RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-BASE-40-60-60-20170201
Date de publication : 01/02/2017
Date de fin de publication : 07/02/2018

BNC - Base d'imposition - Dépenses - Frais divers de gestion, dons et subventions

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux
Base d'imposition
Titre 4 : Dépenses
Chapitre 6 : Frais généraux
Section 6 : Frais divers de gestion, dons et subventions

Sommaire :

I. Frais de réception, de représentation, de congrès et de repas
A. Les frais de réception, de représentation et de congrès
B. Les frais de repas
1. Les dépenses exposées doivent être réellement nécessitées par l'exercice de la profession
2. Les dépenses exposées doivent être justifiées
3. Les dépenses exposées ne doivent pas être excessives et sont nécessairement limitées
a. Non déduction de la valeur du repas pris au domicile
b. Les dépenses ne doivent pas être excessives
II. Fournitures, documentation et services
III. Frais d'actes et de contentieux
IV. Cotisations syndicales et professionnelles
V. Frais de formation professionnelle
VI. Dons et subventions
VII. Télétransmission des feuilles de soins par les professions médicales
VIII. Dépenses vestimentaires
IX. Autres frais divers de gestion

I. Frais de réception, de représentation, de congrès et de repas

A. Les frais de réception, de représentation et de congrès

1

Les frais de cette nature ne sont déductibles que dans la mesure où ils ont un rapport direct et certain avec la profession exercée et où leur montant est effectivement justifié.

10

Les frais de restaurant correspondant à des repas d'affaires ou à des repas pris dans le cadre de voyages professionnels (congrès, séminaires par exemple) ont le caractère de dépenses professionnelles. Leur déduction est donc admise dès lors qu'elles sont exposées dans l'intérêt de l'exploitation, qu'elles sont dûment justifiées et qu'elles sont dans un rapport normal avec l'activité de l'exploitant et l'avantage qu'il en attend.

20

En revanche, les dépenses à caractère personnel ou somptuaire, exposées à l'occasion de congrès, ainsi que les frais de voyage et de séjour du conjoint ne peuvent, en aucun cas, être admis en déduction.

30

Par ailleurs, la détermination des frais de représentation ne peut résulter de l'application de taux forfaitaires.

B. Les frais de repas

40

Les frais supplémentaires de repas exposés régulièrement sur les lieux d'exercice de leur activité professionnelle par les titulaires de bénéfices non commerciaux sont considérés, sous certaines conditions, comme des dépenses nécessitées par l'exercice de la profession et sont donc pris en compte pour la détermination du bénéfice non commercial imposable.

1. Les dépenses exposées doivent être réellement nécessitées par l’exercice de la profession

50

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

60

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.

70

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.

80

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.

90

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.

2. Les dépenses exposées doivent être justifiées

100

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

110

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.

3. Les dépenses exposées ne doivent pas être excessives et sont nécessairement limitées

a. Non déduction de la valeur du repas pris au domicile

120

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.

130

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 à un montant forfaitaire représentatif de la valeur du repas pris au domicile. Ce montant, fixé en valeur absolue, est revalorisé au 1er janvier de chaque année conformément au taux prévisionnel d'évolution des prix à la consommation hors tabac.

Pour l'année 2017, la valeur du repas pris au domicile est évaluée forfaitairement à 4,75 euros toutes taxes comprises.

b. Les dépenses ne doivent pas être excessives

140

Le coût du repas pris en dehors du domicile ne doit pas être anormalement élevé, auquel cas la dépense présenterait un caractère exagéré. Ainsi, à titre de règle pratique, il a paru possible de considérer comme normaux les frais supplémentaires de repas lorsque la dépense payée n'excède

pas la limite d'exonération des indemnités pour frais de repas retenue lorsqu'un salarié est en déplacement professionnel et empêché de regagner sa résidence ou le lieu habituel de son travail. Cette limite au-delà de laquelle la dépense est considérée comme excessive varie périodiquement.

150

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.

160

A défaut, la différence constatée entre la dépense payée et la limite au-delà de laquelle la dépense est considérée comme excessive constitue, au même titre que la valeur du repas pris au domicile, une dépense d'ordre personnel qui ne peut être admise en déduction pour la détermination du bénéfice imposable, sous réserve, bien entendu, des précisions apportées au BOI-RSA-BASE-30-50-10.

170

Le montant déductible des frais supplémentaires de repas exposés par les titulaires de bénéfices non commerciaux correspond à la différence existant entre :

- le montant forfaitaire représentatif de la valeur du repas pris au domicile, fixé en valeur absolue et revalorisé au 1er janvier de chaque année conformément au taux prévisionnel d'évolution des prix à la consommation hors tabac ;

- et la limite d'exonération des indemnités pour frais de repas retenue lorsqu'un salarié est en déplacement professionnel et empêché de regagner sa résidence ou le lieu habituel de son travail, limite au-delà de laquelle la dépense est considérée comme excessive.

Pour l'année 2017, cette limite d'exonération des indemnités pour frais de repas est évaluée forfaitairement à 18,40 euros toutes taxes comprises.

> **Exemple :** Un architecte dont le cabinet et le domicile sont situés à Paris a, en janvier 2017, visité un chantier dans le département de l'Oise. Il a exposé à cette occasion des frais de restaurant individuels d'un montant de 25 € pour lesquels il dispose d'une note de restaurant accompagnée d'une facturette 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 18,40 € (montant pour 2017 au-delà duquel la dépense est considérée comme excessive) - 4,75 € (évaluation forfaitaire du repas pris au domicile pour 2017) = 13,65€

II. Fournitures, documentation et services

180

Figurent parmi les dépenses professionnelles déductibles, notamment :

- les frais de bureau (enveloppes, papier, carbone, etc.) ;

- les frais d'encaissement de notes d'honoraires sur factures ;

- les frais d'envois postaux, de téléphone, de télécopie etc. ;

- les frais de documentation (prix d'achat d'ouvrages professionnels (les ouvrages techniques, même d'un prix élevé, ne font pas l'objet d'un amortissement), abonnement à des publications professionnelles).

Jugé à cet égard que l'acquisition des dictionnaires Littré et Larousse n'est pas au nombre des dépenses qui peuvent être regardées pour un médecin urologue, comme des frais professionnels (CE, arrêt du 14 avril 1982 n° 27228).

De même, les frais d'abonnement à un journal d'informations générales représentent des dépenses que toute personne serait amenée à supporter dans les circonstances courantes de la vie, en dehors de l'exercice de l'activité professionnelle, et ne peuvent donc être déduits du bénéfice imposable (RM Bas n° 51578, JO AN du 1er octobre 1984, p. 4373).

III. Frais d'actes et de contentieux

190

Ce sont tous les frais d'actes et de contentieux autres que ceux d'établissement (BOI-BNC-BASE-40-30).

Ces frais sont déductibles des revenus professionnels.

IV. Cotisations syndicales et professionnelles

200

Les cotisations versées à des ordres ou syndicats professionnels constituent des charges déductibles.

V. Frais de formation professionnelle

210

Sont déductibles les frais d'études, qu'il s'agisse de frais afférents à des cours ou stages de perfectionnement ou encore de frais liés à une inscription en faculté. Dans ce cas, la possession du diplôme préparé doit assurer à l'intéressé des avantages professionnels. Ainsi, lorsque cette condition est remplie, les frais de préparation et d'impression d'une thèse de doctorat peuvent être admis en déduction.

220

Dans certains cas, les dépenses exposées à l'occasion de recherches ou analyses (biologie, par exemple) peuvent constituer des charges professionnelles.

230

Sauf exception (cf. **V § 250**), pour être déductibles, les frais de l'espèce doivent nécessairement avoir un lien direct avec la profession exercée ou être susceptibles de conférer aux contribuables concernés des avantages notoires dans le cadre de l'exercice ou du développement de leur activité.

Ainsi, un contribuable qui n'a pas, au titre d'une année donnée, perçu de revenu relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux n'est pas fondé à

invoquer le bénéfice des dispositions du 1 de l'article 93 du code général des impôts (CGI) pour déduire ses frais d'études universitaires ; ces dépenses ne peuvent pas non plus être imputées sur des recettes perçues l'année suivante (CE arrêt du 11 juillet 1984 n° 17103).

240

A l'inverse, l'engagement de frais de reconversion professionnelle ne peut se concevoir que dans la perspective d'un changement d'activité ; la déduction de ces frais ne peut donc en principe être admise (RM Hubert n° 64472, JO AN du 25 janvier 1993 p. 291; RM Laguilhon n° 31405, JO AN du 18 novembre 1996, p. 6029).

250

Par exception au principe exposé au **V § 230**, le 5° du 1 de l'article 93 du CGI autorise la déduction de certaines dépenses pour les personnes tirant un revenu de la pratique d'un sport. Il s'agit des dépenses exposées par ces personnes à compter de l'entrée en vigueur de la loi n° 92-652 du 13 juillet 1992 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives et portant diverses dispositions relatives à ces activités en vue de l'obtention d'un diplôme ou d'une qualification professionnelle dans la perspective d'une insertion ou d'une conversion professionnelle.

260

Cette mesure concerne les sportifs dont l'activité est rémunérée par des revenus non commerciaux. Il n'est pas opéré de distinction entre les amateurs et les professionnels.

270

Les dépenses de formation exposées doivent avoir un lien direct avec l'activité professionnelle que l'intéressé prévoit d'exercer au terme de sa carrière sportive.

280

Dans l'hypothèse où l'exercice de l'activité professionnelle débuterait avant qu'il ne soit mis un terme à l'activité sportive rémunérée, les frais de formation exposés cesseraient d'être imputés sur les revenus de l'activité sportive. Ils devraient alors être déduits des revenus provenant de cette nouvelle activité, sous réserve de satisfaire aux règles générales de déduction.

Remarque : En ce qui concerne les frais de formation professionnelle du conjoint de l'exploitant (BOI-BNC-BASE-40-60-10 au II-C § 140).

VI. Dons et subventions

290

Sauf lorsqu'ils sont accordés dans l'intérêt direct de l'entreprise, les dons et subventions ne constituent pas des dépenses professionnelles déductibles.

Cette règle comporte toutefois des exceptions prévues à l'article 238 bis du CGI, à l'article 238 bis-0 A du CGI, et à l'article 238 bis AB du CGI qui font l'objet de commentaires détaillés dans le BOI-BIC-CHG-40-20-40.

VII. Télétransmission des feuilles de soins par les professions médicales

300

Les frais de télétransmission des feuilles de soins exposés par les praticiens constituent des charges déductibles dans les conditions de droit commun.

VIII. Dépenses vestimentaires

310

Les dépenses vestimentaires supportées dans l'exercice de leur profession par les contribuables sont déductibles de leur résultat imposable dans la mesure où elles sont exposées pour l'acquisition du revenu. Elles ne peuvent être déduites que si les vêtements utilisés dans l'exercice de la profession ne sont pas ceux qui sont portés dans la vie courante.

> Les dépenses vestimentaires ne sont ainsi déductibles que dans la mesure où elles correspondent à l'acquisition de vêtements de travail spéciaux. Il en est ainsi de la robe portée par les avocats. Aucune déduction ne saurait en revanche être admise lorsque les vêtements ne se distinguent pas de ceux portés dans les circonstances courantes de la vie (RM Trégouët n° 08359, JO Sénat du 23 octobre 2003 p. 3154).

320

> Aucune déduction ne saurait être admise lorsque les contribuables concernés n'ont pas à porter d'autres vêtements que ceux utilisés par des personnes de même condition dans les circonstances courantes de la vie. Quoi qu'il en soit, l'importance des frais susceptibles d'être admis en déduction dépend des circonstances de fait propres à chaque cas particulier qu'il appartient aux services des impôts d'apprécier, sous le contrôle du juge de l'impôt. (RM Liot n° 5655, JO Sénat du 2 juin 1966 p. 697 ; RM Guéna n° 19907, JO AN du 26 juillet 1975 p. 5407 ; RM Trégouët n° 08359, JO Sénat du 23 octobre 2003 p. 3154 cité au **VIII § 310**).

Pour les frais de blanchissage du linge professionnel, il convient de se reporter au BOI-BNC-BASE-40-60-30.

IX. Autres frais divers de gestion

330

Sont également déductibles :

- les frais de publicité, bien que la publicité soit, le plus souvent, interdite par les codes de déontologie des professions libérales ;

- les frais de prothèses dentaires ou auditives.

> Lorsque le titulaire de BNC exerce des fonctions effectives exigeant un contact direct et permanent avec le public, les frais de prothèses dentaires ou auditives constituent des dépenses professionnelles (RM Dumont n° 94168, JO AN du 14 novembre 2006 p. 11873).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4628-PGP.html/identifiant=BOI-BNC-BASE-40-60-60-20170201