RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-BASE-20-20-20240416
Date de publication : 16/04/2024

RSA - Base d'imposition des traitements, salaires et revenus assimilés - Détermination du revenu brut - Évaluation des avantages en nature

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimilés
Base d'imposition des traitements, salaires et revenus assimiles
Titre 2 : Détermination du revenu brut
Chapitre 2 : Évaluation des avantages en nature

Sommaire :

I. Règles générales d'évaluation
II. Précisions par type d'avantages en nature
A. Nourriture (salariés, dirigeants et agents publics)
B. Logement
1. Salariés et agents publics
a. Évaluation forfaitaire
b. Évaluation selon la valeur locative cadastrale
c. Cas particuliers
1° Logements occupés par nécessité absolue de service (gratuité du logement et, le cas échéant, des avantages accessoires)
2° Logement donnant lieu au versement d'une redevance ou d'un loyer notamment au titre d'une convention d'occupation précaire avec astreinte
3° Usage mixte
2. Dirigeants
C. Véhicule
1. Salariés
a. Évaluation d'après la valeur réelle
b. Évaluation selon le forfait social
c. Dispositions communes
2. Dirigeants
D. Outils issus des nouvelles technologies de l’information et de la communication (NTIC)
1. Salariés et agents publics
2. Dirigeants
E. Cadeaux de valeur modique
F. Fourniture gratuite ou à tarif préférentiel de produits réalisés ou vendus par l’entreprise
G. Autres avantages en nature
III. Situations particulières
A. Apprentis
B. Moniteurs de colonies de vacances
C. Éducateurs et personnel infirmier

D. Officiers et marins de la marine marchande
E. Marins-pêcheurs

Actualité liée : 16/04/2024 : RSA - Actualisation des barèmes d'évaluation forfaitaire des avantages en nature « nourriture » et « logement » pour l'imposition des revenus de l'année 2024

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 versée en espèces, imposables à l'impôt sur le revenu (BOI-RSA-CHAMP-20-30-50).

I. Règles générales d'évaluation

10

Aux termes du second alinéa de l'article 82 du CGI, les règles d'évaluation des avantages en nature applicables en matière d'impôt sur le revenu sont alignées sur celles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

20

Si, pour bénéficier de l'avantage, le salarié fait l'objet d'une retenue sur salaire ou participe financièrement à l'acquisition du bien ou du service, le montant de l'avantage imposable est réduit de ce montant.

30

Par principe, sous réserve des exceptions prévues par le présent commentaire, les avantages en nature consentis aux personnes qui ne sont pas liées à l'entreprise uniquement par un contrat de travail telles que les dirigeants mentionnés aux 1°, 2° et 3° du b de l'article 80 ter du CGI sont évalués pour leur montant réel.

40

Les avantages en nature concédés par un employeur aux anciens membres de son personnel retraités s'analysent en un complément de pension imposable. Tel est le cas, notamment, de l'avantage que constitue, pour un agent retraité, le maintien à sa disposition d'un logement de fonction.

L'estimation des avantages en nature accordés aux retraités s'effectue dans les mêmes conditions que pour les salariés.

II. Précisions par type d'avantages en nature

A. Nourriture (salariés, dirigeants et agents publics)

50

Lorsque l'employeur fournit la nourriture, l'avantage est évalué forfaitairement.

Par exception, pour les salariés et dirigeants des hôtels, cafés, restaurants et assimilés, la valeur de l'avantage en nature de nourriture est évaluée à un minimum garanti (MG) par repas.

Le barème d'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature « nourriture » peut être consulté :

- s'agissant du cas général (salariés, dirigeants et agents publics), au § 100 de la section 1 du chapitre 2 de la rubrique « Avantages en nature » du Bulletin officiel de la Sécurité sociale (BOSS) ;
- s'agissant des cas particuliers (salariés et dirigeants des hôtels, cafés, restaurants et assimilés) au E § 220 de la section 2 du chapitre 2 de la rubrique « Avantages en nature » du BOSS.

À compter de l'imposition des revenus de l'année 2020, l'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature nourriture est applicable aux dirigeants de sociétés conformément à l'arrêté du 23 décembre 2019 modifiant l'arrêté du 10 décembre 2002 relatif à l'évaluation des avantages en nature en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale.

> **Remarque :** Les dirigeants et mandataires sociaux concernés sont les gérants minoritaires ou égalitaires de sociétés à responsabilité limitée (SARL) ou de sociétés d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL), les présidents du conseil d'administration, les directeurs généraux et directeurs généraux délégués de sociétés anonymes (SA) et de sociétés d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA) et les présidents et dirigeants de sociétés par actions simplifiées (SAS) et de sociétés d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS) qui sont mentionnés aux 11°, 12° et 23° de l'article L. 311-3 du code de la sécurité sociale (CSS).

60

La fourniture de repas dans un restaurant d'entreprise ou une cantine, géré ou subventionné par l'employeur, moyennant une participation des personnels, constitue pour ces derniers un avantage en nature, à raison de la différence entre le montant du forfait avantage nourriture et le montant de la participation personnelle de l'agent. Toutefois, lorsque la participation de l'agent est au moins égale à la moitié de l'évaluation forfaitaire, l'avantage est négligé.

70

La part contributive de l'employeur à l'acquisition par les salariés de titres-restaurant est, sous certaines conditions et dans une certaine limite, exonérée d'impôt sur le revenu (CGI, art. 81, 19°). Pour plus de précisions, il convient de se reporter au IV § 160 à 300 du BOI-RSA-CHAMP-20-50-30.

80

La fourniture de repas résultant d'une obligation professionnelle ou pris par nécessité de service (par exemple, personnels éducatifs dans les établissements scolaires) n'est pas considérée comme un avantage en nature.

90

Les salariés et dirigeants en déplacement professionnel et remboursés intégralement de leurs frais de repas n'ont pas à réintégrer l'avantage en nature correspondant à l'économie du repas.

(100-110)

B. Logement

1. Salariés et agents publics

120

L’avantage de logement est évalué forfaitairement ou, sur option de l'employeur, d'après la valeur locative cadastrale augmentée des avantages accessoires retenus pour leur valeur réelle.

L'option pour l'évaluation forfaitaire ou selon la valeur locative cadastrale peut être exercée pour l'ensemble des salariés ou salarié par salarié.

a. Évaluation forfaitaire

130

L’évaluation forfaitaire de l’avantage de logement se présente sous la forme d'un barème mensuel dont les tarifs, modulés en fonction de la rémunération brute mensuelle des bénéficiaires (huit tranches de revenus déterminées par référence au montant mensuel du plafond de la sécurité sociale) et du nombre de pièces principales du logement concerné, sont indexés sur l’évolution des prix hors tabac.

Le forfait comprend également, et de manière limitative, les avantages accessoires suivants : eau, gaz, électricité, chauffage et garage.

L’évaluation de l’avantage de logement s’effectue au mois le mois, son montant annuel résultant de la totalisation des évaluations mensuelles ainsi effectuées.

Le barème d'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature « logement » peut être consulté au A-1 § 270 du 1 de la section 2 du chapitre 3 de la rubrique « Avantages en nature » du BOSS.

b. Évaluation selon la valeur locative cadastrale

140

L’employeur peut opter pour l'évaluation de l'avantage de logement d'après la valeur locative cadastrale servant de base à la taxe d'habitation augmentée des avantages accessoires. À défaut de valeur locative cadastrale, l'estimation de l'avantage est effectuée d’après la valeur locative réelle du logement, c’est-à-dire du montant des loyers pratiqués dans la commune pour un logement similaire ou si l'administration est locataire du bien concédé, au montant du loyer acquitté par celle-ci sous réserve de la production de justificatifs tels que contrat de bail ou quittance de loyer.

Les avantages accessoires pris en charge par l'employeur (eau, gaz, électricité, chauffage, etc.) sont ajoutés pour leur montant réel.

150

Enfin, et quelle que soit l’option retenue par l’employeur (forfait, valeur locative cadastrale ou, par exception, valeur locative réelle), les autres types de charges susceptibles d’être acquittées par celui-ci et dont le paiement incombe normalement à l’occupant (par exemple, taxe d’habitation ou prime d’assurance) constituent dans tous les cas des avantages en espèces soumis à l’impôt sur le revenu.

c. Cas particuliers

1° Logements occupés par nécessité absolue de service (gratuité du logement et, le cas échéant, des avantages accessoires)

160

Pour les salariés ne pouvant accomplir leur activité sans être logés dans les locaux où ils exercent leurs fonctions (fonctionnaires logés par nécessité absolue de service, personnel de sécurité et de gardiennage, etc.), la valeur de l’avantage de logement imposable est retenue après un abattement

pour sujétions de 30 % sur la valeur locative cadastrale ou sur la valeur forfaitaire de l'avantage logement.

Les dépenses engagées par l'employeur pour le compte du salarié ou de l'agent au titre des avantages accessoires sont retenues pour leur valeur réelle et sans abattement lorsque l'avantage logement est évalué d'après la valeur locative cadastrale (ou, par défaut, la valeur locative réelle). Il en est de même en cas d'évaluation de l'avantage logement d'après le forfait social pour les avantages accessoires autres que ceux compris dans le forfait, c'est-à-dire autres que l'eau, le gaz, l'électricité, le chauffage et le garage.

165

Pour les fonctionnaires bénéficiant d'un logement pour nécessité absolue de service (NAS) dans un immeuble du domaine public, la NAS est attribuée sur l'ensemble du logement sans limitation de surface.

En conséquence, la valeur de l'avantage de logement est calculée, selon les règles rappelées au **II-B-1-c-1° § 160**, sur l'ensemble du logement.

167

Pour les fonctionnaires bénéficiant d'un logement pour nécessité absolue de service dans un immeuble ne dépendant pas du domaine public (logement pris à bail), celui-ci n'est concédé que pour le nombre de pièces et la surface auxquels l'agent a droit en application respectivement de l'article 1 et de l'article 2 de l'arrêté du 22 janvier 2013 relatif aux concessions de logement accordées par nécessité absolue de service et aux conventions d'occupation précaire avec astreinte pris pour l'application des articles R. 2124-72 et R. 4121-3-1 du code général de la propriété des personnes publiques (partie concédée). Dans cette situation, le fonctionnaire acquitte directement le loyer afférent aux surfaces excédentaires auprès du bailleur.

En conséquence, la valeur à retenir pour l'avantage de logement est calculée, selon les règles rappelées au **II-B-1-c-1° § 160**, sur la seule partie concédée du logement en application de cet arrêté.

170

Enfin, il est rappelé que l'avantage résultant pour les personnels de gendarmerie de la concession d'un logement par nécessité absolue de service n'est pas imposable en application du premier alinéa de l'article 82 du CGI.

2° Logement donnant lieu au versement d'une redevance ou d'un loyer notamment au titre d'une convention d'occupation précaire avec astreinte

180

La fourniture du logement n'est pas considérée comme un avantage en nature lorsque le salarié ou l'agent verse à son employeur une redevance ou un loyer dont le montant est supérieur ou égal, selon l'option exercée par l'employeur, au montant forfaitaire ou à la valeur locative cadastrale (ou, à défaut, à la valeur locative réelle).

Lorsque la redevance ou le loyer est inférieur au forfait ou à la valeur locative cadastrale (ou, à défaut, à la valeur locative réelle), la différence constitue un avantage en nature imposable. Toutefois, par mesure de simplification, cet avantage est négligé lorsque son montant est inférieur à l'évaluation résultant de la première tranche du barème forfaitaire pour une pièce.

Les avantages accessoires (eau, gaz, électricité, chauffage) sont, dans tous les cas, à la charge des agents.

190

Dans les administrations publiques, les logements donnant lieu à paiement d'une redevance ou d'un loyer sont ceux loués à des agents dans le cadre d'un bail administratif ou faisant l'objet d'une convention d'occupation précaire avec astreinte (COP/A).

Pour les fonctionnaires bénéficiant d'un logement faisant l'objet d'une telle convention dans un immeuble du domaine public, la COP/A est attribuée sur l'ensemble du logement sans limitation de surface et la redevance devant être payée par le bénéficiaire est calculée sur la partie du logement à laquelle il a droit en application de l'arrêté du 22 janvier 2013.

En conséquence, la valeur de l'avantage de logement est calculée sur l'ensemble du logement, selon les règles rappelées au II-B-1-a et b § 130 à 150.

195

Pour les fonctionnaires bénéficiant d'un logement faisant l'objet d'une convention d'occupation précaire dans un immeuble ne dépendant pas du domaine public (logement pris à bail), celui-ci n'est concédé que pour le nombre de pièce et la surface auxquels l'agent a droit en application respectivement de l'article 1 de l'arrêté du 22 janvier 2013 et de l'article 2 de l'arrêté du 22 janvier 2013.

Dans cette situation, le fonctionnaire acquitte directement le loyer afférent aux surfaces excédentaires auprès du bailleur et la redevance est calculée sur la partie concédée.

Dans tous les cas, l'avantage en nature résulte de la différence entre l'avantage en logement ainsi calculé et la redevance.

3° Usage mixte

200

Si un logement est en partie à usage professionnel et à usage privé, l’employeur exclut du calcul de l’avantage la partie à usage professionnel, à condition que le contrat de mise à disposition indique le nombre de pièces réservées pour l’usage professionnel et pour l’usage privé, quel que soit le mode d’évaluation.

Si l’employeur opte pour l’évaluation selon la valeur locative cadastrale ou la valeur réelle, l’avantage doit être retenu dans la proportion de la superficie occupée à usage privé par rapport à la superficie totale. Il en est de même pour les avantages accessoires.

S’il choisit le forfait, l’avantage est évalué en fonction du nombre de pièces réservées à un usage privé.

2. Dirigeants

210

Par principe, l'évaluation de l'avantage en nature de logement s'effectue pour son montant réel.

Toutefois, les dirigeants mentionnés aux 1°, 2° et 3° du b de l'article 80 ter du CGI et aux 11°, 12° et 23° de l'article L. 311-3 du CSS qui justifient de la régularité du cumul d'un contrat de travail et d'un mandat social peuvent bénéficier de l'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature logement au titre de leur rémunération résultant du contrat de travail.

Remarque : Il est précisé que la Cour de cassation soumet la validité du cumul d'un mandat social et d'un contrat de travail à des conditions très strictes. En particulier, et sous réserve d'une fraude à la loi, le cumul n'est autorisé que si le

contrat de travail correspond à un emploi effectif, caractérisé par l'exercice, dans un lien de subordination à l'égard de la société, de fonctions techniques distinctes de celles exercées dans le cadre du mandat social et donnant lieu à rémunération séparée.

Il est précisé que pour l'évaluation de l'avantage en nature logement imposable à l'impôt sur le revenu, c'est l'ensemble de la rémunération, servie tant au titre du contrat de travail que du mandat social, qu'il convient de retenir pour l'application du forfait social dès lors en effet que la concession de logement se rapporte indistinctement à l'ensemble des fonctions (dirigeantes et salariées) des bénéficiaires.

C. Véhicule

1. Salariés

220

Lorsqu'un véhicule d'entreprise est mis à la disposition d'un salarié qui l'utilise à des fins à la fois professionnelles et personnelles, l'utilisation privée constitue un avantage en nature imposable.

L'avantage résultant de l'utilisation privée d'un véhicule mis à la disposition d'un salarié est évalué sur la base des dépenses réellement engagées ou, sur option de l'employeur, sur la base d'un forfait exprimé en pourcentage du coût d'achat du véhicule ou, en cas de location ou location avec option d'achat, du coût global annuel comprenant la location, l'entretien et l'assurance du véhicule.

Pour plus de précisions sur l'évaluation de l'avantage résultant de l'usage privé d'un véhicule mis à la disposition du salarié, il convient de se reporter au BOI-ANNX-000056.

a. Évaluation d'après la valeur réelle

230

Les dépenses réelles comprennent, pour un véhicule acheté, l'amortissement du véhicule (20 % du prix d'achat TTC si le véhicule a moins de cinq ans, 10 % sinon), l'assurance, les frais d'entretien et, le cas échéant, les frais de carburant. Pour un véhicule loué, elles comprennent le coût global annuel de la location, auquel s'ajoutent l'assurance, les frais d'entretien. La valeur de l'avantage en nature s'obtient en appliquant au total ainsi obtenu le rapport existant entre le kilométrage parcouru par le salarié pour son usage personnel et le kilométrage total, et en ajoutant, le cas échéant, les frais de carburant.

b. Évaluation selon le forfait social

240

L'avantage est égal, pour un véhicule acheté, à 9 % du coût d'achat TTC (6 % si le véhicule a plus de cinq ans), et, pour un véhicule loué, à 30 % du coût global annuel TTC comprenant la location, l'entretien et l'assurance. Si l'employeur paie le carburant, cet avantage supplémentaire est retenu soit pour son montant réel, soit par une majoration des pourcentages mentionnés au présent **II-C-1-b § 240**, qui sont alors portés à 12 % du coût d'achat TTC (9 % si le véhicule a plus de cinq ans) et, pour un véhicule loué, à 40 % du coût global annuel comprenant la location l'entretien, l'assurance et le carburant.

En ce qui concerne les véhicules loués (location simple ou location avec option d'achat), l'évaluation forfaitaire est le cas échéant, dans un souci de neutralité, plafonnée au montant de cet avantage calculé, sur la base du prix d'achat TTC par le loueur, comme si l'employeur avait été propriétaire du véhicule concerné.

En outre, il s'agit d'un forfait annuel qui doit être, le cas échéant, ajusté au prorata du nombre de mois pendant lesquels le véhicule a été mis à la disposition effective du salarié, notamment lorsque celle-ci intervient en cours d'année.

c. Dispositions communes

250

En cas de contribution financière du bénéficiaire au titre de l'avantage en nature, par exemple sous la forme d'une retenue sur salaires, un avantage en nature imposable n'est susceptible d'être que dans l'hypothèse où cette contribution est inférieure au montant réel ou forfaitaire, selon l'option constaté exercée par l'employeur, dudit avantage. L'avantage imposable est alors égal à la différence entre le montant précité et la contribution financière du salarié.

255

Pour les véhicules fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique, mis à disposition par l'employeur durant une période comprise entre le 1er janvier 2020 et le 31 décembre 2024, l'avantage en nature ne tient pas compte des frais d'électricité engagés par l'employeur pour la recharge du véhicule et est évalué après application d'un abattement de 50 % dont le montant est plafonné à 1 800 € par an, conformément au I de l'article 1 de l'arrêté du 26 décembre 2022 modifiant l'arrêté du 10 décembre 2002 relatif à l'évaluation des avantages en nature en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale.

258

L'avantage en nature constitué par l'utilisation à des fins privées d'une borne de recharge de véhicules fonctionnant au moyen de l'énergie électrique mise à disposition par l'employeur durant une période comprise entre le 1er janvier 2019 et le 31 décembre 2022 est évalué à hauteur d'un montant nul, conformément à l' article 2 de l'arrêté du 21 mai 2019 modifiant l'article 3 de l'arrêté du 10 décembre 2002 relatif à l'évaluation des avantages en nature en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale en ce qu'il concerne la mise à disposition de véhicules électriques par l'employeur.

259

Entre le 1er janvier 2023 et le 31 décembre 2024, l'avantage en nature résultant de la mise à disposition par l'employeur d'une borne de recharge électrique ou de la prise en charge de tout ou partie des coûts liés à l'utilisation de celle-ci est évalué dans les conditions fixées par le II de l'article 1 de l'arrêté du 26 décembre 2022.

260

En cas d'achat par l'entreprise d'un véhicule avec une remise correspondant à la reprise de l'ancien véhicule par le vendeur ou le concessionnaire, le prix d'achat du véhicule s'entend pour le calcul de l'avantage en nature imposable à l'impôt sur le revenu avant déduction de ladite remise.

270

Remarque : La mise à la disposition des salariés par l'entreprise d'un véhicule pour effectuer des déplacements professionnels constitue une allocation en nature pour frais d'emploi qui, à ce titre, doit être rapportée par les intéressés à leur rémunération imposable en cas d'option pour les frais réels ou, s'ils pratiquent la déduction forfaitaire de 10 %, à concurrence des déplacements effectués entre le domicile et le lieu de travail. La valeur de cette allocation est calculée en tenant compte des charges d'amortissement et d'assurance ainsi que des frais d'entretien et de carburant que le salarié aurait supportés s'il avait utilisé un véhicule personnel et, à défaut, au moyen du barème forfaitaire du prix de revient kilométrique publié annuellement par l'administration.

2. Dirigeants

280

Par principe, l'évaluation de l'avantage en nature consistant en la mise à disposition d'un véhicule de l'entreprise à un dirigeant qui l'utilise à des fins à la fois privées et professionnelles doit être faite pour son montant réel.

Toutefois, il est admis que cet avantage peut faire l'objet, même en l'absence d'un contrat de travail avec le mandat social, d'une évaluation forfaitaire dans les conditions exposées au II-C-1-b § 240.

D. Outils issus des nouvelles technologies de l’information et de la communication (NTIC)

1. Salariés et agents publics

290

L’utilisation à titre privé par les salariés d’outils issus des NTIC (téléphone mobile, micro-ordinateur, etc.) mis à leur disposition par l’employeur constitue un avantage en nature.

L’avantage en nature est évalué sur option de l’employeur soit :

- sur la base des dépenses réellement engagées ;
- sur la base d'un forfait égal à 10 % du coût d'achat de ces outils ou 10 % du coût annuel de l'abonnement.

L'avantage est négligé lorsqu’il correspond à l’utilisation raisonnable de ces outils pour la vie quotidienne (par exemple, appels au domicile de courte durée, brèves consultations de serveurs pratiques sur Internet, etc.) dont l’emploi est justifié par des besoins ordinaires de la vie professionnelle et familiale.

De même, l'avantage pourra être négligé lorsqu'un document écrit prévoit que les outils et temps de connexion consentis par l'employeur sont destinés à un usage exclusivement professionnel, ou lorsque l'utilisation de ces instruments par l'agent découle d'obligations ou de sujétions professionnelles.

2. Dirigeants

300

L'avantage en nature consistant en l'utilisation à titre privé par un dirigeant d'outils issus des NTIC est en principe évalué pour son montant réel.

Toutefois, et même en l'absence du cumul d'un contrat de travail avec le mandat social, cet avantage en nature peut faire l'objet d'une évaluation forfaitaire dans les mêmes conditions que pour les salariés.

E. Cadeaux de valeur modique

310

Les cadeaux en nature de valeur modique offerts aux salariés par l'employeur ou le comité d'entreprise dont la remise s'effectue à l'occasion d'événements particuliers sans lien direct avec l'activité professionnelle des bénéficiaires (par exemple, mariage ou anniversaire du salarié, naissance d'un enfant, fêtes de Noël) sont exonérés d'impôt sur le revenu lorsque leur valeur ne dépasse pas 5 % du montant mensuel du plafond de la sécurité sociale par événement et par année civile (II-A § 70 à 90 du BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-10).

F. Fourniture gratuite ou à tarif préférentiel de produits réalisés ou vendus par l'entreprise

320

Si les salariés reçoivent ou achètent à des conditions préférentielles des biens ou services produits ou rendus par leur entreprise, aucun avantage en nature n'est retenu si la réduction tarifaire n'excède pas 30 % du prix public TTC pratiqué par l'employeur pour le même produit ou service vendu à un consommateur non salarié de l'entreprise.

Le prix public TTC s'entend :

- du prix le plus bas pratiqué dans l'année pour la vente du même produit ou service aux clients détaillants lorsque l'entreprise vend uniquement à des détaillants ;
- du prix public le plus bas pratiqué dans l'année par l'employeur pour la vente du même produit ou service à la clientèle de la boutique, si le produit ou service est habituellement commercialisé dans la boutique.

G. Autres avantages en nature

330

Les autres avantages en nature sont retenus pour l'assiette de l'impôt sur le revenu, pour leur valeur réelle.

III. Situations particulières

A. Apprentis

340

Pour les apprentis bénéficiant d'avantages en nature qui viennent en déduction de leur salaire, la valeur de ces avantages est égale à 75 % de la valeur retenue pour les autres salariés.

B. Moniteurs de colonies de vacances

350

Pour les personnes qui exercent, à titre occasionnel, des fonctions de moniteur ou d'animateur dans les colonies de vacances ou dans les centres de vacances et de loisirs et qui prennent leurs repas avec les enfants dont ils assurent l'encadrement, il a été décidé que la valeur de l'avantage en nature ainsi accordé ne serait pas retenue pour la détermination du revenu imposable des intéressés.

360

De même, il est admis de négliger la valeur des autres avantages en nature accordés aux moniteurs chargés, pendant la période des congés, de l'encadrement des enfants dans les colonies de vacances lorsqu'ils sont engagés au pair et ne reçoivent ni rémunération en espèces, ni allocation représentative de frais.

370

Ces avantages n'ont pas à figurer dans la déclaration de revenus souscrite par le bénéficiaire, ni dans la déclaration annuelle des données sociales (DADS) ou la déclaration sociale nominative (DSN) produite par l'employeur.

C. Éducateurs et personnel infirmier

380

Compte tenu des circonstances particulières dans lesquelles certains salariés nourris gratuitement prennent leurs repas, il a été décidé que la valeur de l'avantage en nature ainsi accordé n'est pas retenue pour la détermination du revenu imposable des intéressés.

Cette mesure d'exception concerne :

- les éducateurs en service dans des établissements accueillant des personnes inadaptées, handicapées ou des déficients sensoriels, ainsi que le personnel infirmier des établissements psychiatriques lorsque leur participation au même repas que les enfants ou les malades et à leur table, dans un but éducatif ou thérapeutique, est reconnue comme une nécessité et leur est imposée par l'employeur ;
- les personnels exerçant à titre temporaire et non bénévole l'encadrement d'adultes handicapés dans un centre de vacances ou de loisirs et concernés par l'arrêté du 13 juillet 1990 fixant l'assiette des cotisations de sécurité sociale dues pour l'emploi des personnes exerçant à titre temporaire et non bénévole l'encadrement d'adultes handicapés dans un centre de vacances ou de loisirs, lorsqu'ils ont l'obligation de prendre leurs repas, dans un but éducatif ou thérapeutique, avec les adultes handicapés dont ils sont chargés d'assurer l'encadrement.

Remarque : Le terme général « éducateurs » doit s'entendre comme recouvrant tous les personnels, quelle que soit leur qualification professionnelle, ayant pour obligation de prendre leurs repas à la table de personnes inadaptées ou handicapées ou de déficients sensoriels, qu'il s'agisse d'ailleurs d'enfants, d'adolescents ou d'adultes, qu'ils sont tenus d'assister dans un but éducatif ou thérapeutique.

Cet avantage n'a pas à figurer dans la déclaration de revenus souscrite par le bénéficiaire, ni dans la déclaration DADS ou DSN produite par l'employeur.

D. Officiers et marins de la marine marchande

390

Il est admis que l'avantage en nature constitué par la nourriture fournie à bord aux officiers et marins de la marine marchande n'est imposable qu'à concurrence de 40 % de son montant (l'indemnité en argent allouée aux mêmes personnels lorsqu'ils ne sont pas nourris à bord est imposable pour la même fraction, II-K § 210 du BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-10).

E. Marins-pêcheurs

400

Compte tenu des conditions particulières dans lesquelles les marins-pêcheurs exercent leur activité professionnelle, il a été décidé que l'avantage en nature représenté par la fourniture de vivres de bord est exonéré d'impôt sur le revenu.

Les contribuables bénéficiaires de cette mesure s'entendent :

- des marins-pêcheurs employés comme salariés à bord des bateaux de pêche ;
- des artisans-pêcheurs dont les revenus correspondant aux rémunérations dites « à la part » sont imposables dans la catégorie des salaires en application de l'article 34 du CGI (BOI-RSA-CHAMP-10-40-20).