

Paris, le jeudi 23 septembre 2004

Circulaire : 031-04

Émetteur : Direction des relations du travail - Direction Juridique et Réglementaire

Objet : Règles de déductibilité de l'assiette des cotisations de Sécurité Sociale des indemnités versées à l'occasion d'une mobilité professionnelle

Mesdames et Messieurs les Directeurs et Mesdames et Messieurs les Médecins
des Organismes de Sécurité Sociale

Mesdames et Messieurs les Conseils Régionaux

Le régime de déductibilité de l'assiette des cotisations de sécurité sociale des frais professionnels a été réformé par un arrêté du 20 décembre 2002 dont les modalités d'application ont été précisées par la circulaire ministérielle du 7 janvier 2003.

Ces nouvelles dispositions réglementaires qui ont pris effet au 1er janvier 2003 ont notamment eu pour objet de définir le régime de déductibilité de l'assiette des cotisations applicable aux indemnités versées aux salariés à l'occasion d'une mobilité professionnelle.

Si ces règles spécifiques à la mobilité professionnelle constituent la reprise au plan réglementaire des solutions dégagées sous l'empire de la réglementation antérieure par la jurisprudence, elles se caractérisent toutefois par certains assouplissements.

Compte tenu de ces éléments, il a paru nécessaire de préciser le régime social désormais applicable à l'ensemble des indemnités prévues par la convention collective nationale versées en cas de mobilité professionnelle aux personnels des organismes de Sécurité Sociale.

I\ DÉFINITION DE LA MOBILITÉ PROFESSIONNELLE

En application de l'article 8 de l'arrêté du 20 décembre 2002, les frais engagés par le salarié dans le cadre d'une mobilité professionnelle sont considérées comme des charges de caractère spécial inhérentes à l'emploi.

Aux termes de la circulaire du 7 janvier 2003, la mobilité professionnelle se caractérise par le changement de lieu de résidence lié à un changement de poste de travail du salarié dans un autre lieu de travail :

- la distance séparant l'ancien logement du nouveau lieu de travail doit être au moins de 50 kilomètres et entraîner un temps de trajet aller ou retour au moins égal à 1H30.
- le cumul de ces deux conditions constitue toutefois une présomption simple, compte tenu en particulier de l'empêchement pour le salarié de regagner son domicile en fin de journée. En tout état de cause, le trajet aller doit, quel que soit le mode de transport, être au moins égal à 1H30.

La distance minimale de 50 kilomètres séparant l'ancien et le nouveau logement ne constitue un élément d'appréciation de la mobilité professionnelle qu'au regard de la réglementation relative à l'assiette des cotisations de sécurité sociale. Une distance inférieure entre les deux logements ne remet pas en cause le droit au versement des indemnités prévues par la convention collective nationale de travail du 8 février 1957.

La mobilité peut intervenir **sur l'initiative de l'employeur ou du salarié**, pour une durée déterminée ou indéterminée. Elle s'entend au sens large et vise les mutations au sein d'une même entreprise ou d'un même groupe ainsi que tous les changements d'entreprise.

Cette modification de la définition de la mobilité professionnelle qui couvre désormais la mobilité à l'initiative du salarié conduit à considérer différemment au regard de l'assiette des cotisations de sécurité sociale certaines indemnités prévues par la convention collective nationale de travail du 8 février 1957.

Sont notamment concernées les primes de mobilité versées à l'ensemble du personnel et l'indemnité compensatrice pour frais d'installation versée aux agents de direction qui étaient assujetties en totalité à cotisations de sécurité sociale jusqu'au 31 décembre 2002 et sont désormais susceptibles de faire l'objet d'une déduction de l'assiette des cotisations.

II\ LES INDEMNITÉS OUVRANT DROIT A LA DEDUCTION

Dès lors que la situation de mobilité professionnelle est caractérisée, peuvent être déduites de l'assiette des cotisations sociales un ensemble d'indemnités destinées à compenser les frais ou dépenses occasionnés par une mobilité professionnelle.

Sont ainsi visées par l'article 8 de l'arrêté du 20 décembre 2002 :

- les dépenses d'hébergement provisoire et les frais supplémentaires de nourriture,
- les dépenses d'installation dans le nouveau logement,

Ces indemnités peuvent être déduites de l'assiette des cotisations en totalité dès lors qu'elles sont justifiées ou dans la limite d'un montant forfaitaire.

En cas d'option pour le forfait, les indemnités sont réputées utilisées conformément à leur objet à concurrence du forfait, sans que l'employeur ait à justifier de leur utilisation.

- les frais de déménagement,
- les frais exposés par les salariés envoyés en mission temporaire ou mutés de la métropole vers les territoires français situés outre-mer et inversement ou de l'un de ces territoires vers un autre,

Pour ces frais, l'employeur doit justifier de la réalité des dépenses engagées.

2.1\ Les dépenses d'hébergement provisoire et les frais supplémentaires de nourriture

Elles englobent l'ensemble des frais de logement et de nourriture engagés dans l'attente du logement définitif dans la limite d'une durée maximale de 9 mois qui précède ou succède le déménagement.

Si la possibilité de déduire les indemnités destinées à compenser les dépenses d'hébergement provisoire est conditionnée à la recherche d'un nouveau logement, le salarié n'a toutefois pas à apporter la preuve d'une double résidence.

Les types de logement permettant d'assurer l'hébergement provisoire ne sont pas limitativement énumérés, il peut s'agir d'une chambre d'hôtel, mais également d'une pension, d'une caravane ou d'un mobile-home, et de toute location par nuitée ou mensuelle.

L'employeur peut déduire les indemnités sur la base des dépenses engagées et justifiées par le salarié ou dans la limite d'un montant forfaitaire .

- En cas d'option pour la déduction des indemnités au réel, les dépenses doivent être justifiées par la production de la facture de l'hôtel ou de la pension, de la location d'un mobil home ou d'un emplacement pour caravane.
- En cas d'option pour le forfait, les indemnités sont réputées utilisées conformément à leur objet dans la limite de 60,90 €[1] par jour pendant la période réelle d'hébergement provisoire (dans la limite de 9 mois), ce qui signifie que l'employeur n'a pas à produire de justificatif des dépenses engagées.

La réalité de la situation d'hébergement provisoire doit dans ce cas être établie par la production d'une attestation de l'hôtel ou pension, du loueur de mobil home ou emplacement pour caravane.

Au plan conventionnel, l'indemnité journalière de 13,82 € servie chaque jour de la semaine pour une durée maximale de 2 mois de date à date renouvelable une fois lorsque le salarié est dans l'impossibilité de se réinstaller au lieu de sa nouvelle résidence relève de cette catégorie de frais et est déductible en totalité de l'assiette des cotisations de sécurité sociale.

La prime de mobilité (2 ou 3 mois de salaire) n'étant pas versée en contrepartie de l'engagement d'un certain type de frais mais en raison de la seule mobilité, elle doit être considérée comme versée pour tenir compte de **l'ensemble des dépenses** susceptibles d'être engagées par un salarié lors de son changement d'affectation.

A ce titre, il est admis que la prime de mobilité soit également prise en compte au titre de la déductibilité des frais d'hébergement provisoire, pour la fraction non admise en déduction au titre des frais d'installation et dans la limite globale du forfait journalier déductible (60,90 €) (voir exemple n°4).

2.2\ Les dépenses d'installation dans le nouveau logement

L'employeur peut déduire de l'assiette des cotisations de sécurité sociale les indemnités soit sur la base des dépenses réellement engagées et justifiées par le salarié soit dans la limite d'un montant forfaitaire.

- **En cas d'option pour le forfait, l'employeur n'a pas à fournir les justificatifs des dépenses engagées par le salarié.**

Il devra toutefois être en mesure d'établir **les circonstances de fait justifiant les dépenses ou frais exposés c'est à dire que le salarié a effectivement changé de domicile dans le cadre d'une mobilité telle que définie au I soit :**

- un changement de lieu de résidence lié à un changement de poste de travail du salarié dans un autre lieu de travail,
- une distance séparant l'ancien logement du nouveau lieu de travail au moins égale à 50 kilomètres,
- un temps de trajet aller ou retour au moins égal à 1H30.

Les indemnités sont déductibles de l'assiette des cotisations de sécurité sociale dans la limite de 1.218 € pour une personne seule ou un couple, majorés de 101,50 € par enfant dans la limite globale de 1.522,50 € (montants en vigueur au 1er janvier 2004) sans qu'il y ait lieu de rechercher la nature exacte des dépenses prises en charge.

- **L'employeur qui opte pour la déduction des frais réels engagés par le salarié pour s'installer doit justifier les dépenses engagées.**

Les justificatifs des dépenses ou frais devront être fournis.

Sont visées les dépenses **nécessaires** à la remise en service du nouveau logement (raccordements, branchements divers, abonnements), à sa remise en état (travaux de plomberie, plâtrage...) et à son aménagement, à l'exclusion des dépenses non strictement nécessaires et des dépenses somptuaires.

A titre indicatif, sont notamment déductibles les dépenses suivantes :

- frais de rétablissement du courant électrique, de l'eau, du gaz et du téléphone,
- frais de mise en place d'appareils ménagers,
- frais de remise en état du logement : nettoyage, remplacement des revêtements de sols et muraux abîmés, réparation de la plomberie...,
- frais de réexpédition du courrier,
- frais de notaire et d'agence immobilière en cas de location,
- frais de carte grise et de plaques d'immatriculation.

La nécessité de remettre en état le logement doit être attestée par tous documents tels que état des lieux, factures...

Au plan conventionnel, il convient de distinguer la situation des employés et cadres et des agents de direction :

- **Pour les agents de direction**, l'indemnité compensatrice pour frais d'installation égale à 228,67 € par pièce principale (dans la limite de 1.524,49 €) doit être prise en compte pour l'appréciation des dépenses déductibles de l'assiette soit dans le cadre du forfait auquel le salarié peut prétendre compte tenu du nombre d'enfants soit dans le cadre des dépenses réelles.

La prime de mobilité égale à 3 mois de salaire est susceptible d'être prise en compte au titre de la déductibilité des frais d'installation soit lorsque le montant du forfait déductible n'a pas été atteint avec l'indemnité compensatrice pour frais d'installation soit dans le cadre des dépenses réelles dès lors que les dépenses, dans la limite de cette prime sont effectivement justifiées.

- **Pour les employés et cadres**, seule la prime de mobilité de 2 mois de salaire est susceptible d'être prise en compte au titre de la déductibilité des frais d'installation soit à concurrence du montant du forfait déductible auquel le salarié peut prétendre compte tenu du nombre d'enfants soit dans le cadre des dépenses réelles.

EXEMPLES

Exemple 1 :

Agent de direction ayant deux enfants à charge, nouveau logement composé de 5 pièces principales, option pour la déductibilité au forfait

Montant du forfait déductible au titre des frais d'installation : $1\,218 + (101,5 * 2) = 1\,421$ €

Indemnités	Montant versé	Montant assujetti	Observations
Indemnité compensatrice frais d'installation	1 143,35 € (228,67*5)	0 €	Montant de l'indemnité < au forfait de 1 421 €
Prime de mobilité	9 000 €	8 722,35 €	Montant déductible = prime mobilité – (forfait- indemnité compensatrice) Soit $9\,000 - (1\,421 - 1\,143,35) = 277,65$ €
Total	10 143,35 €	8 722,35 €	

Exemple 2 :

Agent de direction sans enfant, nouveau logement composé de 6 pièces principales, option pour la déductibilité au forfait

Montant du forfait déductible au titre des frais d'installation : 1 218 €

Indemnités	Montant versé	Montant assujetti	Observations
Indemnité compensatrice frais d'installation	1 372,02 € (228,67*6)	154,02 €	Montant de l'indemnité > au forfait de 1 218 € Réintégration de l'excédent de soit $1\,372,02 - 1\,218 = 154,02$ €
Prime de mobilité	9 000 €	9 000 €	Le montant du forfait est déjà atteint par la déduction de l'indemnité compensatrice
Total	10 372,02 €	9 154,02 €	

Exemple 3 :**Agent de direction, sans enfant, nouveau logement
composé de 4 pièces principales, option pour la
déductibilité sur la base
des dépenses réelles**

Frais d'installation justifiés 2 500 €

Indemnités	Montant versé	Montant assujetti	Observations
Indemnité compensatrice frais d'installation	914,68 € (228,67*4)	0 €	Montant < aux frais justifiés (2 500 €)
Prime de mobilité	9 000 €	7 414,68 €	Montant déductible : 9000-(2500-914,68) = 7414,68
Total	9 914,68 €	7 414,68 €	

Exemple 4**Cadres, 2 enfants, percevant une indemnité liée à
l'impossibilité de se réinstaller pendant 90 jours**Montant du forfait déductible au titre des frais d'installation : $1\,218 + (101,5 * 2) = 1\,421$ €Montant du forfait déductible au titre des frais d'hébergement provisoire : $60,90 \text{ €} \times 90 \text{ jours} = 5\,481$ €

Indemnités	Montant versé	Montant assujetti	Observations
Indemnité journalière impossibilité de se réinstaller	1 234,38 € (13,82 X 90 j)	0 €	Montant inférieur au forfait déductible de 5 481 €
Prime mobilité	6 000 €	332,38 €	Montant déductible au titre du forfait frais d'installation = 1 421 € Montant déductible au titre du forfait hébergement provisoire : $5\,481 - 1\,234,38 = 4\,246,62$ € soit $6\,000 - 1\,421 - 4\,246,62 = 332,38$ €
Total	7 234,38 €	332,38 €	

Exemple 5 :

Agent de direction ayant deux enfants à charge, nouveau logement composé de 5 pièces, percevant une indemnité liée à l'impossibilité de se réinstaller pendant 90 jours, option pour la déductibilité au forfait

Montant du forfait déductible au titre des frais d'installation : $1\,218 + (101,5 \times 2) = 1\,421$ €

Montant du forfait déductible au titre des frais d'hébergement provisoire : $60,90 \text{ €} \times 90 \text{ jours} = 5\,481$ €

Indemnités	Montant versé	Montant assujetti	Observations
Indemnité compensatrice frais d'installation	1 143,35 € (228,67*5)	0 €	Montant de l'indemnité < au forfait de 1 421 €
Indemnité journalière impossibilité de se réinstaller	1 234,38 € (13,82 X 90 j)	0 €	Montant inférieur au forfait déductible de 5 481 €
Prime de mobilité	9 000 €	4 476,38 €	Montant déductible au titre du forfait frais d'installation : $1\,421 - 1\,143,35 = 277,65$ € Montant déductible au titre des frais d'hébergement provisoire : $5\,481 - 1\,234,08 = 4\,246,62$ soit $9\,000 - 277,65 - 4\,246,62 = 4\,476,38$ €
Total	11 377,73 €	4 476,31 €	

Exemple 6 :

Cadres, sans enfant, en situation d'hébergement provisoire pendant 90 jours (sans perception de l'indemnité journalière de 13,82 €)

Montant du forfait déductible au titre des frais d'installation : 1 218 €

Montant du forfait déductible au titre des frais d'hébergement provisoire : $60,90 \text{ €} \times 90 \text{ jours} = 5\,481$ €

Indemnités	Montant versé	Montant assujetti	Observations
Prime mobilité	6 000 €	0 €	Montant déductible au titre du forfait frais d'installation = 1 218 € Montant déductible au titre du forfait hébergement provisoire : 5 481 € Le montant de la prime est inférieure à l'enveloppe d'exonération : $6\,000 < (5\,481 + 1\,218) = 6\,699$
Total	6 000 €	0 €	

2.3 Les frais de déménagement

Les frais de déménagement exposés par le salarié sont considérés comme des frais professionnels dont le remboursement est exclu de l'assiette des cotisations de sécurité sociale.

Sont susceptibles d'être exclus de l'assiette des cotisations au titre des frais de déménagement les frais suivants :

- les frais de déménagement proprement dit,
- les frais de transport et d'hôtel du salarié et des autres personnes occupant le domicile lors du déménagement entre l'ancienne et la nouvelle résidence
- les frais de déplacement (trajet et séjour) nécessaires à la recherche d'un nouveau logement (dans la limite de trois voyages de reconnaissance et séjours du salarié et d'une deuxième personne)
- de garde meubles jusqu'à la date effective du déménagement et en tout état de cause dans la limite admise pour la déduction de l'assiette des cotisations de l'indemnisation des frais d'hébergement provisoire soit 9 mois.

La prise en charge par l'employeur de ces frais peut prendre la forme d'allocations forfaitaires ou de remboursement des dépenses réellement engagées.

Aucune limitation n'est appliquée à cette déduction dès lors que la réalité des dépenses engagées fait l'objet de justifications : factures de déménagement (et non devis), titre de transport, note d'hôtel...

Le remboursement des frais de transport du mobilier prévu conventionnellement à concurrence des frais exposés dans la limite de cubages déterminés est déductible en totalité de l'assiette des cotisations de sécurité sociale.

Il en va de même de la prise en charge des frais de transport SNCF de l'agent et de sa famille.

2.4 Les frais exposés par les salariés envoyés en mission temporaire ou mutés de la métropole vers les territoires français situés outre-mer et inversement ou de l'un de ces territoires vers un autre.

Lorsque la mobilité professionnelle est réalisée au départ ou vers un territoire français situé outre mer, l'article 8-5° de l'arrêté du 20 décembre 2002 dispose que les frais engagés sont déductibles dès lors qu'ils sont justifiés.

La notion de territoire situé outre mer doit s'entendre au sens large et vise à la fois les départements d'outre mer et les territoires d'outre mer.

Sont visés l'ensemble des frais engagés sans qu'il y ait lieu de limiter les dépenses déductibles aux seuls frais d'hébergement provisoire et frais supplémentaires de nourriture, d'installation provisoire et de déménagement.

La circulaire du 7 janvier 2003 précise que les dépenses doivent résulter de la décision de l'employeur d'envoyer son salarié en mobilité professionnelle pour une longue période ou une période temporaire. Il convient toutefois de considérer que cette condition est remplie dès lors que la mobilité est matérialisée par une décision de mutation de l'employeur peu important que celle-ci fasse suite à une demande du salarié.

Ces dispositions particulières aux mobilités outre mer ont pour objet de permettre la prise en compte des dépenses spécifiques que peut nécessiter l'éloignement propre à ce type de mobilité et à pour objet de permettre de déduire de l'assiette des cotisations de sécurité sociale des frais ou dépenses exposés par le salarié, en sus de ceux présentés aux points 2.1 à 2.3.

Il résulte en effet de la lecture combinée des dispositions de l'article 8 de l'arrêté du 20 décembre 2002 que les dispositions des points 1°(hébergement provisoire), 2°(frais d'installation) et 3°(frais de déménagement) ne sont pas limités géographiquement aux mobilités réalisées en métropole et peuvent ainsi s'appliquer lorsque la mobilité est réalisée au départ ou vers un territoire français situé outre mer.

Dès lors, la possibilité d'opter pour la déduction selon le régime du forfait pour les dépenses d'hébergement provisoire et les frais d'installation s'applique également aux mobilités au départ ou vers l'outre mer.

Les autres dépenses liées à la mobilité pourront faire l'objet d'une déduction de l'assiette sur production des justificatifs.

Entrent dans ce cadre notamment :

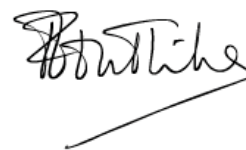
- voyage de reconnaissance du salarié et de son conjoint,
- voyages aller et retour du salarié et de sa famille en début et fin de mobilité,
- voyage d'urgence en métropole pour le salarié,
- le voyage annuel en métropole pour le salarié et sa famille.

III/ SYNTHÈSE DES DISPOSITIONS APPLICABLES AUX PERSONNELS DES ORGANISMES DU RÉGIME GÉNÉRAL DE SÉCURITÉ SOCIALE

Voir annexes

Pour toutes questions liées à l'application de la présente lettre circulaire, il convient de contacter votre Urssaf.

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur le Directeur, Madame, Monsieur le Médecin conseil régional, l'expression de mes sentiments distingués.



Martine FONTAINE

Document(s) annexe(s) :

- annexe1.doc,