

PROTECTION SOCIALE

SÉCURITÉ SOCIALE : ORGANISATION, FINANCEMENT

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

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

MINISTÈRE DES SOLIDARITÉS
ET DE LA COHÉSION SOCIALE

Circulaire DSS/5B n° 2011-495 interministérielle du 30 décembre 2011 relative à l'abattement au titre des frais professionnels mentionné à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour l'assujettissement à la contribution sociale généralisée

NOR : ETSS1135841C

Date d'application : 1^{er} janvier 2012.

Résumé : modifications apportées par les LFSS pour 2011 et 2012 à l'abattement au titre des frais professionnels pour le calcul de la CSG : depuis le 1^{er} janvier 2011, l'abattement est limité à quatre fois le plafond de la sécurité sociale. À compter du 1^{er} janvier 2012, son taux est abaissé à 1,75 % des salaires et éléments assimilés. Par ailleurs, à compter de cette même date, il bénéficie aux seuls revenus pour la perception desquels des frais professionnels sont susceptibles d'être engagés.

Mots clés : contribution sociale généralisée – réduction représentative des frais professionnels.

Références :

Article L. 136-2 du code de la sécurité sociale ;

Article 20 de la loi n° 2010-1594 du 20 décembre 2010 de financement de la sécurité sociale pour 2011 ;

Article 17 de la loi n° 2011-1906 du 21 décembre 2011 de financement de la sécurité sociale pour 2012.

Cette circulaire est disponible sur les sites www.circulaires.gouv.fr et www.securite-sociale.fr.

Le ministre du travail, de l'emploi et de la santé, la ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'État, porte-parole du Gouvernement, et la ministre des solidarités et de la cohésion sociale 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.

La loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2012 a modifié le taux et l'assiette de l'abattement pour frais professionnels applicable pour le calcul de la CSG. Le taux de cet abattement est fixé à 1,75 % à compter du 1^{er} janvier 2012 et son assiette est désormais limitée aux seuls éléments pour lesquels des frais professionnels sont susceptibles d'être engagés.

La présente circulaire précise les modalités d'application de cet abattement et rappelle, au moyen d'exemples, l'incidence de sa limitation à quatre fois le plafond annuel de la sécurité sociale adoptée par la LFSS pour 2011.

Ces mesures figurent dans la partie de la loi de financement de la sécurité sociale consacrée aux dispositions pour l'année à venir dont le contenu est défini au C du I et au B du V de l'article LO 111-3 du code de la sécurité sociale. Sans mention particulière, elles entrent donc en vigueur au 1^{er} janvier 2012 et s'appliquent aux rémunérations versées à compter de cette date.

1. Modification du taux à compter du 1^{er} janvier 2012

Le taux de cet abattement, antérieurement fixé à 3 %, est abaissé à 1,75 % pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2012.

Toutefois, pour les employeurs agricoles et pour les entreprises de neuf salariés au plus qui ont opté pour le rattachement des rémunérations aux périodes d'emploi y afférentes conformément aux dispositions de l'avant-dernier alinéa de l'article R. 741-2 du code rural et de la pêche maritime (CRPM) et du 1^o du II de l'article R. 243-6 du code de la sécurité sociale (CSS), ce nouveau taux d'abattement s'applique à compter des rémunérations au titre des périodes d'emploi de l'année 2012.

2. Modifications de l'assiette de l'abattement à la même date

2.1. À compter du 1^{er} janvier 2012, demeurent dans le champ d'application de l'abattement pour frais professionnels au nouveau taux de 1,75 % uniquement les revenus suivants :

- salaires et primes attachées aux salaires ;
- revenus des artistes auteurs assimilés fiscalement à des salaires ;
- allocations de chômage ;
- prime de partage des profits instituée par la loi n° 2011-894 du 28 juillet 2011 de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2011.

2.2. Les revenus suivants sont exclus du champ de l'abattement à compter de la même date :

- les sommes versées par l'employeur au titre de la participation financière et de l'actionnariat salarié (intéressement et participation ainsi que leurs suppléments, abondements de l'employeur au plan d'épargne entreprise [PEE], au plan d'épargne interentreprises [PEI] et au plan d'épargne pour la retraite collectif [PERCO]) ;
- les indemnités et rémunérations perçues à l'occasion d'un mandat ou d'une fonction élective visées au 3^o du II de l'article L. 136-2 du CSS, à savoir :
 - les indemnités parlementaires et les indemnités de fonction prévues aux articles 1^{er} et 2 de l'ordonnance n° 58-1210 du 13 décembre 1958 portant loi organique relative à l'indemnité des membres du Parlement, les indemnités de résidence (dont le régime social est aligné par l'article 17 de la LFSS pour 2012 sur celui des autres indemnités parlementaires), les indemnités représentatives de frais de mandat, ainsi que les indemnités de fonction complémentaires versées par les assemblées à certains de leurs membres ;
 - les indemnités versées par la France à ses représentants au Parlement européen dans les conditions prévues à l'article 1^{er} de la loi n° 79-563 du 6 juillet 1979 relative à l'indemnité des représentants au Parlement européen ainsi que les indemnités versées par le Parlement européen à ces personnes ;
 - les rémunérations et indemnités versées aux membres du Conseil économique, social et environnemental en application de l'article 22 de l'ordonnance n° 58-1360 du 29 décembre 1958 portant loi organique relative au Conseil économique et social ainsi que les indemnités versées au président et aux membres du Conseil constitutionnel en application de l'article 6 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;
 - les indemnités versées par les collectivités territoriales, leurs groupements ou leurs établissements publics à leurs élus ;
 - les allocations versées à l'issue des mandats locaux par le fonds mentionné à l'article L. 1621-2 du code général des collectivités territoriales ;
- les contributions des employeurs destinées au financement des prestations supplémentaires de retraite et des prestations complémentaires de prévoyance ;
- les indemnités de licenciement ou de mise à la retraite et toutes autres sommes versées à l'occasion de la rupture ou de la modification du contrat de travail visées au 5^o du II de l'article L. 136-2 du CSS. Toutefois, ne sont pas assimilées dans ce cadre à des sommes versées à l'occasion de la rupture et ne sont pas concernées par l'exclusion du champ de l'abattement les indemnités suivantes :
 - les rappels de salaire qui peuvent être versés à l'occasion de la rupture du contrat ;
 - l'indemnité de fin de contrat mentionnée à l'article L. 1243-8 du code du travail versée à l'issue d'un contrat de travail à durée déterminée ;
 - l'indemnité de fin de mission mentionnée à l'article L. 1251-32 du même code versée au salarié temporaire à l'issue d'une mission ;
 - les indemnités dues au salarié qui n'a pas pu bénéficier des congés ou repos auxquels il a droit pendant la durée du contrat (congés payés, jours de RTT, contrepartie obligatoire en repos, repos compensateur de remplacement, repos compensateur obligatoire), ainsi que l'indemnité compensatrice de congés payés mentionnée à l'article L. 1251-19 du même code à laquelle a droit le salarié temporaire ;
 - l'indemnité compensatrice de préavis mentionnée à l'article L. 1234-5 du code du travail ;
- les indemnités visées au 5^o bis du II de l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale, versées à l'occasion de la cessation de leurs fonctions aux dirigeants et mandataires sociaux ;
- les avantages issus des attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et les attributions gratuites d'actions lorsqu'elles sont soumises à la CSG sur les revenus d'activité ;
- l'avantage prévu à l'article L. 411-9 du code du tourisme, résultant de la contribution de l'employeur à l'acquisition des chèques-vacances par les salariés dans les entreprises de moins de cinquante salariés, dépourvues de comité d'entreprise et qui ne relèvent pas d'un organisme paritaire mentionné à l'article L. 411-20 du code du tourisme ;
- le bonus exceptionnel outre-mer versé en application de l'article 3 de la loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer, à partir du 1^{er} janvier 2012 et jusqu'à l'extension de celui-ci.

Le fait que ces revenus soient exclus ou non de l'assiette des cotisations de sécurité sociale est indifférent à leur traitement eu égard à leur exclusion du champ de l'abattement.

Demeurent exclues du champ d'application de l'abattement les indemnités journalières ou allocations versées par les organismes de sécurité sociale ou, pour leur compte, par les employeurs à l'occasion de la maladie, de la maternité ou de la paternité, des accidents du travail et des maladies professionnelles.

2.3. L'abattement est limité à quatre fois le plafond de la sécurité sociale depuis le 1^{er} janvier 2011.

L'appréciation de cette limite s'effectue comme suit :

- le seuil de quatre plafonds de la sécurité sociale (PSS) s'applique à l'ensemble des rémunérations soumises à CSG et à CRDS entrant dans le champ de l'abattement. Les règles de calcul et de proratisation du plafond sont les mêmes que celles applicables au calcul des cotisations vieillesse (cf. art. R. 242-2 et suivants et R. 243-10 et suivants du code de la sécurité sociale). En cas de cumul des fonctions de salarié et de mandataire social, il est fait masse pour l'appréciation du plafond des sommes perçues au titre de chacune des fonctions ;
- comme pour le calcul des cotisations d'assurance vieillesse, si l'employeur n'a pas procédé à une régularisation progressive en cours d'année, une régularisation intervient en fin d'année pour tenir compte de l'ensemble des rémunérations entrant dans le champ de l'abattement payées au salarié. À cette fin, il est fait masse des rémunérations qui ont été payées entre le premier et le dernier jour de l'année considérée ou qui sont rattachées, pour les employeurs de neuf salariés au plus, à cette période en application du 1^o du II de l'article R. 243-6 du même code.

Exemple : en 2012 (le plafond mensuel étant de 3 031 €, soit 12 124 € pour quatre plafonds), un salarié perçoit :

- un salaire mensuel brut de 10 000 € ;
- une participation financière en avril d'un montant de 8 000 € ;
- deux primes de 10 000 € versées l'une en juin et l'autre en décembre.

L'entreprise procède à une régularisation en une seule fois en fin d'année.

De janvier à mars, en mai et de juillet à novembre, le salarié perçoit 10 000 € de salaire brut par mois.

Le montant mensuel de la CSG-CRDS dû est égal à 8 % du salaire mensuel abattu de 1,75 % :
 $8 \% \times 10\,000 \text{ €} \times 98,25 \%$, soit 786 €.

En avril, le salarié perçoit 10 000 € de salaire brut et 8 000 € de participation.

Le montant de la CSG-CRDS dû est égal à 8 % de la somme du salaire abattu de 1,75 % et de la participation financière sans abattement :

$8 \% \times [10\,000 \text{ €} \times 98,25 \% + 8\,000 \text{ €}]$, soit 1 426 €.

En juin et en décembre, le salarié perçoit 10 000 € de salaire brut et 10 000 € de prime brute.

Le montant de la CSG-CRDS dû est égal à la somme de 8 % du salaire et de la prime abattus de 1,75 % dans la limite de quatre PSS (12 124 €) et de 8 % de la part qui excède le plafond sans abattement (soit 20 000 € – 12 124 €).

$8 \% \times [12\,124 \text{ €} \times 98,25 \% + 7\,876 \text{ €}]$, soit 1 583 €.

La somme de la CSG et de la CRDS calculées mensuellement est de 11 666 € (soit 786 € × 9 + 1 426 € + 1 583 € × 2).

La régularisation annuelle conduit à opérer le calcul suivant (compte tenu du fait que la valeur annuelle de quatre PSS est de 145 488 €) :

On détermine la masse entrant dans le champ de l'abattement soit 10 000 € × 12 + 10 000 € × 2 = 140 000 €. Dans la mesure où elle est inférieure à quatre fois la valeur annuelle du plafond, on applique l'abattement sur la totalité de cette masse. On ajoute ensuite les sommes qui n'entrent pas dans le champ de l'abattement (soit en l'espèce la participation de 8 000 €). Le calcul de la CSG-CRDS est alors le suivant :

$8 \% \times [140\,000 \text{ €} \times 98,25 \% + 8\,000 \text{ €}]$, soit 11 644 €.

La régularisation est positive à hauteur de 22 €.

Pour les ministres et par délégation :
Le directeur de la sécurité sociale,

D. LIBAULT