RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-BASE-30-50-20-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 04/06/2013

RSA - Base d'imposition des traitements, salaires et revenus assimilés - Charges déductibles du revenu brut - Dépenses professionnelles des salariés - Déduction forfaitaire de 10%

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimiles
Base d'imposition des traitements,salaires et revenus assimiles
Titre 3 : Charges déductibles du revenu brut
Chapitre 5 : Dépenses professionnelles des salariés
Section 2 : Déduction forfaitaire de 10%

Sommaire :

I. Principes
II. Champ d'application
III. Frais couverts par la déduction forfaitaire de 10 %
IV. Calcul de la déduction forfaitaire
A. Base de la déduction
B. Taux de la déduction
C. Montant minimal de la déduction forfaitaire
1. Minimum de déduction de droit commun
a. Bénéficiaires
b. Champ d'application
2. Minimum de déduction spécifique
a. Conditions d'application
1° Inscription sur la liste des demandeurs d'emploi
2° Durée d'inscription
3° Cas particuliers
b. Modalités d'application
1° Revenus concernés
2° Déclaration et justificatifs à produire
D. Plafonnement de la déduction
1. Portée de la mesure
2. Application de la limite

a. Application distincte pour chaque membre du foyer fiscal
b. Renonciation au régime de déduction forfaitaire des frais

I. Principes

1

Les salariés qui n'ont pas opté pour le système des frais réels bénéficient d'une déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels (2ème alinéa du 3° de l'article 83 du code général des impôts (CGI))

Cette déduction est pratiquée sur le total des rémunérations imposables diminué des cotisations, contributions et intérêts mentionnés aux 1° à 2° quinquies de l'article 83 du CGI, à l'article 83 bis du CGI et au I de l'article 154 quinquies du CGI.

Le montant de la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 10 % ne peut être inférieur, par personne, à un certain seuil (cf. ci-après IV C) sans pouvoir excéder le montant brut des salaires.

Par ailleurs, la déduction forfaitaire de 10 % est plafonnée (cf. IV-D).

Elle peut se cumuler avec l'exonération des allocations spéciales pour frais d'emploi.

II. Champ d'application

10

La déduction forfaitaire de 10 % est applicable à tous les revenus taxés suivant les règles relatives aux traitements et salaires.

Elle est pratiquée, en particulier, sur le montant :

- des allocations de chômage payées par le Pôle Emploi ;

- des indemnités journalières de maladie imposables, versées par les organismes de sécurité sociale et de la mutualité sociale agricole ou pour leur compte ;

- de la fraction imposable des indemnités de licenciement et de départ à la retraite ou en préretraite ;

- des soldes de non-activité versées aux officiers dégagés des cadres en vertu des articles L. 4138-11 à L. 4138-15 du code de la défense car cette rémunération n'a pas le caractère juridique d'une pension de retraite ;

- des rémunérations servies aux fonctionnaires placés en congé spécial conformément aux dispositions de l'ordonnance n° 62-91 du 26 janvier 1962 ou des divers textes réglementaires ayant le même objet ;

- des gains réalisés par des non-salariés, mais soumis au régime fiscal des salaires en application d'une disposition législative expresse.

- de la solde attribuée aux officiers généraux du cadre de réserve et âgés de moins de soixante sept ans (cf. BOI-RSA-CHAMP-10-30-10). En effet, cette solde, bien qu'assimilable à une pension de retraite quant aux conditions de son attribution et de sa liquidation, doit, eu égard aux obligations que comporte sur le plan professionnel la fonction des intéressés, être regardée comme versée en contrepartie de l'exercice effectif d'une fonction

20

En revanche, aucune déduction forfaitaire pour frais professionnels ne peut être pratiquée :

- sur les pensions, retraites et rentes viagères (CE, arrêt du 22 décembre 1965, req. N° 61405) ;

- sur les sommes perçues par les officiers ou sous-officiers, après leur mise à la retraite (CE, arrêt du 23 décembre 1953, n° 99860, RP, p. 367),

> ***Remarque :*** L'abattement de 10 % prévu au a du 5 de l'article 158 du CGI et destiné à alléger la charge fiscale des contribuables titulaires de pensions, retraites ou rentes n'est pas représentatif de frais professionnels.

III. Frais couverts par la déduction forfaitaire de 10 %

30

La déduction forfaitaire de 10 % est représentative de tous les frais qui se rapportent normalement à l'exercice de l'activité ou de la fonction pour laquelle le salarié est rémunéré.

Entrent notamment dans cette catégorie :

- les frais de déplacement du domicile au lieu de travail ;

- les frais de restauration sur le lieu de travail (dépenses supplémentaires par rapport au coût des repas pris au domicile) ;

- les frais de documentation personnelle et de mise à jour des connaissances nécessités par l'activité professionnelle.

IV. Calcul de la déduction forfaitaire

A. Base de la déduction

40

La déduction forfaitaire de 10 % est calculée sur le montant brut des rémunérations imposables allouées en espèces ou en nature, diminué des cotisations, contributions et intérêts mentionnés aux 1° à 2° quinquies de l'article 83 du CGI, à l'article 83 bis du CGI et au I de l'article 154 quinquies du CGI.

B. Taux de la déduction

50

Le taux de la déduction forfaitaire est fixé, par le 3° de l'article 83 du CGI , à 10 % de la base définie ci-dessus.

Ce taux ne peut être ni réduit ni augmenté, mais il existe un minimum de déduction (cf. IV-C) qui couvre la déduction normale applicable. S'il apparaît insuffisant, le salarié peut opter pour le système des frais réels; il doit alors être en mesure de justifier du montant de ses dépenses.

En outre, la déduction forfaitaire de 10 % est limitée à un certain plafond (cf. ci-dessous IV-D).

C. Montant minimal de la déduction forfaitaire

60

Le montant de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels des salariés ne peut être inférieur au minimum prévu par le 3° de l'article 83 du CGI.

Ce minimum de déduction est révisé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu toutefois, compte tenu de la non indexation du barème de l'impôt sur le revenu pour l'année 2012, la limite précitée demeure inchangée en 2012.

Il s'élève, pour l'imposition des revenus de l'année 2011, à 421 €,

70

Par ailleurs, les personnes inscrites auprès de Pôle emploi en tant que demandeurs d'emploi depuis plus d'un an bénéficient d'un montant minimum de déduction différent, qui s'élève, pour l'imposition des revenus de l'année de 2011, à 924 €. ;

Ce montant est également révisé chaque année comme le minimum pour frais de droit commun, c'est-à-dire dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

1. Minimum de déduction de droit commun

a. Bénéficiaires

80

Les dispositions du 3° de l'article 83 du CGI (cf. IV-C ci-dessus) concernent tous les salariés, qu'ils travaillent à temps partiel ou à temps complet. Il n'y a jamais lieu d'effectuer une réduction prorata temporis lorsque l'activité salariée n'est exercée qu'une partie de l'année ou à temps incomplet.

Le minimum de déduction s'applique séparément aux salaires perçus par chaque membre du foyer fiscal désigné aux 1 et 3 de l'article 6 du CGI (contribuables, époux soumis à une imposition commune, enfants âgés de moins de 18 ans, enfants infirmes, enfants majeurs ayant demandé le rattachement au foyer fiscal de leurs parents lorsqu'ils sont âgés de moins de 21 ans ou de moins de 25 ans s'ils sont étudiants, personnes titulaires de la carte d'invalidité prévue à l'article L241-3 du

code de l'action sociale et des familles vivant sous le toit du contribuable).

Remarque : Le minimum de déduction de droit commun s'applique également aux rémunérations versées aux gérants et associés relevant de l'article 62 du CGI qui n'ont pas opté pour la déduction des frais réels.

b. Champ d'application

90

La loi prévoit de manière expresse que le minimum de déduction ne peut excéder le montant brut des traitements et salaires. La déduction doit donc être limitée en tout état de cause au total des traitements et salaires acquis par le contribuable, c'est-à-dire au montant des rémunérations perçues après déduction des cotisations, contributions et intérêts (CGI, art. 83-1° à 2° quinquies, CGI, art. 83 bis et CGI, art. 154 quinquies, I) majorées, le cas échéant, de la valeur des avantages en nature. Aucun déficit ne peut, dès lors, être constaté à ce titre.

100

Exemple :

1° Soit un ménage de salariés ayant deux enfants à charge :

- un fils âgé de 19 ans qui a demandé son rattachement au foyer de ses parents et qui occupe un emploi salarié depuis le mois de novembre ;

- une fille mineure qui a reçu un salaire pendant le mois de décembre

Les gains de l'année 2011 se décomposent ainsi :

Mari 100 000 €

Épouse (période du 1er janvier au 30 avril) 3 000 €

Fils (période du 1er novembre au 31 décembre 2011) 2 800 €

Fille (période du 1er décembre au 31 décembre 2011 : 300 €

Le revenu imposable, après déduction des frais professionnels, est égal à :

Revenu imposable après déduction des frais professionnels

	Mari	Épouse	Fils	Fille
Revenu déclaré	100 000 €	4 000 €	2 800 €	300 €
Déduction forfaitaire (10 % ou minimum de déduction)	10 000 €	421 €	421 €	421 € (limité à 300 €)
Revenu net de frais	90 000 €	3 579 €	2 379 €	0 €

2. Minimum de déduction spécifique

a. Conditions d'application

110

Le bénéfice du minimum de déduction spécifique visé ci-dessus est subordonné au respect de deux conditions :

- être inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi ;

- la durée de l'inscription doit être au moins de douze mois consécutifs.

120

1° Inscription sur la liste des demandeurs d'emploi

La mesure est réservée aux personnes à la recherche d'un emploi régulièrement inscrites sur la liste des demandeurs d'emploi prévue à l'article L5411-3 du code du travail.

Cette condition doit être satisfaite à un moment quelconque de l'année d'imposition. Elle le sera donc par une personne radiée de la liste des demandeurs d'emploi en cours d'année, si son inscription était régulière.

Il est rappelé que, les opérations d'inscription relèvent désormais de la compétence du Pôle Emploi. Les personnes recherchant un emploi doivent, pour demander leur inscription, se présenter personnellement auprès du bureau localement compétent. Dans les localités où il n'existe pas de *bureau*, les demandeurs d'emploi peuvent se présenter auprès des services de la mairie de leur domicile, qui transmettront la demande d'inscription au Pôle Emploi localement compétent.

Lors de leur inscription, les personnes concernées sont classées dans l'une des catégories de demandeurs d'emploi en fonction de leur disponibilité pour occuper un emploi.

Le demandeur d'emploi est tenu de renouveler sa demande par l'envoi, chaque mois, d'un document d'actualisation, sous peine d'être radié de la liste des demandeurs d'emploi. À cette occasion, il peut être classé dans une catégorie différente de celle occupée précédemment, en fonction principalement de sa disponibilité au moment de l'actualisation de la demande d'emploi.

Le bénéfice du minimum spécifique de déduction pour frais professionnels s'applique quelle que soit la catégorie dans laquelle le demandeur d'emploi est classé lors de son inscription initiale ou des actualisations mensuelles.

130

2° Durée d'inscription

Les personnes inscrites en tant que demandeurs d'emploi doivent en outre l'être, pour bénéficier de la mesure, depuis plus d'un an. Elles doivent donc avoir été inscrites et maintenues sur la liste des demandeurs d'emploi, par l'organisme compétent, durant au moins 12 mois consécutifs. La constatation que cette période est écoulée peut être faite, comme dans le cas de la condition précédente (cf. **IV-C-2-a-1° § 120**) , à tout moment de l'année d'imposition. La radiation ultérieure de la liste des demandeurs d'emploi, même au cours de l'année d'imposition, ne fait pas perdre le bénéfice de la mesure (cf. exemple au **IV-C-2-b-1° § 170**).

140

3° Cas particuliers

Contrats d'accompagnement dans l'emploi :

Dans le cadre d'un dispositif d'insertion ou dans celui de l'exercice d'une activité réduite ou occasionnelle, les bénéficiaires de contrats d'accompagnement dans l'emploi bénéficient du montant minimum de déduction spécifique s'ils restent régulièrement inscrits comme demandeurs d'emploi.

150

Formation professionnelle :

L'entrée en stage de formation, rémunéré ou non, n'entraîne pas de cessation de l'inscription si le demandeur d'emploi informe régulièrement le bureau du Pôle Emploi de ses changements de situations successifs. Par suite, la durée d'inscription continue à courir pendant la période de formation professionnelle.

b. Modalités d'application

160

1° Revenus concernés

Le minimum spécifique de déduction forfaitaire pour frais professionnels est révisé chaque année dans la même proportion que le minimum de déduction forfaitaire pour frais de droit commun.

Il concerne tous les demandeurs d'emploi qui satisfont aux deux conditions énoncées ci-dessus IV-C-2-a § 120 et 130, quelle que soit la nature des revenus imposés dans la catégorie des traitements et salaires perçus par eux au cours de l'année d'imposition. Ces revenus peuvent donc être constitués, par exemple, à la fois d'allocations de chômage, d'indemnités journalières de maladie, puis de salaires proprement dits.

Comme le minimum de la déduction de droit commun, le minimum spécifique s'applique séparément à chaque membre du foyer fiscal, sous réserve qu'il réponde aux conditions prévues pour en bénéficier (cf. ci-dessus IV-C-2-a).

Pour l'imposition des revenus de 2011, son montant s'élève à 924 €.

Enfin, les intéressés conservent la possibilité de renoncer à la déduction forfaitaire pour frais professionnels et d'opter pour la prise en compte de ces frais pour leur montant réel et justifié.

170

Exemple :

Un demandeur d'emploi est inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi depuis le 12 juillet 2010.

Il reprend à compter du 1er mars 2011 une activité réduite permettant le cumul avec les allocations chômage pendant neuf mois et reste inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi

conformément aux dispositions applicables en la matière. A l'issue de cette période, il trouve un emploi salarié à plein temps. Il cesse d'être inscrit sur la liste à la date de reprise d'activité, c'est-à-dire au 1er décembre 2011.

Ses rémunérations sont les suivantes :

- allocations de chômage du 1er janvier au 28 février 2011 : 900 € ;

- salaire et allocations chômage perçus pendant la période de cumul chômage + activité réduite du 1er mars au 30 novembre 20011 : 6 000 € ;

- salaire perçu du 1er au 31 décembre 2011 : 1 200 €.

L'intéressé a été demandeur d'emploi au cours de l'année 2011 et a été inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi jusqu'au 30 novembre 2011, totalisant ainsi plus de douze mois d'inscription continue. Il peut donc bénéficier du minimum de déduction pour frais professionnels de 924 € pour l'imposition de ses revenus dans la catégorie des traitements et salaires,.

2° Déclaration et justificatifs à produire

180

Les personnes inscrites comme demandeurs d'emploi depuis plus d'un an durant l'année d'imposition déclarent cette situation sur la déclaration des revenus n° 2042 en cochant la case prévue à cet effet.

Aucun justificatif n'est à joindre lors du dépôt de la déclaration des revenus.

Toutefois, le demandeur d'emploi pourra être amené à fournir, sur demande du service des impôts, un document établi par l'organisme gestionnaire du régime d'assurance chômage dont il dépend et qui atteste, en cas de respect des conditions, qu'il a été inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi depuis au moins 12 mois consécutifs à un moment quelconque de l'année d'imposition concernée.

D. Plafonnement de la déduction

190

Le deuxième alinéa du 3° de l'article 83 du CGI prévoit que la déduction forfaitaire de 10 % pour la prise en compte des frais professionnels des salariés est plafonnée.

Le plafond est revalorisé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Pour l'imposition des revenus de 2011, ce plafond s'élève à 14 157 €.

Compte tenu de la non indexation du barème de l'impôt sur le revenu pour l'année 2012, la limite précitée demeure inchangée en 2012.

1. Portée de la mesure

200

La limite s'applique pour la détermination du montant de la déduction praticable sur toutes les sommes imposées selon le régime fiscal des traitements et salaires, y compris aux revenus déterminés suivant ce régime (sous certaines conditions) en application d'un texte spécial (produits de droits d'auteurs perçus par les écrivains et compositeurs, profits tirés de l'exercice de leur activité par les agents généraux d'assurances et leurs sous-agents, gains réalisés par les gérants non salariés des magasins à succursales multiples, etc.).

Remarque : La limite du montant de la déduction s'applique également, aux rémunérations versées aux gérants et associés relevant de l'article 62 du CGI qui n'ont pas opté pour la déduction des frais réels.

2. Application de la limite

a. Application distincte pour chaque membre du foyer fiscal

210

La limite s'applique :

- distinctement pour chacun des membres composant le foyer fiscal, bénéficiaire de rémunérations imposables suivant le régime fiscal des traitements et salaires ;

- au montant de la déduction qui résulte de l'application du pourcentage de 10 % à l'ensemble des rémunérations perçues par chacun de ces membres.

b. Renonciation au régime de déduction forfaitaire des frais

220

Les contribuables concernés par le plafonnement de la déduction de 10 % peuvent faire état du montant réel et justifié de leurs frais professionnels lorsqu'ils estiment que la déduction ainsi plafonnée est insuffisante pour couvrir l'ensemble de leurs dépenses professionnelles.