs sur un vaisseau de forage ne constitue pas un avantage en nature, compte tenu des nécessités du service.

1.3 Exemples d'avantages en nature

On rencontre dans la pratique, diverses formes d'avantages en nature accordés par les employeurs à leurs salariés.

A titre d'exemples, on peut citer les avantages ci-après prévus par l'arrêté n° 1028 MEF-DGI-SLCD du 7 novembre 1996 du Ministre chargé des Finances :

- le logement ;
- le mobilier ;
- la domesticité ;
- l'électricité ;
- l'eau ;
- le téléphone à domicile ;
- le gardiennage ;
- la mise à disposition d'un véhicule n'ayant pas le caractère de véhicule de fonction ou de service. Ainsi, on notera que constitue un avantage en nature, le transport des salariés des entreprises assuré par des cars appartenant à celles-ci.

Dans ce cas, le montant des avantages en nature est déterminé par la sommation des dépenses engagées pour l'utilisation dudit véhicule (frais de carburant, frais d'entretien, assurance, vignette, visite technique, etc.). Ce montant sera réparti sur l'ensemble des salariés et sera affranchi de l'impôt à hauteur de 25 000 francs par mois pour chacun d'eux, conformément aux dispositions de l'article 116-10 du Code général des Impôts.

Lorsque l'employeur détermine un montant forfaitaire pour chacun des salariés bénéficiant du transport au moyen de ce véhicule, ce montant sera également affranchi de l'impôt dans la limite de la somme de 25 000 francs visée ci-dessus ;

- la fourniture gratuite de prestations diverses au salarié.

2. Mode d'évaluation

La législation en vigueur admet deux modes d'évaluation des avantages en nature :

- un mode d'évaluation forfaitaire pour les avantages en nature dont la liste est fixée par l'arrêté n° 1028 MEF.DGI.DGA.SLCD du 7 novembre 1996 ;
- un mode d'évaluation réelle pour les autres avantages.

2.1 Evaluation forfaitaire

L'évaluation forfaitaire trouve son fondement dans l'article 118 du Code général des Impôts qui dispose en son paragraphe 2 que pour la détermination des bases d'imposition, l'estimation des rémunérations allouées sous forme d'avantages en nature est opérée dans les conditions d'un arrêté ministériel.

Ainsi, font l'objet d'une évaluation forfaitaire, en application de l'arrêté n° 1028 MEF.DGI.DGA.SLCD du 7 novembre 1996, les avantages en nature ci-après :

- le logement et ses accessoires (mobilier, électricité, eau, climatisation, piscine). Toutefois, lorsque l'employeur loge temporairement un salarié dans un hôtel, il est admis que soit retenu comme assiette, le coût réel du logement payé par l'employeur ;
- la domesticité (gardien, jardinier, gens de maison, cuisinier).

2.2 Evaluation selon la valeur réelle

Conformément aux dispositions de l'article 118 du Code général des Impôts, les avantages en nature qui ne figurent pas dans l'énumération de l'arrêté susvisé, sont à prendre en compte pour le calcul de l'impôt sur les traitements et salaires dû par le salarié et des impôts à la charge de l'employeur, pour leur valeur réelle.

Il en est ainsi notamment :

- de la quote-part des frais de restauration payés par l'entreprise. Toutefois, ces frais sont exonérés dans la limite de 30.000 francs par mois et par salarié. Lorsque le service de restauration est offert en dehors des cantines de l'entreprise, le bénéfice de l'exonération est subordonné à la production d'un contrat signé entre l'employeur et la structure extérieure de restauration et de la preuve de l'effectivité des dépenses effectuées dans ce cadre.

Par contre, lorsque la nourriture est fournie gratuitement par l'employeur, la valeur des repas servis présente pour les bénéficiaires, le caractère d'un supplément de salaire alloué sous la forme d'un avantage en nature ;

- de la prise en charge par l'employeur, des frais de voyages pour congés au profit des salariés recrutés localement ;
- de la prise en charge par l'employeur, des frais de téléphone à domicile ;
- des frais de gardiennage à domicile, lorsque la prestation de gardiennage est exécutée et facturée à l'entreprise par une société de gardiennage ;
- des travaux réalisés dans le logement mis à la disposition de l'employé, lorsqu'il s'agit de travaux incombant normalement au locataire et non au propriétaire ;
- des prestations liées à l'activité de l'employeur et dont le salarié bénéficie gratuitement. L'avantage consiste en l'acquisition d'un bien ou le bénéfice d'une prestation à un prix inférieur à celui qui est pratiqué par l'entreprise à ses clients.

Toutes difficultés d'application de la présente note me seront signalées sans délai.

OUATTARA Sié Abou