RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-30-20-20160302
Date de publication : 02/03/2016

RSA - Champ d'application - Éléments du revenu imposable - Revenus accessoires - Indemnités ou allocations journalières versées aux salariés en cas de maladie, accident ou maternité

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 2 : Indemnités ou allocations journalières versées aux salariés en cas de maladie, accident ou maternité

Sommaire :

I. Généralité des salariés
A. Indemnités journalières de sécurité sociale
1. Modalités d'indemnisation des arrêts de travail des salariés assurés sociaux
a. Indemnités journalières de maladie
b. Indemnités journalières d'accidents du travail
c. Indemnités journalières de repos versées dans le cadre de l'assurance maternité
d. Indemnités journalières versées en cas de congé de paternité
e. Cas particulier des régimes spéciaux de sécurité sociale
2. Régime fiscal des indemnités journalières versées par les organismes de sécurité sociale et de la Mutualité sociale agricole
a. Indemnités journalières imposables
1° Indemnités journalières versées dans le cadre de l'assurance-maladie
2° Indemnités journalières de repos versées aux assuré(e)s bénéficiant d'un congé de maternité ou de paternité
3° Indemnités journalières versées en application de la législation sur les accidents du travail
b. Indemnités journalières exonérées eu égard à leur nature
1° Indemnités journalières de maladie versées à des personnes atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse
2° Indemnités journalières de maternité supplémentaires versées en application de l'arrêté du 26 octobre 1995
3. Modalités de déclaration et d'imposition
a. Pour le salarié
b. Pour le débiteur des indemnités journalières
B. Indemnités complémentaires
1. Cas général
2. Cas particuliers

II. Agents de l'État
A. Fonctionnaires
B. Personnel non titulaire de l'État
III. Allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie
A. Conditions et modalités d'attribution
B. Régime fiscal

I. Généralité des salariés

1

En cas de maladie, d'accident ou de maternité, les salariés affiliés à la sécurité sociale ont droit, sous certaines conditions, à des prestations en argent perçues sous la forme d'indemnités journalières.

Les conventions collectives et accords de salaires prévoient généralement que, dans ces cas, la rémunération des travailleurs est maintenue, en totalité ou en partie, pendant une période déterminée. Cet avantage peut également résulter d'un contrat de travail individuel, des usages ou de la propre initiative de l'employeur. La charge qui incombe ainsi à l'entreprise peut être supportée directement par elle ou faire l'objet d'un contrat souscrit auprès d'une compagnie d'assurances ou d'un organisme de prévoyance.

Lorsque le salarié demeure indisponible au-delà de la durée prévue par les conventions pour le maintien de sa rémunération, il peut, dans le cadre d'un régime de prévoyance ou d'un contrat d'assurance-groupe auquel l'entreprise a adhéré, continuer à bénéficier d'un avantage similaire.

Enfin, la rupture du contrat de travail intervenant au cours de la période d'indisponibilité ne met pas fin, en principe, aux droits du salarié qui continue à percevoir les prestations auxquelles il peut prétendre du fait de son statut professionnel antérieur.

10

Dans la pratique, le salarié peut recevoir les sommes qui lui sont dues :

- soit, en totalité, de son employeur lorsque à la suite d'un accord intervenu avec le personnel il a été subrogé dans les droits de celui-ci aux indemnités journalières de sécurité sociale ;

- soit des caisses primaires de sécurité sociale pour les indemnités journalières de ce régime et de l'employeur ou d'un organisme d'assurance ou de prévoyance pour les indemnités complémentaires.

A. Indemnités journalières de sécurité sociale

1. Modalités d'indemnisation des arrêts de travail des salariés assurés sociaux

20

Dans le cadre de l'assurance accidents du travail et de l'assurance maladie-maternité, les salariés assurés sociaux perçoivent :

- des prestations en nature pour la couverture des frais médicaux, dentaires, paramédicaux, pharmaceutiques, d'analyse ou d'appareillage et des dépenses engagées pour obtenir certaines de ces prestations, tant pour l'assuré lui-même que pour les membres de sa famille ; en cas d'accident du travail (accident du travail proprement dit, accident de trajet, maladie professionnelle), les caisses

règlent directement le montant des frais, à l'exception de ceux de transport ;

- des prestations en argent versées en cas d'arrêt de travail, à savoir les indemnités journalières.

Les indemnités journalières sont versées en cas de maladie, d'accident du travail, de maternité par les caisses primaires d'assurance maladie du régime général de la sécurité sociale pour les salariés du commerce et de l'industrie, par les caisses relevant de la Mutualité sociale agricole pour les salariés des professions agricoles et forestières, et par certains régimes spéciaux de sécurité sociale. Dans certains autres régimes spéciaux le salaire est maintenu par l'employeur.

a. Indemnités journalières de maladie

30

Les indemnités journalières de maladie sont versées à l'assuré, à l'exclusion de toute autre personne n'ayant pas la qualité d'assuré, qui se trouve dans l'incapacité physique constatée par le médecin traitant de continuer ou de reprendre son travail, sauf si cette incapacité résulte d'une faute intentionnelle de l'intéressé. Elles sont dues pour chaque jour ouvrable ou non d'interruption du travail à partir du quatrième jour consécutif.

Les indemnités journalières de maladie cessent, en général, d'être servies à la date de la reprise du travail ou à partir du jour où elles son remplacées par une pension d'invalidité. Pour les maladies ordinaires, le nombre de journées indemnisées ne peut excéder trois cent soixante pour une période de trois années calculée de date à date. Pour les périodes indemnisées au titre de la longue maladie, elles peuvent être payées pendant un délai de trois années calculé de date à date.

Dans certains cas de longue maladie, mentionnés à l'article L. 160-14 du code de la sécurité sociale (CSS), la participation de l'assuré aux tarifs servant de base au calcul des prestations en nature peut être limitée ou supprimée ; c'est le cas dans deux situations :

- lorsque le bénéficiaire a été reconnu atteint d'une des affections, comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse, inscrites sur une liste établie par décret après avis de la Haute Autorité de santé mentionnée à l'article L. 161-37 du code de la sécurité sociale (CSS, art. L. 160-14, 3°). Cette liste est fixée par l'article D. 160-4 du CSS.

- ou lorsque le bénéficiaire est reconnu atteint par le service du contrôle médical soit d'une affection grave caractérisée ne figurant pas sur la liste mentionnée ci-dessus, soit de plusieurs affections entraînant un état pathologique invalidant, et que cette ou ces affections nécessitent un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse (CSS, art. L. 160-14, 4°).

b. Indemnités journalières d'accidents du travail

40

Les indemnités journalières versées à la suite d'un accident du travail (accident du travail proprement dit, accident du trajet, maladie professionnelle), qui peuvent se cumuler avec le maintien total ou partiel du salaire par l'employeur, sont dues dès le premier jour qui suit l'arrêt du travail consécutif à l'accident, lequel reste à la charge entière de l'employeur ; elles cessent d'être versées après la guérison ou la consolidation de la blessure.

Pendant les vingt-huit premiers jours, le montant de ces indemnités journalières est égal à 60 % du salaire journalier de base dans la limite de 0,834 % du maximum de rémunération annuelle retenu pour l'assiette des cotisations d'assurance vieillesse en vertu de l'article L. 241-3 du CSS (CSS, art. R. 433-2). Il est porté à 80 % de cette base à compter du vingt-neuvième jour et peut être revalorisé après trois mois d'arrêt de travail.

c. Indemnités journalières de repos versées dans le cadre de l'assurance maternité

50

Les indemnités journalières de repos sont versées aux femmes assurées sociales qui cessent tout travail salarié pour raison de maternité pendant :

- les six semaines qui précèdent la date présumée de l'accouchement ;

- les dix semaines qui suivent l'accouchement.

Cette période est prolongée de dix-huit semaines en cas de naissance de deux enfants et de trente semaines en cas de naissance de plus de deux enfants (CSS, art. L. 331-3, 2°).

La période d'indemnisation est portée à huit semaines avant la date présumée de l'accouchement et à dix-huit semaines après celui-ci, vingt semaines en cas de naissances multiples, lorsque l'assurée elle-même ou le ménage assume déjà la charge d'au moins deux enfants dans les conditions prévues aux 1er et 4ème alinéa de l'article L. 521-2 du CSS ou lorsque l'assurée a déjà mis au monde au moins deux enfants nés viables.

Quand la naissance a lieu avant la date présumée de l'accouchement, la période d'indemnisation globale n'est pas réduite de ce fait.

Lorsque l'accouchement intervient plus de six semaines avant la date initialement prévue et exige l'hospitalisation postnatale de l'enfant, la période pendant laquelle la mère perçoit l'indemnité journalière de repos est augmentée du nombre de jours courant de la date effective de l'accouchement au début du congé prénatal mentionné aux deux premiers alinéas de l'article L. 331-3 du CSS et à l'article L. 331-4 du CSS.

Les indemnités journalières de repos sont attribuées dès le premier jour de la période d'indemnisation, pour chaque jour ouvrable ou non. Elles sont égales au gain journalier de base déterminé comme en matière d'assurance maladie ; elles ne peuvent être inférieures à un minimum fixé par arrêté ministériel. En cas d'augmentation générale des salaires, l'indemnité journalière de repos peut être revalorisée au-delà du troisième mois (CSS, art. R. 331-5).

d. Indemnités journalières versées en cas de congé de paternité

60

Après la naissance de son enfant et dans un délai de quatre mois suivant cette naissance, le père assuré reçoit, pendant une durée maximale de onze ou dix-huit jours consécutifs en cas de naissances multiples, une indemnité journalière de repos sous réserve de cesser toute activité salariée ou assimilée (CSS, art. L. 331-8 et CSS, art. D. 331-3).

Les conditions d'ouverture de droit, de liquidation et de service de cette indemnité journalière de repos est identique à celle versée dans le cadre de l'assurance maternité.

Toutefois, le père dont l'enfant est hospitalisé ou qui bénéficie du congé postnatal de maternité dans les conditions prévues à l'article L. 331-6 du CSS peut demander le report du délai de quatre mois précité à la fin de l'hospitalisation de l'enfant ou à l'expiration de la durée de congé à laquelle il pouvait prétendre (CSS, art. D. 331-3, 2°).

e. Cas particulier des régimes spéciaux de sécurité sociale

70

Les régimes spéciaux de sécurité sociale peuvent verser à leurs assurés des indemnités journalières identiques à celles du régime général de la sécurité sociale (cas du régime des clercs et employés des offices de notaires : l'employeur continue alors à verser le salaire et se fait indemniser par la caisse d'assurance maladie) ou, plus généralement, assurer le maintien du salaire (fonctionnaires, agents de l'EDF-GDF et de la SNCF, etc.).

Ils concernent notamment les salariés :

- des administrations, services, offices, établissements publics de l'État, établissements industriels de l'État, Imprimerie nationale (fonctionnaires, magistrats et ouvriers de l'État) ;

- des régions, des départements et des communes (agents permanents) ;

- des établissements publics départementaux et communaux n'ayant pas le caractère industriel et commercial (agents permanents) ;

- ayant une activité qui entraîne l'affiliation au régime d'assurance des marins français ;

- des entreprises minières ou assimilées définies par la législation spéciale de la sécurité sociale dans les mines ;

- de la SNCF (personnel titulaire) ;

- de la RATP (personnel titulaire) ;

- des exploitations de production, de transport et de distribution d'énergie électrique et de gaz ;

- de la Banque de France ;

- de la chambre de commerce et d'industrie de Paris ;

- du théâtre national de l'Opéra de Paris et de la Comédie-Française ;

- des offices de notaires (clercs et employés).

2. Régime fiscal des indemnités journalières versées par les organismes de sécurité sociale et de la Mutualité sociale agricole

80

Aux termes de l'article 80 quinquies du CGI, les indemnités journalières versées par les organismes de sécurité sociale et de la Mutualité sociale agricole ou pour leur compte sont soumises à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires, à l'exclusion :

- des indemnités, à hauteur de 50 % de leur montant, allouées aux victimes d'accidents du travail ou de maladies professionnelles (CGI, art. 81, 8°) ;

- et de celles allouées à des personnes atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse.

L'article 80 quinquies du CGI appelle les commentaires suivants ci-après :

a. Indemnités journalières imposables

1° Indemnités journalières versées dans le cadre de l'assurance-maladie

90

Sont imposables les indemnités journalières qui sont versées par les caisses du régime général de la sécurité sociale, des régimes spéciaux et de la Mutualité sociale agricole. Il n'est pas tenu compte des dates d'arrêt de travail, mais de la date de versement des prestations. Ainsi, les indemnités journalières versées en janvier N au titre d'un congé de maladie pris en décembre N-1 sont soumises à l'impôt sur le revenu au titre de l'année N.

100

Lorsque l'employeur assure le maintien du salaire pendant un arrêt de travail, la situation doit, en application du principe de la disponibilité du revenu, être réglée comme suit :

- la somme versée par l'employeur pour le maintien du salaire présente le caractère d'un salaire et doit être soumise à l'impôt sur le revenu au titre de l'année au cours de laquelle elle a été perçue (ce salaire doit être également soumis aux taxes et participations sur les salaires dues par l'employeur) ;

- au moment où l'employeur, subrogé dans les droits du salarié auprès de la caisse d'assurance maladie, perçoit les indemnités journalières, il doit les reverser à son salarié qui lui rembourse alors, à due concurrence, le salaire qu'il a antérieurement perçu pour le maintien de sa rémunération (en pratique, l'employeur procède généralement à la retenue du salaire dont il avait fait l'avance). L'employeur ne déclare alors que les rémunérations dont il a eu la charge effective, c'est-à-dire le salaire proprement dit, compte tenu des remboursements et à l'exclusion des indemnités journalières.

110

Lorsque l'arrêt de travail et le paiement des indemnités journalières interviennent dans le courant de la même année civile, il y a globalement compensation entre les sommes considérées.

120

Néanmoins, des difficultés peuvent survenir lorsque le versement des indemnités journalières par la caisse de sécurité sociale à l'employeur étant intervenu à la fin de l'année civile, celui-ci ne les reverse au salarié qu'au cours de l'année suivante.

Dans ce cas très particulier, il est admis que le salarié fasse abstraction des sommes en cause dans sa déclaration afférente à la première année, en joignant une note d'explication, à condition, bien évidemment, qu'il les rattache aux revenus de l'année suivante.

> **Exemple** : Un salarié ayant pris en décembre N un congé de maladie de quinze jours a bénéficié du maintien de son salaire et perçu 1 500 €. En janvier N+1 l'employeur, subrogé dans les droits de son employé, reçoit de la caisse d'assurance maladie une somme de 500 € au titre des indemnités journalières. Pour le salarié, la décomposition de ces revenus s'effectuera comme suit pour leur imposition à l'impôt sur le revenu :
>
> - imposable au titre de décembre N (IR N) :
>
> - salaire : 1 500 €
>
> - indemnités journalières : 0 €
>
> - imposable au titre de janvier N+1 (IR N+1) :

- salaire : 1 000 €

- indemnités journalières : 500 €

130

Enfin, il est rappelé que les salariés relevant de régimes spéciaux (fonctionnaires, par exemple) assurant le maintien du salaire par l'employeur au lieu et place des indemnités journalières sont assujettis à l'impôt sur ce salaire dans les conditions de droit commun.

2° Indemnités journalières de repos versées aux assuré(e)s bénéficiant d'un congé de maternité ou de paternité

140

En application de l'article 80 quinquies du CGI, les indemnités journalières de repos versées aux femmes qui cessent tout travail salarié pour raison de maternité dans les conditions et délais définis de l'article L. 331-3 du CSS à l'article L. 331-7 du CSS dans le cadre de l'assurance maternité du régime général de la sécurité sociale sont soumises à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires, quelle que soit la période d'indemnisation à laquelle elles se rapportent.

Il en est de même s'agissant des indemnités journalières de congé de paternité versées conformément aux dispositions de l'article L. 331-8 du CSS.

Remarque : Ces indemnités (maternité et paternité) sont également assujetties aux prélèvements sociaux dus au titre des revenus de remplacement.

150

Sont également imposables dans les mêmes conditions les prestations en argent de l'assurance maternité ou paternité versées aux salariés par les régimes spéciaux de sécurité sociale et le régime de la mutualité sociale agricole.

160

Bien entendu, reste également imposable dans les conditions de droit commun, le plein traitement que continuent à recevoir, pendant la durée de leur congé de maternité ou de paternité et en application des dispositions du statut de la fonction publique, les fonctionnaires (cf. II-A § 270).

Remarque : S'agissant de l'exonération des indemnités versées en application de l'arrêté du 26 octobre 1995 aux femmes assurées sociales dont le métier comporte des travaux incompatibles avec leur état (cf. I-A-2-b-2° § 190).

3° Indemnités journalières versées en application de la législation sur les accidents du travail

170

Les indemnités journalières allouées en cas d'accidents du travail ou de maladies professionnelles (AT/MP) en application des articles L. 433-1 et suivants du CSS sont soumises à l'impôt sur le revenu à hauteur de 50 % de leur montant.

Il en est ainsi également des indemnités journalières temporaires qui leur sont assimilées. Il s'agit notamment de celles versées en cas d'accidents de travail, de service ou de maladies professionnelles dans le cadre des régimes spéciaux de couverture, tel que celui prévu par exemple

en faveur des marins désignés par le décret du 17 juin 1938.

b. Indemnités journalières exonérées eu égard à leur nature

1° Indemnités journalières de maladie versées à des personnes atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse

180

Les indemnités journalières exonérées d'impôt sur le revenu sont celles qui sont versées aux assurés dans l'une des deux situations rappelées au I-A-1-a § 30, c'est-à-dire à des assurés qui :

- soit sont atteints d'une des affections comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse mentionnées à l'article D. 160-4 du CSS,

- soit sont reconnus atteints par le service du contrôle médical d'une affection grave caractérisée ne figurant pas sur la liste mentionnée ci-dessus ou de plusieurs affections entraînant un état pathologique invalidant, si cette ou ces affections nécessitent un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse (CSS, art. L. 160-14, 4°).

2° Indemnités journalières de maternité supplémentaires versées en application de l'arrêté du 26 octobre 1995

190

Les indemnités journalières de maternité supplémentaires versées en application du 6 de l'article 2 de l'arrêté du 26 octobre 1995 relatif aux prestations supplémentaires et aux aides financières attribuées par les caisses primaires d'assurance maladie aux femmes assurées sociales dont le métier comporte des travaux incompatibles avec leur état sont exonérées d'impôt sur le revenu en application du 9° de l'article 81 du CGI. En effet, ces indemnités versées dans les conditions prévues à l'article 1er de l'arrêté précité, sont attribuées à la suite d'une décision individuelle tenant compte de la situation sociale de la personne bénéficiaire.

Ces mêmes indemnités sont également exonérées de contribution sociale généralisée et de contribution au remboursement de la dette sociale par application respective du 3° du III de l'article L. 136-2 du CSS et de l'article 14 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale.

3. Modalités de déclaration et d'imposition

a. Pour le salarié

200

Le salarié doit, dans le cadre de la déclaration annuelle de ses revenus, déclarer dans la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères, les salaires et les indemnités journalières imposables qu'il a perçus au cours d'une année civile.

Les indemnités journalières imposables bénéficient à ce titre de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels. Il est précisé que, pour l'application des limites et plafonds de cette déduction, il convient de faire masse des indemnités journalières et des autres revenus susceptibles d'en bénéficier.

Le montant des indemnités imposables est pré-imprimé dans les cases 1 AJ à DJ de la déclaration d'ensemble des revenus n° **2042** (n° CERFA 10330). Cela étant, il appartient à chaque contribuable de vérifier l'exactitude des sommes ainsi reportées et de les modifier en cas d'erreur.

La déclaration n° **2042** est également disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

b. Pour le débiteur des indemnités journalières

210

L'organisme payeur d'indemnités journalières imposables doit en faire la déclaration dans les conditions et délais prévus à l'article 87 du CGI.

Cette obligation incombe exclusivement aux caisses qui ont effectué les paiements des prestations en argent, que les versements aient été faits à l'assuré ou à l'employeur, subrogé dans les droits de l'assuré, pour le compte de ce dernier.

La déclaration doit mentionner les nom, prénom, adresse et numéro de sécurité sociale de l'assuré bénéficiaire des prestations ainsi que le nombre et le montant des indemnités journalières payées.

B. Indemnités complémentaires

1. Cas général

220

Les sommes que les salariés perçoivent en sus des indemnités journalières de sécurité sociale, dans le cadre d'un régime complémentaire obligatoire (il s'agit d'un régime complémentaire de prévoyance auquel l'employeur a adhéré en entraînant l'affiliation obligatoire de tous ses salariés appartenant à la même catégorie), sont soumises à l'impôt sur le revenu au nom du bénéficiaire. Cette règle est applicable, que les indemnités soient versées directement par l'employeur ou qu'elles soient servies pour le compte de celui-ci par un organisme de retraite ou d'assurance.

Dans ce dernier cas, en effet, elles doivent être considérées comme un avantage en argent dès lors que leur versement trouve son origine dans le contrat qui lie l'employeur au salarié.

230

Cependant, si un salarié souscrit un contrat d'assurance ou adhère à un contrat d'assurance de groupe en vue de compléter son régime légal de protection sociale (maladie, maternité, invalidité, décès), les prestations perçues en exécution de ce contrat sont exclues du champ d'application de l'impôt sur le revenu dès lors que la souscription ou l'adhésion est facultative et que, dans cette situation, les primes ou cotisations payées par l'assuré ne sont pas déductibles de son revenu imposable (même dans l'hypothèse où l'opération est réalisée dans le cadre de l'exercice de la profession).

Cette solution est notamment applicable aux rentes d'invalidité servies en exécution de tels contrats et sans faire de distinction selon que les prestations en cause sont temporaires ou permanentes. En effet, ces rentes ne sont versées qu'en cas de survenance d'un risque assuré et leur perception se situe dans le cadre d'une opération de prévoyance et non dans celui d'une opération de placement ; elles ne constituent donc pas des rentes viagères à titre onéreux au sens du 6 de l'article 158 du CGI.

240

En ce qui concerne les modalités d'imposition des prestations servies sous forme de revenus de remplacement ou de rentes au titre des régimes d'assurance vieillesse, de prévoyance complémentaire ou de perte d'emploi subie dans le cadre des contrats d'assurance de groupe ou des régimes facultatifs mis en place pour les mêmes risques, institués par la loi n° 94-126 du 11 février 1994 modifiée relative à l'initiative et à l'entreprise individuelle (BOI-RSA-PENS-10-20-20).

2. Cas particuliers

250

Les allocations complémentaires aux indemnités journalières de sécurité sociale qui continuent à être versées au salarié après la rupture du contrat de travail le liant à l'employeur conservent le caractère de revenu au sens de la jurisprudence du Conseil d'État. Elles doivent donc continuer d'être imposées au nom des bénéficiaires. Mais, compte tenu des conditions dans lesquelles elles sont acquises, elles présentent le caractère de pensions. À ce titre, elles ouvrent droit à l'abattement de 10 % prévu au a du 5 de l'article 158 du CGI.

260

S'agissant des indemnités journalières de maternité supplémentaires versées en application de l'arrêté du 26 octobre 1995 relatif aux prestations supplémentaires et aux aides financières attribuées par les caisses primaires d'assurance maladie (cf. I-A-2-b-2° § 190).

II. Agents de l'État

A. Fonctionnaires

270

Les fonctionnaires en congé de maladie ne sont pas rémunérés en vertu de leur régime de sécurité sociale, qui ne couvre d'ailleurs que le service des prestations en nature (remboursements de frais médicaux, chirurgicaux ou pharmaceutiques) de l'assurance maladie, mais en application de leur statut général. Il résulte, en effet, des dispositions de ce statut que les intéressés conservent pendant une période plus ou moins prolongée le bénéfice complet ou partiel de leur traitement. Il existe donc une différence de nature entre les sommes versées aux fonctionnaires et les prestations en argent servies aux autres salariés. Dans ces conditions, le traitement alloué aux fonctionnaires atteints de maladie doit être considéré, pour sa totalité, comme un revenu imposable.

280

Il en est de même du traitement perçu par un fonctionnaire pendant la période où il ne peut exercer ses fonctions en raison d'un accident de service (CE, arrêt du 29 juin 1988, n° 42841).

290

Pendant leur congé maternité, les femmes fonctionnaires qui continuent de percevoir leur plein traitement en vertu des dispositions du statut de la fonction publique, sont imposées selon les règles de droit commun des traitements et salaires sur ce traitement.

Il en est de même du plein traitement perçu par les fonctionnaires hommes pendant la durée de leur congé paternité.

B. Personnel non titulaire de l'État

300

La protection sociale du personnel non titulaire de l'État et de ses établissements publics à caractère administratif ou à caractère culturel et scientifique est réglementée par le décret n° 86-83 du 17 janvier 1986 modifié.

Ce personnel est affilié au régime général de la sécurité sociale pour les risques maladie, maternité, invalidité et décès. En cas de congé de maladie ou de maternité, les agents non titulaires de l'État continuent d'être rémunérés à plein traitement ou à demi-traitement et les indemnités journalières auxquelles ils peuvent prétendre sont versées directement par les caisses d'assurance maladie à l'administration qui les emploie.

310

D'autre part, les agents non titulaires, victimes d'un accident du travail ou atteints d'une maladie professionnelle, perçoivent leur plein traitement pendant une période s'étendant de un à trois mois, selon l'ancienneté des intéressés. L'État, qui est donc son propre assureur en ce domaine, assume entièrement la charge du traitement ainsi maintenu. À l'expiration de la période de rémunération à plein traitement, les agents non titulaires perçoivent les indemnités journalières prévues par le Code de la sécurité sociale.

Le régime fiscal applicable aux rémunérations et indemnités allouées dans les diverses situations évoquées ci-dessus est résumé dans le tableau suivant :

Régime fiscal applicable aux rémunérations et indemnités

Référence au décret 86-83 du 17 janvier 1986 modifié	Origine du congé	Structure de la rémunération	Régime fiscal
Article 12	Maladie	- plein traitement pendant une durée variant selon l'ancienneté de l'agent (entre un et trois mois) ; - demi-traitement (entre un et trois mois). La durée de l'indemnisation varie en fonction des services accomplis avant l'arrêt de travail.	Imposable (les indemnités journalières comprises dans ce traitement sont imposables en vertu des dispositions de l'article 80 quinquies du CGI).
Article 13	Grave maladie	- plein traitement pendant douze mois ; - demi-traitement pendant les vingt-quatre mois suivants.	Exonéré à concurrence du montant des indemnités journalières de sécurité sociale ; imposable à raison de l'excédent.
Article 14	Accident du travail ou maladie professionnelle	- plein traitement pendant une période variant selon l'ancienneté de l'agent (entre un à trois mois) ; - puis indemnités journalières au taux prévu par le code de la sécurité sociale.	Imposable. Exonérées à hauteur de 50 % de leur montant (CGI, art. 81, 8°).
Article 15	Maternité	Plein traitement pendant une durée égale à celle fixée par législation sur la sécurité sociale.	Imposable sur la totalité du traitement versé.

III. Allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie

320

L'allocation journalière d'accompagnement en fin de vie est prévue par les dispositions de l'article L. 168-1 du CSS à l'article L. 168-7 du CSS issus de l'article 1er de la loi n° 2010-209 du 2 mars 2010 visant à créer une allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie. Le montant ainsi que les modalités d'attribution de cette allocation ont été précisés dans le décret n° 2011-50 du 11 janvier 2011 relatif au service de l'allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie et au congé de solidarité familiale, codifié aux articles D. 168-1 et suivants du CSS.

A. Conditions et modalités d'attribution

330

L'allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie est versée, sur leur demande, aux personnes (salariés, fonctionnaires, travailleurs indépendants, demandeurs d'emploi etc.) qui suspendent ou réduisent leur activité professionnelle, notamment dans le cadre d'un congé de solidarité familiale, pour s'occuper à domicile d'une personne de leur famille ou de leur entourage en fin de vie (personne en phase avancée ou terminale d'une affection grave et incurable).

Le nombre maximal d'allocations journalières susceptibles d'être versées est fixé à 21 et son montant à 54,17 € (CSS, art. L. 168-4, CSS, art. D. 168-6 et CSS, art. D. 168-7). Ce montant est revalorisé à la même date et selon le même taux que l'allocation journalière de présence parentale mentionnée au 9° de l'article L. 511-1 du CSS .

Toutefois, le nombre maximal d'allocations journalières susceptibles d'être versées est porté à 42 et son montant est réduit de moitié lorsque le demandeur réduit son activité professionnelle sans la suspendre.

340

Les allocations journalières ainsi versées ne peuvent pas se cumuler avec les indemnités journalières maladie, maternité, paternité, accidents du travail, indemnités servies aux demandeurs d'emploi etc. (CSS, art. L. 168-7).

Ces allocations sont attribuées par l'organisme de sécurité sociale qui verse à l'accompagnant les indemnités journalières auxquelles il a droit en cas de maladie ou, pour les agents publics, par l'employeur qui assure le maintien de sa rémunération.

B. Régime fiscal

350

Les allocations ou indemnités versées par les employeurs ou les organismes de sécurité sociale en contrepartie de la réduction ou de la suspension de leur activité professionnelle pendant une durée limitée constituent, pour les bénéficiaires, un revenu de remplacement imposable à l'impôt sur le revenu selon les mêmes règles que le revenu qu'elles remplacent.

Ainsi, l'allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie versée par un organisme de sécurité sociale ou par son employeur à un salarié, un agent public ou un demandeur d'emploi est imposable à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun des traitements et

salaires en application de l'article 79 du CGI et l'article 80 quinquies du CGI.

L'allocation servie à un travailleur indépendant sera imposable dans la catégorie, selon le cas, des bénéfices agricoles, des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux. Pour plus de précisions, se reporter respectivement aux BOI-BA-BASE-20-20-40, BOI-BIC-PDSTK-10-30-20, et BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-30.