

## DOCUMENT POUR REMPLIR LA DÉCLARATION DES REVENUS DE 2012

Ce document n'a qu'une valeur indicative. Il ne se substitue pas à la documentation officielle de l'administration.

# ALLOCATIONS POUR FRAIS D'EMPLOI

([BOI-RSA-CHAMP-20-50-10](#))

- DISPOSITIONS APPLICABLES À L'ENSEMBLE DES SALARIÉS (pages 1 à 4)
  
- DISPOSITIONS APPLICABLES AUX JOURNALISTES ET ASSIMILÉS (pages 5 et 6)

Remarques liminaires : dans ce document

- le code général des impôts est désigné par le sigle CGI ;
- les bulletins officiels des finances publiques - impôts sont désignés par le sigle BOI.

## I - DÉFINITION

Les allocations pour frais d'emploi sont versées **aux salariés, ainsi qu'aux dirigeants de sociétés soumis au régime fiscal des salariés**, pour couvrir certains frais inhérents à leur fonction ou à leur emploi. Elles peuvent prendre la forme d'indemnités forfaitaires, de remboursements de frais réels ou d'allocations en nature.

## II - RÉGIME FISCAL

### **A) DISPOSITIONS GÉNÉRALES APPLICABLES À L'ENSEMBLE DES SALARIÉS**

( [BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-10](#) et [BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-20](#) )

Les allocations pour frais d'emploi sont **exonérées d'impôt** sur le revenu si les conditions énumérées ci-après sont remplies.

## 1) Conditions tenant à la nature des frais couverts par les allocations

- **Les allocations doivent couvrir des dépenses strictement inhérentes à la fonction ou à l'emploi.**

Au contraire, les allocations destinées à couvrir des dépenses personnelles du salarié constituent un complément de rémunération imposable.

- **Les allocations doivent correspondre à des dépenses professionnelles spéciales.**

Sont considérés comme telles, les frais spéciaux occasionnés par l'exercice même de l'activité professionnelle et spécifiques à cette activité, qui sont exposés directement par le salarié dans l'intérêt de l'entreprise. Ce sont, par exemple, les frais liés aux déplacements nécessités par l'emploi occupé ou les fonctions exercées, qu'il s'agisse des frais d'hébergement, de restauration ou de transport (quels que soient le mode de transport utilisé et les distances parcourues).

Au contraire, **les dépenses professionnelles courantes** auxquelles doivent faire face les salariés pour être en mesure d'occuper leur emploi ou d'exercer leur fonction ne peuvent pas donner lieu à des allocations ou des remboursements exonérés d'impôt.

Il s'agit notamment des :

- frais de déplacement du domicile au lieu de travail ;
- frais de restauration sur le lieu de travail ;
- frais de documentation professionnelle.

Les remboursements éventuels de ces frais par l'employeur doivent être ajoutés à la rémunération imposable puisque les dépenses considérées sont ensuite déduites, soit dans le cadre de la déduction forfaitaire de 10 %, soit pour leur valeur réelle lorsque le salarié renonce à la déduction forfaitaire.

La participation de l'employeur à l'acquisition de titres-restaurant <sup>1</sup> (participation exonérée, sous certaines conditions, dans le limite de 5,29 € par titre acquis en 2012) ainsi que la prise en charge par l'employeur d'une partie des coûts du trajet domicile - travail <sup>2</sup> (prise en charge obligatoire de 50 % du coût de l'abonnement aux transports collectifs ou aux services publics de location de vélos ainsi que la prise en charge facultative limitée à 200 € des frais de carburant ou d'électricité) sont exonérées. Par conséquent, en cas d'option pour les frais réels, le salarié doit ajouter la contribution de l'employeur à son revenu brut imposable. Cependant, il peut choisir de ne pas ajouter cette participation obligatoire à sa rémunération imposable, dans ce cas, il ne peut pas déduire les frais correspondants (cf. [BOI-RSA-BASE-30-50-30](#) et [BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-20](#) ).

## 2) Conditions tenant à la réalité des frais couverts par les allocations

- **Les allocations doivent correspondre à des dépenses réelles.**

Le montant de ces allocations ou indemnités doit être fixé en fonction des charges réellement supportées par les intéressés dans l'exercice de leurs fonctions au service de l'entreprise. Si l'évaluation des charges, et donc des indemnités allouées en contrepartie, peut comporter un certain degré d'approximation, elle ne doit en aucun cas résulter de l'application d'un pourcentage aux rémunérations reçues.

Cette condition n'exclut pas le **versement d'allocations forfaitaires**. En effet, les sommes destinées à couvrir les frais professionnels et dont le montant est calculé forfaitairement sont exonérées d'impôt sur le revenu sous réserve qu'elles répondent à l'ensemble des conditions générales d'exonération des allocations pour frais d'emploi.

Toutefois, si les allocations forfaitaires sont perçues par des dirigeants de sociétés ou assimilés (dirigeants de droit et salariés ayant en fait la qualité de dirigeants), elles sont toujours considérées comme un supplément de rémunération passible de l'impôt sur le revenu.

---

<sup>1</sup> article 81-19° du CGI

<sup>2</sup> article 81-19° ter a. et b. du CGI

Les allocations forfaitaires pour frais perçues par les dirigeants d'organismes à but non lucratif sont également imposables à l'impôt sur le revenu.

### 3) Conditions tenant aux modalités de déduction des frais professionnels

- **Les allocations pour frais d'emploi sont exonérées d'impôt sur le revenu si le bénéficiaire pratique la déduction forfaitaire de 10 %.**

Cette déduction forfaitaire de 10 % est représentative de tous les frais qui se rapportent normalement à l'exercice de l'activité (dépenses courantes), à l'exclusion des dépenses spéciales.

Aussi, dès lors que les dépenses spéciales ne sont pas prises en compte par la déduction forfaitaire de 10 %, les allocations pour frais d'emploi destinées à couvrir ces dépenses spéciales sont exonérées d'impôt sur le revenu si les autres conditions d'exonération sont satisfaites.

- **Les salariés qui demandent la prise en compte de leurs frais professionnels pour leur montant réel** peuvent déduire l'ensemble des frais se rapportant à leur profession. En contrepartie, ils doivent inclure dans leur rémunération brute imposable l'ensemble des remboursements et allocations pour frais d'emploi qu'ils ont perçus (y compris les allocations versées en nature comme, par exemple, la fourniture d'une voiture par l'employeur ...).

En cas d'option pour les frais réels, les salariés doivent notamment ajouter la participation de leur employeur à l'acquisition de titres restaurant ainsi que la prise en charge par leur employeur d'une partie des coûts de trajet domicile travail (voir ci-dessus).

**Par exception**, les allocations énumérées ci-après demeurent exonérées lorsque le bénéficiaire demande la prise en compte de ses frais professionnels réels :

- allocation de saison versée aux travailleurs du spectacle qui sont engagés par les casinos ou théâtres municipaux (artistes, musiciens, chefs d'orchestre, etc...);
- indemnité de défraiement versée aux artistes en tournée théâtrale (artistes dramatiques, lyriques, chorégraphiques, régisseurs de théâtre);
- 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, sous réserve que ces sommes ne se rapportent pas à des frais déjà couverts par la déduction forfaitaire de 10 %.

### 4) Conditions tenant à la justification de leur utilisation

- **Principe général**

Pour être exonérées d'impôt, **les allocations spéciales pour frais d'emploi doivent être utilisées conformément à leur objet.**

Le bénéficiaire doit donc être en mesure d'apporter, sur demande de l'administration, des justifications suffisamment précises de la réalité et du montant des frais couverts par les allocations.

Il doit en outre démontrer qu'elles ont été effectuées dans l'intérêt de l'entreprise et ne sont pas d'un niveau exagéré.

- **Particularité des allocations fixées forfaitairement**

Il est admis, sous réserve des dirigeants de sociétés et assimilés pour lesquels elles constituent en tout état de cause un complément de rémunération imposable, que les allocations forfaitaires pour frais professionnels sont présumées utilisées conformément à leur objet à concurrence des montants prévus par la réglementation sociale indiqués dans le tableau ci-après.

<b>Limites pour 2012</b> dans lesquelles les indemnités de repas et les indemnités de grand déplacement sont présumées utilisées conformément à leur objet ( <a href="#">BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-20</a> )			
<b>Indemnités de repas</b>			
<b>Indemnités de repas sur le lieu de travail</b> (par exemple « primes de panier ») versées aux salariés contraints de prendre leur repas sur le lieu de travail en raison de conditions particulières d'organisation ou d'horaires de travail (travail en équipe, travail posté, travail continu, travail en horaire décalé ou travail de nuit)	5,90 €		
<b>Indemnités de repas hors les locaux de l'entreprise</b> (par exemple « primes de chantiers ») versées aux salariés qui travaillent hors les locaux de l'entreprise lorsque les conditions de travail les empêchent de regagner leur résidence ou leur lieu habituel de travail pour le repas et qu'il n'est pas démontré que les circonstances ou les usages de la profession les obligent à prendre ce repas au restaurant	8,40 €		
<b>Indemnités de repas lors d'un déplacement professionnel</b> versées aux salariés en déplacement professionnel et empêchés de regagner leur résidence ou lieu habituel de travail qui prennent leur repas au restaurant	17,40 €		
<b>Indemnités de grand déplacement en métropole</b>			
	les 3 premiers mois	du 4 <sup>e</sup> au 24 <sup>e</sup> mois	du 25 <sup>e</sup> au 72 <sup>e</sup> mois
Par repas	17,40 €	14,80 €	12,20 €
Logement et petit déjeuner (par jour) : déplacements à Paris et « petite couronne » (départements 75, 92, 93 et 94)	62,20 €	52,90 €	43,50 €
Logement et petit déjeuner (par jour) : déplacements dans les autres départements de métropole	46,20 €	39,30 €	32,30 €
<b>Indemnités de grand déplacement en Outre-mer ou à l'étranger</b>	Barème des indemnités journalières allouées aux personnels civils et militaires de l'État envoyés en mission temporaire dans ces départements ou collectivités ou à l'étranger (groupe I)		

Toutefois, cette présomption est susceptible d'être remise en cause, si des éléments suffisamment nombreux, précis et concordants permettent de douter de l'utilisation de ces indemnités conformément à leur objet. Dans ce cas, l'administration peut demander au salarié d'apporter les justifications nécessaires.

Lorsque les indemnités excèdent les limites fixées dans le tableau précédent :

- elles sont exonérées en totalité si les bénéficiaires sont en mesure de justifier qu'elles ont été utilisées conformément à leur objet et lorsque les autres conditions sont réunies ;
- dans le cas contraire, l'exonération est limitée à la fraction de l'indemnité qui est présumée avoir été utilisée conformément à son objet, à savoir celle qui n'excède pas les montants fixés.

- Les **indemnités kilométriques**, versées aux salariés qui utilisent leur véhicule personnel pour leurs déplacements professionnels, sont réputées utilisées conformément à leur objet à concurrence des montants résultant de l'application du barème du prix de revient kilométrique publié chaque année par l'administration ([BOI-BAREME-000001](#)) .

À compter des revenus de 2012, le barème du prix de revient kilométrique est établi pour des véhicules automobiles d'une puissance administrative maximale de 7 chevaux.

Le salarié est tenu de justifier, sur demande de l'administration, du moyen de transport utilisé, de sa puissance administrative ainsi que du kilométrage qu'il a parcouru à titre professionnel.

Dès lors qu'ils sont pris en compte par la déduction forfaitaire de 10 %, les remboursements de frais de véhicule pour le trajet domicile lieu de travail ne sont pas exonérés d'impôt sur le revenu.

## **B- DISPOSITIONS APPLICABLES AUX JOURNALISTES ET ASSIMILÉS**

[\(BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-30 §60 et suivants\)](#)

La rémunération des journalistes et assimilés est considérée à hauteur de **7 650 €** comme représentative d'une **allocation pour frais d'emploi** utilisée conformément à son objet et, à ce titre, exonérée d'impôt sur le revenu (ou dans la limite du montant des salaires concernés s'il est inférieur à ce montant).

### 1) Les personnes concernées

Ce dispositif vise les professions journalistiques énumérées au 1° de l'article 81 du CGI, à savoir :

- les journalistes,
- les rédacteurs,
- les photographes,
- les directeurs de journaux,
- les critiques dramatiques et musicaux.

Le bénéfice de ce dispositif est lié à l'exercice effectif de la profession de journaliste.

Par conséquent, la simple possession de la carte d'identité professionnelle de journaliste ne permet pas à elle seule de bénéficier de ces dispositions. À l'inverse, l'exercice de la profession de journaliste de manière effective et continue sans détention de la carte ouvre droit au bénéfice de ces dispositions.

### 2) La portée de l'exonération

Les rémunérations des journalistes et assimilés sont, **à concurrence de 7 650 €**, représentatives d'allocations pour frais d'emploi **effectivement utilisées conformément à leur objet**. À ce titre, et dans cette limite, elles sont donc exonérées d'impôt sur le revenu.

Cette exonération est acquise aux intéressés **sans qu'ils aient besoin d'apporter la justification de l'utilisation de cette somme** qui ne peut donner lieu à aucune vérification de la part de l'administration.

L'exonération s'applique aux seules rémunérations versées au titre de l'exercice effectif de la profession de journaliste ou d'une profession assimilée, à l'exclusion des revenus de remplacement tels que les indemnités d'assurance chômage ou les indemnités journalières de maladie ou de maternité.

Si la rémunération perçue comme journaliste ou assimilé est inférieure à 7 650 €, le solde non imputé des 7 650 € ne peut pas être déduit du salaire perçu au titre de l'exercice éventuel d'une autre activité.

### 3) Les conditions d'application de l'exonération

L'exonération s'applique si les deux conditions suivantes sont respectées :

- les intéressés doivent exclusivement appliquer la déduction forfaitaire de 10 % au titre de leurs frais professionnels. En effet, cette exonération ne peut se cumuler avec la déduction des frais selon leur montant réel et justifié.
- les allocations pour frais d'emploi effectivement accordées par l'employeur, en plus de la rémunération, doivent être ajoutées au montant brut de la rémunération imposable des intéressés : la prise en compte des frais est en effet déjà effectuée par l'exonération de 7 650 € de leur rémunération.

Doivent ainsi être rajoutés à la rémunération des intéressés les remboursements de frais dont ils ont bénéficié de la part de leur entreprise qui correspondent aux **frais professionnels propres aux journalistes** (frais d'achat de documentation, frais de communication téléphonique...).

Ces frais sont rajoutés à la rémunération imposable pour un montant annuel maximum de :

- 1 905 € lorsque le salaire ne dépasse pas 763 € par mois,
- 3 430 € lorsque le salaire excède 763 € par mois.

Pour les professions "assimilées" : il n'existe pas de montant maximum.

Au contraire, les remboursements de dépenses avancées provisoirement par les intéressés pour le compte de l'employeur («frais d'entreprise») ne sont pas à inclure dans leur rémunération imposable.

#### 4) Modalités particulières d'application

- En cas d'année d'activité incomplète.

L'exonération doit être calculée en fonction de la durée de l'exercice effectif de la profession.

Par simplification, l'exonération est ajustée par application d'un prorata déterminé en fonction du nombre de mois d'exercice effectif de l'activité, la limite de 7 650 € étant répartie sur 12 mois.

*Exemple* : début d'activité le 15 octobre, soit exonération à hauteur de  $7\,650 \times 3/12$ .

- En cas de décès du conjoint ou partenaire au cours de l'année.

La limite de 7 650 €, pour laquelle la rémunération des journalistes et assimilés est réputée être représentative de frais d'emploi, doit être répartie entre les périodes d'imposition au prorata des rémunérations déclarées au titre de chacune d'elles (pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier à la date du décès et pour la période allant de la date du décès au 31 décembre 2012).

#### 5) Comment remplir la déclaration des revenus

Il appartient aux intéressés de choisir, lors de la souscription de leur déclaration des revenus, la solution qui leur paraît la plus avantageuse entre la déduction forfaitaire de 10 % avec exonération des allocations pour frais d'emploi (limitée à 7 650 €) ou la déduction des frais réels (le montant des frais réels doit alors être porté cases 1AK à 1DK selon la personne concernée au sein du foyer fiscal).

En cas d'option pour le bénéfice de l'exonération des 7 650 € de leur rémunération, les journalistes et assimilés doivent corriger le montant des revenus prérempli en page 3 de la déclaration des revenus n° 2042, ligne «Revenus d'activité connus» du cadre «Traitements, salaires, prime pour l'emploi, pensions et rentes».

Le montant à porter dans les cases blanches **1AJ à 1DJ** de la déclaration n° 2042 **est égal à la rémunération, majorée éventuellement des allocations pour frais réellement perçues et diminuée de la somme de 7 650 €** (dans la mesure où cette somme n'a pas déjà été déduite de la rémunération imposable communiquée par l'employeur). Corrélativement, les rubriques relatives au montant des frais réels ne doivent pas être complétées.

**Précision** : lorsqu'un salarié exerce une même profession auprès de plusieurs employeurs, la somme de 7 650 € est déduite une seule fois de l'ensemble des rémunérations nettes annuelles perçues.