Note de service n° 2007-053 du *5 mars 2007*

(Éducation nationale, Enseignement supérieur et Recherche : bureau DAF C2)

Texte adressé aux rectrices et recteurs d'académie, chancelières et chanceliers des universités ; aux vice-recteurs ; au chef du service de l'éducation nationale à Saint-Pierre-et-Miquelon.

Évaluation de l'avantage en nature logement en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale (CSG et CRDS), de l'assujettissement à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et au régime de retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) à compter du 1er janvier 2007.

Références : Loi de finances rectificative pour 2005 n° 2005-1720 du 30-12-2005 ; A. du 10-12-2002 ; Instruction fiscale 5 F-11-06 du 9-3-2006 ; N.S. MENESR/DAFC2 n° 2005-057 du 14-4-2005 (BO n° 17 du 28-4-2005).

NOR *: MENF0700409N*

La présente note de service *abroge* et *remplace* les dispositions de la note de service n° 2005-057 du 14 avril 2005 citée en référence. Elle tire les conséquences de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions fiscales relatives à l'évaluation du montant de l'avantage en nature entrant dans l'assiette de calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP).

En effet, aux termes de l'article 57 de la loi de finances rectificative pour 2005 (*JO* du 31 décembre 2005), codifié à l'article 82 du code général des impôts, le montant des rémunérations allouées sous la forme d'un avantage en nature logement est désormais évalué, pour le calcul de l'IRPP, selon les règles établies pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, quel que soit le niveau de rémunération des bénéficiaires.

Cette simplification fiscale permet à l'employeur, pour le calcul de la valeur de l'avantage en nature pris en compte pour l'IRPP, pour les cotisations de sécurité sociale (CSG, CRDS) et pour le RAFP, de retenir une estimation unique fondée :

- soit sur une évaluation forfaitaire ;

- soit sur une évaluation d'après la valeur locative servant à l'établissement de la taxe d'habitation.

Après un rappel des dispositions de la note de service n° 2005-057 du 14 avril 2005 (I), sont présentées les nouvelles modalités de calcul de l'avantage en nature (II), ainsi que la procédure technique de notification et de régularisation (III).

Définition de l'avantage en nature logement

L'avantage en nature logement consiste en la fourniture d'un logement à titre gratuit, ou à un prix inférieur à sa valeur réelle. Ainsi, il n'y a pas d'avantage en nature logement dès lors que le bénéficiaire verse à son employeur, en échange du logement fourni, une redevance compensatrice dont le montant est au moins égal à la valeur servant à l'établissement de la taxe d'habitation. Lorsque la redevance est inférieure à cette valeur, la différence constitue un avantage imposable.

La valeur de cet avantage en nature constitue un élément de rémunération qui, au même titre que les avantages accessoires (chauffage, eau, gaz, électricité) liés à l'occupation du logement de fonction, est soumise à des obligations sociales (CSG, CRDS), au régime de retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP) et à déclaration fiscale (IRPP).

Les règles d'évaluation de la valeur de l'avantage sont fixées conjointement par le ministre chargé des affaires sociales (direction de la sécurité sociale) et celui chargé des finances (direction générale des impôts).

I - Rappel du dispositif antérieur défini par la note de service du 14 avril 2005

Pour la détermination de l'assiette des cotisations de sécurité sociale (CSG et CRDS), l'arrêté du 10 décembre 2002 (*JO* du 27 décembre 2002) pris par le ministre chargé des affaires sociales permet à l'employeur d'opter entre le système forfaitaire et le système basé sur la valeur locative servant à l'établissement de la taxe d'habitation. A contrario, pour la détermination de la base d'imposition au titre de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP), les dispositions fiscales antérieures imposaient le système de la valeur locative pour les agents dont la rémunération était supérieure au plafond de la sécurité sociale.

Afin de résoudre cette disparité de procédure d'évaluation de l'avantage en nature applicable aux obligations fiscales et sociales, le choix avait été fait d'une méthode d'évaluation unique pour l'ensemble des personnels et pour l'ensemble des obligations (CSG, CRDS, IRPP, RAFP), basée sur le système de la valeur locative servant à l'établissement de la taxe d'habitation.

II - Les nouvelles modalités d'évaluation de l'avantage en nature logement

Les nouvelles dispositions fiscales permettent désormais aux services d'opter pour le système d'évaluation le plus favorable pour l'agent logé, qu'il s'agisse de l'évaluation forfaitaire ou de la valeur locative servant à l'établissement de la taxe d'habitation.

Afin de guider et d'aider les services dans leur choix, qui doit être le plus favorable pour l'agent, une feuille de calcul et un barème récapitulatif sont annexés à la présente note.

1) L'évaluation forfaitaire

Pour appliquer ce système d'évaluation, il convient de prendre en compte le niveau de rémunération de l'agent, d'une part, et le nombre de pièces du logement, d'autre part. L'annexe 1 précise le montant du forfait en fonction de chacun de ces paramètres.

- *L'abattement de 30 % pour les agents logés par nécessité absolue de service*

À compter du 1er janvier 2007, la valeur forfaitaire est diminuée d'un abattement de 30 % pour tenir compte des sujétions particulières liées à l'occupation du logement, lorsqu'il est concédé par nécessité absolue de service.

- *Les avantages accessoires* (chauffage, eau, gaz, électricité)

La valeur de ces avantages est intégrée au barème forfaitaire.

2) L'évaluation d'après la valeur locative brute servant à l'établissement de la taxe d'habitation

L'évaluation d'après la valeur locative servant à l'établissement de la taxe d'habitation doit correspondre au cumul de la valeur locative brute actualisée et de la valeur réelle des prestations accessoires (chauffage, eau, gaz, électricité).

- *L'abattement de 30 % pour les agents logés par nécessité absolue de service*

La valeur locative brute est diminuée d'un abattement de 30 % pour tenir compte des sujétions particulières liées à l'occupation du logement, lorsqu'il est concédé par nécessité absolue de service. Cet abattement ne s'applique pas à la valeur des avantages accessoires.

- *Les avantages accessoires* (chauffage, eau, gaz, électricité)

Contrairement au système forfaitaire, pour lequel la valeur des avantages accessoires est intégrée à la valeur du logement, le système de la valeur locative oblige à cumuler le montant des avantages accessoires avec la valeur locative servant à l'établissement de la taxe d'habitation.

En conséquence, lorsque le montant des avantages accessoires ne peut être obtenu, soit parce qu'il n'existe aucun compteur individuel (exemple : chauffage, eau, électricité), soit parce qu'il n'existe aucune possibilité d'évaluation de sa valeur, le système forfaitaire doit être retenu.

III - Les modalités techniques de notification et de régularisation de la valeur de l'avantage en nature logement

Munis de l'annexe 2, dûment complétée, les services gestionnaires des traitements initient les opérations de notification et de régularisation de la valeur de l'avantage en nature logement.

1) Recenser les agents logés et calculer la valeur des avantages en nature logement

Afin d'aider les chefs d'établissement et les services concernés à recenser les informations nécessaires à l'établissement de l'état récapitulatif des agents logés, nécessaire au calcul de la valeur de l'avantage en nature logement qui sera effectué par le gestionnaire académique, il a été établi une feuille de calcul (cf. annexe 2).

Celle-ci intègre des éléments à renseigner par le chef d'établissement ou de service auquel appartient l'agent logé. Il s'agit de l'identité du bénéficiaire du logement, de sa date d'entrée dans les lieux, des caractéristiques du logement occupé (nombre de pièces), de la valeur locative brute du logement (renseignée à partir de l'avis de taxe d'habitation fourni par le bénéficiaire du logement), de la valeur des avantages accessoires. Cet état, complété de ces informations, devra être adressé au gestionnaire académique des traitements, en début d'année.

Le gestionnaire académique complétera le document en y intégrant le montant de l'avantage en nature, évalué selon chacune des deux options, à savoir :

 Le montant issu de la valeur locative qui résulte de la somme des deux éléments suivants :

- de la valeur locative brute du logement figurant sur l'avis d'imposition à la taxe d'habitation de l'année N-1 ;
- de la valeur estimée des prestations accessoires.

 Le montant issu du système forfaitaire (cf. annexe 1).

C'est le montant le plus favorable à l'agent qui doit être retenu.

2) Notifier la valeur théorique de l'avantage en nature logement aux services du Trésor en début d'année civile

En début d'année civile, les services académiques gestionnaires de la paie notifient le montant mensuel théorique de l'avantage en nature logement aux services du Trésor par mouvement de type 05 (si l'avantage en nature logement est permanent), avec un code indemnité 0136 et un mode de calcul H.

Les précomptes de la CSG et de la CRDS sont alors automatisés sur la paie des bénéficiaires et le montant de l'avantage en nature logement est intégré à la déclaration annuelle des revenus transmise aux services fiscaux.

La liquidation des cotisations salariales et patronales est automatisée par les applications de PSOP (PAY et ETR). S'agissant des cotisations au régime de retraite additionnelle de la fonction publique (RAFP), les déclarations de cotisations sont assurées par l'intermédiaire des trésoreries générales auprès de l'établissement public de retraite additionnelle de la fonction publique (ERAFP).

Les services gestionnaires informent les agents que le montant des revenus imposables figurant sur leur bulletin de paie intègre la valeur de l'avantage en nature logement.

3) Réajuster la valeur de l'avantage en nature notifiée en début d'année civile aux services du Trésor

La valeur de l'avantage en nature logement est régularisée lorsqu'une actualisation de la valeur initiale doit être prise en compte.

Ces opérations de régularisation relatives à l'avantage en nature concernent :

- l'actualisation du montant de l'avantage issu du système de la valeur locative, au regard, d'une part de la valeur locative brute figurant sur l'avis d'imposition à la taxe d'habitation établi au titre de l'année N (adressé actuellement en octobre/novembre par l'administration fiscale) et, d'autre part, de la valeur des avantages accessoires (chauffage, eau, gaz, électricité) ;

- la prise en compte d'un changement de situation de l'agent bénéficiaire (exemples : changement de logement de fonction, évolution de la rémunération brute) ;

- à partir du 1er janvier 2007, la mise en œuvre du choix de l'option la plus favorable.

a) Initialiser des régularisations concernant l'année civile courante

Les opérations de régularisation concernant l'année courante doivent s'effectuer par des mouvements de type 20 (exceptionnels), de code indemnité 0136 et de mode de calcul H.

Dans ce cas, la régularisation du précompte de la CSG et de la CRDS est automatique dans la paie du mois en cours et le montant des avantages en nature réajusté figure sur la déclaration annuelle adressée aux services fiscaux. En effet, la notification par le code indemnité 0136 permet de cumuler automatiquement dans le fichier de la trésorerie générale le montant des avantages en nature servant d'assiette à la CSG et à la CRDS avec le montant des revenus imposables de l'année en cours.

Pour les agents dont la rémunération n'est pas réalisée par les TG, les opérations sont effectuées par l'agent comptable de l'établissement public qui réalise la paie.

b) Initialiser des régularisations concernant l'année civile précédente

La réglementation sociale (circulaire DSS/SDFSS/5 B n° 2003-007 du 7 janvier 2003, titre 2.2.2) n'autorise pas à l'employeur de modifier rétroactivement son choix d'option d'évaluation de la valeur de l'avantage en nature logement sur les années antérieures.

En conséquence, les opérations de régularisation concernant l'année civile précédente ne peuvent qu'être limitées à des réajustements de la valeur calculée sur la base de l'option initiale. Elles doivent s'effectuer par mouvement de type 22, de code indemnité 0919 pour la CSG et 0927 pour la CRDS, de mode de calcul A.

La notification par le code indemnité 0919 ne permet pas de cumuler automatiquement dans le fichier de la trésorerie générale le montant des avantages en nature servant d'assiette à la CSG et à la CRDS avec le montant des revenus imposables de l'année en cours. En conséquence, la valeur fiscale à déclarer au titre de l'avantage en nature logement doit être notifiée au service liaison rémunération (SLR). Ainsi, la valeur sera intégrée dans le cumul imposable au titre des avantages en nature, dans le cadre de la chaîne fiscale annuelle (par mouvement de type 2 H, comme pour les rémunérations hors PSOP, dans une remise codifiée RH).

Je vous invite à diffuser cette note à l'ensemble des services et établissements concernés et à me faire connaître toute difficulté d'application par le biais du nouveau forum de discussion « Avantages en nature » de l'intranet de la direction des affaires financières.

(*BO* n° 11 du 15 mars 2007.)

Annexe 1

Grille relative au système forfaitaire

ANNEXE 1 de la note de service MENESR/DAFC2 n°2007- 43

Avantage en nature logement

Evaluation forfaitaire de l'avantage en nature logement pour 2007 *(*)*

NB : La valeur des avantages accessoires (chauffage, eau, gaz, électricité) est comprise dans le forfait.

1/ pour les agents logés par utilité de service

	1re tranche (Rémunération < 0,5 du plafond de sécurité sociale)	2e tranche (0,5 P≤R<0,6P)	3e tranche (0,6 P≤R<0,7P)	4e tranche (0,7 P≤R<0,9P)	5e tranche (0,9 P≤R≤1,1P)	6e tranche (1,1 P≤R≤1,3P)	7e tranche (1,3 P≤R≤1,5P)	8e tranche (Rémunération ≥ 1,5 du plafond de sécurité sociale)
rémunération brute mensuelle *(1)*	soit inférieure à 1 341 €	de 1 341 € à 1 609,10 €	de 1 609,20 € à 1 877,30 €	de 1 877,40 € à 2 413,70 €	de 2 413,80 € à 2 950,10 €	de 2 950,20 € à 3 486,50 €	de 3 486,60 € à 4 022,90 €	à partir de 4 023 €
Forfait pour un logement d'une seule pièce principale	60	70	80	90	110	130	150	170
Forfait par pièce, si le logement comporte plusieurs pièces	32	45	60	75	95	115	140	160
soit, forfait mensuel pour un F3	96	135	180	225	285	345	420	480
soit, forfait annuel pour un F3	**1 152**	**1 620**	**2 160**	**2 700**	**3 420**	**4 140**	**5 040**	**5 760**
soit, forfait annuel pour un F4	**1 536**	**2 160**	**2 880**	**3 600**	**4 560**	**5 520**	**6 720**	**7 680**
soit, forfait annuel pour un F5	**1 920**	**2 700**	**3 600**	**4 500**	**5 700**	**6 900**	**8 400**	**9 600**

2 / pour les agents logés par nécessité absolue de service

(abattement de 30 % sur la valeur forfaitaire)

	1re tranche (Rémunération < 0,5 du plafond de sécurité sociale)	2e tranche (0,5 P≤R<0,6P)	3e tranche (0,6 P≤R<0,7P)	4e tranche (0,7 P≤R<0,9P)	5e tranche (0,9 P≤R≤1,1P)	6e tranche (1,1 P≤R≤1,3P)	7e tranche (1,3 P≤R≤1,5P)	8e tranche (Rémunération ≥ 1,5 du plafond de sécurité sociale)
rémunération brute mensuelle *(1)*	soit inférieure à 1 341 €	de 1 341 € à 1 609,10 €	de 1 609,20 € à 1 877,30 €	de 1 877,40 € à 2 413,70 €	de 2 413,80 € à 2 950,10 €	de 2 950,20 € à 3 486,50 €	de 3 486,60 € à 4 022,90 €	à partir de 4 023 €
Forfait pour un logement d'une seule pièce principale	42	49	56	63	77	91	105	119
Forfait par pièce, si le logement comporte plusieurs pièces	22	32	42	53	67	81	98	112
soit, forfait mensuel pour un F3	66	96	126	159	201	243	294	336
soit, forfait annuel pour un F3	**792**	**1 152**	**1 512**	**1 908**	**2 412**	**2 916**	**3 528**	**4 032**
soit, forfait annuel pour un F4	**1 056**	**1 536**	**2 016**	**2 544**	**3 216**	**3 888**	**4 704**	**5 376**
soit, forfait annuel pour un F5	**1 320**	**1 920**	**2 520**	**3 180**	**4 020**	**4 860**	**5 880**	**6 720**

source : Arrêté du 10 décembre 2002 et arrêté du 15 novembre 2006 relatif au plafond de la sécurité sociale

(1) Il s'agit de la rémunération brute donnant lieu à retenue pour pension, uniquement

Annexe 2

Grille d'aide au choix de l'option d'évaluation

ANNEXE 2 de la note de service MENESR/DAFC2 n°2007- 43

Avantage en nature logement

Etat comparatif des valeurs issues des deux options d'évaluation :
la valeur locative et le système forfaitaire pour 2007

Eléments à compléter par le chef d'établissement ou de service de l'agent logé :

Département :	
Nom de l'établissement ou du service d'exercice de l'agent logé	

Bénéficiaire du logement	
Nom de l'agent	
Grade de l'agent	

Le logement :	
Date d'entrée dans les lieux	
Nombre de pièces	
Valeur locative annuelle brute (Cf. avis de taxe d'habitation)*(3)*	
Valeur des avantages acessoires	

Partie réservée au gestionnaire académique :

Traitement brut annuel de l'agent (1) : année 2007	

Comparatif des deux options pour chaque agent :

Année 2007

Valeur locative annuelle brute	
Abattement de 30 %*(2)*	
Sous-total valeur locative	
Consommation des avantages accessoires	
Valeur locative	
Valeur forfaitaire (y compris l'abattement de 30 % pour les agents logés par nécessité absolue de service) (Cf. annexe 1)	

(1) Rémunération brute donnant lieu à retenue pour pension, uniquement
(2) Abattement de 30 % à appliquer sur la valeur locative annuelle brute, uniquement pour les agents logés par nécessité absolue de service
(3) Joindre une copie du dernier avis de la taxe d'habitation