

# DOCUMENT POUR REMPLIR LA DÉCLARATION DES REVENUS DE 2008

## ■ ALLOCATIONS POUR FRAIS D'EMPLOI (DB 5 F-1151)

- Dispositions applicables à l'ensemble des salariés
- Dispositions applicables aux journalistes et assimilés

*Ce document n'a qu'une valeur indicative. Il ne se substitue pas à la documentation officielle de l'administration.*

Remarques liminaires : dans ce document :

- le code général des impôts est désigné par le sigle CGI ;
- la documentation de base est désignée par le sigle DB
- les bulletins officiels des impôts sont désignés par le sigle BOI

## 1 DÉFINITION

Les allocations pour frais d'emploi sont servies **aux salariés, ainsi qu'aux dirigeants de sociétés soumis au régime fiscal des salariés**, pour couvrir certains frais inhérents à leur fonction ou à leur emploi. Elles peuvent prendre la forme d'indemnités forfaitaires, de remboursements de frais réels ou d'allocations en nature.

## 2 RÉGIME FISCAL

### 2.1 Dispositions générales applicables à l'ensemble des salariés (BOI 5F-1-04, 5F-13-07, 5 F-8-08 et 5 F-9-09)

Les allocations pour frais d'emploi sont exonérées d'impôt sur le revenu si les conditions énumérées ci-après sont remplies.

#### 2.1.1 Conditions tenant à la nature des frais couverts par les allocations

- **Les allocations doivent couvrir des dépenses strictement inhérentes à la fonction ou à l'emploi.**

Au contraire, les allocations destinées à couvrir des dépenses personnelles du salarié constituent un complément de rémunération imposable.

- **Les allocations doivent correspondre à des dépenses professionnelles spéciales.**

Sont considérés comme telles, les frais spéciaux occasionnés par l'exercice même de l'activité professionnelle et spécifiques à cette activité, qui sont exposés directement par le salarié dans l'intérêt de l'entreprise. Ce sont, par exemple, les frais liés aux déplacements nécessités par l'emploi occupé ou

les fonctions exercées, qu'il s'agisse des frais d'hébergement, de restauration ou de transport (quels que soient le mode de transport utilisé et les distances parcourues).

Au contraire, les *dépenses professionnelles courantes* auxquelles doivent faire face les salariés pour être en mesure d'occuper leur emploi ou d'exercer leur fonction ne peuvent pas donner lieu à des allocations ou des remboursements exonérés d'impôt.

Il s'agit notamment des :

- frais de déplacement du domicile au lieu de travail ;
- frais de restauration sur le lieu de travail ;

« La Charte du contribuable : des relations entre le contribuable et l'administration fiscale basées sur les principes de simplicité, de respect et d'équité. »

– frais de documentation professionnelle.

Les remboursements éventuels de ces frais doivent être ajoutés à la rémunération imposable puisque les dépenses considérées sont ensuite déduites, soit dans le cadre de la déduction forfaitaire de 10%, soit pour leur valeur réelle lorsque le salarié renonce à la déduction forfaitaire.

Toutefois, la participation de l'employeur à l'acquisition de titres-restaurant ainsi que la prise en

charge par l'employeur d'une partie des coûts du trajet domicile travail (prise en charge de 50 % du coût de la « carte orange » en Ile-de-France ou part contributive dans le chèque transport) demeurent exonérées. Par conséquent, en cas d'option pour les frais réels, le salarié ne peut déduire que la part de ces frais qu'il a réellement supportée.

### 2.1.2 Conditions tenant à la réalité des frais couverts par les allocations

**Les allocations doivent correspondre à des dépenses réelles.**

La détermination du montant de ces allocations ou indemnités doit être effectuée en fonction des charges réellement supportées par les intéressés dans l'exercice de leurs fonctions au service de l'entreprise. Si l'évaluation des charges, et donc des indemnités allouées en contrepartie, peut comporter un certain degré d'approximation, *elle ne doit en aucun cas résulter de l'application d'un pourcentage aux rémunérations reçues.*

Cette condition n'exclut pas le **versement d'allocations forfaitaires**. En effet, les sommes destinées à couvrir les frais professionnels et dont le

montant est calculé forfaitairement sont exonérées d'impôt sur le revenu sous réserve qu'elles répondent à l'ensemble des conditions générales d'exonération des allocations pour frais d'emploi.

Toutefois, *si les allocations forfaitaires sont perçues par des dirigeants de sociétés ou assimilés* (dirigeants de droit et salariés ayant en fait la qualité de dirigeants), elles sont toujours considérées comme un supplément de rémunération passible de l'impôt sur le revenu.

Les allocations forfaitaires pour frais perçues par les dirigeants d'organismes à but non lucratif sont également imposables à l'impôt sur le revenu.

### 2.1.3 Conditions tenant aux modalités de déduction des frais professionnels

• **Les allocations pour frais d'emploi sont exonérées d'impôt sur le revenu si le bénéficiaire pratique la déduction forfaitaire de 10 %.**

Cette déduction forfaitaire de 10 % est représentative de tous les frais qui se rapportent normalement à l'exercice de l'activité (dépenses courantes), à l'exclusion des dépenses spéciales.

Aussi, dès lors que les dépenses spéciales ne sont pas prises en compte par la déduction forfaitaire de 10%, les allocations pour frais d'emploi destinées à couvrir ces dépenses spéciales sont exonérées d'impôt sur le revenu si les autres conditions d'exonération sont satisfaites.

• En revanche, **les salariés qui demandent la prise en compte de leurs frais professionnels pour leur montant réel** doivent inclure dans leur rémunération brute imposable l'ensemble des remboursements et allocations pour frais d'emploi qu'ils ont perçus (y compris les allocations versées en nature comme, par exemple, la fourniture d'une voiture par l'employeur ...) ; les intéressés sont

censés déduire ainsi l'ensemble des frais se rapportant à leur profession.

*Par exception* à ce principe, les allocations énumérées ci-après demeurent exonérées lorsque le bénéficiaire demande la prise en compte de ses frais professionnels réels :

- allocation de saison versée aux travailleurs du spectacle qui sont engagés par les casinos ou théâtres municipaux (artistes, musiciens, chefs d'orchestre, etc...);

- indemnité de défraiement versée aux artistes en tournée théâtrale (artistes dramatiques, lyriques, chorégraphiques, régisseurs de théâtre) ;

- allocations et remboursements de frais perçus par les chefs d'orchestre, musiciens et choristes à l'occasion de leurs déplacements professionnels en France et à l'étranger, sous réserve que ces sommes ne se rapportent pas à des frais déjà couverts par la déduction forfaitaire de 10 %.

### 2.1.4 Conditions tenant à la justification de leur utilisation

#### Principe général

Pour être exonérées d'impôt, **les allocations spéciales pour frais d'emploi doivent être utilisées conformément à leur objet.**

Le bénéficiaire doit donc être en mesure d'apporter, sur demande de l'administration, des *justifications suffisamment précises* de la réalité et du montant des frais couverts par les allocations.

Il doit en outre démontrer qu'elles ont été effectuées dans *l'intérêt de l'entreprise* et ne sont pas d'un niveau exagéré.

Particularité des allocations fixées forfaitairement

• Il est admis, sous réserve des dirigeants de sociétés et assimilés pour lesquelles elles constituent en tout état de cause un complément de rémunération imposable, que les allocations forfaitaires pour frais professionnels sont présumées, utilisées conformément à leur objet, à concurrence des montants prévus par la réglementation sociale indiqués dans le tableau ci-après.

• Toutefois, *cette présomption est susceptible d'être remise en cause*, si des éléments suffisamment nombreux, précis et concordants permettent de douter de l'utilisation de ces

indemnités conformément à leur objet. Dans ce cas, l'administration peut demander au salarié d'apporter les justifications nécessaires.

• Lorsque les indemnités excèdent les limites fixées dans le tableau ci-dessous :

- elles sont exonérées en totalité si les bénéficiaires sont en mesure de justifier qu'elles ont été utilisées conformément à leur objet et lorsque les autres conditions sont réunies ;
- dans le cas contraire, l'exonération est limitée à la fraction de l'indemnité qui est présumée avoir été utilisée conformément à son objet, à savoir celle qui n'excède pas les montants fixés.

Limites pour 2008 dans lesquelles les indemnités de repas et les indemnités de grand déplacement sont présumées utilisées conformément à leur objet		
<b>Indemnités de repas</b>		
<b>Indemnités de repas sur le lieu de travail (par exemple, « primes de panier »)</b> versées aux salariés contraints de prendre leur repas sur le lieu de travail en raison de conditions particulières d'organisation ou d'horaires de travail (travail en équipe, travail posté, travail continu, travail en horaire décalé ou travail de nuit)	5,50 €	
<b>Indemnités de repas hors les locaux de l'entreprise (par exemple, « primes de chantiers »)</b> versées aux salariés qui travaillent hors les locaux de l'entreprise lorsque les conditions de travail les empêchent de regagner leur résidence ou leur lieu habituel de travail pour le repas et qu'il n'est pas démontré que les circonstances ou les usages de la profession les obligent à prendre ce repas au restaurant	8,00 €	
<b>Indemnités de repas lors d'un déplacement professionnel</b> versées aux salariés en déplacement professionnel et empêchés de regagner leur résidence ou lieu habituel de travail qui prennent leur repas au restaurant	16,40 €	
<b>Indemnités de grand déplacement en métropole</b>		
Par repas		
	16,40 €	
Logement et petit déjeuner (par jour)	Déplacements à Paris et « petite couronne » (départements 75, 92, 93 et 94)	58.70 €
	Déplacements dans les autres départements de métropole	43.50 €
<b>Indemnités de grand déplacement dans les DOM-TOM ou à l'étranger</b>	Barème des indemnités journalières allouées aux personnels civils et militaires de l'Etat envoyés en mission temporaire dans les DOM-TOM ou à l'étranger (groupe I)	

• Les **indemnités kilométriques**, versées aux salariés qui utilisent leur véhicule personnel pour leurs déplacements professionnels, sont réputées utilisées conformément à leur objet à concurrence des montants résultant de l'application du barème du prix de revient kilométrique publié chaque année par l'administration (cf. BOI 5 F-6-09).

Le salarié est tenu de justifier, sur demande de l'administration, du moyen de transport utilisé, de sa puissance administrative ainsi que du kilométrage qu'il a parcouru à titre professionnel.

Dès lors qu'ils sont pris en compte par la déduction forfaitaire de 10 %, les remboursements de frais de véhicule pour le trajet domicile lieu de travail ne sont pas exonérés d'impôt sur le revenu.

## 2.2 DISPOSITIONS APPLICABLES AUX JOURNALISTES ET ASSIMILES (BOI 5 F-14-99)

La **rémunération** des journalistes et assimilés est considérée à hauteur de **7 650 €** comme représentative d'une **allocation pour frais d'emploi utilisée conformément à son objet** et, à ce titre, **exonérée à due concurrence d'impôt sur le revenu**.

### 2.2.1 Les personnes concernées

Ce dispositif vise les professions journalistiques énumérées au 1° de l'article 81 du code général des impôts, à savoir :

- les journalistes,
- les rédacteurs,
- les photographes,
- les directeurs de journaux,
- les critiques dramatiques et musicaux

Le bénéfice de ce dispositif est lié à l'exercice effectif de la profession de journaliste.

Par conséquent, la simple possession de la carte d'identité professionnelle de journaliste ne permet pas à elle seule de bénéficier de ces dispositions. A l'inverse, l'exercice de la profession de journaliste de manière effective et continue sans détention de la carte ouvre droit au bénéfice de ces dispositions.

### 2.2.2 La portée de l'exonération

• Les rémunérations des journalistes et assimilés sont, à **concurrence de 7 650 €** représentatives d'allocations pour frais d'emploi **effectivement utilisées conformément à leur objet**. A ce titre, et dans cette limite, elles sont donc exonérées d'impôt sur le revenu.

• **Cette exonération est acquise aux intéressés sans qu'ils aient besoin d'apporter la justification de l'utilisation de cette somme** qui ne peut donner lieu à aucune vérification de la part de l'administration.

• L'exonération s'applique aux **seules rémunérations perçues *ès qualités* et dans le cadre effectif de la profession**, à l'exclusion des revenus de remplacement tels que les indemnités d'assurance chômage ou les indemnités journalières de maladie.

*Attention ! Si la rémunération perçue comme journaliste ou assimilé est inférieure à 7 650 €, le solde non imputé des 7 650 € ne peut pas être déduit du salaire perçu au titre de l'exercice éventuel d'une autre activité.*

### 2.2.3 Les conditions d'application de l'exonération

L'exonération s'applique si les deux conditions suivantes sont respectées :

• Les intéressés doivent exclusivement appliquer au titre de leurs frais professionnels **la déduction forfaitaire de 10%**.

En effet, cette exonération ne peut se cumuler avec la déduction des frais selon leur montant réel et justifié.

• **Les allocations pour frais d'emploi effectivement accordées par l'employeur, en sus de la rémunération, doivent être ajoutées au montant brut de la rémunération imposable des intéressés** ; la prise en compte des frais est en effet déjà effectuée par l'exonération de 7 650 € de leur rémunération.

Doivent ainsi être rajoutés à la rémunération des intéressés les remboursements dont ils ont bénéficié

qui correspondent aux **seuls frais leur incombant personnellement à raison de l'exercice de leur profession**.

*Pour les journalistes* : ces frais sont rajoutés à la rémunération imposable pour un montant annuel maximum de :

- 1 905 € lorsque le salaire ne dépasse pas 763 € par mois,
- 3 430 € lorsque le salaire excède 763 € par mois.

*Pour les professions "assimilées"* : il n'existe pas de montant maximum.

Au contraire, les remboursements de dépenses avancées provisoirement par les intéressés pour le compte de l'employeur (« frais d'entreprise ») ne sont pas à inclure dans leur rémunération imposable.

## 2.2.4 Modalités particulières d'application

- **En cas de modification de la situation familiale dans l'année** (mariage, divorce, séparation de corps).

La limite de 7 650 €, dans laquelle la rémunération des journalistes et assimilés est réputée être représentative de frais d'emploi, doit être **répartie entre les périodes d'imposition au prorata des rémunérations déclarées au titre de chacune d'elles.**

*Exemple* : en cas de mariage le 12 avril et pour une rémunération annuelle égale à 28 000 €, la répartition des rémunérations selon leur date d'encaissement est établie comme suit :

- 7 000 € pour la période d'imposition avant mariage, soit 25 % de la rémunération annuelle ;

- 21 000 € pour la période d'imposition après mariage, soit 75 % de la rémunération annuelle.

La limite de 7 650 € est donc répartie entre ces deux périodes dans les mêmes proportions :

- 1 913 € pour la première période d'imposition
- 5 737 € pour la deuxième.

- **En cas d'année d'activité incomplète.**

L'exonération doit être calculée en fonction de la durée de l'exercice effectif de l'activité.

L'exonération est donc **ajustée par application d'un prorata déterminé en fonction du nombre de mois d'exercice effectif de l'activité**, la limite de 7 650 € étant répartie sur 12 mois.

*Exemple* : début d'activité le 15 octobre, soit exonération à hauteur de  $7\,650 \times 3/12$ .

## 2.2.5 Comment remplir la déclaration des revenus

Il appartient aux intéressés de choisir, lors de la souscription de leur déclaration des revenus, la solution qui leur paraît la plus avantageuse entre la déduction forfaitaire de 10 % avec exonération des allocations pour frais d'emploi (limité à 7 650 €) ou la déduction des frais réels.

En cas d'option pour le bénéfice de l'exonération des 7 650 € de leur rémunération, les journalistes et assimilés doivent corriger le montant des revenus imprimé en page 3 de la déclaration des revenus 2042 reçue, ligne « Revenus d'activité connus » du cadre I « Traitements, salaires, prime pour l'emploi, pensions et rentes ».

Le montant corrigé déterminé comme suit, doit être porté dans les cases blanches **AJ à DJ** de la

déclaration n° 2042, selon la personne concernée au sein du foyer fiscal.

**Le montant à porter est égal à leur rémunération, majorée éventuellement des allocations pour frais réellement perçues et diminuée de la somme de 7 650 €** (dans la mesure où cette somme n'a pas déjà été déduite de la rémunération imposable communiquée par l'employeur).

Corrélativement, les rubriques relatives au montant des frais réels ne doivent pas être complétées.

*Remarque*: lorsqu'un salarié exerce une même profession auprès de plusieurs employeurs, la somme de 7 650 € est déduite une seule fois de l'ensemble des rémunérations nettes annuelles perçues.