

Dernière mise à jour le 04 avril 2025

# Les traitements et salaires

Les traitements et salaires constituent un revenu catégoriel de l'impôt sur le revenu. On retrouve notamment dans cette catégorie les salaires perçus par les contribuables ainsi que les pensions et rentes viagères. Comme tous les revenus catégoriels, les traitements et salaires obéissent à des règles spécifiques.

## Sommaire

- Le champ d'application
- Les rémunérations imposables
- Les revenus exonérés
- Les charges déductibles
- Les cotisations sociales déductibles
- Les frais professionnels
- L'abattement sur les pensions et retraites
- Revenu net catégoriel
- Exemple

## Le champ d'application

### Les rémunérations imposables

#### Composition

Les rémunérations imposables sont composées :

- des rémunérations ayant un caractère de salaire (rémunérations des personnes bénéficiant d'un contrat de travail et placées sous la subordination d'un employeur),
- des revenus assimilés (commissions des VRP, rémunérations des apprentis notamment),
- des pensions de retraite et d'invalidité, des pensions alimentaires obligatoires,
- des rentes viagères et certaines rentes temporaires.

On retrouve également dans cette catégorie les rémunérations versées aux dirigeants de certaines sociétés :

- Dans les SA (sociétés anonymes) : sommes versées au président du conseil d'administration, au directeur général, aux membres du directoire, les jetons de présence spéciaux versés aux administrateurs et aux membres du conseil de surveillance.
- Dans les SARL : les sommes versées aux gérants minoritaires.

### Forme des rémunérations imposables

Les rémunérations imposables sont :

- les salaires nets imposables perçus par les salariés,
- les principales primes perçues par les salariés (primes d'ancienneté, primes d'assiduité, d'intempéries, de mobilité, etc.),
- les sommes perçues par les personnes privées d'emploi (indemnités de chômage total ou partiel),
- les avantages en nature : ils sont évalués selon les barèmes de la sécurité sociale.

Réforme loi finances pour 2014 : est assujetti à l'IR, la part patronale des complémentaires « santé » dès l'imposition des

revenus de 2013 (IR 2014).

### Les heures supplémentaires et complémentaires

Heures supplémentaires et complémentaires sont exonérées d'IR dans la limite de 7.500 € par an, majorations incluses. Exonération de cotisations salariales à hauteur de 11,31% (pas d'exonération de cotisations patronales).

### Les sommes perçues en fin d'activité

<b>Indemnités versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi</b>	Les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi sont totalement exonérées d'IR.
<b>Indemnités de départ à la retraite</b>	Les indemnités de départ à la retraite versées en dehors d'un plan de sauvegarde de l'emploi sont intégralement soumises à l'IR.
<b>Indemnités de mise à la retraite</b>	L'indemnité est exonérée à hauteur de celle prévue par la convention collective de branche, ou par l'accord professionnel ou interprofessionnel. En outre, si l'indemnité de mise à la retraite perçue est supérieure au montant conventionnel, la fraction exonérée de cette indemnité ne peut être : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ni inférieure à la moitié de l'indemnité de retraite perçue ou au double de la rémunération annuelle brute perçue au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail,</li> <li>• ni supérieure à 5 fois le plafond annuel de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités.</li> </ul> L'exonération est ainsi plafonnée : <ul style="list-style-type: none"> <li>• à 231.840 € pour les indemnités versées en 2024</li> <li>• à 235.500 € pour les indemnités versées en 2025.</li> </ul>
<b>Indemnités de licenciement (en dehors d'un plan de sauvegarde de l'emploi)</b>	Les indemnités de licenciement au titre d'un licenciement abusif ou irrégulier sont exonérées. Les indemnités de licenciement qui n'excèdent pas le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi sont exonérées. Toutefois, la fraction ainsi exonérée des indemnités de licenciement ne peut être : <ul style="list-style-type: none"> <li>• ni inférieure à 50 % de leur montant ou à 2 fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié concerné au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail,</li> <li>• ni supérieure à 6 fois le plafond annuel de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités.</li> </ul> L'exonération d'impôt est plafonnée : <ul style="list-style-type: none"> <li>• à 278.208 € pour les indemnités versées en 2024</li> <li>• à 282.600 € pour les indemnités versées en 2025.</li> </ul> Ce plafond ne s'applique pas lorsque le montant prévu par la convention collective de branche ou l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi lui est supérieur.
<b>Indemnités de rupture conventionnelle du contrat de travail</b>	Lorsque cette indemnité est versée aux salariés en droit de bénéficier d'une pension de retraite, elle suit le régime de l'indemnité de départ volontaire en retraite (soumises intégralement à IR depuis 2010). Dans le cas contraire, elle suit le régime de l'indemnité de licenciement.

En outre, sont totalement imposables (dans le cadre d'une rupture de contrat) :

- les indemnités de préavis,
- les indemnités de congés payés,
- les indemnités compensatrices de non-concurrence,
- les indemnités de fin de contrat (CDD) ou de fin de mission (intérim).

## Les revenus exonérés

### Les exonérations à caractère social

- les prestations familiales (allocations familiales, allocations personnalisée d'autonomie, etc.),
- le RSA (revenu de solidarité active)
- la prime d'activité.

Les IJSS (indemnités journalières de sécurité sociale) ont un régime spécifique.

Les IJSS pour maladie non professionnelle	Elles sont en principe soumises à impôt sur le revenu à l'exception des IJSS versées à des personnes reconnues atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse. Les IJSS perçues dans le cadre d'un congé maternité ou paternité sont également soumises à impôt sur le revenu.
Les IJSS temporaires versées aux victimes d'accident du travail	Elles sont exonérées à hauteur de 50 % de leur montant.

### Les exonérations liées à l'épargne salariale et à l'actionnariat

La participation	En principe la participation attribuée à un salarié est bloquée pendant 5 ans. Si ce délai de blocage est respecté par le salarié, les sommes seront intégralement exonérées d'impôt sur le revenu. Toutefois, le salarié peut demander le versement immédiat de tout ou partie des droits qui lui reviennent. Dans ce cas, les sommes perçues sont imposables à l'IR dans la catégorie des traitements et salaires. Les revenus des sommes attribuées au titre de la participation bénéficient de la même exonération.
L'intéressement	Les primes d'intéressement versées aux salariés en vertu d'un accord d'intéressement sont, en principe, imposables à l'IR au titre de l'année de versement. Néanmoins, si le bénéficiaire affecte à un plan d'épargne d'entreprise (PEE, PEI ou PERCO) dans les 15 jours suivant leur versement, tout ou partie de l'intéressement perçu, ces sommes sont exonérées dans la limite des 3/4 du plafond annuel de la sécurité sociale depuis la loi PACTE du 22 mai 2019 contre la moitié avant, soit un plafond de 35.325 € en 2025 et 34.776 € en 2024.
Plan d'épargne entreprise	Les sommes issues de la participation ou de l'intéressement affectées à un PEE, PEI ou PERCO sont exonérées d'IR sous conditions (voir ci-dessus) et sous réserve d'une période de blocage de 5 ans. Les cas de débloages anticipés prévus par le code du travail entraînent également une exonération d'IR. Sont également exonérés d'IR : <ul style="list-style-type: none"> <li>• l'abondement au PEE, PEI ou PERCO versé par l'entreprise,</li> <li>• les revenus des titres détenus dans le plan d'épargne s'ils sont employés immédiatement et intégralement dans le plan,</li> <li>• les plus-values de cession ou de rachat de titres réalisées dans le cadre du plan.</li> </ul>

### La prime exceptionnelle de pouvoir d'achat

Depuis 2024, la prime de partage de la valeur est soumise à l'impôt sur le revenu sauf dans les entreprises de moins de 50 salariés (jusqu'en 2026) ou dans les autres entreprises si elle est bloquée pendant 5 ans sur un PEE.

### Allocations et remboursements

#### 1°/Les allocations et remboursements versés aux salariés non-dirigeant

Les allocations pour frais d'emploi ainsi que les remboursements exacts de frais professionnels sont en principe exonérés

s'ils répondent aux conditions suivantes :

- les dépenses couvertes sont strictement inhérentes à l'emploi,
- les indemnités correspondent aux dépenses supportées,
- les indemnités sont utilisées conformément à leur objet (justifications des frais nécessaires),
- non cumul de l'allocation pour frais d'emploi avec les remboursements exacts de frais professionnels.

L'allocation ou le remboursement est également imposable si le contribuable opte pour les frais réels et non la déduction forfaitaire de 10%, et qu'il intègre dans ses frais réels des sommes couvertes par l'allocation ou les remboursements.

Pour certaines catégories de frais, le législateur a prévu un barème au-delà duquel ces frais seraient imposables. Ces barèmes ou plafonds existent notamment pour :

- les indemnités pour frais de repas,
- les indemnités kilométriques (plafonnés à 7CV désormais),
- les indemnités de grand déplacement en métropole,
- les indemnités de grand déplacement en outre-mer ou à l'étranger.

## **2°/ Les allocations et remboursements versés aux dirigeants et associés**

Les indemnités, allocations et remboursements forfaitaires pour frais versés aux dirigeants de sociétés sont, quel que soit leur objet, soumis à l'IR.

Les dirigeants de fait sont également concernés par cette mesure. Les dirigeants de fait s'entendent de toute personne occupant un emploi salarié et dont la rémunération totale excède la plus faible des rémunérations allouées aux dirigeants de cette entreprise (CGI art. [80 ter](#)-b-4°).

Les gérants et associés relevant de l'article 62 (dont les gérants majoritaires de SARL et les associés de SNC) sont également concernés par cette mesure.

## **Les autres exonérations**

Sont également exonérés d'impôt sur le revenu :

- Les salaires des apprentis pour la fraction du salaire qui n'excède pas le SMIC annuel (21.273 € en 2024)
- Les indemnités de stage versées par les entreprises aux étudiants et élèves. Pour être exonérées, les stages correspondants doivent faire partie du programme de l'école ou des études, présenter un caractère obligatoire (c'est-à-dire sont prévus par le règlement de l'école ou sont nécessaires à l'obtention d'un diplôme) et d'une durée n'excédant pas 3 mois.
- Les salaires versés aux jeunes de 25 ans ou moins en rémunération de l'activité qu'ils exercent pendant l'année scolaire ou universitaire ou durant les congés scolaires ou universitaires s'ils sont collégiens, lycéens, élèves ou étudiants, dans la limite de 3 fois le montant mensuel moyen du SMIC (5.291 € en 2024).

## **Les charges déductibles**

Les salariés peuvent déduire, sous certaines conditions leurs cotisations sociales, les intérêts de certains emprunts et des frais relatifs à l'emploi.

## **Les cotisations sociales déductibles**

Toutes les cotisations sociales salariales obligatoires sont déductibles du salaire brut. Sont également déductibles les cotisations suivantes :

- les cotisations versées (à la charge du salarié) à des régimes de retraite supplémentaire ou de prévoyance complémentaires obligatoires (sous conditions de plafond),
- la CSG déductible (à hauteur de 6,8 %).

Les cotisations volontaires à un régime non obligatoire ne sont pas déductibles.

## Les frais professionnels

Le contribuable a le choix entre deux modes de déduction des frais professionnels :

- le régime de la déduction forfaitaire,
- le régime de la déduction des frais réels.

Le régime de la déduction forfaitaire est celui le plus utilisé car il dispense le contribuable d'apporter la justification de ses frais professionnels. Mais s'il y a intérêt, le contribuable peut opter pour le régime des frais réels. En cas de contrôle, des justificatifs pourront alors être demandés.

### Le régime de la déduction forfaitaire

La déduction forfaitaire de 10 % est représentative de tous les frais qui se rapportent normalement à l'exercice de l'activité ou de la fonction pour laquelle l'intéressé est rémunéré. Cette déduction permet notamment de couvrir les frais de déplacement du domicile au lieu de travail ainsi que les frais supplémentaires de restauration sur le lieu de travail.

La déduction forfaitaire s'élève à 10 % du montant du revenu brut, après déduction des cotisations sociales et des intérêts des emprunts.

La déduction est plafonnée à 14.171 € en 2023 et 14.426 € pour 2024. Ce plafond s'applique distinctement aux rémunérations perçues par chacun des membres du foyer fiscal.

La déduction forfaitaire ne peut être inférieure à un minimum de 504 € pour 2024 et 495 € pour 2023. Elle ne peut excéder le montant brut des rémunérations.

### Le régime de la déduction des frais réels

#### *Principe*

L'option pour la déduction des frais réels présente un intérêt lorsque ces frais excèdent le total des indemnités et allocations pour frais plus les remboursements et la déduction forfaitaire de 10 %.

En cas d'option pour les frais réels, le contribuable doit joindre à sa déclaration de revenus un relevé détaillé des dépenses dont il demande la déduction. Il doit également être en mesure de produire, à la demande du service des impôts, les justificatifs correspondants.

Si un contribuable perçoit différents traitements et salaires, il doit choisir la même option (soit la déduction forfaitaire soit les frais réels) pour tous ses traitements et salaires de l'année. Néanmoins, les autres personnes qui appartiennent au foyer fiscal peuvent prendre l'option contraire.

#### *Nature des frais déductibles*

Pour pouvoir être déductibles au titre des frais réels :

- Les frais doivent avoir été engagés pour acquérir et conserver leur revenu imposable. Ces frais sont ceux qui résultent directement de l'exercice de la fonction ou des obligations de l'emploi et qui ont été réglés au cours de l'année d'imposition.
- Le contribuable doit avoir effectivement supporté la dépense.

#### *Les frais de déplacement*

Les frais de déplacement supportés par les salariés pour se rendre de leur domicile à leur lieu de travail et en revenir sont déductibles de plein droit, à hauteur de 40 kilomètres. Au-delà, ces frais sont déductibles si le salarié justifie de l'éloignement entre son domicile et son lieu de travail par des circonstances particulières, notamment liées à l'emploi occupé, mais aussi par des circonstances, autres que de convenances personnelles, d'ordre familial ou social.

Sauf circonstances particulières, un seul aller-retour quotidien peut être pris en compte.

En cas d'utilisation d'un véhicule pour ces frais de déplacement, le contribuable peut déduire le montant exact de ses frais professionnels de voiture, ou, s'il est propriétaire ou copropriétaire de son véhicule, utiliser le barème forfaitaire

kilométrique.

A compter de l'imposition des revenus de 2012, le montant des frais couverts par le barème ne peut pas excéder le montant correspondant aux frais d'un véhicule d'une puissance de 7 CV, même si la puissance fiscale de son véhicule est supérieure (loi [2012-1509](#) du 29 décembre 2012, art. 6).

Barème pour les revenus de 2022 et 2023 (celui de 2024 n'est pas encore connu) :

Puissance administrative (en CV)	Distance (d) jusqu'à 5 000 km	Distance (d) de 5 001 km à 20 000 km	Distance (d) au-delà de 20 000 km
3 CV et moins	$d \times 0,529$	$(d \times 0,316) + 1\,065$	$d \times 0,370$
4 CV	$d \times 0,606$	$(d \times 0,340) + 1\,330$	$d \times 0,407$
5 CV	$d \times 0,636$	$(d \times 0,357) + 1\,395$	$d \times 0,427$
6 CV	$d \times 0,665$	$(d \times 0,374) + 1\,457$	$d \times 0,447$
7 CV et plus	$d \times 0,697$	$(d \times 0,394) + 1\,515$	$d \times 0,470$

L'utilisateur peut en outre ajouter, (sous réserve des justifications nécessaires) les frais suivants :

- les frais de garage et de stationnement,
- les frais de péage d'autoroute,
- les intérêts des emprunts contractés pour l'achat à crédit du véhicule, retenus au prorata de son utilisation professionnelle,
- les dépenses à caractère imprévisible (dépenses de réparation consécutives à un accident, par exemple).

De même, le contribuable peut utiliser un barème permettant d'évaluer uniquement le coût du carburant et déduire les autres frais pour leur valeur réelle. Un barème existe également pour les deux roues.

### Les frais de repas

Sont déductibles, les frais supplémentaires résultant de l'obligation pour le salarié de prendre ses repas en dehors de son domicile sous déduction de la valeur représentée par le coût des repas que l'intéressé prendrait normalement chez lui. Ce coût du repas que le salarié prendrait normalement chez lui est évalué à 5,20 € pour les dépenses payées en 2023 (5,35 pour 2024). Cette forme de déduction n'est possible que si le salarié a conservé ses factures de repas. Dans le cas contraire il peut déduire 5,35 € par repas. La déduction des frais de repas n'est possible qu'en l'absence de restauration collective d'entreprise.

Les frais de repas se rapportant à des invitations pour raisons professionnelles sont également déductibles.

### Autres frais

D'autres frais réels peuvent être déduits. On peut notamment citer :

- les frais vestimentaires spécifiques,
- les frais de documentation professionnelle et de stage de formation,
- les dépenses engagées pour l'acquisition d'un diplôme ou d'une qualification,
- les cotisations versées à un syndicat professionnel

## L'abattement sur les pensions et retraites

Il est égal à 10 % du montant des pensions de retraite, avec un minimum de 442 € en 2023 (450 € en 2024), pour chaque pensionné ou retraité du foyer fiscal.

Le plafond d'abattement global est de 4.321 € pour 2023 (4.399 € pour 2024) pour l'ensemble des pensions et retraites perçues par les membres d'un même foyer fiscal.

## Revenu net catégoriel

Pour chaque membre du foyer fiscal, on procède au calcul suivant :

Rémunérations brutes non exonérées (ou autres traitements perçus, comme les pensions de retraite)

(-) Cotisations sociales déductibles

(-) Intérêts d'emprunts déductibles

(-) Frais professionnels (déduction forfaitaire de 10% ou frais réels)

(-) Abattement sur les pensions et retraites de 10%

**Revenu net du membre du foyer fiscal dans la catégorie TS**

☒ Revenus nets des membres du foyer fiscal dans la catégorie TS = Revenu net catégoriel

## Exemple

Un salarié, M. Yvan a perçu au cours de l'année 2023 une rémunération imposable de 20.000 € et une allocation forfaitaire pour frais d'emploi de 15.000 €.

Les frais professionnels réels (dont le salarié possède les justifications) s'élèvent à 16.000 €.

La femme de M. Yvan a perçu une rémunération imposable de 30.000 €. Son lieu de travail se situe juste à côté du domicile du couple.

Il n'y a pas d'autres membres dans le foyer fiscal.

**Calculer le revenu net catégoriel dans la catégorie TS.**

### SOLUTION

#### *Pour M. Yvan*

**Première hypothèse : le contribuable utilise la déduction forfaitaire de 10 %**

Salaires : 20.000 €

Déduction forfaitaire de 10 % : - 2.000 €

Salaires nets : 18.000 €

**Deuxième hypothèse : le contribuable déduit ses frais réels.**

Salaires : 20.000 €

Allocations pour frais d'emploi : 15 000 €

35.000 €

Frais professionnels réels : -16.000 €

Salaires nets : 19.000 €

Dans un souci d'optimisation fiscale, M. Yvan devrait retenir ici la première hypothèse.

#### *Pour Me Yvan*

Les frais réels semblent à priori inintéressants dans sa situation. Son revenu net s'élève donc à 27.000 € (soit 30.000 € -

déduction forfaitaire de 10%).

Revenu net catégoriel du foyer fiscal = 18.000 + 27.000 = 45.000 €