



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**5 G-3-01**

**N° 107 du 15 JUIN 2001**

**5 F.P. / 42 - G 2311 et 2356**

INSTRUCTION DU 07 JUIN 2001

BENEFICES NON COMMERCIAUX. ASSIETTE. FRAIS ET CHARGES. FRAIS DIVERS DE GESTION. DEDUCTION DES FRAIS SUPPLEMENTAIRES DE REPAS.

(C.G.I., art. 93-1)

NOR : ECO F 01 20061 J

[Bureau C2]

## ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

Un arrêt de la Cour administrative d'appel de Paris en date du 28 juin 2000 infirme la doctrine administrative selon laquelle les frais de repas exposés régulièrement sur le lieu de travail par les titulaires de bénéfices non commerciaux sont des dépenses d'ordre personnel qui ne peuvent être déduites pour la détermination de leur bénéfice imposable.

Il a été décidé de se rallier à cet arrêt (voir BOI \*13 V-1-01), la présente instruction précise donc les conditions et les limites de la déduction de ces frais supplémentaires de repas.

•

199

- 5 -

15 juin 2001

1 507107 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Michel BERNE

Impression : Maulde et Renou

Abonnement : 890 FFTC

Prix au N° : 20,00 FFTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

1. Conformément aux dispositions de l'article 93-1 du CGI, le bénéfice non commercial à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession. Plus généralement, les dépenses qui peuvent être retranchées des recettes en vue de la détermination du bénéfice net sont celles qui présentent le caractère de charges nécessaires à l'acquisition du revenu. Les dépenses qui ne répondent pas à ces critères ne sont pas, normalement, prises en compte pour la détermination du bénéfice net.

2. En application de ces principes, ne sont pas à prendre en compte pour la détermination du bénéfice imposable les dépenses qui ne se rattachent pas directement à l'exercice de la profession. Il en est ainsi notamment des dépenses d'ordre personnel parmi lesquelles la doctrine administrative inclut les frais de repas exposés régulièrement sur le lieu de travail (cf DB 5 G 2311, n° 3, édition à jour au 15 septembre 2000).

3. L'arrêt de la Cour administrative d'appel de Paris du 28 juin 2000 (n° 98 PA 00672, LUXEY) infirme cette position en admettant, sous certaines conditions, la déduction des frais supplémentaires de repas exposés régulièrement sur leur lieu de travail par les titulaires de bénéfices non commerciaux.

4. La présente instruction a pour objet de préciser les conditions et les limites de la déduction de ces frais supplémentaires de repas. Il est précisé que ces modalités de déduction ne s'appliquent qu'aux frais supplémentaires de repas exposés régulièrement sur le lieu de travail <sup>(1)</sup>.

#### A. LES DEPENSES EXPOSEES DOIVENT ETRE REELLEMENT NECESSITEES PAR L'EXERCICE DE LA PROFESSION

5. Les dépenses exposées doivent résulter de l'exercice normal de la profession et non de convenances personnelles.

6. Ainsi, les frais supplémentaires de repas pris notamment à titre individuel dans tous les lieux où s'exerce l'activité peuvent être considérés comme étant des dépenses nécessitées par l'exercice de la profession lorsque la distance entre ces lieux et le domicile du contribuable fait obstacle à ce que le repas soit pris au domicile.

7. Bien entendu, les lieux où s'exerce l'activité du contribuable ne doivent pas être anormalement éloignés de son domicile. Si tel est le cas, et sous réserve que cet éloignement ne résulte pas de circonstances indépendantes de la volonté de l'intéressé, les frais supplémentaires de repas ne constituent pas des dépenses professionnelles à prendre en compte pour la détermination du bénéfice imposable.

8. Pour l'appréciation du caractère normal ou non de la distance, il est notamment tenu compte de l'étendue et de la configuration de l'agglomération où se trouve le domicile du contribuable et les lieux d'exercice de l'activité ainsi que de la nature même de l'activité exercée (activité obligeant à des fréquentes interventions sur le terrain ou dans les entreprises par exemple) et de l'implantation de la clientèle, lesquels peuvent nécessiter des déplacements au-delà des limites de l'agglomération où se situe le domicile.

9. Cette appréciation résulte essentiellement de l'examen au cas par cas, et sous le contrôle du juge des impôts, des conditions d'exercice de l'activité.

#### B. LES DEPENSES EXPOSEES DOIVENT ETRE JUSTIFIEES

10. Conformément aux principes généraux, les frais supplémentaires de repas exposés par le contribuable doivent correspondre à une charge effective et justifiée.

11. Le contribuable concerné doit donc être en mesure de produire toutes pièces justificatives permettant d'attester de la nature et du montant de ces dépenses. A défaut, aucune déduction, même forfaitaire, ne peut être pratiquée.

12. Il est précisé que la solution admise en matière de traitements et salaires, qui permet au salarié qui ne peut justifier avec suffisamment de précision du montant de ses frais de repas d'évaluer la dépense supplémentaire, par repas, à une fois et demie le montant du minimum horaire garanti (cf DB 5 F 2542), ne s'applique pas dans cette situation.

---

<sup>(1)</sup> Les frais de restaurant correspondant à des repas d'affaires ou à des repas pris dans le cadre de voyages professionnels tels que congrès ou séminaires restent déductibles pour leur montant réel et justifié, sous réserve du respect des dispositions de l'article 93-1 du CGI, dans les conditions prévues par la documentation de base 5 G 2356, n°s 2 à 4 (édition à jour au 15 septembre 2000).

**C. LES DEPENSES EXPOSEES NE DOIVENT PAS ETRE EXCESSIVES  
ET SONT NECESSAIREMENT LIMITEES**

**I. Non déduction de la valeur du repas pris au domicile**

**13.** Seuls les frais supplémentaires de repas sont réputés nécessités par l'exercice de la profession. La fraction de la dépense qui correspond aux frais que le contribuable aurait engagés s'il avait pris son repas à son domicile constitue une dépense d'ordre personnel qui ne peut être prise en compte pour la détermination du bénéfice imposable.

**14.** A titre de règle pratique, il a paru possible de déterminer le montant de cette fraction en s'inspirant de la méthode d'évaluation des avantages en nature retenue pour les salariés en matière de nourriture, qui se réfère au montant du minimum garanti prévu à l'article L.141-8 du code du travail et en affectant ce montant d'un coefficient de 1,5.

Par suite, le prix d'un repas pris à domicile doit être réputé égal à une fois et demie le minimum garanti, lequel s'élève à 18,46 F (2,81€) et 18,70 F (2,85 €) au titre respectivement des premier et second semestres 2000.

Ainsi, pour 2000, le prix du repas pris à domicile est évalué à 27,69 F (4,22 €) et 28,05 F (4,28 €) au titre respectivement des premier et second semestres 2000.

Exemple :

Un architecte dont le cabinet et le domicile sont situés à Paris a, au cours du premier semestre 2000, visité un chantier dans le département de l'Oise. Il a exposé à cette occasion des frais de restaurant individuels d'un montant de 77 F pour lesquels il dispose d'une note de restaurant accompagnée d'une facture de carte bancaire.

Les frais qu'il peut déduire s'élèvent à  $77 \text{ F} - 27,69 \text{ F} = 49,31 \text{ F}$  (7,52 €).

**II. Les dépenses ne doivent pas être excessives**

**15.** Le coût du repas pris en dehors du domicile ne doit pas être anormalement élevé, auquel cas la dépense présenterait un caractère exagéré. Ainsi, il a paru possible de considérer comme normaux les frais supplémentaires de repas lorsque la dépense payée n'excède pas un montant fixé, à titre de règle pratique, à cinq fois le minimum garanti soit respectivement 92,30 F (14,07 €) et 93,50 F (14,25 €) pour le premier et le second semestre 2000.

**16.** En cas de dépassement de ce montant, le titulaire de bénéfices non commerciaux doit, pour pouvoir déduire la totalité de ses frais supplémentaires de repas, être en mesure de justifier de circonstances exceptionnelles, notamment au regard des nécessités de son activité et des possibilités de restauration offertes à proximité de son lieu d'activité, justifiant l'engagement d'une dépense plus élevée.

**17.** A défaut, la différence constatée entre la dépense payée et une somme égale à cinq fois le minimum garanti constitue, au même titre que la valeur du repas pris au domicile (voir n°s **13.** et **14.** ), une dépense d'ordre personnel qui ne peut être admise en déduction pour la détermination du bénéfice imposable.

Exemple :

Un architecte dont le cabinet et le domicile sont situés à Paris a, au cours du premier semestre 2000, visité un chantier dans le département de l'Oise. Il a exposé à cette occasion des frais de restaurant individuels d'un montant de 177 F pour lesquels il dispose d'une note de restaurant accompagnée d'une facture de carte bancaire. D'autres restaurants dans le même périmètre auraient pu lui permettre de déjeuner à un moindre coût.

Les frais qu'il peut déduire s'élèvent donc à  $92,30 \text{ F} - 27,69 \text{ F} = 64,61 \text{ F}$  (9,85 €).

**D. ENTREE EN VIGUEUR**

**18.** Les dispositions de la présente instruction s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2000 et pour le règlement des litiges en cours.

Annoter DB 5 G 2311 et 2356.

Le Directeur de la législation fiscale  
Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN