

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-BASE-30-50-20-18/03/2016

Date de publication : 18/03/2016

Date de fin de publication : 24/02/2017

**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 assimilés
Base d'imposition des traitements, salaires et revenus assimilés
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
 - a° Contrats d'accompagnement dans l'emploi
 - b° Formation professionnelle
 - 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 ([code général des impôts \(CGI\), art. 83, 3°-al. 2](#)).

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. [IV-C § 60](#)) sans pouvoir excéder le montant brut des salaires.

Par ailleurs, la déduction forfaitaire de 10 % est plafonnée (cf. [IV-D § 190](#)).

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 dégages des cadres en application des [articles L. 4138-11 du code de la défense](#) 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 relative au congé spécial de certains fonctionnaires](#) 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 ([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, 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](#)).

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 au [IV-A § 40](#).

Ce taux ne peut être ni réduit ni augmenté, mais il existe un minimum de déduction (cf. [IV-C § 60](#)) 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. [IV-D § 190](#)).

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, le cas échéant, dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Il s'élève, pour l'imposition des revenus de l'année 2015, à 426 €.

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 2015, à 937 €.

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 § 60](#)) 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 L. 241-3 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 :

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 N se décomposent ainsi :

- mari : 100 000 € ;
- épouse (période du 1^{er} janvier au 30 avril) : 4 000 € ;
- fils (période du 1^{er} novembre au 31 décembre N) : 2 800 € ;
- fille (période du 1^{er} décembre au 31 décembre N) : 300 €.

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

	Mari	Épouse	Fils	Fille
Revenu déclaré	100 000 €	4 000 €	2 800 €	300 €
Déduction forfaitaire (10 % ou minimum de déduction)	10 000 €	426 €	426 €	426 € (limité à 300 €)
Revenu net de frais	90 000 €	3 574 €	2 374 €	0 €

2. Minimum de déduction spécifique

a. Conditions d'application

110

Le bénéfice du minimum de déduction spécifique visé au **IV-C § 70** 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.

1° Inscription sur la liste des demandeurs d'emploi

120

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 L. 5411-3 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.

2° Durée d'inscription

130

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**).

3° Cas particuliers

a° Contrats d'accompagnement dans l'emploi

140

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.

b° Formation professionnelle

150

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

1° Revenus concernés

160

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 au **IV-C-2-a § 110**, 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. **IV-C-2-a § 110**).

Pour l'imposition des revenus de 2015, son montant s'élève à 937 €.

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 N-2.

Il reprend à compter du 1^{er} mars N 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 1^{er} décembre N.

Ses rémunérations sont les suivantes :

- allocations de chômage du 1^{er} janvier au 28 février N : 900 € ;
- salaire et allocations chômage perçus pendant la période de cumul chômage + activité réduite du 1^{er} mars au 30 novembre N : 6 000 € ;
- salaire perçu du 1^{er} au 31 décembre N : 1 200 €.

L'intéressé a été demandeur d'emploi au cours de l'année N et a été inscrit sur la liste des demandeurs d'emploi jusqu'au 30 novembre N, totalisant ainsi plus de douze mois d'inscription continue. Il peut donc bénéficier du minimum de déduction pour frais professionnels de 937 € 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** (CERFA n° 10330) disponible sur le site www.impots.gouv.fr 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 2015, le plafond s'élève à 12 170 €.

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.