RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-10-20170711
Date de publication : 11/07/2017
Date de fin de publication : 22/02/2018

RSA - Champ d'application - Éléments du revenu imposable - Rémunération principale des personnes en activité

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimiles
Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés
Titre 2 : Éléments du revenu imposable
Chapitre 1 : Rémunération principale des personnes en activité

Sommaire :

I. Principes généraux
A. Dénomination
B. Mode de calcul
C. Mode de paiement
II. Solutions particulières
A. Secteur privé
1. Bourses d'études
2. Pourboires
3. Participations aux bénéfices
B. Secteur public
1. Traitement et solde des fonctionnaires civils et militaires de l'État
a. Fonctionnaires exerçant leur activité dans les départements d'outre-mer
b. Fonctionnaires servant dans les territoires d'outre-mer
c. Fonctionnaires et agents de l'État en service à l'étranger
2. Indemnités à forme de traitement et autres indemnités
a. Indemnité parlementaire
1° Types d'indemnité
2° Détermination de la base d'imposition
b. Traitement et indemnité de Président de la République, du Premier ministre et des autres membres du Gouvernement
c. Indemnités de fonction des élus locaux
1° Disposition générale
2° Détermination du montant net imposable
3° Précisions sur la déduction de la fraction représentative de frais d'emploi
a° Montant déductible
b° Modalité de déduction
c° Indemnités ouvrant droit au bénéfice de la déduction
d° Condition de déduction de la fraction représentative des frais d'emploi

e° Articulation entre la déduction de la fraction représentative des frais d'emploi et la déduction de frais réels
d. Précisions sur les indemnités perçues par les membres des Conseils économiques sociaux et environnementaux régionaux (CESER)
e. Indemnité perçue par les membres de l'Institut
f. Indemnité perçue par les membres du Bureau des longitudes

I. Principes généraux

1

La dénomination, les modes de calcul et de paiement des sommes versées en contrepartie de l'exercice d'une activité salariée sont extrêmement variés. Cette situation n'a pratiquement pas d'incidence sur le plan fiscal.

A. Dénomination

10

Suivant les usages, la qualité du bénéficiaire ou la nature des services qu'elle rétribue, la rémunération est susceptible d'appellations diverses : traitement, salaire, solde, pourboire, appointements, gages, indemnité, émoluments, vacations, commissions.

B. Mode de calcul

20

Le salaire est, en général, mensuel. Mais il peut être aussi hebdomadaire, journalier, horaire ou plus exceptionnellement annuel.

Le salaire est parfois proportionnel à la quantité de travail fournie (salaire au rendement, à la tâche, aux pièces, etc.), au montant des affaires réalisées (commissions, pourboire lorsqu'il n'est pas laissé à l'appréciation de la clientèle, etc.).

La rémunération peut, suivant le cas, être majorée pour l'exécution d'heures supplémentaires (BOI-RSA-CHAMP-20-50-20) ou de certains travaux effectués dans des conditions particulières (travail de nuit, conditions dangereuses ou insalubres).

Elle peut aussi être complétée par le versement de primes, allocations, gratifications, indemnités (BOI-RSA-CHAMP-20-30-10), participations au bénéfice par le biais de l'intéressement ou de l'actionnariat des salariés (BOI-RSA-ES) ou l'octroi de divers avantages en nature ou en espèces (BOI-RSA-CHAMP-20-30-50). Les salariés bénéficient, en outre, de diverses prestations sociales (BOI-RSA-CHAMP-20-30-20 et BOI-RSA-CHAMP-20-30-30).

Il est précisé enfin que tout salarié lié à son employeur par un contrat de travail comportant un horaire au moins égal à la durée légale hebdomadaire du travail perçoit, s'il n'est pas apprenti, une rémunération minimale déterminée en fonction du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC).

C. Mode de paiement

30

Le salaire est en règle générale versé en argent. Il peut aussi être en tout (salarié au pair) ou partie payé en nature (BOI-RSA-CHAMP-20-30-50).

II. Solutions particulières

40

Quels que soient sa dénomination, son mode de calcul ou de paiement, la rémunération principale entre, en principe, dans le champ d'application de l'impôt.

L'application de cette règle a donné lieu aux solutions suivantes concernant respectivement les salariés dépendant du secteur privé et les personnes payées à l'aide de fonds publics.

A. Secteur privé

1. Bourses d'études

50

Les bourses d'études versées à des personnes qui prennent l'engagement d'effectuer pendant une période déterminée ou non des travaux ou des recherches dont la nature ou le but est nettement précisé sont imposables.

> *Le Conseil d'État a fait application de ce principe à l'égard d'un étudiant titulaire d'une bourse destinée à lui permettre de poursuivre, sous la direction d'un professeur, la préparation d'une thèse universitaire. En contrepartie, le bénéficiaire s'était engagé à effectuer les travaux qui lui seraient indiqués, à se conformer aux instructions qui lui seraient données par son chef de service, à ne poursuivre que les études correspondant au programme fixé d'un commun accord entre lui et le débiteur de la bourse et enfin à n'exercer aucune autre activité rémunérée (CE, arrêt du 12 février 1975 n° 92034).*

60

> Le même principe est également applicable aux allocations de recherche ou bourses d'études allouées par les collectivités locales à des chercheurs (RM Gambier n° 40288, JO AN du 3 août 1992, p. 3518-3519).

70

En revanche, les bourses nationales de collège prévues par les dispositions codifiées de l'article L. 531-1 du code de l'éducation à l'article L. 531-5 du code de l'éducation sont exonérées en application des dispositions du 9° de l'article 81 du code général des impôts (CGI) ; BOI-RSA-CHAMP-20-50-30 au III-B § 120.

80

L'allocation de subsistance (« *living allowance* ») et l'indemnité pour charge de famille (« *family allowance* ») perçues par les chercheurs recrutés dans le cadre des actions Marie Sklodowska Curie du programme « Horizon 2020 » sont imposables selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

Il en va de même du complément de rémunération (« *top-up allowance* ») versé aux chercheurs recrutés dans le cadre de l'action 3 « *Research and innovation staff exchange – RISE* » de ce programme.

En revanche, il est admis que la prime de mobilité (« *mobility allowance* ») constitue une allocation pour frais d'emploi réputée être utilisée conformément à son objet qui, à ce titre, est exonérée d'impôt sur le revenu en application du 1° de l'article 81 du CGI.

2. Pourboires

90

Dans certaines professions, il est d'usage que les clients de l'employeur remettent directement une gratification au salarié souvent calculée en fonction du prix du produit ou du service. Ces gratifications ou pourboires constituent des rémunérations. Quelquefois le pourboire est perçu par l'employeur. À cet égard, l'article L. 3244-1 du code du travail prévoit que dans tous les établissements commerciaux où existe la pratique du pourboire, toutes les perceptions faites « pour le service » par l'employeur sous forme de pourcentage obligatoirement ajouté aux notes des clients ou autrement, ainsi que toutes sommes remises volontairement par les clients pour le service entre les mains de l'employeur, ou centralisées par lui, sont intégralement versées au personnel en contact avec la clientèle et à qui celle-ci avait coutume de les remettre directement.

Les pourboires sont toujours imposables pour leur montant réel. Peu importe :

- qu'ils constituent la rémunération principale du bénéficiaire ou qu'ils aient un caractère accessoire ;

- qu'ils soient conservés par celui qui les perçoit ou mis en commun puis répartis entre les membres du personnel par l'employeur ou par un délégué ;

- qu'ils soient laissés à l'appréciation de la clientèle ou fixés à un pourcentage du prix du service ou du produit et facturés distinctement.

Par suite, il a été jugé que :

- un garçon limonadier est imposé à bon droit d'après le montant total du salaire fixé et des avantages en argent (pourboires) et en nature (nourriture gratuite) qu'il a reçus de son employeur (CE, arrêt du 28 juillet 1926 n° 87814) ;

- les sommes que certains chauffeurs d'autocars reçoivent de leur employeur en contrepartie des « bons de pourboire » qui, émis par les agences de tourisme, conformément à des accords passés entre ces agences et les exploitants des autocars, sont obligatoirement remis aux chauffeurs par les voyageurs, constituent une des conditions du transport stipulées par l'employeur au profit de son personnel et, dès lors, présentent le caractère de suppléments de salaires à comprendre dans les bases de l'impôt (CE, arrêt du 15 janvier 1962 n° 47203).

- de même, est imposable la quote-part de la masse des pourboires remise par l'employeur à du personnel qui n'est pas au contact direct de la clientèle (CE, arrêt du 17 février 1969 n° 72218, n° 72219 et n° 72221, rendu en matière de taxe sur les salaires).

- en l'absence de dispositions en ce sens, un maître d'hôtel dans un bar-restaurant ne peut valablement soutenir que l'impôt sur le revenu devait être assis, en ce qui concerne les pourboires, sur des bases forfaitaires correspondant au

salaire minimum garanti de la profession ou sur le montant déclaré par son employeur ; il n'est pas fondé à invoquer à cette fin les dispositions qui sont applicables en matière de taxe sur les salaires, ni les conventions qui, selon lui, le lieraient à son employeur et qui ne sont pas opposables à l'administration fiscale, laquelle est toujours en droit d'établir l'impôt d'après le montant réel des sommes imposables dans la catégorie des traitements et salaires (CE, 29 juillet 1983 n° 42130).

3. Participations aux bénéfices

100

Les rémunérations allouées sous la forme de participations aux bénéfices en contrepartie d'une activité salariée sont, en principe, imposables dans la catégorie des traitements et salaires.

Jugé que la rémunération versée par un chef d'entreprise à son fils a en totalité le caractère d'un salaire alors même qu'elle comprend, outre un traitement, une participation aux bénéfices, dès lors que l'intéressé ne prend part ni à la direction de l'entreprise ni aux pertes (CE, arrêt du 28 juin 1937 n° 55536).

Il a été jugé dans le même sens à l'égard du fondé de pouvoir d'un commissionnaire en douane dont la rémunération était fixée, par contrat, à 80 % des bénéfices nets dégagés par l'exploitation du bureau, l'intéressé n'étant pas tenu de répondre des pertes éventuelles sur son patrimoine personnel et rendant compte quotidiennement de sa gestion à son employeur (CE, arrêt du 30 avril 1975 n° 93345).

110

Toutefois, dans certains cas, les sommes distribuées au titre de l'intéressement ou de la participation des travailleurs sont exonérées (BOI-RSA-ES-10).

120

Les dividendes des actions de travail qui sont attribuées aux salariés des sociétés anonymes à participation ouvrière régies par la loi du 26 avril 1917 sont soumis à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires (CGI, art. 80 nonies). Ces sommes peuvent toutefois être exonérées si elles remplissent certaines conditions (BOI-RSA-ES-20-50).

B. Secteur public

1. Traitement et solde des fonctionnaires civils et militaires de l'État

130

Sont notamment imposables :

- les traitements et soldes proprement dits ainsi que d'une manière générale toute rémunération allouée à titre principal en contrepartie de services rendus, que ces derniers soient permanents ou temporaires ;

- le traitement alloué pendant les congés de maladie.

140

En revanche, le pécule modulable d'incitation au départ des militaires versé en application du I de l' article 38 de la loi n° 2013-1168 du 18 décembre 2013 relative à la programmation militaire pour les années 2014 à 2019 et portant diverses dispositions concernant la défense et la sécurité nationale (CGI, art. 81, 30°) et l'indemnité de départ volontaire versée en application du I de l'article 150 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009 (CGI, art. 81, 30° bis) sont exonérés d'impôt sur le revenu (BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30 aux I-D-2 et 3 § 330 à 420).

Remarque : En ce qui concerne les indemnités perçues par les fonctionnaires exerçant en métropole et dans les départements d'outre-mer, il convient de se reporter au BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-30.

a. Fonctionnaires exerçant leur activité dans les départements d'outre-mer

150

Ils sont soumis aux règles applicables à la généralité des salariés.

A cet égard, l'indemnité d'installation et l'indemnité d'éloignement constituent un supplément de rémunération imposable selon les mêmes modalités que le traitement principal (CE, arrêt du 1er juin 1953 n° 19866 ; CE, arrêt du 24 janvier 1968 n° 71556 ; CE, arrêt du 31 décembre 1976 n° 99397).

De même, est imposable la majoration de traitement appliquée aux rémunérations perçues par les fonctionnaires en service dans les départements d'outre-mer.

Pour les primes, indemnités et autres avantages accordées aux fonctionnaires affectés dans les DOM, il convient de se reporter au I-A-3 § 50 à 70 du BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-30.

En ce qui concerne les règles particulières de liquidation de l'impôt, il convient de se reporter au BOI-IR-LIQ-20-30-10.

b. Fonctionnaires servant dans les territoires d'outre-mer

160

Leur régime d'imposition diffère selon qu'ils ont conservé leur foyer en France ou non (BOI-IR-CHAMP-10).

c. Fonctionnaires et agents de l'État en service à l'étranger

170

Lorsqu'ils sont considérés comme ayant conservé leur domicile fiscal en France, ils sont imposables dans les conditions exposées au BOI-RSA-GEO-20.

2. Indemnités à forme de traitement et autres indemnités

a. Indemnité parlementaire

1° Types d'indemnité

180

Les parlementaires -députés et sénateurs- perçoivent :

- une indemnité de base majorée de l'indemnité de résidence et, le cas échéant, du supplément familial de traitement ;

- une indemnité de fonction ;

- une indemnité représentative de frais de mandat.

Conformément aux dispositions de l'article 80 undecies du CGI, ces indemnités sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles applicables aux traitements et salaires à l'exception de l'indemnité représentative des frais de mandat.

Cette dernière, représentative de frais d'emploi, est exonérée d'impôt sur le revenu en application du 1° de l'article 81 du CGI. Etant toujours supposée utilisée conformément à son objet, cette exonération s'applique sans que le parlementaire n'ait à justifier de la réalité des dépenses engagées.

> Conformément aux dispositions de l'article 63 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, l'imposition à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires de l'indemnité de fonction des parlementaires s'applique à celle perçue à compter du 1er janvier 2017.

Remarque : Demeurent également exonérées en totalité d'impôt sur le revenu, les indemnités spécifiques allouées aux présidents et aux questeurs des Assemblées.

190

Sont également imposables selon les règles des traitements et salaires les indemnités prévues à l' article 1er de la loi n° 79-563 du 6 juillet 1979 relative à l'indemnité des représentants au Parlement européen (CGI, art. 80 undecies).

2° Détermination de la base d'imposition

200

Pour la détermination de la base d'imposition, il y a lieu de déduire du montant total brut formé par l'indemnité de base, l'indemnité de résidence et le cas échéant le supplément familial de traitement les cotisations de sécurité sociale et de retraite obligatoires ainsi que la contribution exceptionnelle de solidarité prévue par l'article L. 5423-26 du code du travail et la fraction déductible de la contribution sociale généralisée [CSG] (CGI, art. 154 quinquies).

Le montant net ainsi déterminé est imposable selon les règles des traitements et salaires et bénéficie à ce titre de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels.

Toutefois, les parlementaires ont la possibilité de renoncer à la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels et de demander la prise en compte de l'ensemble des frais inhérents à l'exercice de leur mandat pour leur montant réel et justifié.

Une telle option vaut, bien entendu, pour l'ensemble des revenus des parlementaires imposables selon les règles des traitements et salaires.

Pour plus de précisions sur l'articulation entre l'exonération des allocations pour frais d'emploi et la déduction des frais réels, il convient de se reporter au BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-10 au I § 20 et 30.

b. Traitement et indemnité de Président de la République, du Premier ministre et des autres membres du Gouvernement

210

Aux termes de l'article 80 undecies A du CGI, le traitement brut mensuel, l'indemnité de résidence et l'indemnité de fonction que reçoivent le Président de la République, le Premier ministre et les autres membres du Gouvernement en application du I de l'article 14 de la loi n° 2002-1050 du 6 août 2002 de finances rectificative pour 2002 sont imposables à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires.

Il en est de même de l'indemnité prévue à l'article 5 de l'ordonnance n° 58-1099 du 17 novembre 1958 portant loi organique pour l'application de l'article 23 de la Constitution et définie au II de l'article 14 de la loi n° 2002-1050 du 6 août 2002 de finances rectificative pour 2002, pour la part de cette indemnité égale à la somme du traitement brut mensuel et de l'indemnité de résidence.

Conformément aux dispositions de l'article 64 de la loi de n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, l'imposition à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaries de l'indemnité de fonction du Président de la République, du Premier ministre et des autres membres du Gouvernement s'applique à celle perçue à compter du 1er janvier 2017.

c. Indemnités de fonction des élus locaux

1° Disposition générale

220

Les indemnités de fonction perçues par les élus locaux en application du code général des collectivités territoriales sont imposables à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires (CGI, 80 undecies B-I).

Conformément aux dispositions de l'article 10 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, l'imposition à l'impôt sur le revenu des indemnités de fonctions des élus locaux suivant les règles applicables aux traitements et salaires s'applique à celles perçues à compter du 1er janvier 2017. Les indemnités perçues à compter de cette même date ne sont plus soumises à la retenue à la source spécifique prévue à l'article 204-0 bis du CGI (abrogé).

2° Détermination du montant net imposable

230

Le montant net imposable des indemnités de fonction des élus locaux est égal au montant brut des indemnités auquel s'ajoute, le cas échéant, la participation obligatoire de la collectivité territoriale au régime de retraite complémentaire facultatif Fonpel - Carel, sous déduction :

- des cotisations sociales obligatoires (BOI-RSA-BASE-30-10-10) ;

- de la part déductible de la contribution sociale généralisée (BOI-RSA-BASE-30-30) ;

- de la fraction représentative de frais d'emploi prévue au 1° de l'article 81 du CGI.

Remarque 1 : La cotisation obligatoire due au titre du droit individuel à la formation mentionnée à l'article L. 2123-12-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT), à l'article L. 3123-10-1 du CGCT, à l'article L. 4135-10-1 du CGCT, à l'article L. 7125-12-1 du CGCT et à l'article L. 7227-12-1 du CGCT n'est pas déductible du montant brut des indemnités de fonction.

Remarque 2 : Les cotisations personnellement versées par les élus au régime de retraite complémentaire facultatif (Fonpel et Carel) ne sont pas déductibles du montant brut des indemnités de fonction. Pour plus de précisions sur les règles d'imposition des pensions de retraite issues de ces régimes, il convient de se reporter au BOI-RSA-PENS-30-20.

3° Précisions sur la déduction de la fraction représentative de frais d'emploi

a° Montant déductible

240

Le montant déductible de la fraction représentative de frais d'emploi est égal à l'indemnité versée aux maires des communes de moins de 500 habitants en cas de mandat unique ou, en cas de cumul de mandats, à une fois et demie ce même montant.

Pour l'application de ces dispositions, le montant de l'indemnité versée aux maires des communes de moins de 500 habitants à retenir correspond à celui en vigueur au 31 décembre de l'année d'imposition.

250

En cas de début ou de fin de mandat(s) en cours d'année, le montant déductible de la fraction représentative de frais d’emploi est ajusté en fonction du nombre de mois d’exercice du ou des mandats dans l’année.

Remarque : Dans l'ensemble des exemples, la fraction représentative de frais d'emploi est déterminée à partir de l'indemnité de fonction versée au maire de moins de 500 habitants en vigueur au 1er février 2017.

Exemple 1 : Pour un élu local ayant débuté son mandat le 15 octobre de l'année N, le montant déductible de la fraction représentative de frais d’emploi au titre de cette année N est égal à 1 974 € (658,01 € x 3 = 1 974,03 € arrondi).

Exemple 2 : Pour un élu local ayant débuté deux mandats le 15 octobre de l'année N, le montant déductible de la fraction représentative de frais d’emploi au titre de cette année N est égal à 2 961 € (987,01 € x 3 = 2 961, 05 arrondi).

Exemple 3 : Pour un élu local ayant débuté un premier mandat le 2 février de l'année N et un deuxième mandat le 15 octobre de l'année N, le montant déductible de la fraction représentative de frais d’emploi au titre de cette année N est égal à 8 225 € ((658,01 € x 8)+(987,01 € x 3) = 8 225,14 € arrondi).

Exemple 4 : Pour un élu local, déjà titulaire d’un premier mandat au cours de l’année N et ayant débuté un deuxième mandat le 23 mars de l’année N, le montant déductible de la fraction représentative de frais d’emploi au titre de cette année N est égal à 11 186 € ((658,01 € x 2)+ (987,01 € x 10) = 11 186,19 € arrondi).

b° Modalité de déduction

260

La déduction de la fraction représentative de frais d'emploi s'opère sur le montant de l'indemnité de fonction nette des cotisations sociales et de la part déductible de la contribution sociale généralisée (CSG) et avant application de la déduction pour frais professionnels (déduction forfaitaire ou frais réels).

270

En cas de pluralité de mandat, le montant de la fraction représentative de frais d'emploi est déduit du montant total des indemnités de fonctions nettes des cotisations sociales et de la part déductible de la CSG.

Remarque : Dans les exemples, les indemnités nettes s'entendent des indemnités nettes des cotisations sociales et de la part déductible de la CSG.

Exemple : Indemnités nettes : 18 000 € au titre du mandat 1 et 2 640 € au titre du mandat 2

Total des indemnités nettes (A) : 20 640 €

Fraction représentative de frais d'emploi (B) : 11 844,21 €

Montant net imposable (A - B) : 8 796 € (8 795,79 € arrondi)

280

Le montant déductible de la fraction représentative de frais d'emploi ne peut excéder le montant de l'indemnité de fonction nette des cotisations sociales obligatoires et de la part déductible de la CSG.

La part de cette fraction non utilisée ne peut ni être déduite du salaire perçu au titre de l’exercice éventuel d'une autre activité ni être reportée sur une année ultérieure.

Exemple 1 :

Indemnité nette (A) : 2 640 €

Fraction représentative de frais d'emploi théorique (B) : 7 896,14 €

Fraction représentative de frais d'emploi déductible (C) : 2 640 €

Fraction représentative de frais d'emploi non utilisée (B-C) : 5 256,14 €

Montant net imposable (A - C) : 0 €

La part de la fraction représentative non utilisée, soit ici 5 256,14 €, ne peut ni être déduite du salaire perçu au titre de l’exercice éventuel d'une autre activité ni être reportée sur une année ultérieure.

Exemple 2 :

Indemnités nettes : 2 640 € (mandat 1) et 2 640 € (mandat 2)

Total des indemnités nettes (A) : 5 280 €

Fraction représentative de frais d'emploi théorique (B) : 11 844,21 €

Fraction représentative de frais d'emploi déductible (C) : 5 280 €

Fraction représentative de frais d'emploi non utilisée (B - C) : 6 564,21 €

Montant net imposable (A - C) : 0 €

La part de la fraction représentative non utilisée, soit ici 6 564,21 €, ne peut ni être déduite du salaire perçu au titre de l'exercice éventuel d'une autre activité ni être reportée sur une année ultérieure.

290

En cas de décès du conjoint ou du partenaire lié par un pacte civile de solidarité de l'élu, le montant déductible de la fraction représentative de frais d'emploi doit être réparti, si elle trouve à s'appliquer, entre les périodes d'imposition avant et après décès au prorata des rémunérations déclarées au titre de chacune d'elles selon les mêmes modalités que celles précisées au BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-30 au I-E-2-b-3°-a § 270.

c° Indemnités ouvrant droit au bénéfice de la déduction

300

Seules les indemnités de fonctions perçues par des élus locaux en application du code général des collectivités territoriales peuvent ouvrir droit à la déduction de la fraction représentative de frais d'emploi à l'exclusion de tout autre versement, quelle que soit sa dénomination, que pourrait percevoir l'élu en application de ce même code.

Ainsi, les compensations financières pour perte de revenu qui sont versées en application de l'article L. 2123-3 du code général des collectivités territoriales (CGCT), de l'article L. 2123-14 du CGCT, de l' article L. 3123-12 du CGCT, et de l'article L. 4135-12 du CGCT sont imposées à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun applicables aux traitements et salaires sans ouvrir droit à la déduction de la fraction représentative de frais d'emploi.

Remarque : Les indemnités de fonction versées en application de l'article L. 5211-12 du CGCT ouvrent droit au bénéfice de la déduction de la fraction représentative de frais d'emploi.

d° Condition de déduction de la fraction représentative des frais d'emploi

310

Conformément aux dispositions du premier et deuxième alinéa du 1° de l'article 81 du CGI, cette déduction est réputée utilisée conformément à son objet sans que les intéressés ne soient tenus de justifier de l'affectation effective de leur rémunération au paiement de frais de mandat à due concurrence (BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-10).

e° Articulation entre la déduction de la fraction représentative des frais d'emploi et la déduction de frais réels

320

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-10 au I § 20 et 30.

(330 à 360)

d. Précisions sur les indemnités perçues par les membres des Conseils économiques sociaux et environnementaux régionaux (CESER)

370

Le régime fiscal de ces indemnités est développé au BOI-RSA-CHAMP-10-10-20 XIV § 270 à 290 auquel il convient de se reporter.

e. Indemnité perçue par les membres de l'Institut

380

Cette indemnité est imposable à concurrence de la moitié de son montant, le surplus étant réputé affecté à la couverture de dépenses inhérentes à la fonction.

f. Indemnité perçue par les membres du Bureau des longitudes

390

Cette indemnité suit le régime de celle allouée aux membres de l'Institut (cf. **II-B-2-e § 380**).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 04/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5515-PGP.html/identifiant=BOI-RSA-CHAMP-20-10-20170711