



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 F-11-06

N°44 du 9 MARS 2006

IMPOT SUR LE REVENU. TRAITEMENTS ET SALAIRES. EVALUATION FORFAITAIRE DES AVANTAGES EN NATURE (NOURRITURE ET LOGEMENT). LIMITES D'EXONERATION DES INDEMNITES FORFAITAIRES POUR FRAIS PROFESSIONNELS (REPAS ET GRAND DEPLACEMENT). EVALUATION SIMPLIFIEE DES FRAIS DE REPAS DANS LE CADRE DU REGIME DES FRAIS REELS.
MONTANTS APPLICABLES POUR L'IMPOSITION DES REVENUS DE 2005 ET DE 2006.

(C.G.I., art. 81-1°; 82 et 83-3°)

NOR : BUD F 06 20408J

Bureau C 1

P R E S E N T A T I O N

Les conséquences au regard de l'impôt sur le revenu des modifications apportées, pour l'assiette des cotisations de sécurité sociale dues depuis le 1^{er} janvier 2003, aux modalités d'évaluation des avantages en nature et aux conditions et limites d'exonération des indemnités pour frais professionnels ont été commentées par l'instruction du 6 février 2004 (BOI 5 F-1-04).

En ce qui concerne l'évaluation des avantages en nature, l'article 57 de la loi de finances rectificative pour 2005 (n° 2005-1720 du 30 décembre 2005) supprime la distinction entre les salariés selon que leur rémunération excède ou pas le plafond de la sécurité sociale en sorte que, à compter de l'imposition des revenus de 2005, les avantages en nature sont évalués pour l'impôt sur le revenu selon les règles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale pour l'ensemble des salariés. Cette mesure de simplification fait l'objet d'une instruction séparée à paraître prochainement.

Pour sa part, la présente instruction indique les montants ou limites retenus au titre de l'imposition des revenus de 2005 et de 2006 pour :

- l'évaluation forfaitaire des avantages en nature au titre du logement ou de la nourriture ;
- l'exonération des allocations forfaitaires pour frais professionnels servies au titre des dépenses supplémentaires de repas ou d'un « grand déplacement » en France métropolitaine. Sont également indiquées les modifications du tarif des indemnités de grand déplacement à l'étranger intervenues au cours de l'année 2005 ;
- l'évaluation simplifiée des frais de repas dans le cadre du régime des frais réels.

SOMMAIRE

A. EVALUATION DES AVANTAGES EN NATURE	1
I. Nourriture	2
II. Logement	3
III. Autres avantages en nature	4
B. LIMITES D'EXONERATION DES INDEMNITES FORFAITAIRES POUR FRAIS PROFESSIONNELS	5
I. Indemnités de repas	6
II. Indemnités de grand déplacement	7
1. Grand déplacement en France métropolitaine	8
2. Grand déplacement outre-mer ou à l'étranger	9
III. Autres indemnités pour frais professionnels	10
C. EVALUATION DES FRAIS SUPPLEMENTAIRES DE REPAS DANS LE CADRE DU REGIME DES FRAIS REELS	11

A. EVALUATION DES AVANTAGES EN NATURE

1. En application du premier alinéa de l'article 82 du code général des impôts (CGI), les avantages en nature, c'est-à-dire la mise à disposition ou la fourniture par l'employeur à ses salariés d'un bien ou d'un service à titre gratuit ou à un prix inférieur à leur valeur réelle, sont, au même titre que la rémunération en espèces des bénéficiaires, imposables à l'impôt sur le revenu.

Aux termes du second alinéa de l'article 82 précité, dans sa rédaction issue de l'article 57 de la loi de finances rectificative pour 2005 (n° 2005-1720 du 30 décembre 2005), les règles d'évaluation des avantages en nature applicables en matière d'impôt sur le revenu sont, **pour l'imposition des revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005**, totalement alignées sur celles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale et ce, **quel que soit le niveau de rémunération des bénéficiaires**¹.

Sont indiquées ci-après les évaluations forfaitaires des avantages consentis au titre de la nourriture et du logement à retenir pour l'imposition des revenus de 2005 et de 2006.

I. Nourriture

2. L'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature nourriture s'établit comme suit pour l'imposition des revenus de 2005 et de 2006 :

Avantage nourriture par catégorie de bénéficiaires	Montants 2005 (rappel)		Montants 2006	
	Par repas	Par jour	Par repas	Par jour
Cas général	4,10 €	8,20 €	4,15 €	8,30 €
Salariés des hôtels, cafés, restaurants et assimilés	1 minimum garanti (MG), soit 3,06 € du 1 ^{er} janvier au 30 juin et 3,11 € du 1 ^{er} juillet au 31 décembre	2 MG, soit 6,12 € du 1 ^{er} janvier au 30 juin et 6,22 € du 1 ^{er} juillet au 31 décembre	1 MG, soit 3,11 € depuis le 1 ^{er} janvier	2 MG, soit 6,22 € depuis le 1 ^{er} janvier
Dirigeants de sociétés	Valeur réelle			

¹ Cette mesure de simplification fait l'objet de commentaires détaillés dans une instruction séparée à paraître dans la même division de la présente série du Bulletin officiel des impôts.

II. Logement

3. Le barème d'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature logement applicable, sauf option de l'employeur pour la valeur locative servant de base à la taxe d'habitation (valeur locative cadastrale), s'établit comme suit pour l'imposition des revenus de 2005 et de 2006 :

Rémunération brute mensuelle en espèces (R) en fonction du plafond mensuel de la sécurité sociale (P ¹) et du nombre de pièces du logement	Montant mensuel de l'avantage logement (en €)	
	En 2005 (rappel)	En 2006
R < 0,5 P :		
- logement d'une pièce principale	47	53
- autres logements (par pièce principale)	26	29
0,5 P ≤ R < 0,6 P :		
- logement d'une pièce principale	54	61
- autres logements (par pièce principale)	33	39
0,6 P ≤ R < 0,7 P :		
- logement d'une pièce principale	60	70
- autres logements (par pièce principale)	41	50
0,7 P ≤ R < 0,9 P :		
- logement d'une pièce principale	69	80
- autres logements (par pièce principale)	50	62
0,9 P ≤ R < 1,1 P :		
- logement d'une pièce principale	97	103
- autres logements (par pièce principale)	89	92
1,1 P ≤ R < 1,3 P :		
- logement d'une pièce principale	111	120
- autres logements (par pièce principale)	100	107
1,3 P ≤ R < 1,5 P :		
- logement d'une pièce principale	122	136
- autres logements (par pièce principale)	117	126
R ≥ 1,5 P :		
- logement d'une pièce principale	136	153
- autres logements (par pièce principale)	130	144

Exemple : un logement de trois pièces fourni gratuitement par l'employeur à un salarié dont la rémunération brute en espèces s'élève à 3 000 € par mois (soit entre 1,1 et 1,3 fois le plafond de la sécurité sociale) doit en 2005 être évalué à : 100 × 3 = 300 € par mois.

III. Autres avantages en nature

4. Pour l'évaluation des autres avantages en nature (véhicule, outils issus des nouvelles technologies de l'information et de la communication ...), il convient de se reporter aux n°48 à 58 du BOI 5 F-1-04 précité.

¹ P = plafond mensuel de la sécurité sociale, soit 2 516 € en 2005 (30 192 € par an) et 2 589 € en 2006 (31 068 € par an).

B. LIMITES D'EXONERATION DES INDEMNITES FORFAITAIRES POUR FRAIS PROFESSIONNELS

5. En application du 1° de l'article 81 du CGI, et sauf option pour le régime des frais réels, les indemnités versées aux salariés en compensation des frais inhérents à la fonction ou l'emploi occupé sont exonérées d'impôt sur le revenu lorsqu'elles sont utilisées conformément à leur objet.

Par mesure de simplification, il est admis, sauf pour les dirigeants de sociétés et assimilés pour lesquels elles constituent un supplément de rémunération imposable en application de l'article 80 ter du CGI, que les indemnités forfaitaires pour frais professionnels sont présumées utilisées conformément à leur objet à concurrence des montants prévus pour l'assiette des cotisations de sécurité sociale. Pour plus de précisions sur les conditions d'exonération des indemnités forfaitaires pour frais professionnels, il convient de se reporter aux n° 59 à 73 du BOI 5 F-1-04.

Sont indiquées ci-après les limites d'exonération des indemnités pour frais professionnels applicables pour l'imposition des revenus de 2005, ainsi que, sous réserve des limites d'exonération des indemnités de grand déplacement outre-mer et à l'étranger pour lesquelles ne sont indiquées que les modifications intervenues le cas échéant en 2005, celles applicables pour l'imposition des revenus de 2006.

I. Indemnités de repas

6. Le tableau ci-après indique les limites d'exonération des indemnités forfaitaires de repas applicables pour l'imposition des revenus de 2005 et de 2006 :

Indemnités de repas	Montants 2005 (rappel)	Montants 2006
Indemnité de repas sur le lieu de travail	5,20 €	5,30 €
Indemnité de repas hors les locaux de l'entreprise	7,70 €	7,80 €
Indemnité de repas lors d'un déplacement professionnel	15,50 €	15,80 €

II. Indemnités de grand déplacement

7. Un salarié en déplacement professionnel peut percevoir des indemnités forfaitaires destinées à compenser ses dépenses supplémentaires de logement et de nourriture, appelées « indemnités de grand déplacement ».

L'exonération des indemnités de grand déplacement est limitée aux déplacements dont la durée continue ou discontinue dans un même lieu n'est pas supérieure à trois mois. Lorsque les conditions de travail conduisent le salarié à une prolongation de la durée de son affectation au-delà de trois mois sur un même lieu de travail, il convient de se reporter aux précisions apportées au n°72 du BOI 5 F-1-04.

1. Grand déplacement en France métropolitaine

8. Le tableau ci-après indique les limites d'exonération des indemnités de grand déplacement en France métropolitaine applicables pour l'imposition des revenus de 2005 et de 2006 :

Indemnités destinées à compenser les dépenses supplémentaires de :		Montants 2005 (rappel)	Montants 2006
Nourriture (par repas)		15,50 €	15,80 €
Logement et petit déjeuner (par jour)	Déplacements à Paris et « petite couronne » (départements 75, 92, 93 et 94)	55,80 €	56,80 €
	Déplacements dans les autres départements de métropole	41,30 €	42 €

2. Grand déplacement outre-mer ou à l'étranger

9. Lorsque le salarié est en déplacement professionnel outre-mer ou à l'étranger, les limites d'exonération des indemnités de grand déplacement sont fixées par référence aux montants des indemnités de mission allouées aux personnels civils et militaires de l'Etat envoyés en mission temporaire à l'étranger ou dans les départements et territoires d'outre-mer.

Les limites d'exonération des indemnités de grand déplacement **outre-mer**, dont les montants n'ont pas été modifiés en 2005 (ni au demeurant en 2004), sont précisées au n°70 du BOI 5 F-1-04.

Concernant les indemnités de grand déplacement **à l'étranger**, les tarifs applicables au 1^{er} janvier 2003 et les modifications intervenues en 2003 ont été précisés par l'instruction du 22 mars 2004 (BOI 5 F-8-04), et les modifications intervenues en 2004 par l'instruction du 21 avril 2005 (BOI 5 F-13-05).

Le tableau ci-après indique les seules modifications du tarif de ces indemnités intervenues en 2005² :

Pays	Monnaies	Date d'effet de la modification	Montants (groupe I)
Afghanistan	Dollar US	01.11.2005	279
Argentine	Dollar US	15.05.2005	157
Canada	Dollar canadien	15.05.2005	260
Cap-Vert	Escudo	15.05.2005	13 575
Comores	Franc comorien	15.05.2005	38 500
Ghana	Dollar US	15.05.2005	192
Iles Fidji	Dollar de Fidji	01.11.2005	224
Iles Marshall	Dollar US	01.11.2005	154
Kiribati	Dollar de Fidji	01.11.2005	221
Mauritanie	Ouguiya	15.05.2005	22 000
Micronésie	Dollar US	01.11.2005	157
Mongolie	Euro	15.05.2005	102
Nauru	Dollar de Fidji	01.11.2005	208
New York	Dollar US	du 01.01 au 31.08.2005	245
		du 01.09 au 31.12.2005	300
Pakistan	Dollar US	01.11.2005	173
Russie	Euro	01.11.2005	230
Tonga	Dollar de Fidji	01.11.2005	214
Tuvalu	Dollar de Fidji	01.11.2005	192

III. Autres indemnités pour frais professionnels

10. Concernant les autres allocations pour frais d'emploi (indemnités kilométriques, indemnités de mobilité professionnelle...), il convient de se reporter au BOI 5 F-1-04, notamment aux n°66 et 73.

² Les taux des indemnités de mission sont également disponibles sur le site internet du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie : « www.minefi.gouv.fr », thème « Europe et International », « Données chiffrées » puis « Frais de mission ».

C. EVALUATION DES FRAIS SUPPLEMENTAIRES DE REPAS DANS LE CADRE DU REGIME DES FRAIS REELS

11. Les modalités d'évaluation des frais supplémentaires de repas en cas d'option pour la déduction des frais réels et justifiés sont précisées au n°76 du BOI 5 F-1-04.

Le tableau ci-après indique les montants applicables pour l'imposition des revenus de 2005 et 2006 :

Montants par repas	en 2005 (rappel)	en 2006
Valeur du repas pris au foyer	4,10 €	4,15 €
Dépense supplémentaire de repas (lorsque le salarié ne peut justifier du montant de ses frais de repas avec suffisamment de précision)	4,10 €	4,15 €

BOI liés : 5 F-1-04, 5 F-8-04 et 5 F-13-05.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT