

PROTECTION SOCIALE

SÉCURITÉ SOCIALE : ORGANISATION, FINANCEMENT

MINISTÈRE DE L'EMPLOI,
DU TRAVAIL ET DE LA SANTÉ

MINISTÈRE DU BUDGET,
DES COMPTES PUBLICS,
DE LA FONCTION PUBLIQUE
ET DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT

MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE,
DE L'ALIMENTATION, DE LA PÊCHE, DE LA RURALITÉ
ET DE L'AMÉNAGEMENT DU TERRITOIRE

Direction de la sécurité sociale

Sous-direction du financement
de la sécurité sociale

Bureau recouvrement

Circulaire interministérielle DSS/SD5B n° 2011-145 du 14 avril 2011 relative aux modalités d'assujettissement aux cotisations et contributions de sécurité sociale des indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail ou de la cessation forcée des fonctions de mandataires sociaux, dirigeants et personnes visées à l'article 80 *ter* du code général des impôts

NOR : ETSS1110567C

Date d'application : immédiate.

Cette circulaire est disponible sur les sites : <http://www.gouvernement.fr>, <http://www.securite-sociale> et <http://nokia.national.agri/>.

Résumé : la présente circulaire apporte des précisions sur les modalités d'assujettissement aux cotisations de sécurité sociale, à la CSG et à la CRDS des indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail ou de la cessation forcée des fonctions de mandataires sociaux, dirigeants et personnes visées à l'article 80 *ter* du code général des impôts suite aux modifications apportées par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011.

Mots clés : cotisations de sécurité sociale – contribution sociale généralisée – contribution pour le remboursement de la dette sociale – indemnités de rupture – cessation forcée des fonctions de mandataires sociaux et dirigeants – exclusion d'assiette – part non imposable.

Références :

- Articles L. 136-2-II (5° et 5° *bis*) et L. 242-1, douzième alinéa du code de la sécurité sociale ;
- Article 80 *duodecies* du code général des impôts. Instruction fiscale 5 F-16-06 *BOI* n° 178 du 31 octobre 2006 ;
- Article L. 741-10 du code rural et de la pêche maritime ;
- Article 18 de la loi n° 2010-1594 du 20 décembre 2010 de financement de la sécurité sociale pour 2011.

Texte abrogé : circulaire DSS/5B n° 2006-175 du 18 avril 2006 relative aux modalités d'assujettissement à cotisations de sécurité sociale, à CSG et à CRDS des indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail ou de la cessation des fonctions des dirigeants et mandataires sociaux.

Texte modifié : circulaire DSS/DGPD/SD5B n° 2009-210 du 10 juillet 2009.

Le ministre du travail, de l'emploi et de la santé, le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'État, porte-parole du Gouvernement, le ministre de l'agriculture, de l'alimentation, de la pêche, de la ruralité et de l'aménagement du territoire à Monsieur le directeur de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale ; Monsieur le directeur général de la caisse centrale de la Mutualité sociale agricole ; Mesdames et Messieurs les préfets de région.

En son article 18, la loi n° 2010-1594 du 20 décembre 2010 de financement de la sécurité sociale pour 2011 modifie le régime social mentionné au douzième alinéa de l'article L. 242-1 et aux 5° et 5° bis du II de l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale applicable aux indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail ou de la cessation forcée des fonctions de mandataires sociaux, dirigeants et des personnes visées à l'article 80 *ter* du code général des impôts.

La présente circulaire a pour objet d'apporter aux organismes en charge du recouvrement des cotisations et contributions de sécurité sociale les précisions nécessaires à la mise en œuvre de ces nouvelles dispositions. Elle fournit en outre plusieurs exemples chiffrés détaillés.

Ces dispositions s'appliquent au régime des salariés agricoles par renvoi prévu à l'article L. 741-10 du code rural et de la pêche maritime.

I. – LE NOUVEAU RÉGIME SOCIAL DES INDEMNITÉS DE RUPTURE

Pour rappel, sont visées les indemnités de rupture exonérées en totalité ou partiellement de l'impôt sur le revenu visées à l'article 80 *duodecies* du code général des impôts, soit :

- les indemnités prononcées par le juge judiciaire mentionnées aux articles L. 1235-2, L. 1235 et L. 1235-11 à L. 1235-13 du code du travail ;
- les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi ;
- les indemnités de licenciement versées en dehors du cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi ;
- les indemnités de mise à la retraite ;
- les indemnités versées à l'occasion de la rupture conventionnelle du contrat de travail d'un salarié lorsqu'il n'est pas en droit de bénéficier d'une pension de retraite d'un régime légalement obligatoire ;
- les indemnités versées en cas de cessation forcée des fonctions de mandataires sociaux, dirigeants et personnes visées à l'article 80 *ter* du code général des impôts.

Les autres sommes versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail ou de la cessation des fonctions de mandataire social demeurent assujetties au régime social de droit commun.

La loi plafonne désormais l'exclusion d'assiette des cotisations de sécurité sociale à un montant égal à trois fois la valeur annuelle du plafond mentionné à l'article L. 241-3 du code de la sécurité sociale (106 056 € en 2011).

En matière de CSG et de CRDS, la fraction exclue de l'assiette demeure celle inférieure ou égale au montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi ou en l'absence de montant légal ou conventionnel pour ce motif, à l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement. Pour tenir compte du plafonnement mentionné ci-dessus, la loi précise dorénavant que la fraction soumise à la CSG et à la CRDS ne peut être inférieure au montant assujetti aux cotisations de sécurité sociale.

Dès lors, la détermination de la fraction du montant des indemnités de rupture assujettie aux cotisations de sécurité sociale et à la CSG/CRDS repose sur les étapes suivantes :

1° Détermination de la part des indemnités qui ne sera pas assujettie à l'impôt sur le revenu en application des dispositions de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts (Inst. 5 F-16-06).

2° Détermination de l'exclusion de l'assiette des cotisations, en retenant comme limite d'exclusion d'assiette le plus petit des deux montants suivants :

- la part qui n'est pas assujettie à l'impôt ;
- trois fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale.

3° Détermination de l'exclusion de l'assiette de la CSG et de la CRDS, soit la plus petite des deux limites d'exclusion d'assiette suivantes :

- la part exclue de l'assiette des cotisations ;
- la part correspondant au montant (conventionnel ou légal) de l'indemnité de rupture ou, à défaut, à l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement.

Il est rappelé que ces dispositions se combinent avec :

- le plafonnement de l'abattement de 3 % pour frais professionnels appliqué à l'assiette de la CSG et de la CRDS (également introduit par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011) : cet abattement ne s'applique désormais sur l'assiette définie à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale (indemnités et autres revenus) que pour la part inférieure à quatre fois la valeur du plafond de la sécurité sociale, cette limite étant proratisée selon les mêmes règles que le plafond utilisé pour la paie ;

- la disposition inchangée selon laquelle toutes les indemnités d'un montant supérieur à 30 fois la valeur annuelle du plafond mentionné à l'article L. 241-3 du code de la sécurité sociale (soit 1 060 560 € en 2011) sont intégralement assimilées à des rémunérations soumises à cotisations dès le premier euro ;
- la suppression par la loi de finances pour 2011 du régime fiscal spécifique dont bénéficiaient les indemnités de départ volontaire versées aux salariés au titre d'un accord collectif de gestion prévisionnelle des emplois et des compétences (GPEC) en dehors de celles versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi.

Exemple 1

1° Dans le cadre d'un licenciement prononcé en dehors d'un plan de sauvegarde de l'emploi, notifié en 2012, un employeur verse à un cadre ayant perçu en 2011 une rémunération brute de 85 000 €, une indemnité de 150 000 €. Le montant minimum légal ou conventionnel de l'indemnité de licenciement est de 71 000 €. Dès lors qu'elle est inférieure au double de la rémunération annuelle brute plafonnée à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale perçue par le salarié en 2011, l'indemnité est totalement exonérée d'impôt sur le revenu.

2° Pour les cotisations de sécurité sociale, comme la part exonérée d'impôt est supérieure à la valeur de trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujéti à cotisations est donc de $150\,000\text{ €} - 106\,056\text{ €} = 43\,944\text{ €}$ (NB : par souci de simplicité, on suppose ici que la valeur du plafond en 2012 est celle de 2011).

3° Pour la CSG et la CRDS, comme la part exclue de l'assiette des cotisations est supérieure à l'indemnité légale ou conventionnelle, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujéti à CSG et CRDS est donc de $150\,000\text{ €} - 71\,000\text{ €} = 79\,000\text{ €}$.

Exemple 2

1° Dans le cadre d'un licenciement notifié en 2012, un employeur verse à un cadre une indemnité de 150 000 € correspondant au montant prévu par la convention collective de branche. L'indemnité est donc totalement exonérée d'impôt sur le revenu.

2° Pour les cotisations de sécurité sociale, comme la part exonérée d'impôt est supérieure à la valeur de trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujéti à cotisations est donc de $150\,000\text{ €} - 106\,056\text{ €} = 43\,944\text{ €}$ (NB : par souci de simplicité, on suppose ici que la valeur du plafond en 2012 est celle de 2011).

3° Pour la CSG et la CRDS, comme l'indemnité conventionnelle est supérieure à la part exclue de l'assiette des cotisations, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujéti à CSG et CRDS est donc également de $150\,000\text{ €} - 106\,056\text{ €} = 43\,944\text{ €}$.

Pour apprécier la limite d'exclusion d'assiette, il doit être fait masse de l'ensemble des indemnités versées au salarié dans le cadre des dispositions de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts y compris les indemnités transactionnelles.

À l'inverse, ne sont pas prises en compte, les indemnités qui, par nature, constituent un élément de rémunération et sont donc intégralement soumises à cotisations et contributions de sécurité sociale (exemples : indemnité compensatrice de préavis, indemnité compensatrice de congés payés, indemnité de non-concurrence, indemnité prévue par l'article L. 1243-4 du code du travail en cas de rupture anticipée par l'employeur d'un contrat de travail à durée déterminée pour sa partie correspondant aux salaires qu'aurait perçus le salarié jusqu'au terme du contrat, indemnité prévue par l'article L. 1243-8 du code de travail versée aux salariés à l'issue d'un contrat à durée déterminée, primes annuelles versées aux salariés, le plus souvent au prorata du temps de présence dans l'entreprise l'année de la cessation d'activité).

Si le complément d'indemnisation est accordé une année différente de celle de l'indemnité d'origine, sera assujéti aux cotisations de sécurité sociale la part de ce complément qui porte le total des indemnités au-delà de la limite d'exclusion d'assiette en vigueur au moment du versement de l'indemnité initiale ou à défaut (cas d'un licenciement pour faute grave non reconnu par le juge), au moment de la rupture. Dans le cas d'une indemnité allouée par le juge judiciaire prévue aux articles L. 1235-2, L. 1235-3 et L. 1235-11 à L. 1235-13 du code du travail qui serait versée par l'employeur à une date intervenant après le départ du salarié, il devra donc être procédé au calcul du plafond d'exclusion d'assiette en tenant compte des indemnités précédemment versées et le cas échéant des cotisations et contributions déjà acquittées. Cette solution s'applique également aux indemnités prévues aux articles L. 1235 et L. 1235-14 du code du travail (indemnités versées au salarié ayant moins de deux ans d'ancienneté ou appartenant à une entreprise occupant moins de onze salariés) qui bénéficient de l'exonération d'impôt sur le revenu en application de l'instruction fiscale 5 F-8-00 du 31 mai 2000 (BOI n° 118 du 26 juin 2000, § 12). La partie assujéti est alors soumise aux cotisations et contributions en vigueur à la date de versement de l'indemnité complémentaire.

Exemple

Un salarié ayant perçu en 2011 une rémunération brute de 72 000 €, est licencié en 2012 et perçoit à cette occasion une indemnité de licenciement de 90 000 €. L'indemnité prévue par la convention

collective de branche est de 80 000 €. Estimant son licenciement abusif, il saisit le juge qui condamne au bout de deux ans de procédure, l'employeur à lui verser une indemnité égale à dix mois de salaires, soit 60 000 € sur le motif d'un licenciement sans cause réelle et sérieuse.

1. En 2012, l'indemnité de 90 000 € :

- est totalement exonérée d'impôt sur le revenu car inférieure au seuil d'exonération constituée de deux fois la rémunération annuelle plafonnée à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale ;
- est totalement exclue de l'assiette des cotisations sociales car la part exonérée d'impôt est inférieure à la limite de trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale ;
- est exclue de l'assiette de la CSG et de la CRDS jusqu'à 80 000 € et est donc assujettie à la CSG et à la CRDS à hauteur de 10 000 €.

2. En 2014 :

Le complément de 60 000 € accordé par le juge porte le total des indemnités perçues à l'occasion du licenciement à 150 000 €. Le montant total est à comparer aux limites d'exclusion d'assiette applicables aux cotisations et à la CSG.

a) En 2014, pour les cotisations sociales, le plafond constitué de trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale trouve à s'appliquer à la part exonérée d'impôt sur le revenu. Est donc assujettie la fraction excédant ce seuil, soit 43 944 € (150 000 € – 106 056 €).

b) En 2014, pour la CSG, la limite d'exclusion applicable est la plus petite des deux limites suivantes :

- la limite d'exclusion de l'assiette des cotisations sociales : en l'espèce trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale en vigueur en 2012, soit 106 056 € (égale par souci de simplification à la valeur de 2011) ;
- l'indemnité légale ou conventionnelle qui correspond ici à la somme de l'indemnité conventionnelle de licenciement (80 000 €) et de l'indemnité minimale accordée par le juge en cas de défaut de cause réelle et sérieuse (six mois de salaire en application de l'article L. 1235-3 du code du travail, soit 36 000 € en l'espèce), soit 116 000 €. Est donc incluse dans l'assiette de la CSG la somme de 43 944 € (150 000 € – 106 056 €). Dans la mesure où sur cette fraction, 10 000 € ont déjà été assujetties à CSG en 2012, la CSG sera acquittée en 2014 sur le montant suivant : 43 944 € – 10 000 € = 33 944 €.

II. – APPLICATION DU RÉGIME TRANSITOIRE

Le III de l'article 18 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2011 instaure pour 2011 un régime transitoire, dans lequel le plafonnement de l'exonération de cotisations de sécurité sociale est au moins aussi favorable que celui du régime permanent exposé ci-dessus.

Dans ce régime transitoire, l'assiette exclue de CSG et de CRDS ne peut excéder celle des cotisations sociales.

Deux cas de figure sont potentiellement concernés par le régime transitoire :

1. Cas des indemnités versées en 2011 pour des ruptures ayant pris effet en 2010 ou dans le cadre d'un PSE notifié au plus tard le 31 décembre 2010

Sont ici visées les indemnités versées en 2011 au titre d'une rupture effectivement intervenue avant le 31 décembre 2010 au plus tard ainsi que, quelle que soit la date de prise d'effet de la rupture, les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées en 2011 dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi ou assimilé en application de l'article L. 1233-61 du code du travail, dès lors que ce plan a été notifié le 31 décembre 2010 au plus tard.

Par analogie, sont également visées, quelle que soit la date de prise d'effet de la rupture, les indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées en 2011 dans le cadre des mesures présentées par l'employeur aux représentants du personnel en application de l'article L. 1233-32 du code du travail, dès lors que cette présentation est intervenue au 31 décembre 2010 au plus tard.

Par tolérance, on admet en outre que le même régime transitoire pourra s'appliquer aux indemnités versées en 2011 au titre d'une rupture ayant pris effet en 2011 dans les cas suivants :

- pour l'indemnité de licenciement, quand le licenciement a été notifié par l'employeur le 31 décembre 2010 au plus tard ;
- pour l'indemnité de mise à la retraite, quand la mise à la retraite a été notifiée par l'employeur le 31 décembre 2010 au plus tard ;
- pour l'indemnité de rupture conventionnelle, quand le formulaire de rupture conventionnelle a été transmis pour homologation ou autorisation le 31 décembre 2010 au plus tard.

Pour ces indemnités, le régime applicable est le même que dans le régime permanent, la limite d'exclusion d'assiette de cotisations sociales étant toutefois portée à six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale (212 112 € en 2011), au lieu de trois fois dans le régime permanent.

Exemple 1

Licenciement notifié le 9 septembre 2010 et indemnité de 250 000 € versée le 28 mars 2011. La rémunération brute annuelle de 2009 est de 185 000 €, l'indemnité conventionnelle de 80 000 €. En

application du 3° du 1 de l'article 80 *duodecies* du CGI, la fraction exonérée d'impôt est égale au double de la rémunération annuelle, plafonnée à six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale, soit 212 112 €.

Dans le régime transitoire, la limite d'exclusion d'assiette des cotisations sociales est également de six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale. Elle est atteinte dans le présent exemple, et le montant assujetti est de 250 000 € – 212 112 € = 37 888 €.

Pour la CSG et la CRDS, comme la part exclue de l'assiette de cotisations sociales est supérieure à l'indemnité légale ou conventionnelle, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujetti à CSG et CRDS est donc de 250 000 € – 80 000 € = 170 000 €.

Exemple 2

Exemple identique au précédent, sauf pour l'indemnité conventionnelle, qui est cette fois de 250 000 €.

La part exonérée d'impôt sur le revenu est de 250 000 € (montant conventionnel). La part exclue de l'assiette des cotisations sociales est limitée à 212 112 € (6 PASS).

Pour la CSG et la CRDS, comme l'indemnité conventionnelle est supérieure à la part exclue de l'assiette des cotisations sociales, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant exclu de l'assiette de CSG et CRDS est donc également de 212 112 €.

Exemple 3

Mise à la retraite décidée par l'employeur le 9 septembre 2010 et indemnité de 200 000 € versée le 28 mars 2011. La rémunération brute annuelle de 2009 est de 120 000 €, l'indemnité conventionnelle de 90 000 €. Conformément à l'article 80 *duodecies* du CGI, la partie exonérée d'impôt est égale au double de la rémunération annuelle (240 000 €), plafonnée à cinq fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale, soit 176 760 €.

Dans le régime transitoire, la fraction exclue de l'assiette des cotisations sociales peut atteindre un montant de six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale. Cette limite n'est pas atteinte dans le présent exemple puisque la part fiscale exonérable est de 176 760 € et le montant assujetti est donc de 200 000 € – 176 760 € = 23 240 €.

Pour la CSG et la CRDS, comme la part exclue de l'assiette des cotisations sociales est supérieure à l'indemnité légale ou conventionnelle, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujetti à CSG et CRDS est donc de 200 000 € – 90 000 € = 110 000 €.

2. Cas des indemnités versées en 2011 au titre d'une rupture prenant effet en 2011

Sont ici visées les indemnités versées en 2011 au titre d'une rupture ayant pris effet la même année et qui ne relèvent pas du 1 ci-dessus. Il s'agit donc des indemnités versées en 2011 au titre d'une rupture notifiée en 2011. Le régime social applicable dépend alors du montant de l'indemnité prévu par la convention ou l'accord collectif en vigueur au 31 décembre 2010 (quel que soit son niveau : accord professionnel, interprofessionnel, convention de branche, d'entreprise ou d'établissement).

En l'absence de convention ou d'accord collectif, c'est le montant de l'indemnité prévu par la loi qui est retenu comme référence :

- si le montant conventionnel ou légal est supérieur à six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale : l'exclusion d'assiette des cotisations sociales est limitée à six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale ;
- si le montant conventionnel ou légal est compris entre trois fois et six fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale : la limite d'exclusion d'assiette des cotisations sociales est égale au montant conventionnel ou légal ;
- enfin, si le montant conventionnel ou légal est inférieur à trois fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale : dans la mesure où la limite d'exclusion d'assiette du régime permanent visé au I est plus favorable, la fraction exonérée d'impôt sur le revenu sera exclue de l'assiette des cotisations sociales dans la limite de trois fois la valeur annuelle du plafond de la sécurité sociale (application du régime permanent).

Cas des mandataires sociaux :

Par tolérance, pour les cessations forcées des fonctions de mandataires sociaux, auxquels aucune convention collective n'est applicable, est retenu comme référence le montant de l'indemnité conventionnelle de licenciement qu'aurait perçue un cadre de l'entreprise disposant d'un salaire et d'une ancienneté équivalents.

En cas de cumul avec une indemnité de rupture du contrat de travail dont bénéficiait par ailleurs le mandataire social, le montant retenu pour référence est égal à l'addition de l'indemnité conventionnelle de licenciement au titre de son contrat de travail et du montant mentionné au paragraphe précédent.

Exemple 1 : cas d'un montant conventionnel inférieur à trois fois la valeur du plafond de la sécurité sociale (106 056 € en 2011) : application du régime permanent

a) Un salarié ayant perçu une rémunération de 20 000 € en 2010 et dont l'indemnité conventionnelle de licenciement en vigueur en 2010 et 2011 est de 10 000 € reçoit 17 000 €. L'indemnité de licenciement est supposée totalement exonérée d'impôt sur le revenu au regard du critère du double de la rémunération annuelle brute de l'année précédente plafonnée à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale (CGI art. 80 *duodecies*-1 [3°]).

Pour les cotisations de sécurité sociale, comme la part exonérée d'impôt est inférieure à la valeur de trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale, cette part est totalement exclue de l'assiette des cotisations.

Pour la CSG et la CRDS, comme la part exclue de l'assiette des cotisations sociales est supérieure à l'indemnité conventionnelle, c'est cette dernière limite qui s'applique : le montant assujetti à CSG et CRDS est donc de 17 000 € - 10 000 € = 7 000 €.

b) Dans le cadre d'un licenciement notifié en 2011 et suivi d'une transaction, un employeur verse à un cadre de direction ayant perçu une rémunération de 130 000 € en 2010, une indemnité de 220 000 € (indemnité de licenciement + indemnité transactionnelle). Le montant conventionnel de l'indemnité de licenciement en vigueur en 2010 et 2011 est supposé de 100 000 €.

En application du 3° du 1 de l'article 80 *duodecies* du CGI, l'indemnité est exonérée d'impôt à hauteur de 212 112 € (double de la rémunération annuelle plafonné à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale).

Pour les cotisations de sécurité sociale, comme la part exonérée d'impôt est supérieure à la valeur de trois fois le plafond annuel de la sécurité sociale, c'est cette dernière limite qui s'applique. Le montant assujetti est donc de 220 000 € - 106 056 € = 113 944 €.

Pour la CSG et la CRDS, comme la part exclue de l'assiette des cotisations sociales est supérieure à l'indemnité conventionnelle, c'est cette dernière limite qui s'applique. Le montant assujetti à CSG et CRDS est donc de 220 000 € - 100 000 € = 120 000 €.

Exemple 2 : cas d'un montant conventionnel compris entre trois et six fois la valeur du plafond de la sécurité sociale (entre 106 056 € et 212 112 € en 2011)

Dans le cadre d'une rupture conventionnelle homologuée conclue en 2011, un employeur verse à un cadre de haut niveau et dont la rémunération s'élevait à 100 000 € en 2010, une indemnité de 170 000 €. Le montant de l'indemnité de licenciement prévu par l'accord professionnel en vigueur au 31 décembre 2010 est de 140 000 €. Un nouvel accord professionnel porte ce montant à 150 000 € à compter du 1^{er} janvier 2011.

L'indemnité est supposée exonérée d'impôt en totalité car elle est inférieure au double de la rémunération annuelle brute perçue en 2010, plafonnée à six fois le plafond annuel de la sécurité sociale.

Pour les cotisations de sécurité sociale, l'exclusion d'assiette est limitée à hauteur de l'indemnité conventionnelle en vigueur au 31 décembre 2010, donc à hauteur de 140 000 €. L'indemnité est assujettie pour 170 000 € - 140 000 € = 30 000 €.

Pour la CSG et la CRDS, l'indemnité conventionnelle est supérieure à la part exclue de l'assiette des cotisations sociales. C'est donc cette dernière limite qui s'applique, et l'indemnité est assujettie à CSG et CRDS à hauteur de 30 000 €.

Exemple 3 : cas d'un montant conventionnel supérieur à six fois la valeur du plafond de la sécurité sociale (212 112 € en 2011)

Dans le cadre d'un licenciement notifié en 2011 et suivie d'une transaction, un employeur verse à un cadre de direction ayant perçu en 2010 une rémunération brute de 100 000 €, une indemnité de 300 000 € (indemnité de licenciement + indemnité transactionnelle). Le montant conventionnel de l'indemnité de licenciement en vigueur en 2010 et 2011 est supposé de 250 000 €.

En application de l'article 80 *duodecies* du CGI, l'indemnité est exonérée d'impôt sur le revenu à hauteur de 250 000 €.

Pour les cotisations de sécurité sociale, l'exclusion d'assiette est limitée à hauteur de l'indemnité conventionnelle dans la limite de six plafonds annuels. De ce fait, l'indemnité est exclue de l'assiette des cotisations de sécurité sociale à hauteur de 212 112 €, et assujettie pour 300 000 € – 212 112 € = 87 888 €.

Il en va de même pour la CSG et la CRDS, car l'indemnité conventionnelle est supérieure à la part exclue de l'assiette des cotisations sociales.

La circulaire précitée du 18 avril 2006 est abrogée en totalité à compter de la date de la présente circulaire.

Vous voudrez bien assurer une diffusion aussi large que possible de cette circulaire.

Pour le ministre du travail, de l'emploi
et de la santé et par délégation :

Pour le ministre du budget,
des comptes publics, de la fonction publique
et de la réforme de l'État,
porte-parole du Gouvernement, et par délégation :
Le directeur de la sécurité sociale,

D. LIBAULT

Pour le ministre de l'agriculture, de l'alimentation,
de la pêche, de la ruralité
et de l'aménagement du territoire
et par délégation :

Le directeur des affaires financières, sociales et logistiques,

C. LIGEARD