

Abidjan, le 08 JUL. 2024

Le Directeur Général

N° **054** /MFB / DGI-DLCD

NOTE DE SERVICE

----000----

Destinataires : Tous services

Objet : Allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi

Aux termes des dispositions de l'article 118 du Code général des Impôts, l'ensemble des rémunérations versées au salarié sont en principe passibles de l'impôt sur les traitements et salaires.

La loi établit cependant une distinction entre les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et les autres primes et rémunérations accessoires.

Les allocations spéciales sont regardées au plan fiscal comme ne constituant pas de véritables compléments de salaires sous certaines conditions définies par la loi, et ne sont pas en totalité prises en compte dans la base imposable.

Des difficultés d'application et des divergences d'interprétation étant apparues quant aux caractéristiques de ces allocations spéciales et à leur traitement en matière d'impôt sur les traitements et salaires, les précisions suivantes sont apportées.

1- Notion

Aux termes de l'article 116 du Code général des Impôts, sont affranchies de l'impôt dans la limite du dixième de la rémunération totale, indemnités comprises, perçue par le contribuable, les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et effectivement utilisées conformément à leur objet.

Ces allocations spéciales peuvent revêtir la forme d'indemnités pour frais d'emploi ou de remboursements forfaitaires ou réels de frais engagés par le salarié dans le cadre de son activité.

A titre d'exemple, on peut citer :

- l'indemnité de transport versée à un agent commercial ;

- l'indemnité kilométrique de voiture allouée à un salarié ;
- l'indemnité de représentation.

2- Conditions d'exonération

L'exonération prévue à l'article 116 du Code général des Impôts s'applique sous les conditions cumulatives suivantes :

2.1- Les allocations doivent être spéciales

Les allocations doivent correspondre à des dépenses spéciales. Ainsi, les dépenses professionnelles courantes, c'est-à-dire celles que doivent exposer les salariés pour être en mesure d'occuper leur emploi ou d'exercer leur fonction, ne peuvent pas donner lieu à des allocations exonérées.

A titre d'exemple, les frais de transport engagés par le salarié pour se rendre à son lieu d'emploi ou à son domicile, les frais de restauration sur le lieu de travail, les frais de documentation personnelle, constituent des frais professionnels.

En revanche, les allocations exonérées sont celles qui correspondent à des dépenses professionnelles spécifiques à l'activité exercée et qui sont exposées dans l'intérêt direct de l'employeur.

Tel est le cas pour :

- les frais de déplacements professionnels du lieu de travail à un autre lieu et les frais de mission (frais de transport, d'hébergement, de restauration) ;
- les frais de vêtements spéciaux indispensables à l'exercice de l'activité ou imposés par la nature même de l'activité, ou encore par la législation du travail.

2.2- Les allocations doivent être destinées à couvrir des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi

Les allocations doivent couvrir des frais engagés dans l'intérêt exclusif de l'entreprise et qui sont occasionnés directement par l'exercice de la profession salariée, à l'exclusion des dépenses d'ordre privé qui résultent de simples convenances personnelles.

Les allocations ou indemnités couvrant des frais incombant par nature au salarié, constituent des suppléments de salaires imposables.



Sont notamment exclus :

- les sommes versées aux travailleurs par les employeurs à l'occasion des cérémonies de décoration ou de distinction dans la limite d'un montant brute ne pouvant excéder six mois de salaire hors avantages en nature ;
- les frais de transport du domicile au lieu de travail et inversement. Toutefois, la prime versée aux salariés dans la limite d'un montant égal au prix de la carte permanente mensuelle des concessionnaires de service public de transport urbain est exonérée de l'impôt sur les traitements et salaires (arrêté n° 2020-012/MEPS/CAB du 30 janvier 2020 et note de service n° 016/MFB/DGI-DLCD du 1^{er} juillet 2024). Les dépenses que l'employeur consacre à la prise en charge des frais de transport en commun du personnel, dans la limite de 30 000 francs par mois et par salarié (arrêté n° 2020-012/MEPS/CAB du 30 janvier 2020 et note de service n° 016/MFB/DGI-DLCD du 1^{er} juillet 2024) ;
- le versement d'une indemnité de transport, d'une indemnité kilométrique, ou encore la fourniture de bons valeur à des employés dont la fonction ne requiert pas de fréquents déplacements ;
- les frais de restauration sur le lieu de travail hormis les dépenses supportées par l'employeur pour la prise en charge des frais de restauration du personnel dans les cantines de l'entreprise dans la limite de 30.000 francs CFA par mois et par salarié (arrêté n° 2020-012/MEPS/CAB du 30 janvier 2020 et note de service n° 016/MFB/DGI-DLCD du 1^{er} juillet 2024) ;
- les frais de documentation personnelle ;
- les frais de mise à jour des connaissances professionnelles ;
- les frais supplémentaires de blanchisserie pour certaines activités particulièrement salissantes (indemnités dites de salissure) ;
- les frais supplémentaires de nourriture supportés par les salariés qui travaillent sur des chantiers très éloignés de leur lieu de travail habituel (indemnités dites de panier).

2.3- Les allocations doivent être utilisées conformément à leur objet

Les allocations, indemnités ou remboursements doivent être en rapport avec l'importance des dépenses supportées par les salariés. Cette condition exclut, sous réserve de l'application de la limite légale, que ces allocations puissent être calculées par application de pourcentages fixes ou variables aux rémunérations perçues.

Les frais engagés doivent être appuyés par des factures justificatives. En effet, les employeurs doivent, à la demande de l'Administration, justifier par tous documents et éléments, la réalité et le montant des frais spéciaux supportés par leurs salariés et établir que ces frais ont été exposés dans l'intérêt direct et exclusif de l'entreprise.



2.4- Les allocations ne doivent pas être cumulées avec des remboursements de frais réels

Les allocations ne peuvent faire double emploi avec des remboursements réels de frais ayant le même objet.

De même, pour des prestations de nature différente servies au salarié, l'employeur n'est pas autorisé à cumuler un système de remboursement réel avec celui des allocations forfaitaires. L'entreprise est tenue de pratiquer un seul mode de prise en charge de ces frais.

3- Détermination de la limite affranchie de l'impôt

L'exonération prévue à l'article 116-1° du Code général des Impôts est limitée à 10 % de la rémunération totale, indemnités comprises, hors avantages en nature.

3.1- Les éléments à retenir

Le montant à prendre en compte pour la détermination de la limite de 10 % prévue par l'article 116-1° du Code général des Impôts susvisé est la rémunération totale du salarié.

Par rémunération, il faut entendre toute somme payée en numéraire pour le prix d'un travail ou d'un service.

3.2- Les éléments à exclure

Ne sont pas à retenir pour la détermination de la fraction exonérée :

- les indemnités à caractère familial. Toutefois, les allocations d'assistance à la famille ne sont affranchies d'impôt que dans la mesure où leur versement est prévu par un texte légal ;
- la prime légale de transport exonérée (arrêté n° 2020-012/MEPS/CAB du 30 janvier 2020 et note de service n° 016/MFB/DGI-DLCD du 1^{er} juillet 2024);
- les dépenses que l'employeur consacre à la prise en charge des frais de transport en commun du personnel (article 116-16° du Code général des Impôts) ;
- les avantages en nature.

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

