

Avec l'été, revient la saison des stages. Accueillir un stagiaire implique, au-delà d'une certaine durée de stage, de lui verser une gratification minimale obligatoire. Cette gratification répond à un régime social et fiscal spécifique qu'il convient de maîtriser.

## Gratification des stagiaires en entreprise : quels paramétrages ?

### GRATIFIER QUELS STAGIAIRES ?

► **Gratification obligatoire.** L'entreprise ou la structure (association, etc.) qui accueille un stagiaire dans le cadre du cursus scolaire ou universitaire doit lui verser une gratification pour les stages d'une durée supérieure (c. éduc. art. L. 124-6) :

- à 2 mois consécutifs ;
- ou à 2 mois non consécutifs au cours d'une même année scolaire ou universitaire.

Des dispositions conventionnelles ou des usages peuvent se montrer plus avantageux.

Par exception, pour certains stages de l'enseignement agricole, la durée doit être de plus de 3 mois (c. rural. art. D. 513-55-1).

► **Gratification facultative.** D'un point de vue légal, la gratification est facultative pour les stages de 2 mois au plus (3 mois pour certaines formations agricoles) (voir ci-avant). Lorsque la convention de stage en prévoit une, elle est versée chaque mois. Si elle n'est pas prévue dans la convention, elle peut être versée en une seule fois à la fin du stage (lettre-circ. ACOSS 2008-91 du 29 décembre 2008, question/réponse 16).

### CALCULER LA DURÉE DU STAGE

► **Apprécier la durée du stage.** Pour les conventions de stage conclues depuis le 1<sup>er</sup> décembre 2014, chaque période au moins égale à 7 h de présence, consécutives ou non, est décomptée pour un jour. Chaque période d'au moins 22 jours de présence,

consécutifs ou non, vaut 1 mois (c. éduc. art. D. 124-6).

La gratification n'est donc obligatoire que pour les stages ayant une durée supérieure à 308 heures (base 7 h par jour, soit 22 jours x 7 h x 2 mois).

► **Périodes assimilées à une durée de présence.** Sont assimilés à une durée de présence (lettre circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-A) :

- les congés et autorisations d'absence (maternité, paternité, adoption, etc.) prévus par la loi (c. éduc. art. L. 124-13, al. 1) ;
- les congés et autorisations prévus par la convention de stage (c. éduc. art. L. 124-13, al. 2).

En revanche, il n'y aurait pas lieu de tenir compte des jours fériés dès lors que le stagiaire n'est pas présent sachant que, par exception, le lundi de Pentecôte n'est pas assimilé à un jour férié (Guide des stages diffusé le 21 mai 2015 par le ministère de l'enseignement supérieur). L'ACOSS est, en revanche silencieuse sur cette question.

### EXEMPLE

*Pour un stage du 1<sup>er</sup> juillet au 30 septembre 2016, les jours fériés étant chômés et l'étudiant étant présent du lundi au vendredi (7 h par jour), la durée du stage est de 140 h pour juillet, 154 h en août et 154 h en septembre, soit 448 h au total.*

Les congés et autorisations d'absence pris en compte pour appré-

cier la durée du stage ne sont pas nécessairement indemnisés. Tout dépend ici de la convention de stage et des règles conventionnelles ou usages applicables.

### VERSER LA GRATIFICATION

► **Heures payées.** La gratification obligatoire est versée mensuellement (c. éduc. art. L. 124-6 et D. 124-8). Elle est due pour chaque heure de présence du stagiaire dans l'entreprise à compter du premier jour du premier mois de la période de stage. À ce temps de présence, l'entreprise peut rajouter les périodes de congés payés qu'elle prévoit, le cas échéant d'accorder au stagiaire (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-B).

Le montant de la gratification due pour un mois est indépendant du nombre de jours ouvrés du mois (c. éduc. art. L. 124-6). Le nombre d'heures à effectuer sur la durée totale du stage est indiqué dans la convention (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-B).

► **Horaire réel ou lissage.** La convention de stage précise le mode de versement de la gratification (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-B et E) :

- option 1 : versement correspondant aux heures réalisées sur le mois par le stagiaire ;
- option 2 : versement lissé, selon le nombre d'heures à effectuer durant le stage (la convention prévoit une moyenne d'heures mensuelle pour la gratification et la franchise de cotisations).

**EXEMPLE**

Pour un stage du 1<sup>er</sup> juillet au 30 novembre 2016, la convention prévoit que le stagiaire effectuera 600 h de stage réparties comme suit : juillet (140 h), août (90 h), septembre (154 h), octobre (110 h) et novembre (106 h) ; gratification totale due = 600 × 3,60 € = 2 160 €.

Option 1 : versement mensuel selon les heures effectuées : juillet = 504 €, août = 324 €, septembre = 554,40 €, octobre = 396 € et novembre = 381,60 €.

Option 2 : versement lissé. La gratification de 2 160 € due sur 5 mois, correspond à un versement mensuel de 432 € pour une moyenne mensuelle de 120 h.

Le stage interrompu temporairement donne lieu à un réajustement du montant de la gratification et de la franchise de cotisations sur la base du nombre d'heures effectuées. Tout stage définitivement interrompu fait l'objet d'une régularisation globale selon le nombre d'heures effectuées (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-E). Si un stage d'une durée initiale inférieure ou égale à 2 mois vient à dépasser cette durée, l'employeur doit effectuer un rattrapage, puisque la gratification est due depuis le début du stage.

### MONTANT DE LA GRATIFICATION OBLIGATOIRE

► **Vérifier les textes conventionnels.** Le montant de la gratification minimale est fixé par convention de branche ou accord professionnel étendu. À défaut, ce montant est de 15 % du montant horaire du plafond de la sécurité sociale par heure de stage, pour les conventions conclues depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2015 (soit 24 € × 15 % = 3,60 en 2016) (c. éduc. art. L. 124-6).

Le montant minimal s'entend hors remboursement d'éventuels frais et hors avantages offerts de restauration, hébergement et transport (c. éduc. art. D. 124-8). En cas de revalorisation du plafond horaire de la sécurité sociale au cours de la période de stage, la convention de stage doit prévoir d'augmenter la gratification (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-D).

**A NOTER** Pour les conventions de stage signées avant le 1<sup>er</sup> septembre 2015, le montant minimal de la gratification était moins élevé [voir Dictionnaire Paye, « Stages en entreprise (gratification) »].

► **Variation de la durée de présence du stagiaire.** La gratification étant due pour chaque heure de présence (c. éduc. art. D. 124-8), elle peut être proratisée en cas d'absence, de suspension ou de résiliation de la convention de stage.

Lorsque la durée de présence du stagiaire mentionnée dans la convention excède la durée légale du travail afin de correspondre à la durée du travail conventionnelle de l'entreprise (ex. : 37 h), la gratification minimale est augmentée d'autant (lettre-circ. ACOSS 2008-91 du 29 décembre 2008, question/réponse 8).

### BÉNÉFICIER D'UNE FRANCHISE SOCIALE

► **Franchise plafonnée.** La gratification attribuée à un stagiaire, même à titre facultatif, est exonérée de charges sociales dans la limite du taux minimal légal de 15 % du plafond horaire de la sécurité sociale pour les conventions conclues depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2015 (c. séc. soc. art. L. 242-4-1 et D. 242-2-1). Cette franchise s'applique selon la modalité de versement de la gratification retenue (voir plus haut). Elle est déterminée dans la convention, en tenant compte,

soit du nombre d'heures réellement effectuées chaque mois, soit de la moyenne d'heure mensuelle prévue en cas de lissage du versement de la gratification (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § III-A-2).

**EXEMPLE**

Un stage à temps plein (7 h par jour) du 1<sup>er</sup> juillet au 30 septembre 2016 (jours fériés chômés : 14 juillet et 15 août) représente un total de  $(20 + 22 + 22) \times 7 = 448$  h. La gratification se chiffre à  $448 \times 3,60 € = 1 612,80 €$  versés soit selon l'horaire réel (504 € en juillet ; 554,40 € en août et 554,40 € en septembre), soit de manière lissée :  $1 612,80 € / 3 = 537,60 €$  par mois.

► **Franchise dépassée : cotiser.** La fraction excédentaire est assujettie aux cotisations de sécurité sociale, à la CSG et à la CRDS, à la contribution solidarité autonomie, au FNAL et, le cas échéant, au versement de transport.

**A NOTER** Le dépassement de la franchise s'apprécie sur la durée du stage et non mois par mois. Le lissage sur la durée totale du stage permet de déterminer les éventuels dépassements de seuil de franchise (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § III-A-4).

Le stagiaire n'étant pas un salarié, les contributions d'assurance chômage, l'AGS et la contribution au financement des organisations syndicales ne sont pas dues, même si la gratification dépasse le seuil de franchise (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § III-A-4). Il en va de même pour les contributions de retraite complémentaire.

La cotisation d'allocations familiales due sur la fraction excédentaire se calcule à 5,25 % (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § III-A-4). Le taux réduit ne peut pas s'appliquer.

Aucune aide liée à l'emploi de salariés titulaires d'un contrat de travail n'est applicable (ex : réduction de cotisations Fillon).

► **Congés et autorisations d'absence.** Même si ce n'est pas obligatoire, il arrive que certains organismes d'accueil versent la gratification pour les congés ou autorisations d'absence prévus par la loi (grossesse, maternité, paternité ou d'adoption) et ceux prévus par la convention de stage. L'organisme d'accueil peut appliquer la franchise de cotisations à ces sommes, à condition que la gratification de ces périodes soit prévue explicitement dès le départ, à la signature de la convention de stage (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § III-A-3).

► **DADS.** La gratification exonérée est indiquée dans une rubrique spécifique de la DADS. La fraction assujettie est déclarée dans les bases habituelles.

#### FRANCHISE SOCIALE ET AVANTAGES DIVERS

► **Avantages en nature.** Il faut tenir compte des avantages en nature (AN) dont bénéficie le stagiaire pour savoir si le seuil de franchise est dépassé. Plusieurs situations sont possibles (lettre-circ. ACOSS 2008-91 du 29 décembre 2008).

- si la gratification en espèces hors AN est inférieure au seuil de

franchise, les sommes soumises à cotisations en tant qu'AN sont exonérées au titre de la franchise, dans la limite du différentiel entre le montant de la gratification et le seuil de la franchise ;

- si la gratification en espèces hors AN est supérieure ou égale au seuil de franchise, les sommes correspondant aux AN accordés sont soumises à cotisations ;

- si la gratification est exclusivement sous forme d'avantages en nature, il n'y a ni cotisations salariales, ni CSG, ni CRDS.

► **Cantine.** Lorsque le stagiaire bénéficie du restaurant d'entreprise, l'avantage en nature est négligé si sa participation personnelle au prix du repas est au moins égale à 50 % du forfait avantage en nature repas (4,70 € en 2016, soit au moins 2,35 € par repas) (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-B-1-a).

Dans le cas contraire, il y a, pour chaque repas, un avantage en nature égal à la différence entre la valeur du forfait avantage en nature repas (4,70 € en 2016) et la participation du salarié. Cet avantage est ou non soumis à cotisations selon que le seuil de franchise est ou non dépassé, compte tenu de la gratification en espèces versée.

► **Titres-restaurant.** Depuis le 12 juillet 2014, le stagiaire a droit aux titres-restaurant (T-R) dans les mêmes conditions que les salariés de l'entreprise (c. éduc. art. L. 124-13), même pour un stage de moins de 2 mois. Lorsque la part patronale à l'acquisition des T-R respecte les limites fixées par la réglementation (fourchette de 50 % à 60 % de la valeur du titre, montant maximal de 5,37 € en 2016), elle est exclue de l'assiette des cotisations sociales, quel que soit le montant de la gratification (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-B-1-b).

Dans le cas contraire, il faut ajouter la part patronale à la gratification pour savoir si le seuil de franchise est dépassé.

Si le seuil de la franchise est déjà atteint, compte tenu de la seule gratification en espèces, la participation patronale aux T-R est réintégrée dans l'assiette des cotisations.

► **Cantine et titres-restaurant des stagiaires non gratifiés.** Certains stagiaires, dont le stage est d'une durée inférieure ou égale à 2 mois, ne perçoivent aucune gratification.

S'ils bénéficient d'un accès à la cantine ou de l'attribution de titres-restaurant sans contrepartie aucune, la valeur de ces avantages est en principe assujettie à cotisations. Toutefois, dès lors que cette valeur ne dépassant pas le montant de la franchise de cotisations, aucune cotisation ni contribution sociale n'est due (lettre-circ. ACOSS 2015-42 du 2 juillet 2015, § II-B-1-c).

#### PAYER DES IMPÔTS ?

► **Exonération plafonnée.** Le régime fiscal de la gratification des stages a été aligné sur celui applicable aux apprentis : la gratification est exonérée d'impôt sur le revenu dans la limite du SMIC annuel (CGI art. 81 bis).

Cette limite n'est pas proratisée, quelle que soit la durée du stage sur l'année (BOFIP-RSA-CHAMP-20-30-10-10-§ 205-21/04/2016). La gratification est donc exonérée d'impôt dans la limite de 17 599 € pour 2016.

► **Information à délivrer.** En pratique, ce n'est pas à l'organisme d'accueil de tenir compte de l'exonération « en paye ».

Il revient au contribuable (stagiaire ou parents, selon les cas), d'en tenir compte lors de sa déclaration des revenus.

Le service paye peut juger utile d'informer en ce sens. ■

### Frais de transport

L'entreprise d'accueil doit prendre en charge les abonnements aux transports publics souscrits par les stagiaires pour le trajet « domicile-lieu de stage » dans les mêmes conditions que pour ses salariés (c. éduc. art. L. 124-13), y compris si le stage a une durée inférieure ou égale à 2 mois. Cette prise en charge est exonérée dans les mêmes conditions que pour les salariés.