

1233

# Frais de transport domicile-travail : nouveautés autour de la prise en charge par l'employeur

## Loi de finances rectificative pour 2022

**Steven THEALLIER,**  
avocat associé, Voxius Avocats  
**Florian CARRIÈRE,**  
avocat associé, Voxius Avocats



Avec l'augmentation du prix de l'énergie, en particulier celui des carburants, le gouvernement a souhaité, dans un objectif de préservation du pouvoir d'achat, inciter les entreprises à prendre davantage en charge les frais de déplacement de leurs salariés entre leur domicile habituel et le lieu de travail. Adoptées dans le cadre de la loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022, ces mesures consistent à renforcer et élargir les avantages fiscaux et sociaux applicables aux trois grands dispositifs d'aide déjà existants : le remboursement des frais de transports publics, la « prime transport » et le « forfait mobilités durables ». C'est l'occasion de revenir sur les règles applicables en la matière et de présenter les nouveautés que peuvent instaurer les employeurs dès cette rentrée.

### 1. Application des exonérations fiscales et sociales au-delà du seuil obligatoire de 50% de prise en charge des frais de transports collectifs

**Présentation du dispositif existant.** – Il s'agit de l'aide la plus connue en raison de son caractère obligatoire. En effet, l'article L. 3261-2 du Code du travail dispose que tout employeur est tenu de prendre en charge dans une certaine proportion « le prix des titres 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 ». Cette proportion a été fixée par décret à 50 % du coût de ces titres pour un salarié à temps complet<sup>1</sup>. L'avantage résultant de cette prise en charge obligatoire est exonéré d'impôt sur le revenu en application de l'article 81 du Code général des impôts<sup>2</sup> et exclu de l'assiette de calcul des cotisations sociales et de CSG/CRDS<sup>3</sup>.

En conséquence, jusqu'ici lorsqu'un employeur décidait de participer au-delà de la part obligatoire de 50 %, la part excédentaire était imposable fiscalement. En termes de cotisations sociales, une tolérance de l'Urssaf permettait jusqu'alors de maintenir le bénéfice des exonérations sociales sur cette part facultative dans la limite des frais réellement engagés mais avec une réserve : pour les salariés qui travaillent dans une autre région que celle où ils résident, l'éloignement ne doit pas relever d'une simple convenance personnelle mais de contraintes familiales ou liées à la situation de l'emploi<sup>4</sup>.

**Nouveauté issue de la loi de finances rectificative pour 2022.** – Pour 2022 et 2023 la part facultative de prise en charge de l'abonne-

1. C. trav., art. R. 3261-1.

2. CGI, art. 81 19° ter a.

3. CSS, art. L. 242-1 et L. 136-1-1.

4. BOSS, *Frais professionnels*, § 770 : « Si la prise en charge de l'employeur excède le montant de la prise en charge obligatoire, cette part de prise en charge facultative est exonérée dans la limite des frais réellement engagés. Elle est donc totalement exclue de l'assiette des cotisations et contributions sociales dans la limite des frais réellement engagés et sous réserve, pour les salariés qui travaillent dans une autre région que celle où ils résident, que l'éloignement de leur résidence à leur lieu de travail ne relève pas de la convenance personnelle mais de contraintes liées à l'emploi (difficulté de trouver un emploi, précarité ou mobilité de l'emploi, mutation suite à promotion, déménagement de l'entreprise, multi-emplois) ou familiales (prise en compte du lieu d'activité du conjoint, concubin ou pacsé, état de santé du salarié ou d'un membre de sa famille, scolarité des enfants). Cette condition est appréciée au cas par cas ».

ment aux transports collectifs bénéficie des mêmes exonérations fiscales et sociales que pour la part obligatoire dans la limite de 25 %. Concrètement si la prise en charge de l'employeur n'excède pas 75 % du coût total de l'abonnement, l'aide sera exonérée d'impôt sur le revenu et de charges sociales, indépendamment de la tolérance de l'Urssaf évoquée précédemment.

**Indifférence quant à l'éloignement du salarié de son lieu de travail.** – Avec la crise sanitaire de nombreux salariés, notamment en région parisienne, ont décidé de déménager pour changer de cadre de vie et se sont ainsi éloignés de leur lieu de travail. Or, aucune exception n'est prévue concernant l'obligation de prise en charge de l'employeur ce qui a conduit la Cour de cassation a jugé que l'éloignement géographique du domicile du salarié pour convenance personnelle ne peut pas justifier un refus de remboursement des frais de transport en commun pour les trajets domicile-lieu de travail<sup>5</sup>. Le tribunal judiciaire de Paris l'a d'ailleurs rappelé récemment dans un jugement du 5 juillet 2022<sup>6</sup>.

### CONSEIL PRATIQUE

Les employeurs doivent donc prendre en compte cette donnée dans le calcul du coût d'embauche d'un salarié qui souhaite conserver son domicile habituel pourtant éloigné de son futur lieu de travail. Tout au plus l'employeur pourra limiter ce coût sur la base des autres règles de remboursement prévues par décret :

- exiger la preuve que le salarié engage réellement des frais de déplacement entre sa résidence habituelle et son lieu de travail. Il s'agit d'ailleurs d'une obligation puisque l'Urssaf pourra demander de fournir ces justificatifs dans le cadre d'un contrôle<sup>7</sup> ;
- refuser la prise en charge des frais de transport si le salarié perçoit déjà des indemnités d'un montant au moins égal à la prise en charge légale<sup>8</sup> ;
- limiter sa prise en charge aux titres de transport permettant de réaliser, dans le temps le plus court, les déplacements entre la résidence habituelle et le lieu de travail sur la base du tarif de 2<sup>e</sup> classe<sup>9</sup>.

**Situation des salariés à temps partiel.** – La prise en charge obligatoire des frais de transports collectifs par l'employeur varie en fonction de la durée du travail pour les salariés à temps partiel : en cas de mi-temps ou plus, le salarié bénéficie d'une prise en charge dans les mêmes conditions que les salariés à temps complet ; en cas de durée de travail inférieure à un mi-temps, le salarié bénéficie d'une prise en charge au prorata du nombre d'heures travaillées par rapport à un mi-temps.

### 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 :  $50 \times 15/17,5 = 42,86$  euros.

## 2. Suppression temporaire des conditions relatives à la mise en place de la « prime transport »

**Présentation du dispositif existant.** – Prévus à l'article L. 3261-3 du Code du travail, la « prime transport » permet à l'employeur de prendre en charge « tout ou partie des frais de carburant et des frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques, hybrides rechargeables ou hydrogène engagés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail par ceux de ses salariés ».

Le montant, les modalités ainsi que les critères d'attribution de la prime de transport doivent être prévus par accord d'entreprise ou par accord interentreprises, et à défaut, par accord de branche. En l'absence d'accord, l'employeur peut prévoir le versement de la prime de transport par décision unilatérale, après consultation du CSE s'il existe<sup>10</sup>.

Néanmoins, ce dispositif facultatif ne peut être mise en place que dans deux situations<sup>11</sup> :

- lorsque la résidence habituelle ou le lieu de travail du salarié est situé, soit dans une commune non desservie par un service public de transport collectif régulier ou un service privé mis en place par l'employeur, soit n'est pas inclus dans le périmètre d'un plan de mobilité obligatoire ;
- lorsque 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.

Par ailleurs, le bénéfice de cette prise en charge facultative des frais de carburant ou des frais d'alimentation des véhicules électriques, hybrides rechargeables ou à hydrogène ne peut être cumulé avec celui de la prise en charge obligatoire du coût de l'abonnement aux transports publics<sup>12</sup>.

Jusqu'à cet été, la prime transport était exonérée d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales dans la limite de 500 euros par an et par salarié pour les frais d'alimentation des véhicules électriques, hybrides rechargeables ou hydrogène, dont 200 euros au maximum pour les frais de carburant<sup>13</sup>.

### Nouveautés issues de la loi de finances rectificative pour 2022.

– Les deux conditions de mise en place de la « prime transport » énoncées ci-dessus sont temporairement écartées. Ainsi pour 2022 et 2023, l'exonération de cotisations sociales s'appliquera, dans les mêmes limites que présentées plus haut, pour les salariés qui ne pouvaient pas auparavant bénéficier de cette prime, notamment ceux qui utilisent leur véhicule personnel pour se rendre sur leur lieu de travail alors même qu'ils ont la possibilité d'utiliser les transports en commun.

5. Cass. soc., 12 déc. 2012, n° 11-25.089 : « l'article L. 3261-2 du code du travail dans sa rédaction issue de l'article 20 de la loi n° 2008-1330 du 17 décembre 2008 impose aux employeurs la prise en charge partielle du prix des titres d'abonnement souscrits par leurs salariés pour leurs déplacements accomplis au moyen de transports publics entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, sans distinguer selon la situation géographique de cette résidence ; (...) ayant retenu qu'aucune disposition légale ou réglementaire ne limite cette prise en charge aux déplacements effectués dans la région Île de France, le conseil de prud'hommes a, par ce seul motif, sans avoir à procéder à une recherche que ses constatations rendaient inutile, légalement justifié sa décision » (V. JCP S 2013, 1091 note O. Guivenal).

6. TJ Paris, 5 juill. 2022, n° RG 22/04735.

7. C. trav., art. R. 3261-5.

8. C. trav., art. R. 3261-8.

9. C. trav., art. R. 3261-3.

10. C. trav., art. L. 3261-4.

11. C. trav., art. L. 3261-3 alinéa 2.

12. C. trav., art. L. 3261-3 alinéa 3.

13. CGI, art. 81 19° ter b.

La règle du non-cumul de la « prime transport » et de la prise en charge obligatoire des frais d'abonnement aux transports collectifs est également suspendue, l'objectif étant d'encourager la multimodalité des transports des salariés et éviter qu'un salarié soit contraint de choisir entre le remboursement de son abonnement aux transports collectifs ou des frais de carburant de son véhicule alors que celui-ci peut être contraint d'utiliser les deux pour se rendre sur son lieu de travail, par exemple s'il n'habite pas à proximité d'une gare.

#### ATTENTION

Il reste des situations où la « prime transport » est exclue. Cela concerne le cas où le salarié bénéficie d'un véhicule mis à disposition permanente par l'employeur avec prise en charge des dépenses de carburant ou d'alimentation électrique (voiture de fonction ou de service), si le salarié est logé dans des conditions excluant tous frais de transport pour se rendre au travail (logement de fonction), ou encore lorsque l'employeur assure gratuitement le transport du salarié<sup>14</sup>.

Dans l'hypothèse où l'employeur décide de mettre en place la « prime transport », elle doit profiter à l'ensemble des salariés selon les mêmes modalités et en fonction de la distance entre le domicile et le lieu de travail<sup>15</sup>. En cas de changement des modalités de remboursement de ces frais liés à l'utilisation du véhicule personnel, l'employeur doit avertir les salariés au moins un mois avant la date fixée pour le changement<sup>16</sup>.

### 3. Augmentation du plafond d'exonération du « forfait mobilités durables »

**Présentation du dispositif existant.** – Créé fin 2019 en remplacement de l'indemnité kilométrique vélo, le « forfait mobilités durables » permet à l'employeur de prendre en charge de façon facultative tout ou partie des frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail des salariés réalisés à l'aide de moyens de transport dits « à mobilités douce » tels que le vélo à pédalage assisté, le covoiturage et autres services de mobilité partagée<sup>17</sup> (ex : location ou de mise à disposition en libre-service de vélos, de trottinettes ou autopartage sous réserve de véhicules à faible émission).

La prise en charge de l'employeur prend la forme d'une allocation forfaitaire versée au salarié sous réserve de son utilisation conforme à son objet. Son montant est librement fixé par l'acte de mise en place qui peut être, à l'instar de la « prime transport », un accord collectif ou une décision unilatérale de l'employeur<sup>18</sup>.

Jusqu'ici le « forfait de mobilité durable » bénéficiait d'une exonération sociale et fiscale dans la limite d'un plafond de 500 euros par an<sup>19</sup> dont 200 euros au maximum pour les frais de carburant. Ce plafond était augmenté à 600 euros en cas de cumul du « forfait mobilités durables » avec la prise en charge obligatoire des frais de transport<sup>20</sup>.

**Nouveautés issues de la loi de finances rectificative pour 2022.** – Pour 2022 et 2023, le plafond du « forfait mobilités durables » sera porté à **700 euros par an dont 400 euros maximum** au titre des frais de carburant. De plus, pour tenir compte d'un moins bon maillage du territoire en transport en commun dans les départements et région d'outre-mer, le plafond est porté dans ces territoires à 900 euros dont 600 euros au titre des frais de carburant.

En cas de cumul du « forfait mobilités durables » avec la prise en charge de l'abonnement aux transports publics, le plafond global d'exonération est porté de 600 à 800 euros par an, cette dernière mesure n'étant pas limitée dans le temps contrairement aux précédentes<sup>21</sup>.

#### ATTENTION

En cas de mise en place de ce dispositif d'aide, l'employeur doit en faire bénéficier l'ensemble des salariés de l'entreprise remplissant les conditions prévues<sup>22</sup>.

L'allocation forfaitaire est réputée utilisée conformément à son objet à la condition que l'employeur recueille auprès du salarié, pour chaque année civile, un justificatif de paiement ou une attestation sur l'honneur mentionnant l'utilisation des moyens de déplacement visés par ce dispositif d'aide<sup>23</sup>.

A noter que le 5 septembre 2022, le ministère de l'Écologie a publié sur son site internet une FAQ<sup>24</sup> consacré au « forfait mobilités durables », qui rappelle les principales règles applicables, tout en apportant certaines précisions et des exemples que peut prendre cette aide en fonction de la mobilité concernée. On y apprend aussi que l'indemnité kilométrique vélo peut être maintenue lorsqu'elle est en vigueur dans les entreprises et l'articulation avec les nouvelles règles.

19. CGI, art. 81 19° ter b.

20. CGI, art. 81 19° ter b. al. 2 (dans sa version vigueur avant le 18 août 2022) « [...] Par dérogation au premier alinéa du présent b, lorsque la prise en charge des frais de transport personnel engagés par les salariés en application de l'article L. 3261-3-1 du code du travail est cumulée avec la prise en charge prévue à l'article L. 3261-2 du même code, l'avantage résultant de ces deux prises en charge ne peut dépasser le montant maximal entre 600 euros par an et le montant de l'avantage mentionné au a du présent 19° ter ».

21. CGI, art. 81 19° ter b. al. 2.

22. C. trav., art. R. 3261-13-2 al. 1.

23. C. trav., art. R. 3261-13-2 al. 2.

24. Ministère Écologie, FAQ : <https://www.ecologie.gouv.fr/faq-forfait-mobilites-durables-fmd>

14. C. trav., art. R. 3261-12.

15. C. trav., art. R. 3261-11.

16. C. trav., art. R. 3261-13.

17. C. trav., art. L. 3261-3-1.

18. C. trav., art. L. 3261-4.

## Annexe

Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022, art. 2 :

I. – Par dérogation au b du 19° ter de l'article 81 du code général des impôts, pour l'imposition des revenus des années 2022 et 2023, 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, hybrides rechargeables ou hydrogène engagés par les salariés dans les conditions prévues à l'article L. 3261-3 du code du travail et des frais mentionnés à l'article L. 3261-3-1 du même code est exonéré d'impôt sur le revenu dans la limite globale de 700 euros par an, dont 400 euros au maximum pour les frais de carburant. Par exception, dans les collectivités régies par l'article 73 de la Constitution, la limite globale est portée à 900 euros, dont 600 euros pour les frais de carburant.

II. – Par dérogation aux trois premiers alinéas de l'article L. 3261-3 du code du travail, l'employeur peut prendre en charge, au titre de l'année 2022 et de l'année 2023, dans les conditions prévues à l'article L. 3261-4 du même code, tout ou partie des frais de carburant et des frais exposés pour l'alimentation de véhicules électriques, hybrides rechargeables ou hydrogène engagés par ses salariés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail. Par dérogation au dernier alinéa de l'article L. 3261-3 dudit code, la prise en charge par l'employeur des frais mentionnés au même article L. 3261-3 exposés par ses salariés peut, au titre de l'année 2022 et de l'année 2023, être cumulée avec la prise en charge prévue à l'article L. 3261-2 du même code.

III. – Pour les années 2022 et 2023, la prise en charge par l'employeur du prix des titres d'abonnements souscrits par ses salariés dans les conditions prévues à l'article L. 3261-2 du code du travail et excédant l'obligation de prise en charge définie au même article L. 3261-2 bénéficie, dans la limite de 25 % du prix de ces titres, des exonérations définies au a du 19° ter de l'article 81 du code général des impôts et au d du 4 du III de l'article L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale.

IV. – La perte de recettes résultant pour l'État du III est compensée, à due concurrence, par la création d'une taxe additionnelle à l'accise sur les tabacs prévue au chapitre IV du titre I<sup>er</sup> du livre III du code des impositions sur les biens et services.

V. – La perte de recettes résultant pour les organismes de sécurité sociale du III est compensée, à due concurrence, par la majoration de l'accise sur les tabacs prévue au chapitre IV du titre I<sup>er</sup> du livre III du code des impositions sur les biens et services.

**MOTS-CLÉS :** Cotisations et contributions sociales - Frais de transport - forfait mobilités durables - Prime transport

**TEXTES :** L. n° 2022-1157, 16 août 2022

**JURISCLASSEUR :** Protection sociale Traité, Fasc. 640-70, par Xavier Aumeran