RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-30-10-10-19/09/2013
Date de publication : 19/09/2013
Date de fin de publication : 23/01/2014

RSA - Champ d'application - Éléments du revenu imposable - Revenus accessoires - Indemnités, primes, allocations, gratifications - Salariés du secteur privé

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimiles
Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés
Titre 2 : Éléments du revenu imposable
Chapitre 3 : Revenus accessoires
Section 1 : Indemnités, primes, allocations et gratifications
Sous-section 1 : Salariés du secteur privé

Sommaire :

I. Généralités
A. Remboursement de dépenses exposées pour le compte de l'employeur
B. Indemnités et allocations exonérées
C. Secours
II. Solutions doctrinales et jurisprudentielles
A. Gratifications à caractère personnel, enveloppes et cadeaux
1. Principes
2. Cadeaux d'une valeur modique
a. Événements liés à la remise des cadeaux et forme des cadeaux
b. Appréciation de la valeur modique des cadeaux
3. Gratifications allouées lors de la remise de la médaille d'honneur du travail
B. Indemnité de caisse des agents des caisses d'épargne
C. Indemnité pour changement de résidence
D. Primes ou indemnités de mobilité géographique
E. Indemnité d'intempérie
F. Indemnités représentatives d'avantages en nature
G. Indemnités pour sujétions
1. Indemnité pour privation de repos hebdomadaire
2. Indemnité pour travail de nuit
3. Indemnité pour frais de représentation perçue par les directeurs d'hôtel

H. Prime de mer
I. Indemnités versées aux agents d'EDF
J. Indemnités perçues par les étudiants et les élèves des écoles des divers ordres d'enseignement
K. Indemnité versée aux équipages de la marine marchande
L. Indemnités payées par les caisses de congés payés du bâtiment et des travaux publics en sus de l'indemnité légale de congés payés
M. Indemnité de remplacement des concierges
N. Inventions du salarié
O. Prime de fidélité
P. Primes de risque et indemnité de séjour versées au personnel navigant de l'aviation marchande
1. Primes de risque
2. Indemnités de séjour
Q. Primes allouées aux salariés du Pari mutuel sur les hippodromes
R. Indemnités servies durant les congés-formation
S. Gratifications versées par des tiers

I. Généralités

1

Les indemnités, primes, allocations ou gratifications sont accordées d'une manière générale en fonction :

- des conditions de travail.

> **Exemple** : Primes ou indemnités pour sujétions, risques, pénibilité, lieux particuliers de travail (travail dans le froid, la chaleur, en altitude, sur échafaudages, dans le fond des mines), primes d'insalubrité, de dépaysement, de sédentarité ou indemnités attachées à une fonction particulière (indemnités de responsabilité de caisse, par exemple) ;

- de la situation du salarié à l'égard de l'entreprise.

> **Exemple** : Primes de rendement, primes à l'économie de matières premières, primes à la régularité, primes de sécurité, bons de chantiers, primes d'assiduité ou d'ancienneté, primes de bilan.

10

Toutes les sommes versées sous forme d'indemnités, de primes, d'allocations ou de gratifications ont le caractère d'un revenu imposable, sauf si elles :

- constituent le remboursement de dépenses qui incombent par nature à l'employeur ;

- font l'objet d'une exonération expresse ;

- présentent le caractère d'un secours.

A. Remboursement de dépenses exposées pour le compte de l'employeur

20

Les sommes versées à un salarié pour le rembourser de dépenses qu'il a prises à sa charge, mais qui par leur nature incombent à l'employeur ne sont pas imposables.

Tel est le cas, par exemple :

- d'achats occasionnels de petit matériel ou de menus matériaux ;

- des dépenses occasionnées par la réception de personnalités invitées, à titre publicitaire, à visiter les installations de l'entreprise ou venues pour discuter ou traiter des affaires avec elle, lorsque l'invitation a été faite au nom de l'entreprise (en ce qui concerne les allocations forfaitaires pour frais versées aux dirigeants de sociétés, BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-20) ;

- des frais de réception et de banquet organisés à l'occasion d'un congrès, d'un anniversaire, d'une exposition ;

- des dépenses engagées par un journaliste pour la recherche des informations (sur ce dernier point, voir les particularités afférentes aux frais professionnels des journalistes, BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-30).

Il en est de même des sommes qu'un salarié perçoit de son employeur pour acquitter la part patronale des cotisations de sécurité sociale (CE, arrêt du 18 novembre 1988, n° 74383).

30

Mais, de telles situations demeurent exceptionnelles. Le Conseil d'État estime, en effet, que les indemnités destinées à couvrir les frais énumérés ci-après sont à comprendre dans le revenu brut taxable dès lors que ces frais incombent au salarié et non à l'entreprise :

- frais normaux de déplacement, de nourriture et de représentation des représentants (CE, arrêt du 28 juin 1967, n° 70745) ;

- frais de grand déplacement d'un métreur (CE, arrêt du 21 novembre 1969, n° 71952) ;

- frais de transport, de correspondance, de téléphone, de représentation, de restaurant d'un inspecteur d'assurances même lorsqu'ils sont très importants (CE, arrêt du 12 juillet 1969, n° 71551) ;

- frais de mission et de déplacement (voiture, hôtel) d'un dirigeant salarié (CE, arrêt du 12 février 1969, n° 73374) ;

- frais de représentation et de bureau d'un président-directeur général de société (CE, arrêt du 4 novembre 1970, n° 76828).

B. Indemnités et allocations exonérées

40

Cette question est exposée au BOI-RSA-CHAMP-20-50 à laquelle il convient de se reporter.

Il est seulement indiqué que les allocations, indemnités forfaitaires ou remboursements couvrant les frais professionnels du salarié constituent une rémunération imposable s'ils ne répondent pas aux conditions posées par le 1° de l'article 81 du code général des impôts (CGI) (BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-10).

En outre, en application de l'article 80 ter du CGI, les indemnités, remboursements et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants de sociétés sont soumis à l'impôt, quel que soit leur objet (BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-20).

C. Secours

50

En règle générale, il s'agit d'allocations exceptionnelles, non renouvelables, d'un montant limité, attribuées à titre individuel compte tenu des résultats d'une enquête sociale. En principe, les secours sont attribués indépendamment de l'ancienneté ou de la qualification du bénéficiaire. Ils ne constituent pas un revenu imposable.

Remarque : Pour les secours accordés par les fonds sociaux de Pôle emploi, il convient de se reporter au BOI-RSA-CHAMP-20-20.

II. Solutions doctrinales et jurisprudentielles

A. Gratifications à caractère personnel, enveloppes et cadeaux

1. Principes

60

Les gratifications allouées au salarié à l'occasion d'un événement de caractère personnel (remise d'une distinction honorifique, élévation à de nouvelles fonctions, etc.) ainsi que les « cadeaux » ou « enveloppes » qui peuvent lui être remis dans diverses circonstances entrent dans le champ d'application de l'impôt.

Il n'en est autrement qu'à l'égard des cadeaux d'une valeur modique et des gratifications accordées à l'occasion de la remise de la médaille d'honneur du travail.

2. Cadeaux d'une valeur modique

a. Événements liés à la remise des cadeaux et forme des cadeaux

70

La remise de cadeaux doit répondre à un usage établi, c'est-à-dire s'effectuer à l'occasion d'un événement particulier (mariage ou anniversaire du salarié, naissance d'un enfant, fêtes de Noël) et être sans lien direct avec l'activité professionnelle des bénéficiaires, soit pour tenir compte de leur ancienneté dans l'entreprise (auquel cas il s'agirait d'une prime d'ancienneté) soit pour tenir compte de la qualité des services rendus (auquel cas il s'agirait d'une prime de rendement).

Ces cadeaux peuvent prendre la forme soit de cadeaux en nature, soit de chèques-cadeaux ou bon d'achat.

b. Appréciation de la valeur modique des cadeaux

80

Il est admis, à titre de règle pratique, que la valeur modique des cadeaux en nature soit appréciée, au regard de l'impôt sur le revenu, par référence au plafond retenu pour les exclure de l'assiette des cotisations de sécurité sociale, soit un montant égal à 5 % du montant mensuel du plafond de la sécurité sociale.

Ce plafond s'applique par événement (mariage, naissance, anniversaire, fêtes de Noël) et par année civile. Par exception, pour Noël, le plafond de 5 % s'applique par salarié et par enfant.

Pour les cadeaux attribués en 2013, le plafond s'établit à 154 €.

3. Gratifications allouées lors de la remise de la médaille d'honneur du travail

90

Ces gratifications allouées à l'occasion de la remise de la médaille d'honneur du travail sont, sous certaines conditions, exonérées d'impôt sur le revenu en vertu des dispositions du 6° de l'article 157 du CGI (BOI-RSA-CHAMP-20-50-40).

B. Indemnité de caisse des agents des caisses d'épargne

100

Les agents des caisses d'épargne assurant le maniement d'espèces perçoivent une indemnité de caisse destinée à couvrir les erreurs de caisse qui restent à leur charge.

Conformément aux dispositions du 1° de l'article 81 du CGI, cette indemnité ne peut être exonérée que si elle est effectivement utilisée conformément à son objet.

Par suite, lorsque les intéressés ne renoncent pas à la déduction forfaitaire pour frais professionnels de 10 % pour faire état du montant réel de leurs frais, seule la fraction de cette indemnité qui est affectée au paiement des sommes reversées à la caisse à la suite d'erreurs commises dans le maniement des fonds ou au versement de la prime afférente à l'assurance que les intéressés souscrivent pour se couvrir du risque peut, dès lors, bénéficier de l'exonération.

Le surplus de l'indemnité doit être soumis à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun.

Lorsque le montant des sommes déboursées est supérieur à l'indemnité, celle-ci se trouve donc exonérée en totalité. Mais la différence ne peut trouver à s'imputer ni sur les salaires perçus, la déduction forfaitaire de 10 % étant supposée couvrir l'intégralité des dépenses professionnelles des salariés, ni sur le revenu global de l'intéressé, une telle dépense ne figurant pas au nombre des charges déductibles du revenu global énumérées de manière limitative par la loi.

Toutefois si les reversements effectués, augmentés des autres frais professionnels supportés pour la même année, excèdent le montant cumulé de la déduction forfaitaire de 10 % et de l'indemnité de caisse, le contribuable est en droit, en vertu de l'article 83 du CGI, de demander que son revenu net imposable soit déterminé en tenant compte du montant réel de ces reversements et de ces frais, l'indemnité de caisse étant ajoutée au montant brut des rémunérations perçues. Il faut, dans ce cas, que l'intéressé soit en mesure de fournir toutes justifications utiles au sujet des sommes qu'il demande à retrancher de son revenu brut.

En outre, toutes les autres indemnités susceptibles d'être attribuées aux agents des caisses d'épargne (commissions sur bons, indemnité de fonction, indemnité de résidence et familiale ou supplément familial de traitement, gratifications diverses, etc.) ne bénéficient d'aucune exonération particulière. Elles doivent donc être retenues, dans les conditions de droit commun, dans la base de l'impôt sur le revenu.

C. Indemnité pour changement de résidence

110

S'agissant de l'indemnité forfaitaire égale à deux mois de salaire allouée par une entreprise nationalisée à certains personnels en cas de changement de résidence et qui s'ajoute au remboursement des frais de déménagement et de ré-emménagement supportés par les agents, elle ne constitue pas une allocation destinée à couvrir des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi, mais un supplément de traitement à comprendre dans les bases de l'impôt (CE, arrêt du 12 juillet 1969, n° 73388).

D. Primes ou indemnités de mobilité géographique

120

Les primes ou indemnités de mobilité géographique perçues à titre exceptionnel par les salariés ou par les personnes en recherche d'emploi, à raison d'un changement de leur lieu de travail constituent un complément de rémunération imposable à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

Ces primes qui revêtent un caractère exceptionnel peuvent à la demande des bénéficiaires être imposées avec application du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI (BOI-IR-LIQ-20-30-20) quel que soit leur montant et même si le changement de lieu de travail ne s'accompagne pas d'un changement de domicile.

Toutefois, les primes versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail, notamment celles versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi sont exonérées d'impôt sur le revenu dans les conditions et limites prévues par l'article 80 duodecies du CGI (BOI-RSA-CHAMP-20-40-10).

En ce qui concerne les primes et indemnités versées aux salariés mutés :

> Lorsque les salariés perçoivent des sommes qui trouvent leur origine dans le contrat qui les lie à leur employeur, ces rémunérations sont normalement imposables à l'impôt sur le revenu. Il en est notamment ainsi des primes qui sont versées aux salariés d'une entreprise à la suite de leur mutation dans un autre établissement et qui sont destinées à compenser une perte de salaire ou des dépenses de caractère personnel. En revanche, les indemnités qui seraient destinées, à l'occasion de cet événement, à couvrir des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi sont exonérées d'impôt à la condition, toutefois, d'être utilisées conformément à leur objet. Il ne peut être envisagé de modifier ces dispositions dès lors qu'elles conduisent à ne taxer que les compléments de rémunération effective (RM Rochebloine n°34802, JO AN du 14 janvier 1991, p. 101).

E. Indemnité d'intempérie

130

L'indemnité d'intempérie versée aux ouvriers du bâtiment en application des dispositions codifiées de l'article L. 5424-6 du code du travail à l'article L. 5424-19 du code du travail a le caractère d'un revenu imposable.

F. Indemnités représentatives d'avantages en nature

140

Certains salariés bénéficient, en application de dispositions légales, contractuelles ou statutaires, d'avantages en nature (logement, prestations accessoires, fourniture de combustibles etc.) auxquels peuvent éventuellement se substituer des indemnités compensatrices.

De même que l'avantage en nature qu'elles remplacent, ces indemnités constituent, pour les bénéficiaires, un élément de leur revenu imposable.

Il en est ainsi qu'il s'agisse d'indemnités allouées en cours d'activité ou d'un versement global fait lors de la mise à la retraite pour compenser soit le libre abandon d'un avantage en nature dont l'agent était encore en droit de disposer après sa cessation d'activité, soit la suppression d'un avantage dont il jouissait en plein exercice.

Les sommes ainsi versées sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires,

Lorsqu'elles revêtent la forme d'un versement global, leur montant peut être élevé. Elles peuvent alors être regardées comme un revenu exceptionnel susceptible d'être imposé dans les conditions prévues à l'article 163-0 A du CGI.

Pour plus de détails concernant les avantages, il est renvoyé au BOI-RSA-CHAMP-20-30-50.

G. Indemnités pour sujétions

1. Indemnité pour privation de repos hebdomadaire

150

L'indemnité pour privation de repos hebdomadaire allouée à un directeur de salle de cinéma par son employeur doit être comprise dans les bases de l'impôt dû par l'intéressé car elle ne constitue pour lui ni une indemnité de dommages-intérêts, ni une indemnité représentative de frais de la nature de celles qu'exonère l'article 81 du CGI (CE, arrêt du 25 mai 1962, n° 51114).

2. Indemnité pour travail de nuit

160

La régie autonome des transports parisiens (RATP) verse à certains de ses agents une « prime de nuit » qui figure au nombre des diverses indemnités qui sont allouées à ceux-ci sous la dénomination « majoration pour travail de nuit ».

Cette prime est destinée à compenser les sujétions propres au travail de nuit. Son montant est hiérarchisé. Elle est imposable dès lors que toutes les indemnités de sujétions et les avantages divers accordés en raison des conditions particulières d'emploi, telles que les majorations de salaire pour travail de nuit, quelle que soit la qualification qui leur est donnée par l'employeur, constituent un supplément de rémunération passible de l'impôt sur le revenu, au même titre que le salaire proprement dit.

3. Indemnité pour frais de représentation perçue par les directeurs d'hôtel

170

En application d'un arrêté daté du 22 février 1946 (JO du 27 février 1946, p. 1712), les directeurs d'hôtels perçoivent une indemnité pour frais de représentation égale à 10 % de leurs appointements.

Cette indemnité ne peut bénéficier de l'exonération accordée par le 1° de l'article 81 du CGI aux allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et effectivement utilisées conformément à leur objet.

En effet :

- son montant est uniquement fonction de celui de la rémunération principale, il est donc indépendant de celui des frais de représentation pris en charge par le salarié ;

- elle représente des dépenses qui se rapportent à l'exercice habituel des fonctions de directeur d'hôtel et qui sont donc couvertes par la déduction forfaitaire de 10 %. L'indemnité en cause constitue

en conséquence un élément de la rémunération brute.

H. Prime de mer

180

Les salariés qui travaillent sur des plates-formes de forage construites pour la recherche du pétrole en mer perçoivent, en règle générale, une prime de mer. Cette indemnité est destinée à compenser des sujétions spéciales. Elle est donc intégralement imposable.

I. Indemnités versées aux agents d'EDF

190

Les indemnités versées aux agents d'Électricité de France (EDF) employés dans les services des barrages, pour compenser leurs conditions difficiles d'existence et les frais d'études supérieures de leurs enfants, sont imposables.

J. Indemnités perçues par les étudiants et les élèves des écoles des divers ordres d'enseignement

200

Les indemnités perçues par les étudiants et les élèves des écoles des divers ordres d'enseignement qui effectuent des stages en entreprise ont le caractère d'une rémunération imposable. Il est toutefois admis que les sommes perçues pendant ces stages ne soient pas comprises dans la base de l'impôt sur le revenu dû par le bénéficiaire lui-même ou par ses parents, lorsque les trois conditions ci-après sont simultanément remplies :

- les stages doivent faire partie intégrante du programme de l'école ;

- ils doivent présenter pour l'élève ou l'étudiant un caractère obligatoire, c'est-à-dire être prévus comme tels par le règlement de l'école ou être nécessaires à la participation à un examen ou encore à l'obtention d'un diplôme ;

- leur durée ne doit pas excéder trois mois.

Cette exonération et celle prévue au 36° de l'article 81 du CGI peuvent, le cas échéant, se cumuler au titre d'une même année. Il en est ainsi, par exemple, d'un jeune âgé de vingt-cinq ans au plus au 1er janvier de l'année d'imposition qui, la même année, effectue en cours de sa scolarité un stage obligatoire d'une durée inférieure à trois mois, puis occupe un emploi salarié.

K. Indemnité versée aux équipages de la marine marchande

210

L'indemnité versée aux membres des équipages de la Marine marchande pendant les périodes de leur embarquement où ils ne peuvent pas être nourris à bord est imposable à concurrence de 40 % de son montant. Pour le surplus, elle est considérée comme représentative de frais et donc exonérée.

L. Indemnités payées par les caisses de congés payés du bâtiment et des travaux publics en sus de l'indemnité légale de congés payés

220

Les caisses de congés payés du bâtiment et des travaux publics versent annuellement aux salariés des entreprises adhérentes, en sus de l'indemnité légale de congés payés, une prime de vacances et, éventuellement, une indemnité supplémentaire d'ancienneté. Elles assurent, en outre, le paiement d'indemnités compensatrices de congés payés aux ayants droit de travailleurs décédés avant d'avoir pris leur congé.

Les primes et indemnités constituent des revenus imposables dans la catégorie des traitements et salaires. Les caisses doivent, en conséquence, les porter sur la déclaration qu'elles sont tenues de produire chaque année en application de l'article 87 du CGI (BOI-BIC-DECLA-30-70-10).

M. Indemnité de remplacement des concierges

230

Les droits des concierges en matière de congés annuels ainsi que la nature des indemnités qui leur sont versées à cette occasion sont définis de l'article L. 7213-1 du code du travail à l'article L. 7213-7 du code du travail.

Lorsqu'un concierge utilise son droit à congé annuel, la rétribution du remplaçant est à la charge de l'employeur, qui doit verser à cet effet une indemnité distincte de celle afférente au congé et double de cette dernière, compte non tenu des avantages en nature. Lorsque le concierge ne prend pas de congé, il reçoit une indemnité égale à celle qui serait versée à son remplaçant.

Les gardiens d'immeubles qui ont effectivement rétribué un remplaçant n'ont pas à comprendre l'indemnité de remplacement dans leur revenu imposable. En revanche, l'indemnité qu'ils perçoivent lorsqu'ils ne prennent pas de congé a le caractère d'un complément de salaire et est donc soumise à l'impôt sur le revenu. Des principes identiques doivent être appliqués pour apprécier le régime fiscal de l'indemnité pour congé dominical.

N. Inventions du salarié

240

Lorsqu'une invention est faite par un salarié, elle appartient soit à l'entreprise, soit au salarié, soit aux deux conjointement, selon qu'elle est liée ou non à l'exécution du contrat de travail.

Dans le premier cas, les gratifications ou primes éventuellement perçues par le salarié sont passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires (BOI-RSA-CHAMP-10-10-10).

Pour les autres situations, il faut se référer au BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20.

O. Prime de fidélité

250

La prime dite « de fidélité » versée au directeur adjoint d'une caisse de compensation d'allocations familiales -dont le montant a été fixé en tenant compte, notamment, de la valeur des services rendus par le bénéficiaire- est intégralement imposable (CE, arrêt du 10 octobre 1955, n° 23285).

P. Primes de risque et indemnité de séjour versées au personnel navigant de l'aviation marchande

260

En sus de son salaire proprement dit, le personnel navigant des transports aériens civils perçoit, notamment, des primes de risque et des indemnités dites « de séjour ».

1. Primes de risque

270

Les primes de risque sont allouées pour les vols effectués la nuit sur des parcours transatlantiques ou désertiques.

La prime de risque est toujours imposable.

2. Indemnités de séjour

280

Les indemnités de séjour sont accordées pour les voyages au cours desquels les intéressés sont appelés à coucher ou à prendre des repas en dehors de leur résidence.

Lorsque les escales ont lieu en France, l'indemnité de séjour est versée en euros.

Ces indemnités sont imposable en cas d'option pour l'application du dispositif de déduction simplifiée des frais d'escale.

Lorsque les indemnités de séjour correspondent à des voyages effectués à l'étranger, leur montant est fixé en devises. Ce montant doit, pour l'établissement de l'impôt, être, en principe, converti en euros, de sorte que, pour un même nombre de journées d'escale, le revenu imposable varie en fonction du cours du change dans les pays où les escales ont eu lieu.

En vue d'éviter toute anomalie, il a été admis que les indemnités de séjour allouées pour des escales à l'étranger doivent entrer en compte dans les bases d'imposition à concurrence non pas de l'intégralité de leur montant exprimé en euros, mais du montant qu'elles atteindraient dans cette monnaie si elles étaient déterminées d'après le tarif applicable aux déplacements effectués sur le territoire métropolitain.

Cette solution n'est pas applicable lorsque le bénéficiaire demande à justifier de ses frais réels. Dans ce cas, les indemnités sont à retenir pour leur montant effectif exprimé en euros.

Q. Primes allouées aux salariés du Pari mutuel sur les hippodromes

290

Les salariés du Pari mutuel sur les hippodromes, qui assurent le maniement d'espèces, perçoivent des primes destinées à couvrir les risques d'erreurs de caisse qui restent à leur charge.

Ces primes constituent un élément de la rémunération imposable.

Toutefois, en application des dispositions du 1° de l'article 81 du CGI, qui prévoit l'exonération des allocations spéciales pour frais lorsqu'elles sont effectivement utilisées conformément à leur objet, la prime perçue par les salariés du Pari mutuel sur les hippodromes est susceptible d'être exonérée à concurrence du montant des reversements effectués à la suite d'erreurs commises dans le maniement des espèces ou du montant de la prime payée au titre de l'assurance éventuellement souscrite pour la couverture de ces risques d'erreurs.

R. Indemnités servies durant les congés-formation

300

Les sommes perçues au titre d'un congé-formation constituent un revenu pour leur bénéficiaire et doivent être soumises à l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires.

S. Gratifications versées par des tiers

310

L'article L. 242-1-4 du code de la sécurité sociale (CSS) prévoit que toute somme ou avantage ("gratifications") alloué à un salarié par une personne n'ayant pas la qualité d'employeur en contrepartie d'une activité accomplie dans l'intérêt de ladite personne est une rémunération assujettie aux cotisations et contributions de sécurité sociale limitativement énumérées par cet article.

Le champ de ce dispositif est précisé dans la circulaire DSS/5B/2012/56 du 5 mars 2012 à laquelle il convient de se reporter.

320

Alors même que ces sommes et avantages ne sont pas versés par l'employeur et ne résultent pas du contrat de travail, ils en sont indissociables et constituent l'accessoire de la rémunération principale.

Par suite, ces sommes et avantages versés par des tiers dans les conditions prévues à l'article L. 242-1-4 du CSS sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et salaires.