

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30-20121003

Date de publication : 03/10/2012

DGFIP

RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposable – Sommes perçues en fin d'activité - Rupture du contrat de travail – Exceptions au principe d'imposition des indemnités

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimilés

Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés

Titre 2 : Éléments du revenu imposable

Chapitre 4 : Sommes perçues en fin d'activité

Section 1 : Sommes perçues en cas de rupture du contrat de travail

Sous-section 3 : Exceptions au principe d'imposition des indemnités

Sommaire :

I. Indemnités versées en dehors d'un plan social

A. Indemnités de licenciement

1. Indemnités versées en cas de licenciement abusif ou irrégulier

2. Autres indemnités de licenciement

a. Principe

b. Modalités d'application

1° Règle générale

2° Date de rupture du contrat de travail

3° Rémunération annuelle brute de référence

c. Précisions

1° Situations assimilées au licenciement

2° Notion d'indemnité légale ou conventionnelle

d. Exemples d'application

B. Indemnités versées à l'occasion de la rupture conventionnelle du contrat de travail

C. Indemnités de mise à la retraite par l'employeur

1. Principe

2. Modalité d'application

a. Règle générale

b. Indemnités concernées

c. Date de rupture du contrat de travail

- d. Rémunération annuelle brute de référence
- 3. Cas particulier
- 4. Exemples d'application
- D. Autres indemnités
 - 1. Indemnité de cessation d'activité et indemnité complémentaire versée dans le cadre du dispositif « préretraite amiante »
 - 2. Indemnité de départ volontaire versée aux ouvriers de l'Etat du ministère de la défense
 - 3. Pécule modulable d'incitation à une seconde carrière au bénéfice de certains militaires
- II. Indemnités versées dans le cadre d'un plan social
 - A. Situations visées
 - B. Indemnités concernées
 - C. Solution particulière - Régime fiscal de la rémunération perçue au titre d'un congé de reclassement

1

Il convient de distinguer selon que les indemnités de rupture du contrat de travail sont versées ou non dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi (« plan social »).

Un tableau récapitulatif du régime fiscal des indemnités de rupture du contrat de travail est disponible au [BOI-ANNX-000060](#).

I. Indemnités versées en dehors d'un plan social

A. Indemnités de licenciement

1. Indemnités versées en cas de licenciement abusif ou irrégulier

10

Le 1° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du code général des impôts (CGI) exonère intégralement de l'impôt sur le revenu les indemnités mentionnées aux articles [L1235-2](#) [L1235-3](#) et [L1235-11](#) à [L1235-13](#) du [code du travail](#).

Il s'agit des indemnités versées, sans préjudice des indemnités de licenciement proprement dites (exonérées dans les conditions et limites précisées au I-A-2) , à titre de dommages et intérêts aux salariés qui justifient d'une ancienneté minimum de deux ans dans une entreprise occupant habituellement au moins onze salariés et qui sanctionnent :

- le licenciement irrégulier, c'est-à-dire intervenu en méconnaissance des règles de procédure prévues par le code du travail : l'indemnité accordée par le juge du contrat de travail à raison de ces irrégularités de forme ne peut excéder un mois de salaire (C. trav., art. [L1235-2](#)) ;

- le licenciement abusif, c'est-à-dire intervenu sans motif réel et sérieux : l'indemnité accordée par le tribunal ne peut alors être inférieure aux salaires des six derniers mois (C. trav., art. [L1235-3](#)) ;

- le licenciement intervenu alors que la procédure de licenciement est nulle conformément aux dispositions du premier alinéa de l'article [L1235-10](#) du code du travail (C. trav., art. [L1235-11](#)) ainsi que le non-respect par l'employeur des procédures de consultation des représentants du personnel ou d'information de l'autorité administrative (C. trav., art. [L1235-12](#)) et le non-respect de la priorité de réembauche prévue à l'article [L1233-45](#) du code du travail (C. trav., art. [L1235-13](#)) en cas de licenciement collectif pour motif économique.

20

Il est admis que bénéficie également de cette exonération, l'indemnité prévue en cas de licenciement abusif par l'article [L1235-5](#) du code du travail en faveur des salariés qui ont moins de deux ans d'ancienneté ou dont l'entreprise occupe habituellement moins de onze salariés. Le montant de cette indemnité est fixé par le tribunal en fonction du préjudice subi.

2. Autres indemnités de licenciement

a. Principe

30

En application du 3° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI, les indemnités de licenciement versées en dehors d'un plan de sauvegarde de l'emploi sont exonérées dans la limite la plus élevée des deux suivantes :

- le montant prévu par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi.

Remarque : Les salariés ayant moins de deux ans d'ancienneté ou licenciés pour faute grave ou, a fortiori, pour faute lourde, ne peuvent bénéficier d'une indemnité légale ou, sauf exception, conventionnelle. Toutefois, une transaction donnant lieu au versement d'une indemnité peut être conclue avec l'employeur. Les limites d'exonération prévues ci-dessous (a du 3° du 1 de l'article 80 duodecies du CGI) sont applicables à l'indemnité transactionnelle ainsi versée ;

- deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié concerné au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail ou, si ce montant est supérieur, 50 % du montant total des indemnités perçues, ces montants alternatifs étant eux-mêmes retenus sous un plafond égal à six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités.

b. Modalités d'application

1° Règle générale

40

Les dispositions du 3° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI exonèrent d'impôt sur le revenu les indemnités de licenciement à concurrence de leur montant légal ou conventionnel. Dès lors, mais dans la seule mesure où il est liquidé conformément aux dispositions légales ou conventionnelles applicables, notamment aux règles d'assiette et d'ancienneté fixées pour le calcul de l'indemnité considérée, ce montant est en totalité affranchi de l'impôt sur le revenu.

Dans l'hypothèse où les indemnités perçues, par exemple en exécution d'un accord d'entreprise, du contrat de travail ou d'une transaction, sont d'un montant supérieur aux prévisions légales ou conventionnelles, le montant exonéré est égal à 50 % du montant total des indemnités perçues ou, si ce montant est plus élevé, à deux fois la rémunération annuelle brute perçue au cours de l'année civile précédant la rupture du contrat de travail. Toutefois, lorsqu'elles trouvent à s'appliquer, ces limites ne peuvent porter l'exonération au-delà d'un plafond égal à six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale.

Remarque : En cas de versement d'une indemnité transactionnelle assortie d'une clause de non-concurrence, la contrepartie financière de cette dernière demeure toujours imposable et il y a lieu, le cas échéant, de l'évaluer si son montant n'est pas prédéterminé. Bien entendu, il en va de même des autres indemnités et primes visées au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20](#) au I si elles sont également incluses dans le montant global.

50

A cet égard il est précisé qu'il convient de retenir le montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités.

Ainsi, le plafond applicable aux indemnités perçues au cours de l'année 2011 s'établit à 212 112 € et celui applicable aux indemnités perçues au cours de l'année 2012 à 218 232 €.

60

En définitive, les indemnités de licenciement sont exonérées dans la limite du plus élevé des trois montants suivants :

- le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi ;

- le double de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant celle de la rupture de son contrat de travail ;

- la moitié du montant total des indemnités perçues (hors bien entendu les primes et indemnités, qui compte tenu de leur nature, telles que les indemnités compensatrice de préavis ou de congés payés, sont imposables pour leur montant total).

Toutefois, la fraction des indemnités exonérée en application des deux dernières limites ne peut excéder un plafond égal à six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale.

70

Enfin, l'ensemble des limites précitées s'appliquent au montant global des indemnités perçues (hors bien entendu les primes et indemnités visées au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20](#) au I, qui sont imposables pour leur montant total) au titre de la rupture du contrat de travail. Tel est notamment le cas lorsque les indemnités de licenciement sont versées par plusieurs entreprises.

Remarque : Lorsque le salarié est lié par des contrats de travail à plusieurs sociétés d'un même groupe, il y a lieu de faire application de la règle énoncée au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#) au II-B-2.

2° Date de rupture du contrat de travail

80

Pour l'application de l'article [80 duodecies](#) du CGI, la date de la rupture du contrat de travail s'entend de la date à laquelle le contrat de travail prend fin, c'est-à-dire la date à laquelle, à l'expiration de la période de préavis, le salarié doit recevoir de l'employeur son certificat de travail et le reçu pour solde de tout compte conformément aux dispositions des articles [L1234-19](#) et [L1234-20](#) du code du travail.

3° Rémunération annuelle brute de référence

90

Le 3° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI permet de relever ou de limiter, le cas échéant, l'exonération des indemnités de licenciement dont le montant excède les dispositions légales ou conventionnelles à concurrence, notamment, de deux fois la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail.

La rémunération ainsi visée s'entend de la rémunération annuelle déclarée par l'employeur qui procède au licenciement pour être soumise à l'impôt sur le revenu établi au nom de l'intéressé, avant déduction de la part salariale des cotisations sociales notamment celles mentionnées aux 1°, 2° et 2° bis de l'article [83](#) du CGI et de la part de la contribution sociale généralisée qui est déductible en application du I de l'article [154 quinquies](#) du même code ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#)).

En pratique, il s'agit, sous réserve, le cas échéant, de quelques ajustements, de la rémunération portée par l'employeur dans la zone 18 A « base brute fiscale » de la déclaration annuelle des salaires (DADS) déposée au titre des rémunérations versées au cours de l'année civile précédant la date de la rupture du contrat de travail.

Remarque : La base brute fiscale correspond au montant brut des rémunérations entendu au sens des articles [231](#) et suivants du CGI, c'est-à-dire entrant dans l'assiette de la taxe sur les salaires. Aussi convient-il de réintégrer les revenus, par exemple les primes d'intéressement non affectées à un plan d'épargne d'entreprise (PEE), qui ne sont pas assujetties à la taxe sur les salaires mais soumis à l'impôt sur le revenu.

100

Il est précisé que, lorsque le versement des indemnités afférentes à un même licenciement s'effectue sur deux années civiles successives, les limites précitées s'apprécient en faisant masse de l'ensemble des versements.

Exemple : Un contribuable a perçu en N-1 un acompte de 150 000 € sur l'indemnité de licenciement (dont le montant est supérieur au montant résultant des dispositions de la convention collective applicable) et le solde, d'un montant de 70 000 €, lui est versé en N lors de la rupture de son contrat de travail, le montant exonéré sera déterminé en comparant l'indemnité totale, soit 220 000 €, au double de la rémunération annuelle brute de l'année N-1 et sera globalement plafonné en tout

état de cause à six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur au titre de l'année N.

La fraction taxable de l'indemnité sera imposée au titre de l'année N, sous réserve du cas où l'acompte perçu en N-1 serait d'un montant supérieur à la fraction exonérée de l'indemnité de licenciement telle qu'elle est déterminée en N, et qui, à concurrence de l'excédent constaté, devrait être imposé au titre des revenus de l'année N-1.

c. Précisions

1° Situations assimilées au licenciement

110

L'indemnité de rupture du contrat de travail versée dans certaines situations est soumise au même régime fiscal que l'indemnité de licenciement.

Il s'agit :

- de l'indemnité perçue par les salariés faisant l'objet d'un licenciement économique et adhérant à une convention d'allocations spéciales du Fonds national de l'emploi – FNE - (préretraite-licenciement : article [L5123-2](#), 2° du code du travail).

Remarque : La fraction de l'indemnité à laquelle le salarié renonce conformément à la convention n'est pas retenue comme un élément du revenu de l'intéressé. Elle ne peut dès lors être considérée comme une charge déductible, pour la détermination du revenu imposable. En effet, elle ne constitue pas une charge du contribuable, mais correspond à une ressource exonérée d'impôt sur le revenu qu'il renonce à percevoir ;

- de l'indemnité de cessation d'activité versée lors de la rupture de leur contrat de travail, qui s'opère également d'un commun accord avec l'employeur, aux salariés bénéficiant du dispositif conventionnel du 6 septembre 1995 de cessation d'activité de salariés âgés en contrepartie d'embauches de demandeurs d'emploi ou « préretraite ARPE » (§ 1 de l'article 2 de la [loi n° 96-126 du 21 février 1996](#) portant création d'un fonds paritaire d'intervention en faveur de l'emploi : la loi précise que cette indemnité obéit au même régime fiscal et social que l'indemnité de licenciement).

Aussi, ces indemnités sont exonérées, dans la limite du montant légal ou conventionnel de l'indemnité de licenciement ou, pour le départ en préretraite ARPE, de l'indemnité de départ volontaire à la retraite. La fraction excédentaire, le cas échéant, est exonérée dans les conditions et limites prévues par le 3° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI (cf. [I-A-2-b-1°](#)).

2° Notion d'indemnité légale ou conventionnelle

120

Il s'agit des indemnités dues à titre obligatoire par l'employeur en application, soit de la législation du travail, soit d'accords collectifs de travail qui s'entendent des conventions collectives de branche et des accords professionnels ou interprofessionnels mais non des accords d'entreprise ou d'établissement.

130

Est à ce titre notamment concernée l'indemnité légale de licenciement prévue par l'article [L1234-9](#) du code du travail, qui en application de l'article [R1234-2](#) du code du travail, ne peut être inférieure à un cinquième de mois de salaire par année d'ancienneté, auquel s'ajoutent deux quinzièmes de mois par année au-delà de dix ans d'ancienneté.

140

De même constituent des indemnités prévues par la loi au sens du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI et, à ce titre, sont exonérées de plein droit :

- l'indemnité spéciale de licenciement prévue par l'article [L1226-14](#) du code du travail en faveur des salariés victimes d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle dont le reclassement dans l'entreprise n'est pas possible ou est refusé par l'intéressé ;

- l'indemnité spécifique de licenciement prévue par l'article [L7112-3](#) du code du travail en faveur des journalistes professionnels.

Cet article fixe le montant de l'indemnité, qui s'établit à un mois de salaire par année ou fraction d'année de collaboration à l'organe de presse considéré, pour les journalistes dont l'ancienneté n'excède pas quinze ans. Pour les journalistes justifiant d'une ancienneté supérieure à quinze ans, le montant de l'indemnité est fixé par une commission arbitrale paritaire.

Conformément à l'article [L7112-4](#) du code du travail, la décision de la commission arbitrale ne peut être frappée d'appel et est obligatoire.

L'indemnité de licenciement versée aux journalistes en application des articles L7112-3 et L7112-4 du code du travail est exonérée dans la limite d'un montant prévu à l'article L7112-3 précité lorsque la durée des services n'excède pas quinze ans, ou au montant fixé par la commission arbitrale dans le cas contraire. En effet, 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.

Remarque : Cette indemnité est également due, en application de l'article [L7112-5](#) du code du travail, en cas de démission du journaliste motivée par la cession ou la cessation de la publication ou un changement notable de son caractère ou de son orientation (« clause de conscience »).

150

Enfin, il sera admis que l'indemnité de clientèle due, en application de l'article [L7313-13](#) du code du travail, aux voyageurs, représentants et placiers (V.R.P.) en cas de rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur représenté, pour l'application des dispositions du 1 de l'article [80 duodecies](#), une indemnité de licenciement (pour plus de précisions sur le régime fiscal applicable, il convient de se référer ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#) au II § 90 et suivants).

d. Exemples d'application

160

Les exemples ci-après illustrent la façon dont s'appliquent les dispositions du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI.

Exemple 1 : Un salarié, dont la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente s'établit à 50 000 €, a perçu une indemnité égale à 150 000 € dont 120 000 € correspondant à l'indemnité conventionnelle.

L'indemnité conventionnelle (120 000 €) qui représente plus de deux fois la rémunération annuelle brute de référence (100 000 €) et plus de 50 % du montant total de l'indemnité (75 000 €) est exonérée. Le surplus de l'indemnité, soit 30 000 € est imposable selon les règles des traitements et salaires, avec application, sur demande du bénéficiaire, du système du quotient prévu à l'article [163-0 A](#) du CGI.

Exemple 2 : Un salarié, dont la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente s'établit à 30 000 €, a perçu une indemnité de licenciement d'un montant de 90 000 € dont 50 000 € correspondant à la convention collective.

Le montant conventionnel (50 000 €) représente plus de 50 % de l'indemnité totale perçue (45 000 €) mais moins de deux fois la rémunération annuelle brute de référence (60 000 €). Aussi la fraction exonérée de l'indemnité est de 60 000 €. Seul le surplus, soit 30 000 €, est imposable selon les règles des traitements et salaires, avec application, sur demande du bénéficiaire, du système du quotient prévu à l'article [163-0 A](#) du CGI.

Exemple 3 : Un salarié, dont la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente s'établit à 25 000 €, a perçu une indemnité de licenciement d'un montant de 120 000 € dont 50 000 € correspondent à la convention collective.

L'indemnité conventionnelle (50 000 €) du même montant que le double de la rémunération brute de référence est inférieure à 50 % du montant total de l'indemnité (60 000 €). Aussi l'exonération est de 60 000 € et le solde de l'indemnité, soit 60 000 €, est imposable selon les règles des traitements et salaires, avec application, sur demande du bénéficiaire, du système du quotient prévu à l'article [163-0 A](#) du CGI.

Exemple 4 : Un salarié, dont la rémunération annuelle brute s'établit à 130 000 € en N-1, a perçu une indemnité de 250 000 € en N dont 90 000 € correspondant à la convention collective.

Le montant de l'indemnité conventionnelle est inférieure à 50 % du montant total de l'indemnité (125 000 €) et au double de la rémunération annuelle brute de référence (260 000 €). L'exonération est donc égale au plus élevé de ces deux montants, dans la limite toutefois de six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur en N, soit par hypothèse 210 000 €. Ainsi l'indemnité est exonérée à concurrence de 210 000 € et le surplus est imposable selon les règles des traitements et salaires, avec application, sur demande du bénéficiaire, du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI.

Exemple 5 : Un salarié, dont la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente s'établit à 120 000 €, a perçu en N une indemnité de 270 000 € dont 240 000 € correspondant à la convention collective. Par hypothèse, la somme correspondant à six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale s'élève en N à 210 000 €.

L'indemnité perçue en application de la convention collective étant supérieure au plafond fixé en valeur absolue de l'exonération à laquelle peuvent conduire les limites prévues au a du 3° du 1 de l'article 80 duodecimes du CGI (210 000 €), celles-ci sont au cas particulier sans portée pratique.

Aussi, l'indemnité prévue par la convention collective est exonérée dans sa totalité (240 000 €) et le surplus (30 000 €) est imposable selon les règles des traitements et salaires, avec application, sur demande du bénéficiaire, du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI.

B. Indemnités versées à l'occasion de la rupture conventionnelle du contrat de travail

170

Le 6° du 1 de l'article [80 duodecimes](#) du CGI exonère la fraction des indemnités prévues à l'article [L1237-13](#) du code du travail versées à l'occasion de la rupture conventionnelle du contrat de travail d'un salarié lorsqu'il n'est pas en droit de bénéficier d'une pension de retraite d'un régime légalement obligatoire, dans la limite la plus élevée des deux suivantes :

- 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 ;
- 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 ce seuil est supérieur, ces montants alternatifs étant eux-mêmes retenus sous un plafond égal à six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur à la date de versement des indemnités.

180

La condition relative au droit à liquidation d'une pension de retraite doit s'apprécier au jour de la rupture effective du contrat de travail, c'est-à-dire la date prévue dans la convention de rupture établie conformément aux dispositions du code du travail.

Dès lors qu'elle est postérieure à la date de rupture effective du contrat de travail, l'ouverture du droit à pension qui interviendrait au cours de la même année ne remettrait pas en cause le bénéfice de l'exonération d'impôt sur le revenu.

C. Indemnités de mise à la retraite par l'employeur

1. Principe

190

En application du 4° du 1 de l'article [80 duodecimes](#) du CGI, les indemnités de mise à la retraite sont exonérées dans la limite la plus élevée des deux suivantes :

- le montant prévu par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi ;
- deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié concerné au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail ou, si ce montant est supérieur, 50 % du montant total des indemnités perçues, ces montants alternatifs étant eux-mêmes retenus sous un plafond égal à cinq fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale.

2. Modalité d'application

a. Règle générale

200

Les dispositions du 4° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI exonèrent d'impôt sur le revenu les indemnités de mise à la retraite à concurrence de leur montant légal ou conventionnel. Dès lors, mais dans la seule mesure où il est liquidé conformément aux dispositions légales ou conventionnelles applicables, notamment aux règles d'assiette et d'ancienneté fixées pour le calcul de l'indemnité considérée, ce montant est sans limitation affranchi de l'impôt sur le revenu.

Dans l'hypothèse où les indemnités perçues, par exemple en exécution d'un accord d'entreprise ou du contrat de travail sont d'un montant supérieur aux prévisions légales ou conventionnelles, le montant exonéré est égal à 50 % du montant total des indemnités perçues ou, si ce montant est plus élevé, à deux fois la rémunération annuelle brute perçue au cours de l'année civile précédant la rupture du contrat de travail. Toutefois, lorsqu'elles trouvent à s'appliquer, ces limites ne peuvent porter l'exonération au-delà d'un plafond égal à cinq fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale.

210

A cet égard, et comme pour les indemnités de licenciement, il est précisé qu'il convient de retenir le montant annuel du plafond de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités.

Ainsi, le plafond applicable aux indemnités perçues au cours de l'année 2011 s'établit à 176 760 € et celui applicable aux indemnités perçues au cours de l'année 2012 à 181 860 €.

220

En définitive, les indemnités de mise à la retraite sont exonérées dans la limite du plus élevé des trois montants suivants :

- le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi ;
- le double de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant celle de la rupture de son contrat de travail ;
- la moitié du montant total des indemnités perçues (hors bien entendu les primes et indemnités, qui compte tenu de leur nature, telles que les indemnités compensatrice de préavis ou de congés payés, sont imposables pour leur montant total).

Toutefois, la fraction des indemnités exonérée en application des deux dernières limites ne peut excéder un plafond égal à cinq fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale.

230

Enfin, l'ensemble des limites précitées s'appliquent au montant global des indemnités perçues (hors bien entendu les primes et indemnités, qui compte tenu de leur nature sont imposables pour leur montant total) au titre de la rupture du contrat de travail. Tel est notamment le cas lorsque les indemnités de mise à la retraite sont versées par plusieurs entreprises.

240

Sur les modalités d'imposition de la fraction imposable des indemnités de mise à la retraite, il convient de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#) au I-B-2.

b. Indemnités concernées

250

Il s'agit des indemnités versées aux salariés dont le contrat de travail est rompu à l'initiative unilatérale de l'employeur et qui remplissent les conditions prévues à l'article [L1237-5](#) du code du travail. A ce titre, la rupture du contrat de travail de ces salariés n'est pas constitutive d'un licenciement.

Remarque : Ne sont donc pas concernées les indemnités versées aux salariés qui prennent l'initiative de leur départ à la retraite ou en préretraite, qui sont :

- soit imposables en totalité (BOI-RSA-CHAMP-20-40-20 au I-B-1) ;
- soit, si le départ du salarié s'inscrit dans le cadre d'un plan social, totalement exonérées en application du 2° du 1 de l'article 80 duodecimes du CGI (cf. II).

260

Cas particulier des salariés soumis à un statut spécifique.

Les dispositions du code du travail relatives à la mise à la retraite, notamment l'article [L1237-5](#) déjà cité, ne sont pas applicables aux salariés de certaines entreprises ou établissements publics dotés d'un statut particulier.

En effet, la mise à la retraite de ces personnels est régie par le statut réglementaire spécifique dont ils relèvent. Il s'agit notamment des salariés d'EDF-GDF, de la SNCF, de la RATP, du CNES,

Toutefois, l'indemnité versée aux salariés concernés à l'occasion de leur mise à la retraite prononcée dans les conditions et selon les modalités statutairement applicables dans leur entreprise ou établissement relève du régime fiscal de droit commun des indemnités de mise à la retraite.

c. Date de rupture du contrat de travail

270

Pour l'application de l'article [80 duodecimes](#) du CGI, et comme en cas de licenciement, la date de la rupture du contrat de travail s'entend de la date à laquelle le contrat de travail prend fin, c'est-à-dire la date à laquelle, à l'expiration de la période de préavis, le salarié doit recevoir de l'employeur son certificat de travail et le reçu pour solde de tout compte conformément aux dispositions des articles [L1234-19](#) et [L1234-20](#) du code du travail.

d. Rémunération annuelle brute de référence

280

La rémunération à retenir est la même que pour l'exonération des indemnités de licenciement. Il convient donc de se référer sur ce point au [I-A-2-b-3°](#).

3. Cas particulier

290

L'adhésion à certains dispositifs de préretraite se traduit pour les salariés concernés par une simple dispense d'activité, jusqu'à ce qu'ils remplissent les conditions requises pour bénéficier d'une vieillesse à taux plein et être alors mis à la retraite par l'employeur. Tel est le cas des dispositifs de préretraite de branche qui s'inscrivent dans le cadre des dispositions relatives aux conventions d'allocation pour cessation anticipées d'activité prévues aux [articles R5123-22 à R5123-39 du code du travail](#).

Remarque : Ce dispositif de préretraite s'adresse aux salariés remplissant certaines conditions d'âge (55 ans au minimum) et dont les conditions d'exercice de l'activité (travail à la chaîne, en équipes successives ou de nuit pendant au moins quinze ans) exposent à des difficultés d'adaptation à l'évolution de leur emploi. Le dispositif est également ouvert, aux mêmes conditions d'âge, aux travailleurs handicapés justifiant d'au moins quarante trimestres validés au titre de l'assurance vieillesse.

Lorsque l'accord professionnel national ou l'accord d'entreprise, tous deux requis pour la mise en œuvre du dispositif de cessation anticipée d'activité au niveau, d'abord de la branche d'activité concernée, puis des entreprises couvertes, prévoit le versement aux salariés, au moment de

l'adhésion au dispositif, d'un acompte sur l'indemnité de mise à la retraite, les dispositions de l'article [80 duodecies](#) du CGI sont applicables :

- d'abord à l'acompte perçu, par référence à la rémunération annuelle brute versée aux intéressés au cours de l'année civile précédant celle de la suspension de leur contrat de travail ;
- puis, compte tenu du montant déjà ainsi exonéré, et par référence à la même rémunération, à raison du solde de l'indemnité de mise à la retraite perçu lors de la rupture effective du contrat de travail.

Par exemple, en application de l'accord national professionnel modifié du 26 juillet 1999 conclu dans le secteur de la métallurgie (accord dit « CASA »), qui concerne notamment les entreprises de construction automobile, les salariés perçoivent au moment de leur adhésion au dispositif de préretraite un acompte d'au moins 60 % de l'indemnité de mise à la retraite à laquelle ils peuvent prétendre aux termes de la convention collective de la métallurgie, complétée, le cas échéant, par l'accord collectif d'entreprise dont ils relèvent. Aux termes du même accord, les intéressés perçoivent le solde de leur indemnité, dont le montant est recalculé sur la base de l'ancienneté alors définitivement acquise, au moment de leur mise effective à la retraite.

4. Exemples d'application

300

L'ensemble des exemples d'application figurant au [I-A-2-d](#) sont transposables au cas de versement d'une indemnité de mise à la retraite.

Toutefois, dans l'exemple 4 au, l'exonération serait limitée à cinq fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale (au lieu de six fois pour le licenciement).

De plus, la fraction imposable des indemnités est éligible, au choix du bénéficiaire, non seulement, quel que soit son montant, au système du quotient prévu à l'article [163-0 A](#) du CGI mais aussi à celui, alternatif, de l'« étalement vers l'avant » prévu à l'article [163 A](#) du même code qui permet de répartir la fraction imposable de l'indemnité, par parts égales, sur l'année de perception et les trois années suivantes ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-20](#) au I-B-2).

D. Autres indemnités

1. Indemnité de cessation d'activité et indemnité complémentaire versée dans le cadre du dispositif « préretraite amiante »

310

L'article [41 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1999](#) (n° 98-1194 du 23 décembre 1998) a mis en place un dispositif spécial de cessation anticipée d'activité, également appelé « préretraite amiante », en faveur des personnes ayant travaillé dans des établissements fabriquant des produits contenant de l'amiante.

Le salarié admis au bénéfice de ce dispositif présente sa démission à l'employeur. La rupture du contrat de travail à l'initiative du salarié ouvre droit à son bénéfice au versement par l'employeur d'une indemnité de cessation anticipée d'activité, ainsi qu'au versement d'une allocation de cessation anticipée d'activité pendant la période de préretraite.

Les dispositions du 32° de l'article [81](#) du CGI exonère de l'impôt sur le revenu l'indemnité de cessation d'activité prévue par le dispositif préretraite amiante, ainsi que l'indemnité complémentaire attribuée, le cas échéant, par l'employeur en vertu d'un accord d'entreprise ou d'une décision unilatérale de celui-ci.

Remarque : L'allocation de cessation d'activité, qui constitue un revenu de remplacement est à ce titre, imposable selon les règles des traitements et salaires.

320

En outre, les dispositions du 33° de l'article 81 du CGI exonère également l'indemnité de cessation anticipée d'activité versée en application d'une convention collective de branche, d'un accord professionnel ou interprofessionnel, d'un accord d'entreprise, du contrat de travail ou d'une disposition unilatérale de l'employeur aux marins exposés ou ayant été exposés à l'amiante admis au bénéfice d'une allocation de cessation anticipée d'activité.

2. Indemnité de départ volontaire versée aux ouvriers de l'Etat du ministère de la défense

330

Afin de faciliter les restructurations et réorganisations dans le secteur de la défense, l'article 150 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) institue une indemnité de départ volontaire attribuée, à compter du 1er janvier 2009 et jusqu'au 31 décembre 2014, sous certaines conditions, aux ouvriers de l'Etat en fonction au ministère de la défense ou dans un établissement public placé sous sa tutelle, qui quittent le service dans le cadre d'une restructuration ou d'une réorganisation ou dont le départ permet le reclassement d'un ouvrier issu d'un organisme restructuré.

Remarque : Les conditions d'attributions de cette indemnité (désignation des bénéficiaires, modalité de calcul et de versement) sont fixées par le décret n° 2009-83 du 21 janvier 2009 instituant une indemnité de départ volontaire en faveur de certains ouvriers de l'Etat du ministère de la défense et des établissements publics placés sous sa tutelle.

340

Cette indemnité est exonérée d'impôt sur le revenu conformément au 30° bis de l'article 81 du CGI.

L'exonération d'impôt sur le revenu porte sur l'indemnité de départ volontaire attribuée aux ouvriers de l'Etat du ministère de la défense et des établissements publics placés sous sa tutelle, dans les conditions prévues par le décret n° 2009-83 du 21 janvier 2009 précité, y compris l'indemnité de départ volontaire spécifique versée en application de l'article 6 du même décret en cas de création ou de reprise d'une entreprise.

350

L'option, par les bénéficiaires, pour la déduction des frais professionnels pour leur montant réel et justifié ne fait pas perdre le bénéfice de l'exonération.

360

Le remboursement des sommes perçues, auquel sont tenus les bénéficiaires qui, dans les cinq années suivant la cessation de leurs fonctions, souscrivent un nouvel engagement au sein du ministère de la défense ou d'un établissement public placé sous sa tutelle ne peut donner lieu à une déduction du revenu brut, dans la mesure où ces sommes n'ont pas été imposées l'année de leur perception.

370

L'exonération d'impôt sur le revenu s'applique aux indemnités de départ volontaire attribuées à compter du 1er janvier 2009 et jusqu'au 31 décembre 2014.

La date d'attribution s'entend de la date de la décision ministérielle accordant l'indemnité quelles que soient la date de dépôt de la demande par le bénéficiaire et les dates de paiement des sommes.

3. Pécule modulable d'incitation à une seconde carrière au bénéfice de certains militaires

380

Afin de faciliter les restructurations et réorganisations dans le secteur de la défense, le I de l'article 149 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) prévoit que certains militaires de carrière ou engagés peuvent prétendre, à compter du 1er janvier 2009 et jusqu'au 31 décembre 2014, au versement d'un pécule modulable d'incitation à une seconde carrière déterminé en fonction

de la solde budgétaire perçue en fin de service, en contrepartie de leur radiation des cadres ou des contrôles.

Remarque : Les conditions d'attribution de ce pécule (désignation des bénéficiaires, modalités de calcul et de versement) sont fixées par le [décret n° 2009-82 du 21 janvier 2009](#) pris pour l'application de l'article 149 de la loi de finances pour 2009 précitée.

390

Le pécule modulable d'incitation des militaires à une seconde carrière est exonéré d'impôt sur le revenu conformément au 30° de l'article [81](#) du CGI.

L'exonération d'impôt sur le revenu porte sur la totalité du pécule effectivement perçu, y compris le second versement auquel les intéressés peuvent prétendre lorsqu'ils justifient de l'exercice d'une activité professionnelle, dans les conditions prévues par l'[article 2 du décret du 21 janvier 2009 précité](#).

400

L'option, par les bénéficiaires, pour la déduction des frais professionnels pour leur montant réel et justifié ne fait pas perdre le bénéfice de l'exonération.

410

Le remboursement des sommes perçues auquel sont tenus, en application du [I de l'article 149 de la loi de finances pour 2009 précitée](#), les bénéficiaires qui, dans les cinq années suivant leur radiation des cadres ou des contrôles, souscrivent un nouvel engagement dans les armées ou sont nommés dans un corps ou cadre d'emploi de l'une des fonctions publiques ne pourra donner lieu à une déduction du revenu brut, dans la mesure où ces sommes n'ont pas été imposées l'année de leur perception.

420

L'exonération d'impôt sur le revenu s'applique aux pécules modulables d'incitation à une seconde carrière attribués à compter du 1er janvier 2009 et jusqu'au 31 décembre 2014.

La date d'attribution s'entend de la date de décision ministérielle agréant la demande du bénéficiaire quelles que soient la date de dépôt de la demande par le bénéficiaire et les dates de paiement des sommes.

II. Indemnités versées dans le cadre d'un plan social

430

En application du 2° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI, les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi (« plan social ») au sens des articles [L1233-32](#) et [L1233-61](#) à [L1233-64](#) du code du travail sont exonérées d'impôt sur le revenu pour leur montant total.

A. Situations visées

440

Il résulte de ces dispositions que sont visés les départs de l'entreprise qui s'inscrivent dans le cadre de procédures de licenciement collectif pour motif économique, c'est-à-dire décidés par l'entreprise en réponse à des difficultés économiques, des mutations technologiques ou à une réorganisation effectuée pour sauvegarder sa compétitivité ou celle du secteur d'activité du groupe auquel elle appartient, que l'entreprise ait mis en œuvre un ensemble de mesures visées aux articles [L1233-31](#) et [L1233-32](#) du code du travail, notamment de nature sociale et économique, négociées avec les représentants du personnel ou sur lesquelles ceux-ci ont été consultés lorsque cette représentation est obligatoire, ou un plan social défini à l'article [L1233-61](#) du code du travail, afin d'éviter les licenciements ou en limiter le nombre et pour faciliter le reclassement du personnel dont le licenciement ne peut être évité.

En d'autres termes, sont concernés les licenciements pour motif économique, envisagés pour une raison étrangère à la personne des salariés concernés et portant sur dix salariés au moins dans une même période de trente jours.

Dans un tel cadre, peu importent les modalités du départ, c'est-à-dire sa qualification de départ volontaire ou de licenciement (voir [II-B](#)).

B. Indemnités concernées

450

L'ensemble des indemnités versées à raison du licenciement ou du départ volontaire que celui-ci s'effectue sous la forme d'une démission, d'un départ à la retraite ou en préretraite, intervenant dans ces situations, sont exonérées pour leur montant total.

Sont donc affranchies de l'impôt sur le revenu, non seulement les indemnités dues aux salariés concernés aux termes des dispositions légales ou conventionnelles qui, selon le mode de rupture de leur contrat de travail, leur sont applicables, mais aussi, quelle que soit leur appellation, celles qui s'y ajoutent (primes ou indemnités d'aide au départ volontaire, d'aide à la réinsertion professionnelle, d'incitation au reclassement, d'aide à la création d'entreprise...).

Bien entendu, les indemnités qui, par nature, constituent des éléments de salaires (indemnité compensatrice de congés payés, indemnité compensatrice de préavis ...) restent imposables dans les conditions de droit commun.

Remarque : Seules sont mentionnées les indemnités versées à raison du licenciement ou du départ volontaire, celles versées lors de la mise à la retraite à l'initiative de l'employeur (même si elle s'effectue dans le cadre d'un plan social) ne sont pas concernées et sont imposées dans les conditions précisées au [I-C](#).

C. Solution particulière - Régime fiscal de la rémunération perçue au titre d'un congé de reclassement

460

Il résulte des dispositions des articles [L1233-71](#) et suivants du code du travail qui régissent le congé de reclassement que les bénéficiaires dudit congé qui restent salariés de l'entreprise jusqu'au terme de ce congé perçoivent de leur employeur

- pour la période du congé de reclassement qui n'excède pas la durée de préavis que les intéressés sont dispensés d'exécuter, une rémunération qui correspond à celle qui leur est normalement due en exécution de leur contrat de travail ;

- et pour la période du congé qui, le cas échéant, excède la durée du préavis une rémunération dont le montant est égal à celui de l'allocation de conversion prévue au 3° de l'article [L5123-2](#) du code précité.

L'ensemble de la rémunération ainsi perçue pendant le congé de reclassement est par nature imposable selon les règles de droit commun des traitements et salaires, conformément aux dispositions de l'article [79](#) du CGI.

La rémunération mensuelle versée pendant la durée du congé de reclassement excédant celle du préavis ne peut bénéficier de l'exonération prévue au 2° du 1 de l'article [80 duodecies](#) du CGI dont les dispositions visent expressément les indemnités qui, versées dans le cadre d'un plan social, le sont au titre du départ volontaire ou du licenciement, c'est-à-dire au titre même de la rupture du contrat de travail. Elles ne sont donc pas applicables à la rémunération servie dans le cadre du congé de reclassement, à l'issue duquel seulement intervient la rupture du contrat de travail, même lorsque le dit congé est proposé dans le cadre d'un plan social.

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ANNX-000060-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

autres annexes

RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposable – Sommes perçues en fin d'activité - Rupture du contrat de travail - Tableau récapitulatif

Tableau récapitulatif

Nature de l'indemnité	Régime au regard de l'impôt sur le revenu des indemnités versées en cas de rupture de contrat de travail
Indemnité compensatrice de préavis :	Imposable
Indemnité compensatrice de congés payés :	Imposable
Indemnité compensatrice de non-concurrence :	Imposable
Indemnités de fin de contrat à durée déterminée ou de fin de mission (interim) :	Imposable
Indemnités de rupture anticipée d'un contrat à durée déterminée :	
- montant des rémunérations qui auraient été perçues jusqu'au terme du contrat	Imposable
- surplus de l'indemnité	Régime de l'indemnité de licenciement
Indemnité de licenciement (autre que les indemnités	Exonérée dans la limite la plus élevée :
Hors plan social	

pour licenciement abusif ou irrégulier)			<ul style="list-style-type: none"> - du montant légal ou conventionnel sans limitation ; - de 50 % de l'indemnité totale ou du double de la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente, sans excéder six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale (212 112 € pour 2011 et 218 232 € pour 2012)
	Plan social		Exonérée en totalité
Prime ou indemnité de départ volontaire (démission, rupture négociée...)	Hors plan social		Imposable en totalité
	Plan social		Exonérée en totalité
	Rupture conventionnelle		Exonérée dans la limite la plus élevée : <ul style="list-style-type: none"> - du montant légal ou conventionnel sans limitation ; - de 50 % de l'indemnité totale ou du double de la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente, sans excéder six fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale (212 112 € pour 2011 et 218 232 € pour 2012)
Prime ou indemnité de retraite	Départ volontaire	Hors plan social	Imposable en totalité avec application du quotient ou de l'étalement
		Plan social	Exonérée en totalité
	Mise à la retraite par l'employeur		Exonérée dans la limite la plus élevée :

		<ul style="list-style-type: none"> - du montant légal ou conventionnel sans limitation ; - de 50 % de l'indemnité totale ou du double de la rémunération annuelle brute de l'année civile précédente, sans excéder cinq fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale (176 760 € pour 2011 et 181 860 € pour 2012).
Prime ou indemnité de préretraite	Hors plan social	Imposable en totalité avec application du quotient ou de l'étalement.
	Plan social	Exonérée en totalité.

Commentaire(s) renvoyant à ce document :

[RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposable – Sommes perçues en fin d'activité - Rupture du contrat de travail – Principe d'assujettissement et modalités d'imposition](#)

[RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposable – Sommes perçues en fin d'activité - Rupture du contrat de travail – Exceptions au principe d'imposition des indemnités](#)

[RSA – Champ d'application – Éléments du revenu imposable – Sommes perçues en fin d'activité - Rupture du contrat de travail](#)