

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 26 DU 23 FEVRIER 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 F-9-10

INSTRUCTION DU 12 FEVRIER 2010

IMPOT SUR LE REVENU. TRAITEMENTS ET SALAIRES. EXONERATION DE L'AVANTAGE RESULTANT DE LA PRISE EN CHARGE PAR L'EMPLOYEUR DES FRAIS DE TRAJET ENTRE LE DOMICILE ET LE LIEU DE TRAVAIL.
ARTICLE 20 DE LA LOI DE FINANCEMENT DE LA SECURITE SOCIALE POUR 2009
(N°2008-1330 DU 17 DECEMBRE 2008).

(C.G.I., art. 81-19° *ter*)

NOR : ECE L 10 20740 J

Bureau C1

PRESENTATION

L'article 20 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 de financement de la sécurité sociale pour 2009 améliore les conditions de prise en charge par l'employeur des frais de trajet entre la résidence habituelle et le lieu de travail des salariés.

Le nouveau dispositif étend, à compter du 1^{er} janvier 2009, à l'ensemble du territoire national la participation obligatoire de l'employeur dont bénéficiaient les salariés de la région parisienne et, corrélativement, supprime le chèque transport introduit par la loi n° 2006-1770 du 30 décembre 2006 pour le développement de la participation et de l'actionnariat salarié.

Il comporte deux volets :

- une prise en charge obligatoire du coût de l'abonnement aux transports collectifs ou à un service public de location de vélos, prévue par l'article L. 3261-2 du code du travail. L'avantage qui en résulte, pour les salariés, est exonéré d'impôt sur le revenu en application du a du 19° *ter* de l'article 81 du code général des impôts (CGI) ;

- une prise en charge facultative des frais de carburant ou d'alimentation électrique engagés par les salariés contraints d'utiliser leur véhicule personnel, du fait soit de la localisation de leur domicile habituel ou de leur lieu de travail en dehors de la région Ile-de-France et d'un périmètre de transports urbains défini par l'article 27 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs, soit de leurs horaires particuliers de travail ne leur permettant pas d'emprunter un mode collectif de transport. Le complément de rémunération qui en résulte, pour les salariés, est exonéré d'impôt sur le revenu dans la limite de 200 € par an, en application du b du 19° *ter* de l'article 81 du CGI.

La présente instruction a pour objet de commenter les exonérations d'impôt sur le revenu prévues aux a et b du 19° ter de l'article 81 du CGI qui s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2009. Elle concerne les salariés de droit privé.

Les textes réglementaires d'application de l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 précitée aux employeurs publics n'étant pas parus, les modalités d'application des exonérations d'impôt sur le revenu prévues aux a et b 19° ter de l'article 81 du CGI aux agents des trois fonctions publiques feront l'objet d'une instruction ultérieure.



SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE I : REGIME JURIDIQUE ET FISCAL DE LA PRISE EN CHARGE OBLIGATOIRE DES FRAIS DE TRANSPORTS PUBLICS	7
Section 1 : Régime juridique de la prise en charge obligatoire des frais de transports publics	9
A. EMPLOYEURS CONCERNES	9
1. Principe	9
2. Exceptions	11
B. TITRES D'ABONNEMENT OBLIGATOIREMENT PRIS EN CHARGE	13
C. TAUX DE LA PRISE EN CHARGE OBLIGATOIRE	18
D. MODALITES PRATIQUES DE LA PRISE EN CHARGE OBLIGATOIRE	21
Section 2 : Régime fiscal de la prise en charge obligatoire des frais de transports publics	21
A. IMPOT SUR LE REVENU	22
1. Principe	22
2. Limites	24
3. Incidence de l'option pour le régime des frais réels	26
B. TAXES ET PARTICIPATIONS ASSISES SUR LES SALAIRES	28
CHAPITRE II : REGIME JURIDIQUE ET FISCAL DE LA PRISE EN CHARGE FACULTATIVE DES FRAIS DE TRANSPORTS PERSONNELS	32
Section 1 : Régime juridique de la prise en charge facultative des frais de transport personnels	34
A. SALAIRES SUSCEPTIBLES D'ETRE CONCERNES	34
1. Principe	34
2. Exceptions	37

B. MODALITES DE LA PRISE EN CHARGE FACULTATIVE DES FRAIS DE TRANSPORT PERSONNELS 38

Section 2 : Régime fiscal de la prise en charge facultative des frais de transports personnels 43

A. IMPOT SUR LE REVENU 43

1. Principe 43

2. Limites 45

3. Incidence de l'option pour le régime des frais réels 47

B. TAXES ET PARTICIPATIONS ASSISES SUR LES SALAIRES 48

CHAPITRE III : OBLIGATIONS DECLARATIVES 51

CHAPITRE IV : ENTREE EN VIGUEUR 54

ANNEXES :

I. Article 20 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 de financement de la sécurité sociale pour 2009.

II. Décret n° 2008-1501 du 30 décembre 2008 relatif au remboursement des frais de transport des salariés.

III. Circulaire interministérielle n°DSS/DGT/5B/2009/30 du 28 janvier 2009 portant application de l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 relatif aux frais de transport entre la résidence habituelle et le lieu de travail des salariés.

INTRODUCTION

1. Afin de réduire les dépenses professionnelles des salariés et l'impact de leurs déplacements sur l'environnement, l'article 20 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 de financement de la sécurité sociale pour 2009 étend à l'ensemble des entreprises, à compter du 1^{er} janvier 2009, l'obligation de prendre partiellement en charge le prix des titres d'abonnement souscrits par leurs salariés pour les trajets entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, accomplis au moyens de transports publics de personnes ou de services publics de location de vélos. Cet article généralise ainsi à l'ensemble des salariés le dispositif dont bénéficiaient depuis 1982 les salariés des entreprises situées en Ile-de-France. Il est codifié à l'article L.3261-2 du code du travail.

2. L'article 20 précité permet également d'améliorer la situation des salariés contraints, du fait soit de la localisation de leur domicile ou de celle de leur lieu de travail, soit d'horaires de travail particuliers, d'utiliser des moyens de transports personnels : les frais d'alimentation de leur véhicule personnel, en carburant ou en électricité, peuvent désormais donner lieu à une prise en charge facultative par accord d'entreprise ou par décision unilatérale de l'employeur. Cette mesure remplace, à compter du 1^{er} janvier 2009, le dispositif du chèque transport créé par la loi n° 2006-1770 du 30 décembre 2006 pour le développement de la participation et de l'actionnariat salarié. Elle est codifiée à l'article L. 3261-3 du code du travail.

3. La participation obligatoire des employeurs à l'acquisition de titres d'abonnement aux transports publics de personnes ou de services publics de location de vélos, conformément à l'article L. 3261-2 du code du travail, est exonérée d'impôt sur le revenu et exclue de l'assiette des cotisations et contributions sociales.

La prise en charge facultative des frais de carburant et d'électricité, dans les conditions prévues par l'article L.3261-3 du code du travail, est exonérée d'impôt sur le revenu et exclue de l'assiette des cotisations et contributions sociales dans la limite de 200 € par an.

Ces exonérations d'impôt sur le revenu sont respectivement codifiées au a et au b du 19° ter de l'article 81 du code général des impôts (CGI).

4. Le décret n° 2008-1501 du 30 décembre 2008 relatif au remboursement des frais de transports des salariés d'une part et la circulaire interministérielle DSS/DGT/5B/2009/30 du 28 janvier 2009 d'autre part ont précisé, pour les employeurs de droit privé, les conditions et les modalités d'application de l'article 20 précité.

5. La présente instruction a pour objet de commenter les exonérations d'impôt sur le revenu dont bénéficient les salariés des employeurs de droit privé.

6. Les textes réglementaires d'application de ce nouveau dispositif aux employeurs publics n'étant pas parus, les modalités d'application aux agents des trois fonctions publiques¹ (titulaires, non titulaires de droit public et ouvriers des établissements industriels de l'Etat), ainsi qu'aux magistrats et militaires, des exonérations d'impôt sur le revenu prévues au 19° ter de l'article 81 du CGI, feront l'objet d'une instruction ultérieure à paraître.

Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

CHAPITRE I : REGIME JURIDIQUE ET FISCAL DE LA PRISE EN CHARGE OBLIGATOIRE DES FRAIS DE TRANSPORTS PUBLICS

7. Le a du 19° ter de l'article 81 exonère d'impôt sur le revenu l'avantage résultant de la prise en charge obligatoire par l'employeur du prix des titres d'abonnement souscrits par les salariés pour les déplacements effectués au moyen de transports publics de voyageurs ou de services publics de location de vélos entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, conformément à l'article L. 3261-2 du code du travail.

8. Pour les employeurs de droit privé et leurs salariés, les conditions et les modalités de cette participation obligatoire sont prévues aux articles R. 3261-1 à R. 3261-10 du code du travail et précisées par la circulaire interministérielle du 28 janvier 2009 précitée (cf. annexes 2 et 3).

¹ Fonction publique hospitalière, territoriale et de l'Etat.

Section 1 : Régime juridique de la prise en charge obligatoire des frais de transports publics

A. EMPLOYEURS ET SALARIES CONCERNES

1. Principe

9. L'obligation de prendre en charge une partie des frais de transports publics s'applique à l'ensemble des employeurs de droit privé et à tous leurs salariés, pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail.

10. La résidence habituelle du salarié s'entend du lieu où l'intéressé a fixé, avec la volonté de lui conférer un caractère stable, le centre permanent ou habituel de ses intérêts².

2. Exceptions

11. Conformément à la réglementation sociale, l'obligation pour l'employeur de prendre en charge les frais de transports publics ne s'applique pas lorsque le déplacement du salarié entre sa résidence habituelle et son lieu de travail ne présente pas un caractère professionnel (cf. circulaire interministérielle en annexe III).

12. L'employeur peut également refuser la prise en charge du prix des titres d'abonnement souscrits par les salariés qui :

- n'engagent pas de frais pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, par exemple parce que ces déplacements sont assurés par l'employeur ou parce que leur résidence habituelle est située au même endroit que leur lieu de travail,

- perçoivent déjà des indemnités représentatives de frais pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail d'un montant supérieur ou égal à la prise en charge obligatoire.

B. TITRES D'ABONNEMENT OBLIGATOIREMENT PRIS EN CHARGE

13. L'employeur prend en charge les titres d'abonnement souscrits par les salariés parmi les catégories suivantes :

- les abonnements multimodaux à nombre de voyages illimités ainsi que les abonnements annuels, mensuels, hebdomadaires ou à renouvellement tacite à nombre de voyages illimités émis par la Société nationale des chemins de fer (SNCF) ainsi que par les entreprises de transport public, les régies et les autres personnes mentionnées au II de l'article 7 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

- les cartes et abonnements mensuels, hebdomadaires ou à renouvellement tacite à nombre de voyages limités délivrés par la Régie autonome des transports parisiens (RATP), la Société nationale des chemins de fer (SNCF), les entreprises de l'Organisation professionnelle des transports en Ile-de-France ainsi que par les entreprises de transport public, les régies et les autres personnes mentionnées au II de l'article 7 de la loi d'orientation des transports intérieurs précitée ;

- les abonnements à un service public de location de vélos, qui s'entendent des abonnements mis en place par une personne publique, en régie ou dans le cadre d'une convention de délégation de service public comme les locations de vélos en libre service mises en place par plusieurs grandes villes (« Vélib » à Paris).

14. L'employeur n'est tenu de prendre en charge que les titres d'abonnement permettant d'accomplir, dans le temps le plus court, le trajet entre la résidence habituelle et le lieu de travail du salarié et sur la base du tarif de seconde classe.

Ainsi, en Ile-de-France, les salariés qui résident et travaillent en banlieue peuvent avoir intérêt, pour réduire leur temps de parcours, à passer par Paris. Dans ce cas l'employeur doit prendre en charge, sur la base du tarif de seconde classe, l'abonnement qui permet de passer par Paris.

15. La prise en charge par l'employeur couvre l'intégralité du trajet, que celui-ci s'effectue par une ou plusieurs compagnies de transport. Dans ce cas, la prise en charge couvre le coût des divers abonnements nécessaires à hauteur de 50% (trajet en train puis en bus par exemple).

² Cassation, chambre civile 1 du 14 décembre 2005, n° 05-10951.

16. Le salarié qui exerce son activité sur plusieurs lieux de travail au sein d'une même entreprise qui n'assure pas le transport entre ces lieux et sa résidence habituelle et entre ces différents lieux de travail peut prétendre à la prise en charge du titre de transport lui permettant de réaliser l'ensemble des déplacements qui lui sont imposés.

17. En revanche, lorsque l'abonnement souscrit excède pour des motifs de convenance personnelle l'abonnement strictement nécessaire pour effectuer, dans le temps le plus rapide, le trajet entre la résidence habituelle et le lieu de travail du salarié, la prise en charge s'effectue sur la base du ou des seuls abonnements strictement nécessaires à ce trajet.

C. TAUX DE LA PRISE EN CHARGE OBLIGATOIRE

18. Les salariés à temps complet bénéficient d'une prise en charge obligatoire à hauteur de 50 % du coût des titres d'abonnement qu'ils ont souscrits.

19. Les salariés à temps partiel employés au moins à mi-temps bénéficient d'une prise en charge obligatoire équivalente à celle des salariés à temps complet. Les salariés dont le temps de travail est inférieur à un mi-temps bénéficient d'une prise en charge obligatoire à due proportion du nombre d'heures travaillées par rapport au mi-temps.

20. Les salariés qui bénéficient déjà d'indemnités représentatives de frais pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail d'un montant inférieur à la prise en charge obligatoire bénéficient d'une prise en charge complémentaire d'un montant tel que la participation totale de l'employeur soit égale :

- pour les salariés à temps complet et les salariés à temps partiel employés au moins à mi-temps, à 50 % du coût des titres d'abonnement qu'ils ont souscrits,

- pour les salariés dont le temps de travail est inférieur à un mi-temps, à la fraction du coût des titres d'abonnement qu'ils ont souscrits correspondant au prorata du nombre d'heures travaillées par rapport au mi-temps.

D. MODALITES PRATIQUES DE LA PRISE EN CHARGE OBLIGATOIRE

21. Les modalités pratiques de prise en charge partielle du prix des titres d'abonnements par les employeurs sont précisées aux articles R. 3261-4 à R. 3261-7 du code du travail (cf. annexe II). La circulaire du 28 janvier 2009 précitée précise notamment que, à défaut de pouvoir remettre les titres, le salarié doit les présenter et en remettre une copie à son employeur.

Section 2 : Régime fiscal de la prise en charge obligatoire des frais de transports publics

A. IMPOT SUR LE REVENU

1. Principe

22. Conformément au a du 19° ter de l'article 81, l'avantage résultant de la prise en charge obligatoire par l'employeur du prix des titres d'abonnement souscrits par les salariés pour les déplacements effectués au moyen de transports publics de voyageurs ou de services publics de location de vélos entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, en application de l'article L.3261-2 du code du travail, est exonéré d'impôt sur le revenu.

23. Corrélativement, l'exonération d'impôt sur le revenu limitée à 4 € par mois dont bénéficient certains salariés de la région parisienne et les salariés de province en application des n° 32 à 35 de la doctrine administrative 5 F 1131 est rapportée.

2. Limites

24. Cette exonération est limitée à la participation obligatoire de l'employeur à l'acquisition de titres de transports publics dans les conditions exposées dans la section 1 du présent chapitre.

25. Par suite, constitue un complément de revenu imposable à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires l'avantage résultant de la participation de l'employeur à l'acquisition de titres d'abonnement :

- au-delà de la part obligatoire,

- lorsque cette prise en charge, même limitée à 50 % du prix du titre d'abonnements, ne présente en fait pas un caractère obligatoire, par exemple lorsque le déplacement du salarié entre son domicile et son lieu de travail ne présente pas un caractère professionnel (cf. n° 11) ;

- ou lorsque cette prise en charge n'est pas justifiée (cf. n° 12).

3. Incidence de l'option pour le régime des frais réels

26. Les salariés qui optent pour la déduction de leurs frais professionnels selon le régime des frais réels et justifiés doivent ajouter à leur revenu brut imposable la contribution obligatoire de leur employeur à l'acquisition de leur titre de transport.

27. Toutefois, ils peuvent choisir de ne pas ajouter cette participation obligatoire à leur rémunération imposable. Dans ce cas, ils ne peuvent pas déduire leurs frais professionnels correspondants aux déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail (cf DB 5 F 254 n° 6).

B. TAXES ET PARTICIPATIONS ASSISES SUR LES SALAIRES³

28. L'avantage résultant de la prise en charge obligatoire par l'employeur du prix des titres d'abonnement souscrits par les salariés pour leurs déplacements au moyen de transports publics de voyageurs ou de services publics de location de vélos entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail est exclu de l'assiette des cotisations de sécurité sociale⁴ dans les conditions précisées par la circulaire DSS/SDFSS/5B/2003/ du 7 janvier 2003⁵.

29. L'avantage résultant de la prise en charge éventuelle de ces frais par l'employeur au-delà du taux obligatoire peut également être exclu de l'assiette des cotisations de sécurité sociale dans la limite des frais engagés par le salarié et dans les conditions et limites rappelées par la circulaire précitée.

30. Par suite, ces avantages ne sont pas soumis aux taxes et participations assises sur les salaires dont l'assiette est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale.

31. En revanche, lorsqu'elle ne présente pas un caractère professionnel ou n'est pas justifiée (cf n° 11 et 12), la participation éventuelle de l'employeur aux frais de transports publics des salariés est, dans tous les cas, assujettie aux cotisations de sécurité sociale et, par suite, soumise aux taxes et participations assises sur les salaires dont l'assiette est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale.

CHAPITRE II : REGIME JURIDIQUE ET FISCAL DE LA PRISE EN CHARGE FACULTATIVE DES FRAIS DE TRANSPORTS PERSONNELS

32. Le b du 19° ter de l'article 81 exonère l'avantage résultant de la prise en charge par l'employeur des frais exposés par les salariés pour l'alimentation, en carburant ou en électricité, de leurs véhicules personnels, dans les conditions prévues à l'article L. 3261-3 du code du travail et dans la limite de 200 € par an.

33. Pour les employeurs de droit privé et leurs salariés, les conditions et les modalités de cette participation facultative sont prévus aux articles R. 3261-11 à R. 3261-15 du code du travail et précisés par la circulaire interministérielle du 28 janvier 2009 précitée.

³ Il s'agit notamment de la taxe sur les salaires, de la taxe d'apprentissage, des participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction.

⁴ Cet avantage est également exonéré de la contribution sociale généralisée (CSG) et de la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS).

⁵ Circulaire n° DSS/SDFSS/5B/n°2003/07 relative à l'évaluation des avantages en nature en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale et de l'arrêté du 20 décembre 2002 relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale.

Section 1 : Régime juridique de la prise en charge facultative des frais de transports personnels

A. SALARIES SUSCEPTIBLES D'ETRE CONCERNES

1. Principe

34. Les employeurs peuvent prendre en charge tout ou partie des frais de carburant et des frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques engagés par ceux de leurs salariés :

1°) dont la résidence habituelle ou le lieu de travail est situé en dehors de la région Ile-de-France et d'un périmètre de transports urbains défini par l'article 27 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

2°) ou pour lesquels l'utilisation d'un véhicule personnel est rendue indispensable par des conditions d'horaires de travail particuliers ne leur permettant pas d'emprunter un mode collectif de transport.

35. Les salariés qui bénéficient de la prise en charge de leurs frais de carburant ou d'alimentation électrique ne peuvent bénéficier de la prise en charge par leur employeur des frais d'abonnement à un transport collectif ou à un service public de location de vélos.

36. Les salariés qui exercent leur activité sur plusieurs lieux de travail au sein d'une même entreprise qui n'assure pas le transport entre leur résidence habituelle et leurs différents lieux de travail ou entre ces lieux de travail peuvent prétendre à la prise en charge des frais de carburant ou d'alimentation électrique qu'ils engagent afin de réaliser tous les déplacements qui leur sont imposés.

2. Exceptions

37. Sont exclus du bénéfice de la prise en charge des frais de carburant ou d'alimentation d'un véhicule électrique, les salariés :

- qui bénéficient de la mise à disposition permanente, par leur employeur, d'un véhicule avec prise en charge par ce dernier des frais de carburant ou d'alimentation électrique ;

- qui ne supportent aucun frais de transport, soit du fait de la distance réduite qui sépare leur domicile de leur lieu de travail, soit parce que leur employeur assure gratuitement leurs déplacements.

B. MODALITES DE LA PRISE EN CHARGE FACULTATIVE DES FRAIS DE TRANSPORTS PERSONNELS

38. La prise en charge des frais de carburant et d'électricité est mise en œuvre :

- pour les entreprises soumises à l'obligation annuelle de négocier, c'est-à-dire principalement les entreprises d'au moins 50 salariés dans lesquelles a été désigné un délégué syndical : par accord entre l'employeur et les représentants d'organisations syndicales représentatives dans l'entreprise,

- pour les autres entreprises : par décision unilatérale de l'employeur, après consultation du comité d'entreprise ou, à défaut, des délégués du personnel s'il en existe.

39. Cette prise en charge ne revêt pas un caractère obligatoire pour l'employeur. Toutefois, dès lors qu'elle est accordée, elle doit bénéficier selon les mêmes modalités à l'ensemble des salariés contraints d'utiliser leur véhicule personnel pour les motifs mentionnés au 1° et 2° du n° 34 en fonction de la distance entre leur domicile et leur lieu de travail.

40. Les modalités de la prise en charge des frais de transports personnels sont fixées librement par les parties à l'accord d'entreprise ou par l'employeur.

41. Les salariés à temps partiel employés au moins à mi-temps bénéficient d'une prise en charge équivalente à celle des salariés à temps complet. Pour les salariés dont le temps de travail est inférieur à un mi-temps, la participation est calculée à due proportion du nombre d'heures travaillées par rapport au mi-temps.

42. Afin que l'employeur soit en mesure de justifier la prise en charge des frais de carburant ou d'alimentation électrique de ceux de ses salariés qui en bénéficient, ces derniers doivent lui communiquer les éléments justifiant du fait qu'ils ne peuvent utiliser les transports en commun ainsi que la photocopie de la carte grise du véhicule qu'ils utilisent.

Section 2 : Régime fiscal de la prise en charge facultative des frais de transports personnels

A. IMPOT SUR LE REVENU

1. Principe

43. Le b du 19° ter de l'article 81 exonère d'impôt sur le revenu l'avantage résultant de la prise en charge facultative des frais de carburants ou des frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques engagés par les salariés dans la limite de 200 € par an.

Cette limite de 200 € s'apprécie par année civile.

44. Corrélativement, l'exonération d'impôt sur le revenu limitée à 4 € par mois dont bénéficiaient certains salariés de la région parisienne et les salariés de province en application des n° 32 à 35 de la doctrine administrative 5 F 1131 est rapportée.

2. Limites

45. L'exonération est limitée à la prise en charge facultative par l'employeur des frais de transports personnels réalisée dans les conditions prévues à l'article L. 3261-3 du code du travail (cf. section 1) et dans la limite de 200 € par an.

46. Par suite, constitue un complément de revenu imposable à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires l'avantage résultant de la prise en charge par le ou les employeurs des frais de transports personnels :

- au-delà de 200 € par an,

- lorsque cette prise en charge, même inférieure ou égale à 200 € par an, ne respecte pas les conditions de mise en place du dispositif, par exemple si la prise en charge prend la forme d'indemnités de remboursement pour frais professionnels au profit de certains salariés seulement (cf. n° 39) ou si cette prise en charge n'est pas justifiée au regard des conditions prévues par l'article L. 3261-3 précité pour que le salarié en bénéficie (cf. n° 34).

3. Incidence de l'option pour le régime des frais réels

47. Les salariés qui optent pour la déduction de leurs frais professionnels selon le régime des frais réels et justifiés doivent ajouter à leur revenu brut imposable la fraction de la participation de leur employeur à leur frais de carburant exonérée d'impôt sur le revenu.

Toutefois, ils peuvent choisir de ne pas réintégrer cette fraction exonérée dans leur rémunération imposable. Dans ce cas, ils ne peuvent déduire leurs frais professionnels correspondant aux déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail (cf DB 5 F 254 n°6).

B. TAXES ET PARTICIPATIONS ASSISES SUR LES SALAIRES⁶

48. L'avantage résultant de la prise en charge facultative des frais de transports personnels est exclu de l'assiette des cotisations et contributions d'origine légale ou d'origine conventionnelle rendues obligatoires par la loi dans la limite de 200 € par an et par salarié en application de l'article L. 134-4-1 du code de la sécurité sociale⁷.

49. L'avantage résultant de la prise en charge par l'employeur des frais de transports personnels au-delà de la limite de 200 € par an est également exclu, dans certaines conditions et limites rappelées par la circulaire interministérielle précitée, de l'assiette des cotisations de sécurité sociale.

50. Par suite, ces avantages ne sont pas soumis, dans les mêmes conditions et limites, aux taxes et participations assises sur les salaires dont l'assiette est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale.

⁶ Il s'agit notamment de la taxe sur les salaires, de la taxe d'apprentissage, des participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction.

⁷ Cet avantage est, dans les mêmes limites, également exonéré de la contribution sociale généralisée (CSG) et de la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS).

CHAPITRE III : OBLIGATIONS DECLARATIVES

51. L'employeur doit mentionner le montant de la prise en charge des frais de trajet qui bénéficie de l'exonération prévue au a ou au b du 19° ter de l'article 81 dans la ligne relative aux remboursements de frais professionnels figurant sur la déclaration annuelle des données sociales (DADS).

Cet avantage exonéré d'impôt sur le revenu n'est donc pas compris dans le montant pré-imprimé sur les cases AJ à DJ de la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 du contribuable.

52. En revanche, le montant de l'avantage résultant de la prise en charge des frais de trajet entre le domicile et le lieu de travail des salariés qui ne bénéficient pas des exonérations d'impôt sur le revenu prévues au a et au b 19° ter de l'article 81 doit être compris dans la rémunération imposable portée sur la DADS. Il doit donc figurer dans le montant pré-imprimé des rémunérations imposables de la déclaration d'ensemble des revenus.

53. Le contribuable vérifie l'exactitude du montant déclaré et, en cas d'erreur, le modifie.

CHAPITRE IV : ENTREE EN VIGUEUR

54. La prise en charge obligatoire par l'employeur des frais d'abonnement souscrits par ses 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 est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2009.

55. La prise en charge facultative par l'employeur des frais de carburant et d'alimentation des véhicules électriques engagés par ses salariés contraints d'utiliser leur véhicule personnel pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail s'applique à compter de cette même date.

Par suite, les exonérations prévues au a et b du 19° ter de l'article 81 sont applicables à compter de l'imposition des revenus de 2009.

56. L'avantage résultant de la prise en charge par les employeurs des frais de déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail est exclu de la base des taxes et participations assises sur les salaires à compter du 1^{er} janvier 2009.

DB rapportée : 5 F 1131 n° 25 à 36.

La Directrice de la Législation Fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe I.

Article 20 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 de financement de la sécurité sociale pour 2009.

I. — Le code du travail est ainsi modifié : 1° [Dispositions déclarées non conformes à la Constitution par la décision du Conseil constitutionnel n° 2008-571 DC du 11 décembre 2008.] 2° [Dispositions déclarées non conformes à la Constitution par la décision du Conseil constitutionnel n° 2008-571 DC du 11 décembre 2008.] 3° Après l'article L. 3261-1, la fin du chapitre Ier du titre VI du livre II de la troisième partie est ainsi rédigée :

« Section 2

« Prise en charge des frais de transports publics

« Art.L. 3261-2.-L'employeur prend en charge, dans une proportion et des conditions déterminées par voie réglementaire, le prix des titres d'abonnements souscrits par ses 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.

« Section 3

« Prise en charge des frais de transports personnels

« Art.L. 3261-3.-L'employeur peut prendre en charge, dans les conditions prévues à l'article L. 3261-4, tout ou partie des frais de carburant engagés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail par ceux de ses salariés :

« 1° 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 défini par l'article 27 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

« 2° 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.

« Le bénéfice de cette prise en charge ne peut être cumulé avec celle prévue à l'article L. 3261-2.

« Art.L. 3261-4.-La prise en charge des frais de carburant mentionnée à l'article L. 3261-3 est mise en œuvre :

« 1° Pour les entreprises entrant dans le champ d'application de l'article L. 2242-1, par accord entre l'employeur et les représentants d'organisations syndicales représentatives dans l'entreprise ;

« 2° Pour les autres entreprises, par décision unilatérale de l'employeur après consultation du comité d'entreprise ou, à défaut, des délégués du personnel s'il en existe.

[Dispositions déclarées non conformes à la Constitution par la décision du Conseil constitutionnel n° 2008-571 DC du 11 décembre 2008.]

« Section 4

« Dispositions d'application

« Art.L. 3261-5.-Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités des prises en charge prévues par les articles L. 3261-2 et L. 3261-3, notamment pour les salariés ayant plusieurs employeurs et les salariés à temps partiel, ainsi que les sanctions pour contravention aux dispositions du présent chapitre. »

II. — Le 19° ter de l'article 81 du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Au a, après le mot : « voyageurs », sont insérés les mots : « ou de services publics de location de vélos » ;

2° Le b est ainsi rédigé :

« b) L'avantage résultant de la prise en charge par l'employeur des frais de carburant ou des frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques engagés par les salariés dans les conditions prévues à l'article L. 3261-3 du code du travail et dans la limite de la somme de 200 € par an ; ».

III. — Le code de la sécurité sociale est ainsi modifié :

1° L'article L. 131-4-1 est ainsi rédigé :

« Art.L. 131-4-1.-Les sommes versées par l'employeur à ses salariés en application de l'article L. 3261-3 du code du travail sont exonérées de toute cotisation d'origine légale ou d'origine conventionnelle rendue obligatoire par la loi, dans la limite prévue au b du 19° ter de l'article 81 du code général des impôts.

« Le présent article est applicable à Saint-Pierre-et-Miquelon. » ;

2° A l'article L. 133-4-3, les mots : « ou les chèques-transport visés à l'article L. 131-4-1 » sont supprimés.

IV. — Les articles L. 3261-3 et L. 3261-4 du code du travail s'appliquent sans préjudice des dispositions des conventions et accords collectifs existants prévoyant une prise en charge des frais de transport personnels des salariés exonérée dans les conditions en vigueur à la date de publication de la présente loi. »



Annexe II.**Décret n° 2008-1501 du 30 décembre 2008 relatif au remboursement des frais de transport des salariés.**

JORF n°0304 du 31 décembre 2008

NOR: MTST0829547D

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre du travail, des relations sociales, de la famille et de la solidarité,

Vu le code du travail, notamment ses articles L. 3261-2 à L. 3261-5 ;

Vu la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

Vu l'avis de la Commission nationale de la négociation collective en date du 9 décembre 2008 ;

Vu l'avis du conseil d'administration de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale en date du 16 décembre 2008 ;

Le Conseil d'Etat (section sociale) entendu,

Décète :

Article 1

I. — L'article R. 3243-1 du code du travail est complété par un 12° ainsi rédigé :

« 12° Le montant de la prise en charge des frais de transport publics ou des frais de transports personnels.»

II. — Les dispositions de l'article R. 3246-3 du même code ne sont applicables, au titre d'une méconnaissance du 12° de l'article R. 3243-1 du même code, qu'à compter du 1er avril 2009.

Article 2

Le chapitre Ier du titre VI du livre II de la troisième partie du même code est remplacé par les dispositions suivantes :

« Chapitre Ier

« Frais de transport

« Section 1

« Prise en charge des frais de transports publics

« Art.R. 3261-1.-La prise en charge par l'employeur des titres d'abonnement, prévue à l'article L. 3261-2, est égale à 50 % du coût de ces titres pour le salarié.

« Art.R. 3261-2.-L'employeur prend en charge les titres souscrits par les salariés, parmi les catégories suivantes :

« 1° Les abonnements multimodaux à nombre de voyages illimité ainsi que les abonnements annuels, mensuels, hebdomadaires ou à renouvellement tacite à nombre de voyages illimité émis par la Société nationale des chemins de fer (SNCF) ainsi que par les entreprises de transport public, les régies et les autres personnes mentionnées au II de l'article 7 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

« 2° Les cartes et abonnements mensuels, hebdomadaires ou à renouvellement tacite à nombre de voyages limité délivrés par la Régie autonome des transports parisiens (RATP), la Société nationale des chemins de fer (SNCF), les entreprises de l'Organisation professionnelle des transports d'Ile-de-France ainsi que par les entreprises de transport public, les régies et les autres personnes mentionnées au II de l'article 7 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

« 3° Les abonnements à un service public de location de vélos.

« Art.R. 3261-3.-La prise en charge par l'employeur est effectuée sur la base des tarifs deuxième classe. Le bénéficiaire peut demander la prise en charge du ou des titres de transport lui permettant d'accomplir le trajet de la résidence habituelle à son lieu de travail dans le temps le plus court. Lorsque le titre utilisé correspond à un trajet supérieur au trajet nécessaire pour accomplir dans le temps le plus court le trajet de la résidence habituelle

au lieu de travail, la prise en charge est effectuée sur la base de l'abonnement qui permet strictement de faire ce dernier trajet.

« Art.R. 3261-4.-L'employeur procède au remboursement des titres achetés par les salariés dans les meilleurs délais et, au plus tard, à la fin du mois suivant celui pour lequel ils ont été validés. Les titres dont la période de validité est annuelle font l'objet d'une prise en charge répartie mensuellement pendant la période d'utilisation.

« Art.R. 3261-5.-La prise en charge des frais de transport par l'employeur est subordonnée à la remise ou, à défaut, à la présentation des titres par le salarié.

« Pour être admis à la prise en charge, les titres doivent permettre d'identifier le titulaire et être conformes aux règles de validité définies par l'établissement public, la régie, l'entreprise ou la personne mentionnés à l'article R. 3261-2, ou, le cas échéant, par la personne chargée de la gestion du service public de location de vélos.

« Lorsque le titre d'abonnement à un service public de location de vélos ne comporte pas les noms et prénoms du bénéficiaire, une attestation sur l'honneur du salarié suffit pour ouvrir droit à la prise en charge des frais d'abonnement.

« Pour les salariés intérimaires, une attestation sur l'honneur adressée à l'entreprise de travail temporaire mentionnée à l'article L. 1251-45, qui est leur employeur, suffit pour ouvrir droit à la prise en charge des frais d'abonnement à un service de transport public de voyageurs ou à un service public de location de vélos.

« Art.R. 3261-6.-Un accord collectif de travail peut prévoir d'autres modalités de preuve et de remboursement des frais de transport, sans que les délais de remboursement des titres puissent excéder ceux mentionnés à l'article R. 3261-4.

« Art.R. 3261-7.-En cas de changement des modalités de preuve ou de remboursement des frais de transport, l'employeur avertit les salariés au moins un mois avant la date fixée pour le changement.

« Art.R. 3261-8.-L'employeur peut refuser la prise en charge lorsque le salarié perçoit déjà des indemnités représentatives de frais pour ses déplacements entre sa résidence habituelle et son ou ses lieux de travail d'un montant supérieur ou égal à la prise en charge prévue à l'article R. 3261-1.

« Art.R. 3261-9.-Le salarié à temps partiel, employé pour un nombre d'heures égal ou supérieur à la moitié de la durée légale hebdomadaire ou conventionnelle, si cette dernière lui est inférieure, bénéficie d'une prise en charge équivalente à celle d'un salarié à temps complet.

« Le salarié à temps partiel, employé pour un nombre d'heures inférieur à la moitié de la durée du travail à temps complet défini conformément au premier alinéa, bénéficie d'une prise en charge calculée à due proportion du nombre d'heures travaillées par rapport à la moitié de la durée du travail à temps complet.

« Art.R. 3261-10.-Le salarié qui exerce son activité sur plusieurs lieux de travail au sein d'une même entreprise qui n'assure pas le transport entre ces différents lieux et entre ces lieux et la résidence habituelle du salarié peut prétendre à la prise en charge du ou des titres de transport lui permettant de réaliser l'ensemble des déplacements qui lui sont imposés entre sa résidence habituelle et ses différents lieux de travail, ainsi qu'entre ces lieux de travail.

« Section 2

« Prise en charge des frais de transports personnels

« Art.R. 3261-11.-Lorsque l'employeur prend en charge tout ou partie des frais de carburant ou d'alimentation électrique d'un véhicule engagés par ses salariés, il en fait bénéficier, selon les mêmes modalités et en fonction de la distance entre le domicile et le lieu de travail, l'ensemble des salariés remplissant les conditions prévues à l'article L. 3261-3.

« L'employeur doit disposer des éléments justifiant cette prise en charge. Il les recueille auprès de chaque salarié bénéficiaire qui les lui communique.

« Art.R. 3261-12.-Sont exclus du bénéfice de la prise en charge des frais de carburant ou d'alimentation électrique d'un véhicule :

« 1° Les salariés bénéficiant d'un véhicule mis à disposition permanente par l'employeur avec prise en charge par l'employeur des dépenses de carburant ou d'alimentation électrique d'un véhicule ;

« 2° Les salariés logés dans des conditions telles qu'ils ne supportent aucuns frais de transport pour se rendre à leur travail ;

« 3° Les salariés dont le transport est assuré gratuitement par l'employeur.

« Art.R. 3261-13.-En cas de changement des modalités de remboursement des frais de carburant ou d'alimentation électrique d'un véhicule, l'employeur avertit les salariés au moins un mois avant la date fixée pour le changement.

« Art.R. 3261-14.-Le salarié à temps partiel, employé pour un nombre d'heures égal ou supérieur à la moitié de la durée légale hebdomadaire ou conventionnelle, si cette dernière lui est inférieure, bénéficie d'une prise en charge équivalente à celle d'un salarié à temps complet.

« Le salarié à temps partiel, employé pour un nombre d'heures inférieur à la moitié de la durée du travail à temps complet défini conformément au premier alinéa, bénéficie d'une prise en charge calculée à due proportion du nombre d'heures travaillées par rapport à la moitié de la durée du travail à temps complet.

« Art.R. 3261-15.-Le salarié qui exerce son activité sur plusieurs lieux de travail au sein d'une même entreprise qui n'assure pas le transport entre ces différents lieux et entre ces lieux et la résidence habituelle du salarié peut prétendre à la prise en charge des frais de carburant ou d'alimentation électrique d'un véhicule engagés lui permettant de réaliser l'ensemble des déplacements qui lui sont imposés entre sa résidence habituelle et ses différents lieux de travail, ainsi qu'entre ces lieux de travail.

« Section 3

« Dispositions pénales

« Art.R. 3261-16.-Le fait pour l'employeur de méconnaître les dispositions des articles L. 3261-1 à L. 3261-4 est puni de l'amende prévue pour les contraventions de la quatrième classe. »

Article 3

Le ministre du travail, des relations sociales, de la famille et de la solidarité est chargé de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 30 décembre 2008.

François Fillon

Par le Premier ministre :

Le ministre du travail, des relations sociales,
de la famille et de la solidarité,

Xavier Bertrand



Annexe III.

Circulaire interministérielle n °DSS/DGT/5B/2009/30 du 28 janvier 2009 portant application de l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 relatif aux frais de transport entre la résidence habituelle et le lieu de travail des salariés.



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville
Ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique

Le ministre du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville,
Le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

à

Monsieur le directeur de l'ACOSS
(pour exécution)

Mesdames et Messieurs les préfets de région,
Directions régionales des affaires sanitaires et sociales – Directions régionales du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle
(pour information)

Mesdames et Messieurs les préfets de département
Directions départementales des affaires sanitaires et sociales - Directions départementales du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle
(pour information)

CIRCULAIRE INTERMINISTÉRIELLE N°DSS/DGT/5B/2009/30 du 28 janvier 2009 portant application de l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 relatif aux frais de transport entre la résidence habituelle et le lieu de travail des salariés

Date d'application : 1^{er} janvier 2009

NOR :

Classement thématique :

Résumé : L'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 a prévu des mesures d'aides aux salariés pour le financement de leurs frais de déplacement entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail. La présente circulaire a pour objet de préciser d'une part les modalités de mise en œuvre par les entreprises de ce nouveau dispositif et d'autre part, le régime social applicable.

Mots-clés : Frais professionnels-prime transport-frais de transport résidence habituelle-lieu de travail

Textes de référence :

- Article 20 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 de financement de la sécurité sociale pour 2009 ;
- Décret n°2008-1501 du 30 décembre 2008 relatif au remboursement des frais de transport des salariés ;
- Circulaire DSS/SDFSS/5B/n° 2003/07 du 7 janvier 2003 relative à la mise en œuvre de l'arrêté du 10 décembre 2002 modifié relatif à l'évaluation des avantages en nature en vue du calcul des cotisations de sécurité sociale et de l'arrêté du 20 décembre 2002 modifié relatif aux frais professionnels déductibles pour le calcul des cotisations de sécurité sociale ;
- Circulaire du 24 décembre 1982 concernant l'application du décret n°82-835 du 30 septembre 1982 relatif à l'application de la prise en charge par les employeurs de trajets domicile-travail publiée au JO du 20 mai 1983.

Conformément aux annonces faites par le Premier Ministre en juin 2008, l'article 20 de la loi du 17 décembre 2008 relative au financement de la sécurité sociale pour 2009 a mis en place des mesures d'aides, financées par l'employeur avec l'aide de l'Etat, aux salariés pour le financement de leurs frais de déplacement entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail.

Ce nouveau dispositif a pour but d'étendre à toutes les régions le dispositif de remboursement des frais de transport en commun, déjà en place en région parisienne, tout en encourageant l'utilisation des modes de transport les plus respectueux de l'environnement. Il introduit également des modalités spécifiques de prise en charge des frais de carburant pour certains salariés.

A cette fin, il comporte deux volets :

- la prise en charge obligatoire par l'employeur de la moitié du coût de l'abonnement aux transports publics ;
- la mise en place, pour certaines catégories de salariés, d'un mécanisme incitatif et facultatif de prise en charge des frais liés à l'usage d'un véhicule personnel pour les trajets entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail.

La présente circulaire a pour objet de préciser d'une part les modalités de mise en œuvre par les entreprises de ces mesures d'aide et d'autre part, le régime social qui leur est applicable.

I. Les modalités de prise en charge des frais de transports des salariés

A - La prise en charge des frais de transports collectifs ou d'abonnement à un service public de location de vélos

1 - Le principe

En application de l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009, codifié à l'article L.3261-2 du code du travail, tout employeur doit prendre en charge 50% des frais d'abonnement à un service public de transport collectif ou de location de vélos engagés par ses salariés pour leur déplacement entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail. Il s'agit de la généralisation à l'ensemble du territoire des dispositions existantes en Ile-de-France (loi n°82-684 du 4 août 1982 modifiée). Il convient de relever que le non-respect de cette

obligation est sanctionné de l'amende prévue pour les contraventions de quatrième classe (soit 750 € pour les personnes physiques et 3750 € pour les personnes morales). L'appréciation du caractère professionnel de ce déplacement s'opère selon les conditions prévues au point 3-4-1 de la circulaire DSS/SDFSS/5B/n° 2003/07 du 7 janvier 2003.

Toutefois, l'employeur est en droit de refuser la prise en charge de ces frais de transport lorsque le bénéficiaire perçoit déjà, pour ses déplacements entre sa résidence habituelle et son lieu de travail, des indemnités d'un montant au moins égal à la prise en charge légale, ou lorsque le salarié n'engage pas de frais pour ses déplacements entre sa résidence habituelle et son lieu de travail, notamment quand l'employeur organise lui-même le transport de ses salariés. Ces dispositions ont pour objet de tenir compte de l'existence dans certaines entreprises, ou branches professionnelles, de dispositifs de prise en charge des frais de déplacements entre la résidence habituelle et le lieu de travail. Dans l'hypothèse où une prise en charge financière existe mais que son montant est inférieur au dispositif légal, l'employeur devra la compléter à hauteur des 50% du coût des frais engagés ou mettre en œuvre le nouveau dispositif légal.

Il faut en effet souligner que rien n'interdit à un employeur de prendre en charge le coût de ces abonnements au-delà du taux de 50% prévu par l'article R.3261-2 du code du travail (pour le régime social applicable dans une telle situation voir ci-dessous la partie II).

L'employeur n'est tenu de prendre en charge que les titres de transport permettant de réaliser, dans le temps le plus court, les déplacements entre la résidence habituelle et le lieu de travail du salarié et sur la base du tarif de seconde classe.

Ainsi, en Ile-de-France, lorsque le lieu de travail et la résidence habituelle d'un salarié sont tous deux situés en banlieue, il peut être plus rapide de passer par Paris, et donc de souscrire un abonnement comprenant une zone supplémentaire, que de réaliser le trajet de banlieue à banlieue. Dans ce cas, la prise en charge se fera sur la base de l'abonnement souscrit.

En revanche, lorsque l'abonnement souscrit excède pour des motifs de commodité personnelle, l'abonnement strictement nécessaire pour réaliser les déplacements entre la résidence habituelle et le lieu de travail, la prise en charge se fera sur la base de l'abonnement strictement nécessaire à ces trajets. De même si le salarié souscrit un abonnement en première classe, la prise en charge se fera sur la base de l'abonnement de seconde classe.

La prise en charge par l'employeur, à hauteur de 50 %, des titres d'abonnement, couvre l'intégralité du trajet entre la résidence habituelle et le lieu de travail effectué en transports collectifs, si plusieurs abonnements sont nécessaires à la réalisation de ce trajet, l'employeur prend en charge 50% de ces différents titres d'abonnements (par exemple, un abonnement hebdomadaire de la S.N.C.F complété par un abonnement de bus urbains).

2 - Les modalités de prise en charge

La loi ne prévoit pas de modalités particulières de prise en charge.

Toutefois, un accord collectif peut prévoir d'autres modalités de preuve et de remboursement des frais de transport, différentes ou complémentaires. Cet accord doit cependant respecter le principe selon lequel le remboursement intervient dans les meilleurs délais et, au plus tard, le mois suivant celui pour lequel les titres ont été validés. Ce délai maximal est impératif.

En outre, la prise en charge des frais de transport est subordonnée à la remise ou, à défaut, à la présentation des titres et de la copie de l'abonnement souscrit par le salarié. Ces titres doivent être conformes aux règles de validité définies par la personne gérant le service public de transport collectif ou de location de vélos. Dans l'hypothèse où les titres ne sont pas eux-mêmes nominatifs, ils doivent permettre l'identification du bénéficiaire.

Pour tenir compte de la particularité de l'activité des salariés intérimaires, une attestation sur l'honneur adressée à leur employeur qui est l'entreprise de travail temporaire mentionnée à l'article L. 1251-45, suffit pour ouvrir droit à la prise en charge des frais d'abonnement à un service de transport public de voyageurs ou à un service public de location de vélos. L'employeur peut toujours demander au salarié de présenter son titre de transport.

3 - Les salariés à temps partiel

Des modalités particulières de prise en charge sont prévues en ce qui concerne les salariés à temps partiel. Elles s'appliquent également aux salariés ayant plusieurs employeurs. Il s'agit de la généralisation des modalités de prise en charge précédemment prévues en Ile-de-France.

Le salarié à temps partiel qui travaille au moins un mi-temps apprécié soit par rapport à la durée légale hebdomadaire, soit par rapport à la durée conventionnelle lorsqu'elle est inférieure à la durée légale, a droit à une prise en charge identique à celle du salarié de l'entreprise travaillant à temps plein.

Le salarié à temps partiel travaillant moins d'un mi-temps bénéficie d'une prise en charge au prorata du nombre d'heures travaillées par rapport au mi-temps.

Par 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 50 % de ses frais d'abonnement à un transport collectif comme les salariés travaillant 35 heures par semaine. Ainsi, pour un titre d'abonnement de 100 euros, le versement de l'entreprise sera de 50 euros.
- pour un salarié à temps partiel travaillant 15 heures par semaine, la prise en charge de 50% sera affectée d'un coefficient de 15/17,5. Ainsi, pour un titre d'abonnement de 100 euros, le versement de l'entreprise sera de 42,86 euros (50x15/17,5).

4 - Mention sur le bulletin de paie

Il convient de faire figurer sur le bulletin de paie le montant de la prise en charge des frais de transport collectifs ou d'abonnement à un service public de location de vélos.

Lorsque l'employeur prend en charge des frais de déplacements entre la résidence habituelle et le lieu de travail en application d'un dispositif conventionnel au moins aussi favorable que le dispositif légal, cette mention est portée sur le bulletin de paie.

La mention au bulletin de paie entre en vigueur dès le 1^{er} janvier 2009. Toutefois, pour permettre l'éventuelle adaptation des logiciels de paie, la délivrance d'un bulletin de paie sans la mention relative à la prise en charge des frais de transport collectifs ou d'abonnement à un service public de location de vélos n'est passible de l'amende prévue pour les contraventions de la troisième classe (amende d'au plus 450 €) qu'à compter du 1^{er} avril 2009.

B - La prise en charge des frais de transport personnel

1 - Le principe et les salariés concernés

De manière facultative, l'employeur peut prendre en charge tout ou partie des frais de carburant, ou d'alimentation d'un véhicule électrique, engagés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail par certains de ses salariés. Lorsque l'employeur décide de prendre en charge ces frais, tous les salariés remplissant les conditions posées par l'article L.3261-4 du code du travail doivent bénéficier de cette prise en charge.

Cette possibilité, qui est exclusive de la prise en charge par l'employeur des frais d'abonnement à un transport collectif ou à un service public de location de vélos, concerne les salariés :

1° Dont la résidence habituelle ou le lieu de travail est situé en dehors de la région d'Île-de-France et d'un périmètre de transports urbains défini par l'article 27 de la loi n° 82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;

2° ou pour lesquels la résidence ou le lieu de travail se trouve pourtant dans ces zones lorsque l'utilisation d'un véhicule personnel est rendue indispensable soit parce que le trajet entre la résidence habituelle et le lieu de travail n'est pas desservi par les transports en commun, soit en raison d'horaires particuliers de travail (travail de nuit, horaires décalés, travail continu, équipe de suppléance ...)

Si l'employeur opte ou maintient une prise en charge plus large que le présent dispositif (par exemple, la prise en charge des coûts des frais de transport personnel de salariés dont la résidence est située dans un périmètre de transports urbains), le régime des indemnités de frais professionnels s'applique (pour le régime social applicable, se référer à la circulaire DSS/SDFSS/5B/n° 2003/07 du 7 janvier 2003).

Par ailleurs, certains salariés sont exclus de ce dispositif facultatif. Il s'agit de salariés bénéficiant d'un véhicule mis à leur disposition par l'employeur avec prise en charge des frais de carburant ainsi que des salariés logés dans des conditions telles qu'ils ne supportent pas de frais de transport.

Pour les salariés à temps partiel, les modalités de prise en charge sont identiques à celles prévues pour le remboursement des frais de transport collectif.

Le bulletin de paie comporte, à l'identique des frais de transport collectifs ou d'abonnement à un service public de location de vélos, le montant des frais de transports personnels pris en charge par l'employeur.

2 - Les modalités de prise en charge

Contrairement à la prise en charge de frais d'abonnement à un service public de transport collectif ou de location de vélos, la loi précise les conditions de définition des modalités de cette prise en charge des frais de carburant ou d'alimentation d'un véhicule électrique.

Pour les entreprises soumises à l'obligation annuelle de négocier, c'est-à-dire principalement les entreprises d'au moins 50 salariés dans lesquelles a été désigné un délégué syndical, l'article L.3261-4 du code du travail exige la conclusion d'un accord entre l'employeur et un ou des représentants d'organisations syndicales représentatives dans l'entreprise.

Pour les autres entreprises, l'employeur peut décider unilatéralement de cette prise en charge. Toutefois, cette décision est préalablement soumise à la consultation du comité d'entreprise ou, à défaut, des délégués du personnel s'il en existe.

Les modalités d'attribution de la prime sont fixées librement par les parties à l'accord d'entreprise ou par l'employeur. En cas de modification de ces modalités, un délai de prévenance d'au moins un mois doit être respecté.

Enfin, il convient de souligner qu'il appartient à l'employeur de disposer des éléments justifiant de la prise en charge des frais de carburant. A cette fin, il recueille les justificatifs auprès de ses salariés.

II. Le régime social applicable

L'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 relatif aux frais de transport entre la résidence habituelle et le lieu de travail ne remet pas en cause la réglementation relative aux frais professionnels.

A - Prise en charge des frais de transports publics et d'abonnement aux services publics de location de vélos

La prise en charge obligatoire des frais de transports publics et des frais d'abonnement aux services publics de location de vélos n'entre pas dans l'assiette des cotisations et contributions sociales.

Si l'employeur va au-delà de l'obligation légale de prise en charge, par exemple s'agissant des salariés à temps partiel travaillant moins d'un mi-temps, la prise en charge facultative reste exonérée dans la limite des frais réellement engagés, et dans les conditions prévues au 3.4.1 de la circulaire DSS/SDFSS/5B/2003/07 du 7 janvier 2003.

Pour que la prise en charge obligatoire des frais de transports publics n'entre pas dans l'assiette des cotisations et contributions sociales, une copie de l'abonnement souscrit par le salarié aux transports en commun ou aux services publics de location de vélos devra être fournie à l'employeur. S'agissant des salariés intérimaires, l'attestation sur l'honneur adressée à leur employeur qui est l'entreprise de travail temporaire, mentionnée au I.A.2. de la présente circulaire, est suffisante.

B - Prise en charge des frais de transports personnels

La « prime transport » n'est assujettie à aucune cotisation ni contribution d'origine légale ou d'origine conventionnelle rendue obligatoire par la loi, dans la limite de 200€ par an et par salarié. Les cotisations et contributions visées, pour les employeurs du secteur privé, sont les suivantes :

- cotisations (parts patronale et salariale) de sécurité sociale, y compris, le cas échéant, la cotisation complémentaire au régime local d'Alsace-Moselle ;
- CSG et CRDS ;
- cotisations (parts patronale et salariale) aux régimes de retraite complémentaire AGIRC-ARRCO, y compris AGFF et APEC ;
- cotisations (parts patronale et salariale) aux régimes d'assurance chômage, y compris AGS ;

- contribution solidarité autonomie ;
- versement transport ;
- cotisation et contribution dues au FNAL ;
- taxe d'apprentissage ;
- participation des employeurs à la formation professionnelle continue ;
- participation des employeurs à l'effort de construction.

Il en résulte, conformément à l'article 231-1 du code général des impôts, que la prime transport n'est pas soumise, de surcroît, à la taxe sur les salaires.

Cette prime transport correspond à la prise en charge facultative par l'employeur, de tout ou partie des frais de carburant ou des frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques, telle que prévue par l'article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 (disposition codifiée aux articles L. 3261-3 et suivants du code du travail), pour les salariés ne bénéficiant pas de la prise en charge obligatoire des frais de transport publics (cf. II. A). Elle est octroyée dans les conditions suivantes :

- aux 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 défini par l'article 27 de la loi n°82-1153 du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs ;
- ou aux salariés dont la résidence ou le lieu de travail se trouve pourtant dans ces zones lorsque l'utilisation d'un véhicule personnel est rendue indispensable soit parce que le trajet entre la résidence habituelle et le lieu de travail n'est pas desservi par les transports en commun, soit en raison d'horaires particuliers de travail (travail de nuit, horaires décalés, travail continu, équipe de suppléance ...).

Pour chacun de ces cas l'employeur doit en outre être en mesure de présenter la photocopie de la carte grise du véhicule du salarié.

Le bénéfice de la « prime transport » ne peut pas être cumulé avec la déduction forfaitaire spécifique pour frais professionnels pour les professions, prévues à l'article 5 de l'annexe IV du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2000, qui en bénéficient.

La « prime transport » peut se cumuler avec l'exclusion d'assiette de la prise en charge des indemnités kilométriques tel qu'issue de la circulaire du 7 janvier 2003 relative aux frais professionnels. Cependant, le montant total exclu de l'assiette des cotisations et 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 ses trajets entre sa résidence habituelle et son lieu de travail. En cas de cumul du bénéfice, pour un même salarié, de l'exclusion d'assiette liée à la prime 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.

Exemple : un salarié engage 350€ par an de frais de carburant. Il répond aux conditions d'éligibilité de la prime transport et du versement des indemnités kilométriques.

Cet employeur pourra également choisir de lui verser 350€ exclus de l'assiette des cotisations et contributions sociales au titre du remboursement des seules indemnités kilométriques.

Que l'employeur opte pour un versement unique de 350€ au titre du remboursement des seules indemnités kilométriques ou pour un double versement d'une prime transport de 200€ et d'un remboursement des indemnités kilométriques de 150€, il devra produire des justificatifs de kilométrages pour 350€.

Pour le Ministre et par délégation

Dominique Libault
Le Directeur de la sécurité sociale

Pour le Ministre et par délégation

Jean Denis Combrexelle
Le Directeur général du travail