

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-27/11/2012

Date de publication : 27/11/2012

RSA - Champ d'application - Éléments du revenu imposable - Revenus exonérés - Exonération des heures supplémentaires

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 5 : Revenus exonérés

Section 2 : Exonération des heures supplémentaires

1

L'article 3 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 abroge à compter du 1er août 2012 l'article 81 quater du CGI qui prévoyait l'exonération d'impôt sur le revenu des rémunérations versées au titre des heures supplémentaires et complémentaires de travail. Corrélativement, sont modifiés le troisième alinéa du 1 de l'article 170, le septième alinéa du 3° du B du I de l'article 200 sexies, et le c du 1° du IV de l'article 1417 du CGI qui prévoyaient respectivement la déclaration de la rémunération de ces heures supplémentaires et complémentaires exonérées, leur prise en compte dans les revenus d'activité professionnelle pour le calcul de la prime pour l'emploi et le revenu fiscal de référence.

Les rémunérations perçues à raison des heures supplémentaires et complémentaires effectuées à compter du 1er août 2012 sont donc imposables à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun des traitements et salaires quelle que soit la date de leur versement

10

A compter de cette date lesdites rémunérations devront ainsi être déclarées parmi les revenus d'activité sur la déclaration annuelle des revenus n° 2042 (CERFA 10330, accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "recherche de formulaire" soit sur les lignes 1AJ à 1DJ.

Corrélativement, ces rémunérations seront directement retenues pour le calcul de la prime pour l'emploi et du revenu fiscal de référence en tant que traitements et salaires retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

20

Il est admis que [l'article 81 quater du CGI](#), le [troisième alinéa du 1 de l'article 170](#), le [septième alinéa du 3° du B du I de l'article 200 sexies](#) et le [c du 1° du IV de l'article 1417 du CGI](#) restent applicables dans leur rédaction en vigueur antérieurement au 1er août 2012 aux rémunérations des heures supplémentaires et complémentaires de travail réalisées pendant des périodes de décompte du temps de travail ne correspondant pas au mois calendaire lorsque celles-ci sont en cours au 1er août 2012 et sous réserve qu'elles se terminent au plus tard le 31 décembre 2012.

Ainsi, les rémunérations des heures supplémentaires et complémentaires concernées demeurent exonérées quelle que soit la date de leur paiement. Elles doivent corrélativement être identifiées distinctement sur la déclaration annuelle des revenus.

30

Lorsque le temps de travail du salarié est décompté sur la semaine civile, les heures supplémentaires et complémentaires n'ouvrent plus droit au bénéfice de l'exonération d'impôt sur le revenu à compter du 1er août 2012. Toutefois, le 1er août 2012 étant un mercredi le régime d'exonération des heures supplémentaires et complémentaires s'appliquera jusqu'au dimanche 5 août 2012 inclus.

Exemple : un salarié réalise chaque semaine 35 heures réparties sur 5 jours, soit 7 heures par jour. Si le 1er août ce salarié effectue 4 heures supplémentaires, celles-ci seront éligibles à l'exonération d'impôt sur le revenu en vigueur avant 1er août 2012. En revanche, celles réalisées à compter du 6 août n'ouvriront plus droit à l'exonération d'impôt sur le revenu.

Lorsque le décompte des heures supplémentaires et complémentaires s'effectue dans le cadre d'une séquence hebdomadaire définie par un accord d'entreprise ou de branche, l'exonération d'impôt sur le revenu prévue à [l'article 81 quater du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur avant le 1er août 2012 est applicable aux rémunérations perçues à raison des heures supplémentaires et complémentaires effectuées jusqu'à la fin de la période de référence hebdomadaire ayant débuté avant le 1er août 2012 à 0h00.

Exemple : un salarié voit son temps de travail organisé par un accord qui prévoit que la semaine de travail débute le mardi à 0h00 et se termine le lundi à 24 heures. Les heures effectuées entre le mardi 31 juillet et le lundi 6 août 2012 à 24 heures ouvrent droit à l'exonération d'impôt sur le revenu dans sa version en vigueur jusqu'au 1er août 2012, la semaine en question ayant débuté avant le 1er août 2012. En revanche, les heures supplémentaires effectuées à compter du 7 août 2012 n'ouvrent plus droit à l'exonération d'impôt sur le revenu.

40

Lorsque la période de décompte du temps de travail en cours au 1er août 2012 prend fin au plus tard le 31 décembre 2012, les rémunérations des heures effectuées au-delà de 1607 heures bénéficient de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue à [l'article 81 quater du CGI](#) dans sa version en vigueur antérieurement au 1er août 2012 quelle que soit la date de leur versement.

Exemple : un salarié dispose d'un accord d'annualisation du temps de travail qui s'achève le 31 décembre 2012. Il est constaté le dernier jour du mois de décembre que ce salarié a réalisé 20 heures supplémentaires. Ces heures payées en janvier 2013 ouvrent droit au bénéfice des dispositions de l'article 81 quater dans sa rédaction en vigueur antérieurement au 1er août 2012.

50

Seules les heures effectuées dans le cadre d'un accord s'achevant au plus tard le 31 décembre 2012 bénéficient du régime fiscal en vigueur avant le 1er août 2012. Dans le cas où la période de décompte du temps de travail s'achève à compter du 1er janvier 2013, les heures supplémentaires et complémentaires de travail réalisées en 2012 ne seront pas exonérées d'impôt sur le revenu.

60

Lorsque la période de décompte de la durée du travail prévue par l'accord d'annualisation prend fin au plus tard le 31 décembre 2012 et que le seuil hebdomadaire déclenchant le décompte des heures supplémentaires et complémentaires est dépassé postérieurement au 31 juillet 2012, ces heures n'ouvrent pas droit à l'exonération d'impôt sur le revenu car elles ont été effectuées à compter du 1er août 2012.

70

Si la période de décompte de la durée du travail prévue par l'accord d'annualisation débute avant le 1er août 2012 et se termine après le 1er janvier 2013, il n'y a pas de proratisation des heures effectuées au-delà des 1607 heures sur la période comprise entre le début de la période de décompte et le 31 juillet 2012 pour le calcul de l'exonération d'impôt sur le revenu.

80

Dans le cadre d'une période de décompte de la durée du temps de travail en cours au 1er août 2012 qui prend fin à compter du 1er janvier 2013, si le salarié quitte l'entreprise avant le 31 décembre 2012, les heures supplémentaires et complémentaires effectuées entre le 1er août et la date de départ de l'entreprise ouvrent droit pour le salarié à l'exonération d'impôt sur le revenu dans sa version en vigueur avant le 1er août 2012.

90

Les salariés en forfait annuel qui renoncent aux jours de repos avec pour effet de porter le nombre de jours travaillés au-delà de 218 jours bénéficient de l'exonération d'impôt sur le revenu dans sa version antérieure au 1er août 2012 sur les rémunérations correspondant à ces jours de repos à condition que la période prévue par l'accord arrive à terme au plus tard le 31 décembre 2012.

100

Si un rappel de salaire intervient à compter du 1er janvier 2013 concernant des heures supplémentaires et complémentaires effectuées dans des conditions leur permettant de bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu au vu des conditions précisées ci-dessus, il bénéficiera de l'exonération d'impôt sur le revenu prévu à [l'article 81 quater du CGI](#) dans sa rédaction en vigueur au 1er août 2012.

110

Par ailleurs, il est précisé que la suppression du dispositif d'exonération des heures supplémentaires et complémentaires de travail entraîne, à compter du 1er août 2012, celle de la tolérance administrative prévue au [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-50](#) qui rendait intégralement déductible de l'impôt sur le revenu la CSG et la CRDS assises sur les heures supplémentaires ou complémentaires

exonérées.

120

Les développements ci-après relatifs au dispositif d'exonération d'impôt sur le revenu des rémunérations versées au titre des heures supplémentaires et complémentaires de travail issus de la [loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat](#) ne concernent donc que les heures effectuées avant le 1er août 2012 ou celles effectuées jusqu'au 31 décembre 2012 dans le cadre de la tolérance prévue au n°20 et suivants.

130

Dispositif antérieur à l'article 3 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 :

La [loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail de l'emploi et du pouvoir d'achat](#) (dite « loi TEPA ») vise à diminuer le coût du travail pour les entreprises qui augmentent la durée de travail de leurs salariés tout en incitant ces derniers à travailler plus en ayant la garantie d'une augmentation de leurs revenus.

Dans ce but, l'article 1er de la loi instaure :

- pour le salarié : une exonération d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales salariales favorisant l'accomplissement d'heures supplémentaires (salariés à temps plein), d'heures complémentaires (salariés à temps partiel) ou le renoncement à des jours de repos (salariés en forfait jour) ;
- pour l'employeur : une déduction forfaitaire de cotisations patronales applicable uniquement aux heures supplémentaires et au renoncement à des jours de repos, diminuant ainsi le coût de chacune de ces heures.

140

Par ailleurs, [la loi n° 2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail](#) comporte certaines dispositions relatives à la durée du travail, la réduction et l'aménagement des horaires. Elle assouplit notamment les conditions de recours aux heures supplémentaires et fusionne, sous un seul régime, les différents dispositifs d'aménagement du temps de travail existant antérieurement (travail par cycles, modulation du temps de travail, réduction du temps de travail sous forme de jours de repos, temps partiel modulé) sans toutefois remettre en cause les accords existants.

Aux termes de ce texte, la négociation d'entreprise prime dorénavant sur celle de branche. Cette loi permet aux entreprises de conclure un nouvel accord sur les modalités d'organisation du temps de travail. A cet égard, [l'article 81 quater du CGI](#) s'applique dans sa rédaction antérieure à la date de publication de la loi du 20 août 2008, pour les entreprises qui n'ont pas conclu de nouvel accord sur les modalités d'organisation du temps de travail postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi précitée ([article 23-IV de la loi n° 2008-789 du 20 août 2008](#)) et, dans sa rédaction postérieure, pour les autres entreprises.

150

Ainsi, l'article 81quater du CGI , issu de l'article 1er de la loi TEPA, modifié par l'article 23-III de la loi n° 2008-789 du 20 août 2008, prévoit notamment une exonération d'impôt sur le revenu de la rémunération versée au titre :

- des heures supplémentaires (effectuées au delà de la durée légale du travail et considérées comme telles par la législation du travail) ;
- des heures complémentaires (effectuées par les salariés à temps partiel au delà de la durée contractuelle du travail).

160

Cette exonération est accordée, sous conditions et dans certaines limites, à tous les salariés quelle que soit la nature de leur contrat de travail : salariés à temps complet ou à temps partiel, du secteur public ou du secteur privé, quelle que soit la fonction qu'ils exercent (ouvriers, employés, cadres).

170

La présente Section commente les dispositions relatives :

- au champ d'application de l'exonération d'impôt sur le revenu de la rémunération des heures supplémentaires ou des heures complémentaires de travail des salariés qui est exposé en trois points : présentation générale (sous-section 1, [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-10](#)), salariés relevant du code du travail (sous-section 2, [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-20](#)) et autres salariés (sous-section 3, [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-30](#)) ;
- aux limites et conditions de l'exonération (sous-section 4, [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-40](#)) ;
- aux documents de contrôle et aux obligations déclaratives (sous-section 5, [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-50](#)) ;
- à l'exonération des heures supplémentaires ou des heures complémentaires effectuées par les travailleurs frontaliers (sous-section 6, [BOI-RSA-CHAMP-20-50-20-60](#)).

180

Les rémunérations des heures supplémentaires ou des heures complémentaires exonérées d'impôt sur le revenu sont sous conditions prises en considération pour le calcul du revenu fiscal de référence (RFR) pour les impôts fonciers ([BOI-IF](#) et suivants) et la prime pour l'emploi (PPE) ([BOI-IR](#) et suivants).

Remarque : Les articles du code du travail cités dans la présente section sont ceux dudit code en vigueur depuis le 1er mai 2008. En revanche, l'article 1er de la loi TEPA, fait référence aux articles dudit code en vigueur jusqu'au 30 avril 2008.