

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-20-29/10/2013

Date de publication : 29/10/2013

RSA - Champ d'application - Éléments du revenu imposable - Indemnités des salariés privés d'emploi, allocations de préretraite, aides à la réinsertion versées aux travailleurs étrangers regagnant leur pays d'origine

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 2 : Indemnisation des salariés privés d'emploi, allocations de préretraite et aides à la réinsertion des travailleurs étrangers regagnant leurs pays d'origine

Sommaire :

I. Indemnisation des salariés privés d'emploi

A. Chômage total

B. Chômage partiel

C. Aide exceptionnelle versée par Pôle emploi

D. Remise volontaire par Pôle emploi de prestations de chômage indûment versées

II. Allocations versées aux préretraités

A. Préretraite totale FNE ou préretraite-licenciement

B. Préretraite progressive FNE

C. Préretraite amiante

1. Régime juridique

2. Régime fiscal

D. Préretraite maison

III. Aides à la réinsertion versées aux travailleurs étrangers regagnant leur pays d'origine

A. Aide publique à la réinsertion

B. Aide conventionnelle à la réinsertion

C. Aide de l'entreprise

I. Indemnisation des salariés privés d'emploi

1

Les travailleurs involontairement privés d'emploi, totalement ou partiellement, ont droit à un revenu de remplacement imposable, en principe, dans les conditions fixées pour les salaires.

A. Chômage total

10

Conformément aux dispositions du [titre II du livre IV de la 5ème partie du code du travail \(C. trav.\)](#), l'indemnisation du chômage total repose sur deux régimes qui coexistent :

- un régime d'assurance à caractère conventionnel financé par des contributions des employeurs et des salariés ;
- un régime de solidarité à la charge du Fonds de solidarité.

20

L'[article L. 5428-1 du C. trav.](#) dispose que le principe de l'imposition fixé au 5 de l'[article 158 du code général des impôts \(CGI\)](#) est applicable au revenu de remplacement versé en application de ces deux régimes.

En conséquence, qu'elle soit versée dans le cadre du régime d'assurance ou du régime de solidarité, l'allocation qui constitue ce revenu de remplacement est imposable entre les mains des bénéficiaires dans la catégorie des traitements et salaires.

Il en est ainsi :

- au titre du régime d'assurance : de l'allocation d'aide de retour à l'emploi (ARE) ([C. trav. art. L. 5422-1](#)) ;
- au titre du régime de solidarité : de l'allocation temporaire d'attente (ATA) ([C. trav. art. L. 5423-8](#)) et de l'allocation de solidarité spécifique (ASS) ([C. trav. art. L. 5423-1](#)).

Il en est de même de l'allocation complémentaire à la charge de l'État, visée à l'[article L. 5425-2 du code du travail](#) perçue dans le cadre du maintien des droits au revenu de remplacement.

Est également imposable l'allocation équivalent retraite, supprimée depuis le 1er janvier 2010 mais rétablie à titre exceptionnel avec effet rétroactif au 1er janvier 2010 ([décret n° 2010-458 du 6 mai 2010](#)). Cette allocation continue à être versée aux allocataires en cours d'indemnisation à cette date jusqu'au terme de leurs droits..

30

Les allocations versées par l'État aux agents non titulaires du secteur public se substituent aux prestations de chômage versées par Pôle emploi. Elles sont donc soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.

40

En ce qui concerne les aides accordées aux chômeurs en détresse sur les fonds sociaux de Pôle emploi :

Les aides accordées aux chômeurs en détresse à la suite de décisions individuelles prises par les comités paritaires de gestion de fonds sociaux des Assedic n'ont pas la nature d'un revenu imposable dès lors qu'elles présentent le **caractère d'un secours**. Il en est ainsi des allocations exceptionnelles, non renouvelables, d'un montant limité et qui sont destinées à faire face à des situations de nécessité ([RM Léonard, n°31115, JO AN du 24 septembre 1990, page 3197](#)).

Remarque : les ASSEDIC ont fusionné avec l'ANPE pour devenir Pôle emploi suite à la loi n° 2008-126 du 13 février 2008 relative à la réforme de l'organisation du service public de l'emploi

B. Chômage partiel

50

Le chômage partiel ne donne lieu à indemnisation que si la durée du travail est abaissée au-dessous de la durée légale du travail et que cette situation résulte de la réduction ou de la suspension temporaires d'activités imputables à la conjoncture économique, à des difficultés d'approvisionnement en matières premières ou en énergie, à un sinistre, à des intempéries de caractère exceptionnel, à une transformation, restructuration ou modernisation de l'entreprise ou à toute autre circonstance de caractère exceptionnel.

60

L'indemnisation des travailleurs placés dans cette situation revêt la forme :

- d'une allocation spécifique de chômage partiel, intégralement supportée par l'État ([C. trav. art. L. 5122-1](#)) ;
- d'indemnités complémentaires de chômage partiel. Ces indemnités peuvent être prises en charge partiellement par l'État ([C. trav. art. L. 5122-2](#)) ;
- d'une allocation complémentaire versée, en vertu de l'[article L. 3232-5 du C. trav.](#), par l'employeur et qui peut être prise en charge pour moitié par l'État. Cette allocation est destinée à garantir le salaire minimum de croissance, calculé sur la base de la durée légale hebdomadaire du travail aux salariés qui subissent une réduction d'activité en-dessous de la durée légale.

70

Ces trois sortes d'allocations qui peuvent éventuellement se cumuler sont soumises intégralement à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des traitements et salaires.

C. Aide exceptionnelle versée par Pôle emploi

80

Cette aide exceptionnelle qui ne peut pas être versée au-delà du 31 décembre 2011, date de fin du dispositif, est prévue par l'[article 4 du Décret n° 2010-575 du 31 mai 2010 instituant des mesures exceptionnelles pour l'accompagnement des demandeurs d'emploi ayant épuisé leurs droits à l'allocation d'assurance chômage](#).

Elle concerne les demandeurs d'emploi, immédiatement disponibles et sans activité professionnelle, qui ont épuisé leurs droits à l'assurance chômage, entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2010, et qui ne peuvent prétendre au bénéfice d'une allocation de solidarité, du revenu de solidarité active, du revenu minimum d'insertion, de l'allocation de parent isolé ou d'une allocation spécifique d'indemnisation du chômage au titre de la solidarité nationale.

Versée, sous certaines conditions, elle est imposable à l'impôt sur le revenu au titre de l'[article 79 du CGI](#).

D. Remise volontaire par Pôle emploi de prestations de chômage indûment versées

90

La remise par Pôle emploi de prestations de chômage indûment versées n'a pas pour effet de leur faire perdre leur nature juridique de revenus au regard du droit fiscal. Aucune disposition législative ne prévoyant expressément leur exonération, ces revenus sont taxables en vertu de l'[article 13 du CGI](#) et de l'[article 79 du CGI](#). Toutefois, la renonciation à leur reversement prononcée par Pôle emploi a pour conséquence de changer la catégorie au titre de laquelle ces

sommes doivent être retenues dans les bases de l'impôt.

En effet, conformément à la jurisprudence du Conseil d'État :

Dès lors que, versées sans cause, les sommes ,qui ne se rattachent à aucune catégorie spécifique de revenus, doivent être considérées non comme un don manuel ou un cadeau en capital, mais comme des revenus entrant dans le champ d'application de l'article 92 du CGI, c'est-à-dire imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux cf. notamment : CE, arrêt du 14 mai 1965, req. n° 61358, RO p. 343, CE, arrêt du 19 juillet 1975, req. n° 95592 ; CE, arrêt du 23 janvier 1980, req. n° 5608, RJ, vol. n° III p. 10.

Cette jurisprudence s'applique dans le cas d'espèce, sans qu'il y ait lieu de rechercher s'il y a annulation de la cause de l'indu ou remise de dette. Cependant, compte tenu du fait que les sommes en cause ont été versées initialement à titre de prestations de chômage et, le cas échéant, ont été imposées soit dans la catégorie des traitements et salaires, soit dans celle des pensions, il a paru possible d'admettre qu'elles continuent à relever du régime fiscal de chacune de ces catégories de revenus.

II. Allocations versées aux préretraités

100

Les indemnités versées aux salariés en cas de départ à la retraite ou en préretraite sont commentées au [BOI-RSA-CHAMP-20-40](#). Le présent chapitre commente le régime fiscal des allocations de préretraite servies aux salariés jusqu'à la date de leur départ à la retraite.

A. Préretraite totale FNE ou préretraite-licenciement

110

Les salariés licenciés pour motif économique âgés au moins de 57 ans (56 ans dans certains cas exceptionnels) peuvent bénéficier d'une préretraite en adhérant à une convention d'allocation spéciale du Fonds national de l'emploi (FNE) conclue entre l'État et leur entreprise. Il est précisé que ce dispositif est supprimé depuis le 1er janvier 2012 ([article 152 de la loi de finances pour 2012, n° 2011-1977 du 28 décembre 2011](#)). Les conventions conclues antérieurement au 1er janvier 2012 continuent de produire leurs effets jusqu'à leur terme.

Le régime fiscal des indemnités de licenciement et de la fraction de l'indemnité à laquelle le salarié renonce est commenté aux [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20](#) et [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#).

Le régime fiscal applicable à l'allocation spéciale du FNE est le suivant :

Cette allocation présente le caractère d'un revenu de remplacement. Elle entre dès lors pour son montant intégral dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu. Elle est imposable comme un salaire et bénéficie donc du régime des frais professionnels applicable à cette catégorie de revenus.

La circonstance que le FNE soit pour partie alimenté par la fraction des indemnités à laquelle renoncent les salariés concernés est sans incidence sur la nature des prestations servies. Cette règle n'est pas différente de celle qui s'applique, par exemple, aux allocations versées au titre de l'assurance chômage et qui sont financées en partie par les cotisations des salariés prélevées sur leur rémunération brute.

B. Préretraite progressive FNE

120

La préretraite progressive FNE est une préretraite prise à mi-temps à partir de 55 ans si l'employeur avait passé une

convention de préretraite «FNE» avec la Direction Départementale du Travail avant le 1er janvier 2005. Les conventions conclues avant cette date continuent toutefois de produire leur effets jusqu'à leur terme ([article 18 de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003](#)).

L'allocation spéciale de préretraite progressive versée à ce titre est imposable.

C. Préretraite amiante

130

L'indemnité de cessation anticipée d'activité des salariés exposés à l'amiante est commentée au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#).

Le régime de l'allocation de cessation anticipée d'activité des salariés exposés à l'amiante est le suivant :

1. Régime juridique

140

Le I de l'[article 41 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1999 \(n° 98-1194 du 23 décembre 1998\)](#) complété par l'[article 36 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 \(n° 99-1140 du 29 décembre 1999\)](#) et le [décret relatif à l'allocation de cessation anticipée d'activité n° 99-247 du 29 mars 1999](#) prévoient le versement d'une allocation de cessation anticipée d'activité pendant la période de préretraite des salariés exposés à l'amiante.

Cette allocation est versée par les caisses régionales d'assurance maladie et calculée selon les modalités prévues par le décret n° 99-247 du 29 mars 1999 déjà cité. Elle cesse d'être versée lorsque le bénéficiaire remplit les conditions requises pour bénéficier d'une pension de vieillesse à taux plein dans les conditions définies à l'[article L. 351-1 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#) et à l'[article L. 351-8 du CSS](#).

L'article 36 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 précitée a élargi le champ du dispositif « préretraite amiante » aux salariés et anciens salariés des établissements de flochage et de calorifugeage à base d'amiante, à ceux des entreprises de construction et de réparation navale ayant exercé certains métiers utilisant des matériaux contenant de l'amiante ainsi qu'aux dockers ou anciens dockers ayant exercé dans des ports où le trafic d'amiante était particulièrement intense. L'allocation de cessation anticipée d'activité en faveur des marins exposés ou ayant été exposés à l'amiante est versée par la caisse générale de prévoyance des marins.

2. Régime fiscal

150

L'allocation de cessation anticipée d'activité constitue un revenu de remplacement. Elle est, à ce titre imposable dans la catégorie des traitements et salaires et supporte les prélèvements sociaux (contribution sociale généralisée (CSG) et contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS)).

D. Préretraite maison

160

RES N°2010/05 (FP) du 09/02/2010 : Allocations servies par les entreprises, en vertu d'accords particuliers ou de conventions collectives, aux membres de leur personnel désireux de cesser leur activité avant l'âge normal de départ à la retraite (préretraites « maison »).

Question : *Quel est le régime fiscal des allocations versées dans le cadre de dispositifs de préretraite d'entreprise (« préretraites maison ») ?*

Réponse : *Par principe, les allocations de préretraite sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires. Il en est ainsi des allocations de préretraite d'entreprise, qu'elles soient versées pendant la période de disponibilité du salarié ou à la suite de la rupture de son contrat de travail.*

III. Aides à la réinsertion versées aux travailleurs étrangers regagnant leur pays d'origine

170

Le dispositif de l'aide publique à la réinsertion des étrangers destiné à accompagner la réinsertion sociale et professionnelle des travailleurs étrangers qui désirent retourner dans leur pays d'origine est régi par le [décret n° 87-844 du 16 octobre 1987 portant création d'une aide publique à la réinsertion des travailleurs étrangers](#) qui a été codifié sous les [articles D. 331-1 et suivants du Code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile \(CESEDA\)](#).

La mise en œuvre de ce dispositif relève de la compétence de l'Office français de l'immigration et de l'intégration (OFII).

180

Cette aide publique (A) est susceptible d'être complétée par une aide conventionnelle versée par Pôle emploi (**III-B § 220**) et, le cas échéant, par une aide de l'entreprise servie par le dernier employeur (**III-C § 250**).

Le régime fiscal de ces divers éléments est le suivant :

A. Aide publique à la réinsertion

190

Peuvent bénéficier de l'aide publique à la réinsertion visée aux [articles D. 331-1 à D. 331-14 du CESEDA](#), les travailleurs involontairement privés d'emploi dont la demande est déposée avant la rupture du contrat de travail ainsi que les demandeurs d'emploi indemnisés par le régime d'assurance chômage depuis au moins trois mois.

D'autres conditions sont également nécessaires. Il faut notamment :

- être en situation régulière en France ;
- être âgé d'au moins 18 ans ;
- avoir exercé une activité professionnelle salariée à caractère permanent, en vertu d'un titre autorisant le travail ;
- être exclu de l'obtention de plein droit d'une autorisation de travail en raison de la situation personnelle ;
- ne pas pouvoir bénéficier d'une procédure de regroupement familial.

200

Pour l'ensemble des bénéficiaires, l'aide publique comprend :

- une allocation destinée à couvrir tout ou partie des frais de voyage et de déménagement du bénéficiaire et, le cas échéant, de son conjoint et de ses enfants mineurs ;

- une allocation destinée à couvrir tout ou partie des dépenses faites par le bénéficiaire pour assurer le succès de sa réinsertion dans son pays d'origine. Ces dépenses comprennent les frais engagés, d'une part, pour l'exercice de sa nouvelle activité professionnelle, d'autre part, le cas échéant, pour sa formation.

210

Ces allocations sont prises en charge par l'Etat pour l'ensemble des bénéficiaires mentionnés au **III-A § 190** , sauf l'allocation pour réinsertion des demandeurs d'emploi indemnisés par le régime d'assurance chômage depuis au moins trois mois et prise en charge par l'Agence nationale pour la cohésion sociale et l'égalité des chances (ACSE) ([CESEDA](#), [art. D. 331-5](#)).

Ces indemnités ne sont pas imposables.

B. Aide conventionnelle à la réinsertion

220

Les bénéficiaires de l'aide publique à la réinsertion peuvent avoir droit à une aide conventionnelle servie par le Pôle emploi, conformément à l'[arrêté du 23 février 2006 portant agrément de la convention du 18 janvier 2006](#) relative à l'aide conventionnelle à la réinsertion en faveur des travailleurs étrangers.

230

Cette aide correspond aux deux tiers des droits à l'allocation d'aide au retour à l'emploi (ARE) restant dus au titre des droits notifiés ou en état de l'être à la date de remise des titres de séjour et de travail, en application du [règlement annexé à la convention du 18 janvier 2006](#), proportion portée à 85 % lorsque la convention signée par l'entreprise avec l'État ou l'Office des migrations internationales (OMI) prévoit le versement de l'aide sous forme de rente. Elle est attribuée pour solde de tout droit au regard du régime d'assurance chômage.

240

Elle est imposable dans la catégorie des traitements et salaires.

Si elle est perçue en France, c'est-à-dire avant le retour du travailleur étranger dans son pays d'origine, elle doit figurer dans la déclaration de revenus que le bénéficiaire doit souscrire. Il peut demander l'application du système du quotient prévu à l'[article 163-0 A du CGI](#) quel que soit le montant de ce revenu exceptionnel.

Si l'aide est versée dans le pays d'origine après le retour du travailleur étranger, elle est soumise à la retenue à la source prévue par l'[article 182 A du CGI](#).

C. Aide de l'entreprise

250

Cette aide dont le montant et les conditions d'attribution sont variables, peut, le cas échéant, être attribuée par le dernier employeur.

260

Elle est exonérée d'impôt sur le revenu, des cotisations sociales et des taxes et participations assises sur les salaires.