

LES FRAIS DE DEPLACEMENT ENTRE LE DOMICILE ET LE LIEU DE TRAVAIL FIXE

Les frais de déplacement doivent être distingués des frais de voyage. Les frais de voyage sont des frais qui sont encourus dans l'exercice de la profession.

Nous envisagerons ici les frais de déplacement supportés par le travailleur ou le dirigeant d'entreprise pour se déplacer entre son domicile et son lieu de travail fixe (déplacement « domicile - lieu de travail »). Ce déplacement peut être effectué au moyen d'une voiture, des transports publics, d'un vélo, etc.

En principe, ces frais de déplacement constituent des frais propres au travailleur ou au dirigeant d'entreprise qui, le cas échéant, peut les déduire à raison d'un montant forfaitaire déterminé par kilomètre parcouru.

L'employeur peut cependant décider de prendre en charge ces frais de déplacement.

I ASPECTS FISCAUX

1 Pour le bénéficiaire

1.1 Prise en charge par l'employeur

1.1.1 *Principe général*

Puisque les frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail fixe sont en principe des frais à charge du travailleur, le remboursement de ces frais par l'employeur doit normalement être considéré comme un avantage de toute nature imposable pour le bénéficiaire.

Cependant, si le travailleur opte pour la déduction forfaitaire de ses frais professionnels, les interventions patronales (indemnités) dans les frais de déplacement domicile - lieu de travail peuvent être totalement ou partiellement exonérées d'impôts. Pour cela, le travailleur doit utiliser pour ses déplacements domicile - lieu de travail:

- un transport public en commun (train, tram, bus, métro, ...). Dans ce cas, le montant total de l'indemnité est exonéré;
- un transport collectif de membres du personnel organisé par l'employeur ou un groupe d'employeurs. Dans ce cas, le montant de l'indemnité qui est exonéré est limité au prix d'un abonnement de première classe en train pour cette distance;
- un autre moyen de transport (auto, moto, cyclomoteur). Dans ce cas, le montant de l'indemnité est exonéré à concurrence d'un montant maximum de 350,00 EUR par an (année de revenus 2011)¹.

Les exonérations spécifiques sont cumulables: si le travailleur utilise plusieurs moyens de transport dans le cadre de ses déplacements domicile - lieu de travail, l'indemnité exonérée doit être déterminée séparément pour chaque moyen de transport et les différentes exonérations peuvent être cumulées.

L'exonération d'indemnités pour le déplacement domicile - lieu de travail vaut uniquement pour les travailleurs, et donc pas pour les dirigeants d'entreprise.

Aucune exonération de remboursement de frais de déplacement par l'employeur n'est prévue pour les travailleurs qui optent pour la déduction de leurs frais réels.

1.1.2 Cas particulier: exonération pour les déplacements effectués à vélo

Le Code des Impôts sur les revenus² prévoit également une exonération d'impôts pour les indemnités kilométriques accordées aux travailleurs pour leurs déplacements effectivement faits à vélo entre le domicile et le lieu de travail fixe. Cette exonération est limitée à un montant maximum de 0,145 EUR (à indexer)³ par kilomètre parcouru.

L'indemnité kilométrique exonérée pour les déplacements à vélo ne peut en principe pas être cumulée avec l'exonération de l'indemnité versée par l'employeur sous le régime général (ci-dessus 1.1.1.). Le ministre des Finances a nuancé ce principe: si le travailleur effectue ses déplacements en partie à vélo, en partie avec un autre moyen de transport, il peut bénéficier, en plus de l'exonération de l'indemnité spécifique pour les déplacements effectués à vélo (pour l'exercice d'imposition 2012 : 0,21 EUR par km) pour les déplacements qu'il a effectués à vélo, de l'exonération générale de l'indemnité versée par l'employeur pour les déplacements avec un « autre » moyen de transport (donc pas pour les transports publics ou pour les transports collectifs organisés) pour les déplacements qu'il a effectué avec un autre moyen de transport⁴.

¹ Article 38, 9° du CIR 1992.

² Article 38, 14° du CIR 1992.

³ Pour l'exercice d'imposition 2012 : 0,21 EUR par kilomètre

⁴ Question n° 1301, 22 mai 2006, Chabot, Questions et réponses La Chambre, 2005-06, n° 123, 24119.

Cette exonération est d'application que le travailleur choisisse de déduire le forfait légal de frais ou ses frais réels.

1.2 Prise en charge par le travailleur ou le dirigeant d'entreprise

1.2.1 Déplacement domicile - lieu de travail en voiture

Si le travailleur ou le dirigeant d'entreprise opte pour la déduction de ses frais réels plutôt que pour la déduction du forfait légal, il pourra déduire 0,15 EUR par kilomètre parcouru pour les déplacements qu'il effectue entre son domicile et son lieu de travail⁵. Ce forfait est applicable sans limitation du nombre de kilomètres parcourus. L'application de ce forfait est obligatoire: le travailleur ou le dirigeant n'est en principe pas libre de déduire ses frais réels même s'il apparaît qu'ils sont plus élevés.

Cette déduction n'est possible pour le contribuable que si le véhicule utilisé:

- soit est sa propriété;
- soit est immatriculé à son nom auprès de la Direction pour l'Immatriculation des Véhicules;
- soit est mis à sa disposition de façon permanente ou habituelle en vertu d'un contrat de location ou de leasing;
- soit appartient à son employeur ou à sa société et qu'il est imposé pour l'avantage éventuel découlant de l'utilisation de ce véhicule en tant qu'avantage de toute nature.

Dans les cas visés aux trois premiers points, le forfait peut être accordé au conjoint, au cohabitant légal ou à un enfant du contribuable, lorsque ce conjoint, ce cohabitant légal ou cet enfant utilise le véhicule pour le déplacement du domicile au lieu de travail. Toutefois, le forfait ne peut être accordé qu'à un seul contribuable pour ce qui concerne le trajet effectué en commun⁶.

Le forfait de 0,15 EUR/km comprend tous les frais de voiture liés aux déplacements domicile - lieu de travail (amortissements, frais d'entretien, carburant, parking, assurance, les moins-values ...), à l'exception des frais de financement d'un prêt (intérêts) et des frais de mobilophone ou de GSM qui sont des frais supplémentaires, en plus du forfait, et qui peuvent être déduits.

⁵ Article 66, § 4 du CIR 1992.

⁶ Article 66, § 5 du CIR 1992.

1.2.2 Déplacement domicile - lieu de travail avec un autre moyen de transport

Si le travailleur n'applique pas la déduction des frais professionnels forfaitaires, il peut faire usage de la déductibilité des déplacements domicile - lieu de travail avec un autre moyen de transport pour un montant de 0,15 EUR/km.

La déductibilité de 0,15 EUR/km pour les déplacements domicile - lieu de travail vaut donc pour tous autres moyens de transport tels que le train, le tram, le bus, la moto, la mobylette, ...⁷. Même lorsque le travailleur se déplace à pied ou fait du carpooling, il peut appliquer ce forfait.

Le forfait pour « autres moyens de transport » se distingue toutefois du forfait « voiture » dans la mesure suivante:

- tout d'abord, le forfait n'est pas obligatoire pour le travailleur ou le dirigeant d'entreprise: si les frais réels par kilomètre sont plus importants que 0,15 EUR, le travailleur ou le dirigeant d'entreprise peut déduire ses frais réels (pour autant qu'ils soient justifiables);
- en outre, le nombre de kilomètres pour lesquels le forfait peut être appliqué est limité. La distance maximale entre le domicile et le lieu de travail est de 100 km.

1.2.3 Déplacement domicile – lieu de travail en vélo

Si le travailleur opte pour la déduction de ses frais réels et se rend à vélo à son lieu de travail, il peut déduire un montant de 0,145 EUR par kilomètre parcouru, à indexer (pour l'exercice d'imposition 2012: 0,21 EUR/km.) à titre de frais professionnels forfaitaires pour les déplacements domicile – lieu de travail⁸.

Le nombre de kilomètres pour lesquels le forfait peut être appliqué n'est pas limité.

2 Pour l'employeur

L'employeur peut déduire au titre de frais professionnels les indemnités allouées en remboursement de frais de déplacement à condition que ces indemnités aient été mentionnées sur la fiche fiscale 281.10.

En outre, l'employeur peut déduire les frais liés à l'organisation d'un transport collectif de personnel pour les déplacements domicile - lieu de travail à concurrence de 120 % si ces frais sont directement liés aux minibus, autobus et autocars (amortissements, entretiens et dépannages, taxe de circulation, assurances,

⁷ Article 66*bis* CIR 1992.

⁸ Article 66*bis*, al. 3 CIR 1992.

carburant, ...) ou s'ils sont liés à un transport rémunéré de personnes avec de tels véhicules (c'est-à-dire dépenses qui incombent à une société qui organise à la place de l'employeur un transport collectif des travailleurs avec de tels véhicules)⁹.

Finalement, l'employeur peut déduire certains frais engagés ou supportés en vue d'encourager les membres du personnel à venir à vélo à leur lieu de travail, à concurrence de 120 %¹⁰. Il s'agit des frais engagés ou supportés en vue d'acquérir, de construire ou de transformer un bien immeuble destiné à l'entreposage des vélos pendant les heures de travail ou à mettre un vestiaire ou des sanitaires composés ou non de douches à la disposition des membres de personnel qui se rendent à vélo à leur lieu de travail.

⁹ Articles 63 et 65 de la loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques (*M.B.*, 20 septembre 2001) - voir aussi: circulaire n° Ci.RH 243/559.035 (AFER 33/2006) du 4 août 2006.

¹⁰ Article 64^{ter} CIR 92

II ASPECTS DE SECURITE SOCIALE

1 Principe

Les montants qui correspondent au remboursement des frais que le travailleur assume pour se déplacer de son domicile au lieu de travail et pour le trajet retour sont exclus de la notion de rémunération. Aucune cotisation de sécurité sociale n'est, en principe, due sur ces montants¹¹.

Attention: l'avantage relatif à l'utilisation d'un véhicule mis à la disposition du travailleur par l'employeur, que ce soit pour le déplacement du domicile au lieu de travail ou pour tout autre usage privé, est exclu de la notion de rémunération mais une cotisation forfaitaire de solidarité est due sur cet avantage. Cette cotisation est fonction du taux de CO₂ émis par le véhicule et du type de carburant utilisé par ce dernier (*cf.* fiche "L'usage privé d'un véhicule de société").

2 Remarques

2.1 Usage de la voiture

Malgré le principe général selon lequel les remboursements de frais exposés par le travailleur pour se rendre de son domicile à son lieu de travail (et vice versa) ne constituent pas de la rémunération, l'ONSS estime que des cotisations de sécurité sociale sont dues sur ces montants si l'évaluation de ceux-ci se fait de façon forfaitaire (*cf.* ses "Instructions"). Pour le calcul de ces cotisations, les montants forfaitaires octroyés peuvent être diminués des frais réellement exposés par le travailleur et dont le montant peut être prouvé.

Cette règle de l'exclusion des montants forfaitaires n'est pas explicitement visée à l'article 19, § 2, 4^o de l'arrêté royal du 28 novembre 1969. Cette position administrative peut être contestée. La pratique nous apprend que des modalités d'intervention forfaitaire (indemnité kilométrique, etc.) sont possibles.

L'ONSS admet d'ailleurs dans ce sens l'application de l'indemnité kilométrique allouée aux agents de l'Etat (actuellement: 0,3352 EUR/km) pour les déplacements domicile - lieu de travail aux conditions suivantes:

- le véhicule utilisé ne peut être financé par l'employeur ou lui appartenir;
- les forfaits sont "tout compris": entretien, assurance, carburant, etc.

¹¹ Article 19, § 2, 4^o de l'AR du 28 novembre 1969.

2.2 Usage du vélo

L'indemnité kilométrique accordée par l'employeur au travailleur pour ses déplacements à vélo entre son domicile et son lieu de travail ne constitue pas de la rémunération soumise à cotisations de sécurité sociale.

Le montant exonéré est complètement aligné sur celui applicable aux fins fiscales, à savoir 0,145 EUR par kilomètre (à indexer), actuellement 0,21 EUR/km¹².

Claeys & Engels
Novembre 2011
www.claeysengels.be

Ce document est destiné à donner une information générale sur les aspects fiscaux et de sécurité sociale du sujet traité. Nous veillons bien entendu à la fiabilité de cette information. Cependant, ce document ne contient aucune analyse juridique ou avis et ne peut en aucun cas engager la responsabilité de Claeys & Engels.

¹² Voir les "Instructions" de l'ONSS.