

NOTE FISCALE INDEMNITÉS PERÇUES EN CAS DE RUPTURE DE CONTRATS

Chers adhérents,

Nous avons été alertés par le fait que certains d'entre vous aviez découvert dans votre déclaration pré-remplie de 2021 les sommes relatives aux débits perçus en 2020 à la suite des annulations de vos contrats. Or ces débits vous avaient été présentés par vos employeurs comme non- imposables.

Dans la mesure où il est impossible de donner une réponse juridique claire à ces questions épineuses puisque visiblement, il y a autant de situation que d'artistes et/ou de théâtres, ces situations étant de plus inédites, nous souhaitons vous faire part de ces quelques indications pragmatiques qui pourront vous aider dans un premier temps.

De manière générale: l'indemnité versée en cas de rupture de contrat à durée déterminée à l'initiative de l'employeur **est par principe imposable** (voir fiche annexe BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20-20200)

Nous avons répertorié plusieurs cas:

1/ dans le cadre d'un protocole d'accord pour rupture de contrat à durée déterminée

Cas 1

Votre protocole de dédit spectacle est accompagné d'une feuille de paie et la somme imposable apparaît dans la déclaration pré-remplie:
dans ce cas tout est en ordre.

Cas 2

Votre protocole de dédit est accompagné d'une feuille de paie (ou pas) et la somme imposable apparaît dans la déclaration pré-remplie alors que votre employeur vous avait assuré que l'indemnité ne serait pas imposable (vous en avez les preuves écrites).

nous vous conseillons dans ce cas d'engager des échanges avec votre employeur dans l'éventualité d'une renégociation des termes du protocole; ne retirez pas ces sommes de votre déclaration pré-remplie. Assurez-vous d'obtenir une feuille de paie faisant apparaître les cotisations de CSG et CRDS.

2/ dans le cadre d'un protocole transactionnel

Ce protocole est présenté comme une:

- une réparation pour préjudice
- un versement de dommages et intérêts
- un dédommagement
- une indemnisation à titre de solidarité

Si les indemnités perçues ne sont pas reportées sur la déclaration pré-imprimée, attention, cela ne préjuge pas de l'éventuelle exonération de l'indemnité perçue mais cela a le mérite d'être cohérent.

La déclaration ainsi déposée passera sans problème l'épreuve du contrôle de cohérence, mais cela ne signifie pas que l'administration fiscale ne pourra pas, dans un délai de 3 ans, demander au contribuable des renseignements complémentaires (dans le cadre d'une vérification aléatoire par exemple) et une possible requalification des dommages/intérêts/préjudice en revenus. Le contribuable devra alors expliquer sa position et pourra faire l'objet d'un redressement en cas de contestation maintenue de la part de l'administration fiscale.

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-20-28/07/2020

Date de publication : 28/07/2020

RSA - Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés - Éléments du revenu imposable - Sommes perçues en fin d'activité - Sommes perçues en cas de rupture du contrat de travail - Principe d'assujettissement des indemnités

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 4 : Sommes perçues en fin d'activité

Section 1 : Sommes perçues en cas de rupture du contrat de travail

Sous-section 2 : Principe d'assujettissement des indemnités

Sommaire :

I. Principe d'assujettissement

II. Modalités d'imposition particulières

A. Dispositions particulières à certaines indemnités

1. Indemnités de départ volontaire
2. Indemnités de départ ou de mise à la retraite
3. Indemnités de préretraite
4. Indemnité compensatrice de délai-congé (ou de préavis)
5. Indemnités versées en cas de rupture du contrat de travail à durée déterminée pour cause d'inaptitude physique constatée par un médecin du travail

B. Dispositions particulières à certaines professions

1. Agents de la fonction publique
2. Représentants de commerce
 - a. Principes généraux
 - 1° Pour un contrat à durée déterminée
 - 2° Pour un contrat à durée indéterminée
 - 3° Quelle que soit la nature du contrat
 - b. Indemnité de clientèle
 - c. Indemnité perçue en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle
 - d. Régime fiscal
 - 1° Indemnité de préavis et commissions ou remises
 - 2° Indemnité de licenciement et de rupture abusive
 - 3° Indemnité de clientèle
 - 4° Indemnité perçue en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle

I. Principe d'assujettissement

1

Le 1 de l'article 80 duodecimes du code général des impôts (CGI) pose le principe de l'assujettissement à l'impôt sur le revenu de l'ensemble des indemnités versées aux salariés à l'occasion de la rupture du contrat de travail (pour plus de précisions sur la définition de la rupture du contrat de travail, il convient de se reporter au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-10](#)).

10

Sont ainsi notamment imposables, quel que soit le mode de rupture du contrat de travail (démission, licenciement, départ ou mise à la retraite, échéance du terme du contrat à durée déterminée, rupture négociée ou amiable du contrat de travail) :

- l'indemnité compensatrice de préavis (ou de délai-congé), à raison de laquelle le salarié peut bénéficier, le cas échéant, des dispositions de l'article 163 quinquies du CGI pour les indemnités perçues au plus tard le 31 décembre 2019 ;

- l'indemnité compensatrice de congés payés ;

- l'indemnité de non-concurrence ;

- l'indemnité prévue au premier alinéa de l'article L. 1243-4 du code du travail (C. trav.) en cas de rupture anticipée par l'employeur, hors les cas de faute grave ou de force majeure, d'un contrat de travail à durée déterminée, à concurrence du montant minimum de cette indemnité qui, en effet, correspond aux rémunérations que le salarié concerné aurait perçues jusqu'au terme du contrat. En revanche, il sera admis que l'excédent éventuel soit soumis au régime des indemnités de licenciement, c'est-à-dire soit exonéré dans les conditions et limites prévues par le 3° du 1 de l'article 80 duodecimes du CGI ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#)) ;

- l'indemnité prévue au deuxième alinéa de l'article L. 1243-4 du C. trav. en cas de rupture anticipée en raison d'un sinistre relevant d'un cas de force majeure ;

- l'indemnité de fin de contrat ou de fin de mission versée aux salariés à l'issue respectivement d'un contrat à durée déterminée (C. trav., art. L. 1243-8) et d'une mission d'intérim (C. trav., art. L. 1251-32) ;

- les primes annuelles, par exemple les primes de treizième mois, versées aux salariés au prorata, le plus souvent, de leur présence dans l'entreprise l'année de la rupture du contrat de travail.

20

Ce principe général d'assujettissement à l'impôt sur le revenu de l'ensemble des indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail ou du mandat social est assorti d'un certain nombre d'exceptions tenant à la nature ou au montant des indemnités versées ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#)).

Un tableau récapitulatif du régime fiscal des indemnités de rupture du contrat de travail est disponible au [BOI-ANNX-000060](#).

II. Modalités d'imposition particulières

A. Dispositions particulières à certaines indemnités

1. Indemnités de départ volontaire

30

Les indemnités de départ volontaire (sous réserve des cas d'exonération prévus au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#)) peuvent bénéficier, sur demande du contribuable, du système du quotient prévu à l'[article 163-0 A du CGI](#) même si leur montant n'excède pas la moyenne des revenus nets imposables des trois dernières années.

2. Indemnités de départ ou de mise à la retraite

40

Les indemnités de départ ou de mise à la retraite imposables (sous réserve des cas d'exonération prévus au [BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#)) peuvent, sur demande du bénéficiaire, être :

- soit étalées sur l'année de la perception et les trois années suivantes ([CGI, art. 163 A](#), [BOI-RSA-BASE-20-10](#)) lorsqu'elles ont été perçues avant le 1^{er} janvier 2020 ;

L'article 29 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 abroge ce dispositif d'étalement à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020. Les options exercées au titre des revenus perçus jusqu'au 31 décembre 2019 continuent toutefois de produire leurs effets pour la durée restant à courir.

- soit imposées selon le système du quotient ([CGI, art. 163-0 A](#), [BOI-IR-LIQ-20-30-20](#)).

Ces deux modes d'imposition sont exclusifs l'un de l'autre. Il appartient donc à l'intéressé de choisir l'un ou l'autre.

La demande d'étalement sur les années à venir est irrévocable.

Le contribuable ne peut pas revenir sur l'option qu'il a ainsi exercée.

Par ailleurs, s'il choisit de demander l'étalement sur les années à venir, il ne peut plus bénéficier pour les mêmes indemnités des dispositions de l'[article 163-0 A du CGI](#).

Les sommes perçues lors du départ et qui n'ont pas de lien avec la retraite telles, par exemple, les indemnités de congés payés, sont imposables dans les conditions de droit commun. Elles ne peuvent entrer ni dans le champ d'application de l'[article 163-0 A du CGI](#), ni dans celui de l'[article 163 A du CGI](#).

3. Indemnités de préretraite

50

Sous réserve des cas d'exonération ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#)), les indemnités versées en cas de départ en préretraite sont imposables selon les mêmes modalités que celles applicables aux indemnités de départ ou de mise à la retraite ([II-A-2 § 40](#)).

Remarque : Aux termes des articles 2 et 3 de l'[accord du 28 mars 1997 relatif au congé de fin d'activité à partir de 55 ans](#), sur le congé de fin d'activité des conducteurs routiers de transport de marchandises et de transport de déménagement à partir de 57 ans (depuis l'[accord du 30 mai 2011 relatif aux congés de fin d'activité et annexes de financement](#)), conclu dans le cadre de la convention collective des transports routiers, les chauffeurs routiers qui souhaitent bénéficier de ce congé en font la demande auprès du fonds de gestion du congé de fin d'activité (FONGECFA). Après acceptation de leur demande par le FONGECFA, ces chauffeurs routiers informent leur employeur de leur décision de quitter l'entreprise, une telle décision étant qualifiée explicitement de démission par l'accord. Cette rupture du contrat de travail, à laquelle l'employeur ne peut s'opposer, entraîne le versement d'une indemnité de cessation d'activité calculée en fonction de l'ancienneté des intéressés dans l'entreprise.

Cette indemnité de cessation d'activité prévue par les accords des 28 mars et 11 avril 1997 a la nature d'un complément de rémunération imposable dans la catégorie des traitements et salaires. Toutefois, compte tenu des caractéristiques du congé de fin d'activité et des

conditions d'attribution de l'indemnité en cause, l'imposition de l'indemnité peut être établie, sur demande expresse du bénéficiaire, soit selon les règles du quotient prévues à l'article 163-0 A du CGI, soit, lorsqu'elle a été perçue avant le 1^{er} janvier 2020, avec le bénéfice de l'étalement prévu à l'article 163 A du CGI.

4. Indemnité compensatrice de délai-congé (ou de préavis)

60

L'indemnité compensatrice de délai-congé (ou de préavis) est soumise à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.

Lorsque le salarié perçoit une somme globale représentant à la fois l'indemnité compensatrice de préavis et une indemnité de licenciement, il y a lieu de ventiler la somme versée entre ces deux éléments en tenant compte de la durée du délai-congé auquel l'intéressé peut prétendre.

70

En application de l'article 12 du CGI qui dispose que l'impôt est dû chaque année à raison des revenus que le contribuable a effectivement perçus au cours de cette même année, l'indemnité compensatrice de délai-congé, qui est payée par l'employeur en une seule fois au moment du licenciement, devrait, en principe, être imposée dans son intégralité au titre de l'année au cours de laquelle elle a été touchée.

Par exception à ce principe, cette indemnité peut, sous certaines conditions et limites, bénéficier du dispositif d'étalement prévu à l'article 163 quinquies du CGI lorsqu'elle a été perçue avant le 1^{er} janvier 2020 (BOI-RSA-BASE-20-10).

L'article 29 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 abroge ce dispositif d'étalement à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020. Les options exercées au titre des revenus perçus jusqu'au 31 décembre 2019 continuent toutefois de produire leurs effets pour la durée restant à courir.

5. Indemnités versées en cas de rupture du contrat de travail à durée déterminée pour cause d'inaptitude physique constatée par un médecin du travail

80

Le salarié dont le contrat de travail à durée déterminée est rompu pour inaptitude physique constatée par un médecin du travail a droit, conformément aux dispositions de l'article L. 1226-4-3 du C. trav. et de l'article L. 1226-20 du C. trav., à une indemnité de licenciement dont le montant est au moins égal à l'indemnité légale de licenciement versée à un salarié titulaire d'un contrat de travail à durée indéterminée.

Les indemnités légales versées aux titulaires de contrat de travail à durée déterminée en cas de rupture du contrat pour cause d'inaptitude physique constatée par un médecin du travail, que l'inaptitude soit d'origine professionnelle ou non, sont exonérées d'impôt sur le revenu sous les conditions de plafond prévues au 3° de l'article 80 duodecimes du CGI.

B. Dispositions particulières à certaines professions

1. Agents de la fonction publique

90

L'indemnité versée à un fonctionnaire à la suite de l'annulation pour excès de pouvoir de la mesure de révocation prise à son encontre doit être regardée non comme un gain en capital, mais comme une accumulation de revenus de la même catégorie que les traitements dont elle a eu pour unique effet de compenser la perte lorsque, eu égard aux conditions dans lesquelles elle a été allouée et aux bases sur lesquelles elle a été calculée, elle a eu pour

seul objet de réparer le préjudice résultant pour l'intéressé de la privation d'une partie des revenus que ses fonctions lui auraient procurés s'il n'avait été illégalement empêché de les exercer. Cette indemnité est donc passible de l'impôt sur le revenu pour son montant intégral. L'objection tirée de ce que le contribuable aurait acquitté des cotisations moins élevées s'il avait perçu la somme litigieuse par fractions aux échéances normales n'a pas été prise en considération (CE, décision du 9 mai 1969, req. n° 74658, RJCD, p. 107).

Remarque : L'indemnité était égale à la différence entre le traitement qui aurait été versé à l'intéressé si ce dernier avait été maintenu en fonction et le total formé, d'une part, par les rémunérations perçues à raison de l'activité exercée par lui pendant la durée de sa révocation et, d'autre part, par le montant des retenues pour pension de retraite.

2. Représentants de commerce

a. Principes généraux

100

En cas de rupture anticipée d'un contrat du fait de l'employeur, sans faute grave du salarié, certains salaires ou indemnités sont dus au représentant.

1° Pour un contrat à durée déterminée

110

Il est dû, à titre de salaire, le montant des avantages directs et indirects que le représentant aurait recueillis jusqu'à l'expiration normale de son contrat, compte tenu des avantages que l'intéressé trouvera par suite de la rupture du contrat et une indemnité pour rupture anticipée du contrat.

2° Pour un contrat à durée indéterminée

120

Un délai-congé dont la durée ne peut être inférieure à un mois durant la première année de présence dans l'entreprise, deux mois durant la deuxième année et trois mois au-delà est applicable. L'inobservation du délai-congé entraîne le versement, à titre de salaire, du montant évalué en argent de tous les avantages directs ou indirects qu'il aurait recueillis pendant le délai-congé. Le respect de ce délai ne fait pas obstacle au versement, s'il y a lieu, d'une indemnité pour rupture abusive déterminée dans les conditions de droit commun.

3° Quelle que soit la nature du contrat

130

Quelles que soient la cause et la date de la cessation des services de l'employé, même lorsqu'elle se produit à l'expiration d'un contrat à durée déterminée, le représentant a toujours droit, à titre de salaire, aux commissions et remises sur les ordres non encore transmis à la date de son départ de l'établissement, mais qui sont la suite directe des échantillonnages et des prix faits antérieurs à l'expiration du contrat. Sauf clause contractuelle plus favorable au représentant, ce droit à commissions est apprécié en fonction de la durée normale consacrée par les usages. Une durée plus longue, qui ne peut excéder trois ans à compter de la date à laquelle le contrat de travail a pris fin, est retenue pour tenir compte des sujétions administratives, techniques, commerciales ou financières propres à la clientèle (C. trav., art. L. 7313-11 et C. trav., art. L 7313-12).

b. Indemnité de clientèle

140

Les voyageurs, représentants ou placiers (VRP) dont le contrat de travail est rompu à l'initiative de l'employeur, sans qu'une faute grave puisse leur être reprochée, perçoivent une indemnité de clientèle ([C. trav., art. L. 7313-13](#), [C. trav., art. L. 7313-14](#), [C. trav., art. L. 7313-15](#) et [C. trav., art. L. 7313-16](#)).

Cette indemnité est destinée à réparer le préjudice causé aux bénéficiaires par la perte, pour l'avenir, de la clientèle qu'ils ont apportée, créée ou développée.

Elle est versée, en règle générale, à l'expiration du contrat.

Certaines conventions prévoient cependant que le représentant percevra, chaque année, une rémunération complémentaire calculée en fonction de son chiffre d'affaires (sur commission) et qui est réputée représenter une fraction de l'indemnité de clientèle. Cette clause est licite. L'article L. 7313-13 du C. trav. prévoit seulement qu'il convient de tenir compte, pour le calcul de l'indemnité exigible au moment du départ du salarié, des rémunérations spéciales accordées en cours de contrat pour le même objet.

c. Indemnité perçue en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle

145

La jurisprudence reconnaît au VRP le droit de céder la valeur de la clientèle qu'il a apportée, créée, ou développée pour l'entreprise, sous réserve que son employeur ait donné son accord à cette cession et que lui-même ait renoncé au bénéfice de l'indemnité de clientèle à laquelle il pouvait prétendre de la part de celui-ci ([Cass. soc., décision du 17 décembre 2002, n°01-01188](#)).

d. Régime fiscal

1° Indemnité de préavis et commissions ou remises

150

L'indemnité de préavis ainsi que les commissions ou remises dues pour l'activité antérieure à la rupture du contrat sont assujetties à l'impôt sur le revenu.

2° Indemnité de licenciement et de rupture abusive

160

L'indemnité de licenciement et de rupture abusive bénéficient des dispositions prévues respectivement au 3° et au 1° du 1 de l'[article 80 duodecimes du CGI](#).

3° Indemnité de clientèle

170

Il est admis que l'indemnité de clientèle représente, pour l'application des dispositions du 1 de l'[article 80 duodecimes du CGI](#), une indemnité de licenciement ([BOI-RSA-CHAMP-20-40-10-30](#)).

Son montant, fixé au moment de la rupture de la relation de travail, soit à l'amiable, soit, à défaut d'accord, par le juge en

fonction du préjudice subi, est exonéré de plein droit à concurrence du montant légal ou conventionnel de l'indemnité de licenciement stricto sensu à laquelle le contribuable, qui ne peut cumuler cette indemnité avec l'indemnité de licenciement, aurait pu prétendre.

L'excédent éventuel est susceptible d'être exonéré dans les conditions de montant prévues au 3° du 1 de l'article 80 duodecies du CGI. Le montant qualifié de dommages-intérêts fixé par le juge est intégralement exonéré.

180

Cas particulier lorsque les rémunérations supplémentaires au titre de l'indemnité de clientèle sont versées en cours de contrat.

L'indemnité de clientèle n'est due que si les deux conditions suivantes sont satisfaites :

- la rupture du contrat de travail doit être imputable à l'employeur à moins qu'elle ne soit justifiée par une faute grave du représentant.

La loi prévoit également le versement de l'indemnité lorsque la maladie du représentant titulaire d'un contrat à durée indéterminée ou un accident entraîne une incapacité permanente totale de travail.

Elle peut être due aussi en cas de mise à la retraite ;

- le représentant doit subir un préjudice lié à la perte de la clientèle qu'il a apportée, créée ou développée.

En revanche, aucune indemnité n'est due lorsque :

- la cessation du contrat de travail est le fait du représentant (cessation d'activité d'un commun accord, démission, etc.), est due à la force majeure ou est consécutive à une faute grave du salarié ;

- le représentant n'a subi aucun préjudice de clientèle (exemple : VRP rémunéré exclusivement par un fixe).

En définitive, l'obligation de l'employeur ne prend corps qu'au moment où le contrat est rompu, auparavant elle est purement éventuelle. C'est à cette même date que peuvent être appréciées la réalité et l'importance du préjudice supporté par le représentant.

Les rémunérations supplémentaires (surcommissions) versées au cours du contrat de travail ne peuvent donc être considérées, au moment où elles sont mises à la disposition du représentant, comme un élément de l'indemnité de clientèle. À cette date, en effet, l'employeur ignore s'il sera tenu au versement d'une indemnité ainsi que le montant éventuel de celle-ci. Par conséquent, les compléments de commissions versés en cours de contrat doivent être compris dans le revenu imposable de l'année où ils ont été perçus, même si le contrat prévoit qu'ils constituent une avance sur l'indemnité de clientèle.

Une régularisation intervient à l'expiration du contrat. Deux situations peuvent alors se présenter :

190

1^{ère} situation : le représentant n'a droit à aucune indemnité

Si le salarié ne reverse pas à son employeur les surcommissions perçues en cours de contrat, aucune régularisation n'est à effectuer.

Si le représentant doit en tout ou partie reverser les surcommissions perçues en cours de contrat, ce reversement s'impute sur le revenu brut professionnel de l'année où il intervient et il n'y a pas lieu de remettre en cause les impositions établies au titre des années antérieures.

Lorsque le paiement est échelonné sur plusieurs années, l'imputation s'effectue sur les années correspondantes.

Exemple : Le contrat d'un représentant est résilié pour faute grave en N. Aucune indemnité de clientèle n'est due et le représentant doit reverser les rémunérations supplémentaires qu'il a perçues les années précédentes au titre

de l'indemnité de clientèle, soit, par exemple, 3 000 €. Ce reversement intervenant en N, la somme de 3 000 € s'impute sur le montant brut des commissions perçues la même année.

200

2^{ème} situation : le représentant a droit à une indemnité

Une compensation est effectuée entre le montant total de l'indemnité exigible et les sommes versées au cours des années antérieures au titre de l'indemnité. Le représentant ne perçoit que la différence au moment où il est licencié.

L'indemnité est exonérée dans les limites prévues à l'[article 80 duodecies du CGI \(II-B-2-a-3° § 130\)](#). Ainsi :

- la somme versée, après compensation, n'a pas à être comprise dans le revenu imposable ;
- les sommes exonérées qui ont été versées au cours d'années antérieures sont à déduire du montant brut des commissions reçues l'année au cours de laquelle est intervenu le licenciement. Les impositions des années antérieures n'ont jamais à être remises en cause.

Exemple : Un représentant est licencié en N et a droit à une indemnité de clientèle s'élevant à 14 000 €. Au cours des années antérieures, il a perçu, au titre de l'indemnité de clientèle, des surcommissions atteignant au total 10 000 €. Il reçoit donc de son employeur un complément égal à 4 000 € ; par hypothèse, l'indemnité de 14 000 € est en-deça des limites prévues par l'article 80 duodecies du CGI, ainsi :

- la somme de 4 000 € n'a pas à être comprise dans le revenu imposable de N ;
- les sommes perçues au cours d'années antérieures (10 000 €) sont déduites du montant brut des commissions perçues en N.

4° Indemnité perçue en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle

210

L'indemnité perçue par le VRP en contrepartie de la cession de la valeur de la clientèle à un tiers avec l'accord de son employeur est imposable dans les conditions de droit commun des traitements et salaires. S'agissant d'un revenu exceptionnel, cette indemnité bénéficie du système du quotient sous réserve de remplir les conditions prévues au premier alinéa du I de l'[article 163-0 A du CGI](#).

Cela étant, il est admis que cette indemnité bénéficie des dispositions prévues au 3° du 1 de l'[article 80 duodecies du CGI](#) dans le cas où le VRP aurait pu, alternativement, prétendre à une indemnité de clientèle. Il en est ainsi lorsque la rupture du contrat de travail est imputable à l'employeur (sauf faute grave du VRP) et que le représentant subit un préjudice lié à la perte de la clientèle qu'il a apportée, créée ou développée (VRP non exclusivement rémunéré par un fixe). La part éventuellement imposable de cette indemnité bénéficie également du système du quotient dans les conditions prévues au premier alinéa du I de l'article 163-0 A du CGI.