

MINISTÈRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

**Le directeur général de l'administration et de la fonction publique
Le directeur du budget**

à

**Mesdames et Messieurs les secrétaires généraux et directeurs chargés des ressources
humaines et des affaires financières**

Monsieur le directeur général des collectivités locales

Madame la directrice de l'hospitalisation et de l'organisation des soins

OBJET : Champ d'application du décret n° 2007-1430 du 4 octobre 2007 portant application de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, fixant les éléments de rémunérations versés aux agents publics au titre des heures supplémentaires réalisées, et le taux de réduction des cotisations salariales de sécurité sociale.

La loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, complétée par le décret n° 2007-1430 du 4 octobre 2007, prévoit que les éléments de rémunération versés aux agents publics, titulaires ou non titulaires, au titre des heures supplémentaires qu'ils réalisent, sont exonérés de l'impôt sur le revenu et ouvrent droit à une réduction des cotisations salariales de sécurité sociale assises sur ces heures supplémentaires.

La loi précise que ce dispositif d'exonération fiscale et de réduction de cotisations salariales de sécurité sociale entre en vigueur le 1^{er} octobre 2007.

1) Principes d'application du dispositif prévu par la loi du 21 août 2007 aux agents publics

a- Les agents concernés

Le décret n° 2007-1430 du 4 octobre 2007 concerne l'ensemble des agents publics. Entrent potentiellement dans son champ, dès lors qu'ils effectuent des heures supplémentaires, les agents des trois fonctions publiques, hospitalière, territoriale et de l'Etat.

Son champ d'application couvre les personnels titulaires (fonctionnaires, magistrats et militaires), les agents non titulaires de droit public ainsi que les ouvriers des établissements industriels de l'Etat.

b- Les éléments de rémunérations concernés

L'exonération de l'impôt sur le revenu et la réduction des cotisations salariales de sécurité sociale s'appliquent aux éléments de rémunération des heures supplémentaires.

Or dans la fonction publique, les heures supplémentaires sont rémunérées au moyen d'indemnités. Le dispositif retenu par le décret n° 2007-1430 du 4 octobre 2007 établit ainsi la liste des indemnités rémunérant des heures supplémentaires qui servent de base de calcul à l'exonération fiscale et à la réduction de cotisations.

Seules les heures supplémentaires payées sur la base d'un dispositif de rémunération spécifique peuvent ouvrir droit à l'exonération fiscale et à la réduction de cotisations salariales. Les « heures supplémentaires » compensées en temps de repos supplémentaire ne bénéficient pas de ces mesures.

c- Les heures supplémentaires entrant dans le champ du décret

Conformément aux textes réglementaires¹ relatifs à l'aménagement et à la réduction du temps de travail dans la fonction publique, les heures supplémentaires correspondent aux heures effectuées en dépassement des bornes horaires définies par le cycle de travail. Ces textes précisent que ces heures font l'objet d'une compensation horaire. Ce n'est qu'à défaut de cette compensation qu'elles sont indemnisées.

La liste des dispositifs indemnitaires retenus découle d'un principe de définition des heures supplémentaires comme étant les heures :

1/ effectuées au-delà des obligations professionnelles normales définies par la loi ou le règlement,

2/ s'inscrivant dans le cadre de l'activité principale de l'agent.

A titre d'exemple, les heures d'enseignement effectuées par un enseignant au-delà de son obligation réglementaire de service sont des heures supplémentaires. De même, les heures effectuées par les infirmières au sein de l'établissement qui les emploie, au-delà de leur cycle de travail, et rémunérées par des indemnités horaires pour travaux supplémentaires entrent dans le champ d'application de l'exonération fiscale et de la réduction de cotisations salariales.

Ne peuvent en revanche être considérées comme rémunérant des heures supplémentaires les indemnités visant à compenser soit les sujétions résultant de l'exercice de fonctions spécifiques sur une base forfaitaire (ex : indemnité spécifique versée aux directeurs d'école, indemnités forfaitaires pour travaux supplémentaires – IFTS, indemnité pour sujétions spéciales de police – ISSP, etc.), soit l'organisation atypique du service (ex : les indemnités de travail de nuit lorsque le cycle de travail comprend des horaires nocturnes), ou à rémunérer des activités accessoires (ex : indemnité de jury ou de formation).

¹ Décret n°2000-815 du 25 août 2000 pour la fonction publique d'Etat, décret n°2001-623 du 12 juillet 2001 pour la fonction publique territoriale et décret n°2002-9 du 4 janvier 2002 pour la fonction publique hospitalière.

2) Précisions concernant les dispositions du décret

a- Article 1er :

L'article 1er du décret n° 2007-1430 du 4 octobre 2007 énumère exhaustivement les éléments de rémunération perçus par les agents publics, titulaires et non titulaires, qui entrent dans le champ d'application de l'exonération fiscale et de la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale au sens respectivement des articles I – 5 de l'article 81 quater du code général des impôts et L. 241-17 du code de la sécurité sociale.

Il est précisé que l'exonération fiscale et la réduction des cotisations s'appliquent uniquement aux éléments de rémunération qui découlent de l'application directe des décrets listés à l'article 1er.

La seule exception, de niveau législatif, au principe précédemment énoncé concerne les personnels de l'enseignement privé bénéficiant d'un contrat ou d'un agrément à titre définitif. L'article L. 914-1 du code de l'éducation prévoit, en effet, que les textes relatifs à la rémunération des personnels de l'enseignement public leur sont automatiquement applicables.

Les indemnités et les éléments de rémunération listés à l'article 1er du décret du 4 octobre 2007 qui sont applicables à la fonction publique territoriale ouvrent droit à une exonération fiscale et à une réduction de cotisations salariales au profit des agents des collectivités territoriales et de leurs établissements publics dès lors qu'ils ont été instaurés par une délibération de l'assemblée de la collectivité ou de l'établissement public fixant le régime indemnitaire de ses agents.

En outre, l'article 1er du décret du 4 octobre 2007 spécifie, pour certains dispositifs, la portée du champ de l'exonération applicable à une partie précisément définie des activités rémunérées au sein d'un cadre réglementaire unique. Il convient de veiller à une application rigoureuse de ce champ.

Le tableau joint en annexe reprend, en les explicitant, les modalités suivant lesquelles les régimes indemnitaires rémunérant les heures supplémentaires entrent dans le champ d'application de l'exonération fiscale et de la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale prévues respectivement au 5° du I de l'article 81 quater du code général des impôts et à l'article L. 241-17 du code de la sécurité sociale.

b- Article 2 :

L'article 2 subordonne l'exonération fiscale et la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale à deux conditions.

La première concerne la mise en œuvre de moyens de contrôle permettant de comptabiliser de façon exacte les heures supplémentaires. Sauf disposition particulière mentionnée dans le décret instituant l'indemnité ouvrant droit à exonération fiscale ou à réduction de cotisations², il ne s'agit pas d'imposer à l'administration une modalité particulière de décompte des heures supplémentaires. Il lui appartient, cependant, de veiller à la mise en place d'un processus fiable de décompte permettant un éventuel contrôle extérieur.

² C'est par exemple le cas de l'article 2, 2°, du décret n° 2002-60 du 14 janvier 2002 relatif aux indemnités horaires pour travaux supplémentaires : « 2° Le versement des indemnités horaires pour travaux supplémentaires [...] est subordonné à la mise en œuvre par leur employeur de moyens de contrôle automatisé permettant de comptabiliser de façon exacte les heures supplémentaires qu'ils auront accomplies. [...] ».

La seconde vise à l'établissement d'un document, retraçant le décompte des heures supplémentaires et la rémunération afférente, susceptible d'être remis à l'agent, mais aussi à tout organisme de contrôle qui en ferait la demande. Cet état peut être soit mensuel, soit établi sur une durée plus longue correspondant au cycle de travail de l'agent, dès lors que celui-ci dépasse le mois.

c- Article 3 :

Le mécanisme de réduction de cotisations salariales de sécurité sociale fait l'objet de précisions énoncées par voie de circulaire distincte.

Fait à Paris, le - 7 NOV. 2007

Le directeur général de l'administration et de la fonction publique

Le directeur du budget
Pour le Ministre et par délégation
Le Directeur du Budget
Par empêchement du Directeur du Budget
Le Sous-Directeur
XAVIER HÜRSTEL
Sous-Directeur

Pour le ministre et par délégation :
Le directeur général de l'administration
et de la fonction publique

Paul PENY

Annexe : Tableau récapitulatif des dispositifs concernés et de leurs conditions d'application³

Références des textes ouvrant droit à exonération d'impôt sur le revenu et à réduction de cotisations salariales	Modalités d'application	Commentaires
<p>- décret n° 2002-60 du 14 janvier 2002 relatif aux indemnités horaires pour travaux supplémentaires, - décret n° 2002-598 du 25 avril 2002, tel que modifié par le décret n° 2007-879 du 14 mai 2007, relatif aux indemnités horaires pour travaux supplémentaires.</p>	<p>« Les indemnités horaires pour travaux supplémentaires instaurées par les décrets n° 2002-60 du 14 janvier 2002 et n° 2002-598 du 25 avril 2002 ainsi que, pour la fonction publique territoriale, par les décrets renvoyant aux décrets précités. »</p> <p><i>Il s'agit de l'ensemble des IHTS pour les agents des trois fonctions publiques.</i></p>	
<p>- décret n° 50-1253 du 6 octobre 1950 modifié fixant les taux de rémunération des heures supplémentaires d'enseignement effectuées pour les personnels enseignants des établissements d'enseignement du second degré, - décret n° 2005-1035 du 26 août 2005 relatif au remplacement de courte durée des personnels enseignants dans les établissements d'enseignement du second degré.</p>	<p>« Les éléments de rémunérations des heures supplémentaires effectués par les personnels de l'éducation nationale dans le cadre de leur activité principale, prévus par les textes suivants : - décret n° 50-1253 du 6 octobre 1950 modifié ; - décret n° 2005-1035 du 26 août 2005 »</p> <p><i>Il s'agit des heures supplémentaires annualisées (HSA), des heures supplémentaires effectives (HSE) et des heures supplémentaires de remplacement de courte durée.</i></p>	<p>Dans ce cadre, seule l'indemnisation des heures supplémentaires effectuées en application directe des décrets n° 50-1253 du 6 octobre 1950 et n° 2005-1035 du 26 août 2005 peut ouvrir droit à exonération. Les indemnités dont les montants sont calculés par référence au dispositif du décret de 1950 précité ne peuvent être exonérées de l'impôt sur le revenu ni ouvrir droit à la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale, à l'exception de celles versées en vertu de décrets listés dans le présent document.</p>
<p>- décret n° 83-1175 du 23 décembre 1983 relatif aux indemnités pour enseignements complémentaires institués dans les</p>	<p>« Les indemnités pour enseignements complémentaires prévues par le décret n° 83-1175 du 23 décembre 1983 rémunérant les</p>	<p>Le champ de l'exonération fiscale et de la réduction de cotisations sociales est limité aux enseignements complémentaires dispensés</p>

³ NB : L'ensemble des textes listés à l'article 1er du décret du 4 octobre 2007 ouvre droit à une exonération fiscale et une réduction de cotisations salariales de sécurité sociale des collectivités territoriales et de leurs établissements publics dès lors que ces textes reçoivent application au sein de la collectivité.

établissements publics à caractère scientifique et culturel et les autres établissements d'enseignement supérieur relevant du ministère de l'éducation nationale	heures d'enseignement assurées par les personnels dans la même discipline et le même établissement que leur activité principale. » <i>Il s'agit des heures complémentaires d'enseignement effectuées par les enseignants de l'enseignement supérieur.</i>	dans l'établissement qui les emploie à titre principal et dans la discipline dans laquelle ils enseignent à titre principal.
- décret n° 66-787 du 14 octobre 1966 modifié fixant les taux de rémunération de certains travaux supplémentaires effectués par les personnels enseignants du premier degré en dehors de leur service normal, - décret n°82-979 du 19 novembre 1982 précisant les conditions d'octroi d'indemnités par les collectivités territoriales et leurs établissements publics aux agents des services déconcentrés de l'Etat ou des établissements publics de l'Etat.	« Les indemnités versées aux personnels enseignants du premier degré apportant leur concours aux élèves des écoles primaires sous la forme d'heures de soutien scolaire en application du décret n° 66-787 du 14 octobre 1966, ou du 2° de l'article 2 du décret n° 82-979 du 19 novembre 1982. » <i>Sont concernés les enseignants du premier degré que ces heures soient payées par l'Etat ou par les collectivités territoriales.</i>	Sont ainsi concernées les activités d'enseignement et d'études surveillées . Les activités dites de surveillance n'ouvrent pas droit à exonération fiscale ni à réduction de cotisation. En outre, seuls les personnels enseignants bénéficient de l'exonération fiscale et de la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale.
- décret n° 71-685 du 18 août 1971 modifié relatif à la rémunération des cours professés dans les établissements pénitentiaires et instituant une indemnité d'enseignement en milieu pénitentiaire	« L'indemnité d'enseignement en milieu pénitentiaire prévue par le décret n° 71-685 du 18 août 1971 et rémunérant les cours professés dans les établissements pénitentiaires par les personnels de l'éducation nationale en activité. »	L'exonération fiscale et la réduction de cotisations salariales bénéficient aux enseignants en activité . Les enseignants retraités, rémunérés sur la base de ce décret, n'en sont pas bénéficiaires.
- décret n° 88-1267 du 30 décembre 1988 portant attribution d'une indemnité spécifique aux personnes intervenant dans les écoles primaires dans le cadre des actions de soutien aux élèves en difficulté	« L'indemnité spécifique versée aux personnels de l'éducation nationale en activité intervenant sous la forme d'heures de soutien aux élèves des écoles primaires, prévue par le décret n° 88-1267 du 30 décembre 1988. »	L'exonération fiscale et la réduction de cotisations salariales bénéficient aux enseignants en activité . Les enseignants retraités, rémunérés sur la base de ce décret, n'en sont pas bénéficiaires.
- décret n° 71-750 du 14 septembre 1971 fixant les taux de rémunération des heures supplémentaires d'enseignement effectuées par certains personnels enseignants des	« Les heures supplémentaires prévues par le décret n° 71-750 du 14 septembre 1971. » <i>Il s'agit des heures supplémentaires</i>	Sont concernés les enseignants du second degré de l'enseignement agricole .

<p>établissements publics d'enseignement et de formation professionnelle agricoles</p> <p>- décret n° 2000-815 du 25 août 2000 modifié relatif à l'aménagement et à la réduction du temps de travail dans la fonction publique de l'Etat et dans la magistrature, notamment l'article 5,</p> <p>- décret n° 2001-623 du 12 juillet 2001 pris pour l'application de l'article 7-1 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 et relatif à l'aménagement et à la réduction du temps de travail dans la fonction publique territoriale, notamment l'article 5,</p> <p>- décret n° 2002-9 du 4 janvier 2002, tel que modifié par le décret n° 2007-826 du 11 mai 2007, relatif au temps de travail et à l'organisation du travail dans les établissements mentionnés à l'article 2 de la loi n° 86-33 du 9 janvier 1986 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique hospitalière, notamment les articles 20 à 25</p>	<p><i>annualisées (HSA) et des heures supplémentaires effectives (HSE).</i></p> <p>« Les indemnités d'intervention effectuées à l'occasion des astreintes en application de l'article 5 du décret n° 2000-815 du 25 août 2000, de l'article 5 du décret n° 2001-623 du 12 juillet 2001, et des articles 20 à 25 du décret n° 2002-9 du 4 janvier 2002 modifié. »</p> <p><i>Il s'agit des indemnités d'intervention en cours d'astreintes applicables aux trois fonctions publiques.</i></p>	<p>Ouvrent droit à défiscalisation et à réduction de cotisations salariales de sécurité sociale les indemnités d'intervention en cours d'astreinte. En revanche, les indemnités d'astreintes ou la compensation en temps des interventions en cours d'astreinte n'entrent pas dans le champ de la défiscalisation ni de la réduction de cotisations.</p> <p>Ce champ inclut l'ensemble des indemnités déclinant dans un champ spécifique l'un des trois décrets mentionnés (n° 2000-815, 2001-623 et 2002-9). A titre d'exemple, les interventions en cours d'astreinte indemnifiées en vertu du décret n° 2002-158 du 8 février 2002 bénéficient de la défiscalisation et de la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale dans la mesure où l'article 1er de ce décret fait référence au décret du 25 août 2000.</p>
<p>- décret n° 68-518 du 30 mai 1968 fixant le régime des indemnités horaires pour travaux supplémentaires accordées aux personnels des services extérieurs de l'administration pénitentiaire</p>	<p>« Les indemnités horaires pour travaux supplémentaires accordées aux personnels des services extérieurs de l'administration pénitentiaire en vertu du décret n° 68-518 du 30 mai 1968. »</p>	
<p>- décret n° 2002-1247 du 4 octobre 2002 relatif à l'indemnité représentative de sujétions spéciales et de travaux supplémentaires attribuée aux agents du corps des conducteurs automobiles et chefs de garage</p>	<p>« La seconde part de l'indemnité représentative de sujétions spéciales prévue par le décret n° 2002-1247 du 4 octobre 2002. »</p>	<p>Le décret du 4 octobre 2002 rémunère d'une part les sujétions particulières à l'exercice des fonctions de conducteur automobile, d'autre part les heures supplémentaires effectuées par les agents remplissant ces fonctions. Seule la part de l'indemnité correspondant à l'indemnisation des heures supplémentaires</p>

		ouvre droit au bénéfice de l'exonération fiscale et de la réduction de cotisations salariales de sécurité sociale.
- décret n° 2000-194 du 3 mars 2000 fixant les conditions d'attribution d'une indemnité pour services supplémentaires aux fonctionnaires actifs de la police nationale	« Les indemnités pour service supplémentaire versées à certains personnels de police en vertu du décret n° 2000-194 du 3 mars 2000. »	
	« La rémunération du temps de travail excédant la durée normale des services des agents occupant des fonctions correspondant à un besoin permanent, impliquant un service à temps incomplet [...]. » <i>Disposition applicable aux trois fonctions publiques.</i>	
- décret n° 91-298 du 20 mars 1991 portant dispositions statutaires applicables aux fonctionnaires territoriaux nommés dans des emplois permanents à temps non complet	« [...] la rémunération du temps de travail excédant la durée de travail des emplois à temps non complet. »	Dispositions applicables à certains fonctionnaires à temps non complet de la fonction publique territoriale.
	« Les éléments de rémunérations des heures supplémentaires et du temps de travail additionnel effectif prévus par les dispositions des contrats des agents non titulaires de droit public. » <i>Disposition applicable aux trois fonctions publiques.</i>	
	« Les éléments de rémunérations des heures supplémentaires et du temps de travail additionnel effectif prévus par les dispositions spécifiques applicables aux ouvriers d'Etat. »	