la fiscalité des indemnités de rupture

BEYNOST – 18 octobre2022

BREF RAPPEL DU RÉGIME FISCAL

Un cadre cohérent fixé par la loi de finances pour 2000

- Le législateur est intervenu, dans la loi de finances pour 2000, pour établir un cadre cohérent, s'imposant non seulement au régime fiscal mais également aux cotisations et contributions sociales. Les indemnités soumises à ce régime particulier sont énumérées par le CGI (CGI, art. 80 duodecies).
- Malgré de nombreuses modifications, le régime des cotisations sociales reste, au moins partiellement, soumis au régime fiscal, puisque seule la fraction non imposable de ces indemnités est exonérée, dans la limite d'un plafond, des cotisations sociales (CSS, art. L. 242-1, II 7°).

Une imposition de principe

- **1°Principe général posé par le CGI**
- Le CGI pose en principe général que « toute indemnité versée à l'occasion de la rupture du contrat de travail constitue une rémunération imposable ».
- Par exemple, sont imposables, quel que soit le mode de rupture du contrat de travail, l'indemnité compensatrice de préavis, l'indemnité compensatrice de congés payés, l'indemnité de non-concurrence, les indemnités de fin de CDD ou de fin de mission.
- CGI, art. 80 duodeciesBOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20 , 1 à 20
- Mais ce principe général est assorti d'un certain nombre d'exceptions énumérées également par le CGI. Les indemnités que l'article 80 duodecies énumère ouvrent droit à une exonération fiscale totale ou plafonnée, selon le cas.

TN AVOCATS

2°Tempérament apporté par le Conseil constitutionnel en 2013

- Le Conseil constitutionnel a émis sur cet article 80 duodecies par QPC, une importante réserve d'interprétation.
  - Un salarié avait perçu une indemnité transactionnelle, destinée à prévenir un contentieux sur la rupture de son contrat de travail. Cette rupture avait eu lieu par une « prise d'acte », dont le salarié entendait faire reconnaître les conséquences d'un licenciement abusif. L'intéressé n'avait pas déclaré le montant de cette indemnité transactionnelle à l'administration fiscale et contestait le redressement notifié par celle-ci à ce titre.
  - *alors que les indemnités perçues à la suite d'une décision de justice sont listées à l'article 80 duodecies du CGI comme intégralement exonérées d'IR, rien n'est prévu pour les indemnités versées dans le cadre d'une transaction. La cour administrative d'appel en avait déduit que ces indemnités transactionnelles devaient se voir appliquer le principe général et être soumises à l'impôt sur le revenu.*

- Interrogé par le Conseil d'État dans le cadre d'une QPC, le Conseil constitutionnel précise que l'article 80 duodecies du CGI définit les indemnités de licenciement ou de départ à la retraite « qui, en raison de leur nature » sont exonérées totalement ou partiellement d'impôt sur le revenu. Mais cette disposition ne peut « sans instituer une différence de traitement sans rapport avec l'objet de la loi, conduire à ce que le bénéfice de ces exonérations varie selon que l'indemnité a été allouée en vertu d'un jugement, d'une sentence arbitrale ou d'une transaction ». **En particulier, « en cas de transaction, il appartient à l'administration et, lorsqu'il est saisi, au juge de l'impôt, de rechercher la qualification à donner aux sommes objet de la transaction ».**
- Cons. const., déc., 20 sept. 2013, n° 2013-340 QPC
- Tirant les conséquences de cette décision, le Conseil d'État a considéré que, dans cette affaire, l'indemnité transactionnelle n'était susceptible de bénéficier du traitement fiscal favorable « que si le salarié apporte la preuve que cette prise d'acte est assimilable à un licenciement sans cause réelle et sérieuse en raison de faits de nature à justifier la rupture du contrat aux torts de l'employeur ». Selon le Conseil d'État, dans le cas contraire, la prise d'acte doit être regardée comme constitutive d'une démission et l'indemnité transactionnelle soumise à l'IR.
- CE, 1er avr. 2015, n° 365253

TN AVOCATS

Exceptions

- **Indemnités intégralement non imposables**
  - Les indemnités suivantes sont exonérées fiscalement en totalité :
    - l'indemnité forfaitaire proposée lors de la conciliation, devant le conseil de prud'hommes ;C. trav., art. L. 1235-1
    - les indemnités accordées par une juridiction en cas d'irrégularité de la procédure de licenciement ;C. trav., art. L. 1235-2
    - les indemnités versées en cas de licenciement abusif prononcé par une juridiction ;C. trav., art. L. 1235-3
    - l'indemnité correspondant aux salaires des 6 derniers mois versée en cas de nullité d'une mesure de licenciement constatée par le juge, lorsqu'aucune réintégration n'intervient. C. trav., art. L. 1235-3-1

- les indemnités versées après annulation d'une procédure de licenciement économique collectif (10 salariés et plus sur 30 jours dans une entreprise d'au moins 50 salariés) pour absence ou insuffisance de plan de sauvegarde de l'emploi ;C. trav., art. L. 1235-11
- les indemnités versées en cas de non-respect des procédures de consultation des représentants du personnel ou de défaut d'information à l'autorité administrative, en cas de licenciement collectif économique ;C. trav., art. L. 1235-12
- les indemnités versées en cas de non-respect de la priorité de réembauchage ;C. trav., art. L. 1235-13
- les indemnités de rupture garanties aux salariés par un accord collectif relatif au congé de mobilité ;C. trav., art. L. 1237-18-2, 7°
- les indemnités de rupture garanties aux salariés par un accord collectif relatif à la rupture conventionnelle collective, ainsi que les mesures facilitant l'accompagnement et le reclassement externe des salariés sur des emplois équivalents (congé de mobilité, actions de formation, de VAE, de reconversion, de soutien à la création ou reprise d'entreprise) ;C. trav., art. L. 1237-19-1, 5° et 7°
- les indemnités de licenciement ou de départ volontaire accordées aux salariés dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi ;C. trav., art. L. 1233-61 à L. 1233-64
- les sommes versées au titre des mesures d'accompagnement dans les entreprises de moins de 50 salariés lors d'un licenciement économique collectif de 10 salariés et plus sur 30 jours.C. trav., art. L. 1233-32CGI, art. 80 duodecies

- En principe, une indemnité transactionnelle allouée après la conclusion d'une rupture conventionnelle ne peut être regardée comme une indemnité de licenciement sans cause réelle et sérieuse et est donc imposable. Toutefois, si l'employeur n'a pas remis un exemplaire de la convention de rupture au salarié, la rupture conventionnelle est nulle et produit les effets d'un licenciement sans cause réelle et sérieuse. Dès lors, l'indemnité transactionnelle est exonérée d'impôt sur le revenu.
- CE, 21 juin 2021, n° 438532

TN AVOCATS

Indemnités partiellement exonérées

- Les indemnités suivantes sont exonérées fiscalement dans les limites indiquées ci-après
  - Compte tenu des termes de la comparaison, les indemnités versées au-delà des prévisions légales ou conventionnelles peuvent résulter d'un accord d'entreprise, d'un contrat de travail ou d'une transaction.
  - *selon l'administration fiscale, les salariés ayant moins de 8 mois d'ancienneté ou ceux licenciés pour faute grave ou lourde n'ont pas droit à l'indemnité légale, ni, sauf exception, à l'indemnité conventionnelle. Toutefois, en cas de conclusion d'une transaction, celle-ci ouvre droit à l'exclusion plafonnée applicable à l'indemnité de licenciement.*
  - La valeur de la rémunération annuelle brute perçue l'année civile précédant la rupture du contrat de travail correspond aux rémunérations déclarées à l'administration fiscale par l'employeur, avant déduction de la part salariale des cotisations et de la part déductible de la CSG.

TN AVOCATS

- Si plusieurs indemnités sont versées par plusieurs entreprises du même groupe, il y a lieu de comparer les limites d'exonération au montant « global » des indemnités reçues.
- Lorsque le versement d'une indemnité de licenciement, et par transposition d'une autre indemnité de rupture énumérée à l'article 80 duodecies du CGI, s'effectue par fraction sur 2 années civiles successives, les limites s'apprécient en faisant masse de l'ensemble des versements.

TN AVOCATS

Indemnités de licenciement versées hors d'un PSE

- La fraction des indemnités de licenciement versées en dehors du cadre d'un PSE (au sens des articles L. 1233-32 et L. 1233-62 du code du travail) est exonérée fiscalement pour la valeur la plus élevée entre :
- deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail ou 50 % du montant de l'indemnité si cette valeur est supérieure.
  - Ces deux montants sont retenus dans la limite de six fois le plafond annuel de la Sécurité sociale (Pass) (pour 2022 : 41 1136 euros x 6 = 246 816 euros) en vigueur à la date du versement des indemnités ;
- ou le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi.
- CGI, art. 80 duodecies, 1, 3°BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30 , 30

Indemnité de mise à la retraite

- L'indemnité de mise à la retraite est exonérée fiscalement dans la limite la plus élevée entre :
  - deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, ou 50 % du montant de l'indemnité si cette valeur est supérieure. Ces deux montants sont retenus dans la limite de cinq Pass)(pour 2022 : 41 1136 euros x 5 = 205 680 euros) ;
  - ou le montant de l'indemnité de mise à la retraite prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi.
- CGI, art. 80 duodecies, 1, 4°BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30 , 190

TNAVOCATS

Indemnité de rupture conventionnelle homologuée

- L'indemnité de rupture conventionnelle homologuée versée au salarié qui n'est pas en droit de bénéficier d'une retraite d'un régime obligatoire, est exonérée fiscalement dans la limite la plus élevée entre :
  - deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail ou 50 % du montant de l'indemnité si cette valeur est supérieure. Ces deux montants sont retenus dans la limite de six Pass ;
  - ou le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi.
  - CGI, art. 80 duodecies, 1, 6°BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30 , 170

- Par application du principe général, l'indemnité de rupture conventionnelle versée au salarié en droit de bénéficier d'une retraite d'un régime obligatoire est intégralement soumise à l'IR.
- Selon l'administration fiscale, pour bénéficier de l'exonération, la condition de l'ouverture du droit à liquidation s'apprécie le jour de la rupture du contrat de travail, peu importe qu'elle soit satisfaite ultérieurement au cours de la même année.
- BOI-RSA-CHAMP-20-10-30 , 180

TN AVOCATS

RÉGIME SOCIAL

TN AVOCATS

Les règles d'assujettissement aux cotisations sociales

- **Adossement initial du régime social sur le régime fiscal**
  - La LFSS pour 2000 a lié le régime social des indemnités de rupture – à l'origine celles versées alors que la rupture était « à l'initiative de l'employeur », puis avec l'émergence de dispositifs de rupture négociée, celles versées « à l'occasion de la rupture du contrat de travail » – sur leur régime fiscal.
  - *cet élargissement à toutes les indemnités liées à la rupture du contrat de travail permettait d'appréhender, selon les débats parlementaires, les indemnités de rupture « quelles qu'elles soient ».*
  - L. n° 99-1140, 29 déc. 1999, art. 2
    - Alors que le dispositif fiscal a été peu modifié, il n'en est pas de même en matière sociale, de sorte que cet alignement initial tend à s'estomper, en particulier compte tenu d'une lecture autonome des textes sociaux faite par la Cour de cassation.
    - CSS, art. L. 136-1-1, III, 5° et L. 242-1, II, 7°

TN AVOCATS

Cadre légal actuel du régime social

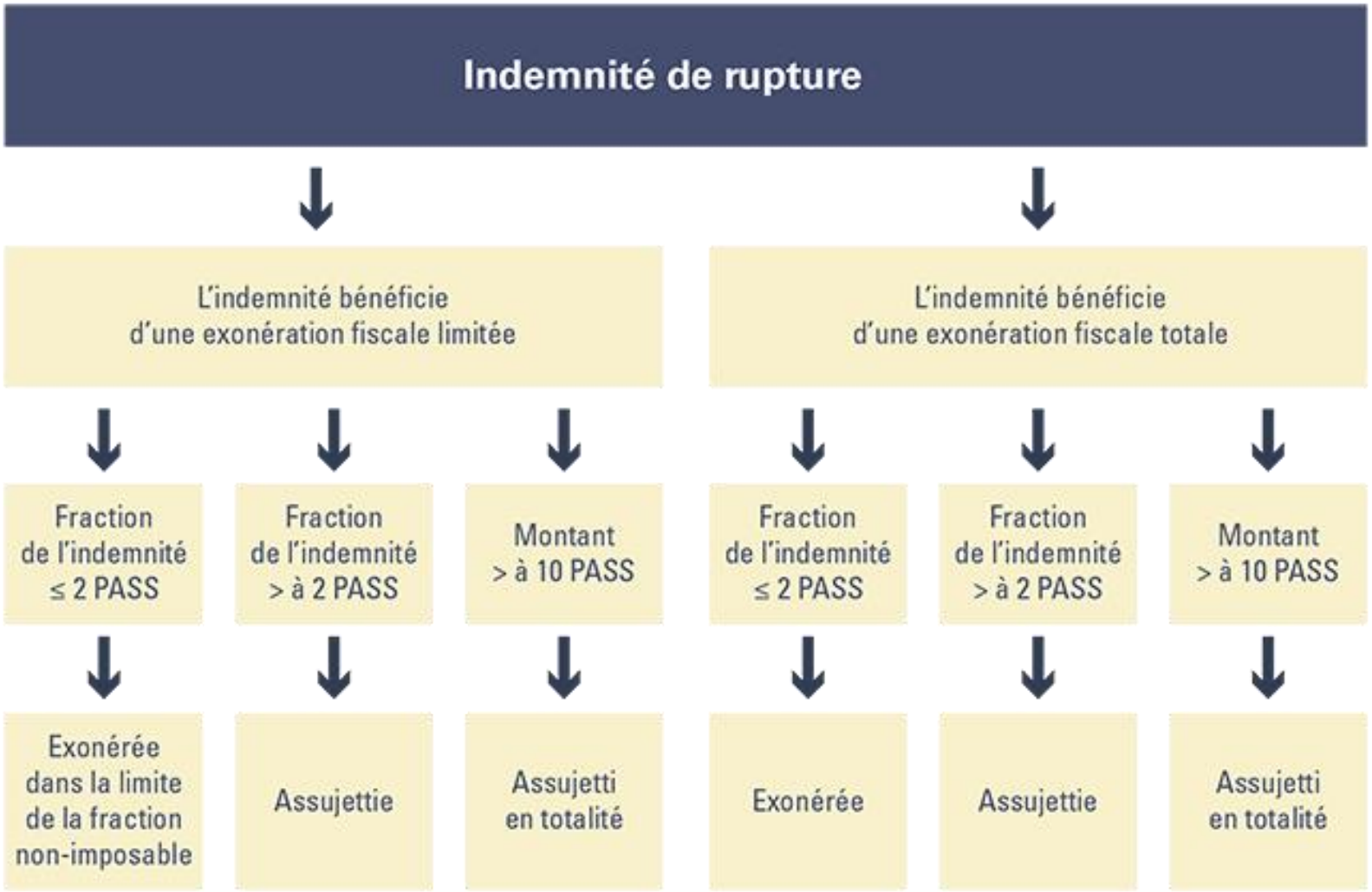
- Les indemnités « versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail » sont, à compter du 1er janvier 2017 :
  - exonérées dans la limite d'un plafond ;
  - ou exonérées intégralement ;
  - ou assujetties intégralement.

Principe général : l'exonération plafonnée

- **Plafonnement appliqué**
- **1°Les limites d'exonération**
  - La plupart des indemnités liées à la rupture du contrat de travail sont exonérées de cotisations de sécurité sociale dans les conditions cumulatives suivantes :
    - les indemnités ne doivent pas dépasser la valeur de 10 Pass)(pour 2022 : 41 1136 euros x 10 = 411 136 euros) ;
    - l'exonération porte sur la fraction non imposable des indemnités
    - la fraction exonérée de cotisations sociales est limitée à 2 Pass
    -)(pour 2022 : 41 136 euros x 2 = 82 272 euros)
    - Les indemnités qui dépassent la valeur de 10 Pass sont intégralement assujetties.
    - *les indemnités de cessation forcée des mandataires sociaux sont assujetties intégralement lorsqu'elles dépassent la valeur de 5 Pass et cette limite s'applique lorsque le mandataire social cumule avec une indemnité de licenciement au titre de la rupture de son contrat de travail*

TN AVOCATS

- En pratique, pour définir la limite exonérée de cotisations sociales, il convient de « croiser » les conditions requises fiscalement et celles requises par la sécurité sociale :
  - les indemnités inférieures à 10 Pass, dont le montant résulte d'un accord collectif (de branche ou interprofessionnel) ou de la loi, sont exonérées dans la limite de 2 Pass ;
  - pour les indemnités, inférieures à 10 Pass, dont le montant, par hypothèse supérieur au montant conventionnel ou légal, résulte du contrat de travail, d'une décision unilatérale de l'employeur, d'un PSE, d'une transaction ou d'une décision de justice, il convient d'établir d'abord la fraction non imposable, puis d'appliquer à cette fraction la limite de 2 Pass.
  - CSS, art. L. 242-1, 7°


Indemnité de rupture
L'indemnité bénéficie d'une exonération fiscale limitée
L'indemnité bénéficie d'une exonération fiscale totale
Fraction de l'indemnité ≤ 2 PASS
Fraction de l'indemnité > à 2 PASS
Montant > à 10 PASS
Fraction de l'indemnité ≤ 2 PASS
Fraction de l'indemnité > à 2 PASS
Montant > à 10 PASS
Exonérée dans la limite de la fraction non-imposable
Assujettie
Assujetti en totalité
Exonérée
Assujettie
Assujetti en totalité

TN AVOCATS

Cotisations sociales concernées

- L'exonération plafonnée des indemnités de rupture s'applique aux cotisations de sécurité sociale et aux charges dont l'assiette est alignée sur les premières. Il s'agit des cotisations suivantes :
  - les cotisations de sécurité sociale (assurance maladie, maternité, invalidé, décès, vieillesse, AT/MP) ;
  - la contribution de solidarité autonomie ;
  - la contribution au dialogue social ;
  - la cotisation d'assurance chômage, y compris l'AGS ;
  - la cotisation de retraite complémentaire Agirc-Arrco, y compris les contributions CEG et CET et l'Apec ;
  - la contribution Fnal ;
  - la contribution unique à la formation professionnelle ;
  - le versement mobilité (anciennement versement transport) ;
  - la participation à l'effort de construction ;
  - la taxe sur les salaires.

TN AVOCATS

Les exceptions ouvrant droit à exonération totale

Des exceptions légales ou judiciaires

- En principe, toute indemnité versée à l'occasion de la rupture du contrat de travail, énumérée à l'article 80 duodecies du CGI, est soumise à la limite d'exonération fixée à 2 Pass, mais il existe des exceptions, soit légales, soit par décisions de justice

Exceptions légales : la préretraite amiante et le travail dissimulé

- Le versement de l'allocation de cessation anticipée d'activité (ACAATA) versée aux salariés ayant été en contact professionnellement avec l'amiante ouvre droit à une indemnité de départ à la retraite.
- Cette indemnité, dont le montant correspond soit à celui prévu pour l'indemnité de départ en retraite de droit commun, soit à une indemnité spécifique fixée par accord d'entreprise, par contrat de travail ou par disposition unilatérale de l'employeur, est totalement exclue de l'assiette des cotisations sociales et de CSG/CRDS.
  - L. n° 98-1194, 23 déc. 1998, art. 41, V : JO, 27 déc. Lettre-circ. ACOSS n° 2001-037, 19 févr. 2001 Lettre-circ. ACOSS n° 2002-046, 8 févr. 2002
- Par ailleurs, la Cour de cassation considère que l'indemnité forfaitaire égale à 6 mois de salaire, attribuée (C. trav., art. L. 8221-3) au salarié en cas de travail dissimulé présente un caractère indemnitaire et qu'elle n'est pas soumise à cotisations sociales.
  - *cette indemnité forfaitaire a été qualifiée par la Cour de cassation de « sanction civile »*
  - *(Cass. soc., 6 févr. 2013, n° 11-23.738, n° 243 FP - P + B).*
  - Cass. soc., 20 févr. 2008, n° 06-44.964, n° 404 F - P

TN AVOCATS

Exceptions judiciaires

Malgré la réforme introduite par la LFSS pour 2000, certaines décisions de justice considèrent, dans des situations spécifiques d'attribution d'une indemnité transactionnelle, que ces indemnités réparent un préjudice particulier et bénéficient à ce titre d'une exonération non plafonnée, indépendamment de leur statut fiscal.

- La Cour de cassation reconnaît « un caractère indemnitaire » à une indemnité transactionnelle versée non, comme le soutenait l'Urssaf, en raison du départ volontaire du salarié à la retraite, mais pour mettre un terme à la contestation sur le caractère « contraint » du départ du salarié, en raison notamment d'une discrimination dont celui-ci s'estimait victime. Dans le cadre de la transaction, la société acceptait de lui verser une indemnité forfaitaire qui s'ajoutait à l'indemnité conventionnelle de départ en retraite.
- Dans cette affaire, la Cour de cassation relève que les juges du fond ont apprécié souverainement l'existence d'une contestation sur l'imputabilité de la rupture du contrat de travail.
- Cass. 2e civ., 4 avr. 2013, n° 12-11.976

TN AVOCATS

Règles d'assujettissement à la CSG et à la CRDS

- **Cadre légal d'assujettissement des contributions CSG/CRDS**
  - Les indemnités versées « à l'occasion de la rupture du contrat de travail » sont exclues de l'assiette de la CSG dans la limite du plus petit des montants suivants :
    - le montant de l'indemnité prévu par l'accord collectif (de branche, professionnel ou interprofessionnel) ou par la loi si ce dernier montant est plus élevé. En l'absence de montant d'indemnité prévu pour le motif de la rupture concerné, le montant pris en compte est celui de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement ;
    - le montant fixé en application du 7° du II de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, il s'agit du montant exonéré, limité à 2 Pass, des cotisations de sécurité sociale.
  - Les indemnités d'un montant supérieur à 10 Pass sont intégralement assujetties.
  - Le texte précise, en outre, que ces règles s'imposent indépendamment du régime fiscal de l'indemnité.
  - CSS, art. L. 136-1, III, 5°
  - L'assiette de la CRDS est calculée dans les mêmes conditions que celles prévues pour la CSG.
  - Ord. n° 96-50, 24 janv. 1996, art. 14 : JO, 25 janv.

TN AVOCATS

Calcul légal ou conventionnel des indemnités de rupture

- L'exonération de CSG/CRDS porte sur le montant de l'indemnité prévu par l'accord collectif de branche ou l'accord interprofessionnel ou par la loi selon le motif de la rupture, et en l'absence de montant prévu pour le motif concerné, sur le montant de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement.
- Doit être confirmé le redressement notifié par l'Urssaf et portant sur la fraction des indemnités de licenciement qui dépassaient le montant prévu par la convention collective.
  - *dans cette affaire, bien que la période contrôlée portait sur les années 1996-1998, l'arrêt reste transposable car le texte mentionnait déjà que l'exonération de CSG/CRDS était limitée au montant de l'indemnité prévue par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel.*
  - Cass. 2e civ., 19 avr. 2005, n° 03-30.759, n° 621 FS - P + B
  - L'indemnité de licenciement ayant été calculée en tenant compte d'une ancienneté majorée, la cour d'appel était fondé à soumettre à CSG/CRDS la fraction de cette indemnité qui excédait le montant résultant du calcul tenant compte de l'ancienneté réelle du salarié.
  - Cass. soc., 12 nov. 2008, n° 07-42.069
-

Nature des indemnités visées

- Seules les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail, qui bénéficient d'une exonération plafonnée des cotisations de sécurité sociale ouvrent droit à l'exonération de la CSG/CRDS.
- *A contrario*, toutes les indemnités versées à l'occasion de la rupture et soumises aux cotisations de sécurité sociale, par exemple l'indemnité compensatrice de préavis, la contrepartie à la clause de non-concurrence, les indemnités de fin de CDD ou de fin de mission d'intérim, toute indemnité versée éventuellement lors d'un départ volontaire hors PSE du salarié sont soumises à la CSG/CRDS.
- CSS, art. L. 136-1, III, 5°
- L'Acoss (dénommée également Urssaf Caisse nationale) a admis que les assouplissements accordés en matière d'exonération de cotisations de sécurité sociale, par exemple l'exonération de l'indemnité de licenciement accordée à un salarié qui ne remplit pas la condition d'ancienneté requise dans la limite du calcul légal de l'indemnité soient étendus également à la CSG/CRDS
  - *l'article L. 136-1, III, 5° du code de la sécurité sociale a été réécrit depuis la publication de la circulaire Acoss sans que le sens du texte soit modifié, cette position de l'Acoss reste applicable. Elle a été reprise dans le Bulletin officiel de la sécurité sociale.*
  - CSS, art. L. 136-1, II, 7°
  - Lettre-circ. ACOSS n° 2001-037, 19 févr. 2001 Lettre-circ. ACOSS n° 2002-046, 8 févr. 2002

Frais professionnels

- Les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail, qui sont intégralement soumises aux cotisations de sécurité sociale et à la CSG/CRDS du fait de leur nature de rémunération, bénéficient de la réduction d'assiette au titre des frais professionnels de 1,75 %. Il s'agit notamment :
  - des rappels de salaire versés lors de la rupture du contrat de travail ;
  - de l'indemnité de fin de CDD ou de l'indemnité de fin de mission ;
  - des indemnités dues au salarié qui n'a pas pu bénéficier des congés ou des repos auxquels il a droit (congés payés, jours de RTT, repos compensateur de remplacement) ainsi que l'indemnité compensatrice de congés payés ;
  - de l'indemnité compensatrice de préavis.
  - CSS, art. L. 136-2
- Les indemnités de licenciement ou de mise à la retraite ou toutes autres sommes versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail qui sont, le cas échéant, assujetties en partie à la CSG/CRDS ne bénéficient pas de l'abattement forfaitaire pour frais professionnels.
- Circ. intermin. DSS/5B/2011/495, 30 déc. 2011

TN AVOCATS

Règles d'assujettissement au forfait social

Cadre légal

- Les rémunérations assujetties à la CSG et exclues des cotisations de sécurité sociale sont, en principe, soumises au forfait social.
- Par dérogation, les indemnités suivantes sont exclues du forfait social :
  - les indemnités de licenciement, y compris celles versées dans le cadre d'un PSE ;
  - les indemnités de mise à la retraite ;
  - les indemnités de départ volontaire versées dans le cadre d'un PSE ;
  - les indemnités versées en cas d'accord collectif de RCC et de GPEC.

TN AVOCATS

- En revanche, les indemnités versées au titre d'une rupture conventionnelle homologuée sont assujetties au forfait social pour la fraction comprise entre le premier euro et 2 Pass ou, dit autrement, sur la fraction exonérée des cotisations sociales, sous réserve d'être d'un montant inférieur à 10 Pass.
- *le texte prévoit en effet que, s'agissant de la rupture conventionnelle homologuée, le forfait social s'applique selon le principe (soit sur la fraction de l'indemnité comprise entre l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement et 2 Pass) et « également » sur la part exclue de la CSG.*
- CSS, art. L. 137-15

TN AVOCATS

- Les dommages-intérêts versés par décision de justice en cas de licenciement abusif ou irrégulier sont exclus du forfait social au même titre que les indemnités de rupture.
- Circ. DSS/SD5B/2008/387, 30 déc. 2008
- Selon l'Acoss, les indemnités transactionnelles qui sont considérées « comme une majoration de l'indemnité de rupture versée préalablement à la transaction » doivent être cumulées avec l'indemnité à laquelle elles sont rattachées et soumises au même régime. Il s'en déduit que ces indemnités ne sont pas soumises au forfait social, sauf dans l'hypothèse où une indemnité transactionnelle ferait suite à une rupture conventionnelle.
- Lettre-circ. ACOSS n° 2013-0000019, 28 mars 2013

TN AVOCATS

Taux du forfait social

- Le taux du forfait social sur les indemnités versées au titre de la rupture conventionnelle homologuée est fixé à 20 %, à la charge de l'employeur.
- CSS, art. L. 137-16

Évolution des textes

- Le forfait social est exclu pour les indemnités versées lors de la rupture du contrat de travail, à l'exception de la rupture conventionnelle homologuée, pour les indemnités versées à compter du 1er janvier 2013. Diverses modifications sont intervenues depuis la création de cette contribution :
- les indemnités versées en application d'un accord collectif de congé de mobilité (C. trav., art. L. 1237-18-2) et d'un accord collectif portant rupture conventionnelle collective (RCC) (C. trav., art. L. 1237-19) sont intégralement exclues de l'assiette du forfait social (L. n° 2018-1203, 22 déc. 2018, art. 16 : JO, 23 déc) ;

TN AVOCATS

- les indemnités exonérées du forfait social sont les indemnités de licenciement, de mise à la retraite et de départ volontaire versées dans le cadre d'un PSE (L. n° 2012-1404, 17 déc. 2012, art. 21 : JO, 18 déc.) :
  - les indemnités versées à l'occasion d'une rupture conventionnelle homologuée à compter du 1er janvier 2013, deviennent « également » assujetties pour la fraction correspondant à l'exclusion d'assiette des cotisations sociales.

RÉGIME SOCIAL APPLICABLE INDEMNITÉ PAR INDEMNITÉ

Un régime social dicté en principe par le CGI

- En principe, les indemnités de rupture « versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail » qui bénéficient de l'exonération plafonnée à 2 Pass, à condition d'être inférieures à 10 Pass sont énumérées par l'article 80 duodecies du CGI. Elles ne sont pas définies par l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

Indemnités de licenciement et indemnités assimilées

- **Indemnité de licenciement pour motif personnel (légale ou conventionnelle)**
  - Les indemnités légales attribuées au titre d'un licenciement pour motif personnel (C. trav., art. L. 1234-9 et R. 1234-1) et les indemnités conventionnelles s'y substituant éventuellement étant partiellement exonérées d'impôt sur le revenu dans les conditions prévues par l'article 80 duodecies du CGI, elles bénéficient de l'exonération de cotisations sociales plafonnée.

TN AVOCATS

Indemnité de licenciement économique et assimilés

1°Indemnités de rupture versées en cas de licenciement économique hors PSE

- En cas de licenciement économique individuel ou de licenciement économique portant sur moins de 10 salariés sur une période de 30 jours (petits licenciements économiques collectifs), l'indemnité de licenciement versée au salarié est soumise au même régime social que celui applicable à l'indemnité de licenciement pour motif personnel.
- BOSS-Ind.rupture-600

Indemnités de rupture versées en cas de licenciement économique dans le cadre d'un PSE

Indemnités bénéficiaires de l'exonération sociale plafonnée

- Les indemnités inscrites à un plan de sauvegarde de l'entreprise (PSE) sont exonérées partiellement de cotisations sociales et de CSG/CRDS (et sont totalement exonérées d'impôt sur le revenu), quel que soit le mode de rupture du contrat de travail (licenciement, démission, départ en retraite ou en préretraite).
- Ainsi, bénéficient du régime de l'exonération sociale plafonnée :
  - les indemnités de licenciement versées dans le cadre d'un PSE ;
  - les indemnités de départ volontaire versées dans le cadre d'un PSE qui sont assimilées par l'Acoss (dénommée également Urssaf Caisse nationale) à des indemnités de licenciement ;
  - quelle que soit leur appellation, les mesures d'aide au départ qui s'y ajoutent (prime, aide à la mobilité, aide à la création ou reprise d'entreprise, aide à la réinsertion professionnelle, indemnité d'incitation au reclassement, de garantie temporaire de rémunération en cas de reclassement dans un emploi moins rémunéré, aide liée dans le cadre d'un rachat de trimestres d'assurance vieillesse...) ;

TN AVOCATS

Indemnités soumises intégralement à cotisations sociales

- Demeurent soumises intégralement à cotisations sociales et à CSG/CRDS les indemnités qui, par nature, constituent un élément de rémunération (ex. : l'indemnité compensatrice de congés payés, l'indemnité compensatrice de préavis).

TN AVOCATS

Contrepartie de la clause de non-concurrence

- La contrepartie d'une clause de non-concurrence est versée « en raison et à l'occasion du travail », elle a la nature d'une indemnité compensatrice de salaire et est soumise aux cotisations sociales (et à la CSG/CRDS).
- Cass. soc., 6 juill. 2000, n° 98-15.307
- Peu importe le départ de l'intéressé à l'étranger après la rupture du contrat de travail, la contrepartie à l'obligation de non-concurrence est versée en « raison du travail antérieurement accompli » et doit être soumise aux cotisations sociales.
- Cass. 2e civ., 20 sept. 2018, n° 17-23.096

TN AVOCATS

Indemnité de licenciement du journaliste

- L'indemnité de licenciement des journalistes justifiant d'au moins 15 ans d'ancienneté est fixée par une commission arbitrale (C. trav., art. L. 7112-4).
- L'administration fiscale considère que le montant de l'indemnité de licenciement fixé par la commission arbitrale est exonéré selon les dispositions de droit commun car « les dispositions qui régissent le fonctionnement de cette commission sont susceptibles de conférer aux décisions qu'elle prend des garanties d'objectivité comparables à celles qui résultent des accords collectifs du travail ».
- BOI-RSA-CHAMP-20-40-10Selon l'Acoss,
- les indemnités de licenciement des journalistes sont exclues des cotisations de sécurité sociale dans les conditions de droit commun, y compris pour la fraction fixée par la commission arbitrale. Une position reprise dans le *Bulletin officiel de la sécurité sociale* (BOSS).
- Lettre-circ. ACOSS n° 2001-022, 25 janv. 2001BOSS-Ind.rupture-480s.

TN AVOCATS

- La Cour de cassation confirme la décision des juges d'appel sur la réintégration dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale de la fraction de l'indemnité de licenciement supérieure à 15 mois, pour un journaliste justifiant de plus de 15 ans d'ancienneté, au motif que les parties se sont entendues sur son montant, sans avoir recours à la commission arbitrale.
- Selon la Haute Cour, « seule la commission arbitrale pouvait fixer l'indemnité légale ». Si l'employeur complète l'indemnité légale due au journaliste sans saisir la commission arbitrale, le surplus accordé doit donc être soumis à cotisations sociales.
- Cass. 2e civ., 8 nov. 2012, n° 11-26.420 Cass. soc., 14 févr. 2018, n° 16-25.649, n° 259 FS - P + B

TN AVOCATS

- S'agissant de la CSG/CRDS, l'Acoss considérait, initialement, que l'indemnité de licenciement, fixée par la commission arbitrale pour les journalistes justifiant de plus de 15 ans d'ancienneté, devait être exonérée de CSG/CRDS dans les conditions de droit commun. Cette tolérance n'ayant pas été confirmée par les tribunaux, l'organisme a modifié sa position. Désormais la fraction de l'indemnité de licenciement fixée par la commission pour les années au-delà de 15 ans est assujettie à la CSG/CRDS. Une position reprise dans le *Bulletin officiel de la sécurité sociale* (*BOSS*).
- Lettre-circ. ACOSS n° 2012-0000076, 8 juin 2012BOSS-Ind.rupture-510
- La Cour de cassation a justifié la réintégration des indemnités pour leur fraction excédant le calcul correspondant aux 15 premières années, dès lors que cette fraction « était laissée à la discrétion de la commission arbitrale », contrairement au calcul des 15 premières années fixé par la loi.
- Cass. 2e civ., 21 juin 2005, n° 03-30.754, n° 987 FS - P + B

TN AVOCATS

Indemnité de clientèle du VRP

- L'indemnité de clientèle est fixée au moment de la rupture du contrat en fonction du nombre et de la valeur de la clientèle qui provient de l'activité personnelle des VRP (C. trav., art. L. 7313-13). L'Ani du 3 octobre 1975 prévoit des indemnités substitutives à l'indemnité de clientèle, et, par ailleurs les VRP ont droit, le cas échéant, aux indemnités conventionnelles de l'entreprise ou à l'indemnité légale de licenciement.
- L'administration fiscale exonère l'indemnité de clientèle à concurrence du montant de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement.
- BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20 , 170
- L'indemnité de clientèle est considérée par l'Acoss comme une indemnité de licenciement. Sa fraction non imposable bénéficie du même régime d'exonération plafonnée à 2 Pass et est exonérée de CSG/CRDS dans la limite de l'indemnité de licenciement conventionnelle ou légale de licenciement pour la fraction ne dépassant pas 2 Pass, sous réserve d'être inférieure à 10 Pass. Une position reprise dans le *Bulletin officiel de la sécurité sociale*.
- Lettre-circ. ACOSS n° 2001-022, 25 janv. 2001BOSS-Ind.rupture-580

TN AVOCATS

Indemnités versées au salarié inapte

- L'indemnité spéciale de licenciement égale au double de l'indemnité légale de licenciement, accordée au salarié dont le licenciement fait suite à une inaptitude suite à un accident du travail ou une maladie professionnelle (AT/MP) sans possibilité de reclassement dans l'entreprise (C. trav., art. L. 1226-14) sont partiellement exonérées d'impôt sur le revenu dans les conditions prévues par l'article 80 duodecies du CGI; elles bénéficient donc de l'exonération de cotisations sociales plafonnée.
- En revanche, une indemnité égale à l'indemnité compensatrice de préavis versée au salarié licencié pour inaptitude suite à un AT/MP qui n'a pas pu être reclassé est assujettie (C. trav., art. L. 1226-14). Cette indemnité constitue une « rémunération imposable en application de l'article 80 duodecies du CGI ».
- *cette solution n'est pas nouvelle puisque les tribunaux reconnaissaient déjà à cette indemnité compensatrice la nature de rémunération. L'intérêt de cette décision vient de la référence par la Cour de cassation faite au CGI pour fonder sa décision.*
- Cass. soc., 11 janv. 2017, n° 15-19.959

TN AVOCATS

Indemnité versée au salarié protégé en violation du statut protecteur

- Le licenciement d'un salarié protégé, en violation de son statut, ouvre droit à une indemnité forfaitaire égale aux rémunérations dues entre son éviction et la fin de la période de protection, en l'absence de réintégration.
- Selon les tribunaux, cette indemnité forfaitaire est soumise aux cotisations et contributions sociales, puisqu'elle « n'est pas au nombre des indemnités non imposables au titre de l'impôt sur le revenu limitativement énumérées par l'article 80 duodecies du CGI ».
- Cass. 2e civ., 12 févr. 2015, n° 14-10.886, n° 210 F - P + B Cass. soc., 21 nov. 2018, n° 17-15.874

TN AVOCATS

Indemnité de départ volontaire à la retraite

- L'indemnité de départ volontaire à la retraite versée au salarié en dehors de tout PSE, en application de la loi, d'une convention, d'un accord collectif de travail ou du contrat de travail, est soumise aux cotisations de sécurité sociale ainsi qu'à la CSG/CRDS, pour l'intégralité de son montant, dans les conditions de droit commun.

TN AVOCATS

Indemnité de mise à la retraite

- L'indemnité de mise à la retraite, dont le montant est inférieur à 10 Pass, est exonérée, pour sa fraction non imposable, dans la limite de 2 Pass. La fraction qui excède cette valeur de 2 Pass est assujettie.
- L'indemnité de mise à la retraite supérieure à 10 Pass est intégralement assujettie aux cotisations sociales.
- CSS, art. L. 242-1, II, 7° Lettre-circ. ACOSS n° 2001-022, 25 janv. 2001BOSS-Ind.rupture-1640
- Elle est exonérée de CSG et de CRDS à hauteur du montant de l'indemnité de mise à la retraite prévue par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel, ou, à défaut, par la loi. La fraction excédentaire est soumise à CSG/CRDS, sans application de l'abattement forfaitaire pour frais professionnels.
- BOSS-Ind.rupture-1650

TN AVOCATS

INDEMNITÉS DE RUPTURE CONVENTIONNELLE INDIVIDUELLE ET COLLECTIVE

TN AVOCATS

Indemnités de rupture conventionnelle homologuée

Cotisations sociales

- L'indemnité versée lors de la conclusion d'une rupture conventionnelle homologuée (C. trav., art. L. 1237-11 et s.), dont le montant est inférieur à 10 Pass, est exonérée, pour sa fraction non imposable, dans la limite de 2 Pass.
- CSS, art. L. 242-1, II, 7°
- L'exonération de l'indemnité de rupture conventionnelle suppose que le salarié ne soit « pas en droit de bénéficier d'une pension de retraite d'un régime légalement obligatoire ». Si cette condition est remplie, l'indemnité suit le régime de l'exonération sociale plafonnée. A défaut, elle est intégralement assujettie fiscalement et socialement.
- BOSS-Ind.rupture-890
- La condition s'apprécie à la date de la rupture du contrat de travail et, à cette date, l'employeur doit être en possession d'un justificatif pour déterminer le régime social applicable.

- Selon le ministère des affaires sociales, le droit à la liquidation d'une pension de retraite s'entend de la liquidation d'un régime de retraite de base. Il n'est pas tenu d'un droit éventuel à liquidation d'un régime complémentaire obligatoire.
- Peu importe que le salarié bénéficie d'un taux plein ou non à l'âge de l'ouverture du droit à la liquidation (fixé pour les générations nées en 1955 et au-delà à 62 ans). Cette condition s'apprécie à la date de rupture effective du contrat de travail.
- S'agissant des possibilités de liquidation anticipée, avant 62 ans, pour les longues carrières par exemple, cette condition s'applique à ce départ anticipé, de sorte qu'elle autorise l'employeur à demander au salarié la copie d'un justificatif sur sa situation au regard d'une ouverture de droit éventuelle, de façon à présenter ce document à un agent, lors d'un contrôle éventuel.

CSG/CRDS

- L'indemnité versée lors d'une rupture conventionnelle homologuée, inférieure à 10 Pass, est exonérée de CSG/CRDS pour sa fraction exonérée également de cotisations de sécurité sociale, dans la limite du montant de l'indemnité légale ou, dans certains secteurs d'activité, conventionnelle de licenciement.

- **Forfait social**
  - L'indemnité de rupture conventionnelle homologuée est assujettie au forfait social.

TN AVOCATS

Indemnités versées dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective

- **Cotisations et contributions sociales**
  - Les indemnités de rupture versées dans le cadre d'un accord de GPEC (dispositif aujourd'hui fermé) ou de RCC sont intégralement exonérées fiscalement, il n'y a donc lieu que d'appliquer la limite d'exonération de 2 Pass, sous réserve que leur montant soit inférieur à 10 Pass.
  - CSS, art. L. 242-1, II, 7°BOSS-Ind.rupture-1080
- **CSG/CRDS et forfait social**
  - En principe, les indemnités versées dans le cadre d'un accord de GPEC (dispositif fermé) ou de RCC sont exclues de l'assiette de la CSG/CRDS.
  - CSS, art. L. 136-1-1, III, 5°BOSS-Ind.rupture-1120
  - Les indemnités de rupture prévues au titre d'un accord collectif prévoyant un congé de mobilité ou une rupture conventionnelle collective (C. trav., art. L. 1237-18-2 et L. 1237-19-1) sont définies comme ne pouvant pas être inférieures à l'indemnité légale de licenciement.

TN AVOCATS

TRANSACTION ET DÉCISIONS DE JUSTICE

TN AVOCATS

Particularité de ces indemnités

- Qu'elles soient versées lors de la conclusion d'une transaction ou en exécution d'une décision de justice, les sommes versées suivent le régime attaché à la nature de l'indemnité qu'elles représentent.
- Lettre-circ. ACOSS n° 2001-022, 25 janv. 2001 Circ. intermin. DSS/SD5B/2011/145 ; SG/SAFSL/SDTPS/C 2011-1504, 14 avr. 2011CGI, art. 80 duodeciesCSS, art. L. 242-1, II, 7° Circ. intermin. DSS/SD5B/2011/145 ; SG/SAFSL/SDTPS/C 2011-1504, 14 avr. 2011

Limite d'exonération

- Les indemnités transactionnelles et les indemnités attribuées par décision de justice sont versées, le cas échéant, après que le salarié ait perçu une première indemnité elle-même soumise au régime d'exonération plafonnée.
- L'administration a précisé qu'il est fait masse de l'ensemble des indemnités versées dans le cadre des dispositions de l'article 80 duodecies du CGI, y compris les indemnités transactionnelles ou celles versées par décision de justice. Les indemnités qui « par nature » constituent des éléments de rémunération (indemnités compensatrices de préavis ou de non-concurrence, par exemple) ne sont pas prises en compte dans l'appréciation de ces plafonds.

TN AVOCATS

- Cette appréciation globale s'applique aussi bien sur l'évaluation des 10 Pass que sur celle des 2 Pass.
- En outre, si le complément d'indemnisation est accordé une année différente de celle de l'indemnité d'origine, la part de ce complément, qui porte le total des indemnités au-delà de la limite d'exclusion d'assiette, sera assujettie selon les valeurs de plafond et de taux en vigueur au moment du versement de l'indemnité initiale.

Indemnités transactionnelles

Cotisations sociales

- **Principe général : le régime social de l'indemnité transactionnelle est fonction de l'indemnité qu'elle complète**
- Selon une formule constante de l'Acoss, l'indemnité transactionnelle « ne peut être exonérée que pour sa fraction représentative d'une indemnité elle-même susceptible d'être exonérée ». Les contentieux relatifs à son assujettissement portent, généralement, sur sa qualification.
- Lettre-circ. ACOSS n° 2001-022, 25 janv. 2001 Circ. intermin. DSS/SD5B/2011/145 ; SG/SAFSL/SDTPS/C 2011-1504, 14 avr. 2011BOSS-Ind.rupture-1690/
- *l'indemnité transactionnelle obéit, en effet, au même régime social que l'indemnité qu'elle vient compléter, les limites d'exonération s'appliquant alors au montant global versé.*

TN AVOCATS

- Les juges du fond sont « tenus d'interpréter le sens et la portée d'une clause ambiguë de la convention en se référant à la commune intention des parties ».
- Cass. 2e civ., 21 janv. 2016, n° 14-29.396
- Pour redonner aux sommes concernées leur véritable qualification, les juges du fond ont la faculté de recourir à toute mesure d'instruction utile.
- Cass. soc., 1er oct. 1992, n° 90-16.034

Indemnité transactionnelle représentative de sommes assujetties

- L'indemnité transactionnelle versée au titre d'une rupture anticipée d'un contrat à durée déterminée et correspondant aux salaires restant à courir est assujettie à cotisations sociales.
- Cass. 2e civ., 7 oct. 2010, n° 09-12.404, n° 1774 FS - P + B
- Lorsqu'une indemnité de rupture est versée alors qu'aucun litige n'est établi, qu'il n'est fait référence, dans l'accord, ni à un licenciement ni au départ en retraite de sorte que l'indemnité versée « n'est en aucun cas représentative d'une indemnité de licenciement, ni d'une indemnité de départ à la retraite », la société ne rapporte pas la preuve que l'indemnité litigieuse compense un préjudice, elle doit donc être assujettie à cotisations sociales.
- Cass. 2e civ., 15 mars 2018, n° 16-16.683

TN AVOCATS

Indemnité transactionnelle réparant un préjudice

- La Cour de cassation applique les dispositions combinées des articles L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 80 duodecies du CGI.
- Dès lors qu'une indemnité transactionnelle n'est pas au nombre des indemnités « limitativement énumérées » par l'article 80 duodecies du CGI, elle est soumise aux cotisations de sécurité sociale, sauf, ajoute la Haute Cour, si l'employeur apporte la preuve du caractère indemnitaire de cette indemnité.
- Cass. 2e civ., 15 mars 2018, n° 17-10.325, n° 325 F - P + B Cass. 2e civ., 15 mars 2018, n° 17-11.336, n° 323 F - P + B*cette restriction tend à désarrimer les articles L. 242-1 et 80 duodecies précités. Elle a été reprise dans le Bulletin officiel de la Sécurité sociale*
- *(BOSS-Ind.rupture-1720).*

- Des indemnités transactionnelles, versées « en complément des indemnités de licenciement ou de départ volontaire » prévues par un PSE, ne sont pas énumérées à l'article 80 duodecies du CGI, par conséquent, elles sont assujetties aux cotisations sauf si l'employeur établit que ces indemnités réparent un préjudice particulier.
- selon la Cour de cassation, ces indemnités « complémentaires » ne se confondaient pas avec les indemnités de licenciement ou de départ volontaire prévues par le PSE. En l'espèce, si le PSE avait prévu le versement d'indemnités plus favorables que le calcul prévu par la convention collective, la limite d'exonération aurait été celle établie fiscalement dans la limite de 2 Pass. Les indemnités transactionnelles versées dans un cadre juridique distinct du PSE ne pouvaient pas bénéficier de ce régime favorable, sauf à établir le caractère indemnitaire de cette indemnité.
- Cass. 2e civ., 21 juin 2018, n° 17-19.671

TN AVOCATS

- Ainsi ne sont pas soumises à cotisations sociales les indemnités destinées à clore le contentieux judiciaire en résiliation de contrats de travail aux torts de l'employeur.
- Cass. 2e civ., 17 févr. 2022, n° 20-19.516

Indemnité transactionnelle suite à licenciement pour faute grave

- Aucune indemnité de licenciement n'est due, en principe, après un licenciement pour faute grave, ce qui devrait conduire à assujettir toute indemnité versée à titre transactionnel.
- Toutefois, lorsqu'une transaction est conclue à la suite d'un tel licenciement, l'Acoss reconnaît que cette indemnité transactionnelle, « destinée à éviter tout contentieux, est exonérée de cotisations dans les conditions et limites applicables à l'indemnité de licenciement ». Une position reprise dans le BoFip et dans le *Bulletin officiel de la sécurité sociale*.
- Lettre-circ. ACOSS n° 2001-022, 25 janv. 2001BOI-RSA-CHAMP-20-10-40-20-30BOSS-Ind.rupture-1730s.
- La Cour de cassation appréciait strictement le caractère exonéré d'une indemnité transactionnelle versée à la suite d'un licenciement pour faute grave. Cette appréciation semble toutefois être plus souple depuis un arrêt du 15 mars 2018 indiqué ci-après.

TN AVOCATS

- Selon la Cour de cassation, « il appartient au juge de rechercher si, quelle que soit la qualification retenue par les parties, l'indemnité comprend également des éléments de rémunération soumis à cotisations ». En l'espèce, le versement d'une indemnité [transactionnelle] « en plus des indemnités de congés payés impliquait que l'employeur avait renoncé au licenciement pour faute grave initialement notifié, de sorte qu'il ne pouvait se prévaloir des effets de celui-ci ».
- Dans cette affaire, la question portait sur la réintégration faite par l'Urssaf d'une partie de l'indemnité transactionnelle au titre d'une indemnité compensatrice de préavis.
- Cass. 2e civ., 20 sept. 2012, n° 11-22.916
- Lorsque des concessions réciproques ont permis aux parties de transiger après un licenciement pour faute grave, l'employeur a « nécessairement » abandonné la notion de faute grave reprochée au salarié, l'indemnité transactionnelle globale « comprenait nécessairement l'indemnité compensatrice de préavis ».
- Cass. 2e civ., 26 mai 2016, n° 15-20.065

Indemnité transactionnelle suite à une démission

- La démission ne donne pas lieu au versement d'indemnités mentionnées à l'article 80 duodecies du CGI. Dès lors, les sommes versées à l'occasion d'une démission ont, en principe, le caractère d'une rémunération soumise à cotisations.
- Cass. soc., 9 mai 2007, n° 05-40.315, n° 920 FS - P + B + R + I
- Toutefois, si l'employeur prouve qu'il a, en fait provoqué la rupture du contrat de travail et que les indemnités versées avaient pour objet de réparer le préjudice né de la perte d'emploi, ces indemnités doivent être considérées comme des dommages-intérêts.
- Cass. 2e civ., 8 juill. 2010, n° 09-15.801BOSS-Ind.rupture-1800BOSS-Ind. rupture-1800

CSG et CRDS

- **Principe**
- En principe, les indemnités versées au titre d'une transaction suivent, en matière de CSG/CRDS, le régime de droit commun d'exonération dans la limite du calcul légal ou conventionnel et des 2 plafonds retenus en matière de cotisations de sécurité sociale, sous réserve d'être d'un montant inférieur à 10 Pass. La part excédentaire est, elle, soumise à CSG/CRDS, sans abattement pour frais professionnels (Lettre-circ. ACOSS n° 2012-0000017, 20 févr. 2012).

TN AVOCATS

- **Précisions jurisprudentielles : licenciement et faute grave**
- L'exonération CSG/CRDS porte, en cas de versement d'une indemnité transactionnelle de licenciement, sur la fraction correspondant à l'indemnité conventionnelle de licenciement.
- Cass. 2e civ., 19 avr. 2005, n° 03-30.759, n° 621 FS - P + B
- La Cour de cassation retient qu'une indemnité transactionnelle, versée dans le cadre d'un protocole d'accord relatif à une faute grave, est exonérée dans la limite de l'indemnité conventionnelle de licenciement applicable à l'entreprise.
- Cass. 2e civ., 5 juin 2008, n° 07-14.408, n° 872 F - P + B Cass. 2e civ., 10 nov. 2009, n° 08-14.676

TN AVOCATS

Indemnités attribuées par décision de justice

Indemnité attribuée par le juge

Cotisations sociales

- Les indemnités attribuées par décision de justice sont soumises à cotisations selon les règles de droit commun s'il s'agit de rappels de salaires ou d'indemnités assujetties, telles que des indemnités compensatrices de préavis.
- Les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat sont, le cas échéant, exonérées dans la limite des plafonds (2 et 10 Pass) par application combinée de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale et 80 duodecies du CGI.
- Les indemnités qui ouvrent droit à l'exonération plafonnée sont totalisées.
- CSS, art. L. 242-1, II, 7°

- Les rappels de salaires telles que les heures supplémentaires, etc ou rappels d'indemnités assujetties, telles que les indemnités compensatrices de préavis, de congés payés, etc : sont soumises à cotisations et contributions
- Les dommages et intérêts liés à la rupture du contrat de travail : le régime social dépend du régime fiscal (cf principes exposés ci-avant)
- Les dommages et intérêts non liés à la rupture du contrat de travail : totalement exonérés

- D'une manière générale, la qualification de dommages et intérêts retenue par le juge s'impose à
- l'URSSAF.
- Par exception au principe résultant de l'article L.242-1 du code de la Sécurité sociale qui soumet à cotisations toutes les sommes versées au salarié en contrepartie ou à l'occasion du travail, les dommages et intérêts sont exclus de l'assiette des cotisations
- L'assiette de la CSG / CRDS est alignée sur l'assiette des cotisations, sous réserve des sommes expressément soumises ou exclues de l'assiette de ces contributions
- A titre d'exemple, l'indemnité pour licenciement sans cause réelle et sérieuse est exonérée en
- totalité de cotisations, mais soumise à CSG et CRDS, pour son montant excédant celui
- correspondant aux salaires des six derniers mois (Cass Ci. 2ème 19 avril 2005 03-30.759 et 03- 30.760), montant actuellement calculé au regard de l'ancienneté du salarié par le maximum du barème des indemnités en cas de licenciement sans cause réelle et sérieuse prévu par les textes
- En dehors de ces hypothèses, et sauf disposition expresse contraire, les assiettes étant identiques, les sommes qui ne sont pas assujetties à cotisations ne sont pas non plus assujetties aux contributions

TN AVOCATS

- Une société avait été condamnée à verser divers rappels de salaires et une indemnité pour licenciement sans cause réelle et sérieuse. L'employeur ayant versé à la salariée la somme correspondant aux condamnations prononcées, après déduction des cotisations sociales obligatoires, la salariée avait procédé à une saisie-attribution sur le compte de l'employeur, et celui-ci a saisi le juge d'une contestation tendant à préciser que la condamnation s'entendait en brut et non pas en net.
- Selon la Cour de cassation, dès lors que la décision de justice ne s'était pas prononcée sur l'imputation des cotisations et contributions, l'employeur était fondé à procéder au précompte des sommes dues par la salariée.
- Cass. soc., 3 juill. 2019, n° 18-12.149, n° 1080 FS - P + B

TN AVOCATS

CSG/CRDS

- Les indemnités versées par décision de justice sont, selon les cas, des indemnités dont le montant est fixé par dispositions légales ou conventionnelles (ex. : indemnité de licenciement) ou, dont le montant, accordé par le tribunal, est encadré par la loi.
- Une indemnité de licenciement accordée par décision de justice est assujettie à la CSG/CRDS dans les conditions de droit commun.
- S'agissant des indemnités réparatrices accordées par les tribunaux, il convient de distinguer selon que :
- le montant est fixé par la loi : c'est le cas de l'indemnité forfaitaire de conciliation ou l'indemnité versée en cas de licenciement abusif (C. trav., art. L. 1235-3) ;

- le montant est un minimum : par exemple, 4 mois d'indemnité en cas de non-respect de la priorité de réembauchage (C. trav., art. L. 1235-13) ;
- le montant est laissé à l'appréciation souveraine des juges par exemple, en cas de préjudices non réparés pour une période d'emploi illicite d'un étranger (C. trav., art. L. 8252-2).
- Les indemnités dont le montant est fixé par la loi sont soumises à CSG/CRDS dans les conditions de droit commun.
- Lorsque le texte légal ne fixe qu'un montant minimum, (c'était le cas pour les indemnités réparant un licenciement abusif pour les salariés ayant au moins 2 ans d'ancienneté dans une entreprise d'au moins 11 salariés, notifié jusqu'au 23 septembre 2017), la Cour de cassation a jugé que l'exonération ne pouvait porter que sur le minimum légal de 6 mois.
- Cass. 2e civ., 19 avr. 2005, n° 03-30.759, n° 621 FS - P + B
- La Cour de cassation exclut de CSG/CRDS la fraction de l'indemnité versée, en 2011, en cas de licenciement sans cause réelle et sérieuse dans la limite de 6 mois.

Indemnité attribuée dans le cadre d'une conciliation prud'homale

- En matière prud'homale, employeur et salarié peuvent convenir, lors de la phase de conciliation, du versement d'une indemnité forfaitaire (ne se substituant pas aux indemnités légales, conventionnelles ou contractuelles) dont le montant est déterminé en référence à un barème fonction de l'ancienneté du salarié (C. trav., art. L. 1235-1 et D. 1235-1).
- Cette indemnité n'est pas imposable dans les limites du montant prévu par le barème.
- Dans la limite du barème réglementaire, elle est exonérée de cotisations sociales dans la limite de 2 Pass (pour apprécier cette limite, il faut faire masse des indemnités versées dans le cadre de l'article 80 duodecies du CGI).
- Elle est exonérée de CSG/CRDS dans la limite du montant total exclu de l'assiette des cotisations qui tient compte de l'indemnité de licenciement et de l'indemnité octroyée par le juge. La fraction excédentaire est soumise à CSG/CRDS sans application de l'abattement forfaitaire pour frais professionnels.

TN AVOCATS

EXEMPLES

- Transaction suite à un licenciement pour cause réelle et sérieuse

- La transaction qui répare un préjudice n'est pas imposable et n'est pas assujettie à cotisations, dans la limite de sa fraction représentative d'une indemnité elle-même exonérée.
- EXEMPLE

- Madame X perçoit une rémunération annuelle brute de 30.000€
- Indemnité Conventionnelle de licenciement : 40.000€
- 1.Indemnité transactionnelle 70.000€
- Rechercher de la nature des sommes incluses dans la transaction.
- Assujettir les éléments de salaire à cotisations et à CSG/CRDS avec abattement pour frais (1.75%)
- Faire masse des indemnités versées (déduction faite des éléments de salaire) : 70 000 € + 40 000 € = 110 000 €
- Ce montant étant inférieur à 10 PASS, il est confronté au régime des indemnités de licenciement.

- Calcul de l'assiette des cotisations

- Le montant de l'indemnité non imposable est exclu de l'assiette des cotisations dans la limite de 2 PASS :
- 2 X rémunération N-1 = 30 000 € X 2 = 60 000 €
- 50% du montant versé = 110 000 / 2 = 55 000 €
- Indemnité conventionnelle de licenciement = 40 000 €

- La limite fiscale s'établie à 60 000 € ce montant étant inférieur à 2 PASS (soit 82 272€ en 2022), il constitue également la limite d'exonération de l'assiette des cotisations.

- Montant à intégrer dans l'assiette des cotisations :110 000 € - 60 000 € = 50 000€
- Calcul de la base CSG/CRDS

- La limite d'exonération est constituée par le montant de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement, sans excéder la fraction des indemnités exclues de l'assiette des cotisations.

- Indemnité conventionnelle de licenciement = 40 000 €
- Ce montant constitue en l'espèce la limite d'exonération car il est inférieur à la fraction exclue de l'assiette des
- cotisations (60 000 €).
- Montant à intégrer dans l'assiette de la CSG/CRDS sans abattement pour frais professionnels : 110 000 € - 40 000 = 70 000 €

TN AVOCATS

- Rappels valables pour tous les exemples « PV de conciliation »

- Eléments de salaire :
- Si les sommes sont identifiées, dans le PV de conciliation, comme représentatives d'éléments de rémunération (ou si les investigations de l'URSSAF abondent dans ce sens), elles sont soumises à cotisations en contributions sociales en application de l'article L 242-1 alinéa 1 du Code de la Sécurité Sociale, de l'article L 136-2 du Code de la Sécurité Sociale, et de l'ordonnance n° 96-50 du 24.01.1996.

- - 4 000 € bruts d'indemnité compensatrice de préavis
- - 400 € bruts de congés payés sur préavis
- - 5 000 € bruts de rappel d'heures supplémentaires
- - 500 € bruts de congés payés sur rappel de salaire

- Eléments indemnitaires liés à la rupture du contrat de travail :
- L'indemnité de conciliation versée ne pourra être exonérée fiscalement qu'à hauteur des montants définis par l'article D 1235-21 du CT (Barême), ce montant étant ensuite lui-même limité socialement à 2 PASS par l'alinéa 12 de l'article L 242-1 du CSS.

TN AVOCATS

- Il est à noter que même si le PV de conciliation ne fait aucune référence aux articles L.1235-1 et D.1235-21 du code du travail, dans la mesure où il est avéré que les parties ont mis fin au litige devant le bureau de conciliation du Conseil des Prudhommes, il convient de reconnaître la qualité d'indemnité de conciliation à l'indemnité versée.

- Cette indemnité doit donc être exonérée de cotisations de sécurité sociale dans la limite prévue par le barème prévue par l'article D. 1235-21 du code du travail. L'indemnité est exclue de l'assiette de la CSG et de la CRDS dans la limite des montants réglementaires et des montants exclus de l'assiette des cotisations.

- La partie de l'indemnité versée au-delà des limites prévues par le barème doit donc être soumise à cotisations.

TN AVOCATS

Téléphone : 04.37.57.11.40

Mail : contact@tnavocats.com

Adresses :

26 Rue de la République | 2 rue de Poissy

69002 LYON | 75005 PARIS