

Frais professionnels

Textes de références :

Arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

Circulaire ministérielle n° DSS/SDFSS/5B/2003/07 du 7 janvier 2003

Arrêté du 25 juillet 2005 modifiant l'arrêté du 20 décembre 2002.

Lettre circulaire ACOSS n° 2005-126 du 25.08.2005

Circulaire interministérielle N°DSS/DGT/5B/2009/30 du 28 janvier 2009 relative aux frais de transport entre la résidence habituelle et le lieu de travail des salariés

Observation préalable :

Afin d'accompagner la mise en oeuvre de la réforme des avantages en nature et des frais professionnels, la circulaire ministérielle du 19 août 2005 procède à une synthèse de l'ensemble des questions - réponses diffusées en 2003 et en 2004.

Les questions - réponses, désormais classées par thème, ont été complétées par deux nouvelles questions ayant trait aux frais d'installation occasionnés par une mobilité professionnelle et aux repas d'affaires.

Pour plus d'informations, consultez la circulaire ACOSS n°2005 - 129 du 6 septembre 2005 reprenant la circulaire ministérielle n°2005/389 du 19 août 2005.

Notion de frais professionnels

Les frais professionnels sont des charges de caractère spécial inhérentes à la fonction ou à l'emploi du salarié, que celui-ci supporte au titre de l'accomplissement de son travail.

L'employeur a le choix d'indemniser son salarié pour les frais qu'il engage lors de ses déplacements professionnels :

- soit sous forme de dépenses réellement engagées,
- soit sous forme d'allocations forfaitaires à condition qu'elles n'excèdent pas certains montants fixés par l'arrêté.

Toutefois, certaines dépenses ne peuvent être indemnisées que sur la base réelle d'engagement de frais :

- Les frais supportés par le travailleur salarié ou assimilé se trouvant en situation de télétravail,
- Les frais engagés par le travailleur salarié ou assimilé pour l'utilisation professionnelle d'outils issus des nouvelles technologies de l'information et de la communication,
- Les frais de déménagement engagés par votre salarié dans le cadre de la mobilité professionnelle,
- Les frais exposés par les salariés des entreprises françaises, détachés à l'étranger, et des sociétés étrangères, détachés en France,
- Les frais engagés par les salariés envoyés en mission temporaire ou mutés de la métropole vers les départements d'outre mer, les territoires français outre mer ou inversement et de l'un de ces territoires vers un autre.

Ne peuvent bénéficier du forfait :

- les gérants minoritaires ou égalitaires de SARL et de Société d'exercice libéral à responsabilité limitée,
- les PDG de SA et de sociétés d'exercice libéral à forme anonyme,
- les présidents et dirigeants des sociétés par actions simplifiée.

Il incombe à l'employeur de justifier de l'utilisation effective des indemnités pour frais professionnels conformément à leur objet pour pouvoir prétendre à l'exonération des cotisations sociales.

Indemnisation des frais professionnels sous la forme d'allocations forfaitaires

L'arrêté du 20 décembre 2002 prévoit l'indemnisation des frais professionnels sous la forme d'allocations forfaitaires pour les dépenses de :

- nourriture,
- logement,
- frais liés à l'utilisation à titre professionnel d'un véhicule personnel,
- frais engagés par le salarié dans le cadre de la mobilité professionnelle à l'intérieur du territoire métropolitain.

Lorsque les allocations versées sont supérieures aux limites d'exonération deux situations sont possibles :

- si l'employeur n'établit pas les circonstances de fait, l'allocation versée est réintégrée dans l'assiette dès le premier euro car c'est alors un complément de rémunération,
- si les circonstances de fait sont établies, la fraction excédant le montant prévu par l'arrêté est exclue de l'assiette des cotisations si l'employeur prouve que l'allocation a été utilisée conformément à son objet en produisant les justificatifs.

Frais de nourriture

Salariés en déplacement contraint de prendre leur repas au restaurant

L'indemnité de repas versée au salarié en déplacement professionnel qui ne peut regagner sa résidence est exonérée jusqu'à 17,40 euros par repas dès lors que l'employeur démontre que le salarié est contraint de prendre son repas au restaurant.

Salariés en déplacement travaillant sur chantier

Lorsque le salarié est en déplacement hors des locaux de l'entreprise, que ses conditions de travail lui interdisent de regagner sa résidence ou son lieu de travail pour le repas, et qu'il n'est pas démontré que les circonstances ou les usages de la profession l'obligent à prendre ce repas au restaurant, l'employeur peut déduire l'indemnité destinée à compenser les dépenses supplémentaires de repas dans la limite de 8,40 euros.

Salarié sédentaire travaillant dans des conditions particulières d'organisation ou d'horaires de travail

Lorsque le travailleur salarié est contraint de se restaurer sur son lieu de travail en raison de conditions particulières d'organisation ou d'horaires de travail, l'employeur est autorisé à déduire l'indemnité dans la limite de 5,90 euros.

Sont concernés les salariés travaillant de nuit ou en équipe ou en horaire décalé.

Depuis la réforme des frais professionnels applicable à compter du 1er janvier 2003, les deux primes panier de jour et panier de nuit ont été remplacées par une indemnité unique de restauration sur le lieu de travail.

Indemnités forfaitaires de grand déplacement

Le grand déplacement est caractérisé par l'impossibilité pour un salarié de regagner chaque jour sa résidence du fait de ses conditions de travail.

L'empêchement est présumé lorsque 2 conditions sont simultanément réunies :

- la distance lieu de résidence - lieu de travail est supérieure ou égale à 50 km (trajet aller),
- les transports en commun ne permettent pas de parcourir cette distance dans un temps inférieur à 1h30 (trajet aller).

Lorsque ces conditions ne sont pas réunies, l'employeur peut démontrer que le salarié est effectivement empêché de regagner le domicile en fonction des circonstances de fait (horaires de travail, modes de transports, etc.)

L'indemnité de grand déplacement est destinée à couvrir les dépenses supplémentaires de nourriture et de logement du salarié en déplacement professionnel.

Déplacements en métropole

Pour la métropole, le montant est fixé par l'arrêté. Le montant de chaque repas est exonéré jusqu'à 17,40 euros.

Les dépenses de logement et petit déjeuner sont exonérées jusqu'à 62,20 euros pour les salariés en déplacement à Paris et dans les départements de la petite couronne soit : Hauts de Seine, Seine Saint Denis, Val de Marne ; et jusqu'à 46,20 euros pour les salariés en déplacement dans les autres départements de la France métropolitaine.

Ces montants sont applicables pour une durée de déplacement de 3 mois continue ou discontinue. A compter du premier jour du 4ème mois, ces montants sont abattus de 15 %.

Si la mission se poursuit au-delà de 24 mois et dans la limite de 4 ans les montants sont abattus de 30 % à compter du premier jour du 25ème mois.

Nature de l'indemnité	Limites d'exonération en Euros
Indemnité de restauration sur le lieu de travail	
- Salarié contraint de prendre une restauration sur son lieu de travail effectif de travail en raison de conditions particulières d'organisation ou d'horaires de travail (ex : travail en équipe, travail posté, travail continu, travail de nuit, travail en horaire décalé)	5,90
Frais de repas engagés par les salariés en situation de déplacement	
- Salarié contraint de prendre son repas au restaurant	17,40
- Salarié non contraint de prendre son repas au restaurant (indemnité de collation hors des locaux de l'entreprise ou sur chantier)	8,40
Indemnités de grand déplacement (métropole)	
Par repas :	
- pour les trois premiers mois	17,40
- au delà du 3ème mois et jusqu'au 24ème mois	14,80
- au delà du 24ème mois et jusqu'au 72ème mois	12,20
Pour les dépenses supplémentaires de logement et de petit déjeuner Paris et les départements des Hauts-de-Seine, de la Seine-St-Denis et du Val-de-Marne :	
- pour les trois premiers mois	62,20
- au delà du 3ème mois et jusqu'au 24ème mois	52,90
- au delà du 24ème mois et jusqu'au 72ème mois	43,50
Autres départements de la métropole :	
- pour les trois premiers mois	46,20
- au delà du 3ème mois et jusqu'au 24ème mois	39,30
- au delà du 24ème mois et jusqu'au 72ème mois	32,30

Maj décembre 2011

Document d'information synthétique établi à la date du 28/02/12

Les services concernés des Urssaf sont à votre disposition pour vérifier l'application de cette réglementation à votre cas.

Déplacements en Outre-Mer et à l'étranger

Les indemnités forfaitaires destinées à compenser les dépenses supplémentaires de repas et de logement des salariés en déplacement professionnel en Outre-Mer et à l'étranger sont réputées utilisées conformément à leur objet pour la fraction qui n'excède pas le montant des indemnités de mission alloués aux personnels civils et militaires de l'Etat envoyés en mission temporaire en Outre-Mer et à l'étranger.

Limites d'exclusion de l'assiette des cotisations de sécurité sociale :

Déplacements en Outre-Mer :

L'arrêté du 3 juillet 2006 fixe le taux maximal de l'indemnité de mission (repas et logement) à 90 euros ou 120 euros par jour selon la destination.

Les limites d'exclusion d'assiette sont en conséquence fixées comme suit à compter du 1er novembre 2006 :

L'indemnité forfaitaire destinée à compenser les dépenses supplémentaires de repas et de logement est réputée utilisée conformément à son objet dans la limite 90 euros pour les déplacements dans les destinations suivantes :

- Martinique,
- Guadeloupe,
- Guyane,
- La Réunion,
- Mayotte,
- Saint-Pierre-et-Miquelon.

L'indemnité forfaitaire destinée à compenser les dépenses supplémentaires de repas et de logement est réputée utilisée conformément à son objet dans la limite de 120 euros par jour pour les déplacements dans les destinations suivantes :

- Nouvelle Calédonie,
- îles Wallis et Futuna,
- Polynésie française.

Déplacements à l'étranger :

L'indemnité forfaitaire destinée à compenser les dépenses supplémentaires de repas et de logement est réputée utilisée conformément à son objet pour la fraction qui n'excède pas le taux de l'indemnité journalière de mission temporaire à l'étranger versée aux personnels de l'Etat.

Le barème applicable au 1er novembre 2006 est fixé par l'annexe 1 de l'arrêté du 3 juillet 2006 (JO du 4 juillet 2006).

Ce barème étant susceptible d'actualisation en cours d'année, il convient de consulter la version disponible en ligne sur le site du Ministère des finances : www.minefi.gouv.fr.

http://www.minefi.gouv.fr/a_votre_service/informations_pratiques/chancellerie/mission.php

Situations entraînant une réduction de ces limites

L'indemnité de mission versée au salarié en déplacement en Outre-Mer et à l'étranger doit être réduite dans les cas suivants :

- réduction de 65% lorsque le salarié est logé gratuitement, c'est à dire lorsque l'employeur fournit le logement ou prend en charge directement les frais d'hébergement en réglant l'hôtelier ;
- réduction de 17,5% lorsque le salarié est nourri à l'un des repas ;
- réduction de 35% lorsque le salarié est nourri aux deux repas.

Lorsque les conditions de travail conduisent le salarié ou assimilé en grand déplacement à une prolongation de la durée de son affectation au-delà de trois mois sur un même lieu de travail de façon continue ou discontinue, les limites d'exclusion d'assiette des allocations forfaitaires telles que définies ci-dessus sont réduites de 15 %.

Au-delà de vingt quatre mois et dans la limite de quatre ans, les limites sont réduites de 30 %.

Panachage des modes de remboursement

Il résulte d'une jurisprudence constante que les limites d'exclusion de l'assiette des cotisations de Sécurité sociale des allocations forfaitaires ne sont applicables que lorsque l'employeur indemnise les frais de déplacement exclusivement sous forme d'allocations forfaitaires.

Ces limites ne s'appliquent pas lorsque l'employeur combine plusieurs modes de remboursement des frais de repas et d'hébergement (remboursement au réel et allocations forfaitaires).

A titre de tolérance, une lettre ministérielle du 18 avril 2007 admet que pour les déplacements à l'étranger l'employeur peut combiner deux modes d'indemnisation d'une part, en remboursant le montant réel des frais d'hébergement justifié par le salarié et d'autre part, en remboursement les frais de repas sous forme d'allocations forfaitaires.

Dans ce cas, les dépenses supplémentaires pour les repas sont réputées utilisées conformément à leur objet pour la fraction qui n'excède pas 40 % du montant de l'indemnité de mission à l'étranger fixé à l'annexe 1 de l'arrêté du 3 juillet 2006.

Pour plus d'informations, nous vous invitons à consulter la lettre circulaire Acof n°2007-074 du 10 mai 2007 ainsi que le tableau récapitulatif des limites d'exclusion des allocations forfaitaires de l'assiette des cotisations de sécurité sociale figurant en annexe de la circulaire.

Frais de transport domicile-lieu de travail : aide patronale

L'article 20 de la loi de financement de la Sécurité sociale pour 2009 (n°2008-1330 du 17 décembre 2008 JO du 18 décembre 2008) instaure une prise en charge par l'employeur d'une partie des frais de transport engagés par les salariés au titre des trajets réalisés entre leur domicile et leur lieu de travail. Cette aide peut, sous certaines conditions (décret n° 2008-1501 du 30 décembre 2008 JO du 31.12), être exonérée de cotisations sociales.

Prise en charge obligatoire des frais de transports collectifs ou d'abonnement à un service public de location de vélos

Tous les employeurs, quelle que soit la localisation de l'entreprise, doivent désormais obligatoirement prendre en charge une partie du prix des titres d'abonnements souscrits par les salariés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail accomplis au moyen de transports publics de personnes ou de services publics de location de vélos. La prise en charge obligatoire de l'employeur est fixée à 50 % du coût de l'abonnement sur la base des tarifs de 2^e classe. La participation de l'employeur, y compris la part facultative au-delà du seuil de 50 % sera exonérée de charges sociales dans la limite des frais réellement engagés. La prise en charge des frais des salariés à temps partiel est identique à celle des salariés à temps complet, lorsque l'horaire de travail du salarié est au moins égal à la moitié de la durée légale hebdomadaire ou conventionnelle de travail.

Exemple :

Dans une entreprise ayant une durée hebdomadaire de travail de 35 heures, un salarié à temps partiel travaillant 17h30 par semaine bénéficiera d'une prise en charge de ses frais d'abonnement à un transport collectif équivalente à celle des salariés travaillant 35 heures par semaine. Pour un titre d'abonnement d'un montant de 100 euros, le versement de l'entreprise sera de 50 euros. La circulaire interministérielle DGT/ DSS n°01 du 28 janvier 2009 précise que tel est également le cas des salariés ayant plusieurs employeurs. Lorsqu'un salarié à temps partiel effectue deux mi-temps chez deux employeurs différents chaque employeur est tenu de lui rembourser 50 % de ses titres d'abonnement. L'employeur ne peut se soustraire à son obligation au motif que cette prise en charge

a déjà été assumée par un autre employeur. Il ne peut non plus minorer la quote part de la somme qu'il est tenu de rembourser au salarié.

Lorsque le salarié est employé pour un nombre d'heures inférieur à la moitié de la durée à temps complet, la prise en charge est calculée à due proportion du nombre d'heures travaillées par rapport à la moitié de la durée du travail à temps complet.

Exemple :

Dans une entreprise avec une durée hebdomadaire de travail de 35 heures si le salarié à temps partiel travaille 15 heures par semaine, la prise en charge de 50 % sera affectée d'un coefficient de 15/17,5. Pour un titre d'abonnement d'une valeur de 100 euros, le versement de l'entreprise sera de 42,86 euros (50 x 15/17,5).

Les salariés exerçant leur activité sur plusieurs lieux de travail au sein d'une même entreprise qui n'assure pas le transport pour ces déplacements, peuvent prétendre à la prise en charge des titres de transport leur permettant de réaliser l'ensemble des déplacements entre ces différents lieux et entre ceux-ci et leur résidence habituelle. Pour bénéficier de l'exonération sociale, la copie de l'abonnement souscrit par le salarié aux transports en commun ou aux services publics de location de vélos doit être fournie par le salarié à l'employeur.

Prise en charge facultative des frais de transports personnels

L'employeur peut prendre en charge, tout ou partie des frais de carburant engagés pour les déplacements des salariés entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail. Sont concernés, tous les salariés :

- Dont la résidence habituelle ou le lieu de travail est situé en dehors de la région d'Ile-de-France et d'un périmètre de transports urbains,
- Ou pour lesquels l'utilisation d'un véhicule personnel est rendue indispensable par des conditions d'horaires de travail particuliers ne permettant pas d'emprunter un mode collectif de transport.

Dans les mêmes conditions, l'employeur peut prendre en charge les frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques. La prise en charge par l'employeur des frais de carburant ou des frais d'alimentation de véhicules électriques engagés par les salariés est exonérée de cotisations et contributions sociales dans la limite de 200 euros par an et par salarié. Cette prise en charge ne peut être cumulée avec la prise en charge du coût des titres d'abonnement aux transports collectifs. La prise en charge des frais des salariés à temps partiel est identique à celle des salariés à temps complet, lorsque l'horaire de travail du salarié est au moins égal à la moitié de la durée légale hebdomadaire ou conventionnelle de travail. Lorsque le salarié est employé pour un nombre d'heures inférieur à la moitié de la durée à temps complet, la prise en charge est calculée à due proportion du nombre d'heures travaillées par rapport à la moitié de la durée du travail à temps complet. Pour bénéficier de l'exonération sociale, l'employeur doit présenter la photocopie de la carte grise du véhicule du salarié. La prise en charge facultative des frais de transports personnels peut être cumulée avec l'exclusion d'assiette de la prise en charge des indemnités kilométriques. Le montant total exclu de l'assiette des cotisations et des contributions sociales, issu à la fois du versement de la prime transport et de la prise en charge par l'employeur des indemnités kilométriques ne peut pas excéder le montant total des frais réellement engagés par le salarié pour effectuer les trajets entre sa résidence habituelle et son lieu de travail. En cas de cumul pour un même salarié du bénéfice de l'exclusion d'assiette liée à la prime de transport et aux indemnités kilométriques, l'employeur doit donc être en mesure de produire, lors d'un contrôle, la preuve que les sommes versées exclues de l'assiette correspondent aux frais réellement engagés. En revanche, la prime transport ne peut se cumuler avec la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels. Pour tout complément d'information sur les aspects relatifs au droit du travail (conditions de mise en oeuvre, salariés bénéficiaires ...), nous vous invitons à consulter la fiche en ligne sur le site www.travail-emploi-sante.gouv.fr à la page suivante :

<http://www.travail-emploi-sante.gouv.fr/informations-pratiques,89/fiches-pratiques,91/remuneration,113/la-prise-en-charge-des-frais-de,9185.html>

Remboursement des indemnités kilométriques prévues par le barème fiscal

L'exonération au titre des charges sociales des dépenses engagées par le salarié pour l'utilisation de son véhicule personnel à des fins professionnelles peut être admise dans la limite du barème des indemnités kilométriques publié chaque année par l'administration fiscale. Le salarié doit être contraint d'utiliser son véhicule personnel

soit parce que le trajet domicile lieu de travail n'est pas desservi par les transports en commun soit parce que les horaires de travail particuliers du salarié ne lui permettent pas d'utiliser les transports en commun. L'exonération est possible sous réserve de pouvoir justifier :

- du moyen de transport utilisé par le salarié,
- de la distance séparant le domicile du lieu de travail,
- de la puissance du véhicule,
- du nombre de trajets effectués chaque mois, et à condition que le salarié atteste ne transporter aucune autre personne de la même entreprise bénéficiant des mêmes indemnités.

Les indemnités kilométriques sont réputées utilisées conformément à leur objet dans la limite du barème ci-après. Au delà, la fraction des IK excédant les limites d'exonération constitue un complément de rémunération.

Voitures

BAREME 2011 APPLICABLE EN 2012			
	Kilométrage parcouru à titre professionnel		
Puissance fiscale	Jusqu'à 5000 Km	De 5001 à 20 000 Km	Au delà de 20 000 Km
3 cv et moins	$d \times 0,405$	$(d \times 0,242) + 818$	$d \times 0,283$
4 cv	$d \times 0,487$	$(d \times 0,274) + 1063$	$d \times 0,327$
5 cv	$d \times 0,536$	$(d \times 0,3) + 1180$	$d \times 0,359$
6 cv	$d \times 0,561$	$(d \times 0,316) + 1223$	$d \times 0,377$
7 cv	$d \times 0,587$	$(d \times 0,332) + 1278$	$d \times 0,396$
8 cv	$d \times 0,619$	$(d \times 0,352) + 1338$	$d \times 0,419$
9 cv	$d \times 0,635$	$(d \times 0,368) + 1338$	$d \times 0,435$
10 cv	$d \times 0,668$	$(d \times 0,391) + 1383$	$d \times 0,460$
11 cv	$d \times 0,681$	$(d \times 0,410) + 1358$	$d \times 0,478$
12 cv	$d \times 0,717$	$(d \times 0,426) + 1458$	$d \times 0,499$
13 cv et +	$d \times 0,729$	$(d \times 0,444) + 1423$	$d \times 0,515$

d = distance parcourue à titre professionnel Maj Février 2012 BO des Impôts n°18 du 22 février 2012 / 5F-5-12/ Instruction du 20 février 2012

Deux roues de cylindrée inférieure à 50 cm³

BAREME 2011 APPLICABLE EN 2012			
	Kilométrage parcouru à titre professionnel		
Vélocité	Jusqu'à 2000 Km	De 2001 à 5000 km	Au delà de 5000 km
Moins de 50 cm ³	$d \times 0,266$	$(d \times 0,063) + 406$	$d \times 0,144$

d = distance parcourue à titre professionnel Maj Février 2012 BO des Impôts n°18 du 22 février 2012 / 5F-5-12/ Instruction du 20 février 2012

Motos

BAREME 2011 APPLICABLE EN 2012			
	Kilométrage parcouru à titre professionnel		
Moto	Jusqu'à 3000 Km	De 3001 à 6000 Km	Au delà de 6000 Km
De 1 à 2 cv	$d \times 0,333$	$(d \times 0,083) + 750$	$d \times 0,208$
De 3 à 5 cv	$d \times 0,395$	$(d \times 0,069) + 978$	$d \times 0,232$
Plus de 5 cv	$d \times 0,511$	$(d \times 0,067) + 1332$	$d \times 0,289$

d = distance parcourue à titre professionnel Maj Février 2012 BO des Impôts n°18 du 22 février 2012 / 5F-5-12/ Instruction du 20 février 2012

Cas pratiques

En 2008 : Un salarié est contraint* d'utiliser son véhicule personnel (7cv) pour effectuer 4000 km au titre des trajets domicile-lieu de travail. L'entreprise rembourse les frais de transport engagés par les salariés sur la base des indemnités kilométriques prévues par le barème fiscal. (*le trajet domicile lieu de travail-domicile n'est pas desservi par les transports en commun ou le salarié à des horaires de travail particuliers ne lui permettant pas de prendre les transports en commun). En 2008, le barème fiscal à retenir pour le calcul de l'indemnité kilométrique est le suivant : $7 \text{ CV} = 4000 \text{ (kilomètres parcourus par le salarié)} \times 0,545 = 2180 \text{ euros}$ L'entreprise verse 2180 euros au salarié au titre du remboursement de ses frais de transport. Ce montant est exonéré de charges sociales à condition de pouvoir justifier :

- du moyen de transport utilisé par le salarié,
- de la distance séparant le domicile du lieu de travail,
- de la puissance du véhicule,
- du nombre de trajets effectués chaque mois, et à condition que le salarié atteste ne transporter aucune autre personne de la même entreprise bénéficiant des mêmes indemnités.

En 2009 : Ce même salarié est contraint* d'utiliser son véhicule personnel (7cv) pour effectuer 4000 km au titre des trajets domicile-lieu de travail. (*le trajet domicile lieu de travail-domicile n'est pas desservi par les transports en communs ou le salarié à des horaires de travail particuliers ne lui permettant pas de prendre les transports en commun). L'entreprise a mis en place au 1er janvier 2009, la prise en charge patronale de 200 euros au titre des frais de carburant ou d'alimentation de véhicules électriques au profit de tous les salariés :

- dont la résidence habituelle ou le lieu de travail est situé en dehors de la région d'Ile-de-France et d'un périmètre de transports urbains,
- ou pour lesquels l'utilisation d'un véhicule personnel est rendue indispensable par des conditions d'horaires de travail particuliers ne permettant pas d'emprunter un mode collectif de transport.

En parallèle, l'entreprise continue de rembourser les frais de transport domicile-lieu de travail des salariés sur la base des indemnités kilométriques prévues par le barème fiscal. Ce salarié va donc bénéficier à la fois du remboursement des indemnités kilométriques et de la prime de carburant de 200 euros. Barème fiscal applicable en 2009 pour le calcul de l'indemnité kilométrique : $7 \text{ CV} = 4000 \text{ (kilomètres parcourus par le salarié)} \times 0,561 = 2244 \text{ euros}$ L'employeur versant parallèlement la prime de 200 euros, le montant remboursé au titre des indemnités kilométriques ne pourra s'élever qu'à : $2244 \text{ euros} - 200 \text{ euros de prime carburant} = 2044 \text{ euros}$ Le montant total versé au salarié (2044 euros IK + 200 euros de prime de carburant) est exonéré de charges sociales à condition que l'entreprise produise :

- la photocopie de la carte grise du salarié,
- les justificatifs de kilométrages pour 2244 euros,
- du moyen de transport utilisé par le salarié,
- de la distance séparant le domicile du lieu de travail,
- de la puissance du véhicule,
- du nombre de trajets effectués chaque mois, et à condition que le salarié atteste ne transporter aucune autre personne de la même entreprise bénéficiant des mêmes indemnités.

Frais liés à la mobilité professionnelle

La mobilité professionnelle suppose une modification de lieu de résidence lié à un changement de poste de travail du salarié sur un autre lieu de travail.

Le salarié est présumé être dans cette situation lorsque la distance séparant l'ancien logement du nouveau lieu de travail doit être au moins égale à 50km et entraîne un temps de trajet aller ou retour au moins égal à 1h30.

Toutefois, lorsque le critère de distance n'est pas rempli, le critère du trajet aller doit, quel que soit le mode de transport, être au moins égal à 1h30.

Ce changement peut faire suite à une mutation au sein de l'entreprise ou du groupe ou à un changement temporaire de lieu de travail, imposé par l'employeur ou sollicité par le salarié, à l'affectation à l'étranger, dans un département ou un territoire d'outre-mer d'un salarié exerçant en France ou l'affectation en France d'un salarié exerçant à l'étranger, dans un DOM ou un TOM.

La nouvelle réglementation mise en place par l'arrêté du 22 décembre 2002 relative aux frais professionnels admet désormais la prise en charge des frais de mobilité des salariés nouvellement embauchés.

Peuvent être qualifiées de frais professionnels les dépenses résultant d'une embauche sous contrat à durée déterminée ou contrat à durée indéterminée, lorsque le changement de résidence ne résulte pas d'une pure convenance personnelle mais de circonstances liées soit à l'emploi, soit à des contraintes familiales.

Les frais engagés par le salarié dans le cadre de la mobilité professionnelle sont considérés comme des charges de caractère spécial inhérentes à l'emploi.

Sont visées les indemnités destinées à compenser :

Les dépenses d'hébergement provisoire et les frais supplémentaires de nourriture engagés dans l'attente du logement définitif

Elles peuvent être déduites dans la limite d'un forfait fixé à 69,20 euros par jour depuis le 1er janvier 2012, pour une durée maximum de 9 mois.

Dans ce cas, l'exonération ne sera possible que si trois conditions sont remplies :

- Le salarié dispose d'un logement provisoire dû à la localisation de son nouvel emploi,
- Celui-ci est éloigné de plus de 50 km de son ancien logement,
- Le temps de trajet lieu de travail-ancien logement est au moins égal à 1h30.

Les dépenses inhérentes à l'installation du salarié dans le nouveau logement

Sous réserve que les circonstances de fait soient démontrées, l'employeur peut déduire ces frais dans la limite d'un forfait qui s'élève, depuis le 1er janvier 2012, à 1384,20 euros + 115,30 euros par enfant à charge dans la limite de 1730,10 euros.

Si l'employeur n'opte pas pour le forfait, il peut déduire de l'assiette des cotisations les remboursements des frais réellement engagés par les salariés pour s'installer dans son nouveau logement, sous réserve que les dépenses soient justifiées.

Il s'agit des dépenses afférentes à la remise en service du nouveau logement, à sa remise en état et à son aménagement.

Par exemple :

- Rétablissement d'électricité, eau, gaz, téléphone,
- Remise en état du logement (nettoyage, remplacement de revêtements sols et de murs abîmés, réparation de plomberie),
- Réexpédition du courrier, etc.

En revanche ne sont pas déductibles les dépenses qui ne sont pas destinées à rendre le logement habitable comme le paiement d'une caution en cas de location ou des dépenses de décoration.

Frais de déménagement

La prise en charge des frais de déménagement peut être exonérée sur la base des dépenses réellement engagées sur présentation des justificatifs.

Il s'agit des dépenses relatives au déménagement proprement dit, aux dépenses d'hôtel et de transport du salarié et des personnes composant sa famille, aux frais de voyage engagés pour la recherche du nouveau domicile (limités à 3 voyages-séjour, train ou avion pour le salarié et une 2ème personne l'accompagnant), frais de garde-meubles.

Déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels

Textes de référence: Arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de Sécurité sociale. Lettre circulaire du 7 janvier 2003 Lettre circulaire n°2005-077 du 3 mai 2005 Arrêté du 25 juillet 2005 modifiant l'arrêté du 20 décembre 2002

Observation préalable :

Dans une décision du 29 décembre 2004, le Conseil d'Etat a annulé l'article 9 de l'arrêté du 20 décembre 2002 et par voie de conséquence les paragraphes de la circulaire ministérielle d'application du 7 janvier 2003 relatifs à la déduction forfaitaire spécifique. Suite à cette annulation, la déduction forfaitaire spécifique n'avait plus vocation à s'appliquer. Afin de pallier les conséquences préjudiciables liées à cette annulation, la lettre circulaire n°2005-077 du 3 mai 2005 a introduit une tolérance administrative permettant aux entreprises de continuer à bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités que celles prévues par les dispositions annulées.

L'arrêté du 25 juillet 2005 modifiant l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale confère un nouveau fondement juridique à la pratique de la déduction forfaitaire spécifique.

Ce nouvel arrêté met ainsi fin aux tolérances administratives introduites par la circulaire Acof n°2005-077 du 3 mai 2005.

Les dispositions transitoires prévues par la circulaire du 3 mai 2005 dans l'attente d'un nouvel arrêté s'appliquent à compter du 1er janvier 2003 jusqu'au 6 août 2005, date de parution du nouvel arrêté.

Les dispositions du nouvel arrêté s'appliquent à compter du 7 août 2005.

Rappel des conditions de mise en oeuvre de la DFS :

L'employeur doit respecter :

- le champ des professions concernées déterminé sur la base des interprétations ayant fait l'objet d'une décision de la direction de la législation fiscale ou de la direction de la sécurité sociale avant le 1er janvier 2001,
- les taux de déductions tels qu'ils étaient fixés en matière fiscale au 31 décembre 2000 (article 5 de l'annexe IV du CGI),
- la limite de 7 600 euros par année civile,
- l'absence de refus exprès du salarié ou de ses représentants : dans ce cadre, les modalités de consultation préalable des salariés ou des représentants visées par la circulaire (accord collectif, accord du comité d'entreprise ou des délégués du personnel, procédure de consultation du salarié) doivent être respectées,
- la date limite d'exercice de l'option qui peut intervenir au plus tard lors de l'établissement de la DADS,
- la règle du non cumul de cette déduction avec l'exclusion de l'assiette des cotisations des sommes versées à titre de remboursement de frais professionnels sauf dans les cas limitativement prévus au paragraphe 4.3 de la circulaire du 7 janvier 2003.

Pour certaines catégories de salariés, les employeurs sont autorisés à appliquer à la base de calcul des cotisations de Sécurité Sociale une déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels, dans la limite d'un plafond annuel de 7600 euros.

Peuvent notamment bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique les journalistes, les VRP ou les artistes. Pour connaître la liste complète des professions concernées par cette mesure il conviendra de se reporter au Code Général des Impôts dans son annexe IV article 5.

Le bénéfice de la déduction forfaitaire spécifique est lié à l'activité professionnelle du salarié et non à l'activité générale de l'entreprise.

Par exemple, dans une entreprise relevant du bâtiment et des travaux publics, la pratique de la déduction pour frais ne sera autorisée que pour les ouvriers travaillant sur les chantiers et non au personnel administratif.

Les mandataires sociaux, bien qu'assimilés à des salariés en matière de sécurité sociale n'ont pas droit en principe à l'abattement supplémentaire pour frais professionnels.

Toutefois ils peuvent bénéficier de la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels, dès lors que l'activité exercée par le dirigeant se trouve dans une profession ouvrant droit à déduction sous réserve que :

- La déduction forfaitaire spécifique ne s'applique qu'à la part de rémunération afférente à l'activité ouvrant droit à la déduction ;
- L'activité constitue l'exercice d'une profession effective et distincte de la fonction de dirigeant, justifiant l'attribution d'une rémunération séparée ;

Le mandataire social doit donc être titulaire d'un contrat de travail distinct de son mandat social et bénéficier de deux rémunérations distinctes.

Option de l'employeur

L'employeur peut opter pour la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels lorsqu'une convention ou un accord collectif du travail l'a explicitement prévu ou lorsque le comité d'entreprise ou les délégués du personnel ont donné leur accord.

A défaut, l'employeur a l'obligation de demander à chaque salarié d'accepter ou non cette option.

L'option pourra figurer, soit dans le contrat de travail ou dans un avenant au contrat de travail, soit l'employeur pourra informer chaque salarié individuellement, par lettre recommandée avec accusé de réception, du contenu de ce dispositif et de ses conséquences sur la validation de ses droits avec un coupon réponse d'accord ou de refus à retourner par le salarié.

Il convient de noter que lorsqu'une convention, un accord collectif ou un accord du comité d'entreprise ou des délégués du personnel a été favorable ou défavorable à ce droit d'option, le salarié ne peut pas le contester.

L'employeur peut réviser son option en cours d'année.

Toutefois, elle doit être identique pour l'année entière, ce qui implique une régularisation lors de la révision de l'option.

Après la clôture de l'exercice, une fois que la déclaration annuelle des données sociales est produite, l'option ne peut être révisée.

L'exercice de plusieurs activités

Lorsqu'un salarié exerce plusieurs activités dont l'une ouvre droit à une déduction supplémentaire, seule la rémunération se rapportant à cette activité bénéficie de cette déduction.

La rémunération concernée doit donc pouvoir être isolée de l'ensemble des rémunérations perçues. Cela ne posera pas problème lorsque le salarié est rémunéré par des entreprises différentes.

En revanche, des difficultés peuvent se présenter en cas de pluralité de fonctions au sein de la même entreprise.

Dans ce cas il faut procéder à une distinction :

- si l'activité principale ouvre droit à la déduction supplémentaire mais que l'activité accessoire l'exclut, la déduction est limitée aux revenus de l'activité principale.
- si l'activité accessoire ouvre droit à la déduction supplémentaire mais que l'activité principale l'exclut, le bénéfice de la déduction est subordonné à la condition que cette activité puisse être regardée comme constituant l'exercice d'une profession distincte justifiant une rémunération séparée.

Respect de l'assiette minimum

Le montant des rémunérations à prendre en compte pour le calcul des cotisations ne peut être inférieur au salaire minimum de croissance.

L'application de la déduction forfaitaire spécifique ne doit pas avoir pour conséquence de ramener la rémunération soumise à cotisations en deçà de la valeur du SMIC en vigueur.

Règle de non cumul

En cas d'option pour la déduction pour frais professionnels, la base de calcul des cotisations est donc constituée par le montant global des rémunérations, indemnités, primes, gratifications y compris, le cas échéant, les indemnités versées au titre de remboursement de frais professionnels et les avantages en nature.

Ce principe de non cumul connaît cependant des exceptions.

Ainsi ne sont pas réintégrées dans l'assiette de cotisations :

- Les indemnités de grand déplacement payées aux ouvriers du bâtiment, cela concerne également les frais de transport exposés à l'occasion des voyages de début et de fin de chantier, ainsi que les voyages de détente (aller et retour du chantier au domicile) prévus par les conventions collectives du bâtiment et des travaux publics ;
- Les indemnités journalières de « défraiement » versées aux artistes dramatiques, lyriques, chorégraphiques ainsi qu'aux régisseurs de théâtre qui participent à des tournées théâtrales ;
- Les allocations de « saison » allouées aux artistes, musiciens, chefs d'orchestre et autres travailleurs du spectacle engagés par les casinos ou les théâtres bénéficiant de subventions des collectivités territoriales pendant la durée de la saison ainsi que, le cas échéant, leurs frais de déplacement. Il en est de même pour les répétitions effectuées dans le cadre de la saison ;
- Les 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. Il en est de même pour les répétitions effectuées dans le cadre de ces déplacements ;
- La contribution patronale à l'acquisition des titres restaurant dans la limite de 5,29 euros et lorsque le montant de la participation est compris entre 50% et 60% de la valeur du titre ;
- Les allocations et remboursements de frais professionnels des journalistes professionnels ;
- La prise en charge obligatoire du coût des titres de transport des salariés d'Ile-de-France et 50% de la charge totale ou partielle de l'abonnement mensuel par les employeurs de province ;
- Exemple : pour un employeur en province, si le titre de transport vaut 100 euros et que la profession du salarié bénéficie d'une déduction forfaitaire de 20% , l'employeur rembourse au salarié 80 euros du titre de transport. L'employeur sera autorisé à déduire de l'assiette des cotisations 50% des 80 euros. Ainsi l'employeur réintègre dans l'assiette des cotisations 40 euros avant de procéder à la déduction forfaitaire spécifique.

En outre, le Ministère des affaires sociales a indiqué qu'il convient de négliger la réintégration au titre de la règle de non cumul lorsque l'employeur effectue une prise en charge directe de frais professionnels (mise à disposition d'un véhicule pour les trajets professionnels, paiement direct à l'hôtelier ou au restaurateur des frais d'hébergement ou de repas).

Cas pratiques

En cas d'application par l'employeur de la déduction forfaitaire spécifique, la base de calcul des cotisations est constituée par le montant global des rémunérations, indemnités, primes, et le cas échéant des indemnités versées

à titre de remboursement de frais professionnels à laquelle on applique la déduction pour frais professionnels correspondante à la catégorie professionnelle du salarié.

Exemple 1

Un salarié perçoit une rémunération annuelle de 15 000 euros.

Au titre de ses déplacements professionnels son employeur lui verse des allocations forfaitaires pour un montant de 700 euros.

Sa catégorie professionnelle bénéficie d'un abattement forfaitaire de 20%.

Si l'employeur n'opte pas pour la déduction forfaitaire spécifique, le calcul des cotisations s'opèrera sur une base de 15 000 euros.

En revanche, si l'employeur opte pour la déduction forfaitaire, la base de calcul des cotisations est de :

$$15\ 000 + 700 = 15\ 700$$

$$15\ 700 - 20\% = 12\ 560$$

$$15\ 700 - 12\ 560 = 3\ 140 \text{ euros.}$$

Le seuil maximal de 7600 euros n'étant pas dépassé, 12 560 euros sera la base de calcul des cotisations sociales.

Exemple 2

Un salarié perçoit une rémunération de 45 000 euros ainsi que des indemnités forfaitaires pour frais professionnels d'un montant de 5 000 euros et sa catégorie professionnelle bénéficie d'un abattement de 25%.

Si l'employeur opte pour la déduction forfaitaire la base de calcul sera de :

$$45\ 000 + 5\ 000 = 50\ 000$$

$$50\ 000 - 25\% = 37\ 500$$

$$50\ 000 - 37\ 500 = 12\ 500 \text{ euros, ici le plafond de déduction de 7600 euros est dépassé.}$$

Dans ce cas, la base de cotisation sera de 42 400 euros (50 000 - 7600).