

# Les Particularités des Professions Libérales

Edition Octobre 2021



## ARCOLIB

ORGANISME DE GESTION AGRÉÉ AU SERVICE  
DES AGRICULTEURS, ARTISANS, COMMERÇANTS  
ET PROFESSIONS LIBÉRALES  
[www.arcolib.fr](http://www.arcolib.fr)

☎ 02 23 300 600

✉ [contact@arcolib.fr](mailto:contact@arcolib.fr)

💻 [www.arcolib.fr](http://www.arcolib.fr)

Du lundi au vendredi de 8h à 18h

# SOMMAIRE

<b>A</b>	
ACTIVITES EQUESTRES	1
AGENTS COMMERCIAUX	5
AGENTS D'ASSURANCES	10
ARBITRES	18
ARCHITECTES	21
ARTISTES	24
AUDIOPROTHESISTES	33
AUTEURS-COMPOSITEURS	34
AUTO-ECOLES	37
AVOCATS	42
<b>C</b>	
CHIROPRACTEURS	48
CHIRURGIENS	50
CHIRURGIENS-DENTISTES	52
CORRESPONDANTS LOCAUX DE PRESSE	55
<b>D</b>	
DEBITANTS DE TABAC	58
DIETETICIENS	60
DROITS D'AUTEURS	62
<b>E</b>	
ENSEIGNEMENT	70
ETIOPATHES	79
EXPERTS-COMPTABLES ET COMMISSAIRES AUX COMPTES	80
<b>F</b>	
FORMATEURS	82
<b>G</b>	
GEOMETRES-EXPERTS	86
GRAPHISTES	88
<b>H</b>	
HUISSIERS DE JUSTICE	92
<b>I</b>	
INFIRMIERS	95
INFORMATIENS	100
INVENTEURS	103
<b>L</b>	
LABORATOIRES D'ANALYSES MEDICALES	108
<b>M</b>	
MANDATAIRES JUDICIAIRES	111
MANNEQUINS	113
MASSEURS-KINESITHERAPEUTES	114
MEDECINS	118
MEDECINS REMPLAÇANTS	126
<b>N</b>	
NOTAIRES	131
<b>O</b>	
OSTÉOPATHES	136

<b>P</b>	
PÉDICURES PODOLOGUES	139
PHOTOGRAPHES	142
PSYCHOLOGUES - PSYCHANALISTES - PSYCHOTHERAPEUTES	147
<b>R</b>	
RESTAURATEURS D'ŒUVRES D'ART	150
<b>S</b>	
SAGE-FEMMES	152
SPORTIFS	155
<b>T</b>	
TATOUEURS	159
THANATOLOGUES - THANATOPRACTEURS	161
TRADUCTEURS	163
<b>V</b>	
VENDEURS A DOMICILE	167
VÉTÉRINAIRE	170



## I - DÉFINITION

Les activités équestres sont les activités ayant un rapport avec les équidés.

Sont notamment concernées les professions suivantes : les préparateurs et entraîneurs de chevaux, les éleveurs, les centres équestres, les preneurs en pension de chevaux, les propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs et les exploitants de chevaux pour le spectacle.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- **Dentiste équin :**

Les dentistes équins exercent une activité en toute indépendance auprès de professionnels des activités équestres. De ce fait, leurs revenus sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**Réponse DSF de RENNES - 3 Février 2004**

- **Propriétaires et éleveurs de chevaux de courses :**

Les déficits dégagés par les propriétaires-éleveurs de chevaux de courses sont considérés comme étant afférents à une activité non commerciale professionnelle lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- Le propriétaire doit avoir pris les décisions relatives au cheval dès l'achat de celui-ci ;
- Le temps consacré par le propriétaire à l'entraînement de son cheval doit être habituel et constant. Le lieu de résidence du propriétaire doit en effet être proche du champ de courses et du lieu de pension de ses chevaux ;
- L'exercice de cette activité implique la mise en œuvre d'une science ou d'un art ;
- La baisse importante de l'activité ne peut correspondre à un changement d'activité lorsqu'un propriétaire vend la majorité de son écurie et rachète un effectif comparable dans les années suivantes.

**CAA Paris du 22 Octobre 2004 - n° 00-3557**

*Attention :* Les propriétaires de chevaux de course ayant recours à un entraîneur salarié relèvent des Bénéfices Agricoles.

**BOI-BA-CHAMP-10-20 § 35**

- **Immobilisations et amortissements des chevaux :**

Les chevaux peuvent être immobilisés dès la date de leur naissance, à la condition qu'ils soient destinés à la course (trot ou galop) ou à la selle et non frappés d'inaptitude.

Les chevaux ne remplissant pas les conditions requises pour être immobilisés sont obligatoirement compris dans les stocks.

D'un point de vue comptable, à la date de sa naissance, le poulain est inscrit à un compte d'immobilisation en cours. Au 1<sup>er</sup> jour de l'exercice qui suit celui de sa naissance, il est transféré dans un compte d'immobilisation. C'est à compter de cette date que l'amortissement du cheval de course ou de selle peut être constaté.

L'annuité d'amortissement des chevaux inscrits en immobilisations doit toujours être calculée selon



le mode linéaire. D'une manière générale, l'amortissement se calculera sur une durée de 3 ans.  
Les gains réalisés par les entreprises à l'occasion de la vente de chevaux inscrits à un compte d'immobilisation sont taxés selon les règles applicables aux plus-values de cessions d'éléments d'actif.

**BOI-BA-BASE-20-10-20 § 230 et s.**

**BOI-BA-BASE-20-20-30 § 170 à 240 (Pour l'inscription en stocks)**

### **FISCALITÉ DE LA FILIÈRE « CHEVAL » DEPUIS LE 1<sup>er</sup> JANVIER 2004**

	BA	BIC	BNC	AUTRES
<u>Préparation et entraînement</u> : - Dressage - Pension des chevaux - Débourage - Entraînement	<del>Art. 63 du CGI-al. 4</del>			
<u>Elevage</u> : - Avec Sol	<del>Art. 63 du CGI-al. 4</del>			
- Sans Sol			<del>Art.92 du CGI</del>	
<u>Centre Equestre</u> : - Préparation et entraînement - Enseignement - Pension des chevaux - Location chevaux pour promenades	<del>Art.22 LF 2004</del>			
- Hébergement et/ou Restauration des cavaliers		<del>VOIR (1)</del>		
<u>Prise de pension seule</u> :				
<u>Propriétaire non-éleveur non-entraîneur</u> : - Ne participant pas à la carrière du cheval				Gains de course non imposables
- Participant à la carrière du cheval			<del>Art.92 du CGI</del>	
<u>Spectacle (cirque)</u> :		<del>Rép. Roubaud - AN 02/11/2004</del>		
<u>Enseignement équitation hors exploitation d'un centre équestre</u> :			<del></del>	

(1) : ou rattachement aux BA si activité BIC < 50 % de l'activité BA ET activité BIC < 100 000 € (Art. 75 du CGI) en moyenne sur 3 ans.

## B - INCIDENCES PASSAGE BA

- Assujettissement TVA au taux réduit (hors exonération : enseignement)

**BOI-TVA-SECT-80-10-30-30**

- Régime d'imposition réel (normal ou simplifié) obligatoire

- Exonération Contribution Économique Territoriale

**BOI-IF-CFE-10-30-10-20**

- Exonération Taxe Foncière sur propriétés bâties (bâtiments exclusivement affectés aux BA)

**BOI-IF-TFB-10-50-20**

## III - TVA

Depuis le 1<sup>er</sup> Janvier 2014, les activités équestres relèvent du taux normal de TVA.

Les activités de spectacle sont exclues du régime agricole et sont donc soumises au taux normal de la TVA. Pour autant, les recettes liées à l'organisation de spectacles équestres qui peuvent être assimilés, selon les cas, à des spectacles de cirque ou à des spectacles de variétés, peuvent bénéficier du taux réduit de 5,5 % sur le fondement de l'article 279b bis du CGI.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015, le taux de 5,5 % est applicable aux droits d'entrée perçus par les organisateurs de réunions sportives.

**BOI-TVA-LIQ-30-20-40 § 40**

Les sommes perçues par les jockeys et drivers de chevaux de course au trot sont soumises à la TVA au taux normal.

**BOI-TVA-SECT-80-10-30-50 § 80**

Les jockeys de galop, bien que relevant des BNC, ont le statut juridique de salarié du propriétaire du cheval, leurs montes jockeys sont gérées par France Galop et ne sont assujetties ni à TVA ni à la Contribution Économique Territoriale.

Les gains de course hippique perçus à compter du 1<sup>er</sup> Janvier 2021 ne sont plus soumis à la TVA.

En effet, la CJUE considère que ces gains sont soumis à un aléa (en fonction du classement à la course) et que leur versement ne constitue pas la rémunération de la mise à disposition du cheval par son propriétaire à l'organisateur d'une course hippique.

En revanche, la rémunération perçue en contre partie de la mise à disposition d'un cheval, indépendante du classement du cheval à une course, reste toutefois soumise à TVA.

**CJUE 10-11-2016 affaire n°432/15**

**Article 52 de la Loi de finance pour 2021**

Les praticiens et auxiliaires médicaux dont les professions sont règlementées sont exonérés de TVA, sans option possible, pour les soins qu'ils dispensent aux personnes. De ce fait, les dentistes équins ne peuvent bénéficier de cette exonération et sont donc assujettis à la TVA au taux normal.

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les activités d'éleveurs sans sol et de propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs (activités taxables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux) sont imposables à la Contribution Économique Territoriale. Les autres activités équestres sont quant à elles exonérées de Contribution Économique Territoriale.

**BOI-IF-CFE-10-30-10-20**

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

### A - CRITERES D'AFFILIATION A LA MSA ET NOMBRE D'EQUIDES

Pour être affilié au régime social agricole en tant que non salarié, il ne suffit pas d'exercer une activité agricole. Encore faut-il que l'activité exercée soit d'une importance suffisante.

Jusqu'à la parution de l'arrêté du 21 Février 2007, les activités réalisées avec des équidés ne pouvaient donner lieu à l'affiliation au régime social agricole que sur la base de la superficie réelle

(soit une superficie en hectares au moins égale à une demi-surface minimum d'installation (SMI fixée par arrêté ministériel pour chaque département)), ou sur la base d'une activité appréciée en temps de travail d'une durée annuelle d'au moins 1 200 heures.

Afin de faciliter l'affiliation des personnes concernées, l'arrêté du 21 février 2007, modifiant l'arrêté du 18 septembre 1985 qui comprend l'ensemble des productions animales faisant l'objet d'une équivalence en SMI théorique, précise que la détention de 10 équidés équivaut à une fois la Surface Minimum d'Installation, indépendamment de la surface réelle mise en œuvre et du temps annuel de travail.

Autrement dit, la détention de cinq équidés (équivalent à une demi-SMI) permet désormais l'affiliation des personnes concernées auprès du régime social agricole.

Aucune précision n'est formulée sur l'âge des équidés. Une application littérale de ce nouveau texte pourrait conduire à considérer que tout équidé, même en bas âge, devrait être décompté au regard de ce nouveau seuil réglementaire.

Par ailleurs, il convient de s'interroger sur le traitement des personnes qui détiennent cinq équidés sans exercer d'activité professionnelle et qui possèdent les animaux pour leurs propres loisirs. Il est permis de penser que ces personnes ne devraient pas être affiliées au régime social agricole.

**Arrêté du 21 Février 2007**

## **B - ACTIVITES DE PREPARATION ET D'ENTRAINEMENT DES EQUIDES DOMESTIQUES**

L'article 38 (I et II) de la loi n° 2005-157 du 23 Février 2005 relative au développement des territoires ruraux qualifie d'activités agricoles, à l'exclusion des activités de spectacle, les activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques en vue de leur exploitation.

Toutefois, cette qualification n'est pas sans conséquence en ce qui concerne le régime social des activités équestres.

### **ACTIVITÉS ÉQUESTRES RELEVANT DES CFE DES URSSAF (OU GREFFES DE TRIBUNAUX DE COMMERCE LORSQUE L'ACTIVITÉ EST EXERCÉE PAR UNE PERSONNE MORALE**

	CFE	Régime Fiscal	Régime Social
Enseignement de l'équitation sans autre fourniture (cavalerie, installation...)	URSSAF	BNC	URSSAF RSI CIPAV
Accompagnateur de tourisme équestre sans autre fourniture (cavalerie, installation équestre...)	URSSAF	BNC	URSSAF RSI CIPAV
Soigneur à titre indépendant (ex : dentiste équin), balnéothérapie pour chevaux	URSSAF	BNC	URSSAF RSI
Monte du cheval dans une épreuve sportive attelée ou montée (jockeys non salariés)	URSSAF	BNC	MSA
Dressage ou entraînement d'équidés non domestiques (zèbres)	URSSAF	BNC	MSA

**Circulaire DGFAR/SDPS/SDEA/C2007-5014 du 21 Mars 2007**

## **➤ BON À SAVOIR**

→ **Convention collective nationale** concernant le personnel des centres équestres du 11 Juillet 1975 - N° 3603 - Etendue par arrêté du 14 Juin 1976 (JONC 8 Août 1976)



## I - DÉFINITION

Les commissions versées aux agents commerciaux indépendants constituent des Bénéfices Non Commerciaux.

Lorsqu'ils effectuent des opérations commerciales pour leur propre compte, les revenus provenant de cette activité relèvent des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

Les agents commerciaux qui exercent concomitamment une activité de représentant salarié pour le compte d'autres maisons sont imposés au titre des Bénéfices Non Commerciaux pour leur activité d'agent commercial indépendant et au titre des Traitements et Salaires pour leur activité de représentant.

Les agents commerciaux doivent se faire immatriculer, avant le début de l'activité, sur un registre spécial tenu au greffe du Tribunal de Commerce ou du Tribunal de Grande Instance. Cette immatriculation doit être renouvelée, sous le même numéro, tous les 5 ans, avant l'expiration de ces périodes.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-50 § 120*

## II - RÉGIME FISCAL

### A - DISTINCTION ENTRE COMMISSIONNAIRE, COURTIER ET AGENT COMMERCIAL

- **Commissionnaire :**

Il agit en son nom, sous sa responsabilité, et pour le compte d'un commettant. Il exerce une activité commerciale, et est donc imposé en BIC.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 130 et 140*

- **Courtier :**

Il est chargé de rapprocher des contractants sans intervenir dans l'acte final, sans être lié par un contrat. Il exerce une activité commerciale, et est donc imposé en BIC.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 170 à 190*

- **Agent Commercial :**

Il est le mandataire chargé de négocier pour le compte d'un mandant (signature d'un Mandat).

- s'il perçoit des commissions, il est imposé en BNC.

- s'il perçoit des salaires, il est imposé en Traitements et Salaires.

- s'il effectue des opérations commerciales pour son propre compte, il relève des BIC.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-50 § 110 à 140*

### B - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- **Catégorie d'imposition :**

En l'absence de lien de subordination, la profession de démarcheur indépendant relève de la catégorie des BNC.

*CAA Bordeaux du 13 Juin 2002 - n° 98-1748 et CE du 21 Mars 2003 - n° 249673*

L'activité d'animation de vente en grandes surfaces est imposable en BNC sous conditions.

*CAA Bordeaux du 18 Décembre 2001 - n° 99-3*



L'activité d'intermédiaire pour le placement de produits d'investissements relève de la catégorie des BNC (si présence d'un mandat).

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-50 § 430*

Le mandataire d'un courtier est quant à lui imposable dans la catégorie des BIC.

*BOI-BIC-CHAMP-60-10 § 455*

Une EURL mandatée par un intermédiaire dans l'achat et la vente de fonds de commerce est imposable en BNC lorsque la rémunération est versée par le mandant et non par les parties contractantes.

*CE du 23 Février 2001 - n° 215193 et 217769*

Lorsque l'Agent commercial perçoit une rémunération fixe, celui-ci demeure imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

*CE du 7 Décembre 1994 - n° 148469*

Les revenus perçus au titre de la mise en location de cartes de représentation par un Agent Commercial sont imposables en Bénéfices Non Commerciaux.

*CAA Paris du 11 Décembre 1990 - n° 89-2749*

- **Honoraires Rétrocédés :**

Les honoraires réglés par les agents commerciaux à des sous-agents ou à des représentants peuvent être assimilés à des honoraires rétrocedés s'il s'agit d'honoraires versés à des confrères qui exercent également une activité libérale pour leur propre compte. En revanche, il ne s'agira pas d'honoraires rétrocedés si les honoraires sont versés à des collaborateurs qui exercent leur profession, placés dans un état de subordination vis-à-vis de l'Agent Commercial.

*Inst. du 7 Février 1972, II-A*

- **Frais de repas des activités itinérantes :**

L'Administration Fiscale a précisé que seuls les frais supplémentaires de repas exposés à proximité du lieu de travail sont déductibles. Au titre de l'année 2021, ces frais ne sont déductibles que pour la part excédant 4,95 € et inférieure à 19,10 € (→ maximum déductible : 14,15€).

*BOI-BNC-BASE-40-60-60 § 130 et 170*

Cette règle s'applique aussi bien aux activités sédentaires (médecins, dentistes, ...) qu'aux activités itinérantes (agents commerciaux) ne déjeunant jamais au même endroit, et souvent très loin de leur domicile.

*Réponse DGI de BERCY - 28 Juillet 2006*

- **Agent Commercial en Immobilier :**

Les Agents Commerciaux en Immobilier ont également le statut de professionnels libéraux. Ils sont tenus de s'inscrire sur le registre spécial des agents commerciaux tenu par le greffe du tribunal de commerce de leur domicile.

*Loi 2006-872 du 13 Juillet 2006 et Réponse Fouché - SENAT - 14 Décembre 2006*

*Nota :* Ils ne sont pas à confondre avec les Agents Immobiliers, possédant une Agence et contraints, notamment, à une garantie financière.

- **Cession de carte de représentation :**

La cession de cartes de représentant de commerce est soumise aux Droits d'Enregistrement.

*BOI-ENR-DMTOM-10-10-30 § 340*

L'indemnité de rupture de contrat perçue de son mandant, par un agent commercial exerçant à titre individuel, pourra bénéficier d'une taxation en tant que plus-value professionnelle à long terme à condition que le contrat ait été conclu depuis au moins deux ans.

*BOI-BNC-BASE-20-20 § 570 (Rescrit Fiscal n° 2006/26 du 28/3/2006)*

Ce Rescrit Fiscal rétablit la présomption de cession d'éléments incorporels de l'actif immobilisé (CAA Paris du 20 Juillet 1993 - n° 92-1152 et CAA Lyon du 9 Avril 1997 - n° 95-725), remise en cause par l'arrêt *CE du 18 Mai 2005 - n° 265038*.

Partant, ce critère de cession d'élément de l'actif étant présumé, les dispositions de l'article 151 septies du CGI (exonération) sont applicables.

→ Cette indemnisation constitue la résiliation du contrat d'agence et ne correspond donc pas à la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité. De plus, la cession d'une entreprise individuelle est réputée réalisée dès lors que l'activité est poursuivie à l'identique, durant un délai raisonnable, par un tiers repreneur (*BOI-BIC-PVMV-40-20-50 § 200*).

Par conséquent, dans le cas d'une indemnisation par la société mandataire à un agent commercial, l'exonération des plus-values prévue à l'article 238 quindecies du CGI n'est pas applicable.

Seul le rachat de la carte de représentation par un autre agent commercial serait donc de nature à valider l'application de cette exonération, sous réserve du respect de l'ensemble des conditions fixées par cet article.

Attention donc à ce risque fiscal.

L'arrêt du contrat d'agent commercial à l'initiative de l'agent pour départ à la retraite ne peut entraîner le versement d'une indemnité prévue au titre de réparation pour cessation des relations avec le mandant.

En effet, l'agent commercial ne peut prétendre au versement d'une indemnité du seul fait de l'âge. Il lui appartiendrait de prouver que des circonstances particulières (santé, ...) l'empêchent de poursuivre son activité.

*Cassation Commerciale du 23 Novembre 2011 n°10-26.759*

- **Clause de non-concurrence :**

Pour être licite, la clause de non-concurrence versée à un Agent Commercial doit être nécessaire à la protection des intérêts du mandant. L'objet de cette clause est donc de couvrir uniquement la clientèle visée par le contrat d'agent commercial. Lorsque celle-ci s'étend à d'autres clientèles que celles visées par le contrat, l'étendue de la clause ne peut être considérée comme étant nécessaire à la protection des intérêts du mandant.

*Cassation Commerciale 15 Mai 2012 n° 11-18330*

- **Absence d'inscription sur le registre des agents commerciaux :**

Conformément à la Loi n° 91-593 du 25 Juin 1991, la Cour de cassation a rappelé que l'application du statut des agents commerciaux n'est pas subordonnée à l'inscription du professionnel au registre spécial des agents commerciaux.

De fait, bien qu'exerçant son activité hors du champ réglementé de la profession d'agent commercial, les revenus perçus par un professionnel au titre d'une activité de démarchage doivent être assimilés à des commissions.

*Cassation commerciale - n° 10-21623 du 20 Septembre 2011*

## C - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

Les opérations commerciales réalisées pour leur propre compte (achat – revente) par les Agents Commerciaux sont imposables en Bénéfices Industriels et Commerciaux, à raison des profits réalisés à l'occasion desdites opérations, avec application éventuelle des dispositions de l'article 155 du Code Général des Impôts (CGI).

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-50 § 140*

## III - TVA

L'activité d'agent commercial est assujettie à la TVA sous réserve du bénéfice de la franchise en base de TVA de 34 400 € (de 2020 à 2022).

*Article 293 B du CGI - 2° du I*

Les commissions perçues sont soumises au même taux de TVA que les produits et opérations au titre desquels ces commissions sont versées, ceci quel que soit le taux.

*BOI-TVA-LIQ-10 § 40*

Les commissions de négociation perçues par un intermédiaire dans le cadre d'opérations bancaires et financières sont exonérées de TVA.

*BOI-TVA-SECT-50-10-10 § 20*

La cession d'un contrat d'agent commercial constitue une opération comprise dans le champ d'application de la TVA.

*CAA Lyon du 20 Octobre 2005 - n°01-1550*

Suite à la rupture de son contrat par son mandant, seule la part des indemnités perçues par un Agent Commercial représentant la rémunération d'une prestation est taxable à la TVA.

*BOI-TVA-BASE-10-10-10 § 290*

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Interlocuteur social unique des Agents Commerciaux :

Sécurité Sociales des Indépendants  
<https://www.secu-independants.fr>

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Il s'agit d'un professionnel indépendant, sans lien de subordination avec la personne physique ou morale qu'il représente. Il traite d'une manière continue au nom et pour le compte d'autrui. Nécessité d'un mandat définissant la mission et l'étendue des pouvoirs de l'agent commercial ; Exercice individuel ou exercice en Société commerciale possible.

➤ **BON À SAVOIR**

→ ***Organismes nationaux et syndicats professionnels***

Fédération Nationale des Agents Commerciaux (F.N.A.C)  
30 Avenue de l'Opéra  
75 002 PARIS  
Tel : 01 44 94 05 00  
Fax 01 44 94 05 10  
[www.comagent.com](http://www.comagent.com)

→ ***Code NAF***

4618Z - Intermédiaires spécialisés dans le commerce d'autres produits spécifiques

→ ***Convention collective nationale*** des entreprises de commerce et de commission d'importation-exportation de France Métropolitaine du 18 Décembre 1952 - N° 3100 – Etendue par arrêté du 18 Octobre 1955 (JORF 6 novembre 1955 rectificatif JORF 22 novembre 1955).



## I - DÉFINITION

L'agent d'assurances est le représentant ou mandataire d'une compagnie d'assurances qui place ses contrats auprès de la clientèle. À ce titre, il engage la responsabilité de la compagnie au regard de l'article 1384 du Code Civil, contrairement au courtier qui représente le client vis à vis des compagnies avec lesquelles il travaille. De ce fait, l'agent d'assurances exerce une activité libérale tandis que le courtier a quant à lui le statut de commerçant.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - TRAITEMENTS ET SALAIRES (Article 93, 1 ter du CGI)

Normalement imposés dans la catégorie des BNC, les Agents d'Assurances peuvent être imposés, sur option et sous conditions, selon le régime des Traitements et Salaires.

- **Pour bénéficier de ce régime, les agents doivent :**

- encaisser des courtages et autres revenus accessoires pour moins de 10 % des commissions.

Le Conseil d'Etat qualifie de commissions les sommes perçues rattachables à l'apport ou à la gestion d'un contrat. Les autres sommes perçues de la compagnie, telles que par exemple les aides financières, ne sauraient être regardées comme des commissions et doivent donc être prises en compte pour l'appréciation des 10 %.

*CE du 13 Juillet 2007 - n° 278683*

- n'encaisser aucun autre revenu professionnel.

L'encaissement de commissions bancaires fait échec à l'option Traitements et Salaires.

*CAA Nancy du 10 Février 2000 - n° 95-903*

La simple constatation par les services fiscaux qu'un Agent perçoit d'autres revenus que ceux de l'activité d'Agent d'Assurances remet en cause l'option Traitements et Salaires.

*CAA Nantes du 22 Février 2000 - n° 96-766*

A titre d'exemple, les produits provenant de la refacturation de mise à disposition de salarié peuvent donc remettre en cause l'option Traitements et Salaires.

- encaisser des commissions intégralement déclarées par les tiers.

Les compagnies d'assurances ont l'obligation de déclarer les commissions qu'elles versent à leurs agents. Lorsque celles-ci dérogent à cette règle, l'option Traitements et Salaires cesse d'être applicable pour l'année concernée.

*BOI-BNC-SECT-10-10 § 130*

- **Option Traitements et Salaires et exercice en Société :**

Les Agents d'Assurances membres d'une SEP peuvent exercer l'option Traitements et Salaires à condition que la société n'ait pour but que la mise en commun des dépenses et que chaque Agent conserve la propriété exclusive de son mandat.

L'application du régime des Traitements et Salaires suppose que les commissions versées par les



sociétés d'assurances soient individualisées par ces dernières et qu'elles restent acquises à chaque agent général.

Toutefois, selon le Conseil d'Etat, lorsque les membres d'une SEP ont des mandats solidaires et conjoints dont ils sont convenus de partager à égalité les produits, les compagnies d'assurances peuvent verser globalement les commissions aux agents.

Cette situation ne fait pas obstacle à l'option Traitements et Salaires à condition que ces commissions soient déclarées chaque année par les compagnies versantes.

**BOI-BNC-SECT-10-30 § 10 à 50**

Lorsqu'ils optent pour le régime des Traitements et Salaires, les agents d'assurances membres d'une société en participation doivent obligatoirement pratiquer la déduction de leurs frais réels.

**BOI-BNC-SECT-10-30 § 160**

Lorsqu'un professionnel exerce simultanément l'activité d'agent d'assurances et celle de gérant majoritaire d'une SARL dont l'objet réside dans la gestion des contrats des clients de son agence, celui-ci ne peut bénéficier de l'option Traitements et Salaires pour son activité individuelle.

**CE du 16 Janvier 2006 - n° 269659 et BOI-BNC-SECT-10-10 § 150**

### **EXERCICE EN SOCIÉTÉ : TABLEAU RÉCAPITULATIF**

Modalités d'exercice	Option Traitements et Salaires possible	Si 2035, déclaration à établir
SEP de Moyens	Oui	Par l'Agent
SEP ou SDF avec recettes non individualisées	Non	Par la Société
SEP avec recettes et Mandats conjoints et solidaires	Oui (si les recettes sont individualisées)	Par l'Agent
	Non (si les recettes ne sont pas individualisées)	Par la Société
Agent et gérant d'une autre société	Non	Par l'Agent
Agent et salarié d'une autre société	Oui <b>BOI-BNC-SECT-10-10 § 180 *</b>	Par l'Agent

\* **Remarque** : il n'est pas possible de pratiquer l'abattement de 10 % sur les salaires concomitamment à la déduction des frais réels pour les commissions d'agent.

- **Option Traitements et Salaires et obligations comptables :**

Les agents d'assurances qui ont opté pour le régime des Traitements et Salaires ont les mêmes obligations comptables que les professionnels soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-SECT-10-20 § 230**

Le Tribunal Administratif de Cergy Pontoise (**décision n°99-35404 du 2/05/2002**) a même jugé qu'en l'absence de tenue d'un registre des immobilisations, un agent d'assurances bénéficiant du régime Traitements et Salaires ne peut pratiquer la déduction d'amortissements.

- **Option Traitements et Salaires et obligations fiscales :**

Les agents généraux d'assurances ayant fait valoir leur option Traitements et Salaires déclarent le montant de leurs commissions sur leur déclaration n° 2042. Ils sont tenus à ce titre de joindre un état détaillé de leurs recettes professionnelles permettant de distinguer les parties versantes.

**BOI-BNC-SECT-10-20 § 180**

Deux choix s'offrent aux contribuables placés sous le régime spécial d'imposition quant à la déduction de leurs frais :

- déduction forfaitaire de 10 % (sauf ceux exerçant en SEP) ;
- déduction de leurs frais réels.

Dans ce dernier cas, le professionnel est tenu de joindre à sa déclaration n° 2042 un état détaillé de ces frais permettant de les distinguer par nature.

**BOI-BNC-SECT-10-20 § 60 s.**

En cas d'option pour le régime des Traitements et Salaires, seuls les frais engagés en vue de l'acquisition du revenu, et qui sont inhérents à la fonction ou à l'emploi, peuvent être déduits au titre des frais réel.

**CE 9<sup>ème</sup> chambre - 16 mars 2020 n°416108**

Par ailleurs, les agents d'assurances ont pour obligation et ce, même lorsqu'ils bénéficient de l'option Traitements et Salaires, de déposer une déclaration DAS 2 (à condition que les sommes versées soient supérieures à 1 200 euros par an pour un même bénéficiaire).

**BOI-BNC-SECT-10-20 § 50**

- **Option Traitements et Salaires et Imposition des plus-values :**

L'indemnité de cessation d'activité qu'un agent général d'assurances perçoit de la compagnie dont il est le mandataire, doit être imposée dans la catégorie des BNC.

**CAA Lyon 19 mars 2019 n°17ly03048)**

L'option Traitements et Salaires ne couvrant que les commissions, les plus-values (court terme et long terme) doivent normalement faire l'objet d'une déclaration n° 2035.

Toutefois, les contribuables peuvent joindre une simple note annexe à la déclaration n° 2042, valant déclaration n° 2035, à condition que celle-ci comporte les précisions nécessaires à la détermination de ces plus-values.

**BOI-BNC-SECT-10-20 § 210**

Un agent général ayant fait valoir l'option Traitements et Salaires peut bénéficier, en cas d'adhésion à une Association de Gestion, des avantages fiscaux que lui confère son adhésion pour l'imposition de ses plus-values (à court terme).

**Réponse du conciliateur fiscal d'Ille et Vilaine - 06 Octobre 2006**

- **Application du Crédit d'impôt pour formation du chef d'entreprise :**

Les Agents d'assurances ayant opté pour l'imposition de leurs revenus professionnels selon le régime des traitements et salaires peuvent bénéficier du crédit d'impôt pour la formation du chef d'entreprise à condition qu'ils aient également opté pour la déduction de leurs frais professionnels réels. Ce crédit d'impôt n'est donc pas applicable aux professionnels qui bénéficieraient de la déduction forfaitaire de 10 % réservée aux salariés.

**TA Poitiers n° 08-2543 du 1er Avril 2010**

- **Non déductibilité des cotisations sociales facultatives :**

Les Agents d'assurances ayant opté pour l'imposition de leurs revenus professionnels selon le Régime des traitements et salaires ne peuvent pas déduire, au titre de leurs frais réels, les cotisations sociales facultatives qu'ils versent (loi Madelin), au motif que ces cotisations ne présentent pas les caractéristiques de cotisations versées à des organismes de retraite et de prévoyance complémentaires auxquels un salarié est affilié à titre obligatoire.

**CAA Lyon n° 13LY00001 du 23 Novembre 2013**

## B - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- **Charges déductibles :**

Les professionnels qui exercent plusieurs activités relevant de catégories d'imposition distinctes, peuvent généralement répartir leurs charges au prorata du chiffre d'affaires de chaque profession. Toutefois, lorsque les dépenses sont engagées uniquement pour l'exercice d'une activité, il convient de rattacher celles-ci à l'activité concernée.

Cette solution doit notamment s'appliquer aux agents d'assurances qui effectuent des opérations de courtages et qui, à ce titre, sont imposés à la fois en BIC et en BNC.

**BOI-BNC-SECT-10-20 § 100**

Un agent d'assurances qui exerce conjointement les activités de courtage et de commission ne peut pas opter pour la déduction forfaitaire des frais de véhicules pour ses frais afférents à l'activité BNC lorsque celui-ci ne tient qu'une comptabilité pour ses deux activités (sauf s'il renonce à la déduction de ses frais BIC). Le recours au forfait kilométrique est en effet impossible dans une comptabilité BIC, excluant donc, pour le BNC, cette déduction.

**Réponse de M. MIGLIANICO - DSF RENNES - 09 Juillet 1996**

Les agents d'assurances peuvent déduire de leurs revenus le montant des quittances impayées. En effet, cette déduction est autorisée l'année au cours de laquelle celles-ci ont été portées au débit du compte de l'agent par la compagnie, à condition que ce dernier incorpore à ses recettes imposables le montant des quittances récupérées sur les clients l'année du recouvrement.

L'agent a également pour obligation de joindre en annexe à sa déclaration annuelle un état comportant la liste nominative des quittances impayées.

**BOI-BNC-BASE-40-10 § 490 à 510**

L'achat à un confrère de contrats individuels à l'occasion du changement de domicile des clients ne constitue pas un transfert de clientèle mais relève de la gestion normale de son portefeuille.

Par suite, ces sommes constituent des recettes imposables pour l'agent indemnisé, et des frais déductibles pour l'autre agent.

**BOI-BNC-BASE-30-10 § 130**

Le portefeuille d'un agent d'assurances ne peut faire l'objet d'amortissements.

**CAA Bordeaux du 8 Juin 1999 - n° 97-146**

Un agent d'assurances qui retient des primes d'assurances qu'il devrait verser aux compagnies et des indemnités de sinistre qu'il devrait reverser aux clients dans le but de financer le versement d'autres primes et indemnités et de subvenir aux frais de fonctionnement de son cabinet ne peut, selon le Conseil d'État, être imposé sur la somme totale ayant fait l'objet du détournement de fonds. En effet, est uniquement imposable la part des détournements non couverte par les financements des autres primes, des autres indemnités et des frais généraux.

**CE du 3 Février 2003 - n° 232370**

- **Régimes d'exonération des indemnités de cession de portefeuille :**

A compter du 1er janvier 2006, à l'occasion de son départ en retraite, un agent d'assurances est exonéré de plus-values professionnelles sur l'indemnité compensatrice reçue de la compagnie qui le mandate si les conditions suivantes sont respectées (Art 151 Septies A - V du CGI):

- Le contrat qui fait l'objet de l'indemnisation doit avoir été conclu depuis au moins 5 ans ;
- L'agent d'assurances doit faire valoir ses droits à la retraite ;
- L'activité de l'agent sortant est poursuivie par un nouvel agent exerçant à titre individuel ou

sous forme de société dans le délai d'un an (**QPC n° 663 du 19/10/2017**). L'agent sortant n'est plus contraint d'exercer dans les mêmes locaux (**QPC n° 587 du 14/10/2016**).

En contrepartie de cette exonération, l'agent d'assurances cédant est redevable d'une taxe alignée sur le droit budgétaire des cessions de fonds de commerce :

Fraction du prix	Taux des droits à compter du 6/08/08
N'excédant pas 23 000 €	0 %
Comprise entre 23 000 € et 107 000 €	2 %
Comprise entre 107 000 € et 200 000 €	0,6 %
Supérieure à 200 000 €	2,6 %

**BOI-BNC-CESS-40**

Rappelons que les prélèvements sociaux restent exigibles sur les sommes exonérées en vertu de l'article 151 septies A du CGI.

**BOI-BIC-PVMV-40-20-20-40 § 230**

*Nota : Cette indemnisation par la Compagnie ne peut pas bénéficier des dispositions de l'article 238 quindecies du CGI. En effet, cet article exonère les cessions de fonds de commerce de moins de 300 000 € soumises aux droits d'enregistrements. Tel n'est pas le cas en présence d'indemnités versées par la compagnie.*

La taxe exceptionnelle, versée par les agents d'assurances bénéficiant de l'exonération de plus-values sur les indemnités compensatrices conformément à l'article 151 septies A-V du CGI, n'est pas déductible des revenus du cédant. En effet celle-ci suit, pour l'Administration, le même régime que l'Impôt sur le Revenu.

**Réponse DGI de BERCY - 16 Février 2007 et BOI-BNC-CESS-40-20 § 170**

N'entrent pas dans le champ d'application de l'article 151 septies A-V du CGI, les agents d'assurances qui cèdent de gré à gré leur portefeuille à un nouvel agent. Pour ces cessions, d'autres dispositifs d'exonérations prévus aux articles 238 Quindecies, 151 Septies et 151 septies A du CGI peuvent entrer en application.

**BOI-BNC-CESS-40-10 § 470**

En cas de cessation d'activité d'un agent d'assurances associé d'une société de fait, l'indemnité versée par la compagnie à cet associé constitue une plus-value imposable.

Le professionnel est intégralement imposable même lorsque le contribuable renonce à percevoir l'indemnité en contrepartie de la nomination de son fils en qualité d'agent général.

**TA Strasbourg du 25 Avril 1997 - nos 91-128 et 91-129**

## **PLUS-VALUES DE CESSIONS DE PORTEFEUILLE OU D'INDEMNITÉS VERSÉES PAR LA COMPAGNIE : DISPOSITIFS APPLICABLES**

	Départ à la retraite ?	
	Oui	Non
Vente de gré à gré	art 151 septies du CGI art 151 septies A (I à IV) du CGI art 238 quindecies du CGI	art 151 septies du CGI art 238 quindecies du CGI
IC Compagnie	art 151 septies du CGI art 151 septies A-V du CGI	art 151 septies du CGI

## C - COURTAGES

- **Imposition en BIC/BNC Courtage :**

Selon les anciens textes (*BOI-BNC-CHAMP-10-20 § 260*), les revenus provenant des opérations de commissionnement et ceux provenant des courtages doivent être imposés dans la catégorie qui leur est propre (Non Commerciale [ou Traitements et Salaires si option Art. 93-1 Ter du CGI] et Commerciale), ces deux activités n'étant, pour l'Administration, pas le prolongement direct l'une de l'autre.

De plus, il est précisé qu'en toute hypothèse, les opérations de courtage d'assurances, quelle que soit leur importance, revêtent un caractère commercial.

Désormais, dans sa mise à jour documentaire du 3 Février 2016, l'Administration admet le rattachement des courtages, réalisés par les Agents d'Assurances, à leurs revenus BNC, en vertu de l'article 155 du CGI (donc si ces courtages ne sont pas prépondérants en termes de recettes). (*BOI-BNC-CHAMP-10-30-50 § 300*).

A l'inverse, lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole ou dans celle des bénéfices des professions non commerciales, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu.

*Article 155 du C*

## III - TVA

Les prestations de services réalisées par des agents d'assurances dans le cadre d'opérations d'assurances bénéficient d'une exonération de TVA (art. 261 C, 2° du CGI).

De ce fait, les agents généraux d'assurances ne peuvent pas opter pour le paiement de la TVA.

*Art. 261C, 2° du CGI et BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10 § 300*

La mise à disposition par un agent d'assurances de locaux et de matériels dont il est propriétaire constitue, en l'absence de toute preuve de l'existence d'un groupement en vue de l'utilisation de moyens communs, une activité soumise à TVA sous réserve de la franchise en base de TVA.

*CAA Bordeaux 21 Novembre 2000 - n° 97-1772*

Les prestations réalisées au profit d'un agent d'assurance par un sous-traitant sont exonérées de TVA si ce dernier participe à la conclusion du contrat.

*CE du 9 octobre 2019 n°416107 et CJUE du 17 mars 2016, C-40/15*

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Lorsqu'un agent d'assurances cesse son activité en cours d'année et que cette activité est poursuivie par un gestionnaire de la compagnie d'assurances puis par un nouvel agent, le cédant est redevable de la Cotisation Foncière des Entreprises pour l'année complète et ne peut pas bénéficier du dégrèvement de cette taxe prévue à l'article 1478-I-al.2 du CGI.

*CE 6 Juin 2007 - n° 270411*



## V - SPÉCIFICITES SOCIALES

La CAVAMAC gère trois types de cotisations :

- La cotisation au régime de base (RBL), dont les taux et modalités de calcul sont identiques à tous les professionnels libéraux (taux de 8,23 % entre 0 € et 1 PASS (Plafond Annuel de la Sécurité Sociale) et 1,87 % entre 1 et 5 fois le PASS.
- La cotisation au régime Complémentaire (RCO). Ce régime est financé par une cotisation supplémentaire égale à 8,16 % (6,30 % x 129,5 % (taux d'appel)) des commissions et rémunérations brutes déclarées aux Contributions Directes pour l'année précédente, sous réserve qu'elles soient supérieures au plancher en vigueur (43 035,58 € en 2021), et dans la limite d'un plafond égal à 12 planchers (516 415 € en 2021). Ces cotisations sont partiellement prises en charge par la compagnie et doivent donc être intégrées aux commissions déclarées par l'agent et déduites en charges.
- La cotisation au régime d'assurances invalidité-décès obligatoire (RID), institué depuis le 1er janvier 2004. Ce régime comporte des avantages en cas de décès de l'agent ou lorsque celui-ci est reconnu invalide à titre définitif. Cette cotisation est égale à 0.7 % des commissions dans la limite d'un plafond (516 415 € en 2021).

*Décret n° 2003-1273 du 26 Décembre 2003*

Les agents d'assurances cotisent obligatoirement auprès de l'Association PRAGA (loi Madelin) pour un taux global de 0,42 %\* des commissions brutes et rémunérations plafonnées (payées par les Compagnies → à déclarer en Commissions et en Charges).

Cette cotisation couvre :

- la complémentaire santé PRAGA 100 % (0,25 %\*);
- la garantie rente du conjoint survivant (0,11 %\*);
- la garantie rente d'éducation (0,06 %\*).

\*Taux au 1er janvier 2021

Caisse de retraite des agents d'assurances :

CAVAMAC  
30 Rue Oliver Noyer  
75014 PARIS CEDEX  
☎ 01 81 69 36 01  
[www.cavamac.fr](http://www.cavamac.fr)

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les agents généraux d'assurances peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SEP de moyens (simple mise en commun de Moyens) → imprimés 2031 + 2036 Bis ;
- SEP de moyens et de gestion (mise en commun des Moyens et gestion des comptes des associés par l'intermédiaire de comptes de tiers) → imprimés 2031 + 2036 Bis ;
- SEP d'exercice (mise en commun des recettes (y compris courtages accessoires) et des dépenses) → imprimé 2035 pour SPEC ;
- Sociétés commerciales régies par le Code de Commerce.

## ➤ **BON À SAVOIR**

### → **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Fédération nationale des syndicats d'agents généraux d'assurances :

AGEA

30 Rue Oliver Noyer

75014 PARIS CEDEX

Tel : 01 70 98 48 00

[www.agea.fr](http://www.agea.fr)

### → **Code NAF**

6622 Z - Activités des agents et courtiers d'assurances

→ **Convention collective nationale** du personnel des agences générales d'assurances  
N° 3115- Etendue par arrêté du 9 décembre 2003 – JORF 18 Décembre 2003

## **EN RÉSUMÉ**

→ Les courtages doivent être rattachés aux revenus BNC.

L'adhésion à une Association de Gestion Agréée a, entre autres, pour rôle de faire bénéficier ses adhérents, titulaires de Bénéfices Non Commerciaux, de la non majoration de 15 % des revenus. L'Administration prévoit, par mesure de simplification, l'imposition de toutes les recettes (commissions et courtages) selon le régime de l'activité prépondérante.

→ En cas d'exercice au sein d'un groupement, il est préférable, par précaution, que chaque associé adhère individuellement à une association de gestion (en plus du groupement).

→ Les agents d'assurances peuvent exercer leur activité sous forme sociétaire, la constitution de SCM ou de SCP leur est toutefois interdite.

→ L'activité d'agent d'assurances n'est pas soumise à TVA. Il convient toutefois de s'assurer que les recettes soient clairement individualisées en cas de perception des recettes par un groupement pour le compte de plusieurs agents.



## I - DÉFINITION

Précisé par la **Loi n° 2006-1294 du 23 Octobre 2006**, le statut des arbitres est aujourd'hui clairement défini. En effet, bien qu'exerçant leur activité dans le respect des règlements établis par leur Fédération, les arbitres accomplissent leur mission en toute indépendance. De ce fait, les arbitres ont le statut de professionnel indépendant.

## II - RÉGIME FISCAL

Depuis le 1er janvier 2007, les sommes perçues par les arbitres sont exonérées d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales si elles n'excèdent pas 14,5 % du montant du Plafond Annuel de la Sécurité Sociale (PASS).

Au-delà de ce seuil, l'activité d'arbitre sportif relève de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.  
**Loi 2006-1294 du 23 Octobre 2006**

Selon le Conseil d'Etat, les arbitres de football ne sont pas placés dans un état de subordination vis-à-vis de leur Fédération, bien que ceux-ci soient licenciés à la même Fédération et que seule la Fédération puisse décider de l'organisation de leur travail.

Le Conseil d'Etat considère ainsi que la faculté donnée aux arbitres de refuser les sollicitations de la Fédération et l'indépendance dont ils disposent dans l'exercice de leur mission justifient la classification dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux des revenus tirés de leur activité.

**CE du 18 Janvier 2008 - n° 303823**

## III - TVA

La Cour Administrative d'Appel de Lyon considère qu'étant placé dans un état de subordination vis-à-vis de sa Fédération, un arbitre sportif n'est normalement pas assujéti à la TVA.

Cette position est cependant contraire à celle adoptée par le Conseil d'État qui considère quant à lui qu'un arbitre est, dans la mesure où il perçoit une rémunération en contrepartie d'un service rendu, normalement assujéti à la TVA.

Notons que, contrairement à la CAA de Lyon, le Conseil d'État suit les dispositions légales édictées par la Loi du 23 octobre 2006 écartant tout lien de subordination entre l'arbitre et sa fédération.

**CE du 18 Janvier 2008 - n° 303824**

Lorsque leurs recettes dépassent 14,5 % du PASS, les arbitres sont normalement assujéti à la TVA et seulement en cas de dépassement des seuils de franchise en base.

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les arbitres sportifs sont redevables de la Cotisation Foncière des Entreprises lorsqu'il est possible de considérer leur activité comme étant régulière et habituelle, appréciation qui relève, sous le contrôle du juge de l'impôt, de l'examen des services fiscaux locaux.

**Réponse de l'Administration du 11 Mars 2011**

**BOI-IF-CFE-10-20-20-40 §90**

Précisons que l'exonération de Contribution Economique Territoriale à titre permanent réservée aux sportifs n'est pas applicable aux arbitres.

De ce fait, ils sont imposables à la CET dans les conditions de droit commun.

*Art. 1460, 7 du CGI*

*TA Amiens du 25 Septembre 2003*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Depuis le 1er janvier 2007, les arbitres sont affiliés au régime général de la sécurité sociale mais bénéficient, pour le calcul de leurs cotisations et contributions sociales, d'une franchise déterminée en fonction du plafond annuel de la sécurité sociale.

En effet, les recettes d'un arbitre ne sont soumises aux cotisations et contributions sociales que lorsqu'elles excèdent 14,5 % du PASS. Dans ce cas, les recettes doivent être soumises à ces cotisations, à l'exception des remboursements de frais.

Par ailleurs, les fédérations sportives ont pour obligation de déclarer et de verser les cotisations afférentes aux rémunérations versées aux arbitres.

Ainsi, lorsque les sommes perçues par un arbitre dépassent le plafond, celui-ci est tenu d'en informer sa fédération sans délai.

Les arbitres doivent également établir un document leur permettant de recenser l'ensemble des sommes perçues pour chaque mission effectuée dans le cadre de leur activité d'arbitre.

*Décret n°2007-969 du 15 Mai 2007*

*Circulaire ACOSS du 7 Juin 2007 - n° 2007-080*

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les arbitres exercent leur activité à titre individuel. L'article L 223-2 du titre II du livre II du Code du Sport, créé par la loi 2006-1294 du 23 Octobre 2006, stipule que les arbitres sont chargés d'une mission de Service Public, permettant ainsi l'application de peines pénales aggravées, aux auteurs d'agressions d'arbitres dans l'exercice de leur mission.

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Une seule Association pour représenter les arbitres de disciplines différentes*

AFCAM

Maison du Sport Français

1 Avenue Pierre de Coubertin

75 640 PARIS CEDEX 13

☎01 40 78 28 55

[www.arbitre-afcam.org](http://www.arbitre-afcam.org)

→ *Code NAF*

9319 – Autres activités liées au sport

→ *Convention collective nationale* du sport N° 3328 – Etendue par arrêté du 21 Novembre 2006

## EN RÉSUMÉ

La situation des arbitres diffère selon que les revenus tirés de leur activité d'arbitre sont inférieurs ou non à 14,5 % du PASS :

	<b>Impôt sur le Revenu</b>	<b>Contributions et cotisations sociales</b>	<b>TVA</b>	<b>Contribution économique territoriale</b>
<b>Recettes Inférieures à 14,5 % du PASS</b>	Exonéré	Non	Oui lorsque les recettes sont supérieures au seuil de franchise en base (ou sur option)	Oui Si activité régulière et habituelle
<b>Recettes supérieures à 14,5 % du PASS</b>	Déclaration contrôlée ou 2042 C si Micro  Recettes = recettes totales y compris les remboursements de frais	Oui (déclarées et versées par les fédérations)  Base = Seules rémunérations à l'exception des remboursements de frais	Oui lorsque les recettes sont supérieures au seuil de franchise en base (ou sur option)	Oui





## I - DÉFINITION

Organisée en ordre, la profession d'architecte est régie par la loi 77-2 du 3 Février 1977 modifiée et par le Code de Déontologie issu du décret 80-217 du 20 Mars 1980 modifié.

L'architecte a pour mission d'obtenir une autorisation de construire pour le compte du maître de l'ouvrage qui veut exécuter des travaux de construction ou de rénovation.

Dans le cadre de sa mission, l'Architecte est chargé d'établir le projet architectural nécessaire à la délivrance du permis de construire.

## II - RÉGIME FISCAL

Les revenus des architectes exerçant à titre individuel sont taxables en Bénéfices Non Commerciaux.

- **Option créances-dettes :**

Cette profession peut avoir intérêt à opter pour la détermination du résultat selon une comptabilité prenant en compte les créances acquises et les dépenses engagées.

L'option pour le régime « Créances-Dettes » s'exerce :

- en début d'activité, avant la date limite de dépôt de la déclaration contrôlée n° 2035

*BOI-BNC-BASE-20-10-20 § 30*

- en cours d'activité, avant le 1<sup>er</sup> février de la première année au titre de laquelle le bénéfice est déterminé en fonction des créances acquises et des dépenses engagées

*BOI-BNC-BASE-20-10-20 § 20*

Des états de suivi des créances et des dettes non éteintes sont à joindre par ailleurs aux déclarations de résultat.

*BOI-FORM-000046*

- **Sort des primes d'assurances versées après la cessation d'activité :**

Les primes d'assurances versées après la cessation d'activité de l'architecte entraînent la constatation d'un déficit non commercial imputable, le cas échéant, sur le revenu global.

*Réponse Birraux - AN - 16/02/1998*

- **Architectes paysagistes :**

Les architectes paysagistes sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux lorsque l'activité est assimilée à la création. Toutefois, lorsque cette activité consiste en l'exploitation d'une pépinière, les revenus sont alors imposables en Bénéfices Agricoles.

*BOI-BNC-CHAMP-10-20 § 130*

- **Date de prise en compte en recettes des créances DAILLY :**

Dans une comptabilité tenue selon les règles des recettes et des dépenses, une recette est réputée encaissée au moment où le contribuable en a la libre disposition. De ce fait, les sommes perçues sont imposables le jour du crédit effectué par la banque sur le compte bancaire du professionnel (voir infra concernant la TVA).

*BOI-BNC-BASE-20-10-10 §10*

- **Date de datation en paiement :**

Les architectes peuvent recevoir des sociétés immobilières, des appartements faisant l'objet de datation en paiement.

Dans ce cas, la date retenue n'est pas celle d'un acte sous-seing privé mais celle de l'acte authentique établi conformément à l'article 1317 du Code Civil.

*CE du 10 Février 1965 - n° 59814*

Lorsque la datation porte sur un bien en cours d'achèvement, les recettes correspondantes sont considérées comme étant perçues au fur et à mesure de l'exécution des constructions.

*CE du 13 Juin 1990 - n° 70018*

- **Revenus exceptionnels ou différés :**

Ne peuvent être considérés comme des revenus différés, les honoraires perçus par un architecte, dès lors que les encaissements interviennent dans des délais normaux et habituels.

*CAA Douai du 6 Juillet 2000 - n° 96-1854*

### III - TVA

- **Imposition des primes allouées lors de concours :**

Les primes versées aux architectes qui ne sont pas retenus, dans le cadre de concours ou de mises en compétition, ont le caractère d'honoraires professionnels et sont de ce fait soumises à la TVA.

- **Taux de TVA applicables :**

Les opérations de diagnostic parasitaire réalisées par les architectes sont imposables à la TVA au taux normal.

*Réponse Diard - AN - 06/10/2003 et Réponse Picheral - SENAT - 09/10/2003*

Les prestations de préparation des sols et de plantation sont soumises au taux normal de TVA. Les fournitures de végétaux bénéficient quant à elles du taux réduit de TVA à condition que ces produits n'aient subi aucune transformation.

*Réponse Marty - AN - 30/12/2002*

Les Architectes et décorateurs d'intérieur ne peuvent bénéficier du taux réduit de TVA même lorsqu'ils effectuent des prestations d'aménagement portant sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de 2 ans.

*Lettre DLF du 6 Octobre 2008*

Les revenus provenant d'activités de maîtrise d'œuvre sont soumis au taux intermédiaire de TVA, s'ils sont réalisés dans des locaux d'habitations achevés depuis plus de 2 ans. Les architectes réalisant également la maîtrise d'œuvre bénéficient de ce taux intermédiaire de TVA.

*Réponse Durieux - AN - 17/01/2000 et BOI-TVA-LIQ-30-20-90-30 § 210*

Le taux réduit de TVA s'applique aux travaux de rénovations énergétiques portant sur des logements d'habitation achevés depuis plus de deux ans ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés.

*Loi de Finances pour 2014 n° 2013-1278 - Art. 9*

- **Exigibilité de la TVA sur créances DAILLY :**

A l'instar des effets de commerce, la TVA afférente aux créances DAILLY, est exigible à la date du paiement de l'effet par le client (date d'échéance).

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des architectes :

CIPAV  
9 Rue de Vienne  
75 403 PARIS CEDEX 08  
Tel : 01 44 95 68 49  
[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

## V - MODALITÉS D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les architectes peuvent exercer seuls ou en groupe ; ils peuvent également exercer en qualité de salarié ou de fonctionnaire.

Seules les sociétés qui revêtent l'une des formes suivantes, et inscrites au tableau de l'ordre des architectes, peuvent porter le titre de société d'architecture, sous conditions :

- SCP (*Décret n°77-1480 du 28 Décembre 1977*) ;
- SA, SAS, SASU, SARL, EURL ;
- Sociétés coopératives ;
- SEL (*Décret n°92-619 du 6 Juillet 1992*) ;
- SEP (*Décret n°95-129 du 2 Février 1995*).

Les SCP d'architectes peuvent être constituées entre des architectes et des membres de professions libérales non réglementées, qui sont utiles à l'exercice de la profession, tels que les décorateurs.

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Conseil National de l'Ordre des Architectes  
Tour Maine Montparnasse  
33 Avenue du Maine  
BP 154  
75 755 PARIS CEDEX 15  
Tel : 01 56 58 67 00  
Fax : 01 56 58 67 01  
[www.architectes.org](http://www.architectes.org)

Union Nationale des Syndicats Français  
d'Architectes (UNSFA)  
29 Boulevard Raspail  
75 007 PARIS  
Tel : 01 45 44 58 45  
[www.syndicat-architectes.com](http://www.syndicat-architectes.com)

Syndicat de l'Architecture  
24-26 Rue des Prairies  
75 020 PARIS  
Tel : 01 43 61 02 91  
[www.syndarch.com](http://www.syndarch.com)

→ *Code NAF*

7111 Z - Activités d'architecture

→ *Convention collective nationale* des entreprises d'architecture du 27 février 2003 N° 3062 - Etendue par arrêté du 6 Janvier 2004 JORF 16 Janvier 2004.

# ARTISTES



## I - DÉFINITION

L'activité d'artiste consiste essentiellement à concevoir et réaliser des œuvres d'art originales. L'exercice de leur art par les artistes relève d'une pratique personnelle, et généralement indépendante, pour laquelle l'activité intellectuelle est prépondérante.

→ Pour obtenir des informations plus précises concernant les spécificités abordées dans les points suivants, vous pouvez vous reporter aux études spécifiques aux professions d'Auteurs-Compositeurs, de Graphistes, de Photographes et de Conservateurs-Restaurateurs d'œuvres d'art.

## II - REGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Figurent parmi les activités artistiques qui relèvent de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, les activités suivantes :

- les peintres,
- les sculpteurs,
- les graphistes,
- les photographes,
- les conservateurs-restaurateurs d'œuvres d'art,
- les artistes du spectacle (voir études points suivants).

→ Concernant les droits d'auteur, se reporter à l'étude menée au chapitre « Droits d'auteurs »

### B - JEUNES ARTISTES DE LA CRÉATION PLASTIQUE - Abattement de 50 % du Bénéfice

Les personnes physiques auteurs d'œuvres d'art au sens de l'article 297 A du CGI bénéficient d'un abattement de 50 % sur leur bénéfice imposable, selon le régime de la déclaration contrôlée, qui provient de la cession ou de l'exploitation de leurs œuvres d'art originales. Il s'agit des œuvres d'art plastiques ou graphiques bénéficiant du taux réduit de TVA (voir liste au § 40 du BOI).

L'abattement s'applique au titre des cinq premières années d'activité et est plafonné à 50 000 € par an.

Il s'applique aux activités débutées à compter du 1er Janvier 2006. En pratique, les personnes physiques qui déclarent pour la première fois des revenus perçus à compter du 1er Janvier 2006 provenant de l'exercice d'une activité d'artiste de la création plastique peuvent bénéficier de cet abattement de 50 %.

**BOI-BNC-SECT-20-30**

### C - ÉTALEMENT DE L'IMPOSITION SUR LES BÉNÉFICES (Article 100 bis du CGI)

- **Présentation du dispositif :**

Les contribuables dont les bénéfices proviennent de la production littéraire, scientifique ou artistique et de la pratique d'un sport peuvent opter pour le régime d'imposition défini à l'article 100 bis du CGI afin de déterminer leur résultat imposable. Conformément à l'article 100 bis-I du CGI, ce

dispositif leur permet de soustraire, de la moyenne de leurs recettes de l'année et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses des mêmes années (calcul d'un résultat moyen sur 3 ans). Partant de ce principe, le résultat moyen calculé peut conduire à la constatation d'un déficit (*Réponse de l'Administration du 31 Mai 2013*).

Notons que ces mêmes contribuables ont également la possibilité d'exercer la même option pour une période de 5 ans (*article 100 bis-II du CGI*).

*BOI-BNC-SECT-20-20*

- **Intérêt de l'option :**

Faire valoir cette option permet aux professionnels d'atténuer les effets de la progressivité de l'impôt sur le revenu en cas de forte hausse du bénéfice d'une année sur l'autre.

- **Modalités d'option :**

Une demande écrite doit être formulée à l'Administration lors du dépôt de la déclaration de résultat en précisant le choix de la période de référence (3 ou 5 ans) et les différents éléments de calcul du Bénéfice Moyen (Recettes et Dépenses des 2 ou 4 années antérieures à l'option).

- **Révocation du régime :**

Il est possible de révoquer le régime du bénéfice moyen à tout moment (demande écrite jointe à la déclaration de résultat de l'année où cesse l'option).

Il est toutefois impossible de modifier la période de référence (passage de 3 à 5 ans ou inversement).

- **Champ d'application :**

Non cumulable avec l'abattement des jeunes artistes de la création plastique, l'option pour l'étalement de l'imposition s'applique aux professionnels libéraux soumis à la déclaration contrôlée. De ce fait, les contribuables qui bénéficient du régime Micro-BNC ne peuvent pas opter pour ce dispositif.

Les dispositions de l'article 100 bis du CGI peuvent s'appliquer :

- aux productions littéraires, scientifiques et artistiques

Le bénéfice de ce dispositif est toutefois subordonné à la perception de revenus provenant de la propre production littéraire, scientifique ou artistique du contribuable. Ainsi, les héritiers et légataires sont exclus de ce dispositif.

- aux inventeurs

Les inventeurs titulaires des bénéfices non commerciaux semblent pouvoir bénéficier de ce dispositif.

Toutefois aucune précision n'a été apportée par l'Administration quant au cumul de ce dispositif avec l'abattement spécial pour frais de 30 %.

- aux artistes du spectacle

Les artistes du spectacle ont la possibilité d'appliquer l'étalement de l'imposition de leurs salaires, conformément aux dispositions de l'article 100 bis du CGI. Cette possibilité ne concernant que leurs salaires, il leur est donc impossible de bénéficier de ce dispositif pour les allocations perçues du pôle emploi spectacle.

- aux sportifs

Depuis 1992, l'option pour le régime prévu à l'article 100 bis du CGI est offerte aux sportifs pour la détermination de leur revenu imposable, qu'ils relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux ou des traitements et salaires.



Cependant, le bénéfice de ce dispositif est limité aux revenus perçus au titre de la pratique d'un sport, les autres produits tels que les contrats de parrainage ou publicitaires se trouvent donc exclus de ce régime.

→ Notons que ce dispositif n'est pas applicable aux créateurs de logiciels.

### Exemple :

	RECETTES	DEPENSES	RESULTAT	
			Si BNC classique	Si 100 bis 3 ans
2013	30 000 €	12 000 €	18 000 €	6 000 € <sup>(1)</sup>
2014	50 000 €	21 000 €	29 000 €	15 667 € <sup>(3)</sup>
2015	100 000 €	43 000 €	57 000 €	34 667 € <sup>(5)</sup>
Dénonciation du 100 bis				
2016	80 000 €	35 000 €	45 000 €	73 666 € <sup>(7)</sup>
2017	70 000 €	30 000 €	40 000 €	59 000 € <sup>(9)</sup>
2018	10 000 €	3 000 €	7 000 €	7 000 € <sup>(11)</sup>
2019	0 €	0 €	0 €	0 €
2020	0 €	0 €	0 €	0 €
	<b>TOTAUX</b>		196 000 €	196 000 €

<sup>(1)</sup> 6 000 € = (Résultat N-2 (Ø) + Résultat N-1 (Ø) + Résultat N (18 000)) / 3

<sup>(2)</sup> 3 600 € = (Résultat total N-4 à N-1 (Ø) + 18 000) / 5

<sup>(3)</sup> 15 667 € = (Ø + 18 000 + 29 000) / 3

<sup>(4)</sup> 9 400 € = (Ø + Ø + Ø + 18 000 + 29 000) / 5

<sup>(5)</sup> 34 667 € = (18 000 + 29 000 + 57 000) / 3

<sup>(6)</sup> 20 800 € = (Ø + Ø + 18 000 + 29 000 + 57 000) / 5

<sup>(7)</sup> 73 666 € = Résultat BNC courant (45 000) + résiduel 100 bis ((29 000 + 57 000 + Ø) / 3)

<sup>(8)</sup> 65 800 € = 45 000 + ((Ø + 18 000 + 29 000 + 57 000 + Ø) / 5)

<sup>(9)</sup> 59 000 € = 40 000 + ((57 000 + Ø + Ø) / 3)

<sup>(10)</sup> 60 800 € = 40 000 + ((18 000 + 29 000 + 57 000 + Ø + Ø) / 5)

<sup>(11)</sup> 7 000 € = 7 000 + ((Ø + Ø + Ø) / 3)

<sup>(12)</sup> 24 200 € = 7 000 + ((29 000 + 57 000 + Ø + Ø + Ø) / 5)

<sup>(13)</sup> 11 400 € = Ø + ((57 000 + Ø + Ø + Ø + Ø) / 5)

## D - PRIX ET RÉCOMPENSES

Les sommes perçues par les lauréats du prix Nobel ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu.

De même, les sommes perçues dans le cadre de l'attribution de récompenses internationales dans les domaines littéraire, artistique ou scientifiques équivalentes au prix Nobel ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu (cf liste des récompenses exonérées à l'article 39 A de l'annexe II bis du CGI).

*BOI-BNC-CHAMP-10-40-10 § 70*

Les autres récompenses sont quant à elles exonérées si elles sont décernées par un jury indépendant pour un ouvrage ou l'ensemble d'une œuvre à caractère littéraire, scientifique ou artistique et s'ils sont attribués depuis au moins trois ans.

*BOI-BNC-BASE-20-20 § 740*

## E - INTERPRÈTES ET ARTISTES DU SPECTACLE

La catégorie d'imposition des revenus perçus par les artistes du spectacle diffère selon les modalités d'exercice de la profession. Ainsi, même si les rémunérations qu'ils perçoivent relèvent normalement des traitements et salaires (*Art. L 7121-3 du Code du Travail*), elles peuvent néanmoins être imposables en BIC (lorsque l'artiste se comporte en entrepreneur de spectacle) ou en BNC (lorsque l'artiste organise lui-même et pour son propre compte des spectacles).

## CATÉGORIES D'IMPOSITION ET SITUATION AU REGARD DE LA TVA DES INTERPRETES ET ARTISTES DU SPECTACLE

	CATÉGORIES D'IMPOSITION		
	TS	BNC	BIC
Rémunérations perçues par des artistes liés par un contrat de travail	Oui → Non soumises à TVA	Oui, seulement pour les cessions de droits d'auteurs réalisées par un salarié. → Soumises à TVA	-
Enregistrements et exploitation des enregistrements d'œuvres non audiovisuelles	Oui, pour les cachets (primes fixes) versés à l'artiste pour un enregistrement ayant nécessité sa présence physique.	Oui, pour les rémunérations perçues pour l'exploitation d'un enregistrement (redevances proportionnelles aux ventes). → Ces rémunérations ne peuvent bénéficier des règles spéciales prévues par l'article 93-1 quater du CGI. <sup>(*)</sup>	-
	<i>BOI-BNC-CHAMP-10-30-30 § 120</i>		
	→ Non soumises à TVA	→ <input checked="" type="checkbox"/> Soumises à TVA lorsque les rémunérations perçues sont proportionnelles aux recettes de la vente ou de l'exploitation de l'enregistrement → Non soumises à TVA lorsque les sommes perçues au titre des droits détenus sont fonction du salaire initial.	-
<i>BOI-TVA-LIQ-30-20-40</i>			
Exploitation d'œuvres audiovisuelles	Oui, depuis le 1 <sup>er</sup> janvier 1986, à concurrence du montant fixé par : - convention collective - accord spécifique propre au secteur d'activité (si non établi par convention collective) - commission présidée par un magistrat (en l'absence d'accord spécifique)	Oui, pour la part excédant les limites fixées (imposable en T&S)	-
<i>BOI-BNC-CHAMP-10-30-30 § 90 et s.</i>			

	→ Non soumises à TVA	<u>Contrats conclus avant le 1<sup>er</sup> janvier 1986 :</u> → Soumises à TVA  <u>Contrats conclus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1986 :</u> Les sommes perçues qui excèdent les limites fixées sont : → Non soumises à TVA lorsqu'elles sont fonction du salaire → Soumises à TVA lorsqu'elles sont fonction des recettes à condition que la présence physique de l'artiste ne soit pas requise.	=
	<i>BOI-TVA-LIQ-30-20-40</i>		
Organisation de représentation	-	Oui, lorsque l'artiste organise personnellement et pour son propre compte des représentations.	Oui, Lorsque l'artiste est assimilé à un entrepreneur de spectacles.
	<i>BOI-BNC-CHAMP-10-30-30 § 80</i>		
	→ Soumises à TVA		<i>BOI-TVA-LIQ-30-20-40</i>

(\*) Article 93-1 quater du CGI : imposition possible des revenus des écrivains et compositeurs en Traitements et Salaires, cumulable avec le dispositif du bénéfice moyen prévu à l'article 100 bis du C

### III - TVA

Les artistes exercent une activité normalement assujettie à la TVA. Ils peuvent cependant bénéficier de dispositions spécifiques telles que l'application du taux intermédiaire de TVA sur certaines opérations, une franchise en base spécifique et un mécanisme de retenue de TVA en faveur des auteurs.

#### A - MODALITÉS D'IMPOSITION

- **Auteurs d'œuvres de l'esprit :**

Lorsqu'ils exercent en tant que professionnels indépendants, les opérations réalisées par les auteurs d'œuvres de l'esprit sont soumises à la TVA.

Les rémunérations perçues par les auteurs d'œuvres de l'esprit ne sont normalement pas soumises à la TVA lorsqu'ils sont liés par un contrat de travail et de fait sont imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires. Cependant, étant définis comme perçus à titre indépendant, les profits tirés de l'exploitation des droits conservés par l'auteur sur ses œuvres sont quant à eux soumis à la TVA alors même que celui-ci est lié par un contrat de travail.

*BOI-TVA-LIQ-30-20-40 § 200 et s.*

Sont qualifiées d'œuvres de l'esprit, les œuvres portant l'empreinte de leur auteur et qui présentent les caractéristiques d'une œuvre artistique.

Sont notamment concernées :

- les œuvres littéraires, dramatiques ou musicales ;
- les œuvres audiovisuelles et radiophoniques ;

- les œuvres chorégraphiques ;
- les œuvres graphiques ou plastiques ;
- les traductions et adaptations d'œuvres artistiques.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 100*

La vente d'œuvres graphiques ou plastiques est soumise à la TVA. Tel est notamment le cas des opérations réalisées par les auteurs-éditeurs qui assurent eux-mêmes la reproduction et la diffusion de leurs œuvres.

Lorsqu'un contrat « à compte d'auteur » lie un auteur à un éditeur qui commercialise les exemplaires pour son compte, les opérations réalisées sont également soumises à la TVA.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 110*

- **Interprètes et Artistes du spectacle :**

Les rémunérations perçues par les artistes du spectacle, les artistes-interprètes et leurs ayants droits doivent normalement être soumises à la TVA depuis le 1<sup>er</sup> Octobre 1991. Il convient toutefois, afin d'étudier les différentes particularités concernant les modalités d'imposition, de se reporter au tableau précédent.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 180 et s.*

- **Réalisation de maquettes graphiques :**

L'auteur de maquettes graphiques dont les travaux consistent en la conception et la réalisation de celles-ci, peut bénéficier de la franchise en base spéciale prévue pour les artistes (voir infra) et du taux intermédiaire de TVA prévu en faveur des auteurs d'œuvres de l'esprit (voir infra relatif au taux de TVA)

*CAA Paris du 8 Juillet 1999 - n°97647*

- **Opérations non imposables :**

Ne constituant ni la rémunération d'une livraison de biens ni la rémunération d'une prestation de services, les sommes perçues à l'occasion de l'attribution de prix et récompenses doivent être regardées comme des récompenses et sont ainsi non soumises à la TVA.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 150*

Les aides à la création octroyées par un organisme privé ou public sont également non soumises à la TVA sauf lorsqu'elles constituent le complément du prix d'une opération imposable ou qu'elles ont pour contrepartie une livraison de biens (ou le cas échéant une prestation de services).

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 160*

En ce qui concerne les revenus tirés d'une activité d'enseignement exercée par un artiste : voir notre étude sur les activités d'enseignement.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 170*

## **B - FRANCHISE EN BASE DE TVA**

Les artistes bénéficient d'une franchise spécifique qui leur permet d'être exonérés de TVA tant que leurs recettes ne dépassent pas 44 500 € (seuil 2020 à 2022). S'ils dépassent ce seuil sans excéder 54 700 € (seuil 2020 à 2022), ils deviennent assujettis au 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante.

Lorsqu'ils dépassent ce deuxième seuil de 54 700 € en cours d'année, ils deviennent assujettis à compter du premier jour du mois de dépassement.

*BOI-TVA-DECLA-40-30*

Réforme 2015 : les seuils de cette franchise en base spéciale sont actualisés tous les 3 ans dans la même proportion que l'évaluation triennale de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (IV de l'article 293 B du CGI).

Les artistes peuvent également bénéficier de la franchise en base de droit commun, soit 85 800 € (seuil 2020 à 2020) (et 94 300 € (seuil 2020 à 2022)) sur la vente de leurs œuvres, s'il s'agit d'une livraison de biens (livraison d'une sculpture ou d'un tableau).

*Réponse DGI de BERCY - 19 Août 2004 et BOI-TVA-DECLA-40-30 § 20*

Les artistes du spectacle, les auteurs et les interprètes d'œuvres de l'esprit peuvent bénéficier d'une franchise spéciale de 18 300 € (seuil 2020 à 2022) en sus de la franchise de 44 500 € pour les opérations autres que les cessions de droits d'auteurs.

Le bénéfice de cette franchise cesse de s'appliquer lorsque ces recettes dépassent le seuil de 22 100 € (seuil 2020 à 2022).

*BOI-TVA-DECLA-40-30 § 400 et s.*

Rappelons que le mécanisme de maintien de la franchise l'année suivant le dépassement du seuil limite ne s'applique pas aux franchises particulières.

*BOI-TVA-DECLA-40-20 § 110*

## C - TAUX DE TVA

Relèvent du taux réduit de 5,5 % les importations, les acquisitions intracommunautaires et les livraisons (effectuées par l'auteur ou ses ayants droit) d'œuvres d'art.

Relèvent du taux intermédiaire de 10 % les livraisons d'art effectuées par d'autres personnes que l'auteur ou ses ayants droit.

Les autres opérations portant sur les œuvres relèvent du taux normal, telles que les œuvres plastiques, les tableaux, les estampes et les œuvres lithographiques.

→ La liste des œuvres considérées comme des œuvres d'art est définie par l'article 2 du décret n° 95-172 du 17 février 1995.

Concernant la retenue à la source, se reporter à l'étude menée au chapitre « Droits d'auteurs »

Les opérations d'achats, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de courtage ou de façon portant sur les livres sont soumises au taux réduit de TVA.

*CGI, Art. 278-0 bis, 3° du A*

Au sens du g. de l'article 279 du CGI, les œuvres audiovisuelles bénéficient du taux réduit de TVA à condition que le tirage de celles-ci soit contrôlé par l'artiste ou par ses ayants droits et qu'il se limite à 12 exemplaires signés et numérotés par l'artiste (à défaut l'œuvre doit être accompagnée d'un certificat d'authenticité signé et numéroté par l'artiste).

*Réponse DGI de BERCY - 20 Février 2009*

*BOI-TVA-LIQ-30-20-100 § 300*

## IV - CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE

Les peintres, sculpteurs, graveurs et dessinateurs sont exonérés de Contribution Économique Territoriale lorsque, considérés comme des artistes, ces derniers ne vendent que le produit de leur art.

Cette condition implique que l'artiste exécute personnellement des œuvres dues à sa conception personnelle (il peut également bénéficier du concours d'un tiers lorsque ce concours est strictement nécessaire pour l'exercice de son art).

Toutefois, les artistes exploitant un établissement dans lequel le travail industriel est prédominant ne peuvent être considérés comme vendant le produit de leur art, le travail artistique n'étant que secondaire. Par conséquent, ils ne peuvent bénéficier de l'exonération de Contribution Économique Territoriale.

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 170 à 210*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les artistes-auteurs relèvent du régime général de la Sécurité Sociales des Artistes-Auteurs (fusion de la Maison des Artistes et de l'AGESSA). Depuis le 1er janvier 2019, le recouvrement des cotisations sociales est assuré par l'URSSAF.

Le régime de retraite complémentaire obligatoire des artistes-auteurs (RAAP) affiliés à la Sécurité Sociales des Artistes-Auteurs est géré par l'IRCEC.

Les professionnels exerçant leur activité dans le domaine des Arts graphiques et n'étant pas considérés comme créateurs d'œuvres originales sont quant à eux affiliés auprès de la CIPAV.

*Décret n° 2004-461 du 27 Mai 2004*

Caisses de retraite des artistes :

La Maison des Artistes (\*)

90 Avenue de Flandre

75 019 PARIS CEDEX

☎ 01 53 35 83 63

[www.lamaisondesartistes.fr](http://www.lamaisondesartistes.fr)

Agessa (\*)

21 bis, Rue de Bruxelles

75 439 PARIS CEDEX 09

☎☎01 48 78 25 00

[www.agessa.org](http://www.agessa.org)

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

☎☎01 44 95 68 49

[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

(\*) Fusion entre la MDA et l'AGESSA : Sécurité Sociale des Artistes Auteurs

Concernant la retenue à la source, se reporter à l'étude menée au chapitre « Droits d'auteurs »

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

L'activité d'Artiste est essentiellement exercée à titre individuel. Toutefois, certaines œuvres requièrent la participation de plusieurs artistes qui peuvent, dans ce cas, exercer en collaboration (informelle ou société civile).

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Syndicat National des Artistes Professionnels

11 Rue Berryer

75 008 PARIS

[www.snap-art.fr](http://www.snap-art.fr)

Syndicat National des Sculpteurs et Plasticiens

11 Rue Berryer

75 008 PARIS

Tel : 01 53 25 09 09

[www.sculpteurs-plasticiens.org](http://www.sculpteurs-plasticiens.org)

→ *Code NAF*

9001 Z - Arts du spectacle vivant

9002 Z - Activités de soutien au spectacle vivant

9003 A - Création artistique relevant des arts plastiques

9003 B - Autre création artistique

→ *Convention collective nationale*

- des Arts, spectacles, chorégraphie, variétés N° 3277 – Etendue par arrêté du 20 Octobre 2004
- des entreprises artistiques et culturelles N° 3226 – Etendue par arrêté du 4 Janvier 1994
- des théâtres privés N° 3268 – Etendue par arrêté du 3 Août 1993

**EN RÉSUMÉ**

→ Les activités artistiques relèvent généralement de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Cependant les artistes du spectacle qui ont la qualité de salarié et les artistes assimilés à des entrepreneurs sont respectivement imposables dans les catégories des Traitements et Salaires et des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

→ Abattement de 50 % du bénéfice imposable au titre des cinq premières années d'activité des jeunes artistes de la création plastique (plafonné à 50 000 €) pour les professionnels débutant leur activité après le 1er Janvier 2006.

→ Bénéfice de l'étalement de l'imposition (art 100 bis du CGI) afin d'atténuer la variabilité des revenus perçus par les artistes.

→ L'activité d'artiste est soumise à la TVA. Toutefois les artistes bénéficient de franchises en base spécifiques et d'un assujettissement au taux intermédiaire de TVA pour les opérations relatives à des œuvres d'art originales (taux réduit sur les livres).

→ Les activités artistiques telles que celles de peintres, de sculpteurs, de graveurs et de dessinateurs sont généralement exonérées de Contribution Économique Territoriale à condition qu'elles soient exercées par des artistes ne vendant que le produit de leur art (les œuvres créées par l'artiste doivent répondre à la définition d'œuvres d'art originales).





## I - DÉFINITION

L'Audioprothésiste est un professionnel qui procède à l'appareillage des déficients de l'ouïe. Cette activité comprend le choix, l'adaptation, la délivrance, le contrôle d'efficacité immédiat et permanent de la prothèse auditive et l'éducation prothétique du déficient de l'ouïe.

La délivrance d'un appareil de prothèse auditive est soumise à la prescription médicale préalable et obligatoire du port d'un appareil.

L'Audioprothésiste exerce en collaboration étroite avec les médecins, les orthophonistes, les éducateurs et l'entourage du déficient auditif.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession :

*Article L4361-1 et s. du Code de la Santé Publique*

## II - REGIME FISCAL

L'Audioprothésiste peut relever d'un statut de commerçant et donc être imposé dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux, ou peut exercer comme salarié (régime des Traitements et Salaires) dans un laboratoire d'audioprothèse.

A l'instar des Audioprothésistes, les activités de délivrance de prothèses ou produits médicamenteux relèvent du régime des Bénéfices Industriels et Commerciaux (opticien, pharmacien, prothésiste dentaire...).

## III - CONTRIBUTION ECONOMIQUE TERRITORIALE

Les audioprothésistes ne bénéficient pas de l'exonération de Contribution Économique Territoriale des médecins et auxiliaires médicaux exerçant, à titre libéral en zone rurale (commune de moins de 2 000 habitants).

Les auxiliaires médicaux en question sont mentionnés au livre Ier et au livre III de la quatrième partie du Code de la Santé Publique et sont imposés en BNC. Par conséquent, les audioprothésistes sont exclus de ce dispositif.

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Code NAF*

8690 E - Activités des professionnels de la rééducation, de l'appareillage et des pédicures podologues

# AUTEURS - COMPOSITEURS



## I - DÉFINITION

Un auteur est une personne qui réalise des créations originales manifestant sa personnalité, qu'il s'agisse de lettres, de sciences humaines, de sciences, ou d'art.

Le compositeur est quant à lui un artiste qui compose de la musique, sa fonction étant d'organiser, selon un système qui lui est propre et qui caractérisera l'œuvre, une succession de sons.

## II - REGIME FISCAL

Les revenus des auteurs et des artistes-interprètes sont soumis à imposition et sont déclarés en tant que Traitements et Salaires de plein droit lorsque ces revenus sont intégralement déclarés par des tiers (Art. 93-1 quater du CGI).

Les auteurs ont cependant la possibilité de demander, sur option, leur imposition dans la catégorie des BNC (3 ans non renouvelés tacitement).

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les revenus perçus par les auteurs, les compositeurs et leurs héritiers ou légataires sont imposables dans la catégorie des BNC.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20 § 10**

Les auteurs qui assurent eux-mêmes l'édition et la vente de leurs œuvres sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20 § 80**

Les revenus perçus dans le cadre de la production et la réalisation de films sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**CAA Lyon du 27 Janvier 2005 - n° 99-1893**

Les écrivains et compositeurs implantés en Zone Franche Urbaine ne peuvent pas bénéficier du dispositif d'exonération prévu par l'article 44 Octies A du CGI.

**Réponse Dominati - AN - 5 Mars 2001**

### B - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Les Traitements et Salaires concernent les rémunérations perçues dans le cadre d'une activité salariée et certains statuts particuliers :

Pour les artistes du spectacle (**Art. L.762-1 du Code du Travail**) : les Traitements et Salaires concernent les rémunérations de leurs prestations quand leur présence physique est indispensable, ainsi que les rémunérations venant de la vente ou de l'exploitation d'un enregistrement.

→ Une étude de ce régime d'imposition est réalisée au chapitre des Droits d'auteur.

Revenus déclarés par des tiers : d'après l'art. 93-1 quater du CGI, les revenus, déclarés dans leur totalité par l'éditeur de l'auteur ou par la société d'auteur, sont à imposer dans la catégorie des Traitements et Salaires.

A noter que les auteurs domiciliés en France bénéficient de ce régime des Traitements et Salaires quand ils perçoivent des droits de source étrangère.

Les revenus de l'auteur seront considérés comme des BNC s'ils ne sont pas déclarés par la société d'auteur ou par l'éditeur ou sur option (3 ans non renouvelables tacitement).

Le régime des Traitements et Salaires peut être combiné avec les dispositions de l'art. 100 bis du CGI qui permet d'opter pour l'imposition d'après un bénéfice moyen calculé sur trois ou cinq ans, cette option pouvant être révoquée.

→ Une étude de ce dispositif est réalisée au chapitre des Artistes.

### III - TVA

Les auteurs agissant en tant qu'indépendants verront leurs revenus tirés de l'exercice du droit de reproduction et leur rémunération pour copie privée soumis à TVA, Sont également assujetties, les sommes perçues par les interprètes au titre de l'autorisation d'exploitation (pour les sommes n'ayant pas le caractère de salaire), la rémunération pour copie privée et la rémunération équitable.

#### A - TAUX DE TVA

Les rémunérations, hors salaires, des interprètes et des auteurs, sont soumises à TVA. Le taux de TVA applicable est le taux intermédiaire (Art. 279 g. du CGI).

La base d'imposition est constituée de l'ensemble des sommes perçues, avant tout prélèvement effectué pour le compte des auteurs par les sociétés.

#### B - FRANCHISE EN BASE DE TVA

Les auteurs d'œuvres de l'esprit (et leurs ayants droit) bénéficient de la franchise en base spécifique (voir "Artistes"). A la différence de la franchise en base classique de 34 400 € (seuil 2020 à 2022), rappelons que le mécanisme de maintien de la franchise l'année suivant le dépassement du seuil limite ne s'applique pas à cette franchise spécifique.

**BOI-TVA-DECLA-40-30 § 290**

A noter que les prix, récompenses ou aides ne sont pas imposables à la TVA si ceux-ci ne rémunèrent pas une livraison de biens ou une prestation de services.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 150**

#### C - TAUX DE TVA ET FRANCHISE EN BASE APPLICABLES AUX BIOGRAPHES

Les Biographes étant considérés comme des auteurs d'œuvres de l'esprit, ils bénéficient :

- de la franchise en base spécifique (44 500 € et 54 700 € de 2020 à 2022),
- du taux intermédiaire de TVA.

**Cf. Réponse DGI de BERCY - 28 Janvier 2008**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les auteurs et compositeurs sont expressément exonérés de Contribution Économique Territoriale.

*Art. 1460-3° du CGI*

Le terme « Auteur » désigne les écrivains, c'est-à-dire les auteurs de livres, brochures et autres écrits littéraires et scientifiques ainsi que les auteurs d'œuvres dramatiques.

Le terme « Compositeur » désigne les auteurs d'œuvres musicales et chorégraphiques.

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 410*

L'exonération de Contribution Économique Territoriale ne peut pas s'appliquer à un contribuable qui, exerçant la profession de « concepteur rédacteur en publicité », fournit à des agences spécialisées des projets d'annonces publicitaires, de messages radiophoniques, de brochures, de dépliants, mais qui n'établit pas que, de manière générale, il joue, dans la conception de ces ouvrages et dans les formes ou les termes dans lesquels ceux-ci sont réalisés, un rôle prépondérant permettant de le regarder comme étant l'auteur d'œuvres personnelles.

*CE du 25 Juin 1986 - n° 69234*

Un concepteur de logiciel ne peut pas prétendre au bénéfice de l'exonération de Contribution Économique Territoriale prévue par l'article 1460, 3° du CGI en faveur des auteurs.

Le Conseil d'Etat a estimé que, pour l'application des dispositions de l'article 1460-3° du CGI, l'œuvre doit être écrite, de façon manuscrite ou le cas échéant sur ordinateur, dans un langage qui est celui d'un mode de communication.

*Cf. CE du 8 Octobre 2004 - n° 262622*

*CAA Bordeaux du 3 Avril 2003 - n°99-1810*

## V - SPECIFICITES SOCIALES

Les auteurs relèvent du régime général de la Sécurité Sociales des Artistes-Auteurs (fusion de la Maison des Artistes et de l'AGESSA). Depuis le 1er janvier 2019, le recouvrement des cotisations sociales est assuré par l'URSSAF.

Les régimes de retraite complémentaire obligatoire des artistes-auteurs (RAAP) affiliés à la Sécurité Sociales des Artistes-Auteurs est géré par l'IRCEC,

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

L'activité d'Auteur-Compositeur est essentiellement exercée à titre individuel. Toutefois, certaines œuvres requièrent la participation de plusieurs artistes qui peuvent, dans ce cas, exercer en collaboration (informelle ou société civile).

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Code NAF*

9001 Z – Art du spectacle vivant

→ *Convention collective nationale* des Arts, spectacles, chorégraphie, variétés N° 3277 – Etendue par arrêté du 20 Octobre 2004

Entreprises artistiques et culturelles N° 3226 – Etendue par arrêté du 4 Janvier 1994



## I - DÉFINITION

Les auto-écoles ont principalement pour activité l'enseignement de la conduite automobile. Toutefois certains établissements ne se limitent pas aux cours et leçons donnés pour l'apprentissage de la conduite des voitures mais enseignent également la conduite des motos et des poids lourds ainsi que la navigation des bateaux et le pilotage d'avions.

L'Arrêté du 12 Avril 2016 relatif à l'exploitation des établissements assurant à titre onéreux la formation des candidats aux titres ou diplômes exigés pour l'exercice de la profession d'enseignant de la conduite et de la sécurité routière a été publié au Journal Officiel.

Cet Arrêté modifie les conditions à remplir pour être exploitant d'Auto-école.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- **Catégorie d'imposition :**

Normalement imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, l'activité d'un exploitant d'auto-école peut toutefois relever des Bénéfices Industriels et Commerciaux lorsque cette activité est assimilée à une activité commerciale, compte tenu de la main d'œuvre employée, des moyens matériels utilisés, et des capitaux investis.

*Réponse Authié - 04 janvier 1990*

Toutefois, bien que faisant appel à des moyens matériels et humains importants, un exploitant d'auto-école qui assure la direction de son établissement, l'encadrement des moniteurs ainsi qu'une partie des leçons exerce une activité non commerciale.

*CAA Paris du 24 Octobre 1991 - n°90-356*

Un exploitant qui n'assure que la gestion administrative et, compte tenu du nombre et de l'éloignement de ses établissements, ne peut prendre une part effective à l'enseignement, ne peut être considéré comme exerçant une activité non commerciale et relève de ce fait des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

*BOI-BIC-CHAMP-60-50 § 110 et BOI-BNC-CHAMP-10-30-20 § 160*

L'exercice d'une activité commerciale par un exploitant d'auto-école en sus de son activité non commerciale implique que chacun de ses revenus soit imposé dans la catégorie qui lui est propre.

Ainsi les activités d'enseignement de la conduite et de loueur de voiture exercées par un contribuable doivent être respectivement imposées en Bénéfices Non Commerciaux et Bénéfices Industriels et Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-20 § 170*

- **Achat de Timbres-Quittances :**

Les achats de timbres-quittances effectués par les exploitants d'auto-écoles pour le compte de leurs clients répondent à la définition des débours.

Concernant la méthode de comptabilisation des débours, se reporter à la profession d'« Avocats ».

*Réponse Delfosse - AN - 23 Juin 1980*

- **Permis à un euro par jour :**

Le professionnel de la conduite partenaire de cette opération perçoit directement la somme accordée au candidat au permis de conduire par l'établissement bancaire.

En comptabilité recettes-dépenses, une recette est réputée encaissée au moment où le contribuable en a la libre disposition. Il n'est donc pas tenu compte de l'année au cours de laquelle la prestation est réalisée.

**BOI-BNC-BASE-20-10-10 § 1 et 10**

La somme versée par l'établissement bancaire est donc à déclarer à la date d'inscription au crédit du compte bancaire du professionnel.

Néanmoins, le blocage d'un compte permet d'écarter la présomption de mise à disposition des sommes.

Si le blocage des sommes est effectué à l'initiative de la banque, les recettes et la TVA y afférentes ne seront déclarées qu'au fur et à mesure des débloquages.

Par contre, si le blocage de la somme est à l'initiative de l'auto-école et que c'est elle-même qui décide du débloquage fractionné des sommes au fur et à mesure des leçons, il s'agit alors d'une décision de gestion, laquelle n'a aucune incidence sur la date d'encaissement de la somme. Elle correspond alors à la date de versement des fonds par la banque, et non aux dates des débloquages successifs.

## **B - FRAIS DE VÉHICULES**

- **Véhicules en propriété :**

Les véhicules spécialement agencés pour l'enseignement de la conduite constituent des éléments d'actif par nature. De fait, l'inscription à l'actif professionnel d'un véhicule auto-école dont l'exploitant est propriétaire, est obligatoire.

**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 410 et 420**

Les véhicules auto-écoles ne sont pas concernés par le plafonnement des amortissements des véhicules particuliers prévu par l'article 39.4 du CGI, dans la mesure où ils sont expressément nécessaires à l'exercice de la profession.

**BOI-BIC-AMT-20-40-50 § 50**

La déduction forfaitaire des frais de véhicules est applicable à un exploitant d'auto-école propriétaire de ses véhicules. Toutefois, celui-ci n'a pas, en cas d'option pour le forfait, la possibilité de récupérer la TVA sur l'achat et les frais de véhicules. Le barème kilométrique est en effet, selon l'Administration, établi à partir de bases TTC, la récupération de TVA ferait donc double emploi avec ce barème.

**Réponse Cazin d'Honincthun - AN - 07 Octobre 1996**

- **Véhicules en location :**

Les véhicules spécialement agencés et pris en location ne permettent pas le recours à la déduction forfaitaire. En effet, les véhicules spécialement aménagés constituent, par leur objet, des dépenses professionnelles par nature.

Il n'est donc pas possible de renoncer à la déduction des loyers. Partant, le recours au barème kilométrique est impossible.

Seule l'option pour le barème BIC représentatif des frais de carburant est possible (production d'une annexe à joindre obligatoirement à la déclaration de résultat).

**BOI-BNC-BASE-40-60-40-20 § 220 et 230**

- **Concomitance de véhicules loués et de véhicules en propriété :**

Lorsqu'un exploitant d'Auto-Ecole est à la fois propriétaire de certains véhicules et locataires d'autres, il peut appliquer la déduction forfaitaire des frais de véhicules selon le barème BNC pour les véhicules dont il est propriétaire, à condition qu'il applique la déduction forfaitaire des frais de carburant BIC pour les véhicules pris en location. Cette décision implique de ne pas comptabiliser les

frais de carburant à un compte de charges. Elle a également comme effet pour le contribuable de ne pas pouvoir récupérer la TVA afférente aux frais de carburant (gazole, GPL, Super Ethanol E 85).

- **Taxe sur les véhicules de société :**

Les sociétés dont les véhicules sont exclusivement utilisés pour l'enseignement de la conduite sont exonérées de taxe sur les véhicules de sociétés pour ces véhicules.

*BOI-TFP-TVS-10-30 § 130*

- **Simulateurs d'apprentissage de la conduite :**

Les simulateurs d'apprentissage de la conduite dotés d'un poste de conduite, acquis à l'état neuf, ou pris en crédit-bail ou en location, entre le 09 mai 2019 et le 08 mai 2021, peuvent bénéficier d'un suramortissement égal à 40 % de la valeur d'origine. Sa déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation du bien

*Article 98 de la loi n° 2019-1428 du 24 décembre 2019 d'orientation des mobilités*

### III - TVA

L'enseignement de la conduite ne peut pas bénéficier de l'exonération de TVA attribuée, sous conditions, aux activités d'enseignement

*CJUE du 14 mars 2019, aff C-449/17*

En application de l'article 273 septies A du CGI, les professionnels de la conduite peuvent récupérer la TVA afférente aux acquisitions et aux frais concernant les véhicules exclusivement utilisés pour l'enseignement de la conduite (entretien, crédit-bail, réparation, carburant).

- **Passage des frais réels à l'indemnité kilométrique : conséquences en matière de TVA :**

En cas de passage à l'indemnité kilométrique, le contribuable qui pratiquait auparavant la déduction de ses frais de véhicules selon les frais réels se doit de procéder à une régularisation en matière de TVA.

En effet, le véhicule reste inscrit à l'actif mais l'amortissement n'est plus déductible, celui-ci étant couvert par le barème forfaitaire. Il convient toutefois de calculer les dotations afférentes aux véhicules pour « mémoire », afin de pouvoir déterminer, en cas de cession ultérieure des dits véhicules, les éventuelles plus ou moins values.

La TVA n'étant pas récupérable en cas d'application du barème forfaitaire, il convient de procéder à un reversement, par cinquièmes, de la TVA récupérée lors de l'acquisition du véhicule.

- **Taux de TVA :**

Les leçons de conduite facturées par un exploitant d'auto-école sont soumises à la TVA au taux normal. En effet, ces prestations de services ne figurent pas dans la liste des livraisons de biens et des prestations de services pouvant faire l'objet des taux réduits de TVA prévue par la directive 2006/112/CE (annexe III). Seules les recettes tirées des ventes de livres de tests d'examen du permis de conduire sont soumises au taux réduit de 5,5%.

*3° du A, Article 278-0 Bis du CGI)*

*Réponse Warsmann - 10 Avril 2007 et CAA Lyon du 13 Novembre 2003 - n° 99-3010*

- **Acquisition de motos et déduction de la TVA :**

Les moniteurs d'auto-écoles ont la possibilité de déduire la TVA lors de l'achat d'une moto à condition que celle-ci soit affectée exclusivement à l'enseignement de la conduite. La circonstance que cet engin ne soit ni pourvu d'équipements spéciaux, ni inscrit à l'actif professionnel ne fait pas obstacle à cette déduction.

*CAA Nantes du 17 Décembre 2003 - n° 00-923*



- **Stages de sensibilisation à la sécurité :**

Les stages de sensibilisation à la sécurité routière organisés par les exploitants de centres spécialisés doivent être soumis à la TVA au taux normal.

**BOI-RES-000045-20190417**

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

La mise à disposition, par l'entreprise, de véhicules d'enseignement de la conduite aux moniteurs d'auto-école, leur permettant d'effectuer le trajet séparant leur domicile du siège de l'entreprise, constitue un avantage en nature. De ce fait, ils doivent rapporter cette aide en nature à leurs revenus imposables.

**Réponse Bocquet - AN - 30 Novembre 1998**

**Interlocuteur social unique des exploitants d'auto-écoles**

Recouvrement des cotisations par la Sécurité Sociale des Indépendants :

<https://www.secu-independants.fr>

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les auto-écoles doivent, après avis de la commission départementale de sécurité, obtenir du préfet dont dépend l'établissement, un agrément délivré pour une durée de 5 ans.

**Décret n° 2000-1335 du 26 décembre 2000**

La profession peut être exercée à titre individuel ou sous forme de société, civile ou commerciale. Néanmoins, en l'absence de décrets, la constitution d'une Société Civile Professionnelle ou d'une Société d'Exercice Libéral leur est interdite.

### ➤ **BON À SAVOIR**

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Conseil Supérieur de l'Enseignement de la Conduite et de l'Organisation de la Profession (CSECAOP)

Ministère de l'équipement des transports et du logement

Grande Arche de la Défense  
92 055 LA DEFENSE CEDEX

☎ 01 40 81 21 22

[www.equipement.gouv.fr](http://www.equipement.gouv.fr)

Conseil National des Professions de l'Automobile (CNPA)

50 Rue Rouget de Lisle  
92 150 SURESNES

☎ 01 40 99 55 00

[www.cnpa.fr](http://www.cnpa.fr)

Association de Défense de l'Enseignement de la Conduite Automobile (ADECA)

20 Rue Nungesser  
16 000 ANGOULEME

☎ 05 45 91 97 26

Union Nationale des Professionnels de la Formation

Automobile (ANPFA)  
BP 42

78 592 NOISY LE ROI

☎ 08 10 59 49 31

→ ☎ **Code NAF**

8553 Z - Enseignement de la conduite

### EN RÉSUMÉ

→ L'activité d'auto-école relève des Bénéfices Non Commerciaux à condition que l'exploitant prenne part activement aux cours et leçons donnés aux élèves.

→ Les choix qui s'offrent aux exploitants d'auto-écoles en matière de frais de véhicules varient selon qu'ils sont propriétaires ou locataires de leurs véhicules :

Locataire	Propriétaire	Incidences sur les frais de véhicules (1)
Oui	Non	- Frais réels obligatoires (Indemnité kilométrique impossible) ; - TVA récupérable sur les frais ; - Option possible pour le barème carburant BIC ⇒ TVA non récupérable sur carburant.
Non	Oui	- Inscription obligatoire des véhicules à l'actif professionnel ; - Choix possible entre frais réels et barème forfaitaire ; - TVA récupérable seulement en cas d'option pour les frais réels (sur acquisition, gazole et entretien).
Oui	Non	- Inscription obligatoire des véhicules en propriété à l'actif professionnel ; - Déduction obligatoire des loyers des véhicules pris en location ; - Deux choix s'offrent aux professionnels :  1ère possibilité : → Frais réels pour tous les véhicules ; → TVA récupérable sur les frais et sur les véhicules.  2ème possibilité : → Indemnités kilométriques sur les véhicules détenus en propriété (TVA non récupérable) ; → Application obligatoire du barème BIC pour les frais de carburant des véhicules en location (dépôt d'une annexe spéciale "forfait carburant BIC" avec la déclaration n° 2035). Dans ce cas, la TVA n'est pas récupérable sur le carburant.

(1) Cette synthèse ne tient compte que des véhicules spécialement agencés pour l'enseignement de la conduite, les professionnels propriétaires de véhicules non agencés ne sont pas dans l'obligation d'inscrire ces véhicules à l'actif professionnel

→ La TVA est récupérable sur les frais de véhicules à condition que le professionnel n'opte pas pour l'application de l'indemnité kilométrique.

→ Les rémunérations perçues en contrepartie des cours et leçons donnés aux élèves sont assujetties à la TVA au taux normal. Les ventes de livres de tests d'examens sont quant à elles soumises au taux réduit de 5,5 %.

→ Les sociétés ayant pour activité l'exploitation d'une auto-école ne peuvent prendre la forme ni d'une Société Civile Professionnelle ni d'une Société d'Exercice Libéral.



## I - DÉFINITION

Les avocats sont des auxiliaires de Justice qui ont seuls qualité (hormis les cas où les parties au procès peuvent se présenter elles-mêmes), pour postuler, conclure et plaider dans toutes les affaires civiles, commerciales et pénales. Ils représentent les parties à l'instance, et ont le droit de signer et de faire tous les actes de procédure nécessaires à l'exécution des jugements et arrêts s'il y a lieu.

Ils ont une triple fonction : ils sont à la fois défenseurs, conseils et mandataires des parties, selon ce qu'elles attendent de leur intervention.

## II - REGIME FISCAL

- **Dépôts de fonds des clients :**

Les sommes détenues pour le compte des clients, qui restent à la disposition de ceux-ci ou sont destinées à être reversées à des tiers, ne constituent pas des recettes imposables.

- **Comptabilisation des débours :**

D'un point de vue comptable, il convient de comptabiliser les débours payés par les clients et les débours remboursés dans un compte de classe 4. Il convient ensuite, en fin d'année, de solder ce compte par l'intermédiaire d'un compte de charges « Débours payés pour le compte des clients ».

*Art. 394-1 du Plan Comptable Général et Article 267 II-2° du CGI*

- **Retrait d'un associé :**

Les associations d'avocats ont la possibilité de répartir le résultat réalisé au cours de l'année en cas de retrait d'un associé, en application de l'article 93 B du CGI (détermination d'un résultat intermédiaire).

*Décision de Rescrit n° 2007/38 du 23 Octobre 2007*

- **Suppression de l'activité d'avoué :**

La profession d'avoué est supprimée depuis le 1er Janvier 2012, conformément à la loi 2011-94 du 25 janvier 2011.

Corrélativement, les avoués sont intégrés dans la profession d'avocat.

L'indemnité perçue par les avoués, au titre du préjudice correspondant à la perte de leur droit de présentation, constitue un gain exceptionnel imposable dans la catégorie des plus-values professionnelles.

*BOI-BNC-BASE-30-30-20-60 § 100*

L'article 35 de la loi prévoit que l'avoué exerçant dans une SCP qui perçoit une indemnité perçue peut alors bénéficier d'un report d'imposition d'une fraction de la plus-value imposable.

Le montant immédiatement imposable doit être calculé en déduisant de la quote-part de l'indemnité revenant à l'avoué :

- Soit la quote-part de la valeur du droit de présentation inscrit au registre des immobilisations de la SCP correspondant à ses droits dans la société ;
- Soit, si cette valeur est supérieure, la valeur d'acquisition des parts sociales.

Seule la fraction excédentaire de la plus-value revenant à l'associé peut bénéficier d'un report d'imposition.

Le report d'imposition doit être exercé sur option. Pour cela un état de suivi de la plus-value en report doit être joint à la déclaration N°2035, au titre de chaque année de report.

Le report d'imposition prend fin en cas de cession, de rachat ou d'annulation des parts de l'avoué ou en cas de cessation de son activité professionnelle. Le passage de la SCP à l'impôt sur les sociétés met également fin à ce régime.

**BOI-BNC-BASE-30-30-20-60 § 120**

- **Associé d'une SELEFA :**

Lorsqu'un avocat n'est soumis à aucun lien de subordination vis-à-vis d'une Société d'Exercice Libéral à Forme Anonyme dont il est associé, celui-ci doit imposer les revenus qu'il perçoit dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. La circonstance que le professionnel ait l'interdiction de se constituer sa propre clientèle est sans incidence et n'emporte pas l'imposition de ces revenus dans la catégorie des Traitements et Salaires.

**CE 16 Octobre 2013 - n°339822**

- **Rémunérations perçues au titre d'une garde à vue :**

Bien qu'ils soient liés par un contrat de travail, les Avocats collaborateurs salariés sont tenus de déclarer les rétributions qu'ils perçoivent directement en raison de l'assistance des personnes gardées à vue, ainsi que les indemnités perçues au titre des missions d'intérêt public, dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Il est précisé que ces revenus doivent être assujettis à la TVA sauf bénéfice de la franchise en base (franchise spécifique concernant les avocats).

Néanmoins, lorsque leur contrat de travail prévoit que la rémunération des missions d'aide juridictionnelle et de commission d'office est versée au cabinet employeur, les sommes qui sont reversées à l'Avocat collaborateur salarié par les employeurs constituent des rémunérations imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires.

**Rép. FRANCINA - AN - n° 3089 du 22/10/2013**

- **Obligations déclaratives des associations d'avocats composées d'associés soumis à des régimes d'imposition différents :**

Lorsqu'une Association d'Avocats, soumise à l'Impôt sur le Revenu, a pour associée une société imposée à l'Impôt sur les Sociétés, la part de résultat de la structure relevant de l'IS est déterminée au niveau de la société de personnes selon les règles de l'IS. Ainsi, l'Association d'Avocats composée d'associés relevant de plusieurs catégories d'imposition est tenue de procéder à une double détermination de son résultat, selon les règles de l'Impôt sur le Revenu d'une part (pour ses associés à l'IR), et selon les règles de l'Impôt sur les Sociétés d'autre part (pour ses associés à l'IS).

Concernant ses obligations déclaratives, l'Association est tenue au dépôt d'une déclaration n° 2035 accompagnée des annexes 2050 à 2059 G ou 2033 A à 2033 G selon que les associés, personnes morales à l'IS, relèvent du régime réel normal ou simplifié d'imposition.

**Rép. Tourret - AN - n° 33475**

### **III - TVA**

Les avocats sont assujettis à la TVA pour l'ensemble de leur activité.

#### **A - MODALITÉS D'IMPOSITION**

- **Opérations imposables :**

Les avocats doivent soumettre à la TVA :

- Leurs rémunérations (honoraires, provisions ou avances sur honoraires),
- Les indemnités versées par l'Etat dans le cadre de l'aide juridictionnelle,
- Les frais mis à la charge du client font partie de la rémunération imposable lorsqu'ils sont exposés pour la réalisation de la prestation. Il en est de même pour tous les remboursements de frais qui présentent un caractère forfaitaire.

**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 70**

Il est admis que les rémunérations perçues par les avocats qui dispensent des cours dans les centres de formation professionnelle (CRFPA) ne soient pas soumises à la TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 170**

- **Opérations exonérées :**

Constituent des débours, les sommes remboursées aux intermédiaires (Avocats), qui effectuent des dépenses au nom et pour le compte de leurs commettants (clients). Ces sommes ne sont pas comprises dans la base d'imposition de la TVA.

Le critère du débours est constitué par le fait qu'en cas de non-paiement des sommes en cause, c'est le client qui est poursuivi et non le professionnel libéral.

Les conditions à remplir sont les suivantes :

- les intermédiaires doivent rendre compte à leurs commettants du montant et de l'engagement des dépenses,
- ils doivent avoir eu mandat préalable et explicite d'engager ces dépenses,
- ils doivent inscrire ces dépenses dans des comptes de passage,
- ils doivent justifier auprès de l'administration des impôts de la nature et du montant exact de ces débours.

C'est le cas notamment des frais de procédure (droits d'enregistrement des différents actes et salaires des conservateurs des hypothèques), des droits de plaidoirie ; des frais de publicité légale et des frais de publicité des ventes judiciaires ; des frais de greffe ; des honoraires d'experts et les frais et émoluments des huissiers de justice ; du remboursement des dépens ou des frais irrépétibles visés à l'article 700 du CPC perçus au nom et pour le compte du client.

**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 130**

Sont également exonérées de TVA, les rémunérations perçues par les avocats qui dispensent des cours particuliers directement rémunérés par les élèves.

**Art. 261-4-4°- b du CGI**

## **B - FRANCHISE EN BASE DE TVA**

Les avocats bénéficient d'une franchise spéciale au titre des opérations réalisées dans le cadre de leur activité spécifique réglementée : notamment conseil, assistance, représentation, plaidoirie.

Cette franchise, qui dispense du paiement de la TVA, s'applique aux professionnels dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année civile précédente (année N-1) est inférieur ou égal à 44 500 € hors taxe (seuil 2020 à 2022)

**BOI-BAREME-000036**

La franchise cesse de s'appliquer lorsque le chiffre d'affaires « spécifique » de l'année en cours dépasse 54 700 € (seuil 2020 à 2022). Dans ce cas, les professionnels deviennent redevables de la TVA pour les opérations effectuées à compter du premier jour du mois au cours duquel le chiffre d'affaires limite est dépassé. Rappelons que le mécanisme de maintien de la franchise l'année suivant le dépassement du premier seuil limite ne s'applique pas aux franchises particulières.

**BOI-TVA-DECLA-40-30 § 290**

Les Avocats et Avoués en droit de bénéficier de la franchise peuvent opter pour le paiement de la TVA dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités que les bénéficiaires de la franchise générale (option valable 2 ans).

Pour les opérations non réglementées, n'étant pas couvertes par la franchise particulière, les avocats et les avoués bénéficient d'une seconde franchise lorsque le chiffre d'affaires réalisé à ce titre au cours de l'année civile précédente n'excède pas 18 300 € (seuil 2020 à 2022). Cette franchise cesse de s'appliquer lorsque le chiffre d'affaires correspondant de l'année en cours dépasse 22 100 € (seuil 2020 à 2022).

Le cumul des deux franchises ne peut pas avoir pour effet d'augmenter les limites de 44 500 € et de 54 700 € de la franchise au titre des opérations spécifiques.

**BOI-TVA-DECLA-40-40**

## C - TAUX DE TVA

Les prestations réalisées par les avocats relèvent du taux normal.

Auparavant soumis au taux réduit de TVA en vertu du f de l'article 279 du CGI (jusqu'en 2010), les revenus perçus par les avocats dans le cadre de l'aide juridictionnelle sont dorénavant soumis au taux normal de TVA.

**BOI-TVA-LIQ-30-20-100 § 190**

## D - CONTRATS DE COLLABORATION CONCLUS ENTRE AVOCATS

Lors de la conclusion d'un contrat de collaboration, deux solutions s'offrent aux avocats :

- **L'avocat "en premier" verse des rétrocessions au collaborateur (cas usuel) :**

L'avocat collaborateur s'engage à consacrer toute ou partie de son activité au service d'un autre avocat qui s'engage à lui assurer une rémunération sous la forme d'une rétrocession d'honoraires.

L'avocat dit « en premier » doit comprendre dans sa base d'imposition la totalité des honoraires perçus, et porter en charges la rétrocession d'honoraires faite à "l'avocat en second".

**BOI-BNC-BASE-20-20 § 70**

L'avocat dit « en second » est imposable sur le montant des honoraires qui lui sont rétrocédés par son confrère dès lors que ces sommes correspondent à la part de travail qu'il a fournie dans le traitement complet des dossiers.

Ces précisions valent bien entendu sous réserve de la Franchise en Base spécifique applicable, le cas échéant, à l'un ou l'autre des deux avocats concernés.

- **L'avocat collaborateur perçoit directement ses honoraires et reverse une quote-part forfaitaire de ses honoraires pour le fonctionnement du cabinet :**

L'avocat collaborateur doit soumettre à la TVA la totalité de ses rémunérations (sauf en cas de bénéfice de la Franchise en Base spécifique).

Les redevances versées au confrère titulaire du cabinet dans le cadre de ce contrat de collaboration constituent la contrepartie d'une mise à disposition des locaux et de la clientèle. Elles doivent être soumises à la TVA (sauf bénéfice de la Franchise en Base spécifique pour le titulaire).

**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 90**

**Réponse de M. MIGLIANICO - DSF Rennes**

- **Les remboursements de frais au Collaborateur et la TVA :**

Les avocats collaborateurs peuvent ne pas comprendre les remboursements de frais de transport, d'hôtellerie, et de restauration qu'ils engagent pour le compte de l'Avocat « en premier ».

S'agissant de frais exclusivement engagés auprès de tiers, ne sont pas concernés les remboursements de frais de véhicules de l'Avocat collaborateur.

**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 - § 150**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les avocats débutants, ayant obtenu le CAPA à compter du 1er janvier 2006, sont exonérés de Contribution Économique Territoriale pour une période de deux ans à compter du 1er janvier de l'année qui suit celle au titre de laquelle est intervenue la première inscription au tableau des avocats.

**BOI-IF-CFE-10-30-20-10**

Dès lors que, par principe, l'année de la création de l'activité, la Contribution Économique Territoriale n'est pas due (CGI, Art. 1478, II, al. 1er), l'exonération s'applique au titre des deux années suivantes (soit exonération totale de 3 années civiles).

Le délai de deux ans est décompté de manière continue à compter de cette date, quel que soit le

mode d'exercice retenu par l'avocat (temps partiel, choix durant ce délai d'exercer une activité salariée...)

→ Demande à faire au SIE, au plus tard le 31 Décembre de l'année de création à l'aide de l'imprimé n° 1447-C.

Un avocat qui exerce sa profession en tant qu'avocat-collaborateur n'a pas la qualité de salarié. Les rétrocessions d'honoraires qu'il perçoit sont donc imposables à la Contribution Économique Territoriale.

*CE du 25 Octobre 1989 - nos 55764 et 55765*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des Avocats

CNBF

11 Boulevard Sébastopol

75 038 PARIS CEDEX 01

☎ 01 42 21 32 30

[www.cnbf.fr](http://www.cnbf.fr)

- **Retraite de base :**

On retrouve deux types de cotisations :

- une cotisation forfaitaire déterminée selon l'ancienneté professionnelle,
- une cotisation proportionnelle égale à 3,10 % des revenus professionnels de l'avant dernière année. Les avocats salariés supportent cette cotisation proportionnelle à hauteur de 40 % ; les 60 % restants étant à la charge de l'employeur.

Des droits de plaidoirie (13 €) s'ajoutent à ces cotisations, mais sans être pris en compte dans le calcul de la pension. Il existe des possibilités d'exonération de ces cotisations (longue maladie entraînant plus de 6 mois d'inactivité, manque de ressources, ...).

- **Retraite complémentaire :**

La CNBF a mis en place en 1979 un régime de retraite complémentaire Obligatoire.

Depuis 1er janvier 2015, un nouveau mécanisme de cotisation de retraite complémentaire a été instauré. L'avocat cotisant a la possibilité de choisir parmi 3 classes de cotisations (la 3ème pouvant être majorée).

Les avocats n'ont pas à être assujettis au régime général de la Sécurité Sociale pour leur activité d'enseignement dans les centres de formation professionnelle des avocats, cette activité constituant une des obligations de leur profession dont le caractère libéral est garanti par la loi.

*Cassation Sociale n° 86-11957 du 16 Novembre 1988*

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les avocats peuvent exercer seuls, en groupe ou en qualité de collaborateur, de façon indépendante ou en qualité de salarié d'un autre avocat ou d'une société d'avocats.

- **Formes de sociétés autorisées :**

- SCP (*Décret n° 92-680 du 20 Juillet 1992*),

- Associations d'avocats (*Décret n° 91-1197 du 27 Novembre 1991*),

- SEL (*Décret n° 93-492 du 25 Mars 1993, modifié par Décret n° 2004-852 du 23 Août 2004*),

- SEP (*Décret n° 93-492 du 25 Mars 1993*),



- Ils peuvent également être membres d'un groupement d'intérêt économique (GIE) ou d'un groupement européen d'intérêt économique (GEIE), et constituer des sociétés de participations financières (*Décret n° 2004-852 du 23 Août 2004*)

La Loi de Finances Rectificative pour 2006 prévoit l'application du régime des sociétés en participation aux associations d'avocats.

*BOI-BNC-SECT-70-50-10 § 80*

Depuis 2007, les avocats ont la faculté d'exercer sous forme d'AARPI, associations qui peuvent comprendre des avocats personnes physiques et des personnes morales exerçant la profession d'avocat.

*Décret n° 2007-932 du 15 Mai 2007*

Les cabinets d'Avocats constitués sous la forme d'un General Partnership de droit anglais ont la possibilité de se transformer en un Limited Liability Partnership de droit anglais, en bénéficiant de la doctrine administrative admettant la neutralisation fiscale des opérations de transformation.

*BOI-BNC-SECT-70-50-10 § 190*

## ➤ BON À SAVOIR

### → Organismes nationaux et syndicats professionnels

Conseil National des Barreaux  
180 Boulevard Haussmann  
75 008 PARIS

☎☎01 53 30 85 60  
[www.cnb.avocat.fr](http://www.cnb.avocat.fr)

Conférence des Bâtonniers  
12 Place Dauphine  
75 001 PARIS

☎☎01 44 41 99 10  
[www.avocatfrance.com](http://www.avocatfrance.com)

Conseil des Barreaux européens  
Rue Joseph II  
1000 Bruxelles

☎☎ (32-2) 234 65 10  
[www.ccbe.eu](http://www.ccbe.eu)

Union Nationale des Caisses d'Avocats  
(UCAN)  
169 Rue de Rennes  
75 006 PARIS

☎☎01 44 39 55 00  
[www.unca.fr](http://www.unca.fr)

Confédération Nationale des Avocats (CNA)  
97 Boulevard Malesherbes  
75 008 PARIS

☎☎01 56 81 16 19  
[www.cna-avocats.fr](http://www.cna-avocats.fr)

Fédération Nationale des Unions des Jeunes  
Avocats (FNUJA)  
4 Boulevard du Palais  
75 017 PARIS

☎☎01 43 25 58 11  
[www.fnuja.com](http://www.fnuja.com)

Avocats Conseils d'Entreprises (ACE)  
23 Rue Lavoisier  
75 008 PARIS

☎☎01 47 66 30 07  
[www.avocats-conseils.org](http://www.avocats-conseils.org)

Syndicat des Avocats de France (SAF)  
34 Rue St Lazare  
75 009 PARIS

☎☎01 42 82 01 26  
[www.lesaf.org](http://www.lesaf.org)

### → Code NAF

6910 Z - Activités juridiques

→ *Convention collective nationale* des avocats et de leur personnel du 20 Février 1979 n° 3078 - Etendue par arrêté du 13 Novembre 1979 JONC 9 Janvier 1980.

# CHIROPRACTEURS



## I - DÉFINITION

Profession de santé indépendante qui s'intéresse au diagnostic, au traitement et à la prévention des désordres du système musculosquelettique, ainsi qu'aux effets de ces désordres sur le fonctionnement du système nerveux et sur l'état de santé général de l'individu. L'accent est mis sur les traitements manuels incluant les ajustements vertébraux et autres techniques de manipulation des tissus mous.

Les conditions d'accès et d'exercice de l'activité de chiropracteur ont été définies par le décret N°2011-32 et l'arrêté du 7 Janvier 2011.

Le Décret précise notamment quelles personnes sont autorisées à faire usage, légalement, du titre de chiropracteur (diplôme, titre ou autorisation requise).

Ce texte précise également quels actes ces professionnels sont autorisés à pratiquer.

L'arrêté présente, quant à lui, le modèle du formulaire de demande d'autorisation de faire usage professionnel du titre.

*Décret no 2011-32 du 7 Janvier 2011*

*Arrêté du 7 Janvier 2011*

La durée minimum de la formation permettant d'user du titre de chiropracteur est de 3 520 heures. Les conditions de formations sont définies au décret n°2014-367 et dans l'arrêté du 24 Mars 2014.

*Décret no 2014-367 du 24 Mars 2014*

*Arrêté du 24 Mars 2014*

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsqu'ils exercent leur activité à titre indépendant, les chiropracteurs sont considérés comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

## III - TVA

Les professionnels autorisés à faire usage du titre de Chiropracteur sont exonérés de TVA.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 200*

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

L'activité de chiropracteur relève normalement de la CIPAV.

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

☎01 44 95 68 49

[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les chiropracteurs peuvent exercer leur profession à titre indépendant en tant que titulaire, collaborateur ou remplaçant. Ils peuvent également constituer des SCM pour la mise en commun des dépenses.

## VI - OBLIGATION D'ASSURANCE

Les professionnels autorisés à faire usage du titre d'Ostéopathe ou de Chiropracteur exerçant leur activité à titre libéral sont tenus de souscrire une assurance responsabilité civile professionnelle depuis le 1er Janvier 2015.

En cas de manquement à cette obligation, les professionnels concernés encourront une amende de 45 000 € ainsi que l'interdiction d'exercer leur activité professionnelle.

**Loi n° 2014-201 du 24 Février 2014 - Art. 1 et 2**

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Association Française de Chiropraxie :  
66, Avenue des Champs-Élysées  
75 008 PARIS  
[www.chiropratique.com](http://www.chiropratique.com)

Répertoire National des Chiropraticiens en  
France

[www.repertoiredeschiropraticiens.fr](http://www.repertoiredeschiropraticiens.fr)

→ *Code NAF*

8690 F- Activités de Santé Humaine Non Classées Ailleurs



## I - DÉFINITION

Un chirurgien est un spécialiste qui soigne, manuellement et à l'aide d'instruments, un être vivant, et notamment les parties internes de son corps.

## II - RÉGIME FISCAL

Un chirurgien est imposable au titre des Bénéfices Non Commerciaux lorsqu'il exerce à titre indépendant. Il peut également relever des Traitements et Salaires s'il a un statut de salarié.

### A - PARTS DE SOCIÉTÉ ET ACTIF PROFESSIONNEL

Peuvent présenter le caractère d'éléments d'actif professionnel, les parts de clinique dont la possession facilite l'exercice de la profession, présente un intérêt ou une utilité pour l'exercice de la profession.

Les actions détenues par un chirurgien qui exerce au sein de la société qui exploite la clinique sont considérées utiles à l'exercice de cette activité dès lors qu'elles lui permettent d'exercer une influence sur le fonctionnement de la clinique.

Ces titres peuvent, au choix du contribuable, être affectés à l'actif professionnel par inscription au registre des immobilisations, ou maintenus dans son patrimoine privé.

S'il décide de les inscrire au registre des immobilisations, le contribuable peut déduire les charges se rapportant aux titres ainsi que les pertes provenant de la réalisation des titres (sont ainsi déductibles les intérêts des emprunts contractés pour l'acquisition des titres).

Partant de ce principe, la moins-value résultant de la radiation des titres peut donc être déduite.

*CE du 10 Février 2006 - n° 265122*

### B - MODALITÉS D'IMPOSITION DES RECETTES PERÇUES

- **Recettes encaissées sous le couvert d'une association fictive :**

Doivent être rattachés à l'activité professionnelle d'un chirurgien, les résultats d'une association de recherche appliquée en esthétique médico-chirurgicale créée et dirigée par l'intéressé, dès lors que cette association présente un caractère fictif et qu'elle a pour véritable objet, par la prise en charge d'une partie des dépenses d'investissement et de fonctionnement de l'activité professionnelle du requérant et l'encaissement d'une partie des recettes, d'organiser un transfert de bénéfices.

*CAA Bordeaux du 2 Février 2006 - n° 02-1398*

- **Encaissement de recettes par un tiers :**

Lorsqu'un chirurgien confie à une clinique le soin d'encaisser pour son propre compte certaines recettes professionnelles, il est imposable à raison des honoraires versés par la clientèle à la clinique, dès leur encaissement par celle-ci, et même si le reversement au praticien n'intervient qu'au cours de l'année suivante.

*CE du 29 Juillet 1983 - n° 35564*

*BOI-BNC-BASE-20-10-10 § 80*

Les sommes versées par la clientèle ne sont réputées être à la disposition du contribuable que lorsqu'elles ont été encaissées par son tiers mandataire. Dès lors, les recettes imposables ne peuvent être déterminées ni d'après le montant des sommes facturées par la clinique à ses clients ou à leurs organismes d'assurance-maladie (méthode d'évaluation de l'administration) ni d'après le montant des sommes reversées par la clinique à l'intéressé (méthode d'évaluation du contribuable).

*CE du 5 Février 1986 - n° 45309*

### Exemple :

Un patient consulte en Novembre 2020 et règle directement l'hôpital ou la clinique, à savoir 200 €. L'hôpital ou la clinique ne règle le chirurgien qu'en Janvier 2021, sous déduction de la redevance afférente (10 %).

→ Impacts sur la comptabilité du praticien :

Recette imposable en Novembre 2020 : Honoraires 200 €

Dépense déductible en Novembre 2020 : Location de matériel et de mobilier 20 € (10 %).

## III - TVA

- **Chirurgie Esthétique :**

Les actes de chirurgie esthétique, qui n'ont pas de finalité thérapeutique, sont taxables à la TVA.

En ce sens, voir le chapitre « Médecins ».

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 40 à 43**

**CE 5 Juillet 2013 n° 363118**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les redevances versées par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au poste "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (Déclaration n° 2035 A : cadre BW de la ligne 16).

**BOI-CVAE-BASE-20 § 85**

→ Ces redevances doivent également être prises en compte, et sont par conséquent déductibles directement des recettes, pour la détermination de la VAE.

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des Chirurgiens :

CARMF

46 Rue Saint Ferdinand

75 841 PARIS CEDEX 17

Tel : 01 40 68 32 00

[www.carmf.fr](http://www.carmf.fr)

### ➤ **BON À SAVOIR**

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Union des Chirurgiens De France

9 Rue Ernest Cresson

75 014 PARIS

☎ 01 45 42 40 40

☎ 01 45 42 37 21

[www.ucdf.net](http://www.ucdf.net)



## I - DÉFINITION

La pratique de l'art dentaire consiste en la prévention, le diagnostic ou le traitement des maladies de la bouche, des dents et des mâchoires.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession :

*Articles L4141-1 et s. du Code de la Santé Publique*

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsqu'ils exercent leur activité à titre indépendant, les chirurgiens-dentistes sont considérés comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux même s'ils vendent des dents artificielles, des dentiers et autres appareils de prothèse aux personnes qu'ils soignent.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 10*

L'activité de technicien en prothèses dentaires ne peut être considérée comme étant une profession présentant un caractère médical. De fait, cette activité ne constitue pas une activité non commerciale. Les professionnels s'y livrant sont donc classés comme exerçant une profession artisanale.

*Réponse PACQUET - AN - 2 Juillet 1967*

→ Les profits réalisés dans le cadre de cette activité sont à rattacher aux revenus Non Commerciaux dès lors qu'elle reste accessoire à l'activité non commerciale. *Article 155 du CGI*

Normalement imposables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux, les redevances perçues dans le cadre d'un contrat de collaboration peuvent être imposées dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux à condition que les recettes tirées de l'activité de mise en location de la clientèle et du matériel ne représentent pas une part prépondérante par rapport aux recettes provenant de l'activité libérale.

Ainsi, un professionnel qui perçoit des redevances de collaboration de plusieurs collaborateurs peut rattacher ces sommes à ses revenus non commerciaux à condition que ces revenus ne représentent pas une part prépondérante (*Réponse KUCHEIDA - AN - 7 Juin 1999*).

Rappelons qu'avant cette précision de M. KUCHEIDA, cette possibilité n'était pas offerte par l'Administration aux praticiens ayant conclu plusieurs contrats de collaboration.

*BOI-BNC-SECT-70-30 § 10*

Les redevances de collaboration versées par un collaborateur au chirurgien-dentiste titulaire constituent des loyers et non des rétrocessions d'honoraires. De fait, ces redevances ne doivent pas être portées en négatif des recettes mais doivent obligatoirement être déduites en charges.

Les déplacements effectués par un chirurgien-dentiste (un aller-retour par semaine pendant trois ans) qui dispense des cours dans un hôpital sont déductibles, bien que celui-ci enseigne à titre bénévole. Ces dépenses engagées peuvent en effet être admises en déduction lorsque l'activité non rémunérée est en rapport avec l'activité principale.

*CAA Bordeaux du 30 Mars 2006 - n° 03-1736*

## III - TVA

Conformément à l'article 261, 4-1° du CGI, la profession de chirurgien-dentiste bénéficie de l'exonération de TVA sans possibilité d'option. Toutefois les redevances perçues par le praticien titulaire, au titre d'un contrat de collaboration, entrent quant à elles dans le champ d'application de la TVA.

Les recettes perçues dans le cadre d'un contrat de collaboration bénéficient de plein droit de la franchise en base de TVA. Il convient, pour déterminer le seuil d'application de la franchise en base de TVA, de ne tenir compte que des recettes soumises à la TVA, à savoir les seules recettes provenant de l'activité de mise en location de clientèle et de matériel. Par ailleurs, il est normalement impératif, lorsque les recettes d'un professionnel relèvent de différents taux de TVA et/ou sont exonérées, d'enregistrer les recettes PAR TAUX DE TVA dans des comptes de produits distincts.

En cas d'exercice simultané d'activités assujetties et non assujetties à la TVA, les recettes à prendre en compte pour l'appréciation de la franchise en base de TVA sont uniquement celles provenant de l'activité soumise à la TVA.

*Réponse DGI de Bercy - 12 Novembre 2007*

*Nota* : Il semblerait judicieux de caractériser la redevance, dans le contrat de collaboration. S'entend-elle HT ou TTC ?

De même, si les prothèses sont réglées directement par le collaborateur et non par le titulaire, la redevance est alors moins élevée, et le risque de dépassement de la Franchise en Base de TVA est alors restreint.

#### **IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE**

Les redevances versées par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au poste "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (Déclaration n° 2035 A : cadre BW de la ligne 16).

*BOI-CVAE-BASE-20 §85*

→ Ces redevances doivent également être prises en compte, et sont par conséquent déductibles directement des recettes, pour la détermination de la VAE.

#### **V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES**

Depuis le 1er Janvier 2011, l'assiette de calcul des cotisations sociales maladie-maternité des praticiens et auxiliaires médicaux est constituée des revenus tirés des activités professionnelles conventionnées augmentés des revenus qui ne relèvent pas des activités conventionnées.

Les chirurgiens-dentistes qui exercent leur activité sans lien de subordination relèvent des régimes de protection sociale des professions libérales. Pour leurs cotisations maladie-maternité, les chirurgiens-dentistes relèvent du régime des PAM (Praticiens et Auxiliaires Médicaux).

La CPAM prend en charge une partie des cotisations Maladie et Maternité, à hauteur de 6,40 % des 6,50 % dues. Restent donc 0,10 % à la charge du praticien. A cela s'ajoute la contribution additionnelle de 3,25 % sur les revenus non conventionnés ou dépassements d'honoraires.

La prise en charge demeure limitée aux revenus de l'activité nets de dépassements.

Pour bénéficier de cette prise en charge le professionnel doit également, à compter du 1er Janvier 2011, être à jour de ses cotisations et contributions URSSAF. A défaut, un plan d'apurement doit avoir été souscrit et respecté.

*Convention Nationale des Chirurgiens-Dentistes - Arrêté du 14 Juin 2006 - Article 6.1 et Loi n° 2010-1594 - Art. 15*

Caisse de retraite des chirurgiens-dentistes :

CARCDSF  
50 Avenue Hoche  
75 381 PARIS CEDEX 08  
Tel : 01 40 55 42 42  
[www.carcdsf.fr](http://www.carcdsf.fr)

Un régime de retraite complémentaire est également prévu, calculé d'un forfait (2 690,40 € en 2021) auquel s'ajoutent 10,65 % des revenus compris entre le Plafond Annuel de la Sécurité Sociale (PASS) et 5 fois le PASS. Des cotisations Invalidité-Décès (780 € en 2021) et Indemnités Journalières (336 € en 2021) sont également dues.



## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les chirurgiens-dentistes peuvent exercer leur profession à titre indépendant en tant que titulaire, collaborateur ou remplaçant, Ils peuvent également exercer au sein de sociétés :

- SCP (Décret n° 78-906 du 24 août 1978),
- SEL (Décret n° 92-741 du 29 juillet 1992),
- SEP (Décret n° 92-832 du 24 août 1992),
- SISA (BOI-BIC-CHAMP-70-20-90),
- SCM.

### ➤ BON À SAVOIR

#### → *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Ordre National des Chirurgiens-Dentistes  
(ONCD)  
22 Rue Emile Menier  
75 116 PARIS  
Tel : 01 44 34 78 80  
[www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr](http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr)

Union des Jeunes Chirurgiens-Dentistes  
(UJCD)  
14 Rue Etex  
75 018 PARIS  
Tel : 01 44 85 51 21  
[www.ujcd.com](http://www.ujcd.com)

Confédération Nationale des Syndicats  
Dentaires (CNSD)  
54 Rue Ampère  
75 849 PARIS CEDEX 17  
Tel : 01 56 79 20 20  
[www.cnsd.fr](http://www.cnsd.fr)

Syndicat des Femmes Chirurgiens-Dentistes  
(SFCD)  
22 Avenue de la Grande Armée  
75 017 PARIS  
Tel : 05 34 36 40 44  
[www.sfcd.fr](http://www.sfcd.fr)

Association Dentaire Française (ADF)  
22 Avenue de la Grande Armée  
75 017 PARIS  
Tel : 01 58 22 17 10  
[www.adf.asso.fr](http://www.adf.asso.fr)

Fédération des Syndicats Dentaires Libéraux  
(FSDL)  
20 Rue de Marne  
94140 ALFORTVILLE  
Tel : 01 43 76 60 93

#### → *Code NAF*

8623 Z – Pratique dentaire

→ *Convention collective nationale* des cabinets dentaires N° 3255 – Etendue par arrêté du 2 avril 1981

### EN RESUMÉ

→ Hors structure à l'IS, l'activité de chirurgien-dentiste est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Il en est de même des redevances de collaboration, à condition que les recettes provenant de cette activité ne soient pas prépondérantes.

→ L'activité libérale de chirurgien-dentiste n'est pas soumise à la TVA. Toutefois, lorsque les recettes perçues par un praticien au titre de redevances de collaboration dépassent le seuil de franchise en base de TVA, étant assimilées comme provenant d'une activité commerciale, elles sont normalement soumises à la TVA.

# CORRESPONDANTS LOCAUX DE PRESSE



## I - DÉFINITION

L'activité de correspondant de presse n'est pas, au sens littéral, une activité professionnelle. Activité généralement exercée à titre accessoire d'une activité principale ou par une personne inactive, elle ne peut, malgré ses similitudes, être apparentée à l'activité de journaliste et doit donc en être différenciée.

## II - RÉGIME FISCAL

Les revenus perçus par les correspondants locaux de presse sont normalement imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Toutefois, lorsque les correspondants sont placés dans un état de subordination vis-à-vis d'une entreprise de presse, les revenus afférents à leur activité relèvent des Traitements et Salaires.

**BOI-RSA-CHAMP-10-20-20 § 170**

Sur le plan fiscal, les correspondants de presse sont rattachés aux régimes des travailleurs indépendants. De fait, ils sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Les correspondants doivent donc se soumettre au dépôt d'une déclaration contrôlée (sauf bénéfice du régime micro-BNC).

Les entreprises de presse ont par ailleurs l'obligation de déclarer à l'URSSAF (avant le 1er février) les noms et coordonnées des correspondants de presse auxquels elles ont versé une rémunération l'année précédente.

**Loi n° 87-39 - 27 Janvier 1987**

## III - TVA

Au même titre que celles réalisées par les journalistes professionnels titulaires de la carte d'identité professionnelle, les opérations réalisées par les correspondants de presse ne sont pas soumises à la TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-20 § 100**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les correspondants locaux de presse bénéficient depuis 1995 d'une exonération permanente de Contribution Économique Territoriale. Toutefois, lorsque ceux-ci exercent, en sus de leur activité de correspondant, une autre activité imposable à la Contribution Économique Territoriale, ils en restent de plein droit imposables pour cette activité.

**BOI-IF-CFE-10-30-10-40 § 240 et 260**

NOTA : S'agissant d'une exonération permanente de Contribution Économique Territoriale, il convient de remplir le cadre AU de la déclaration n° 2035 B.

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

La situation des correspondants locaux de presse au regard des charges sociales varie selon le montant des résultats. En effet, lorsque leurs résultats n'atteignent pas 15 % du Plafond Annuel de la Sécurité Sociale (PASS en vigueur au 1er juillet de l'année en cours), les correspondants de presse sont exonérés de cotisations maladie-maternité, vieillesse et invalidité décès. Les contribuables qui

bénéficient de cette exonération peuvent toutefois être affiliés à ces régimes sur simple demande. L'affiliation aux régimes maladie-maternité, vieillesse et invalidité-décès est obligatoire pour les correspondants de presse dont les résultats sont supérieurs à 15 % du PASS. Néanmoins, lorsque leurs résultats sont compris entre 15 % et 25 % du PASS, les correspondants de presse bénéficient d'une prise en charge de la moitié de ces cotisations par l'Etat, mais restent redevables de la totalité des cotisations d'allocations familiales et de CSG-CRDS.

Les correspondants débutant leur activité sont exonérés de cotisations d'allocations familiales et de CSG pendant deux ans.

À compter du 1er Janvier 2016, les Correspondants locaux de presse réalisant un résultat inférieur à 6 170 € (pour 2021) bénéficieront d'une exonération totale de toutes cotisations sociales.

Compte tenu de cette dispense d'affiliation à tous les régimes de sécurité sociale, les Correspondants locaux de presse se trouvent donc, en principe, dispensés de l'obligation d'immatriculation à l'URSSAF.

*Loi 87-39 - 27 Janvier 1987 - Art. 10*

*Loi n° 2015-1702 de Financement de la Sécurité Sociale pour 2016 - Art. 29*

Caisse de retraite des correspondants de presse :

CIPAV  
9 Rue de Vienne  
75 403 PARIS CEDEX 08  
Tél : 01 44 95 68 49  
[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

Les correspondants de presse peuvent bénéficier du régime du micro-entrepreneur.

Il convient toutefois de s'assurer que ce régime est avantageux, le taux du versement forfaitaire libérateur des cotisations et contributions sociales étant fixé à 22 % (sauf ACCRE) + 0,2 % de CFP. En effet, souvent, les revenus tirés de cette activité sont inférieurs au seuil d'appel de cotisation.

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les correspondants de presse exercent leur activité à titre individuel.

Les résultats provenant de l'activité de Correspondant Local de Presse sont généralement faibles, cette activité correspondant principalement à une activité "d'appoint".

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Syndicat National des Journalistes (SNJ)  
33 Rue du Louvre  
75 002 PARIS  
Tél : 01 42 36 84 23  
Fax : 01 45 08 80 33  
[www.snj.fr](http://www.snj.fr)

→ *Code NAF*

6391 Z - Activités des agences de presse

## EN RESUMÉ

	Contributions et cotisations sociales		Situation fiscale
	Assurance maladie-maternité, vieillesse et invalidité-décès	Allocations familiales et CSG-CRDS	
<b>Résultats inférieurs à 15% du PASS <sup>(1)</sup></b>	Facultatives → Affiliation sur demande	Exonérées, le résultat étant certainement inférieur à 13 % du PASS	Micro BNC si montant des recettes inférieur à 72 600 € (seuil 2020 à 2022) → Déclaration 2042-C-PRO Où Dépôt d'une déclaration 2035 sur option
<b>Résultats compris entre 15% et 25 % du PASS <sup>(1)</sup></b>	Obligatoires → Prise en charge de 50 % des cotisations par l'Etat	Obligatoires  Exonérées si le résultat est inférieur à 13 % du PASS	Déclaration contrôlée si montant des recettes supérieures à 72 600 € → Dépôt d'une déclaration 2035 obligatoire
<b>Résultats supérieurs à 25% du PASS <sup>(1)</sup></b>	Obligatoires	Exonérées les deux premières années d'activité.	

(1) Plafond annuel de la Sécurité Sociale en vigueur au 1er Janvier de l'année en cours

(2) 13 % du Plafond Annuel de la Sécurité Sociale



## I - DÉFINITION

Régie par le Décret 2007-906 du 15 Mai 2007, l'activité de Débitant de Tabac est très réglementée. Le Débitant est en effet agréé par l'Administration des Douanes, par contrat d'une durée de 3 ans (renouvelable par tacite reconduction pour la même durée). Une personne physique ne peut être gérant que d'un seul débit de tabac.

## II - RÉGIME FISCAL

Les Débits de Tabac sont imposés en BIC ou en BNC, en fonction de la prépondérance de l'activité ; les revenus accessoires bénéficiant de la règle d'attractivité aux revenus principaux.

*1 du I de l'article 155 du CGI*

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 - § 230*

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux Bénéfices Non Commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus.

Ces bénéfices comprennent notamment les remises allouées pour la vente de tabacs fabriqués.

*Art. 92-4 du CGI*

Les revenus perçus par les gérants de tabacs et résultant de la vente des produits du monopole (notamment des timbres-poste et timbres fiscaux) relèvent en général des Bénéfices Non Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 230*

### B - LIMITES AVEC D'AUTRES CATÉGORIES DE REVENUS

- **Gérants agréés et titulaires de débit de tabac**

Les ventes de produits du monopole sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

Les revenus provenant d'activités annexes commerciales (activités de ventes de Bimbeloterie, de cadeaux, de jeux...) sont taxés dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

Deux choix s'offrent aux débiteurs de tabac, en application de l'article 155 du CGI impliquant l'imposition de tous les revenus dans la catégorie d'imposition des revenus pour laquelle l'activité est prépondérante, lorsqu'ils perçoivent des revenus provenant simultanément des activités annexes commerciales taxées en BIC et de la vente des produits du monopole taxés en BNC :

- En BNC si vente des produits du monopole prépondérant,
- En BIC si activités commerciales annexes prépondérantes.

- **Receveurs auxiliaires des impôts gérant un débit de tabac**

Ils relèvent de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux pour leur activité de gérant de débit de tabac (commissions) ou de la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux lorsqu'ils y ont adjoint une activité commerciale prépondérante.

Leurs traitements, perçus en leur qualité de receveur auxiliaire sont quant à eux imposés au titre des Traitements et Salaires.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 240**

### C - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Sont imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires, les revenus des gérants de tabac bazars installés dans les gares à raison des gains qu'ils retirent de la vente de tabac ou articles de bazars fournis exclusivement ou presque par une seule entreprise dès lors qu'ils exercent leur profession dans un local fourni ou agréé par celle-ci et aux conditions de prix imposées par elle.

## III - TVA

Les ventes faites par les distributeurs de tabacs ne sont pas soumises à la TVA, il en est de même pour les remises qui leur sont allouées.

Ils ne sont pas redevables de la TVA sur leurs ventes de tabacs manufacturés.

Cependant, les débitants de tabac peuvent opérer, dans les conditions habituelles, la déduction de la taxe grevant les dépenses (y compris d'investissement) supportées au titre de l'activité de débit de tabac.

**BOI-TVA-DED-20-10-20 § 300 et s.**

## IV - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Le choix de la forme juridique pour l'exploitation d'un débit de tabac est restreint :

- Entreprise individuelle

ou

- Société en Nom Collectif

### ➤ **BON À SAVOIR**

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Confédération des Buralistes de France

23-25 Rue Chaptal

75009 PARIS

01 53 21 10 00

Tel : 01 53 21 10 09

[www.buralistes.fr](http://www.buralistes.fr)

→ *Code NAF*

4726 Z - Commerce de détail de produits à base de tabac en magasin spécialisé

### **EN RÉSUMÉ**

Activité normalement imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, l'activité de Débitant de Tabac est souvent taxée dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux. En effet les exploitants de Débits de Tabac perçoivent généralement d'autres revenus (commerciaux), lesquels entraînent une imposition globale en BIC.



## I - DÉFINITION

Un diététicien est une personne qui, habituellement, dispense des conseils nutritionnels et, sur prescription médicale, participe à l'éducation et à la rééducation nutritionnelle des patients atteints de troubles du métabolisme ou de l'alimentation, par l'établissement d'un bilan diététique personnalisé et une éducation diététique adaptée.

Les diététiciens contribuent à la définition, à l'évaluation et au contrôle de la qualité de l'alimentation servie en collectivité, ainsi qu'aux activités de prévention en santé publique relevant du champ de la nutrition.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession :

**Articles L4371-1 et s. du Code de la Santé Publique**

## II - RÉGIME FISCAL

Les revenus des diététiciens libéraux sont normalement imposés dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

Ils peuvent également exercer en tant que salarié, principalement dans le secteur hospitalier public ou privé, la restauration collective (établissement scolaire, restaurants d'entreprises...) ou l'industrie alimentaire.

## III - TVA

L'article 261-4-1° du CGI exonère de TVA les prestations de soins à la personne, c'est-à-dire toutes les prestations qui concourent à l'établissement des diagnostics médicaux ou au traitement des maladies humaines.

Pour être exonérés, ces soins doivent être dispensés par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 170**

L'article 14 de la loi 86-76 du 17 Janvier 1986 a réglementé la profession de diététicien.

En l'absence de texte d'application garantissant la qualification des personnes susceptibles d'utiliser le titre de diététicien, la situation au regard de la TVA de ces professionnels n'avait pas été modifiée. Ils continuaient donc à soumettre leurs recettes à la TVA.

Les décrets 88-403 et 88-404 du 20 avril 1988, ont précisé les conditions dans lesquelles il peut être fait usage, professionnellement, du titre de diététicien.

Les Professionnels autorisés à faire usage du titre de Diététicien sont donc pleinement exonérés de TVA.

**Art. L 4371-1 à L 4371-4 du Code de la Santé Publique**

- **Non taxation à la TVA des prestations de « conseils diététiques » :**

Toutes les opérations correspondant à la mise en œuvre des connaissances sanctionnées par le diplôme de diététicien sont considérées comme des opérations de soins exonérées.

Les prestations de conseil fournies par les diététiciens autorisés à faire usage professionnel de leur titre à des personnes autres que les personnes physiques consultantes (entreprises, organismes divers) pourront donc être exonérées de TVA dans la mesure où elles répondent à cette définition.

**Réponse DSF de Paris du 6 Février 1991 à la Présidente de l'Association des Diététiciens de langue française**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les diététiciens, en leur qualité de profession paramédicale reconnue, peuvent bénéficier de l'exonération de Contribution Économique Territoriale réservée aux médecins et auxiliaires médicaux exerçant en libéral dans une commune de moins de 2000 habitants ou située dans une zone de revitalisation rurale.

**Art. 1464 D du CGI**

**BOI-IF-CFE-10-30-60-10 § 60**

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les diététiciens qui exercent leur activité libérale dans le cadre de la convention conclue en application des articles L. 162-9 du Code de la Sécurité Sociale ou, en l'absence d'une telle convention, dans le cadre du régime de l'adhésion personnelle prévue au dernier alinéa de l'article L. 162-11 du Code de la Sécurité Sociale, relèvent du régime des PAM (Praticiens et Auxiliaires Médicaux) pour leurs cotisations maladie-maternité. Elles sont financées en partie par les caisses d'assurance maladie (Art. L 722-4 du Code de la Sécurité Sociale).

La CPAM prend en charge une partie des cotisations Maladie et Maternité, à hauteur de 6,40 % des 6,50 % dus. Restent donc 0,10 % à la charge du diététicien.

Caisse de retraite des diététiciens :

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

Tel : 01 44 95 68 49

[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les diététiciens peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCM (**Art. 36 modifié de la loi n°66-879 du 29 novembre 1966**) ;

- SEL (**Art. R4381-8 et s. du Code de la Santé Publique**) ;

- SEP (**Art. R4381-23 et s. du Code de la Santé Publique**).

En l'absence de décret d'application, les diététiciens ne sont pas concernés par le mode d'exercice en Société Civile Professionnelle.

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Association Française des Diététiciens-

Nutritionnistes (AFDN)

35 Allée Vivaldi

75 012 PARIS

Tel: 01 40 02 03 02

[www.afdn.org](http://www.afdn.org)

Association des Diététiciens Libéraux (ADL)

14 Boulevard Jeanne d'Arc

95 100 ARGENTEUIL

Tel : 06 30 75 80 70

[www.adl-asso.com](http://www.adl-asso.com)

→ *Code NAF*

8690 F - Activités de santé humaine non classées ailleurs





## I - DÉFINITION

En droit français, l'auteur d'une œuvre de l'esprit jouit sur cette œuvre, du seul fait de sa création, d'un droit de propriété incorporelle exclusif et opposable à tous. Il suffit pour cela que son œuvre soit originale. Ce droit ne nécessite aucune formalité de dépôt mais il est prudent de se ménager la preuve de la date de la création. Les droits d'auteur sont de nature morale et de nature patrimoniale.

## II - RÉGIME FISCAL

Du point de vue fiscal, les droits d'auteur constituent un revenu non commercial. Toutefois, ces revenus peuvent donner lieu, selon les catégories d'activités artistiques, à des formes d'imposition distinctes.

### A - RÉGIME SPÉCIAL D'IMPOSITION DES ÉCRIVAINS ET COMPOSITEURS

Les droits d'auteur perçus sont normalement imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Toutefois, lorsque leurs revenus sont intégralement déclarés par les tiers, les écrivains et compositeurs peuvent normalement déclarer leurs Droits d'Auteur en Traitements et Salaires (**Art. 93, 1<sup>er</sup> quater du CGI**).

Ce régime est applicable de plein droit, l'Administration permet aux écrivains et compositeurs d'opter pour le régime de droit commun applicable aux Bénéfices Non Commerciaux.

- **Présentation du régime :**

Les professionnels qui répondent à la condition exigée par l'Article 93-1 quater du CGI déterminent leur revenu imposable selon les règles prévues en matière de Traitements et Salaires. De fait, ils peuvent soit pratiquer la déduction forfaitaire de 10 %, soit déduire leurs frais pour leurs montants réels. Cette méthode implique de pouvoir justifier ces dépenses.

**BOI-BNC-SECT-20-10-40**

- **Bénéficiaires :**

L'article 17 de la Loi de Finances Rectificative de 2011 élargie le régime spécial d'imposition.

Celui-ci n'est plus réservé aux seuls écrivains et compositeurs mais s'applique à tous les auteurs d'œuvres de l'esprit mentionnés à l'article L 112-2 du Code de la propriété intellectuelle.

Peuvent donc bénéficier de ce régime, les auteurs et créateurs :

- d'écrits littéraires, artistes et scientifiques ;
- de conférences et autres œuvres de même nature ;
- d'œuvres dramatiques ou dramatico-musicales ;
- de compositions musicales avec ou sans parole ;
- d'œuvres audiovisuelles ;
- d'œuvres de dessin, de peinture, de sculpture, de gravure, de lithographie ;
- d'œuvres graphiques et typographiques ;
- d'œuvres photographiques ;
- d'œuvres des arts appliqués ;
- d'illustrations ;
- de plans et croquis relatifs à l'architecture et aux sciences ;
- de logiciels, y compris le matériel de conception préparatoire.

Ce régime sera applicable à condition que les revenus soient intégralement déclarés par les tiers qui les ont versés.

Les créateurs de logiciels et les architectes peuvent bénéficier de ce régime pour les droits perçus.

Toutefois, ils ne peuvent bénéficier du régime de TVA particulier aux auteurs et interprètes de l'esprit et des artistes du spectacle.

Les personnes ne pouvant pas bénéficier du régime spécial sont :

- Les héritiers ou légataires des écrivains et compositeurs : Déclaration Contrôlée **BOI-BNC-SECT-20-10-10 § 120 et Réponse Huguenard - AN - 6 Mai 1996,**
- Les interprètes d'œuvres de l'esprit : chanteurs, acteurs, comédiens ou artistes du spectacle.

- **Option pour le régime de droit commun :**

- **Contribuable soumis à la déclaration contrôlée**

Les auteurs d'œuvres de l'esprit ont la faculté de renoncer au régime spécial d'imposition et d'opter pour le régime de droit commun en joignant une note écrite à la déclaration de résultat souscrite dans les délais légaux.

- **Contribuable soumis au régime déclaratif spécial**

L'option doit être formulée en joignant une note écrite à la déclaration d'ensemble des revenus. Rappelons que l'option pour le régime micro BNC n'est possible qu'à condition que le contribuable renonce à l'application de la retenue à la source de TVA, et relève de la franchise en base de TVA. **BOI-BNC-SECT-20-10-50 § 20**

La circonstance que les droits d'auteur perçus par un contribuable soient entièrement déclarés par des tiers ne dispense pas celui-ci de tenir un livre-journal et de pouvoir justifier ses recettes et ses dépenses.

**CE du 26 Mai 1993 - n° 87404**

- **Durée de l'option**

L'option est valable pour l'année au titre de laquelle elle a été formulée et pour les deux années suivantes. Rappelons qu'elle ne bénéficie pas d'une reconduction tacite, elle doit donc de ce fait être reformulée selon les mêmes obligations que l'option initiale.

**BOI-BNC-SECT-20-10-50**

## **B - RETENUE A LA SOURCE DE L'IMPOT SUR LE REVENU**

Sur option, les auteurs, artistes et sportifs, domiciliés en France, peuvent demander à bénéficier d'une retenue à la source de l'Impôt sur le Revenu de 15 % des rémunérations brutes.

Cette retenue à la source n'est pas libératoire de l'Impôt sur le Revenu.

**Article 182 C du CGI**

→ Les bénéficiaires de droits d'auteur peuvent bénéficier du dispositif prévu à l'article 100 bis du CGI permettant de soustraire, de la moyenne de leurs recettes de l'année et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses des mêmes années (option possible pour 5 ans). Ce dispositif fait l'objet d'une étude détaillée au niveau de la profession d'ARTISTES.

## **III - TVA**

### **A - RETENUE A LA SOURCE DE LA TVA**

Conformément à l'article 5 de la loi 91-716 du 26 juillet 1991, les auteurs sont soumis de plein droit à la TVA, depuis le 1er octobre 1991. Il leur est toutefois possible de bénéficier d'un dispositif les dispensant de toutes obligations au regard de la TVA.

Ce dispositif confère aux éditeurs, aux sociétés de perception et de répartition de droits et aux producteurs qui versent des droits d'auteur, l'obligation d'opérer, sur les droits versés aux auteurs, une retenue à la source de la TVA due par l'auteur.

Notons que l'auteur peut renoncer à ce dispositif.

- **Champ d'application :**

- **Personnes soumises à la retenue :**

La retenue à la source de la TVA ne peut être opérée que par des personnes (éditeurs...) elles-mêmes redevables de la TVA. Les personnes soumises à cette obligation sont contraintes de déclarer et d'acquitter au Trésor Public la TVA retenue, dans les mêmes conditions que leurs propres opérations.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 20**

Sont soumis à cette obligation :

- les éditeurs **BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 30,**
- les sociétés de perception et de répartition des droits **BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 40,**
- les producteurs de phonogrammes et d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles **BOI-**

**TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 50**

- **Nature des droits soumis à la retenue :**

Constituent des droits d'auteur pour lesquels la retenue à la source est applicable, les droits d'auteur résultant de l'exploitation des droits à rémunération pour copie privée, de représentation et de reproduction.

Les titulaires de droits voisins du droit d'auteur, tels que les droits reconnus aux artistes interprètes, ne peuvent pas bénéficier du dispositif de retenue à la source de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 60**

- **Bénéficiaires des droits :**

Sont passibles de la retenue à la source de TVA, les droits d'auteur versés aux auteurs d'œuvres de l'esprit ou à leurs ayant droits.

Notons que cette possibilité n'est pas offerte aux auteurs d'œuvres architecturales et aux auteurs de logiciels.

Les auteurs installés à l'étranger ne peuvent pas bénéficier du dispositif de retenue à la source de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 70**

- **Dispositif de la retenue de TVA :**

- **Retenue de la TVA brute due par l'auteur :**

Les personnes soumises à la retenue (éditeurs...) doivent retenir la TVA brute due par l'auteur sur le montant des droits versés, au taux réduit.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 80**

- **Imputation d'un pourcentage forfaitaire de TVA déductible :**

Les droits à déduction de l'auteur, déterminés par l'article 285 bis, 5 du CGI, sont les suivants :

- 0,8 % du montant hors taxe des droits pour les auteurs établis en France

Métropolitaine ;

- 0,4 % pour les auteurs établis dans les départements de la Guadeloupe, de La

Réunion et de la Martinique.

**Art. 285 bis, 5 du CGI**

- **Versement au Trésor de la taxe nette due :**

Les personnes soumises à la retenue (éditeurs...) versent au Trésor la taxe nette due par l'auteur. Celle-ci est égale au montant hors taxe des droits multiplié par le taux net, constitué par la différence entre le taux applicable à l'opération et le taux de la déduction forfaitaire (soit pour un auteur établi en France Métropolitaine : 10 % - 0,8 % = 9,2 %).

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 90**

- **Déclaration de la TVA nette due par les auteurs**

Cette déclaration doit être établie par les personnes soumises à la retenue de TVA (éditeurs...).

Par conséquent, les auteurs n'ont aucune déclaration de TVA à établir.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 100**

### **- Relevé de droits adressé aux auteurs**

Les éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits, et les producteurs sont tenus, en leur qualité de personnes soumises à la retenue, d'adresser aux auteurs, lors de chaque paiement de droits, un relevé des droits faisant état des mentions suivantes :

- le montant des droits hors taxe,
- le montant de la TVA brute calculée compte tenu du taux légalement applicable,
- le montant de la TVA nette acquittée au Trésor pour le compte de l'auteur compte tenu de l'imputation de la TVA déductible déterminée forfaitairement,
- le montant de la somme à acquitter à l'auteur (sous réserve d'autres retenues sociales effectuées pour le compte de l'auteur : cotisations à l'AGESSA, CSG et CRDS).

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 120**

- **Conséquences de la retenue de TVA pour les auteurs :**

### **- Incidence sur les recettes :**

Les droits d'auteur sont à déclarer "net perçu". Ils sont donc fiscalisés sur 100,8 % de leurs droits originels bruts.

### **- Auteurs ne percevant que des droits d'auteur soumis à la retenue :**

Les bénéficiaires de droits retenus à la source ne sont tenus à aucune obligation comptable au titre de la TVA, mais doivent conserver les relevés de leurs droits qui leur sont adressés par les éditeurs, les sociétés de perception et de répartition de droits, et les producteurs.

Toutefois, lorsqu'ils renoncent au dispositif de retenue à la source, ils sont soumis aux règles normales d'assujettissement à la TVA et de Franchise en Base de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 180 et 190**

### **- Auteurs percevant d'autres recettes :**

Pour l'appréciation de la franchise en base de TVA, il convient de tenir compte du montant total des recettes (droits soumis à la retenue + recettes autres).

En cas de dépassement du seuil de franchise en base de TVA, le droit à déduction diffère selon la nature de l'opération :

- biens utilisés exclusivement ou de manière prépondérante pour l'activité de droits d'auteur soumise à retenue : récupération de la TVA impossible (dans cette situation l'auteur a bénéficié de la déduction forfaitaire de 0,8 % ou 0,4 %).

- biens utilisés de manière prépondérante pour l'autre activité : récupération de la TVA dans les conditions de droit commun.

Cette règle s'applique également aux biens autres que les immobilisations ainsi qu'aux services communs qui ne peuvent être matériellement affectés.

→ Détermination de la taxe due au Trésor : Montant HT des autres recettes x (Taux TVA applicable - taux de déduction forfaitaire)

Notons que lorsque l'auteur a renoncé au dispositif de retenue à la source, celui-ci suit les règles normales d'assujettissement, de franchise en base et de récupération de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 210 et suivants**

## SITUATION DES AUTEURS AU REGARD DE LA TVA EN FONCTION DU VOLUME ET DE LA NATURE DES RECETTES

Les chiffres ne sont donnés que pour exemple

	Revenus d'auteurs		Recettes provenant d'autres activités	Recettes Totales	Conséquences
	Retenue à la source	Ne faisant pas l'objet de la retenue à la source			
Volume des Recettes	30 000 €		10 000 €	40 000 €	→ 10 000 € exonérés de TVA (Recettes Totales < 44 500 € et recettes des autres activités < 18 300 € (seuils 2020 à 2022)) ☑ → Possibilité de renoncer au dispositif de retenue à la source
		30 000 €	10 000 €	40 000 €	→ Franchise en base (Recettes Totales < 44 500 € et recettes des autres activités < 18 300 €)
	30 000 €		30 000 €	60 000 €	→ Retenue à la source sur les droits d'auteur → Taxation des autres recettes car recettes totales > 44 500 € (ou autres recettes > 18 300 €)
	30 000 €	20 000 €	10 000 €	60 000 €	→ Droit à déduction sur dépenses afférentes aux autres recettes : OBLIGATOIREMENT selon pourcentage forfaitaire (0,8 % ou 0,4 % selon le lieu d'établissement)
	10 000 €		25 000 €	35 000 €	→ Détermination sur CA 3 de la taxe due au Trésor : montant HT des autres recettes x (taux de TVA applicable - taux de déduction forfaitaire) → Possibilité de renoncer au dispositif de retenue à la source pour récupérer la TVA réelle
		10 000 €	25 000 €	35 000 €	→ Franchise en Base pour recettes afférentes aux revenus d'auteurs (Recettes Totales < 44 500 €) → Taxation des autres recettes car montant des recettes de cette activité > 18 300 € → Récupération de la TVA selon le coefficient taxateur
		30 000 €	30 000 €	60 000 €	→ Règles normales d'assujettissement à la TVA car recettes totales > 44 500 €

- **Renonciation à la retenue à la source :**

- **Forme :**

L'auteur est obligatoirement tenu, pour renoncer à la retenue à la source, d'adresser :

- au Service des Impôts des Entreprises : lettre recommandée avec accusé de réception à l'attention du chef du Service des Impôts des Entreprises du lieu d'exercice de la profession ;

- aux éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits et, producteurs dont il perçoit des droits : une copie de la lettre recommandée adressée au Service des Impôts des Entreprises et le justificatif de l'envoi avec accusé de réception à ce service.

- aux éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits et, producteurs avec lesquels l'auteur signe un nouveau contrat : une copie de la lettre recommandée adressée au Service des Impôts des Entreprises.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 280**

Les auteurs qui souhaiteraient revenir au dispositif de retenue à la source de TVA, après y avoir renoncé, sont tenus de remplir les mêmes obligations qu'en cas de renonciation.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 290**

- **Délais :**

L'auteur peut renoncer au dispositif de retenue à la source à tout moment. La renonciation prend effet le premier jour du mois suivant celui au cours duquel la demande est adressée au Service des Impôts des Entreprises (date de l'envoi de l'accusé de réception).

En cas de demande de retour à ce dispositif après y avoir renoncé, la demande doit intervenir dans les 30 jours qui précèdent la fin de la période couverte par la renonciation (cf infra).

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 300 et s.**

- **Durée de la renonciation :**

La renonciation couvre obligatoirement une période qui expire à la fin de la quatrième année qui suit celle au cours de laquelle elle a été notifiée.

Cette renonciation est renouvelable par tacite reconduction pour une nouvelle période de 5 ans (sauf demande de retour au dispositif de retenue à la source dans les 30 jours qui précèdent la fin de la période couverte par la renonciation (cf supra)).

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-30 § 310 et 320**

- **Exemples de relevés de droits d'auteur :**

- **Auteur bénéficiant du dispositif de la retenue de TVA**

Droits d'auteur HT		1 000,00 €
TVA 10 %		100,00 €
	<b>DROITS D'AUTEUR TTC</b>	<b>1 100,00 €</b>
TVA acquittée au Trésor pour votre compte (1 000 € x 9,20 %)	-	92,00 €
	<b>DROITS D'AUTEUR NETS DE TVA</b>	<b>1 008,00 €</b>
Cotisation AGESEA (1 000 € x 0,85 %)	-	8,50 €
CSG Déductible (1 000 € x 98,25 % x 6,8 %)	-	66,81 €
	<b>NET FISCAL</b>	<b>932,69 €</b>
CSG Non Déductible (1 000 € x 98,25 % x 2,40 %)	-	23,58 €
CRDS (1 000 € x 98,25 % x 0,50 %)	-	4,91 €
	<b>NET A PAYER</b>	<b>904,20 €</b>

- **Auteur ayant renoncé au dispositif de la retenue de TVA**

	DROITS D'AUTEUR HT	1 000,00 €
Cotisation AGESEA (1 000 € x 0,85 %)	-	8,50 €
CSG Déductible (1 000 € x 98,25 % x 6,8 %)	-	66,81 €
	NET FISCAL	924,69 €
CSG Non Déductible (1 000 € x 98,25 % x 2,40 %)	-	23,58 €
CRDS (1 000 € x 98,25 % x 0,50 %)	-	4,91 €
TVA 10 %	+	100,00 €
	NET A PAYER	996,20 €

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

→ Une étude relative à l'imposition des auteurs à la Contribution Économique Territoriale est menée au chapitre « Auteurs-Compositeurs ».

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

En matière sociale, les droits d'auteur relèvent du régime général.

Leur régime est financé par :

- Une Cotisation d'Assurance-Vieillesse

Cette cotisation ne peut faire l'objet d'un prélèvement à la source par les tiers. Elle est calculée sur la part des revenus artistiques qui n'excèdent pas le plafond annuel de la Sécurité Sociale, et tient compte, le cas échéant, des revenus salariés de l'auteur.

- Une Cotisation d'Assurance maladie-maternité-invalidité-décès

Cette cotisation fait l'objet d'un prélèvement à la source par les éditeurs, sociétés de perception et de répartition de droits, et les producteurs qui la déclarent et la reversent à l'AGESEA (0,85 % des droits d'auteur HT).

Notons que les auteurs ne doivent aucune cotisation au titre des allocations familiales, étant entendu que les prestations sociales des auteurs sont financées par une contribution à la charge des diffuseurs (1 % des droits d'auteur HT).

Les cotisations de CSG-CRDS font également l'objet d'un prélèvement à la source (retenue faite sur une base de 98,25 % des droits HT)

Caisses chargées du recouvrement des cotisations des Auteurs :

Sécurité Sociales des Artistes-Auteurs  
(fusion Agessa et MDA)  
60 Rue du Faubourg Poissonnière  
75 010 PARIS  
☎01 53 35 83 63  
<http://www.secu-artistes-auteurs.fr>

IRCEC (Retraite Complémentaire Obligatoire)  
30 Rue de la Victoire  
75 009 PARIS CEDEX 09  
☎01 80 50 18 88  
[www.ircec.fr](http://www.ircec.fr)

➤ **BON À SAVOIR**

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Syndicat National des Auteurs Compositeurs  
80 Rue Taitbout  
75 009 PARIS  
Tel : 01 48 74 96 30  
[www.snac.fr](http://www.snac.fr)

→ *Code NAF*

9003 B - Autre création artistique

→ *Convention collective nationale* pour les entreprises artistiques et culturelles N° 3226 –  
Etendue par arrêté du 4 Janvier 1994





## I - DÉFINITION

L'enseignement a pour but essentiel de développer les connaissances d'un élève par la transmission du savoir. Il convient donc de distinguer le terme d'« enseignement » de celui d'« apprentissage » qui a pour but de transmettre un savoir-faire.

Les thèmes abordés par les professionnels de l'enseignement, étant moins ciblés, il convient également de distinguer leur activité de celle exercée par les Formateurs (voir chapitre Formateurs).

## II - RÉGIME FISCAL

### A - CATÉGORIE D'IMPOSITION SELON LA NATURE DE L'ACTIVITÉ D'ENSEIGNANT

Les activités d'enseignement dans lesquelles l'aspect intellectuel est prédominant revêtent par nature un caractère non commercial. Ces activités sont donc imposées en Bénéfices Non Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-20 § 50, 80*

- **Chef d'établissement scolaire, Professeur libre et Professeur d'Arts d'agrément :**

Ils sont réputés exercer une activité non commerciale, à condition qu'ils n'aient pas le statut de salarié ou, pour les chefs d'établissement, qu'ils n'emploient pas un nombre important de collaborateurs, caractérisant l'activité de Bénéfices Industriels et Commerciaux.

- **Professeurs donnant des leçons particulières :**

Les rémunérations perçues sont normalement taxées en Bénéfices Non Commerciaux.

Toutefois, lorsque les leçons sont données pour le compte d'un établissement d'enseignement dans des conditions impliquant un état de subordination vis-à-vis de sa direction, ces rémunérations sont soumises au régime des Traitements et Salaires.

- **Conférences en entreprises :**

Si l'enseignement donné au sein de l'entreprise est dispensé moyennant le paiement d'un salaire suivant un horaire, sur un sujet imposé et selon des prescriptions définies par la direction, les rémunérations perçues relèvent des Traitements et Salaires.

En revanche, en l'absence de subordination à l'égard de l'entreprise où est effectuée la conférence, l'enseignant est regardé comme exerçant une activité indépendante. Les rémunérations perçues sont donc imposées au titre des Bénéfices Non Commerciaux.

- **Cours par correspondance :**

Les collaborateurs d'établissements d'enseignement par correspondance chargés de la rédaction des cours et de la correction des copies des élèves sont considérés, en principe, comme exerçant une profession libérale.

Cependant, dans la mesure où la taxe sur les salaires est acquittée par l'établissement d'enseignement, l'Administration admet que les rémunérations perçues soient assujetties à l'impôt au titre des Traitements et Salaires.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-20 § 130 et 140*

- **Professeurs rédigeant et éditant des ouvrages scolaires :**

Les professeurs qui rédigent et éditent ensemble des ouvrages scolaires peuvent bénéficier du régime réservé aux auteurs-éditeurs dans la mesure où il est établi que chacun des intéressés participe à la rédaction de la publication et supporte les risques de son édition.

Lorsque l'auteur assure l'édition et la vente de ses œuvres, il est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux pour l'ensemble des profits qu'il réalise.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20 § 80**

- **Prestations d'enseignement assorties de la fourniture de logement et de nourriture :**

Si l'enseignant fournit à ses élèves le logement et la nourriture, ces prestations n'enlèvent pas à la profession exercée son caractère non commercial, lorsqu'elles ont seulement pour objet de faciliter la tâche d'enseignement.

En revanche, lorsque l'enseignement constitue une activité indépendante des prestations en nature ou de services, l'enseignant doit être regardé comme réalisant à la fois des Bénéfices Non Commerciaux (activité d'enseignement) et des Bénéfices Industriels et Commerciaux (fourniture du logement et de la nourriture).

L'article 155 du CGI permet d'imposer au titre des Bénéfices Industriels et Commerciaux l'ensemble des profits réalisés si l'activité d'enseignement est accessoire aux opérations commerciales.

Les règles d'imposition données en ce qui concerne la nourriture et le logement des élèves sont applicables aux profits retirés de la vente et de la publication d'ouvrages.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-20 § 10 à 40**

## **B - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX**

Lorsque l'importance des capitaux investis, de la main d'œuvre employée et des moyens matériels utilisés est telle que l'activité exercée procède plus de la spéculation sur les différents éléments mis en œuvre que de la mise en œuvre des compétences propres du chef d'établissement, les revenus perçus relèvent alors des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

**Réponse Jeffray - AN - 25 Avril 1994 - Réponse Girard - AN - 22 Avril 1996 - BOI-BNC-CHAMP-10-20 § 70**

L'activité d'enseignement revêt un caractère commercial lorsqu'elle est menée en grande partie par des entreprises sous-traitantes et des intervenants extérieurs.

Et ce, même si les moyens matériels mis en œuvre pour dispenser les cours dans les locaux des entreprises clientes sont modestes, que la société n'a employé qu'un attaché commercial et deux vacataires, et que le gérant a personnellement déployé une activité importante pour la gestion de la société.

**CE du 23 Juin 2000 - n° 197857**

## **C - IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

Une société civile exploitant un établissement d'enseignement relève en principe du régime fiscal des Bénéfices Non Commerciaux.

Elle peut, dans certains cas, relever du régime de l'impôt sur les Sociétés si la société exploite l'établissement de façon commerciale.

Tel est le cas notamment :

- lorsque les associés participent peu ou pas à l'activité d'enseignement ;
- lorsque les moyens mis en œuvre en matière de locaux, de personnels et de matériels sont particulièrement importants ;
- lorsque la société a d'importantes dépenses de publicité.

**CE du 10 Octobre 1979 - n° 09441**

**BOI-IS-CHAMP-10-30**

NOTA: Compte tenu de ces éléments, les sociétés civiles exploitant un établissement d'enseignement relèvent le plus souvent de l'IS.

## D - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- **Charges déductibles :**

Les dépenses d'appareillage et de prothèses ont, normalement, le caractère de dépenses personnelles. En principe, elles ne peuvent donc pas venir en déduction des bénéfices réalisés par les titulaires des Bénéfices Non Commerciaux.

Toutefois, il est admis, pour les titulaires de Traitements et Salaires, de considérer comme une dépense professionnelle à concurrence de la moitié de son montant, la fraction des dépenses d'acquisition et d'entretien de l'appareil restant définitivement à la charge du contribuable après remboursement par la sécurité sociale, par une mutuelle ou par tout autre organisme de prévoyance. Les conditions susceptibles de permettre une telle déduction sont les suivantes :

- Le port de l'appareil ou de la prothèse doit être indispensable pour remédier à un grave handicap qui, non corrigé, interdirait l'exercice normal d'une activité professionnelle ;
- Le contribuable doit avoir opté pour les frais réels.

Il est admis que cette doctrine soit également appliquée par les titulaires de Bénéfices Non Commerciaux.

Cependant, il est précisé que ce n'est que dans des situations très exceptionnelles, pour tenir compte des conditions d'emploi imposées aux titulaires de BNC, BIC ou BA dont les fonctions exigent un contact direct et permanent avec le public, que ces frais peuvent être regardés comme ayant un caractère professionnel.

*Réponse Dumont - AN - 14 Novembre 2006*  
*BOI-BNC-BASE-40-60-60 § 330*

Les dépenses vestimentaires, telles que survêtement et chaussures, ne sont pas déductibles dès lors qu'elles ne se rattachent pas spécifiquement à l'exercice de la profession.

*Réponse TREGOUET - Sénat - 23 Octobre 2003*  
*BOI-BNC-BASE-40-60-60 § 310 et 320*

## III - TVA

Les activités d'enseignement non exonérées (et autres que celles relevant de la formation professionnelle continue) sont imposables à la TVA quelles que soient les modalités d'exécution des prestations ou la forme juridique des établissements qui les effectuent.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40*

L'article 261, 4-4° du CGI, pris en application de la sixième directive, exonère de la TVA :

- les enseignements scolaire et universitaire, technique, agricole et à distance réglementés,
- les cours ou leçons relevant de l'enseignement scolaire, universitaire, professionnel, artistique ou sportif, dispensés par des personnes physiques indépendantes en dehors du cadre de l'exploitation d'un établissement d'enseignement et qui sont rémunérées directement par les élèves.

La condition tenant à la rémunération directe par les élèves ne peut être considérée comme satisfaite lorsque l'enseignant recourt aux services de salariés pour dispenser les cours.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 370*

## A - DISCIPLINES

L'exonération de TVA prévue à l'article 261 du CGI s'applique sans qu'il y ait lieu de rechercher si l'enseignant est titulaire du diplôme requis.

*TA Versailles du 4 Avril 1995 - n° 87718*

- **Arts culinaires :**

L'art culinaire figure au rang des disciplines pouvant bénéficier de l'exonération prévue par l'article 261, 4° b du CGI.

Les cours de cuisine sont donc exonérés de TVA si toutes les autres conditions sont satisfaites.

*Réponse DGI de Bercy - 04 Février 2008*

Conformément au m de l'article 279 du CGI, les ventes à consommer sur place sont soumises au taux intermédiaire de TVA de 10 %. Les prestations d'enseignement de la cuisine relèvent quant à elles du taux normal de la TVA.

Lorsque le professionnel applique une facturation forfaitaire, il convient de ventiler les recettes correspondant à chaque taux. A défaut, le prix doit être soumis en totalité au taux normal. Au cas d'espèces, la méthode de ventilation de la prestation globale en fonction du temps passé à chaque étape doit être retenue lorsque les cours de cuisine sont suivis d'une consommation sur place.

Par conséquent, les recettes doivent être ventilées de la manière suivante :

\* taux réduit : Forfait x (temps consacré pour la dégustation / durée totale de la prestation)

\* taux normal : Forfait x (temps consacré pour l'enseignement / durée totale de la prestation)

Précisons, par ailleurs, que les boissons alcoolisées servies au cours de la dégustation sont obligatoirement soumises au taux normal de TVA.

Lorsque le cours de cuisine n'est pas suivi d'une dégustation sur place mais de l'emport des plats préparés par le client, le taux normal s'applique à l'intégralité du prix de la prestation.

*BOI-TVA-LIQ-30-20-10-20 § 130*

À noter que ce BOI précise la taxation des cours de cuisine, à contrario de la réponse écrite que nous ont donné les services de la Législation Fiscale de Bercy.

- **Moto Cross :**

Etant classés comme discipline sportive par le Ministère de la Santé et des Sports, les cours de Moto Cross bénéficient de l'exonération de TVA lorsque toutes les conditions sont réunies.

*Réponse DGI de Bercy - 05 Août 2009*

- **Stretching :**

L'enseignement du stretching peut être regardé comme un enseignement sportif au sens de l'article 261,4-4°-b du CGI alors même que cette discipline n'est pas au nombre des activités physiques ou sportives reconnues par la direction des sports du ministère de la jeunesse et des sports.

Les cours ou leçons de stretching dispensés par des personnes physiques, rémunérées directement par leurs élèves, sont donc exonérés de TVA.

*TA Pau du 27 Avril 2004 - n°02-1730*

- **Guides de Haute Montagne :**

L'Administration considère que les guides de haute montagne ont une mission d'enseignement et qu'à ce titre, ils bénéficient de l'exonération de TVA prévue à l'article 261, 4-4° du CGI.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 300 et 310*

- **Relaxation :**

L'enseignement des techniques de la relaxation (proches du yoga), de la naturopathie, de la sophrologie, de l'iridologie et de la myothérapie ne peut être regardé comme un enseignement visé à l'article 261 du CGI susceptible de bénéficier de l'exonération prévue par ses dispositions.

*CAA Lyon du 13 Novembre 2003 n° 98-823 - CE du 25 Octobre 1995 n° 155560 - TA Strasbourg du 5 Mai 1998 n° 93-2833 - CAA Paris du 1er Février 2001 n° 97-1699 - TA Pau du 27 Avril 2004 - n° 02-411*

- **Professeurs de Yoga :**

Le yoga n'est pas reconnu en tant que discipline sportive par le ministère de la jeunesse et des sports.

Dans ces conditions, les professeurs de yoga ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 261-4-4°-b du CGI.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40 § 360*

- **Shiatsu :**

N'étant pas reconnue comme une discipline sportive par le Ministère de la Santé, de la jeunesse et des sports, l'enseignement du shiatsu ne peut bénéficier de l'exonération de TVA prévue par l'article 261-4-4°b du CGI.

*Réponse DGI de Bercy - 20 Août 2007*

- **Arts Energétiques Chinois :**

Suite à la publication de l'arrêté du 12 juillet 2007 du ministre chargé de la jeunesse et des sports, les arts énergétiques chinois (tels que le qi gong) sont reconnus comme discipline sportive.

L'enseignement de ces disciplines est donc exonéré de TVA depuis le 9 septembre 2007 (lendemain de la publication de l'arrêté).

*Réponse DGI de Bercy - 2 Avril 2008*

- **Équitation :**

Concernant les Centres Équestres, les activités d'enseignement de l'équitation, de prise en pension des chevaux et leur location, sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-40 § 380*

- **Tapiserie et pose de papier peint muraux :**

Etant classés comme discipline artistique, les cours de tapiserie et de pose de papiers peints muraux bénéficient de l'exonération de TVA prévue par l'article 261-4-4°b du CGI lorsque toutes les conditions sont réunies.

*Réponse DGI de Bercy - 28 Octobre 2010*

*Réponse DGI de Bercy - 17 Février 2011*

- **Méthode « Pilate » :**

Les cours « Pilates » sont classés comme discipline sportive par le Ministère de la Santé et des Sports, sous réserve que l'activité soit encadrée, rémunérée et enseignée par une personne qualifiée.

Ils bénéficient donc de l'exonération de TVA, lorsque toutes les conditions sont réunies.

*Réponse DGI de Bercy - 22 Avril 2011*

## B - CONDITIONS RELATIVES A L'EXERCICE DE LA PROFESSION

- **Cours dispensés personnellement :**

- Sociétés :

Les professeurs de danse associés avec leur conjoint dans le cadre d'une société de fait, ce qui suppose que les deux époux participent à la direction et au contrôle de l'entreprise ainsi qu'aux bénéfices et aux pertes de la société, ne peuvent pas être considérés comme agissant à titre individuel. Les recettes perçues par la société de fait sont en conséquence soumises de plein droit à la TVA.

*Réponse Chevallier - AN - 16 Avril 1990*

Les sociétés de capitaux et sociétés civiles, qu'elles recourent ou non à des salariés, sont redevables de la TVA dans les conditions de droit commun sur la totalité de leurs recettes.

L'exonération prévue à l'article 261,4-4°-b du CGI concerne seulement les personnes physiques et non pas les personnes morales, les sociétés civiles en sont donc exclues.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 360*

Une société qui n'est pas constitutive de l'un des établissements visés à l'article 261,4-4° du CGI ne peut pas bénéficier de l'exonération prévue à cet article pour les activités d'enseignement de l'anglais qu'elle effectue sur le fondement de conventions passées avec des établissements d'enseignement visés à cet article.

*CAA Versailles du 19 Juillet 2005 - n° 03-1683*

- Encaissement direct des rémunérations :

Les professeurs d'une école de musique ne peuvent être regardés comme rémunérés directement par leurs élèves lorsque ceux-ci règlent l'ensemble des frais de scolarité au directeur qui en reverse ensuite une partie aux professeurs ayant dispensé l'enseignement.

Ces rémunérations ne peuvent donc pas bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 261,4-4° du CGI.

*CE du 26 Janvier 2000 - n° 169626*

Les sommes perçues par un organisateur de stages de foot, qui dirige ces stages et confie l'encadrement des participants à des personnes qualifiées qu'il rémunère par des rétrocessions, ne peuvent être considérées comme rémunérant directement son activité.

Les recettes encaissées sont donc assujetties à la TVA.

*CAA Marseille du 11 Octobre 2001 - n° 98-1371*

Selon l'administration, l'exonération prévue à l'article 261,4-4° du CGI reste possible lorsque la rémunération du professeur est collectée et complétée par un comité d'entreprise.

*Lettre SLF du 11 Avril 1988 adressée au Président du Syndicat National des Professeurs de Yoga*

*Nota :* Cette solution semble garder sa valeur dans la mesure où elle est susceptible d'intéresser d'autres disciplines que le yoga bien que les professeurs de cette discipline soient désormais exclus de l'exonération de TVA prévue à l'article 261, 4-4° du CGI.

- **Absence de salariés :**

L'exonération de TVA prévue à l'article 261, 4-4° du CGI n'est pas remise en cause lorsque l'enseignant qui dispense personnellement les cours s'adjoint les services d'un tiers qui apporte un simple concours bénévole.

*Réponse De Villiers - AN - 02 Juin 2003*

Le fait qu'un conjoint collaborateur apporte son concours à l'enseignant ne remet pas en cause le bénéfice de l'exonération de TVA prévue à l'article 261-4-4° du CGI dès lors qu'il ne perçoit aucune rémunération et qu'il n'a pas la qualité d'associé.

*Réponse DGI Bercy - 17 Novembre 2006*

L'intervention d'autres enseignants auxquels le professionnel rétrocède des honoraires ne peut être regardée comme bénéficiant de l'exonération de TVA prévue à l'article 261, 4-4° du CGI.

*CAA Nantes 27 Mars 2007 - n° 06-725*

En cas d'embauche, par un enseignant, d'un salarié en CDD saisonnier, seules les recettes perçues correspondant à la période durant laquelle le salarié a été employé permettent d'apprécier le bénéfice ou non de la franchise en base de TVA.

Ainsi, un enseignant employant un salarié uniquement l'été pourra bénéficier de la franchise en base de TVA tant que les recettes de cette seule période estivale n'excèdent pas 34 400 € (seuils 2020 à 2022), et ce même si ses recettes annuelles totales sont supérieures à 34 400 € (seuils 2020 à 2022).

*Réponse DGI Bercy - 17 Août 2011*

- **Enseignement dans un établissement scolaire :**

Un contribuable exerçant une activité d'enseignement à titre libéral au sein d'un établissement scolaire ne peut bénéficier de l'exonération de TVA en application de l'article 261, 4-4° du CGI (établissements d'enseignement primaire, scolaire, universitaire, ...).

En effet, l'enseignant libéral ne bénéficie pas de facto de l'exonération de l'établissement scolaire.

Par suite les recettes perçues à ce titre doivent être obligatoirement soumises à la TVA, sauf à pouvoir justifier d'une autre exonération telle que celle prévue à l'article 261, 4-4° b du CGI (cours et leçons particulières).

*CE 11 Avril 2014 - n° 353219*

*CJUE ord. 7-10-2019 affaire 47/19*

## **IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE**

Sont exonérés de Contribution Économique Territoriale, les professeurs de lettres, sciences et arts d'agrément.

*Art. 1460 § 3 du CGI*

Cette exonération s'applique aux professionnels qui enseignent :

- la littérature, les langues vivantes ou les langues mortes, les mathématiques, les sciences physiques, naturelles, les sciences humaines, le droit, etc.
- le dessin, la peinture, la musique, le chant, la déclamation, la danse ainsi que la culture physique, la gymnastique et les sports en général.

L'exonération n'est accordée que si les professeurs dispensent leur enseignement personnellement, soit à leur domicile ou au domicile de leurs élèves, soit dans un local dépourvu d'enseigne et ne comportant pas un aménagement spécial.

Ne sont pas concernés par cette exonération :

- les professeurs qui possèdent un véritable établissement ouvert au public, c'est-à-dire un local affecté spécialement aux cours, ayant un aménagement professionnel caractérisé et dans lequel les élèves sont reçus habituellement par groupe ;
- les entreprises qui donnent des cours par correspondance (enseignement à distance) ;
- les professeurs qui dispensent un enseignement pratique (dactylographie, informatique, couture, cuisine, conduite automobile...).

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 140*

*Nota :* La circonstance qu'un professeur de danse exerce son activité au sein d'un local comportant des barres et du parquet ne fait pas obstacle à l'exonération de Contribution Économique Territoriale. En effet, ces composants ne constituent pas un aménagement spécial du local.

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 130*

Alors même que son activité revêtirait pour partie un caractère pédagogique, un arbitre de football ne peut pas être assimilé à un professeur au sens des dispositions de l'article 1460 § 3 du CGI.



De ce fait, il ne peut bénéficier de l'exonération de Contribution Économique Territoriale.

*CAA Nancy du 13 Février 1990 - n° 89-573*

Une personne qui donne des cours de coupe à des jeunes filles, en vue de l'obtention d'un CAP coiffure n'est pas exonérée de Contribution Économique Territoriale.

*Réponse Estève - SENAT - 12 Février 1958*

Une personne exerçant les fonctions de professeur de gymnastique suppléant de la ville de Paris et qui donne en plus des cours de gymnastique corrective au domicile de certains de ses élèves, ne saurait être considérée comme un enseignant d'un art d'agrément au sens des dispositions de l'article 1460 § 3 du CGI.

Le fait que l'intéressée ne pratiquait pas de massage et qu'elle n'exerçait pas à son domicile personnel est sans influence sur l'imposition à laquelle elle a été à bon droit assujettie à raison de ladite activité.

*CE du 9 Octobre 1967 - n° 70242*

Les personnes qui n'exploitent pas un établissement d'enseignement pour leur compte mais qui se bornent à donner des cours dans des établissements privés sans être titulaires d'un contrat de louage de services et sans se trouver dans un état de subordination vis-à-vis de ces établissements bénéficient de l'exonération de Contribution Économique Territoriale.

*Réponse Germain - AN - 23 Juillet 1966*

Les personnes qui n'exploitent pas un établissement d'enseignement mais se bornent à donner des cours, conférences et séminaires, à titre indépendant, pour le compte d'associations privées assurant la formation professionnelle continue, ou de tous autres établissements privés bénéficient de l'exonération de Contribution Économique Territoriale.

*Réponse Mesmin - AN - 08 Décembre 1977 - Réponse Myard - AN - 28 Mai 2001*

Les leçons privées dispensées par un professeur de tennis ne sont pas exonérées de Contribution Économique Territoriale dès lors que ce dernier bénéficie de deux courts de tennis appartenant à une association et de la publicité faite au club par cette association (signalement des locaux au public par divers procédés).

*CAA Lyon du 12 Décembre 2002*

Compte tenu du fait que l'enseignement représente une part prépondérante dans l'exercice de leurs activités (transmission d'un savoir-faire propre, mobilisation de connaissances et de techniques liées à leur pratique dans un environnement spécifique), les moniteurs titulaires du brevet d'Etat d'alpinisme, de ski, de parapente et de canyoning bénéficient de l'exonération de Contribution Économique Territoriale prévue à l'article 1460 § 3 du CGI.

Il est rappelé que les structures qui regroupent ces professionnels en mettant à leur disposition un local et du matériel et en assurant l'accueil commun de la clientèle sont assujetties à la Contribution Économique Territoriale.

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 160*

## **V - DECLARATION D'ACTIVITE**

Les professionnels titulaires d'un diplôme, d'un titre à finalité professionnelle ou d'un certificat de qualification inscrit sur la liste arrêtée par le Ministre chargé des sports peuvent exercer une activité d'enseignement, d'encadrement ou d'animation d'une activité physique ou sportive contre rémunération.

Néanmoins, ils sont tenus, au préalable, d'établir une déclaration au préfet du Département dans lequel le professionnel compte exercer à titre principal.

Les mentions obligatoires et modalités sont précisées par l'article II-12 du Code du Sport.

*Art. A212-176*

Cette déclaration doit être renouvelée tous les 5 ans.



Précisions : Les personnes ayant déclaré leur activité conformément aux dispositions de l'arrêté du 12 Janvier 1994 conservent le bénéfice de cette déclaration pour la durée de 3 ans initialement prévue. Au terme de ce délai, elles procéderont au renouvellement selon les nouvelles règles en vigueur.

*Arrêté du 23 Octobre 2013*

## VI - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les moniteurs de ski des Ecoles de Ski Français (ESF), les élèves-moniteurs de ski qui effectuent leurs stages dans les ESF, et les moniteurs de ski ESF détachés dans des clubs relèvent du régime des travailleurs non salariés non agricoles.

*Lettre ministérielle du 23 Octobre 1985*

Caisse de retraite des enseignants et professeurs indépendants :

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

Tel : 01 44 95 68 49

[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Code NAF*

8559 B- Autres enseignements

8551 Z- Enseignements de disciplines sportives et d'activités de loisirs

### EN RÉSUMÉ

→ Les activités d'enseignement sont imposées en Bénéfices Non Commerciaux. Cependant, dès que l'enseignant se trouve dans un état de subordination caractéristique d'un contrat de travail, les rémunérations perçues sont alors imposées en Traitements et Salaires.

→ Revenus imposables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux lorsque les prestations d'hébergement sont prépondérantes.

→ Les sociétés civiles exploitant un établissement ayant recours à un nombre élevé de collaborateurs relèvent de l'Impôt sur les Sociétés.

→ Exonération de TVA si :

- L'activité fait partie des activités exonérées définies à *l'article 261, 4-4° du CGI* ;
- Enseignement dispensé personnellement par une personne physique ;
- Rémunération directe par les élèves ;
- Activité exercée sans l'aide d'un ou de plusieurs salariés.

→ Exonération de Contribution Économique Territoriale si :

- Activité entrant dans le champ d'application de l'exonération ;
- Enseignement dispensé personnellement, soit au domicile de l'enseignant ou au domicile des élèves, soit dans un local dépourvu d'enseigne et ne comportant aucun aménagement spécial.



## I - DÉFINITION

L'étiopathe utilise des méthodes d'analyse des pathologies et de traitement manuel.

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsqu'ils exercent leur activité à titre indépendant, les étiopathes sont considérés comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

## III - TVA

La profession d'étiopathe ne fait pas partie des professions médicales et paramédicales réglementées. C'est pourquoi les étiopathes doivent assujettir leurs recettes à la TVA et ne peuvent donc pas bénéficier de l'exonération prévue par l'article 261-4-1° du CGI, même s'ils sont titulaires d'un diplôme de Masseur-Kinésithérapeute.

**CE du 28 Avril 1993 - n° 119665**

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

L'activité d'étiopathe ne relève pas automatiquement de la CIPAV. En effet, l'Administration considère que le rattachement à la CIPAV des professions non classées ailleurs n'est pas automatique.

La Cour de Cassation a jugé que les étiopathes relevaient du régime d'assurance maladie maternité des non-salariés, même s'ils ne sont pas affiliés à une caisse d'assurance vieillesse des professions libérales et bien que cette profession ne soit ni réglementée, ni reconnue.

**Cour de Cassation - Chambre Sociale - Décision n° 87-14112 du 10 Mai 1989**

Depuis le 1er Janvier 2019, l'activité d'étiopathe relève de la Sécurité Sociale des Indépendants. Les professionnels qui ont créé leur activité avant cette date, restent affiliés à la CIPAV. Toutefois, un droit d'option jusqu'en 2023 (5 ans) est possible pour rejoindre le régime général.

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

8690 F - Activités de santé humaine non classées ailleurs

# EXPERTS-COMPTABLES ET COMMISSAIRES AUX COMPTES



## I - DÉFINITION

Spécialiste de la fiscalité, de la finance, du conseil et de la gestion, l'Expert-Comptable accompagne les dirigeants d'entreprises, de la tenue de leur comptabilité à l'établissement de leurs documents déclaratifs. En leur fournissant des outils d'analyse de gestion, l'Expert-Comptable permet à ses clients de prendre des décisions stratégiques.

Le Commissaire aux Comptes a, quant à lui, pour mission de contrôler les comptes publiés par une société et s'assurer que ceux-ci sont conformes à la réalité de l'entreprise.

## II - RÉGIME FISCAL

- **Caractère non rétrocedé des honoraires versés entre Commissaires aux Comptes et Experts - Comptables :**

Les honoraires versés entre les Experts - Comptables et les Commissaires aux Comptes ne répondent pas à la définition des honoraires rétrocedés, ces deux professions étant complètement indépendantes l'une de l'autre compte tenu de leurs natures et de leurs conditions d'exercice.

*Réponse Schumann - SENAT - 30 Octobre 1975*

- **Intérêts d'emprunts contractés pour l'acquisition de parts sociales :**

Lorsqu'un Expert-Comptable salarié d'une société contracte un emprunt pour l'acquisition des parts de cette société, les intérêts d'emprunts ne sont pas déductibles du montant des dividendes perçus. En effet, ces intérêts sont directement déductibles des revenus salariés. Les intérêts admis en déduction sont ceux qui correspondent à la part de l'emprunt dont le montant est proportionné à la rémunération annuelle perçue ou escomptée au moment où l'emprunt est contracté.

*Art. 83 - 3° du CGI).- CE du 30 Juin 2008 - n° 274480*

*37 Loi de Finances Rectificative pour 2008*

- **Cession d'une activité d'Expert-Comptable sous condition suspensive :**

Lors d'une cession de son activité individuelle à une société, un Expert-Comptable peut prévoir une clause par laquelle l'acte de cession n'est réputé valable qu'après accord préalable du Conseil Régional de l'Ordre des Experts - Comptables. Dans ce cas, la date de réalisation de la cession retenue est la date de l'agrément par le Conseil Régional de l'Ordre.

*CE du 11 Avril 2008 - n° 283956*

- **Cession d'une activité d'Expert-Comptable et poursuite d'une activité de commissariat aux comptes :**

La cession d'une activité d'Expert-Comptable ou de Commissaire aux Comptes peut être assimilée à la cession d'une branche complète d'activité même si, suite à cette cession, le professionnel continue d'exercer son autre activité. De fait, un contribuable qui cède son activité d'Expert-Comptable et continue d'exercer son activité de Commissaire aux Comptes, peut bénéficier du dispositif d'exonération des plus-values prévu par l'article 238 quinquies du CGI pour cette cession.

- **Droit de communication de l'Administration auprès des professions non commerciales :**

Les professions non commerciales dont l'exercice autorise l'intervention dans les transactions, les prestations de services à caractère juridique, financier ou comptable pour le compte de tiers sont soumises au droit de communication de l'Administration. Sont notamment concernés les agents

d'assurances, les avocats, les experts - comptables et les huissiers.

En effet, bien que tenus au secret professionnel, ces professionnels sont dans l'obligation de communiquer certaines informations en cas de demande de l'Administration (identité, montant, forme des versements et pièces annexes de ces versements).

**Art. L 86 du LPF**

### III - TVA

Les recettes perçues par un Expert-Comptable sont soumises à la TVA au taux normal.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 120**

### IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des Experts - Comptables :

Caisse d'Allocation Vieillesse des Experts - Comptables et des  
Commissaires aux Comptes (CAVEC)

48 Bis Rue Fabert  
75007 PARIS CEDEX  
Tel : 01 80 49 25 25  
[www.cavec.fr](http://www.cavec.fr)

#### ➤ **BON À SAVOIR**

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts -  
Comptables (CSOEC)  
200-216 Rue Raymond Losserand  
75680 PARIS CEDEX  
Tel : 01 44 15 60 00  
[www.experts-comptables.fr](http://www.experts-comptables.fr)

Compagnie Nationale des Commissaires aux  
Comptes (CNCC)  
200-216 Rue Raymond Losserand  
75680 PARIS CEDEX  
Tel : 01 44 77 82 82  
Fax : 01 44 77 82 28  
[www.cncc.fr](http://www.cncc.fr)

Institut Français des Experts-Comptables et  
des Commissaires aux Comptes (IFEC)  
139 Rue du Faubourg Saint Honoré  
75 008 PARIS  
Tel : 01 42 56 49 67  
[www.ifec.fr](http://www.ifec.fr)

Experts-Comptables et Commissaires aux  
Comptes de France (ECF)  
51 Rue Amsterdam  
75 008 PARIS  
Tel : 01 47 42 08 60  
[www.e-c-f.fr](http://www.e-c-f.fr)

→ **Code NAF**

6920 Z - Activités comptables

→ **Convention collective nationale** des Experts Comptables N° 3020 - Etendue par arrêté du 30  
Mai 1975



## I - DÉFINITION

Le Formateur offre un enseignement ciblé à un public souhaitant se remettre à niveau ou apprendre une nouvelle discipline.

La mission des formateurs est, avant tout, d'enseigner une discipline ou un savoir-faire précis (langues, informatique...). Ils sont donc des acteurs majeurs de la formation continue, et permettent aussi bien aux salariés de se tenir à jour par rapport aux évolutions du métier, qu'aux demandeurs d'emploi d'être compétitifs sur le marché.

Les formateurs préparent et animent les sessions de formation, mais ils participent aussi à l'élaboration des programmes pédagogiques.

Le Formateur se distingue de l'enseignant par les thèmes de formation qu'il dispense (technique), la clientèle visée (entreprises plutôt que particuliers) et le public formé (groupes plutôt que cours individuels).

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les intervenants de formation professionnelle sont présumés exercer une activité libérale et donc relever des Bénéfices Non Commerciaux dès lors qu'ils manifestent l'intention, dès le début de leur activité, d'exercer leur profession en totale indépendance et s'inscrivent en qualité de travailleur indépendant.

Constituent des critères d'indépendance :

- le fait que le formateur dispose d'une capacité personnelle qui lui confère un réel pouvoir de négociation auprès de la clientèle ;
- l'obligation pour le professionnel d'engager des dépenses non remboursées par le client avant le déroulement de la formation (achats de documents et de matériels...);
- l'incertitude sur la réalisation effective de certaines missions.

Les formateurs ne peuvent être considérés comme des salariés, du seul fait de leur insertion dans un service organisé.

Doivent cependant être considérés comme salariés, les formateurs qui exercent leur activité dans les conditions fixées par l'article L 311-2 du CSS (lien de subordination) et qui ne supportent aucun risque économique.

*Lettre Ministérielle du 25 Janvier 1988*

*Circulaire n°88/18 ACOSS du 12 Février 1988*

Une SARL qui dispense des cours de formation professionnelle continue pour des entreprises, avec de faibles moyens en personnel et en matériel, exerce une activité non commerciale.

*CAA Nantes du 7 Avril 1998 - n° 95-1339*

Lorsque les bénéfices procurés ne peuvent être regardés comme provenant principalement de l'activité d'enseignement des dirigeants de l'entreprise et de la mise en œuvre de leurs compétences propres en matière pédagogique ou technique, l'activité en cause revêt un caractère commercial.

*CE du 23 Juin 2000 - n° 197857*

Une société ayant pour objet le conseil, la mise en œuvre de formation et le commerce de matériel informatique exerce une activité de nature non commerciale dès lors que l'activité de formation professionnelle continue représente l'essentiel de son chiffre d'affaires et est assurée principalement par la gérante.

*CE du 2 Octobre 2002 - n° 224917*

## B - OBLIGATIONS COMPTABLES

Lorsque la personne physique ou morale a des activités multiples, il convient de suivre de façon distincte, en comptabilité, l'activité de formation professionnelle continue.

Il appartient d'adopter le plan comptable adapté aux organismes de formation :

- en cas d'activité unique de formation lorsque le chiffre d'affaires est au moins égal à 15 245 € ;

- en cas d'activités multiples quel que soit le chiffre d'affaires.

Ce plan comptable complète le plan comptable général par des comptes spécifiques à la formation et des annexes supplémentaires.

*Arrêté du 2 Août 1995 (JO du 12 Août 1995)*

*Avis du CNC pour l'adaptation du plan comptable de la profession*

- **Désignation d'un commissaire aux Comptes :**

Les dispensateurs de formation, personnes morales de droit privé, sont tenus de désigner au moins un commissaire aux comptes et un suppléant, lorsqu'à la fin de l'année ou à la clôture de l'exercice, ils dépassent deux des trois seuils suivants fixés par décret :

- 3 pour le nombre de salariés ;

- 153 000 € pour le montant du chiffre d'affaires HT ou des ressources ;

- 230 000 € pour le total du bilan.

*Art. L 6352-8 du Code du Travail*

*Art. R 6352-19 du Code du Travail*

Pour les prestataires de formation de droit privé constitués en G.I.E. (Groupement d'Intérêt Economique), le contrôle des comptes doit être exercé par un commissaire aux comptes dans les conditions fixées par l'article L 251-12 du Code de Commerce quand le chiffre d'affaires annuel est supérieur au seuil fixé par décret.

*Art. L 6352-9 du Code du Travail*

- **Obligations déclaratives :**

- Le Bilan Financier :

Le bilan financier est un décompte détaillé, pour le dernier exercice comptable clos, des sommes correspondant :

- au chiffre d'affaires "formation" de l'organisme, réparti selon l'origine de chacun des produits ;

- aux charges relatives à l'activité de formation professionnelle continue.

Les totaux des produits et des charges qui apparaissent sur le bilan financier doivent donc correspondre aux montants des produits et des charges qui figurent au compte de résultat.

- Le Bilan Pédagogique :

Le bilan pédagogique rassemble les éléments statistiques sur l'activité de l'organisme. Il indique notamment le nombre d'heures d'enseignement assurées, le nombre de formateurs, de stagiaires et d'heures/stagiaires, répartis par type de financement (employeurs, pouvoirs publics, OPCA...) ainsi qu'en fonction du niveau, des domaines et de la durée de la formation.

Le nombre de stagiaires est celui des stagiaires effectivement accueillis et le nombre d'heures/stagiaires est égal au nombre de stagiaires multiplié par la durée effectivement réalisée de l'action.

→ Le dispensateur de formation est tenu d'établir ces documents au travers du formulaire CERFA n°10443\*09 et doit les adresser à la DIRECCTE avant le 30 Avril qui suit l'année concernée par le bilan.

Il convient de joindre, lors de l'envoi de ces documents, le bilan, le compte de résultat et, le cas échéant, l'annexe à fournir par les formateurs soumis au plan comptable spécifique aux dispensateurs de formation professionnelle qui ont un statut de droit privé.

Lorsqu'un organisme de formation ne délivre pas de bilan durant deux années consécutives, la déclaration d'activité devient caduque. Dès lors, le formateur risque une interdiction de dispenser des formations. Cette interdiction, temporaire ou définitive, peut venir s'ajouter à une sanction pénale de 4 500 €.

*Art. L 6351-6 du Code du Travail*

*Art. L 6355-15 du Code du Travail*

*Art. L 6355-23 du Code du Travail*

### III - TVA

Les prestations de formation professionnelle continue rendues par des personnes de droit privé disposant d'une attestation de la délégation régionale à la formation professionnelle sont exonérées de la TVA.

*Art. 261, 4-4°-a du CGI*

- **Recettes exonérées :**

Exonération des seules formations entrant dans le cadre de la formation professionnelle continue.

*TA Poitiers du 14 Février 2002*

La décision de rescrit n°2010/44 du 6 juillet 2010 précise que les prestations d'accompagnement des demandeurs d'emploi, par un organisme de formation de droit privé ne relèvent pas des dispositions du Code du Travail relatives à la formation professionnelle continue et doivent donc par conséquent être soumises à la TVA.

Les prestations « trajectoire Emploi » réalisées dans le cadre de marchés conclus avec Pôle Emploi peuvent être exonérées de TVA.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 350*

*CAA Nantes du 29 Juin 2018 n°17NT00652*

- **Démarche à effectuer par un organisme de formation pour obtenir l'imprimé n°3511 :**

→ Imprimé n° 3511 disponible dans les Services des Impôts des Entreprises.

→ Compléter la partie supérieure de l'imprimé 3511.

→ Adresser cet imprimé en 3 exemplaires à la DIRECCTE par lettre recommandée avec accusé de réception.

→ Délivrance de l'attestation par la DIRECCTE sous 3 conditions :

- avoir souscrit la déclaration préalable d'activité ou avoir obtenu un des agréments ou habilitations relatifs à la formation professionnelle ;

- être à jour des obligations de dépôt de bilans pédagogiques et financiers ;

- exercer une activité entrant dans le cadre de la formation professionnelle continue.

*Nota :* Pour les organismes qui débutent leur activité, la deuxième condition, qui ne peut être remplie avant la fin du premier exercice clos, n'est pas exigée.

→ La décision doit être prise dans un délai de 3 mois à compter de la date de réception de la demande. A défaut de décision dans ce délai, l'attestation est réputée tacitement accordée.

→ Exonération de TVA à partir du jour de la réception de la demande par la DIRECCTE.

Dès signature, un exemplaire de l'attestation est adressé, par la DIRECCTE, à la Direction des Services Fiscaux ainsi qu'au demandeur.

Pour que cette exonération soit valable, le professionnel doit **OBLIGATOIREMENT** :

- Respecter le caractère de Formation Professionnelle Continue.

- Déposer un bilan pédagogique tous les ans.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 190 et s.*

- **Activité assujettie à la TVA exercée en sus de l'activité exonérée de Formateur :**

Lorsqu'un professionnel exerce simultanément une activité de formateur bénéficiant de l'exonération de TVA et une activité de conseil normalement soumise à TVA, les recettes provenant de l'activité de conseil sont assujetties à la TVA, sauf bénéfice de la franchise en base de TVA.

Lorsque les recettes d'un professionnel relèvent de différents taux de TVA et/ou sont exonérées, il est impératif d'enregistrer les recettes PAR TAUX DE TVA dans des comptes distincts.

Un professionnel qui réalise des opérations situées dans le champ d'application de la TVA mais dont certaines n'ouvrent pas droit à déduction est qualifié de redevable partiel de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 § 180**

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite :

Depuis le 1er Janvier 2019, l'activité de formateur relève de la Sécurité Sociale des Indépendants.

Les professionnels qui ont créé leur activité avant cette date, restent affiliés à la CIPAV. Toutefois, un droit d'option jusqu'en 2023 (5 ans) est possible pour rejoindre le régime général.

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les formateurs peuvent exercer leur activité :

- à titre individuel ;
- sous forme de sociétés (EURL, Société civile, Sociétés commerciales).
- en qualité de salarié

L'exercice en société permet d'éviter une requalification de leur rémunération en traitements et salaires lorsqu'ils contractent avec un nombre très restreint de clients.

La frontière BNC - Traitements et Salaires mérite d'être analysée avec vigilance.

### ➤ **BON À SAVOIR**

→ ***Organismes nationaux et syndicats professionnels***

Fédération de la Formation Professionnelle

7 Rue Alfred de Vigny

75008 PARIS

Tel : 01 44 30 49 49

[www.ffp.org](http://www.ffp.org)

Office Professionnel de Qualification des organismes de Formation (OPQF)

96 Avenue du Général Leclerc

92 514 BOULOGNE BILLANCOURT CEDEX

Tel : 01 46 99 14 55

[www.isqualification.com](http://www.isqualification.com)

→ ***Code NAF***

8559 A - Formation Continue d'Adultes

8559 B - Autres enseignements

→ ***Convention collective nationale*** des organismes de formation du 10 Juin 1988 N°3249 -  
Etendue par arrêté du 16 Mars 1989.





## I - DÉFINITION

Les géomètres-experts exercent une mission déléguée de service public. En effet, celle-ci consiste à établir les documents topographiques fixant les limites des biens fonciers.

Le géomètre-expert est titulaire du statut DPLG (Diplômé Par Le Gouvernement), il peut donc à ce titre intervenir dans de nombreux domaines associés à la propriété foncière.

La profession est régie par un ordre institué par la **Loi n° 46-942 du 7 Mai 1946** modifiée.

Les géomètres peuvent exercer en parallèle une activité de Syndic et / ou d'entremise immobilière.

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsqu'ils se conforment aux prescriptions de leur Ordre, les revenus des géomètres-experts, exerçant à titre individuel ou sous forme de société de personnes, sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-60 § 310**

- **Activité accessoire immobilière :**

Les géomètres-experts peuvent exercer à titre accessoire, sous réserve d'autorisation préalable de l'Ordre, une activité d'entremise immobilière et / ou de gestion immobilière (syndic).

Par ailleurs, ces activités accessoires doivent obligatoirement faire l'objet de comptabilités séparées (**Décret n° 96-478 du 31 Mai 1996 - Art 129**) et les fonds reçus doivent transiter par la Caisse des Règlements Pécuniaires dépendant de l'Ordre National (**Décret n° 96-478 du 31 Mai 1996 - Art 131 s.**).

**Loi 46-942 du 7 Mai 1946 modifiée - Art. 8-1 et BOI-BNC-CHAMP-10-30-60 § 310**

- **Activité relevant de l'agence d'affaires :**

Les recettes perçues par un géomètre-expert qui exerce une activité d'agent d'affaires ou une des activités visées à l'article 35 du CGI (marchands de biens), sont taxables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-60 § 320**

- **Amortissement des matériels de levé terrestre :**

Les matériels de levé terrestre (stations topographiques) et de photogrammétrie utilisés par les géomètres experts peuvent bénéficier du régime dégressif pour le calcul des amortissements.

**BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 § 520**

## III - TVA

Les recettes perçues par un géomètre-expert sont soumises à la TVA au taux normal.

**BOI-TVA-LIQ-20-20 § 420**

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite :

CIPAV  
9 Rue de Vienne  
75 403 PARIS CEDEX 08  
Tel : 01 44 95 68 49  
[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les géomètres-experts peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP (*Décret n°76-73 du 15 Janvier 1976*)
- SEL (*Décret n°92-618 du 6 Juillet 1992*)
- SA et SARL (*Loi 46-942 - Art. 6-1 s. modifiés et 6-2 s.*)
- Salarié (*Décret n°2014-38 du 16 Janvier 2014*)

Un géomètre ne peut exercer son activité qu'au sein d'une seule société de géomètre et ne peut alors exercer à titre individuel.

Aucun géomètre ne peut être gérant majoritaire de plusieurs sociétés.

*Loi 46-942 - Art. 6-1 s. modifiés*

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Conseil Supérieur de l'Ordre des Géomètres  
Experts  
40 Avenue Hoche  
75 008 PARIS  
Tel : 01 53 83 88 00  
[www2.geometre-expert.fr](http://www2.geometre-expert.fr)

Union Nationale des Géomètres-experts  
45, rue Louis Blanc  
92400 Courbevoie - La Défense  
Tel : 01 45 61 18 08  
Fax : 01 45 61 18 25

→ *Code NAF*

7112 A - Activité des géomètres

→ *Convention collective nationale* des géomètres-experts, topographes, photogrammètres et experts fonciers N° 3205 – Etendue par arrêté du 27 Février 1991



## I - DÉFINITION

Spécialiste de l'art graphique, le graphiste est chargé de concevoir (ou de dessiner) des projets afin de leur donner une forme visuelle. Les projets réalisés sont généralement liés à la communication (publicitaire, création de logos, d'affiches...).

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsque les graphistes vendent uniquement les œuvres ou produits de leur art, les recettes tirées de cette activité sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

Toutefois, lorsque le professionnel exécute et fabrique en de multiples exemplaires l'œuvre créée, l'activité peut être qualifiée d'imprimerie et les recettes tirées de celle-ci sont normalement imposables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

Néanmoins, lorsque l'activité non commerciale est prépondérante, toutes les recettes sont imposées dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux à condition que les opérations à caractère commercial restent accessoires.

*Réponse Cardo - AN - 25 Octobre 1993*

→ Concernant l'abattement de 50 % du bénéfice imposable des jeunes artistes de la création plastique, se référer à l'étude effectuée au chapitre ARTISTES.

L'activité de conception et de réalisation de documents graphiques tels que les imprimés, plaquettes et maquettes de mise en page de revues relèvent de la catégorie des BNC.

*Conseil d'État N° 314915 du 15 Décembre 2010*

Les droits d'auteur perçus pour les graphistes auteurs sont imposables, depuis 2011, dans la catégorie des Traitements et Salaires. Les graphistes auront tout de même la possibilité d'opter pour le régime BNC. Ils devront pour cela faire un courrier d'option qui sera à adresser au service des impôts en même temps que le dépôt de la déclaration n°2035.

*Loi de Finances rectificative 2011*

→ Une étude de ce régime d'imposition est réalisée au chapitre des Droits d'auteur.

## III - TVA

Un graphiste est soumis au taux intermédiaire de 10 % s'il est considéré comme un artiste et s'il ne vend que le produit de son art.

Rappelons que l'Administration Fiscale considère comme des œuvres d'art, les œuvres qui présentent les caractéristiques d'une création artistique et portent l'empreinte de la personnalité de l'artiste.

Les œuvres graphiques sont considérées comme des œuvres d'art si elles sont réalisées en exemplaire unique ou en nombre limité. Il est indispensable, à cet égard, que les créations puissent être individualisées par la signature de leur auteur et qu'elles soient numérotées lorsqu'elles sont produites en plusieurs exemplaires.

De plus, elles doivent dénoter de la part de leur auteur l'intention de réaliser une œuvre artistique. Les productions d'objets utilitaires par nature ne peuvent être considérées comme des œuvres artistiques, et sont donc soumises au taux normal de TVA.

→ Les graphistes-artistes bénéficient au même titre que les artistes d'une franchise en base de TVA spécifique (voir étude au chapitre ARTISTES).

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les graphistes sont exonérés de Contribution Économique Territoriale lorsque, considérés comme des artistes, ces derniers ne vendent que le produit de leur art.

Les graphistes et designers peuvent bénéficier de l'exonération de Contribution Économique Territoriale à condition qu'ils prennent une part prépondérante dans la conception de l'œuvre lorsque celle-ci est commandée par un donneur d'ordre, et ne doivent pas travailler à l'aide de modèles. Le dessin doit par ailleurs constituer l'objet même de l'œuvre. Par conséquent, les designers industriels ne peuvent pas bénéficier de cette exonération.

*Réponse Sueur - SENAT - 24 Août 2006*

Lorsque l'activité de graphiste consiste essentiellement à réaliser des plaquettes, des affiches et des illustrations servant de support à des ouvrages pédagogiques, à l'aide d'un outil informatique, le professionnel ne peut être considéré comme ne vendant que le produit de son art. Dans ce cas, il n'est pas considéré comme disposant d'une faculté d'initiative et d'une liberté de création suffisante, de nature à conférer à ses prestations le caractère d'un travail de pure conception personnelle, eu égard aux contraintes nécessaires imposées par ses clients.

Il ne peut donc par conséquent pas bénéficier de l'exonération de Contribution Économique Territoriale.

*CAA Nancy du 7 Avril 1994 - n°92-768*

→ Graphistes publicitaires : voir étude dans la rubrique « En résumé » page suivante.

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les Organismes sociaux chargés du recouvrement des charges sociales des graphistes diffèrent selon qu'ils sont créateurs ou non d'œuvres d'art originales.

- **Graphistes créateurs d'œuvres originales :**

Organismes chargés du recouvrement : Sécurité Sociale des Artistes-Auteurs (fusion entre la MDA et l'AGESSA)

Caisse de retraite : IRCEC

- **Graphistes non considérés comme des créateurs d'œuvres originales :**

Caisse de Retraite :

CIPAV  
9 Rue de Vienne  
75 403 PARIS CEDEX  
Tel : 01 44 95 68 20  
[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

→ Les cotisations d'Assurances Maladie, d'Allocations Familiales et les contributions sociales sont recouvrées par les mêmes organismes que les autres professions affiliées : la CIPAV.

➤ **BON À SAVOIR**

→ ***Organismes nationaux et syndicats professionnels***

Alliance Française des Designers (AFD)  
121 Rue Vieille du Temple  
75 003 PARIS  
[www.alliance-francaise-des-designers.org](http://www.alliance-francaise-des-designers.org)

→ ***Code NAF***

9003 A - Création artistique relevant des arts plastiques

→ ***Convention collective nationale*** pour les entreprises artistiques et culturelles n° 3226 –  
Étendue par arrêté du 4 janvier 1994

## EN RÉSUMÉ

La situation des graphistes au regard de la TVA, de la Contribution Économique Territoriale et des organismes sociaux en charge du recouvrement de leurs cotisations sociales, varie selon leur situation.

		TVA	Contribution Économique Territoriale	Organismes Sociaux
Graphistes créateurs d'œuvres d'art originales		→ Taux intermédiaire → Franchise spéciale de TVA de 44 500 € (de 2020 à 2022)	→ Exonérés	→ Maison des Artistes
Graphistes non créateurs d'œuvres d'art originales		→ Taux normal → Franchise en base de 34 400 € (de 2020 à 2022)	→ Imposables	
P U B L I C I T É S	Graphistes créateurs	→ Taux normal → Franchise en base de 34 400 € (de 2020 à 2022)	→ Sont exonérés les graphistes qui créent des dessins originaux sans modèle (plans techniques ou prototypes d'objets) et qui exercent seuls ou avec les concours limités indispensables. Ne font pas obstacle à cette exonération : - la conception et la réalisation de dessins originaux à l'aide d'une palette graphique informatique (CAA Nancy 26 octobre 1995 - n°94-1008) - l'exécution d'une commande d'un donneur d'ouvrage en de multiples exemplaires (CAA Nantes 22 Décembre 1993 - n°92-312)	<u>Caisse de retraite</u> → CIPAV  <u>Assurance-Maladie</u> → Choix d'un organisme conventionné Recouvrement par le RSI
	Graphistes non créateurs		→ Sont imposables : - les graphistes qui n'exécutent pas de dessins (CE 9 juillet 1980 n°12982) - les graphistes qui font appel en sous-traitance à des imprimeurs (CAA Nantes 3 octobre 2000 - n° 97-48)	<u>Contributions CSG-CRDS et Allocations familiales</u> → RSI
			→ Imposables	



## I - DÉFINITION

L'Huissier de Justice est un Officier Ministériel, qualité qui lui confère, d'un point de vue législatif, le monopole de certains actes tels que la signification et l'exécution des décisions rendues par les tribunaux et les cours (recouvrement judiciaire des créances). Toutefois, l'exercice de la profession d'Huissier de Justice peut s'étendre au rôle de commissaire-priseur, d'administrateur d'immeubles ou d'agent d'assurances (pour lesquels il doit bénéficier d'une autorisation préalable). L'Huissier de Justice peut également être chargé de donner des consultations juridiques et d'établir des actes sous seing privé, mais ne peut procéder à aucune négociation.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

En leur qualité d'Officiers Ministériels, les Huissiers de Justice doivent imposer leurs revenus dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux et sont obligatoirement soumis au régime de la déclaration contrôlée pour les bénéfices tirés de leur charge.

Les Huissiers de Justice doivent par ailleurs communiquer, en cas de demande faite par l'Administration, toutes pièces justificatives de leur comptabilité, sans possibilité d'y opposer le secret professionnel.

*Art. 92-1 et Art. 100 du CGI*

- **Imposition des indemnités forfaitaires :**

Les indemnités forfaitaires perçues par un huissier, de ses clients, doivent être regardées comme des recettes professionnelles imposables alors même qu'elles ont pour but de couvrir leurs frais de transport.

*CE du 6 Juillet 1990 - n° 64638*

- **Charges déductibles :**

La perte subie par un huissier pour le remboursement d'un prêt accordé par lui-même, sur une somme dont il était séquestre, ne peut être regardée comme une charge déductible de ses revenus professionnels.

*BOI-BNC-BASE-40-10 § 100*

L'indemnité transactionnelle versée par une société d'huissiers à la chambre nationale des Huissiers de Justice en contrepartie du dédommagement que celle-ci a adressé aux clients de la société, victimes d'agissements frauduleux commis par un ancien associé de la société, est déductible à condition que ces agissements aient été perpétrés à l'insu des autres associés.

*CAA Nantes du 3 Décembre 2007 - n° 06-2108*

### B - ACTIVITÉS ACCESSOIRES

- **Administrateur d'immeubles :**

L'exercice d'une profession industrielle ou commerciale est légalement interdit aux Huissiers de Justice. Toutefois, ceux-ci peuvent être autorisés, par le Garde des Sceaux, à exercer de telles activités dont la liste est fixée par décret.

S'inscrit notamment parmi lesdites activités, l'activité d'administrateur d'immeubles, qualifiée d'activité commerciale par nature (Art. 632 du Code de Commerce).

Bien qu'exerçant cette activité sans enseigne ni bureau particulier, sans faire appel à la publicité et qu'il se soumette pour ces opérations à un contrôle disciplinaire, l'Huissier de Justice doit être regardé comme exerçant une activité d'apporteur d'affaires imposable dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux dont les résultats ne sont pas rattachables aux Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BIC-CHAMP-60-10 § 190 à 210**

- **Commissaires-priseurs dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle :**

Du fait de l'absence de commissaires-priseurs dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les fonctions normalement attribuées à cette profession le sont aux Huissiers de Justice et aux notaires. Cependant, ceux-ci ne sont pas soumis à ce titre à la réglementation particulière des charges et offices et sont de ce fait soumis aux règles générales d'imposition des Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-10 § 210**

L'arrêté du 11 mai 2007, relatif au plan comptable applicable aux Études d'Huissiers de Justice, modifié par l'arrêté du 1er Octobre 2008 impose la tenue d'une comptabilité commerciale à compter du 1er Janvier 2011.

→ Cette obligation ne concerne que la comptabilité des Huissiers de Justice. De fait, ceux-ci doivent, s'ils souhaitent que la déclaration n° 2035 soit également effectuée selon les règles créances-dettes, opter pour le régime des créances et des dettes avant le 1er Février de l'année concernée.

Leur statut de sociétés morales de droit privé ayant une activité non commerçante confère aux sociétés d'Huissier de Justice l'obligation, outre de produire un bilan, un compte de résultat et annexes, de nommer un commissaire aux comptes si elles excèdent deux des trois seuils suivants fixés par décret :

- Effectif de plus de 50 salariés
- Chiffre d'affaires HT supérieur à 3 100 000 €
- Total du bilan supérieur à 1 550 000 € (somme des montants nets des éléments d'actifs)

**Article L612-1 du Code de Commerce**

### **III - TVA**

Les opérations réalisées par les Huissiers de Justice dans le cadre de leur activité sont soumises à la TVA. Ils sont également redevables de la TVA sur les opérations qui dépassent le cadre de leur activité lorsqu'ils ont obtenu, pour l'exercice des activités annexes, une autorisation du Garde des Sceaux. Suivant ce principe, les Huissiers de Justice autorisés à procéder à des ventes aux enchères sont redevables de la TVA pour cette activité.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 200**

Conformément à l'article 267-II-2° du CGI, certains frais des Huissiers de Justice doivent être exclus de leur base d'imposition à la TVA lorsqu'ils répondent aux critères de débours. Cette exclusion s'applique lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- un compte effectivement rendu au commettant ;
- la dépense doit être portée dans la comptabilité de l'huissier dans un compte de passage ;
- tenir à la disposition de l'administration la justification de la nature et du montant exact de la dépense.

**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 100**

Les sommes perçues d'un débiteur qui sont ensuite reversées au créancier et les sommes versées par le Service de Compensation des Transports (SCT) ne présentent pas le caractère d'opérations imposables à la TVA.



En conséquence, les opérations réalisées par les Huissiers de Justice et exclues de leur base d'imposition sont les suivantes :

- les droits d'enregistrement et de timbre ;
  - les honoraires versés aux avocats engagés (sur demande et pour le compte du client) ;
  - les indemnités de déplacement versés aux tiers (commissaires de police, serruriers...)
- lorsque leur présence est requise ;
- les frais de garde des objets saisis versés à des tiers ;
  - les sommes encaissées correspondant au recouvrement des créances ;
  - les bonis SCT.

**BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 120**

## **IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES**

Un régime d'assurance vieillesse obligatoire est institué depuis le 1er janvier 1979 en faveur des officiers publics ou ministériels.

**Décret n° 79-265 du 27 Mars 1979**

Les officiers publics ou ministériels bénéficient également d'un régime complémentaire invalidité décès depuis le 1er janvier 1981.

**Décret n° 81-755 du 3 Août 1981**

Caisse de retraite :

CAVOM

26 Boulevard Malesherbes

75 008 PARIS

Tel : 01 85 55 36 37

Fax : 01 83 97 92 54

[www.cavom.org](http://www.cavom.org)

## **V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION**

Les Huissiers de Justice peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP - **Décret n° 69-1274 du 31 Décembre 1969 modifié**
- SEP - **Décret n°92-1448 du 30 Décembre 1992 - art.73 s.**
- SEL (dans ce cas la société est obligatoirement titulaire de l'office) - **Décret n° 92-1448 du 30 Décembre 1992**
- Sociétés de participations financières - **Décret n° 2004-855 du 23 Août 2004**
- Groupements de moyens - **Décret n° 56-222 du 29 Février 1956 § 31 et s.**

### **➤ BON À SAVOIR**

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Chambre Nationale des Huissiers de Justice

44 Rue de Douai

75 009 PARIS

Tel : 01 49 70 12 90

[www.huissier-justice.fr](http://www.huissier-justice.fr)

Union Nationale des Huissiers de Justice

46 Boulevard de la Tour-Maubourg

75 007 PARIS

Tel : 01 53 75 37 37

[www.unhj.pro](http://www.unhj.pro)

→ **Code NAF**

6910 Z - Activités juridiques

→ **Convention collective nationale** du personnel des Huissiers de Justice N° 3037 – Etendue par arrêté du 18 Octobre 1996



## I - DÉFINITION

Est considérée comme exerçant la profession d'infirmière ou d'infirmier, toute personne qui donne habituellement des soins infirmiers sur prescription ou conseil médical, ou en application du rôle propre qui lui est dévolu.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession : **Articles L4311-1 et s. du Code de la Santé Publique**

## II - RÉGIME FISCAL

### A - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Normalement imposées dans la catégorie des BNC, les infirmières peuvent, en cas d'existence d'un lien de subordination, être imposées selon le régime des Traitements et Salaires.

Le fait d'exercer au sein d'un établissement tel qu'une maison de retraite, ne suffit pas pour considérer la présence d'un lien de subordination, lorsque les infirmières assurent elles-mêmes l'organisation de leur travail, reversent une part de leurs honoraires à cet établissement et que les patients (ou leur famille) ont la faculté de choisir leur infirmière ou d'en changer.

Par conséquent, en l'absence d'un tel lien, les honoraires perçus sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

*Cour de Cassation du 13 Juin 1996 - n<sup>OS</sup> 94-18440, 94-18973 et 94-18975*

### B - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Lorsqu'elles exercent leur activité paramédicale à titre indépendant, les infirmières sont considérées comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 160 et 170*

- **Exclusion du régime des médecins conventionnés :**

L'activité d'infirmière étant très diversifiée, il n'est pas possible d'envisager, pour les infirmières, des modalités spéciales d'imposition qui seraient identiques à celles qui sont appliquées pour les médecins conventionnés. Cependant, il est accordé que certaines dépenses soient déduites même si la production de justifications s'avère difficile voir impossible, dès lors qu'elles sont en rapport avec la nature de la profession et l'importance des obligations professionnelles.

*Réponse Chazalon - AN - 24 Juillet 1974*

- **Redevances de collaboration :**

Les redevances perçues par une infirmière dans le cadre d'un contrat de collaboration sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux à condition que les recettes tirées de cette activité de mise en location de la clientèle et du matériel ne représentent pas une part prépondérante par rapport aux recettes provenant de l'activité d'infirmière.

*BOI-BNC-SECT-70-30 § 10*

Les redevances de collaboration versées par un collaborateur à une infirmière titulaire constituent des loyers et non des rétrocessions d'honoraires. De fait ces redevances ne doivent pas être portées en négatif des recettes (poste "honoraires rétrocedés") mais doivent obligatoirement être déduites en charges (poste "location de matériel et de mobilier")

→ Pour une étude plus approfondie des caractéristiques du contrat de collaboration, se référer à notre brochure « La Fiscalité des BNC ».

- **Nettoyage du linge professionnel :**

Les dépenses de blanchissage du linge professionnel (blouses) constituent des charges nécessitées par l'exercice de la profession et peuvent être admises en déduction lorsqu'elles sont justifiées.

L'Administration admet que les dépenses afférentes aux travaux de blanchissage effectués à domicile puissent être évaluées par référence au tarif pratiqué par les blanchisseurs, à condition que le professionnel conserve une trace des calculs effectués par une mention mensuelle dans son livre journal (exemple : X blouses à X €).

**BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 360 à 380**

- **Exonération ZFU et ZRR des remplaçants et collaborateurs :**

Le lieu d'implantation du titulaire ou du remplacé détermine l'application du régime d'exonération du résultat (Art. 44 octies A du CGI) pour le collaborateur ou le remplaçant.

Dans le cas de remplacement ou de collaboration réalisés avec des titulaires hors zone, et des titulaires en zone, il convient de n'exonérer que les bénéfices réalisés en ZFU. Dans cette situation, la réalisation d'un compte de résultat différencié (notamment par des sous divisions de comptes) s'avère nécessaire pour la prise en compte des encaissements et décaissements réalisés en zone.

Les charges peuvent être déterminées selon la situation réelle ou au prorata des recettes en zone/hors zone.

**BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-10 § 850 à 880**

L'exonération ZRR est subordonnée à une condition d'implantation exclusive dans la zone. Le respect de cette condition suppose que la direction effective de l'entreprise (siège social), ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens humains et matériels d'exploitation, soient implantés dans la ZRR.

Par conséquent, ce dispositif ne peut s'appliquer aux remplaçants et aux collaborateurs.

**BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-30 § 60 s.**

Par ailleurs, il est précisé que l'existence d'un contrat, quelle qu'en soit la dénomination, ayant pour objet d'organiser un partenariat, caractérise l'extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise créée ou reprenant l'activité bénéficie de l'assistance de ce partenaire (**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20 § 110**). Dès lors, les collaborateurs sont exclus de ce dispositif.

Néanmoins, si le contrat prévoit que le collaborateur exerce son activité de façon indépendante et dispose de sa clientèle propre, l'extension d'activités préexistantes ne peut être caractérisée. Il convient alors de reconnaître le caractère nouveau de l'activité et d'appliquer le régime de faveur.

Par conséquent, au cas d'espèce, si le praticien exerce bien en toute indépendance son activité de collaborateur et s'il remplit l'ensemble des conditions requises, il peut bénéficier du dispositif d'exonération prévu à l'article 44 quindecies du CGI.

**BOI-RES-000030**

Il est à noter que les contrats de collaboration libérale conclus pour une durée très courte empêchent, de fait, la constitution d'une clientèle personnelle, et ne peuvent bénéficier de l'exonération.

Une infirmière libérale qui dispose d'une simple adresse de domiciliation en zone franche urbaine et qui n'y exerce pas les tâches administratives et comptables inhérentes à sa profession ne peut être regardée comme ayant implanté son activité professionnelle dans cette zone alors même qu'elle y dispense la totalité de ses soins.

**CAA Bordeaux du 14 Octobre 2014 - n° 12BX01256**

## **C - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX**

Ne peut être considérée comme pratiquant une activité non commerciale, une infirmière dont l'activité principale consiste à diriger son personnel (composé d'un nombre important d'infirmières).

Ne pouvant être comparés, en termes de volume, aux recettes perçues par une infirmière dans le cadre de l'exercice normal de sa profession, les revenus provenant d'une telle activité sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

**CAA Bordeaux du 2 Octobre 2003 - n° 99-2532**

### III - TVA

Conformément à l'article 261, 4-1° du CGI, la profession d'infirmière bénéficie de l'exonération de TVA sans possibilité d'option. Toutefois, les redevances perçues par le praticien titulaire, au titre d'un contrat de collaboration, entrent quant à elles, dans le champ d'application de la TVA.

Les recettes perçues dans le cadre d'un contrat de collaboration bénéficient de plein droit de la franchise en base de TVA. Il convient, pour déterminer le seuil d'application de la franchise en base de TVA, de ne tenir compte que des recettes normalement soumises à la TVA, à savoir les recettes provenant de l'activité de mise en location de clientèle et de matériel.

Par ailleurs, il est impératif, lorsque les recettes d'un professionnel relèvent de différents taux de TVA et/ou sont exonérées, d'enregistrer les recettes par taux de TVA dans des comptes distincts.

*Réponse DGI du 12 Novembre 2007*

→ Remboursement de frais par les membres d'un GIE :

Un Groupement d'Intérêt Économique qui s'octroie un pourcentage des honoraires rétrocédés à des remplaçants, ne peut bénéficier de l'exonération de TVA prévue par l'article 261 B du CGI, l'objet d'un GIE étant normalement la mise en commun de moyens.

*CAA Bordeaux du 30 Décembre 2005 - n° 01-861*

### IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les redevances versées par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au poste "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (Déclaration n° 2035 A : cadre BW de la ligne 16).

*BOI-CVAE-BASE-20 §85*

→ Ces redevances doivent également être prises en compte, et sont par conséquent déductibles directement des recettes, pour la détermination de la VAE.

### V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

- **Bourse d'études versée à une infirmière :**

La bourse d'études versée à une infirmière travaillant dans une clinique ne doit pas être soumise aux cotisations sociales car elle n'a pas le caractère de rémunération en contrepartie d'un travail.

En effet, dès lors que l'élève infirmière n'accomplit aucun travail subordonné pour le compte de la clinique et que la clinique n'intervient pas dans le déroulement des études de l'élève, la bourse n'est pas soumise aux cotisations sociales.

*Cour de Cassation du 18 Janvier 2006 - n° 04-30522*

- **Infirmiers conventionnés installés en zones « très sous dotées » :**

Le contrat incitatif infirmier reprend les mêmes objectifs et maintient les aides accordées par le contrat santé solidarité prévu par l'avenant n° 1 à la convention nationale des infirmiers.

Il vise également à favoriser l'installation et le maintien des infirmiers libéraux conventionnés dans des zones « très sous dotées ».

En cas d'installation en exercice libéral dans une zone « très sous dotée », le contrat incitatif infirmier permet de percevoir une aide forfaitaire annuelle (aide à l'équipement du cabinet ou autres investissements professionnels d'un montant maximum de 3 000 euros par an, pendant 3 ans) et de bénéficier d'une prise en charge des cotisations sociales dues au titre des allocations familiales.

*Avenant n° 3 du 25 Novembre 2011 à la Convention nationale des Infirmières et Infirmiers Libéraux*

- **Infirmiers installés en zones « sur-dotées » :**

Pas de spécificités sociales, mais le conventionnement d'une infirmière en zone sur dotée est subordonnée à la cessation d'activité d'un autre professionnel infirmier dans cette zone.

Des cartes de ces zones sont régulièrement mises à jour sur le site Internet « cartosanté » (rubrique « infirmiers » / « Offre de soins » / « Zonage infirmiers »).

- **Infirmier et prise en charge CPAM des cotisations de maladies des revenus HAD et SSIAD :**

Les infirmiers conventionnés bénéficient d'une prise en charge par la CPAM de leurs cotisations d'Assurance Maladie sur la base des revenus tirés de leur activité libérale rémunérée par les établissements de soins médicaux et médico-sociaux.

*Avenant n°4 à la convention nationale des infirmières et infirmiers libéraux*

Caisse de retraite des infirmières :

CARPIMKO

6 Place Charles de Gaulle

78 882 SAINT QUENTIN EN YVELINES CEDEX

Tel : 01 30 48 10 00

[www.carpimko.fr](http://www.carpimko.fr)

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les infirmières peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP (*Art. R 4381-25 et s. du Code de la Santé Publique*)

- SEL (*Art. R 4381-8 et s. du Code de la Santé Publique*)

- SEP (*Art. D 4381-23 et s. du Code de la Santé Publique*)

- SISA (*BOI-BIC-CHAMP-70-20-90*)

- SCM.

### ➤ BON À SAVOIR

#### → *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Conseil National de l'Ordre des Infirmiers

228 Rue du Faubourg Saint-Martin

75 010 PARIS

Tel : 01 71 93 84 50

[www.ordre-infirmiers.fr](http://www.ordre-infirmiers.fr)

Convergence Infirmière :

96 Rue Icare

34 130 MAUGUIO

Tel : 04 99 13 35 05

[www.convergenceinfirmiere.fr](http://www.convergenceinfirmiere.fr)

Fédération Nationale des Infirmiers (FNI)

7 Rue Godot de Mauroy

75 009 PARIS

Tel : 01 47 42 94 13

[www.fni.fr](http://www.fni.fr)

Syndicat des Infirmières et Infirmiers Libéraux (SNIIL)

111 bis, Boulevard Ménilmontant

75 011 PARIS

Tel : 01 55 28 35 85

[www.sniil.fr](http://www.sniil.fr)

Organisation Nationale des Syndicats d'Infirmiers Libéraux (ONSIL)

4 Rue Alaric II

31 000 TOULOUSE

Tel : 05 62 30 00 78

Fax : 05 61 22 70 30

[www.onsil.fr](http://www.onsil.fr)

#### → *Code NAF*

8690 D - Activités des infirmiers et des sages-femmes

## EN RÉSUMÉ

→ L'activité d'infirmière libérale est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, sauf cas exceptionnels.

→ L'activité libérale d'infirmière n'est pas soumise à la TVA. Toutefois, lorsque les recettes perçues par un praticien au titre de redevances de collaboration dépassent le seuil de franchise en base de TVA, étant assimilées comme provenant d'une activité commerciale, ces recettes sont normalement soumises à la TVA.

→ Les infirmières ne bénéficient pas des déductions forfaitaires (2 %, 3 % et Groupe III) des Médecins.



## I - DÉFINITION

Un informaticien est une personne qui exerce un métier de l'informatique. La variété des informaticiens reflète d'une part celle des techniques informatiques et d'autre part celle des modes d'organisation du travail informatique. Elle s'illustre dans le cadre de la recherche, de la conception de systèmes, de la production et de la gestion, de la maintenance. Ces activités peuvent concerner le domaine matériel et/ou le domaine logiciel (hard et soft en anglais).

Le travail d'un informaticien matériel (Hardware en anglais) est d'utiliser ses connaissances en électronique et en informatique technologique afin de concevoir et de superviser la fabrication ou l'utilisation de matériel informatique, par exemple des cartes ou des périphériques informatiques.

Le travail d'un informaticien logiciel (Software en anglais) est d'utiliser ses connaissances en science informatique afin de concevoir et de superviser le développement d'applications informatiques, ou de logiciels.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- **Par nature :**

L'ensemble des activités de développement informatique, de maintenance et de formation chez les clients consiste, à titre prépondérant, en des prestations à caractère intellectuel.

De ce fait, ces activités relèvent des Bénéfices Non Commerciaux.

*CE du 4 Février 2005 - n°258518*

Par ailleurs, concernant les créateurs de logiciels originaux, ceux-ci bénéficient, conformément à l'article L112-2, 13° du Code de la Propriété Intellectuelle, de la protection juridique prévue pour la propriété littéraire et artistique. Cette activité, ayant un aspect intellectuel, est qualifiée de non commerciale.

- **Activité accessoire de vente de matériels :**

La vente de matériels informatiques ne vient pas remettre en cause le caractère non commercial de l'activité, dès lors que ces matériels ne font que permettre le traitement des données acquises lors de l'utilisation des logiciels et que ces ventes ne représentent qu'une part non prépondérante des recettes.

*CAA Nantes du 22 Juillet 1997 - n° 94-533*

*CE du 8 Octobre 2004 - n° 262622*

### B - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

- **Activité prépondérante de vente de matériels :**

Une entreprise dont l'activité de développement, de maintenance et de formation est complémentaire à l'activité commerciale, a une activité commerciale dès lors qu'elle réalise une partie substantielle de son chiffre d'affaires grâce à la vente ou la location de matériels informatiques.

*CE du 31 Mars 2006 - n° 262218*

*CAA Lyon du 9 Octobre 2003 - n° 98-1816*

- **Création de logiciel réalisée principalement par les salariés :**

L'activité présente un caractère commercial lorsque les prestations réalisées ne procèdent pas, à titre principal, de la participation personnelle des associés de la société mais résultent, pour une part

significative, du travail consenti par les salariés de cette société et de l'exploitation des moyens matériels mis à la disposition de ceux-ci.

En effet, présente un caractère commercial au sens de l'article 34 du CGI l'activité de conception et de développement de logiciels exercée par une société lorsqu'elle procède de la spéculation sur le travail d'autrui.

*CE du 26 Mai 2004 - n° 243121*

- **Pas de participation personnelle du chef d'entreprise :**

Une entreprise de création de logiciels dont le chef d'entreprise ne participe aucunement à l'activité de développement informatique est imposée dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

*CAA Paris du 12 Octobre 1999 - n° 98-988*

### III - TVA

Les prestations de services réalisées par les informaticiens sont assujetties au taux normal de la TVA. Notons que depuis le 1er Juillet 2013, l'assistance informatique et internet à domicile ne bénéficie plus du taux réduit de TVA. Cette activité relève donc désormais du taux normal.

*Décret n° 2013-524 du 19 Février 2013*

### IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Concernant l'activité de créateur de logiciels, il convient de préciser que l'exonération de Contribution Économique Territoriale prévue par l'article 1460, 3° du CGI en faveur des auteurs ne peut être appliquée. En effet, cette exonération concerne les auteurs d'œuvres écrites et non les auteurs de l'ensemble des « œuvres de l'esprit » définies par l'article 3 de la loi du 11 mars 1957.

*CAA Bordeaux du 30 Mai 2000 - n° 97-1475*

### IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des informaticiens :

Depuis le 1er Janvier 2019, l'activité d'informaticien relève de la Sécurité Sociale des Indépendants. Les professionnels qui ont créé leur activité avant cette date, restent affiliés à la CIPAV. Toutefois, un droit d'option jusqu'en 2023 (5 ans) est possible pour rejoindre le régime général.

#### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

SPECIS

21 Rue Jules FERRY

93 177 BAGNOLET CEDEX

Tel : 01 48 18 88 16

[www.specis.org](http://www.specis.org)

→ *Code NAF*

6202 A - Conseil en systèmes et logiciels informatiques

→ *Convention collective nationale* du Syntec N° 3018 – Etendue par arrêté du 13 Avril 1988



## EN RÉSUMÉ

	PARTICULARITÉS	IMPOSITION	
		BNC	BIC
	Activité de conseils, assistance, formation, programmation	x	
Activité de vente de matériel	Accessoire à l'activité BNC	x	
	Prépondérante en termes de CA		x
Activité exercée par un tiers	Réalisée principalement par les salariés		x
	Sans aucune participation du chef d'entreprise		x



## I - DÉFINITION

L'activité d'inventeur consiste essentiellement à créer des brevets, marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication. Pour être brevetable, une invention doit satisfaire aux trois critères suivants : être nouvelle, impliquer une activité inventive et être susceptible d'application industrielle. Les inventeurs sont rémunérés par le biais de redevances de concession. Ils peuvent également céder leurs brevets ou inventions brevetables.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les produits de la propriété industrielle perçus par les particuliers sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux selon des modalités particulières.

Deux régimes différents leur sont applicables :

- Taxation atténuée selon le régime des plus-values à long terme s'il s'agit de produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies du CGI ;
- Taxation normale au taux progressif assortie d'une déduction pour frais de 30 % pour les autres produits (*Art. 93,2 du CGI*).

### B - IMPOSITION SELON LE RÉGIME DES PLUS-VALUES A LONG TERME

- **Présentation du dispositif :**

Lorsqu'ils sont perçus par des particuliers, les produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies du CGI relèvent du régime des plus-values à long terme. Les opérations concernées sont les suivantes :

- Les plus-values de cession de brevets ou d'inventions brevetables ;
- Le résultat net de la concession de licence d'exploitation de brevets et inventions brevetables ;
- La plus-value de cession ou le résultat net de la concession d'un procédé de fabrication industriel qui remplit les conditions suivantes : le procédé résulte d'opérations de recherche, il est l'accessoire indispensable de l'exploitation d'un brevet ou d'une invention brevetable et il est cédé ou concédé simultanément à ces derniers et aux termes du même contrat.
- Les perfectionnements apportés aux brevets et aux inventions brevetables à compter des exercices ouverts au 1er Janvier 2011 (*Loi n° 2010-1657 - Art. 126*) ;
- Les opérations de sous-concession à condition que l'entreprise concédante n'ait pas déjà bénéficié de ce dispositif et que l'entreprise sous concédante puisse prouver la réalité et la rentabilité de la sous concession (*Loi n° 2010-1657 - Art. 126*).

Sont admis au bénéfice du régime, les inventeurs et leurs héritiers de même, selon l'administration, que les particuliers qui ont acquis des brevets à titre onéreux ou gratuit.

*BOI-BNC-SECT-30-10-10 § 1 et s.*

*Nota :* Dans ce dernier cas d'acquisition des brevets à titre onéreux, le régime des plus-values à long terme ne s'applique qu'après un délai de 2 ans à compter de leur date d'acquisition. Les revenus antérieurs à ce délai de 2 ans sont imposés en BNC courant.

L'application du régime des plus-values à long terme est subordonnée à la condition que le contribuable soit titulaire d'un droit patrimonial sur l'invention, que le brevet ait été ou non déposé à son nom.

*CE du 20 Mars 1996 - n° 124068 - CAA Nantes du 30 Décembre 1998 - n° 96-419*

Ce régime est étendu aux auteurs de logiciels originaux, personnes physiques.

**BOI-BNC-SECT-30-20**

- **Modalités d'imposition :**

Les produits de la propriété industrielle définis ci-dessus sont taxés au taux des plus-values à long terme. Les plus-values de cession imposables sont déterminées sous déduction des frais suivants : frais de recherche et de mise au point du brevet, et, le cas échéant, frais exposés pour la maintenance et l'amélioration de l'invention, à l'exclusion de l'évaluation en termes monétaires du temps de travail du contribuable.

**BOI-BNC-SECT-30-10-10 § 110**

*Nota :* à compter des exercices ouverts au 01/01/2019, les dispositifs prévus par l'article 39 terdecies du CGI sont remplacés par l'article 238 du CGI (approche « Nexus »).

A ce titre, les inventeurs personnes physiques bénéficient toujours du régime optionnel des plus-values mais à un taux réduit de 10 % si les produits perçus sont en lien avec les opérations prévues par l'article 238 du CGI.

La restriction du droit à déduction des redevances versées à des entreprises liées est supprimée, néanmoins le régime des plus-values à long terme demeure non applicable en cas de lien de dépendance entre l'inventeur (imposé à l'IR) et l'entreprise exploitant l'invention (détenue directe ou indirecte par l'inventeur de plus de 50 % des droits de la société exploitant l'invention).

**Loi n° 2010-1657 - Art. 126**

La restriction est rétablie à compter du 13 Octobre 2011. L'article 11 de la Loi de Finances Rectificative de 2011 renforce la clause anti-abus en cas de concession de droits de propriété industrielle entre entreprises liées.

En effet, l'entreprise concessionnaire doit désormais prouver, à l'appui d'une documentation, que l'exploitation des droits concédés :

- lui crée une valeur ajoutée sur l'ensemble de la période de concession ;
- est réelle et ne peut être regardée comme constitutive d'un montage artificiel dont le but serait de contourner la législation fiscale française.

## **C - ABATTEMENT FORFAITAIRE DE 30 %**

- **Présentation du dispositif :**

Les produits qui ne sont pas visés à l'article 238 du CGI, perçus par les inventeurs et leurs héritiers, sont imposables dans les conditions de droit commun dans la catégorie des BNC.

→ S'ils sont perçus par des personnes autres que l'inventeur ou ses héritiers, ils relèvent des BIC

Il s'agit notamment :

- De la cession ou de la concession d'inventions non brevetables et de procédés ou formules de fabrication industriels qui ne remplissent pas les conditions posées par l'article 39 terdecies du CGI ;
- De la cession ou de la concession de droit de possession industrielle non brevetables tels que « savoir-faire », « secret de fabrique » ;
- De la cession ou de la concession des marques de fabrique. Les profits rémunérant l'usage d'une marque commerciale relèvent en tout état de cause des BIC ;
- De la cession ou de la concession de dessins ou modèles.

**BOI-BNC-SECT-30-10-30**

En principe, la base imposable des produits autres que ceux définis à l'article 39 terdecies du CGI est déterminée selon les règles de droit commun.

L'article 93,2 du CGI prévoit qu'il puisse être pratiqué un abattement de 30 % sur les profits perçus par l'inventeur lui-même, des concessions de licence d'exploitation d'un brevet, des cessions ou concessions d'un procédé ou formule de fabrication.

Par suite, les produits autres que ceux visés à l'article 39 terdecies du CGI sont soumis à l'impôt sur le

revenu selon les taux du barème progressif sous déduction, soit des frais réels, soit de l'abattement forfaitaire de 30 %.

- **Modalités d'imposition :**

L'abattement forfaitaire de 30 % est appliqué pour tenir compte des frais exposés en vue de la réalisation de l'invention, dans la mesure où les frais réels n'ont pas déjà été admis en déduction pour la détermination du bénéfice imposable.

Cet abattement forfaitaire est susceptible d'être pratiqué même dans l'hypothèse où le contribuable se trouve placé sous le régime de la déclaration contrôlée.

**BOI-BNC-SECT-30-10-30 § 10 al 2**

→ L'abattement de 30 % peut être pratiqué pour une invention alors que la déduction des frais réels est opérée pour une autre.

Attention toutefois, le choix « frais réels » ou « abattement de 30 % » est définitif.

**BOI-BNC-SECT-30-10-30 § 30.**

→ Les dépenses déductibles en plus de l'abattement forfaitaire de 30 % sont les frais de procès pour défense des droits

**BOI-BNC-SECT-30-10-30 § 40 - CE du 31 Mars 197).**

→ Les inventeurs titulaires de bénéfices non commerciaux semblent pouvoir bénéficier du dispositif prévu à l'article 100 bis du CGI permettant de soustraire, de la moyenne de leurs recettes de l'année et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses des mêmes années (option possible pour 5 ans).

Ce dispositif fait l'objet d'une étude détaillée au niveau de la profession d'ARTISTE.

Toutefois, aucune précision n'a été apportée par l'Administration quant au cumul de ce dispositif avec l'abattement spécial pour frais de 30 %.

## **D - PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES**

Pour les plus-values réalisées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2006, l'article 37 de la Loi de Finances rectificative pour 2005 réserve l'exonération de l'article 151 Septies du CGI aux cessions de brevets et exclut les concessions du bénéfice de ce régime.

**Loi 2005-1720 du 30 Décembre 2005**

## **E - DÉFICITS**

Lorsque cette activité ne représente pas une véritable activité professionnelle (cas le plus courant), les déficits ne sont pas imputables sur le revenu global, mais sont à imputer sur le bénéfice d'activités semblables sur une période de 6 ans.

**BOI-BNC-SECT-30-10-40 § 1**

Dans cette situation, les inventeurs ont toutefois la faculté d'imputer les déficits provenant des frais de prise de brevets et de maintenance sur leur revenu global (déductibilité : année de prise de brevets et les 9 années suivantes).

**BOI-BNC-SECT-30-10-40 § 10**

Cette possibilité d'imputation est supprimée pour les prises de brevet réalisées à compter du 01 janvier 2020. Ce régime particulier reste toutefois applicable aux brevets pris avant cette date.

Lorsque l'inventeur exerce une véritable activité professionnelle, les déficits sont imputables sur le revenu global, dans les conditions de droit commun.

## **F - IMPOSITION DES BÉNÉFICES MOYENS (Article 100 bis du CGI)**

- **Présentation du dispositif :**

Les contribuables dont les bénéfices proviennent de la production littéraire, scientifique, artistique, ou de la pratique d'un sport, peuvent opter pour le régime d'imposition défini à l'article

100 bis du CGI afin de déterminer leur revenu imposable. Conformément à l'article 100 bis-I du CGI, ce dispositif leur permet de soustraire, de la moyenne de leurs recettes de l'année et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses des mêmes années.

Notons que ces mêmes contribuables ont également la possibilité d'exercer la même option pour une période de 5 ans (art. 100 bis-II du CGI).

**BOI-BNC-SECT-20-20**

→ Pour plus d'informations vous pouvez vous reporter aux spécificités (intérêt et champ d'application) de l'article 100 bis du CGI dans notre chapitre « Artistes ».

### III - TVA

Les cessions de brevets, les concessions de licences d'exploitation de brevets, ainsi que les cessions ou concessions d'autres droits similaires faisant l'objet d'une protection auprès de l'Institut National de la Propriété Industrielle, constituent des prestations de services imposables à la TVA.

Peu importe à cet égard que de telles opérations soient effectuées par l'inventeur lui-même, par ses héritiers ou par des tiers qui cèdent des brevets ou concèdent des licences d'exploitation de brevets précédemment acquis de l'inventeur ou de ses héritiers.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-30 § 110**

Les cessions de quotes-parts de copropriété de brevets ont pour effet de transférer aux cessionnaires, les droits d'exploitation des brevets attachés à la qualité de copropriétaire. En ce sens, les sommes se rapportant à ces cessions sont passibles de la TVA

**CAA de Lyon du 06/08/2020 n°18LY03432**

### IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

La cession totale ou partielle de brevets, de marques de fabrique, de procédés ou formules de fabrication par leur inventeur ne peut donner lieu, en principe, à l'application de la Contribution Économique Territoriale.

Il en est de même en cas de concession desdits brevets, marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication.

**Réponse Houël - AN - 31 Juillet 1971**

### V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

La concession d'exploitation d'une invention est considérée comme l'exercice d'une activité non salariée.

Une jurisprudence constante assujettit aux cotisations d'allocations familiales les redevances de brevets ou de marque commerciale perçues.

**Cassation Sociale n° 89-10.336 du 21 Mars 1991, n° 88-19.982 du 11 Avril 1991, n° 96-18.974 du 19 Mars 1998 et n°90-10.044 du 13 février 1992**

Caisse de retraite des inventeurs :

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

Tel : 01 44 95 68 20

[www.cipav-retraite.fr](http://www.cipav-retraite.fr)

## ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Fédération Nationale des Associations Françaises d'Inventeurs  
40 Avenue de la somme  
33 700 MERIGNAC  
Tel : 05 56 97 77 85  
[www.fnafi.wordpress.com](http://www.fnafi.wordpress.com)

### EN RÉSUMÉ

- Les inventeurs relèvent généralement de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux avec bénéfice du régime des plus-values professionnelles ou taxation de droit commun avec abattement de 30 % suivant la nature des revenus.
- Modalités particulières d'imputation du déficit.
- Bénéfice moyen sur 3 ou 5 ans (art 100 bis du CGI) afin d'atténuer la variabilité des revenus perçus par les inventeurs.
- L'activité d'inventeur est soumise à la TVA sous réserve de dépassement du seuil de franchise en base.



## I - DÉFINITION

Spécialistes en biologie médicale, les exploitants de laboratoires d'analyses ont généralement pour mission d'analyser des prélèvements de fluides. Les objectifs recherchés par la mise en œuvre de ces analyses est d'établir un diagnostic médical, de définir un traitement ou de prévenir une maladie.

Les directeurs de ces laboratoires peuvent être soit pharmaciens, soit médecins.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession :

*Ordonnance n° 2010-49 du 13 Janvier 2010*

## II - RÉGIME FISCAL

- **Catégorie d'imposition :**

L'activité d'exploitant de laboratoire d'analyses médicales est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Les exploitants qui ne prennent pas une part réelle et effective à la marche de leur établissement sont considérés comme poursuivant la recherche d'un profit dans l'exploitation du personnel et du matériel de l'établissement et, par suite, exercent une activité commerciale. Ce principe s'applique aux exploitants de laboratoires d'analyses médicales.

*Réponse Auberger - AN - 14 Mars 1994*

L'exercice d'une activité de laboratoire d'analyses médicales par un pharmacien ne peut être considéré comme l'extension de son activité commerciale. De ce fait, le contribuable ne peut bénéficier du dispositif prévu par l'article 155 du CGI prévoyant que les opérations non commerciales effectuées à titre complémentaire ou accessoire, considérées comme une simple extension de l'activité industrielle et commerciale, peuvent être imposées en Bénéfices Industriels et Commerciaux.

Notons toutefois que cette position est contraire à celle retenue par l'Administration.

*CE du 10 Mai 1991 - n° 64021*

- **Amortissements :**

Les laboratoires d'analyses médicales ont la possibilité d'utiliser le système dégressif pour la déduction des amortissements relatifs aux équipements nécessaires à leur activité de biochimie, d'hématologie et d'immuno-enzymologie, à condition que ceux-ci soient identiques aux équipements utilisés par les hôpitaux et les centres médico-sociaux. Cependant, cette position est contraire à celle retenue par le Conseil d'État qui estime que, n'étant pas destinés aux besoins du personnel, les équipements utilisés par les laboratoires d'analyses de biologie médicale n'ont pas une fonction « médico-sociale ».

*BOI-BIC-AMT-20-20-20-10 § 230*

- **Abattements conventionnels :**

Les médecins biologistes conventionnés du secteur I, directeurs de laboratoires d'analyses peuvent appliquer la déduction forfaitaire représentative des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche, blanchissage, lorsqu'ils relèvent de la déclaration contrôlée. La déduction forfaitaire est ainsi calculée à partir des honoraires afférents aux seuls actes médicaux, les actes de biologie étant exclus de la base de calcul.

Par ailleurs, rappelons que ces médecins peuvent, au même titre que leurs confrères bénéficier de la déduction supplémentaire de 3 % la première année d'adhésion à un Organisme de Gestion Agréé.

Le bénéfice de la déduction forfaitaire de 2 % est réservé aux médecins biologistes exploitants de

laboratoires d'analyses médicales. Par suite, cette mesure ne peut être étendue aux pharmaciens biologistes et aux directeurs de laboratoires n'ayant pas la qualité de médecin.

*BOI-BNC-SECT-40 § 200 et s.*

*Réponses ministérielles (Hannoun - AN - 29/06/1987, Germon - AN - 29/07/1991,*

*Bariani - AN - 04/02/1980)*

### III - TVA

Les prestations médicales dont l'objet n'est pas thérapeutique ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 261-4-1° du CGI. Par suite les recettes perçues au titre d'examens génétiques ayant pour but la recherche de paternité sont soumises à la TVA alors même que ces prestations ont été réalisées sur décision d'une juridiction.

*Arrêt CJCE - 14 Septembre 2000 (affaire C-384/98)*

Les honoraires de transmission d'analyses médicales ne sont pas soumis à la TVA. En effet, la transmission de prélèvements, d'un laboratoire non habilité à un laboratoire spécialisé, peut être qualifiée de prestation d'analyse et ainsi être considérée comme étant exonérée de TVA.

*Arrêt CJCE - 11 Janvier 2001 (affaire C-76/99)*

Les laboratoires d'analyses pratiquant des analyses médicales ayant pour objet l'observation et l'examen des patients à titre préventif sur prescriptions de médecins généralistes, peuvent bénéficier de l'exonération de TVA sur ces prestations à condition qu'au moins 40 % de celles-ci soient destinées à des assurés d'un organisme d'assurance sociale.

*Arrêt CJCE - 8 Juin 2006 (affaire C-106/05)*

Selon l'article 261-4 1° du Code Général des Impôts, « les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées » sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée. Ainsi, les actes médicaux poursuivant une finalité thérapeutique ou préventive, doivent être regardés comme des soins à la personne exonérés de TVA.

La finalité des essais cliniques est de délivrer un avis avant la mise sur le marché d'un nouveau médicament. Selon le juge administratif, bien que de nature médicale, ces essais ne remplissent pas la condition de « prestations de soins ». Ils ne bénéficient donc pas de l'exonération de TVA.

*CE du 2 Avril 2015 - n° 375212*

### IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les médecins directeurs de laboratoire d'analyses médicales relèvent du régime des PAM (Praticiens et Auxiliaires Médicaux) s'ils sont conventionnés (RAMPL / SSI si non conventionnés).

Ils relèvent de la CARMF pour leur retraite.

Les pharmaciens directeurs de laboratoire d'analyses médicales relèvent du SSI et de la Caisse d'Assurance Vieillesse des Pharmaciens (CAVP) pour la retraite.

### V - MODE D'EXERCICE DE LA PROFESSION

L'activité peut être exercée à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP - *Art. L6212-1 et s. du Code de la Santé Publique* ; une SCP ne peut exploiter qu'un seul laboratoire

- SEL - *Décret n° 92-545 du 17 juin 1992* ; une SEL peut regrouper jusqu'à 5 laboratoires



## ➤ **BON À SAVOIR**

### → *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Conseil National de l'Ordre des Pharmaciens  
(CNOP)  
4 Avenue Ruysdael  
75 379 PARIS CEDEX 08  
Tel : 01 56 21 34 34  
[www.ordre.pharmacien.fr](http://www.ordre.pharmacien.fr)  
→ pour les directeurs pharmaciens

Conseil National de l'Ordre des Médecins  
4 Rue Léon Jost  
75 855 PARIS CEDEX 17  
Tel : 01 53 89 32 00  
[www.conseil-national.medecin.fr](http://www.conseil-national.medecin.fr)  
→ pour les directeurs médecins

Syndicat des biologistes  
11 Rue de Fleurus  
75 006 Paris  
Tel : 01 53 63 85 00  
Fax : 01 53 63 85 01  
[www.sdbio.eu](http://www.sdbio.eu)

Syndicat National des médecins biologistes  
133 Boulevard du Montparnasse  
75 006 Paris  
Tel : 01 40 47 60 60

### → *Code NAF*

8690 B - Laboratoires d'analyses médicales

→ *Convention collective nationale* des laboratoires d'analyses médicales extrahospitalières  
N° 3114 – Etendue par arrêté du 20 novembre 1978



## I - DÉFINITION

Les Administrateurs judiciaires ont pour mission, suite à une décision de justice, d'administrer les biens et de procéder à l'assistance et la surveillance de la gestion de ces biens tandis que les Mandataires Judiciaires ont quant à eux pour mission de représenter les créanciers et de procéder à la liquidation judiciaire d'une entreprise dans les conditions énoncées au titre II du livre IV du Code de Commerce.

**Art. L811-1 et L812-1 du Code de Commerce**

Les missions réservées aux Administrateurs incombent aux seules personnes inscrites sur la liste nationale des administrateurs judiciaires. Il en est de même pour les missions de mandataires confiées aux seules personnes inscrites sur la liste nationale des mandataires judiciaires. Notons que les tribunaux ont toutefois la possibilité de désigner en qualité d'administrateur ou de mandataire judiciaire une autre personne physique à condition qu'elle remplisse les conditions définies aux 1° et 4° de l'Article L811-5 du Code de Commerce.

**Art. L811-2 et L812-2 du Code de Commerce**

## II - RÉGIME FISCAL

Depuis la Loi 85-99 du 25 Janvier 1985, les professions d'Administrateurs et de Mandataires Judiciaires se sont substituées à la profession de Syndic. Par suite, ces professions relèvent, comme la profession de Syndic, de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

- **Limites avec d'autres catégories de revenus :**

Les revenus perçus par le liquidateur d'une société sont imposables en BNC, celui-ci agissant en sa qualité de mandant et non de salarié. Il en est de même lorsque le liquidateur désigné est associé de la société dissoute.

Lorsque cette fonction est occupée, à titre accessoire, par un professionnel exerçant une activité commerciale prépondérante, les profits retirés de l'activité non commerciale doivent être soumis, en application de l'Article 155 du CGI, à l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux.

Lorsque cette fonction est occupée par un fonctionnaire, il convient de considérer que l'activité non commerciale constitue le prolongement de son activité salariée. De fait, la totalité des revenus est imposable dans la catégorie des Traitements et Salaires.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 410 et s.**

- **Remboursement de frais :**

Les allocations forfaitaires de frais perçues par un Administrateur judiciaire-liquidateur ont le caractère de recettes imposables.

**CE n° 36281 du 18 Novembre 1985**

- **Indemnités de transfert de clientèle :**

Lors de la reprise de l'activité et des dossiers en cours, l'indemnité versée par un Mandataire Judiciaire à son prédécesseur ne constitue pas l'acquisition d'un élément d'actif. Par conséquent, l'indemnité constitue une charge d'exploitation entièrement déductible l'année du versement.

**CE n° 151861 du 30 Juin 2000**

### III - TVA

- **Mandataires Judiciaires autres que MJPM :**

Les Mandataires Judiciaires sont expressément soumis à la TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 - § 220**

- **MJPM :**

L'article 70, II de la Loi n° 2010-1658 du 29/12/2010, insère un article 8° ter à l'article 261, 4 du CGI qui exonère expressément les prestations de services réalisées par les Mandataires Judiciaires à la Protection des Majeurs.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10 - § 450**

- **Indemnités versées par le Fonds de Financement des Dossiers Impécunieux :**

Les Mandataires Judiciaires sont assurés, en vertu de l'article L663-3 et R663-41 du Code de Commerce) de percevoir une rémunération minimale pour chaque dossier traité. Cette rémunération est fixée à 1 500 € maximum (**Décret n° 2004-518 du 10 Juin 2004**). Lorsque la procédure n'a pas permis au professionnel de percevoir ce montant, une indemnité complémentaire lui est versée par le FFDI (Fonds de Financement des Dossiers Impécunieux). L'Administration a confirmé que cette indemnité n'a pas à être soumise à la TVA.

**Bulletin Officiel du Ministère de la Justice n° 97 du 7 Février 2005**

### IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des Mandataires Judiciaires :

CAVOM

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

Tel : 01 44 95 68 01

[www.cavom.org](http://www.cavom.org)

#### ➤ **BON À SAVOIR**

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Conseil National des Administrateurs  
Judiciaires et des Mandataires Judiciaires

6 Boulevard des Capucines

75 009 PARIS

Tel : 01 42 61 77 44

[www.cnajmj.fr](http://www.cnajmj.fr)

Association Syndicale Professionnelle  
d'Administrateurs Judiciaires (ASP AJ)

1 Quai de Corse

75 004 PARIS

Tel : 01 43 29 38 62

[www.aspaj.fr](http://www.aspaj.fr)

Institut Français des Praticiens des Procédures Collectives (IFPPC)

110 Rue La Boétie

75 008 PARIS

Tel : 01 44 50 15 60

[www.ifppc.fr](http://www.ifppc.fr)

→ **Code NAF**

6910 Z - Activités juridiques

→ **Convention collective nationale** du personnel des administrateurs et des mandataires judiciaires N° 2706 du 20 Décembre 2000

# MANNEQUINS



## I - DÉFINITION

Est considéré comme exerçant une activité de mannequin toute personne qui est chargée soit de présenter au public, directement ou indirectement par reproduction de son image, sur tout support visuel ou audiovisuel, un produit, un service ou un message publicitaire, soit de poser comme modèle, avec ou sans utilisation ultérieure de son image, même si cette activité n'est exercée que de manière occasionnelle.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Est imposable en BNC la rémunération due aux mannequins, à l'occasion de la vente ou de l'exploitation de l'enregistrement de leur interprétation, exécution ou présentation par l'employeur ou tout autre utilisateur, dès lors que la présence physique du mannequin n'est plus requise.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 470*

Le mannequin perçoit donc des droits pour la reproduction de son image, imposables dans la catégorie des BNC non professionnels.

### B - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Les rémunérations perçues par les mannequins, à raison de leur activité, sont imposables au titre des Traitements et Salaires, dès lors que leur présence physique est requise.

Les « cachets » perçus à l'occasion de la réalisation d'un défilé sont également imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 460*

## III - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les mannequins ne sont pas imposables à la Contribution Économique Territoriale.

*CAA Paris du 1er Décembre 1998 - n° 96-447*

*CE 29 décembre 2000 n° 204136*

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Syndicat National des agences de mannequins

4 rue Galvini

75 838 PARIS

[www.synam.org](http://www.synam.org)



## I - DÉFINITION

La profession de Masseur-Kinésithérapeute consiste à pratiquer habituellement le massage et la gymnastique médicale. La définition de ces pratiques est précisée par le **Décret n° 96-879 du 8 Octobre 1996**.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession : **Articles L4321-1 et s. du Code de la Santé Publique**

## II - RÉGIME FISCAL

### A - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Un Masseur-Kinésithérapeute qui exerce son activité dans un hôpital, sans lien de subordination avec l'établissement, ne peut pas imposer ses revenus dans la catégorie des Traitements et Salaires. En effet, si aucune organisation de service ou d'horaire n'est imposée, que les malades peuvent choisir le praticien, que les Masseurs-Kinésithérapeutes utilisent leur propre matériel pour soigner leurs patients et qu'ils déterminent eux même le montant de leurs honoraires, les revenus ainsi perçus ne constituent pas des Traitements et Salaires.

**Cour de Cassation - Chambre Sociale du 11 Février 1999 - n° 97-12083**

Un Masseur-Kinésithérapeute qui exerce dans les locaux, et pour le compte des curistes d'un établissement thermal, doit imposer ses revenus dans la catégorie des Traitements et Salaires.

En effet, l'établissement encaisse les honoraires et les reverse au Masseur-Kinésithérapeute après en avoir retenu un pourcentage, pour la mise à disposition des locaux, du matériel et des produits thermaux ; et la clientèle des curistes ne peut être considérée comme la clientèle du Masseur-Kinésithérapeute, celui-ci exerçant dans les locaux et selon les horaires de l'établissement thermal.

**CAA Marseille du 5 Février 2004 - n° 99-797**

### B - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Lorsqu'ils exercent leur activité paramédicale à titre indépendant, les Masseurs-Kinésithérapeutes sont considérés comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 160 à 180**

- **Exclusion du régime des médecins conventionnés :**

L'activité de Masseur-Kinésithérapeute étant très diversifiée, il n'est pas possible d'envisager, pour les Masseurs-Kinésithérapeutes, des modalités spéciales d'imposition qui seraient identiques à celles qui sont appliquées pour les médecins conventionnés.

**Réponse Barberot - AN - 20 Juin 1973**

- **Redevances de collaboration :**

Les redevances perçues, dans le cadre d'un contrat de collaboration par un Masseur Kinésithérapeute, sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux à condition que les recettes tirées de cette activité de mise en location de la clientèle et du matériel ne représentent pas une part prépondérante par rapport aux recettes provenant de l'activité de Masseur-Kinésithérapeute.

**BOI-BNC-SECT-70-30 § 10**

**Réponse Kucheida - AN - 7 Juin 1999 (l'Administration a ici assoupli sa position antérieure en admettant une imposition unique en BNC même dans l'hypothèse où les redevances perçues proviennent de plusieurs contrats de collaboration)**

Les redevances de collaboration versées par un collaborateur à un Masseur-Kinésithérapeute titulaire constituent des loyers et non des rétrocessions d'honoraires. De fait ces redevances ne doivent pas être portées en négatif des recettes mais doivent obligatoirement être déduites en charges.

**BOI-BNC-SECT-70-30 § 10**

→ Pour une étude plus approfondie des caractéristiques du contrat de collaboration, se référer à notre brochure « La Fiscalité des BNC ».

- **Charges déductibles :**

Les dépenses de blanchissage du linge professionnel (blouses, serviettes, torchons, ...) constituant une charge nécessitée par l'exercice de la profession, sont déductibles si elles sont justifiées. Pour les dépenses afférentes aux travaux de blanchissage effectués à domicile, l'Administration admet qu'elles peuvent être évaluées par référence au tarif pratiqué par les blanchisseurs, à la condition de conserver une trace des calculs effectués par une mention mensuelle dans le livre journal (exemple : X blouses à X €).

**BOI-BNC-BASE-40-60-30 § 360 à 380**

- **Exonération ZFU et ZRR des remplaçants et collaborateurs :**

Les conditions d'admission au régime ZFU et les modalités d'exonération des collaborateurs et des remplaçants suivent celles applicables aux titulaires auxquels ils sont liés. Si le titulaire exerce en ZFU, le collaborateur ou le remplaçant bénéficie du même régime que le titulaire. Les modalités dégressives applicables au titulaire sont transposables au collaborateur ou remplaçant.

→ Pour les modalités d'application de l'exonération en vertu de l'article 44 octies A du CGI, se référer au chapitre « Infirmiers ».

L'exonération ZRR est subordonnée à une condition d'implantation exclusive dans la zone. Le respect de cette condition suppose que la direction effective de l'entreprise (siège social), ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens humains et matériels d'exploitation, soient implantés dans la ZRR.

Par conséquent, ce dispositif ne peut s'appliquer aux remplaçants.

Par ailleurs, il est précisé que l'existence d'un contrat, quelle qu'en soit la dénomination, ayant pour objet d'organiser un partenariat, caractérise l'extension d'une activité préexistante lorsque l'entreprise créée ou reprenant l'activité bénéficie de l'assistance de ce partenaire. Dès lors, les collaborateurs sont exclus de ce dispositif.

**BOI-BIC-CHAMP-80-10-70-20 § 110**

Néanmoins, si le contrat prévoit que le collaborateur exerce son activité de façon indépendante et dispose de sa clientèle propre, l'extension d'activités préexistantes ne peut être caractérisée. Il convient alors de reconnaître le caractère nouveau de l'activité et d'appliquer le régime de faveur.

Par conséquent, au cas d'espèce, si le praticien exerce bien en toute indépendance son activité de collaborateur et s'il remplit l'ensemble des conditions requises, il peut bénéficier du dispositif d'exonération prévu à l'article 44 quindecies du CGI.

**BOI-RES-000030**

Il est à noter que les contrats de collaboration libérale conclus pour une durée très courte empêchent, de fait, la constitution d'une patientèle personnelle, et ne peuvent bénéficier de l'exonération.

### III - TVA

Conformément à l'article 261, 4-1° du CGI, la profession de Masseur-Kinésithérapeute bénéficie de l'exonération de TVA, sans possibilité d'option. Toutefois, les redevances perçues par le praticien titulaire, au titre d'un contrat de collaboration, entrent quant à elles dans le champ d'application de la TVA, sauf bénéfice de la franchise en base.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 420 à 480**

Les recettes provenant des soins de kiné-balnéothérapie et d'hydrothérapie dispensés par les Masseurs-Kinésithérapeutes sont exonérées de TVA.

**CAA de Bordeaux du 10 Avril 2001 - n° 97-777**

Les soins dispensés par les Masseurs-Kinésithérapeutes, dans le cadre de leur activité réglementée, sont exonérés de TVA, même en l'absence de prescription médicale.

**CAA Nancy du 11 Octobre 2001 - nos 98-1068 et 00-71**

Un Masseur-Kinésithérapeute qui dispense des cours de formation professionnelle à ses collègues qui le rémunèrent directement bénéficie de l'exonération de TVA prévue par l'article 261, 4-4° -b du CGI (exonération des cours ou leçons particulières).

**TA Lyon du 11 Mars 1999 - n° 92-5118**

Les recettes perçues dans le cadre d'un contrat de collaboration peuvent bien évidemment bénéficier de la franchise en base de TVA. Il convient, pour déterminer le seuil d'application de la franchise en base de TVA, de ne tenir compte que des recettes soumises à la TVA, à savoir les recettes provenant de l'activité de mise en location de clientèle et de matériel. Par ailleurs, il est normalement impératif, lorsque les recettes d'un professionnel relèvent de différents taux de TVA et/ou sont exonérées, d'enregistrer les recettes PAR TAUX DE TVA dans des comptes distincts.

**Réponse DGI du 12 Novembre 2007**

Les soins dispensés par des Masseurs-Kinésithérapeutes salariés d'une société de fait doivent être assujettis à la TVA.

D'autre part, une société de fait comprenant des Masseurs-Kinésithérapeutes libéraux et salariés ne peut pas bénéficier de l'exonération de TVA, en l'absence de comptabilité distincte des recettes provenant de l'activité libérale et celles provenant de l'activité salariée.

**CAA Bordeaux du 1er Février 2000 - n° 96-2186**

Les actes de faciopulsologie et de sympathicothérapie réalisés par un Masseur-Kinésithérapeute ne peuvent pas être exonérés de TVA. En effet, seuls les actes à but thérapeutique sont exonérés de TVA.

De plus, les Masseurs-Kinésithérapeutes qui réalisent une activité de conseil dans des centres de traitement anti-tabac sont assujettis à la TVA, sauf si les prestations qu'ils réalisent relèvent d'une activité de soins dispensés aux personnes.

**CAA Paris du 28 Janvier 1997 - n° 95-02715**

Les actes d'ostéopathie réalisés par un Masseur-Kinésithérapeute sont exonérés de TVA sous certaines conditions.

→ Pour une étude plus approfondie de l'exonération de TVA des actes d'ostéopathie réalisés par un Masseur-Kinésithérapeute, se référer à la profession « Ostéopathe » de cette même brochure.

### IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les redevances versées par les praticiens collaborateurs sont déductibles des bases d'appréciation des seuils de 152 500 € et 500 000 € lorsqu'elles sont inscrites au poste "Location de Matériel - dont redevances de collaboration" (Déclaration n° 2035 A : cadre BW de la ligne 16).

**BOI-CVAE-BASE-20 §85**

→ Ces redevances doivent également être prises en compte, et sont par conséquent déductibles directement des recettes, pour la détermination de la VAE.

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des Masseurs-Kinésithérapeutes :

CARPIMKO  
6 Place Charles de Gaulle  
78 882 SAINT QUENTIN EN YVELINES CEDEX  
Tel : 01 30 48 10 00  
[www.carpimko.fr](http://www.carpimko.fr)

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les Masseurs-Kinésithérapeutes peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP (*Art. R 4381-25 et s. du Code de la Santé Publique*)
- SEL (*Art. R 4381-8 et s. du Code de la Santé Publique*)
- SEP (*Art. D 4381-23 et s. du Code de la Santé Publique*)
- SISA (*BOI-BIC-CHAMP-70-20-90*)
- SCM.

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Conseil National de l'Ordre des Masseurs-  
Kinésithérapeutes  
91 Bis Rue du Cherche-Midi  
75 006 PARIS  
Tel : ☎01 46 22 32 97  
[www.ordremk.org](http://www.ordremk.org)

Fédération Française des Masseurs-  
Kinésithérapeutes Rééducateurs (FFMKR)  
3 Rue Lespagnol  
75 020 PARIS  
Tel : 01 44 83 46 00  
[www.ffmkr.org](http://www.ffmkr.org)

Syndicat National des Masseurs  
Kinésithérapeutes Rééducateurs (SNMKR)  
15 Rue de l'Épée de Bois  
75 005 PARIS  
Tel : 01 45 35 82 45  
[www.snmkr.fr](http://www.snmkr.fr)

Objectif Kiné  
5 Place Blanche  
75 009 PARIS  
Tel : 01 49 95 08 13  
[www.objectif-kine.com](http://www.objectif-kine.com)

Union Nationale des Syndicats des Masseurs  
Kinésithérapeutes Libéraux (UNION)  
5 Rue du Père Teilhard de Chardin  
75 005 PARIS

→ *Code NAF*

8690 E - Activités des professionnels de la rééducation, de l'appareillage et des pédicures-podologues

### EN RÉSUMÉ

→ Les Masseurs-Kinésithérapeutes, exerçant à titre indépendant, sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

→ L'activité libérale de Masseur-Kinésithérapeute n'est pas soumise à la TVA. Toutefois, les recettes perçues par un praticien au titre de redevances de collaboration, dépassant le seuil de la franchise en base de TVA, sont normalement soumises à la TVA.





## I - DÉFINITION

Le médecin est la personne qui prend part, habituellement ou par direction suivie, à l'établissement d'un diagnostic ou au traitement de maladies ou d'affections chirurgicales, congénitales ou acquises, par actes personnels, consultations verbales ou écrites, ou par tout autre procédé.

La liste des actes médicaux qui ne peuvent être pratiqués que par des médecins ou bien par d'autres professions médicales est fixée par arrêté.

Les médecins peuvent :

- Soit établir leurs honoraires conformément aux tarifs fixés par la convention (Secteur I), ce régime leur permet de bénéficier de certains assouplissements en ce qui concerne la détermination de leur résultat fiscal et leurs obligations comptables ainsi qu'une prise en charge par la CPAM de leurs cotisations d'Allocations Familiales et d'Assurance

Maladie ;

- Soit choisir de pratiquer des tarifs différents des tarifs conventionnés (Secteur II), dans ce cas, leurs patients sont remboursés sur la base du tarif conventionnel.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession :

*Articles L4131-1 et s. du Code de la Santé Publique*

## II - RÉGIME FISCAL

### A - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Les médecins attachés à des collectivités (hôpital, médecine du travail, etc.) sont assimilés, sur le plan fiscal, à des salariés (lien de subordination). Leur rémunération est imposable au titre des Traitements et Salaires.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 40*

### B - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les revenus des médecins, exerçant à titre libéral, quelles que soient leur qualification et leurs spécialités, sont imposables au titre des Bénéfices Non Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 50*

### C - MÉDECINS PHARMACIENS

Dans les localités dépourvues de pharmacien, le médecin, fournissant aux malades qu'il soigne, les médicaments qu'il prescrit, sans vendre "à tout venant", n'est pas considéré comme faisant acte de commerce. L'intégralité de ses recettes est fiscalisée au titre des BNC.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 130*

- **Déductions forfaitaires :**

Pour la détermination de leur revenu imposable, les médecins conventionnés du secteur I relevant de la déclaration contrôlée peuvent faire état de leurs frais professionnels pour leurs montants réels ou pratiquer :

- Déduction forfaitaire de 2 % :

Un abattement de 2 % sur le montant de leurs recettes (représentatif des frais suivants : représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage, petit déplacements).

*BOI-BNC-SECT-40 § 120*

L'option pour cet abattement doit être exercée a priori, au 1er Janvier de l'année, et l'inscription des frais correspondant à un compte de charge vaut renonciation à l'option. Il convient donc de porter ces frais dans le compte de l'exploitant.

**BOI-BNC-SECT-40 § 130**

Les frais de petits déplacements couverts par la déduction forfaitaire de 2 % concernent l'ensemble des frais afférents au stationnement du véhicule, qu'il s'agisse des frais de parcètre, des frais de garage (location d'un emplacement de parking), ou autres (frais de parking public par exemple), engagés lors des visites à domicile ou des consultations au cabinet.

**BOI-BNC-SECT-40 § 120**

Les frais de congrès ne sont pas couverts par la déduction forfaitaire de 2 % et peuvent être déduits pour leur montant réel.

Déduction de 2 % et exercice en société : s'agissant des sociétés de personnes exerçant une activité non commerciale, le bénéfice imposable est déterminé au niveau de la société.

En conséquence, l'Administration considère que la déduction forfaitaire de 2 % n'est applicable qu'aux sociétés de personnes exclusivement composées de médecins conventionnés du secteur 1.

**BOI-BNC-SECT-40 § 150**

La base de l'abattement forfaitaire de 2 % est constituée par les honoraires médicaux bruts. Il s'agit des sommes versées en contrepartie du service rendu, ainsi que les gains divers perçus dans le cadre de l'activité professionnelle, à l'exclusion des gains de cession d'éléments d'actifs.

**Réponse DGI de Bercy - 10 Juin 2011**

**BOI-BNC-SECT-40 § 120**

- Déduction complémentaire de 3 % :

Une déduction complémentaire de 3 % peut être calculée sur le montant des honoraires conventionnels pour :

- les médecins ne bénéficiant pas de l'avantage fiscal "AGA" ;
- les médecins conventionnés du secteur I, Adhérents d'AGA et bénéficiant de l'avantage fiscal lié, au titre de leur première année d'adhésion à l'Association de Gestion Agréée.

Cas particuliers des médecins remplaçants : s'ils restent adhérents à une Association de Gestion Agréée après leur installation, ils peuvent bénéficier de l'abattement forfaitaire de 3 % au titre de la première année civile complète pendant laquelle ils auront été conventionnés.

**BOI-BNC-SECT-40 § 270 et 290**

- Déduction des frais du Groupe III :

Il s'agit d'un abattement forfaitaire destiné à tenir compte de certaines dépenses particulières, dont le montant varie en fonction de la qualité du praticien et du montant des recettes.

Cet abattement se cumule avec les abattements forfaitaires de 2 % et de 3 % mais entraîne renonciation au bénéfice de la non-majoration de 15 % (en 2021) pour les adhérents d'Association de Gestion Agréée.

**BOI-BNC-SECT-40 § 160 et 170**

Les indemnités ou les forfaits ALD perçus par les médecins conventionnés entrent dans la base de calcul des déductions forfaitaires de 2 %, 3 % et groupe III.

Les honoraires perçus au titre de la permanence des soins en zone déficitaire en médecins généralistes et par ailleurs exonérés d'impôt sur le revenu à hauteur de 60 jours par an maximum, entrent dans la base de calcul de l'abattement forfaitaire de 2 % mais sont à exclure de la base de calcul de l'abattement forfaitaire de 3 %.

**BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 110**

Ces déductions forfaitaires sont réservées aux Médecins Conventionnés Secteur 1 déposant leur déclaration professionnelle dans les délais légaux.

**BOI-BNC-SECT-40 § 180**

Par contre, la remise en cause de l'avantage lié à l'adhésion AGA permet au médecin conventionné du secteur 1 de demander l'application des abattements conventionnels 2 %, 3 % et groupe III.

→ Concernant les conditions et délais d'adhésion à une AGA, des médecins remplaçants à l'occasion de leur installation, se référer au chapitre « Médecins Remplaçants ».

→ Honoraires perçus par les médecins radiologues au titre du programme français de dépistage du cancer du sein, versés par les organismes départementaux ou régionaux : application des 2 %

Les médecins radiologues conventionnés du secteur 1 amenés à pratiquer des actes de deuxième lecture dans le cadre du programme français de dépistage du cancer du sein perçoivent, en contrepartie, des honoraires versés par les organismes de gestion départementaux ou régionaux.

Les Services de Bercy confirment que ces honoraires peuvent être compris dans la base de calcul de l'abattement forfaitaire de 2 %.

Le raisonnement est identique concernant la déduction complémentaire de 3 % dont les médecins adhérents d'AGA peuvent bénéficier au titre de leur première année d'adhésion ou de leur première année complète d'installation.

Ces recettes sont également à prendre en compte dans le cadre de l'appréciation du barème dit de « Groupe III » pour les Médecins non adhérents.

*Réponse de la DGI du 3 Novembre 2009*

- **Régime fiscal des contrats d'entraide :**

Les médecins généralistes peuvent, lorsqu'ils cessent leur activité pour maladie ou accident, percevoir une indemnité versée par d'autres médecins ayant conclu un contrat d'entraide.

Le bénéficiaire ne pouvant assurer la prestation de soins en raison de son arrêt d'activité pour maladie ou accident, les indemnités versées ne présentent pas, pour la partie versante, le caractère de rétrocessions de recettes ou d'honoraires.

De plus, ces dépenses ne peuvent être admises en déduction du bénéfice imposable du médecin ayant versé cette indemnité. Sur le même principe, les sommes perçues par les médecins malades ou accidentés sont exclues de l'assiette de l'impôt sur le revenu.

*BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 300*

- **Forfait 2 % et pages jaunes :**

Les médecins conventionnés du secteur 1 sont autorisés, lorsqu'ils relèvent de la déclaration contrôlée, à pratiquer la déduction forfaitaire de 2 % représentative des frais de représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, petits déplacements, recherche et blanchissage.

Les frais d'inscription sur les pages jaunes, engagés par exemple au titre d'un établissement secondaire, sont assimilés, fiscalement, à des frais de prospection. Par conséquent, ces frais ne peuvent être admis en déduction en sus de la déduction forfaitaire, ceux-ci étant couverts par la dite déduction.

*Nota:* Ils sont donc à comptabiliser directement au compte de l'exploitant, l'extourne par OD ayant pour effet de remettre en cause la déduction de 2 %.

*Réponse de la DGI du 6 Octobre 2009*

- **Obligations comptables :**

- Médecins du secteur I non adhérents d'une Association Agréée :

L'Administration dispense les médecins conventionnés du secteur I, à tenir un livre journal (ou le document journalier) pour la partie des recettes couvertes par la convention. Ce sont les relevés individuels établis par les organismes de sécurité sociale qui tiennent alors lieu de livre-journal (SNIR et autres).

Les prestations non couvertes par la convention sont à ajouter aux sommes figurant sur les relevés (collaboration avec des laboratoires pharmaceutiques, honoraires de conseils).

*BOI-BNC-DECLA-10-20 § 320 à 400*

Nota :

- Seules les recettes correspondant à des relevés reçus à la date de souscription de la déclaration sont à déclarer (à préciser sur mention expresse) ;
- Les rectifications ultérieures, nécessitées par la réception postérieure à la date de souscription de la déclaration, ne peuvent donner lieu à l'application d'aucune pénalité ni intérêt de retard.

*CE du 27 Octobre 1982 - n° 27273 / CE du 25 Mai 1983 - n° 31219 / CE du 20 Février 1985 - n° 36249*

La déclaration des recettes SNIR ne fait pas obstacle à ce que l'Administration puisse rectifier, en prenant en compte les recettes réellement encaissées.

*BOI-BNC-DECLA-10-20 § 400*

*CE du 24 Octobre 1979 - n° 10532 / CE du 6 Février 1981 - nos 18774 et 18775 / CE du 6 Novembre 1995 - n° 150088*

- Médecins adhérents d'une Association Agréée :

Lorsque le praticien abandonne le bénéfice de la tolérance au profit d'un livre-journal classique (en cas d'adhésion à une Association Agréée notamment), il devra déclarer le montant réellement encaissé du 1er Janvier au 31 Décembre.

Une régularisation est donc nécessaire pour la dernière année de déclaration en fonction des relevés « SNIR » afin d'y intégrer les recettes encaissées et non portées sur ce relevé.

*CAA Bordeaux du 11 Mai 1999 - n° 96-1964*

Les Médecins conventionnés Secteur 1, non adhérents peuvent, compte tenu de leurs obligations accrues liées à leur conventionnement, se dispenser de livre de recettes et peuvent déclarer les seules recettes déclarées, sur les relevés des caisses (SNIR) (§ 330).

Cette faculté ne s'applique pas aux adhérents d'AGA, compte tenu des obligations comptables liées à leur adhésion (§ 340), aux Médecins ne relevant pas du Secteur 1 ni aux autres praticiens conventionnés (§ 350)

*BOI-BNC-DECLA-10-20*

- Secret médical et vérification de comptabilité :

Un agent de l'Administration Fiscale qui vérifie les comptes d'un médecin membre d'une Association Agréée peut avoir accès à l'identité des patients et au mode de paiement des prestations. Il n'a, par contre, pas à demander la nature des soins dispensés.

*CE du 7 Juillet 2004 - n° 253711*

Les médecins soumis au secret professionnel peuvent :

- Utiliser un brouillard de recettes et reporter sur le livre journal les totaux journaliers ;
- Mentionner sur un document annexe l'identité du patient à condition que l'Administration

Fiscale ait accès à ce document.

*BOI-BNC-DECLA-10-20 § 270 et s.*

- **Exonération partielle des recettes dans le cadre de la permanence des soins :**

Pour être exonérés, les médecins doivent être installés dans une des zones qui ont été définies par les Missions Régionales de Santé en application de l'article L 162-47 du Code de la Sécurité Sociale (zones déficitaires en Médecins Généralistes) et inscrits sur la liste de garde tenue par le Médecin régulateur du SAMU.

Sont visées par le présent dispositif les rémunérations perçues par les médecins ou leurs remplaçants au titre de la permanence des soins.

Le présent article prévoit que la rémunération forfaitaire est exonérée d'impôt sur le revenu à hauteur de soixante jours maximum par année civile.

Les médecins de garde, dans une zone déficitaire en médecins généralistes, perçoivent :

- La rémunération de leur consultation normale, laquelle reste imposable normalement,
- Une majoration des actes spécifique, dépendant des heures et jours de garde, et différenciée

s'il s'agit de consultations ou de visites à domicile. Cette majoration est expressément exonérée d'impôt sur le revenu,

- Une rémunération forfaitaire, variant de 50 € à 150 € selon les heures et les jours de garde. Cette rémunération est expressément exonérée d'impôt sur le revenu. Ces deux dernières rémunérations, exonérées d'impôt sur le revenu sont à incorporer aux recettes (étant dans la base de l'abattement forfaitaire de 2 %), celles-ci seront déduites dans le poste « divers à déduire – dont exonération médecins zones déficitaires en offre de soins ».

→ *Attention* : ces rémunérations ne sont pas à retenir dans la base des forfaits 3 % et Groupe III **BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 §260**

En cas de dépassement sur une année civile de la limite de 60 jours de permanence, il appartient au médecin de répartir, sous sa responsabilité, les journées de permanence assurées entre celles qu'il souhaite inclure dans le décompte de 60 jours pour l'application de l'exonération et celles qu'il souhaite exclure de ce décompte. Il répartit alors librement les rémunérations perçues pour ces permanences entre celles attachées à la période exonérée et celles excédant le seuil.

A titre de simplification, il sera admis que, dans l'hypothèse d'un dépassement de cette limite, la partie des rémunérations exonérée au titre de la permanence des soins soit calculée de manière forfaitaire en appliquant à l'intégralité des sommes perçues au cours de l'année civile le rapport suivant : 60 / nombre de jours de permanence. **BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 220 et 230**

→ Sont aussi visés les honoraires perçus par les Médecins Régulateurs

Pour les médecins soumis au régime MICRO-BNC, les recettes exonérées sont retranchées des recettes déclarées sur leur déclaration n°2042.

**BOI-BNC-CHAMP-10-40-20 § 280**

- **Aide pérenne à la télétransmission :**

La Convention Nationale des Médecins fixe l'aide pérenne à la télétransmission en faveur des médecins conventionnés.

Cette aide constitue, pour le praticien une recette professionnelle imposable au titre de l'année de son encaissement.

**BOI-BNC-BASE-20-20 § 490**

**Convention Nationale des Médecins du 12 Janvier 2005 § 4.2.3.1**

Depuis le 1er janvier 2012, l'aide à la télétransmission et à l'utilisation des téléservices est remplacée par un indicateur dans le dispositif de rémunération sur objectifs de santé publique (ROSP).

Cette aide annuelle s'élève à 525 € lorsque le médecin atteint un taux de télétransmission en feuilles de soins électroniques (FSE) supérieure ou égal à 2/3.

**Conventions Nationales des Médecins du 26 juillet 2011 et du 25 août 2016**

- **Vacations perçues par les sapeurs-pompiers :**

Les vacations perçues par les sapeurs-pompiers sont exonérées d'impôt sur le revenu et ne sont pas soumises au calcul de cotisations sociales.

**Loi n° 96-370 du 3/05/1996 - Art. 1**

### **III - TVA**

Les soins dispensés par les médecins, installés ou remplaçants, sont exonérés de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 1 et 240**

Cependant, les prestations réalisées par un médecin en dehors de son activité strictement médicale sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

**CAA Bordeaux n<sup>os</sup> 96-1332 et 96-1333 du 23 Mars 1999**

Les redevances perçues, par les établissements de soins gérés par des organismes à but non lucratif ou par des établissements publics de santé, de la part des médecins ou d'auxiliaires médicaux, sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun, dans tous les cas et quelles que soient leurs contreparties.

Concernant les médecins qualifiés de « propharmaciens » (médecins autorisés, par arrêté préfectoral, à fournir, dans les localités dépourvues de pharmacie, des médicaments aux malades auxquels ils dispensent leurs soins, sans tenir officine et sans vendre à tout venant), il est admis par l'Administration que :

- Sont exonérés de TVA les soins dispensés aux personnes ;
- Les ventes de médicaments ou d'autres produits, réalisées au profit de tous bénéficiaires, y compris les personnes auxquelles ils dispensent leurs soins, sont assujettis à la TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 60**

- **Expertises médicales et TVA :**

Seules les prestations médicales réalisées dans un cadre thérapeutique peuvent bénéficier de l'exonération de TVA relative aux prestations de soins. Cette mise en conformité au droit communautaire s'applique aux actes réalisés à compter du 1er Janvier 2014.

Les expertises médicales, dont le but est de permettre à un tiers de prendre une décision juridique ne peuvent donc plus bénéficier de cette exonération de TVA même lorsque ces expertises s'inscrivent dans le prolongement de l'activité médicale (Tolérance jusqu'au 31 Décembre 2013 suite au rescrit 2011/4 du 15 Mars 2011 : exonération des expertises médicales faites dans le prolongement de l'activité de soins à la personne exonérée de TVA).

Notons que les professionnels concernés pourront bénéficier le cas échéant de la franchise en base de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 80**

La situation des chirurgiens au regard de la TVA diffère selon la nature des actes pratiqués par le professionnel. Les actes considérés comme ayant une finalité thérapeutique bénéficient de l'exonération de TVA tandis que les actes purement esthétiques entrent dans le champ d'application de la TVA.

Peuvent être considérés comme des actes ayant une finalité thérapeutique, les actes pris en charge totalement, ou partiellement, par l'Assurance Maladie. Il s'agit des actes de chirurgie réparatrice ainsi que des actes de chirurgie esthétique justifiés par un risque pour la santé du patient ou liés à la reconnaissance d'un grave préjudice psychologique ou social.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 40**

Conformément à cette décision de rescrit, en matière de médecine esthétique, les actes non remboursés par la sécurité sociale pratiqués par les médecins ne sont pas éligibles à l'exonération de TVA relative aux prestations de soins rendues aux personnes.

La date d'application obligatoire de l'assujettissement à la TVA de ces actes a été fixée au 1<sup>er</sup> Octobre 2012.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 - § 40**

Une réponse ministérielle est venue confirmer l'exonération de TVA des actes de chirurgie réparatrice, lorsqu'ils sont pris en charge par l'Assurance Maladie. Tel est le cas, notamment, de la chirurgie réparatrice de l'obésité, exonérée de TVA, sous cette condition de prise en charge par la CPAM.

**Réponse TEISSIER - AN - 11 Juin 2013 (n° 27903)**

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les médecins sont normalement redevables de la Contribution Économique Territoriale. Bénéficient cependant d'une exonération temporaire de Contribution Économique Territoriale de 2 à 5 ans au maximum, sur décision des collectivités territoriales, les médecins qui s'établissent ou se regroupent dans une commune de moins de 2 000 habitants afin d'y exercer à titre libéral. Le bénéfice de l'exonération est étendu aux praticiens implantés dans une commune située dans l'une des Zones de Revitalisation Rurale (ZRR).

*BOI-IF-CFE-10-30-60-10 § 60*

Lorsque les locaux et les équipements d'une clinique sont mis à disposition des médecins exerçant à titre libéral, ils doivent être inclus dans la base imposable de la Contribution Économique Territoriale de l'établissement de soins dès lors que ce dernier conserve le contrôle de ces locaux et de l'ensemble de ces équipements, et que leur exploitation constitue l'objet même de son activité.

*CE du 29 Novembre 2000 - n°s 159109 et 186054*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

- **Allocations Familiales :**

Les médecins bénéficient d'une prise en charge CPAM réservée aux médecins conventionnés du secteur I de :

- de 100 % sur les revenus inférieurs à 140 % du PASS
- de 75 % sur les revenus compris entre 140 % et 250 % du PASS
- de 60 % sur les revenus supérieurs à 250 % du PASS

L'exonération porte sur les honoraires conventionnés nets de dépassements d'honoraires

*Circulaire ACOSS n° 2005-120 du 19 Août 2005*

- **Assurance Maladie :**

Les médecins conventionnés du secteur I relèvent du régime des Praticiens et Auxiliaires Médicaux. Ils bénéficient à ce titre d'une prise en charge de leurs cotisations maladie à hauteur de 6,4 % sur un total de 6,5 %. Soit 0,10 % restant à leur charge, auquel s'ajoute la contribution additionnelle sur les revenus non conventionnés et les dépassements d'honoraires (3,25 %).

*Circulaire ACOSS n° 2005-120 du 19 Août 2005*

→ Modification des modalités de déclaration des revenus conventionnés et non conventionnés : voir chapitre « Chirugiens-Dentistes ».

- **Assurance Vieillesse :**

CARMF  
46 Rue Saint Ferdinand  
75 841 PARIS CEDEX 17  
Tel : 01 40 68 32 00  
[www.carmf.fr](http://www.carmf.fr)



## ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Ordre National des Médecins :  
4 Rue Léon-Jost  
75 017 PARIS CEDEX  
Tel : 01 53 89 32 00  
[www.conseil-national.medecin.fr](http://www.conseil-national.medecin.fr)

→ *Code NAF*

8621 Z - Activités des médecins généralistes

→ *Convention collective nationale* du personnel des cabinets médicaux – Brochure JO 3168 -  
Etendue par arrêté du 15 Janvier 1982 ;

### EN RÉSUMÉ

Choix fiscaux des Médecins conventionnés Secteur 1

	ADHERENT AGA		NON ADHERENT AGA
	Abattements conventionnels (2 %, 3 % et Groupe III)	Déduction 2 % et non majoration de 25 %	
<b>Recettes imposables</b>	Recettes Réelles	Recettes Réelles	Relevé SNIR
<b>Déductions</b>	2 % 3 % Groupe III	2 % 3 % (la première année)	2 % 3 % Groupe III
<b>Base IR</b>	Résultat majoré de 15 % (en 2021)	Résultat	Résultat majoré de 15 % (en 2021)
<b>Base cotisations TNS</b>	Résultat	Résultat	Résultat



# MÉDECINS REMPLAÇANTS



## I - DÉFINITION

Le médecin remplaçant est un professionnel de la santé, dont la mission est de guérir et soigner les maladies, pathologies et blessures d'une clientèle suite à l'absence du médecin titulaire.

Les médecins remplaçants perçoivent des « rétrocessions d'honoraires » du titulaire du cabinet.

Pour devenir remplaçant non thésé, le médecin doit s'inscrire auprès du Conseil de l'Ordre de son département afin de bénéficier d'une licence temporaire de remplacement.

Une fois thésé, il devra s'inscrire au tableau départemental de l'Ordre des Médecins.

## II - RÉGIME FISCAL

Le médecin remplaçant est considéré fiscalement (et socialement) comme une profession indépendante libérale. Il a le même statut qu'un médecin libéral installé. Il doit donc s'immatriculer dans les 8 jours du début de son activité (1<sup>er</sup> remplacement).

Les dépenses liées à la soutenance d'une thèse peuvent être déductibles après imputation des subventions éventuellement reçues à cette occasion. Pour cela, ces dépenses doivent avoir un lien direct avec la profession ou être capables de conférer un avantage professionnel au praticien.

*TA Dijon du 21 Septembre 1999 - n° 97-205*

→ Pour une étude plus approfondie, se référer au chapitre « Médecins ».

## III - LIEU D'IMPOSITION

Les recettes qu'un médecin résidant en France retire de son activité de médecin remplaçant dans un hôpital situé à l'étranger sont imposables en France à condition qu'il ne dispose ni de clientèle, ni de matériel dans ce pays étranger.

*TA Besançon du 15 Novembre 1996 - n° 94-731*

## IV - DÉDUCTION DES COTISATIONS « MADELIN »

Faute d'affiliation à une Caisse d'Assurance Vieillesse, les médecins remplaçants non thésés, ainsi que les médecins remplaçants thésés bénéficiant d'une dispense d'affiliation, ne peuvent déduire de leurs revenus professionnels leurs charges sociales facultatives, en application de l'article 154 bis du CGI.

En effet, le bénéfice de ce dispositif est subordonné à l'admission en déduction de cotisations à des régimes obligatoires, de base ou complémentaires d'assurance vieillesse.

L'Administration considère donc que les médecins remplaçants ne cotisant pas à la CARMF n'exercent pas une activité non salariée non agricole au sens de la sécurité sociale ouvrant droit au versement d'une pension vieillesse. Par conséquent, ils ne peuvent bénéficier des dispositions prévues à l'article 154 bis du CGI.

*Réponse de l'Administration du 29 Décembre 2009*

## V - DÉDUCTION FORFAITAIRE DE 2% NON APPLICABLE

Les médecins remplaçants, qu'ils soient thésés ou non, ne peuvent pas bénéficier de la déduction forfaitaire de 2 %, même s'ils ne remplacent que des médecins conventionnés.

En effet, n'étant pas personnellement adhérents à la convention nationale, les médecins remplaçants sont exclus du champ d'application du régime spécial des médecins conventionnés du secteur 1.

Lorsque les médecins remplaçants, adhérents à ce titre à une Association de Gestion Agréée, s'installent (achat ou création de clientèle), ils peuvent, s'ils restent adhérents et s'ils choisissent de pratiquer les tarifs conventionnels, bénéficier de la déduction de 3 % au titre de la première année civile complète pendant laquelle ils auront été conventionnés.

**BOI-BNC-SECT-40 § 290**

## **VI - DÉLAI D'ADHÉSION À UNE AGA**

L'adhésion à une AGA doit intervenir dans les 5 mois suivant le début d'activité. Cependant, il est admis que les remplaçants n'adhèrent que dans les 5 mois suivant leur installation définitive à la condition exclusive qu'ils se soient conformés pendant toute l'année civile (période de remplacement comprise) aux obligations imparties aux membres d'associations agréées. Pour cela, on vérifiera que les documents comptables du praticien répondent aux normes de la Nomenclature des comptes des Professions Libérales.

**Note 5 T-6-84 du 5 Juillet 1984**

*Nota* : L'adhésion produit alors ses effets à compter du 1er janvier de l'année d'installation.

## **VII - EXONÉRATION ZFU DES REMPLAÇANTS ET DES COLLABORATEURS**

Le lieu d'implantation du titulaire ou du remplacé détermine l'application du régime d'exonération du résultat (**Art. 44 octies A du CGI**) pour le collaborateur ou le remplaçant.

Dans le cas de remplacement ou de collaboration réalisés avec des titulaires hors zone, et des titulaires en zone, il convient de n'exonérer que les bénéfices réalisés en ZFU. Dans cette situation, la réalisation d'un compte de résultat différencié (notamment par des sous divisions de comptes) s'avère nécessaire pour la prise en compte des encaissements et décaissements réalisés en zone.

Les charges peuvent être déterminées selon la situation réelle ou au prorata des recettes en zone / hors zone.

**BOI-BIC-CHAMP-80-10-20-10 § 220 et s.**

## **VIII - EXONÉRATION ZRR DES REMPLAÇANTS ET DES COLLABORATEURS**

L'exonération ZRR est subordonnée à une condition d'implantation exclusive dans la zone. Le respect de cette condition suppose que la direction effective de l'entreprise (siège social), ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens humains et matériels d'exploitation, soient implantés dans la ZRR.

Par conséquent, ce dispositif ne peut s'appliquer aux remplaçants et aux collaborateurs.

**BOI-BIC-CHAMP-80-10-10-30 § 60 s.**

## **IX - TVA**

Les soins dispensés par les médecins remplaçants sont exonérés de TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 240**

## X - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les médecins remplaçants peuvent ne pas être soumis à la Contribution Économique Territoriale. En effet, pour être imposable à cette taxe, une activité doit avoir, entre autres, un caractère habituel.

Pour apprécier le caractère habituel de leur activité, il convient de considérer la durée des remplacements effectués (en principe une trentaine de jours par an) et le montant des honoraires perçus.

Un médecin salarié effectuant occasionnellement des remplacements de médecins du secteur libéral n'est pas passible de la Contribution Économique Territoriale.

*CAA Bordeaux du 19 Février 2004 - n° 00-1331*

Pour les médecins remplaçants qui y sont assujettis, la Contribution Économique Territoriale est établie au lieu du principal établissement mentionné sur la déclaration de résultat, à savoir le lieu de domicile.

*Art. 1473 du CGI*

*Réponse Angels - SENAT - 10 Avril 2003*

## XI - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

### A - ALLOCATIONS FAMILIALES

Les médecins remplaçants bénéficient de la même prise en charge de leurs cotisations d'Allocations Familiales que les médecins conventionnés Secteur 1.

→ Se référer aux Spécificités Sociales des " Médecins ".

### B - ASSURANCE MALADIE

Les médecins remplaçants relèvent du régime des Praticiens et Auxiliaires Médicaux, ils bénéficient à ce titre du même régime que les médecins conventionnés du secteur I (prise en charge de leurs cotisations maladie à hauteur de 6,40 % d'un total de 6,50 % ⇒ 0,10 % à leur charge). Les revenus non conventionnés ou dépassement sont soumis au taux de 3,25 % (contribution additionnelle maladie).

*Art. L 722-1 du Code de la Sécurité Sociale*

### C - ASSURANCE VIEILLESSE

Seuls les médecins remplaçants thésés inscrits au tableau de l'Ordre des Médecins, et exerçant en libéral sont affiliés à la CARMF (Caisse Autonome de Retraite des Médecins de France). Cependant, ils peuvent demander à être dispensés d'affiliation s'ils ne sont pas assujettis à la Contribution Économique Territoriale et si leur revenu est inférieur à 12 500 €.

Les médecins non thésés ne sont pas affiliés à la CARMF.

CARMF

46 Rue Saint Ferdinand

75 841 PARIS CEDEX 17

☎ 01 40 68 32 00

📠 01 44 09 04 64

[www.carmf.fr](http://www.carmf.fr)

## D - TAUX DE COTISATIONS UNIQUE

Depuis le 6 Juillet 2020, les médecins remplaçants percevant moins de 19 000 € de rétrocessions peuvent bénéficier d'un taux unique de charges sociales URSSAF (Allocations Familiales, CSG, Maladie et retraite) de 13,30 % auquel il faut ajouter une cotisation annuelle de 158 € pour le RSI (Risque Invalidité et Décès).

Pour en bénéficier, le médecin remplaçant doit faire sa démarche via la plateforme <https://www.medecins-remplacants.urssaf.fr/accueil>.

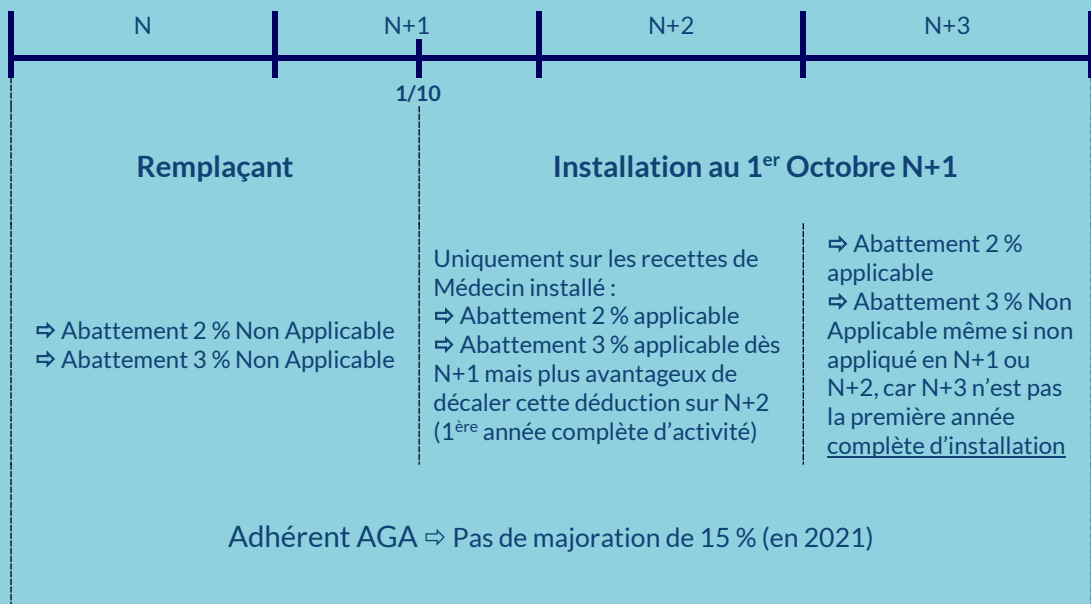
### ➤ **BON À SAVOIR**

→ **Code NAF**

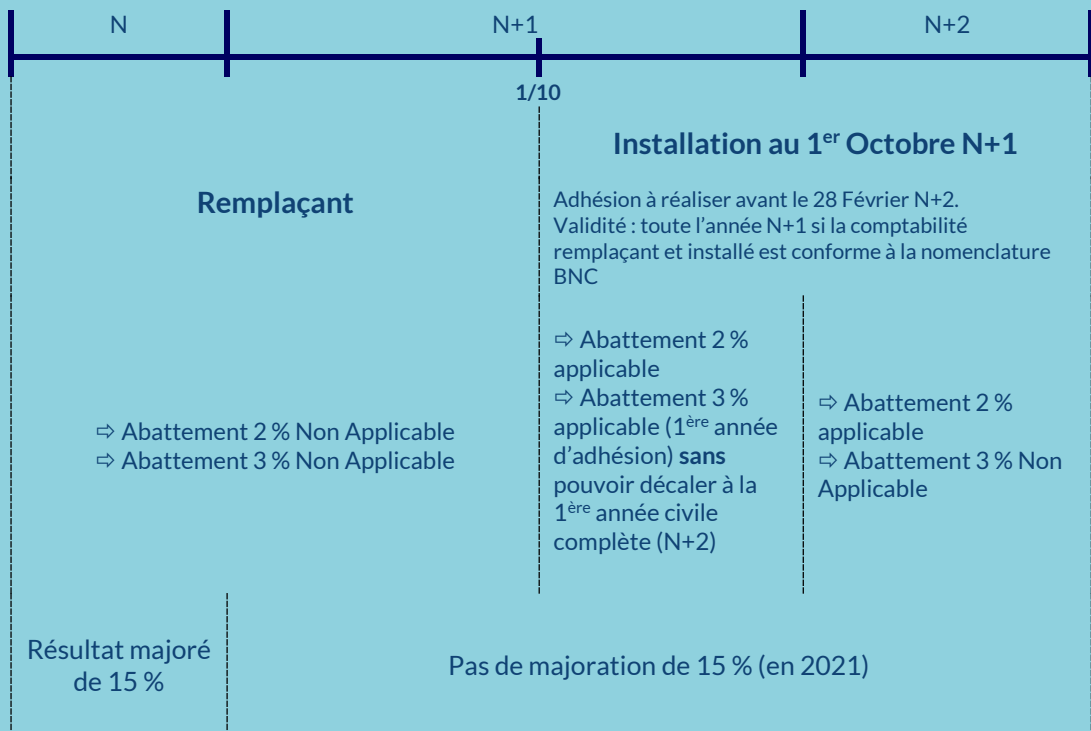
8621 Z - Activités des Médecins Généralistes

## EN RÉSUMÉ

### → Installation en Secteur 1 d'un Médecin Remplaçant adhérent d'une AGA



### → Installation d'un Médecin Remplaçant non adhérent d'AGA



*Nota: Si l'adhésion AGA a lieu avant le 31 Mai N+1, l'abattement de 3 % peut être décalé en N+2, s'agissant alors, pour N+1, de la 1<sup>ère</sup> année d'installation d'un médecin remplaçant déjà adhérent d'AGA.*



## I - DÉFINITION

Le Notaire est un officier public titulaire d'un office qui remplit une mission de service public. Il agit au nom de l'autorité publique et confère aux actes et contrats un caractère authentique. Le Notaire remplit des missions variées telles que la constitution d'actes exécutoires, l'application du droit successoral, la conclusion d'actes de ventes portant sur des immeubles ou sur des droits immobiliers.

Le Notaire est nommé par arrêté du garde des sceaux.

## II - RÉGIME FISCAL

En leur qualité d'officiers publics, les Notaires doivent imposer leurs revenus dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux et sont obligatoirement soumis au régime de la déclaration contrôlée pour les bénéfices tirés de leur office. Toutefois, lorsqu'ils exercent, à titre accessoire, une activité commerciale telle qu'intermédiaire pour l'achat ou la vente d'immeubles, l'administration admet que l'ensemble des recettes puissent être imposées dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, l'activité commerciale n'étant pas prépondérante.

Du fait de l'absence de commissaires-priseurs dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les fonctions normalement attribuées à cette profession le sont aux huissiers de justices et aux Notaires. Cependant, ceux-ci ne sont pas soumis à ce titre à la réglementation particulière des charges et offices et sont, de ce fait, soumis aux règles générales d'imposition des Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-10-10§ 210**

- **Charges déductibles :**

Les pertes subies par un Notaire ont le caractère de dépenses déductibles à condition qu'elles correspondent à un risque lié à l'exercice normal de la profession.

Ainsi, les indemnités versées par un Notaire pour réparation du manquement à ses obligations professionnelles ne peuvent être regardées comme des dépenses nécessitées par l'exercice de sa profession. La circonstance que la faute commise ne soit pas intentionnelle ne peut en aucun cas remettre en cause le caractère non déductible de ces pertes.

**CAA Bordeaux du 23 Avril 2003 - n° 99-1502**

Par ailleurs, lorsqu'un Notaire, suite à des opérations d'entremise portant sur la réalisation de prêts hypothécaires, est condamné à rembourser aux prêteurs les sommes normalement dues par des emprunteurs dans l'incapacité de s'acquitter de leur dette, ledit remboursement ne peut être admis en déduction des recettes imposables du Notaire lorsqu'il peut être établi que ce dernier a manqué de façon grave et intentionnelle à ses obligations.

**CE du 13 Novembre 1996 - n° 123627**

Les frais financiers sont normalement déductibles à condition que le bien financé soit expressément nécessité par l'exercice de la profession. Partant de ce principe, les frais financiers pour l'acquisition de parts de sociétés (civiles professionnelles) ne sont plus déductibles après la cession des parts de la SCP.

**CAA Marseille du 12 Juin 2008 - n°05-1573**

- **Plan comptable :**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1990, les études de Notaires sont dans l'obligation d'appliquer le plan comptable notarial 1988. À ce titre, les sociétés notariales sont concernées par l'ensemble des nouvelles règles comptables et fiscales et ont donc pour obligation, outre de produire un bilan, un compte de résultat et annexes, de nommer un commissaire aux comptes si elles excèdent deux des trois seuils suivants fixés par décret :

- effectif de plus de 50 salariés ;
- Chiffre d'affaires HT supérieur à 3 100 000 € ;
- Total du bilan supérieur à 1 550 000 € (somme des montants nets des éléments d'actifs)

*Article L612-1 du Code de Commerce*

→ L'arrêté du 5 novembre 1996 fixe également les conditions d'agrément des comptabilités informatisées tenues par les études notariales.

- **Recettes imposables :**

La finance d'une charge de Notaire constitue, de par sa nature, un élément d'actif du professionnel. De ce fait, bien qu'en l'espèce non inscrite au préalable au registre des immobilisations, la plus-value générée par la vente de celle-ci est imposable selon le régime des plus-values professionnelles.

*CAA Bordeaux du 15 Mai 2003 - n° 99-152*

Les intérêts perçus par un Notaire au titre des fonds appartenant à ses clients, déposés par ses soins auprès d'établissements de crédit et des caisses du Trésor, constituent des recettes professionnelles à condition que ces intérêts ne soient ni reversés aux clients ni portés aux crédits des comptes clients.

*BOI-BNC-BASE-20-30 § 290*

Les Notaires ont la faculté de décaler d'un mois des signatures d'actes, les actes du mois de décembre pouvant en effet être déclarés l'année suivante. En cas d'application de cette tolérance, le Notaire est tenu de fournir en annexe au bilan et au compte de résultat, une information précisant l'incidence d'une telle décision sur le résultat de l'exercice et sur le patrimoine de l'office en fin d'année.

*BOI-BNC-BASE-20-30 § 200*

- **Taxe d'Apprentissage :**

Les Notaires qui effectuent des opérations commerciales en sus de leur activité libérale sont redevables de la Taxe d'Apprentissage à raison des salaires qui se rapportent à l'activité commerciale (cas des Notaires réalisant des opérations de négociation immobilière).

*BOI-TPS-TA-10 § 100*

*Réponse Sergheraert - AN - 04/05/1979*

### **III - TVA**

Les opérations réalisées par les Notaires dans le cadre de leur activité sont soumises à la TVA. Rappelons que ceux-ci sont également redevables de la TVA au titre des recettes qui dépassent le cadre de leur activité libérale.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-10 § 180*

Conformément à l'article 267-II-2° du CGI, certains frais des Notaires doivent être exclus de leur base d'imposition à la TVA lorsqu'ils répondent aux critères de débours.

Cette exclusion s'applique lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- un compte effectivement rendu au commettant ;
- la dépense doit être portée dans la comptabilité des intermédiaires dans un compte de passage ;
- tenir à la disposition de l'administration la justification de la nature et du montant exact de la dépense.

**BOI-TVA-BASE-10-10-30 § 220**

En conséquence, les opérations réalisées par les Notaires et exclues de leur base d'imposition peuvent être à titre d'exemple :

- les dépenses de délivrance d'états hypothécaires ou d'extraits cadastraux ;
- les notes de géomètres ;
- les frais d'insertions légales ; ...

Lorsqu'ils interviennent dans la souscription de contrats d'assurances dans le cadre de leur activité notariale, les recettes perçues au titre de cette activité ne sont pas soumises à la TVA.

## **IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE**

Jusqu'aux impositions dues au titre de 2010, l'imposition de la CET était établie au nom de chacun des membres de la SCP, comme c'était le cas en matière de Taxe Professionnelle.

A compter des impositions dues au titre de 2011, les SCP sont imposables en leur nom propre dans les conditions de droit commun.

**BOI-IF-CFE-10-10-10 § 50**

## **V - SOCIÉTÉS DE PERSONNE ET CVAE**

Depuis l'instauration de la Contribution Économique Territoriale, la profession de Notaire est la profession relevant des Bénéfices Non Commerciaux la plus concernée quant au paiement de la CVAE.

- **1330-CVAE :**

La déclaration 1330-CVAE doit être déposée, pour les sociétés "BNC" non soumises à l'IS, lorsque les recettes de la société sont supérieures à 152 500 €.

Un cadre spécifique CVAE destiné aux entreprises mono-établissement au sens de la CVAE est créé sur le millésime 2015 du formulaire 2035 E. Les entreprises assujetties à la CVAE qui remplissent ce cadre sont dispensées du dépôt de la déclaration 1330-CVAE.

Elle doit être télétransmise, en cas de chiffre d'affaires supérieur à 500 000 €. Cette télétransmission est obligatoirement au format EDI-TDFC.

→ Il n'est donc pas possible de procéder à une transmission "EFI", directement sur le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr).

La déclaration 1330-CVAE peut être déposée papier, pour les chiffres d'affaires compris entre 152 500 € et 500 000 €.

**BOI-CVAE-DECLA-10**

- **1329-AC :**

L'acompte est obligatoirement à télédéclarer et à téléréglé.

Il est à verser pour les contribuables dont la CVAE de l'année précédente est supérieure à 3 000 €.

**BOI-CVAE-DECLA-20 § 20 à 100**



- **Païement :**

Lorsque les recettes sont inférieures à 2 000 000 €, la société bénéficie d'un dégrèvement de 1 000 €.

La CVAE doit être acquittée spontanément par les redevables, dans les délais légaux.

Le paiement doit être effectué par téléversement.

- **1329-DEF :**

Le solde de la CVAE dû au titre de l'exercice N est dû au 2<sup>ème</sup> jour ouvré suivant le 1<sup>er</sup> Mai N+1.

En cas de cessation d'activité en cours d'année, la déclaration de liquidation et de régularisation (n°1329-DEF) devra être souscrite dans un délai de 60 jours à compter de la cessation.

## VI - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Un régime d'assurance vieillesse complémentaire obligatoire est institué en faveur des Notaires.

*Décret n° 49-578 du 22 Avril 1949*

Les Notaires du ressort des cours d'appel de Colmar et de Metz sont soumis à un régime supplémentaire obligatoire de retraite.

Caisse de retraite des Notaires :

Caisse de Retraite des Notaires (CRN)

43 Avenue Hoche

75 008 PARIS

☎ 01 53 81 75 00

[www.crn.fr](http://www.crn.fr)

Caisse de Retraite et de Prévoyance des Clercs et Employés de Notaires (CRPCEN)

5 bis, Rue de Madrid

75 395 PARIS

☎ 01 40 90 20 20

[www.crpcen.fr](http://www.crpcen.fr)

Les Notaires donnant un enseignement dans un centre de formation notariale n'ont pas à être assujettis au régime général de la Sécurité Sociale pour leur activité d'enseignement, cette activité constituant une des obligations de leur profession, ayant un caractère libéral.

*Cassation Sociale n°92-12164 du 6 Octobre 1994*

## VII - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les Notaires peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés :

- SCP - *Décret n° 67-868 du 2 Octobre 1967*;
- SEP - *Loi n° 90-1258 du 31 Décembre 1990 - Art. 22* ;
- SEL (dans ce cas, la société est obligatoirement titulaire de l'office) - *Décret n° 93-78 du 13 Janvier 1993* ;
- Sociétés de participations financières - *Décret n° 2004-856 du 23 Août 2004* ;
- SCM, GIE, GEIE.

## ➤ **BON À SAVOIR**

### → ***Organismes nationaux et syndicats professionnels***

Conseil Supérieur du Notariat  
60 Boulevard de la Tour Maubourg  
75 007 PARIS  
☎ 01 44 90 30 00  
[www.notaires.fr](http://www.notaires.fr)

Syndicat National des Notaires  
73 Boulevard Malesherbes  
75 008 PARIS  
☎ 01 43 87 96 70  
[www.syndicat-notaires.fr](http://www.syndicat-notaires.fr)

### → ***Code NAF***

6910 – Activités Juridiques

→ ***Convention collective nationale*** du Notariat N° 3134- Etendue par arrêté du 25 Février 2002.



## I - DÉFINITION

L'ostéopathe utilise principalement des méthodes fondées sur des techniques manuelles de manière à conserver ou à restaurer la mobilité des différentes structures de l'organisme.

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsqu'ils exercent leur activité à titre indépendant, les ostéopathes sont considérés comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

## III - TVA

Les actes d'ostéopathie sont exonérés de TVA sous certaines conditions, différentes selon la personne qui dispense les soins :

- **Actes d'ostéopathie pratiqués par un Médecin Ostéopathe :**

Les soins pratiqués par des médecins ostéopathes sont des actes médicaux qui ne peuvent être effectués que par des docteurs en médecine. Les soins dispensés par des ostéopathes titulaires du diplôme de docteur en médecine et inscrits au Conseil de l'Ordre bénéficient de l'exonération de TVA prévue par l'article 261 4-1° du CGI.

*CE du 6 Janvier 1986 - n° 55826*

- **Actes d'ostéopathie pratiqués par un Masseur-Kinésithérapeute :**

Les Masseurs-Kinésithérapeutes réalisant des actes d'ostéopathie dans le cadre de l'exercice de leur profession réglementée sont également exonérés de TVA, sous conditions.

Ces conditions sont au nombre de 4 :

- être titulaire du diplôme de Masseur Kinésithérapeute ;
- avoir fait enregistrer ses diplômes auprès du répertoire ADELI de la DDASS ;
- être inscrit au tableau de l'ordre des Masseurs Kinésithérapeutes (institué par décret n° 2006-270 du 7 mars 2006) ;
- être inscrit au tableau du conseil des professions paramédicales (institué par décret n° 2007-974 du 15 mai 2007).

Les Masseurs Kinésithérapeutes réalisant des actes d'ostéopathie, et ne respectant pas l'un des quatre critères ci-dessus désignés doivent soumettre ces actes à la TVA.

La seule non-inscription au répertoire ADELI entraîne donc de facto l'application de la TVA.

De plus, selon le Conseil d'Etat, un Masseur-Kinésithérapeute ayant réalisé des actes d'ostéopathie qui se situaient hors du cadre de l'exercice de sa profession et qui a assujéti à la TVA ces différentes prestations, ne peut pas demander la restitution de cette taxe même s'il respecte les conditions citées ci-dessus.

*CE du 15 Novembre 2006 - n° 289805*

- **Actes d'ostéopathie pratiqués par un Ostéopathe :**

La loi de finances rectificative pour 2007 prévoit, dans son article 58, l'exonération de TVA des actes réalisés par des Ostéopathes respectant les conditions d'exercice et de formation fixées par les décrets n°2007-435 et n° 2007-437 du 25 mars 2007 modifiés par les décrets n°2007-1564 du 2 Novembre 2007, n° 2008-1441 du 22 Décembre 2008 et n° 2010-344 du 31 Mars 2010.

L'exonération sur les soins dispensés est entrée en vigueur à compter du 29 Décembre 2007 et concerne les praticiens autorisés à faire usage légalement du titre d'ostéopathe. Les praticiens réalisant ces actes doivent être titulaires d'un diplôme sanctionnant une formation spécifique à l'ostéopathie.

*Décrets n°s 2007-435 et 2007-437 du 25 Mars 2007*

Ces praticiens ne peuvent exercer leur profession et donc n'être exonérés de TVA que s'ils sont inscrits sur une liste dressée par le représentant de l'Etat (répertoire ADELI auprès de la DDASS) qui enregistre leurs diplômes, certificats, titres ou autorisations.

*Art. 75 de la Loi n° 2002-303 du 4 Mars 2002*

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 190*

*Décret n° 2007-1564 du 2 Novembre 2007*

Un décret définit le contenu et le déroulement de la formation permettant l'obtention du titre d'Ostéopathe. Il prévoit notamment une durée de formation de cinq ans réparties en sept grands domaines (formation pratique de 3 360 heures et formation pratique clinique de 1 500 heures incluant 150 consultations complètes validées).

*Décret n° 2014-1505 du 12 Décembre 2014*

## **IV - OBLIGATION D'ASSURANCE**

Les professionnels autorisés à faire usage du titre d'Ostéopathe ou de Chiropracteur exerçant leur activité à titre libéral sont tenus de souscrire une assurance responsabilité civile professionnelle depuis le 1<sup>er</sup> Janvier 2015.

En cas de manquement à cette obligation, les professionnels concernés encourront une amende de 45 000 € ainsi que l'interdiction d'exercer leur activité professionnelle.

*Loi n° 2014-201 du 24 Février 2014 - Art. 1 et 2*

## **V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES**

Caisse de retraite des ostéopathes :

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

☎ 01 44 95 68 20

[www.lacipav.fr](http://www.lacipav.fr)

## **VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION**

Les ostéopathes peuvent exercer leur profession à titre indépendant en tant que titulaire, collaborateur ou remplaçant. Ils peuvent également constituer des SCM pour la mise en commun des dépenses.

## ➤ BON À SAVOIR

### → Organismes nationaux et syndicats professionnels

Chambre Nationale des Ostéopathes :  
118 Rue Lauriston  
75 016 PARIS  
[www.cnosteo.com](http://www.cnosteo.com)

Registre des Ostéopathes de France :  
8 Rue Thalès  
33 700 MERIGNAC  
[www.osteopathie.org](http://www.osteopathie.org)

Ostéopathes de France :  
28 Boulevard de la bastille  
75012 PARIS  
☎ 06 38 58 46 81  
[www.osteofrance.com](http://www.osteofrance.com)

Syndicat Français des Ostéopathes (SFDO) :  
13 - 15 Rue Dulac  
75 015 PARIS  
☎ 09 81 81 24 49  
[www.osteopathe-syndicat.fr](http://www.osteopathe-syndicat.fr)

### → Code NAF

8690 F – Activités de Santé Humaine Non Classées Ailleurs

### EN RÉSUMÉ

	<i>Conditions</i>	<i>TVA : Assujetti ou EXO</i>
<i>Ostéopathie pratiquée par un médecin Ostéopathe</i>	- Diplôme de médecine - Inscription au conseil de l'ordre des médecins	<b>EXO</b>
	S'il manque un des 2 critères	<b>Assujetti</b>
<i>Ostéopathie pratiquée par un Masseur- Kinésithérapeute</i>	- Diplôme Masseur-Kinésithérapeute - Enregistrement des diplômes - Inscription au tableau de l'ordre des Masseurs- Kinésithérapeutes - Inscription au tableau du conseil des professions paramédicales - Actes réalisés dans le cadre de l'exercice de l'activité réglementée	<b>EXO</b>
	S'il manque l'un des 5 critères	<b>Assujetti</b>
<i>Ostéopathie pratiquée par un ostéopathe</i>	- Autorisation de faire usage du titre d'ostéopathe ou diplôme d'ostéopathe - Être inscrit au répertoire ADELI de la DDASS	<b>EXO Depuis le 29/12/2007</b>
	S'il manque l'un des 2 critères	<b>Assujetti</b>

# PÉDICURES PODOLOGUES



## I - DÉFINITION

Seuls les pédicures-podologues ont qualité pour traiter directement les affections épidermiques, limitées aux couches cornées et les affections unguéales du pied, à l'exclusion de toute intervention provoquant l'effusion de sang.

Ils ont également seules qualités pour pratiquer les soins d'hygiène, confectionner et appliquer les semelles destinées à soulager les affections épidermiques.

Sur ordonnance et sous contrôle médical, les pédicures-podologues peuvent traiter les cas pathologiques de leur domaine de compétence.

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession : **Articles L4322-1 et s. du Code de la Santé Publique**

## II - RÉGIME FISCAL

Les pédicures exerçant à titre individuel sont imposés dans la catégorie des BNC, en leur qualité d'auxiliaires médicaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 160**

Les recettes provenant de la vente de semelles liées à l'activité de soins sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Les recettes afférentes à l'activité de vente non liée aux soins sont, quant à elles, normalement imposables dans la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux (vente d'appareils de prothèse en dehors de la clientèle en cours de traitement).

Rappelons toutefois qu'il est admis que les revenus BIC accessoires peuvent être imposés dans la catégorie des BNC à condition que le contribuable en accepte l'imposition globale au titre des BNC et que ces revenus constituent le prolongement direct de l'activité BNC.

**BOI-BNC-CHAMP-10-20 § 230**

→ Blanchissage : voir étude au chapitre « INFIRMIÈRES »

## III - TVA

Les prestations de soins à la personne dispensées par les pédicures et pédicures-podologues, membres des professions paramédicales réglementées, bénéficient de l'exonération de TVA prévue à l'article 261,4-1° du CGI.

Cette exonération concerne également les fournitures de certains biens constituant le prolongement direct des soins dispensés aux patients (semelles orthopédiques ou appareils podologiques fabriqués par les pédicures-podologues et vendus aux personnes auxquelles ils prodiguent leurs soins).

En revanche, cette exonération ne concerne pas les recettes d'activités ne se rattachant pas aux soins dispensés aux patients, telle que la vente de prothèses ou d'articles orthopédiques à des personnes auxquelles le pédicure-podologue n'a pas prodigué de soins.

**BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 1 et 10**

L'activité de podologue non-médecin, n'étant pas une profession paramédicale réglementée, ne peut pas bénéficier de l'exonération de TVA, même si les actes accomplis par ces professionnels peuvent être remboursés par la sécurité sociale.

**CE du 15 Juin 1987 - n° 61576**

Seuls les titulaires du diplôme d'Etat de docteur en médecine exerçant l'activité de podologue peuvent bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 261,4-1° du CGI.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 160*

Les prestations d'un « orthopédiste-podologue », même délivrées sur prescription médicale, ne bénéficient pas de l'exonération de TVA, car le professionnel, non titulaire du diplôme de pédicure-podologue, n'exerce pas une profession paramédicale réglementée.

*CAA Nantes du 30 Juin 2000 - n° 97-925*

## IV - TAXES SUR LES DISPOSITIFS MÉDICAUX

Cette taxe doit être payée par les Pédicures-Podologues sur la déclaration CA12 de TVA si la taxe due excède 300 € (même si exonéré de TVA) ⇒ Déclaration ANSM et CEPS à déposer.

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Conclue le 18 Décembre 2007 entre l'Union Nationale des Caisses d'Assurance Maladie et la Fédération Nationale des Podologues, la convention nationale des pédicures-podologues libéraux a été approuvée par l'arrêté du 24 décembre 2007, publié au Journal officiel du 29 décembre 2007. Elle est destinée à organiser les rapports entre les pédicures-podologues libéraux et les caisses d'assurance maladie.

*Arrêté du 24/12/07 portant approbation de la Convention Nationale*

**Effets :** Aide pérenne à la télétransmission des feuilles de soins ;

- . Remboursement par la CPAM des soins du pied du diabétique ;
- . Prise en charge par la CPAM d'une partie des cotisations maladie des revenus tirés de l'activité conventionnée.
- . Choix PAM ou SSI à faire dans les premiers mois de l'installation.

**Incidences :** PAM → 6,50 % sans cotisation minimum (6,40 % pris en charge sur revenus conventionnés) + 3,25 % (Contribution additionnelle maladie) des revenus non conventionnés ou dépassements.

SSI → Augmentation progressive du taux de 0,85 % (indemnités journalières) à 2,2 % pour les revenus inférieurs à 40 % du PASS, 2,2 % à 7,2 % pour les revenus compris entre 40 % et 110 % du PASS et 7,2 % au-delà, et taux de 6,5 % pour la fraction du revenu supérieur à 5 PASS.

Caisse de retraite des pédicures-podologues :

CARPIMKO  
6 Place Charles de Gaulle  
78180MONTIGNY-LE-BRETONNEUX  
☎ 01 30 48 10 00  
[www.carpimko.com](http://www.carpimko.com)

## ➤ BON À SAVOIR

### → *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Ordre National des Pédicures-Podologues (ONPP)  
116 Rue de la Convention  
75 015 PARIS  
☎ 01 45 54 53 23  
[www.onpp.fr](http://www.onpp.fr)

Fédération Nationale des Podologues (FNP)  
57 Rue Eugène Carrière  
75 018 PARIS  
☎ 01 44 79 90 91  
[www.fnp-online.org](http://www.fnp-online.org)

### → *Code NAF*

8690 E - Activités des Professionnels de la Rééducation, de l'Appareillage, et des Pédicures Podologues

## EN RÉSUMÉ

- Les recettes de l'activité de pédicure-podologue et les ventes dans le prolongement de cette activité sont imposées en BNC.
- Seules les prestations de soins des pédicures et pédicures-podologues, ainsi que les ventes d'objets dans le prolongement de l'activité du professionnel à des patients auxquels ont été dispensés des soins, peuvent être exonérés de TVA.



# PHOTOGRAPHES



## I - DÉFINITION

Est considéré comme photographe indépendant, le professionnel dont l'activité consiste en la prise de vues à l'aide d'appareils photographiques. D'un point de vue fiscal, cette activité peut être appréhendée différemment selon que le photographe exerce ou non une activité artistique.

## II - RÉGIMES FISCAL

### A - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

Les photographes sont, par principe, imposables au titre des BIC (réalisations de photos de mariage, de portraits, d'identités et ventes de matériels photographiques en boutique, ...).

*BOI-BIC-CHAMP-60-50 § 490*

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 500*

### B - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Certains, se trouvant dans un état de subordination vis-à-vis de l'agence qui les emploie, sont imposables au titre des Traitements et Salaires. Il s'agit notamment des reporters photographes titulaires de la carte professionnelle de Journaliste.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 510*

Depuis 2011, les photographes auteurs sont imposés de plein droit dans la catégorie des traitements et salaires pour les droits d'auteurs perçus lorsqu'ils sont déclarés par des tiers.

Toutefois, ils ont la possibilité de déclarer leurs revenus dans la catégorie des BNC. L'option doit alors être notifiée par écrit au service des impôts dont dépend le contribuable sous forme de note écrite jointe à la déclaration n°2035.

*Loi de Finances Rectificative 2011*

→ Une étude de ce régime d'imposition est réalisée au chapitre des Droits d'auteur.

### C - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Enfin, d'autres relèvent des BNC, au regard du caractère d'œuvres originales des photographies qu'ils commercialisent.

- **Photographes-auteurs :**

Les photographes-auteurs réalisent des photographies portant manifestement leur empreinte. Depuis le 1er Janvier 1986, seul le caractère d'œuvre originale importe, le caractère artistique de la photographie n'étant plus requis.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 510*

- **Photographes de mode :**

Les revenus des photographes de mode résultant de la pratique personnelle de leur art sont en principe imposés en BNC, sauf si le photographe a recours à des moyens humains, matériels et capitalistiques importants. Dans ce cas, leurs revenus constituent des BIC.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 510*

Sont également à classer au titre des BNC :

- les revenus provenant de travaux de photographies aériennes destinés à des fins de génie civil ou de construction immobilière (CE du 13 Février 1995 - n° 128817) ;
- les revenus perçus par les modèles des photographes (CE du 19 Janvier 1983 - n° 29466) ; les revenus des photographes reporters, non titulaires de la carte de Journaliste, libres dans leur organisation et pouvant rompre à tout moment leur collaboration avec l'agence de presse (CE du 12 Novembre 1969 - n° 76384, BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40).

### III - JEUNES ARTISTES DE LA CRÉATION PLASTIQUE

Les personnes physiques auteurs d'œuvres d'art au sens de l'article 297 A du CGI bénéficient d'un abattement de 50 % sur leur bénéfice imposable selon le régime de la déclaration contrôlée qui provient de la cession ou de l'exploitation de leurs œuvres d'art originales. Il s'agit des œuvres d'art plastiques ou graphiques bénéficiant du taux réduit de TVA (voir liste au § 40 du BOI).

L'abattement s'applique au titre des cinq premières années d'activité et est plafonné à 50 000 € par an.

Il s'applique aux activités commencées à compter du 1<sup>er</sup> Janvier 2006. En pratique, les personnes physiques qui déclarent **pour la première fois** des revenus perçus à compter du 1<sup>er</sup> Janvier 2006 provenant de l'exercice d'une activité d'artiste de la création plastique peuvent bénéficier de cet abattement de 50 %.

**BOI-BNC-SECT-20-30**

### IV - IMPOSITION DES BÉNÉFICES MOYENS (Article 100 bis du CGI)

- **Présentation du dispositif :**

Les contribuables dont les bénéfices proviennent de la production littéraire, scientifique, artistique, ou de la pratique d'un sport, peuvent opter pour le régime d'imposition défini à l'article 100 bis du CGI afin de déterminer leur revenu imposable. Conformément à l'article 100 bis-I du CGI, ce dispositif leur permet de soustraire, de la moyenne de leurs recettes de l'année et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses des mêmes années.

Notons que ces mêmes contribuables ont également la possibilité d'exercer la même option pour une période de 5 ans (*art. 100 bis-II du CGI*).

**BOI-BNC-SECT-20-20**

→ Pour plus d'informations vous pouvez vous reporter aux spécificités (intérêt et champ d'application) de l'article 100 bis du CGI dans notre chapitre « Artistes ».

### V - TVA

Les photographes exercent une activité normalement assujettie à la TVA. Ils peuvent cependant bénéficier de dispositions spécifiques telles que l'application du taux intermédiaire de TVA sur certaines opérations, une franchise en base spécifique et un mécanisme de retenue de TVA en faveur des auteurs.

#### A - MODALITÉS D'IMPOSITION

- **Auteurs d'œuvres de l'esprit :**

Lorsqu'ils exercent en tant que professionnels indépendants, les opérations réalisées par les auteurs d'œuvres de l'esprit sont soumises à la TVA.

Les rémunérations perçues par les auteurs d'œuvres de l'esprit ne sont normalement pas soumises à la TVA lorsqu'ils sont liés par un contrat de travail et, de fait, sont imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires. Cependant, étant définis comme perçus à titre indépendant, les profits tirés de l'exploitation des droits conservés par l'auteur sur ses œuvres sont quant à eux soumis à la TVA alors même que l'auteur est par ailleurs lié par un contrat de travail.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 30**

- **Opérations non imposables :**

Parmi les opérations non soumises à la TVA, sont recensées les attributions de prix et récompenses, les aides à la création versées par des organismes publics ou privés et les sommes perçues dans le cadre d'une activité d'enseignement (cours ou leçons particulières (**Art. 261-4-4° du CGI**)).

→ En ce qui concerne les revenus tirés d'une activité d'enseignement exercée par un photographe, voir étude sur les activités d'enseignement.

Ne constituant ni la rémunération d'une livraison de biens, ni la rémunération d'une prestation de services, les sommes perçues à l'occasion de l'attribution de prix et récompenses doivent être regardées comme des récompenses et sont ainsi non soumises à la TVA.

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 150**

Les aides à la création octroyées par un organisme privé ou public sont également non soumises à la TVA lorsqu'elles ne constituent pas le complément du prix d'une opération imposable ou qu'elles n'ont pas en contrepartie une livraison de bien (ou le cas échéant une prestation de service).

**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 160**

## **B - FRANCHISE EN BASE DE TVA**

Les photographes-auteurs bénéficient d'une franchise spécifique qui leur permet d'être exonérés de TVA tant que leurs recettes ne dépassent pas 44 500 € (de 2020 à 2022). S'ils dépassent ce seuil sans excéder 54 700 € (de 2020 à 2022), ils deviennent assujettis au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit.

Lorsqu'ils dépassent ce deuxième seuil de 54 700 € (de 2020 à 2022), ils deviennent assujettis à compter du premier jour du mois de dépassement.

Rappelons que les seuils de cette franchise en base spéciale sont réévalués chaque année, et que le franchissement pendant deux ans n'est pas autorisé.

**BOI-TVA-DECLA-40-30**

→ Pour plus d'informations, vous pouvez vous reporter aux spécificités relatives à la Franchise en base spécifique des Auteurs d'œuvres de l'esprit, en vous référant à la profession « Artistes ».

## **C - TAUX DE TVA**

- Le taux intermédiaire de TVA de 10 % est applicable, pour les photographes-auteurs, aux cessions ou concessions de droits (**BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20 § 130**);

- Le taux réduit de 5,5 % est applicable aux ventes de photographies originales prises par le photographe-auteur, tirées par le photographe ou sous son contrôle, signées, numérotées dans la limite de trente exemplaires, tous formats et supports confondus. (**Cf. Art. 98 A - II - 7° du CGI**).

- Dans les autres cas, le taux de TVA à appliquer est le taux normal.

→ La liste des œuvres considérées comme des œuvres d'art est définie par l'article 2 du décret n° 95-172 du 17 Février 1995.

## VI - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les photographes-auteurs sont exonérés de Contribution Économique Territoriale pour leur activité relative à la réalisation d'œuvres photographiques. Sont donc exonérés de Contribution Économique Territoriale les revenus provenant de la cession de photographies prises par l'artiste, tirées par lui ou sous son contrôle, signées et numérotées dans la limite de 30 exemplaires, et présentant l'empreinte artistique de leur auteur.

Notons que les œuvres répondant à ces critères relèvent également du taux intermédiaire de TVA.  
**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 370**

## VII - SPÉCIFICITES SOCIALES

Les photographes-auteurs doivent s'inscrire à l'Agessa pour bénéficier de la couverture sociale des auteurs.

**Circulaire ACOSS du 5 Février 2002 - n° 2002-036**

Les photographes-auteurs affiliés à l'AGESSA bénéficient d'un régime de retraite complémentaire obligatoire (IRCEC).

### AGESSA

21 bis, Rue de Bruxelles

75 009 PARIS

☎ 01 48 78 25 00

[www.agemssa.org](http://www.agemssa.org)

### IRCEC (Retraite Complémentaire)

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

[www.ircec-berri.org](http://www.ircec-berri.org)

## ➤ BON À SAVOIR

### → *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Société des Auteurs des arts visuels et  
de l'image fixe

82 Rue de la Victoire

75 009 PARIS

☎ 01 44 61 07 82

[www.saif.fr](http://www.saif.fr)

Chambre Syndicale des Photographes  
Professionnels

23-25 Rue Jean-Jacques Rousseau

75 001 PARIS

Union des Photographes Professionnels (UPP)

La Maison des Photographes

11 Rue de Belzunce

75 010 PARIS

☎ 01 42 77 24 30

[www.upp.photos.fr](http://www.upp.photos.fr)

Groupement National de la Photographie  
Professionnelle

24 Rue Louis Blanc

75 010 PARIS

☎ 01 42 77 02 25

[www.gnpp.com](http://www.gnpp.com)

### → *Code NAF*

9003 B - Autre création artistique

7420 Z - Activités photographiques (à connotation BIC)

## EN RÉSUMÉ

- Les photographes-auteurs relèvent à présent de plein droit de la catégorie des Traitements et Salaires (si les recettes sont intégralement déclarées par des tiers). Toutefois, ils pourront, sur option, imposer leurs revenus dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.  
L'existence d'un lien de subordination avec le donneur d'ordre et la mise en œuvre de moyens matériels et humains importants qualifient l'imposition des revenus respectivement en Traitements et Salaires et Bénéfices Industriels et Commerciaux.
- Abattement de 50 % du bénéfice imposable au titre des cinq premières années d'activité des "jeunes artistes de la création plastique" (plafonné à 50 000 €) pour les créations d'activité postérieures au 1<sup>er</sup> Janvier 2006.
- Bénéfice du résultat moyen (Art. 100 bis du CGI) afin d'atténuer la variabilité des revenus perçus par les artistes.
- L'activité de photographe-auteur est soumise à la TVA. Toutefois, les artistes bénéficient de franchises en base spécifiques et d'un assujettissement au taux réduit de TVA pour les opérations relatives à des œuvres d'art originales.
- Les photographes-auteurs sont exonérés de Contribution Économique Territoriale pour la réalisation et la cession de leurs œuvres photographiques à caractère artistique.

# PSYCHOLOGUES - PSYCHANALYSTES PSYCHOTHÉRAPEUTES



## I - DÉFINITION

Les psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes indépendants ont pour mission de venir en aide et soigner leurs patients atteints généralement de troubles de la personnalité.

Il convient de distinguer les psychologues, qui exercent une profession paramédicale réglementée, des psychanalystes et psychothérapeutes, professionnels pour lesquels ni le titre ni l'exercice ne sont réglementés.

Le psychiatre est un médecin, exerçant une spécialité en psychiatrie. Il fait partie des professions médicales réglementées.

*Registre National des Psychothérapeutes (Art. 52 - Loi n° 2004-806 du 9 Août 2004)  
Décret n° 2010-534 du 20 Mai 2010*

## II - RÉGIME FISCAL

Les revenus des psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes indépendants sont normalement imposés dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 160*

## III - TVA

Les opérations relevant d'une activité libérale sont, sous réserve des exonérations énumérées aux articles 261-4-1° à 4° du CGI, obligatoirement imposables à la TVA dans la mesure où elles sont effectuées par des personnes qui agissent à titre indépendant au sens des dispositions de l'article 256 A du même code.

L'article 261-4-1° du CGI exonère de TVA les prestations de soins à la personne, c'est-à-dire toutes les prestations qui concourent à l'établissement des diagnostics médicaux ou au traitement des maladies humaines.

Pour être exonérées, ces prestations doivent être dispensées par des médecins, des chirurgiens-dentistes, des sages-femmes, ainsi que par des membres des professions paramédicales réglementées.

L'article 261-4-1° prévoit que soient exonérées les prestations rendues par les psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes titulaires de certains diplômes.

L'exonération est subordonnée à deux conditions :

- Condition de diplôme

Le bénéfice de l'exonération est réservé aux psychothérapeutes qui remplissent les conditions de diplômes permettant l'accès au concours de recrutement des psychologues dans les hôpitaux publics et aux psychothérapeutes titulaires de diplômes étrangers reconnus équivalents à ces diplômes.

Pour apprécier cette condition, il convient de se replacer à la date de délivrance des diplômes, c'est-à-dire de tenir compte de la réglementation qui était alors applicable pour le recrutement dans les hôpitaux publics.

En règle générale, l'accès aux concours de la fonction publique est ouvert aux personnes titulaires :

- d'un diplôme universitaire de deuxième cycle de psychologie ;
- d'un diplôme figurant sur une liste fixée par arrêté (*Circulaire du Ministère de la Santé des 7 Août 1963 et 15 Avril 1966 ; Art. 3 du décret 71-988 du 3 décembre 1971 modifié, Art. 3 du décret 91-129 du 31 janvier 1991 modifié*).

Cette condition de diplôme est cependant contraire à la position adoptée par le Conseil d'État qui considère que pour apprécier les conditions de l'exonération de TVA des prestations d'un psychologue non titulaire du diplôme requis pour être recruté comme psychologue dans la fonction publique hospitalière, il appartient au juge de l'impôt de prendre en compte ses qualifications professionnelles.

*CE du 30 Décembre 2014, n°360809*

#### - Condition tenant à la nature des prestations

Seuls les soins dispensés aux personnes, c'est-à-dire les actes liés à l'établissement d'un diagnostic et à la mise en œuvre d'un traitement de troubles psychologiques, bénéficient de l'exonération de TVA.

A titre d'exemple, les psychologues ne sont pas exonérés de TVA pour les prestations rendues aux entreprises pour les besoins du recrutement de leur personnel.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 100 à 140*

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 400*

Les psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes remplissant les conditions énoncées ci-dessus bénéficient de l'exonération de TVA quelle que soit l'école doctrinale à laquelle ils appartiennent.

*BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 § 130*

## IV - SPÉCIFICITES SOCIALES

Caisse de retraite des psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes :

CIPAV

9 Rue de Vienne

75 403 PARIS CEDEX 08

☎ 01 44 95 68 20

[www.lacipav.fr](http://www.lacipav.fr)

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes peuvent exercer leur activité à titre individuel ou en groupe de moyens.

Ils peuvent également exercer en tant que salarié, principalement dans le secteur hospitalier ou dans le milieu scolaire.

## ➤ BON À SAVOIR

### → *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Syndicat National des  
Psychologues (S.N.P)  
40 Rue Pascal – Porte G  
75 013 PARIS  
☎ 01.45.87.03.39  
[www.psychologues.org](http://www.psychologues.org)

Fédération Française de  
Psychothérapie et de  
Psychanalyse (FF2P)  
6 Avenue du Maine  
75 015 PARIS  
☎ 01 44 05 95 50  
[www.ff2p.fr](http://www.ff2p.fr)

Association Fédérative  
Francophone des  
Organismes de  
Psychothérapie  
Relationnelle et de  
Psychanalyse (AFFOP)  
26 Rue Bleue  
75009PARIS  
☎ 01 42 36 91 44  
[www.affop.org](http://www.affop.org)

Syndicat National des Praticiens  
en Psychothérapie (SNPPsy)  
77 Rue des Archives  
75 003 PARIS  
☎ 01 44 54 32 00  
[www.snppsy.org](http://www.snppsy.org)

Syndicat National des Psychologues  
en Exercice Libéral (SPEL)  
29 Rue Auguste Blanqui  
93 600 AULNAY SOUS BOIS  
☎ 01 48 79 22 43  
[www.syndicat-spel.org](http://www.syndicat-spel.org)

Groupement Syndical de la  
Psychologie, Psychothérapie,  
Psychanalyse (Psy'G)  
3 Rue du Grand Marché  
78 300 POISSY  
☎ 01 30 74 44 18  
[www.psy-g.com](http://www.psy-g.com)

### → *Code NAF*

8690 F - Activités de santé humaine non classées ailleurs

## EN RÉSUMÉ

- L'exercice de la profession de psychologue est protégé en France. Il est régi par un code de déontologie adopté le 25 mars 1996 par les principales organisations professionnelles. Son objectif est de protéger le public et les psychologues contre les mauvais usages de la psychologie et l'abus des méthodes qui se réclament de cette discipline sans pourtant y appartenir.
- Les psychologues exercent une profession paramédicale réglementée. Quant aux psychanalystes et aux psychothérapeutes, ils exercent une activité non réglementée.

Ces professions sont exonérées de TVA pour leur activité de soins à la personne sous réserve d'être titulaire d'un diplôme de second cycle universitaire.



# RESTAURATEURS D'ŒUVRES D'ART



## I - DÉFINITION

Le restaurateur d'œuvres d'art assure la restauration et la conservation des œuvres d'art et d'objets culturels (monuments, dessins, peintures, sculptures, photographies).  
Son activité consiste en l'examen technique de biens culturels et la mise en œuvre d'actions de conservation ou de restauration appropriées pour assurer leur pérennité et contribuer à leur mise en valeur.

## II - RÉGIME FISCAL

Depuis une instruction du 16 Septembre 2002, l'administration considère que l'activité de conservateur restaurateur de biens culturels revêt un caractère non commercial (BNC).  
Auparavant, cette activité était considérée comme relevant de la catégorie des Bénéfices Industriels et Commerciaux.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 150 et 160*

## III - TVA

Le BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40 § 150 et 160, précise que les restaurateurs d'œuvres d'art n'exécutent pas des œuvres dues à leur conception personnelle, les recettes qu'ils perçoivent sont soumises à la TVA au taux normal.

Les œuvres d'art restaurées ne sauraient être regardées comme des œuvres composites. Par conséquent, la vente d'une œuvre restaurée ne peut bénéficier du taux intermédiaire de TVA prévu par l'Article 278 septies, 2° du CGI.

*TA Paris du 3 Juin 2008 - n° 03-13084*

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Les restaurateurs d'œuvres d'art sont imposables à la Contribution Économique Territoriale. En effet, les restaurateurs n'exécutant pas d'œuvres dues à leur conception personnelle, ils ne peuvent bénéficier de l'exonération prévue pour les artistes (Art. 1460-2° du CGI).

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 170 à 210*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Caisse de retraite des restaurateurs d'œuvres d'art :

CIPAV  
9 Rue de Vienne  
75 403 PARIS CEDEX 08  
☎ 01 44 95 68 20  
[www.lacipav.fr](http://www.lacipav.fr)

## ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Fédération Française des Conservateurs - Restaurateurs (FFCR)

60 Rue Greneta

75 002 PARIS

☎ 01 42 02 34 81

[www.ffcr.fr](http://www.ffcr.fr)

→ *Code NAF*

9003 B - Autre création artistique



## I - DÉFINITION

La profession de sage-femme consiste en la pratique des actes nécessaires au diagnostic, à la surveillance de la grossesse et à l'accouchement, ainsi qu'à la pratique des soins prodigués à la mère et à l'enfant après l'accouchement.

Les articles L4151-2 à L4151-4 du Code de la Santé Publique précisent les limites d'exercice de la profession. Entre autre, en cas de complication liée à la grossesse, pour la mère ou l'enfant, la sage-femme doit faire appel à un médecin (**Art. L4151-3 du Code de la Santé Publique**).

Exerçant une profession paramédicale réglementée, la sage-femme doit obligatoirement s'inscrire auprès du Conseil de l'Ordre des Sages-Femmes de son département (**Art. L4111-1 du Code de la Santé Publique**).

Pour consulter l'ensemble des règles fixant les conditions d'exercice de la profession : **Articles L4151-1 et s. du Code de la Santé Publique**

## II - RÉGIME FISCAL

Lorsque les sages-femmes exercent leur activité à titre indépendant, elles sont considérées comme exerçant une activité entrant dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

Les redevances perçues dans le cadre d'un contrat de collaboration par les sages-femmes sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux à condition que les recettes tirées de cette activité de mise en location de la clientèle et du matériel ne représentent pas une part prépondérante par rapport aux recettes provenant de l'activité de sage-femme.

Ainsi, une professionnelle qui perçoit des redevances de collaboration de plusieurs collaboratrices peut rattacher ces sommes à ses revenus non commerciaux à condition que ces revenus ne représentent pas une part prépondérante.

**BOI-BNC-SECT-70-30 § 10**

**Réponse Kucheida - AN - 7 Juin 1999**

Les redevances de collaboration versées par une collaboratrice à la sage-femme titulaire constituent des loyers et non des rétrocessions d'honoraires. De fait, ces redevances ne doivent pas être portées en négatif des recettes (honoraires rétrocédés) mais doivent obligatoirement être déduites en charges (location de matériel).

→ Pour une étude plus approfondie des caractéristiques du contrat de collaboration, se référer à notre Guide Fiscal des BNC.

## III - TVA

Conformément à l'article 261, 4-1° du CGI, la profession de sage-femme bénéficie de l'exonération de TVA, sans possibilité d'option. Toutefois, les redevances perçues par la professionnelle titulaire, au titre d'un contrat de collaboration, entrent quant à elles dans le champ d'application de la TVA.

→ Pour une étude plus approfondie des caractéristiques de l'application de la TVA au contrat de collaboration, se référer à la profession de « Chirurgien Dentiste ».

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Selon l'article 1460-5° du Code Général des Impôts, la profession de sage-femme est exonérée de Contribution Économique Territoriale.

Les professionnelles tenant un établissement (maternité, maison de soins...) restent assujetties à cette taxe.

*BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 450 et 460*

Les sages-femmes exerçant également la profession d'infirmière conservent l'exonération totale de Contribution Économique Territoriale si l'activité d'infirmière ne présente qu'un caractère tout à fait accessoire.

*Réponse Liot - SENAT - 9 Août 1967*

Le Conseil d'Etat précise quant à lui l'assujettissement à la Contribution Économique Territoriale des recettes perçues, par une sage-femme, au titre de son activité d'infirmière, exercée à titre habituel.

*CE du 24 Juin 1968 - n° 69262*

Les SCM, ayant une personnalité propre et n'exerçant pas la profession de leurs membres, ne peuvent pas être exonérées de Cotisation Foncière des Entreprises. Par conséquent, une SCM composée de Sages-Femmes ne bénéficie pas de l'exonération de CFE bien qu'étant constituée de professionnels exonérés à titre individuel.

*Réponse DGI de Bercy - 20 Novembre 2012*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les sages femmes qui exercent leur activité à titre libéral relèvent des régimes de protection sociale des professions libérales. Pour leurs cotisations maladie-maternité, les sages femmes conventionnées relèvent du régime des PAM (Praticiens et Auxiliaires Médicaux). Les caisses d'assurance maladie participent au financement des cotisations sociales dues, qu'elles concernent l'assurance maladie, maternité, décès ou complémentaires vieillesse (ASV).

*Avenant n°7 à la convention nationale des sages femmes JO du 20 Février 2007*

Caisse de retraite des sages-femmes :

CARCDSF

50 Avenue Hoche

75 381 PARIS CEDEX 08

☎ 01 40 55 42 42

[www.carcdsf.fr](http://www.carcdsf.fr)

Les sages-femmes non conventionnées ne relèvent pas du régime général, mais doivent obligatoirement s'affilier à la caisse d'assurance maladie des travailleurs non salariés des professions non agricoles (RSI).

## VI - MODES D'EXERCICES DE LA PROFESSION

Généralement salariées, les sages-femmes peuvent également exercer leur profession à titre indépendant en tant que titulaire, collaboratrice ou remplaçante. Elles peuvent également exercer au sein de sociétés autres que les Sociétés Civiles Professionnelles. En effet, l'absence de décret empêche ce mode d'exercice.

Sont possibles :

- SEL (*Décret n° 92-739 du 29 Juillet 1992*) ;
- SEP (*Décret n° 92-8364 du 24 Août 1992*) ;
- SCM.

Une sage-femme ne peut se faire remplacer dans son exercice que temporairement et par une sage-femme inscrite au tableau de l'ordre ou par une étudiante sage-femme remplissant les conditions prévues par **l'article L 4151-6 du Code de la Santé Publique**.

Il est interdit à une sage-femme de salarier une autre sage-femme, ou de faire gérer son cabinet par une autre sage-femme (**Art. R 4127-343 et R 4127-344 du Code de la Santé Publique**).

La sage-femme qui se fait remplacer doit en informer préalablement, sauf urgence, le conseil de l'ordre dont elle relève en indiquant les nom et qualité de la remplaçante ainsi que les dates et la durée du remplacement.

Sa mission terminée, et la continuité des soins étant assurée, la remplaçante doit se retirer en abandonnant l'ensemble de ses activités provisoires.

**Art. R 4127-357 et R 4127-358 du Code de la Santé Publique**

## ➤ **BON À SAVOIR**

### → **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Ordre National des  
Sages-Femmes  
168 Rue de Grenelle  
75 007 PARIS  
☎ 01 45 51 82 50  
[www.ordre-sages-femmes.fr](http://www.ordre-sages-femmes.fr)

Fédération Nationale des  
Associations de Sages-Femmes  
(FNASF)  
11 Rue du Docteur Jay  
63530 SAYAT  
☎ 04 73 75 01 69

Association Nationale  
des Sages-Femmes libérales  
(ANSFL)  
9 Avenue Quartz  
05 120 L'ARGENTIÈRE LA  
BESSÉE  
[www.ansfl.org](http://www.ansfl.org)

### → **Code NAF**

8690 D - Activités des Infirmiers et des Sages-Femmes

### → **Code de déontologie des Sages-Femmes : Décret n°91-779 du 8 Août 1991**

## **EN RÉSUMÉ**

- L'activité de sage-femme exercée à titre libéral est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, à condition que les recettes provenant de la mise en location de la clientèle et du matériel (contrat de collaboration) ne soient pas prépondérantes.
- L'activité libérale de sage-femme n'est pas soumise à la TVA, sauf perception de redevances de collaboration pour un montant supérieur aux limites de la franchise en base.
- L'activité de sage-femme est exonérée de Contribution Économique Territoriale.



## I - DÉFINITION

Le sportif professionnel de haut niveau perçoit des revenus de l'exercice de son sport. L'exercice de ce sport relève d'une pratique personnelle, et généralement indépendante.

Dans certains cas, un lien de subordination peut être reconnu conférant aux revenus le caractère de Traitements et Salaires.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les revenus tirés de la pratique du sport (prix, primes, cachets) sont imposables au titre des Bénéfices Non Commerciaux.

Exemple : primes de courses perçues par les coureurs automobiles ou les prix obtenus lors de courses de voiliers.

*CAA Nantes du 9 Octobre 1991 - n°89-1390*

*CAA Nantes du 19 Octobre 1995 - n°93-576*

Les rémunérations perçues de l'image individuelle (parrainage, sponsoring...) peuvent relever de la catégorie des BNC lorsqu'elles sont directement liées à l'activité sportive et lorsque ces revenus sont accessoires, sinon ces rémunérations relèvent des BIC.

*BOI-BNC-SECT-20-20 § 80 et Art 155 du CGI*

Les dépenses, exposées en vue de l'obtention d'un diplôme ou d'une qualification professionnelle dans la perspective d'une insertion ou d'une conversion professionnelle, par les personnes tirant un revenu de la pratique d'un sport, sont déductibles.

*Art 93,15° du CGI*

### B - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Lorsqu'ils sont sous contrat, les sportifs de haut niveau relèvent de la catégorie d'imposition des Traitements et Salaires.

*CE du 8 Juillet 1988 - n° 60731*

*Note 5 F-19-77*

Imposition en Traitements et Salaires impossible pour aide perçue du CNOSF compensant la perte de revenu. Les remboursements de frais sont quant à eux susceptibles de bénéficier d'une exonération.

*BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-30 § 310*

## III - RETENUE À LA SOURCE D'IMPÔT SUR LE REVENU

L'article 182C du CGI prévoit des modalités particulières de paiement de l'impôt sur le revenu pour les sportifs domiciliés en France.

En effet, le sportif dont le domicile fiscal est situé en France est normalement soumis à l'impôt sur le revenu en France sur l'intégralité de ses revenus à la fois de source française et de source étrangère.

Ceux-ci peuvent toutefois opter pour une retenue à la source de 15 % prélevée sur leurs rémunérations brutes, quelle que soit la qualification fiscale de ces rémunérations (salaires ou bénéfices non commerciaux).

Cette retenue à la source n'est pas libératoire.

→ Les sportifs titulaires de bénéfices non commerciaux peuvent bénéficier du dispositif prévu à l'article 100 bis du CGI permettant de soustraire, de la moyenne de leurs recettes de l'année et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses des mêmes années (option possible pour 5 ans).

Ce dispositif fait l'objet d'une étude détaillée au niveau de la profession d'ARTISTE.

## IV - REVENUS DE SOURCE ÉTRANGÈRE

Les titulaires de revenus professionnels de source étrangère imposables à l'impôt sur le revenu en France, ou exonérés mais pris en compte pour le calcul du taux effectif, peuvent adhérer à un organisme de gestion agréé, sous réserve que ces revenus proviennent d'un État membre de l'Union Européenne, ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Ils peuvent adhérer à un centre de gestion agréé au titre de leur activité commerciale, industrielle, artisanale ou agricole exercée à l'étranger, ou à un centre de gestion agréée si leur activité est conforme à la notion de profession libérale, et éviter ainsi la majoration de 25% de leurs revenus de source étrangère.

**BOI-DJC-OA-20-30-10-10 - § 460**

### Modalités d'imposition des aides et subventions attribuées aux athlètes de haut niveau

- Sort des aides perçues du CNOSF (Comité National Olympique et Sportif Français)

La fraction des indemnités versées par le CNOSF qui compense la perte de revenus supportée par le sportif, est imposable dans la catégorie des Traitements et Salaires. Compte tenu de cette catégorie d'imposition, ces revenus ouvrent donc droit à la déduction de 10 % pour frais professionnels.

La fraction des indemnités permettant le remboursement des dépenses spécifiques pour l'entraînement et la participation à des épreuves sportives engagées par les sportifs, peut bénéficier de l'allocation spéciale pour frais en application de l'article 81-1° du CGI. Cette allocation est fixée forfaitairement, depuis le 1er Janvier 1994, à hauteur de 25 % du PASS (Plafond Annuel de la Sécurité Sociale).

Ainsi l'imposition de l'aide versée par le CNOSF est égale au montant total de l'aide minorée d'une exonération équivalente à 25 % du PASS. Étant imposable dans la catégorie des Traitements et Salaires, le revenu déclaré ouvre droit à la déduction forfaitaire de 10 %.

Cependant, ces contribuables ont la possibilité de renoncer à la déduction forfaitaire en optant pour la déduction de leurs frais réels. Notons toutefois qu'une telle pratique fait obstacle à l'application de l'exonération au titre de l'allocation spéciale, la totalité de l'aide perçue étant alors imposable.

L'Administration confirme enfin que les dépenses spécifiques couvertes par l'aide ne sont pas admises en déduction des Bénéfices Non Commerciaux du professionnel.

**Réponse de la DGFIP du Morbihan du 17 Février 2010**

- Régime fiscal des aides versées par les collectivités

N'étant pas subordonnées à des conditions ou critères particuliers, mais étant versées dans le but de favoriser la pratique d'un sport de haut niveau, les aides versées par les collectivités constituent des produits imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

Les dépenses spécifiques couvertes totalement ou en partie par ces aides sont en conséquence déductibles du résultat BNC.

*Réponse de la DGFIP du Morbihan du 17 Février 2010*

## V - TVA

Les prestations effectuées par les sportifs entrent, en principe, dans le champ d'application de la TVA.

*BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 260*

Toutefois, les prix ou primes perçus à l'occasion de compétitions ou épreuves sportives ainsi que les sommes perçues au titre de l'aide personnalisée allouée par le Comité National Olympique et Sportif Français aux athlètes de haut niveau ne sont pas soumis à TVA.

Restent donc imposables à la TVA les recettes reçues en contrepartie d'un contrat de parrainage.

*BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 § 270*

La part de la rémunération versée à un sportif professionnel par un club sportif constitué en société et qui correspond à la commercialisation par ce club de l'image collective de l'équipe à laquelle le sportif appartient n'est pas assujettie à TVA car ne revêt pas la nature d'un revenu professionnel non salarié.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 350*

Leurs autres opérations relèvent du taux normal de TVA. Rappelons que les activités d'enseignement peuvent bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 261-4-4°-b du CGI.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 360*

Les sauts en tandem réalisés par les parachutistes professionnels relèvent, à compter du 25 juin 2013, du taux normal de TVA.

A noter qu'avant cette date, ils relevaient du taux réduit, conformément au Rescrit 2005/69 repris au *BOI-TVA-LIQ-30-20-60 § 150*, désormais supprimé.

## VI - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

L'article 1460-7° du CGI exonère expressément de Contribution Économique Territoriale les sportifs, pour les revenus tirés de la pratique de leur sport, et à l'exclusion des autres revenus tels que le sponsoring et la publicité.

## VII - SPECIFICITES SOCIALES

Les recettes de sponsoring sont exonérées de cotisations lorsqu'elles sont versées directement par le sponsor et lorsque le contrat lié à cette prestation n'oblige les sportifs à aucune contrainte.

Dans les autres cas (sportif salarié ou contraintes pour le sportif), ces rémunérations sont soumises à cotisations sociales.

*Circulaire DSS 94-60 du 28 Juillet 1994*



Les moniteurs de ski des Écoles de Ski Français (ESF), les élèves-moniteurs de ski qui effectuent leurs stages dans les ESF, et les moniteurs de ski ESF détachés dans des clubs relèvent du régime des travailleurs non salariés non agricoles.

*Lettre ministérielle du 23 Octobre 1985*

Caisse de retraite des sportifs :

CIPAV  
9 Rue de Vienne  
75 403 PARIS CEDEX 08  
Tel : 01 44 95 68 20  
[www.lacipav.fr](http://www.lacipav.fr)

### EN RÉSUMÉ

- Les revenus tirés de la pratique d'un sport sont, sauf lien de subordination étal imposables en BNC.
- Ne sont normalement soumises à la TVA que les recettes liées aux prestations parrainage et de publicité.

Ces mêmes revenus sont également soumis à la Contribution Économique Territoriale.

# TATOUEURS



## I - DÉFINITION

Un tatouage est un dessin à l'encre de chine ou quelque autre pigment, habituellement décoratif ou symbolique, indélébile, sous la peau. C'est un type de modification corporelle.

## II - RÉGIME FISCAL

Les revenus des tatoueurs agissant pour leur propre compte sont normalement imposés dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux.

## III - TVA

### A - FRANCHISE EN BASE DE TVA

Bien que l'activité de tatoueur puisse présenter un caractère artistique, celle-ci ne peut bénéficier de la franchise en base de TVA spécifique qui dispense les auteurs d'œuvres de l'esprit de la déclaration et du paiement de la TVA lorsque le chiffre d'affaires de l'année ne dépasse pas le seuil de 44 500 € (de 2020 à 2022).

Il conviendra alors d'apprécier la situation des tatoueurs au regard des seuils de franchise en base générale de 34 400 € (de 2020 à 2022).

En effet, même si l'on admet que les tatouages puissent être considérés comme des œuvres de l'esprit, ils ne figurent pas parmi les œuvres d'art originales limitativement définies par le Code de la Propriété Intellectuelle et le Code Général des Impôts qui seules ouvrent droit à la franchise spécifique.

*Réponse Marlin - AN - 29 Août 2006*

### B - TAUX DE TVA

Le taux intermédiaire de TVA n'est pas applicable à cette profession puisque le tatouage n'est pas inclus dans la liste limitative des œuvres d'art énumérées par l'article 98 A de l'annexe III du CGI. Le taux applicable aux prestations réalisées par les tatoueurs est donc le taux normal.

*Réponse Marlin - AN - 23 Mars 2004*

*CE du 21 Octobre 2013 - n° 358183*

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Malgré son caractère artistique, l'activité de tatoueur ne peut bénéficier de l'exonération de Contribution Economique Territoriale applicable aux seuls peintres, sculpteurs, graveurs, dessinateurs, et auteurs des œuvres écrites.

*CAA Paris du 8 Octobre 1998 - n°97-086*

Selon le Conseil d'Etat, l'activité de tatoueur sur peau humaine, qui ne figure pas au nombre des professions limitativement énumérées par l'article 1460 du CGI, ne peut être assimilée à celle de graveur.

Il en résulte que cette activité ne peut bénéficier de l'exonération de Contribution Economique Territoriale, même si les tatouages réalisés sont des œuvres originales exécutées par la main du tatoueur, selon une conception et une exécution personnelles.

*Conseil d'État du 27 Juillet 2009 N°31216*

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Recouvrement des cotisations par la Sécurité Sociale des Indépendants :

<https://www.secu-independants.fr>

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les tatoueurs peuvent exercer leur activité à titre individuel ou sous forme de sociétés commerciales.

La réglementation s'est renforcée ces dernières années concernant les activités de tatouage et piercing :

- **Décret n° 2008-149 du 19 Février 2008** : réglementation dans le Code de la Santé Publique (art. R 1311-1 à R 1311-13 et R 1312-9 à R1311-13) dispositions concernant les techniques de tatouage ;
- **Décret N° 2008-210 du 3 Mars 2008** : précision des règles relatives aux produits et matériaux de tatouages utilisés – création d'un système national de vigilance des produits de tatouage (**Art L 513-10-3 et suivants du Code de la Santé Publique**) ;
- **Arrêté du 23 Décembre 2008 (JO du 7/01/09)** fixant les modalités de déclaration des activités de tatouage :
  - Déclaration auprès du préfet (DDASS) préalablement à la création d'activité, le transfert ou la cessation d'activité.
  - Déclaration auprès du préfet (DDASS) des activités de piercing et de tatouage sur un lieu, pour une durée n'excédant pas 5 jours ouvrés.

*Nota* : ne sont pas concernées par ces déclarations les professionnels mettant en œuvre la technique par pistolet perce-oreille et relevant des NAF 47.77Z (commerce horlogerie bijouterie) et 32.12Z (fabrication joaillerie bijouterie) (Arrêté du 29 Octobre 2008).

**Décret n° 2008-149 du 19 Février 2008**

**Arrêté du 23 Décembre 2008**

### ➤ BON À SAVOIR

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Syndicat National des Artistes Tatoueurs (SNAT)

205 Rue de la République

91 150 ETAMPES

<https://syndicat-national-des-artistes-tatoueurs.assoconnect.com>

### EN RÉSUMÉ

L'activité de tatoueur ne peut être assimilée à une activité artistique. De ce fait, les tatoueurs ne pourront bénéficier ni des seuils de franchise en base de TVA spécifiques aux artistes, ni du taux intermédiaire de TVA.

De plus, ils ne pourront bénéficier de l'exonération de Contribution Économique Territoriale accordée aux artistes.



## I - DÉFINITION

La thanatologie est l'étude de la mort. En médecine légale, elle est même l'étude des cadavres. Les thanatologues rendent des services funéraires qui répondent aux besoins de personnes ou de familles ayant perdu un proche. Les principales dimensions du travail d'un thanatologue touchent à deux aspects : la direction des funérailles et la thanatopraxie (embaumement).

La thanatopraxie est exécutée par un technicien spécialisé, le thanatopracteur. Il est issu d'une école spécialisée et a obtenu un diplôme national lui permettant d'intervenir sur le cadavre, après constat de décès, signature du certificat de décès par un médecin, et après demande expresse de la famille et autorisation de réalisation de « soins ».

Il existe un Diplôme national de thanatopraxie, et la pratique du métier nécessite une habilitation préfectorale. Une autorisation municipale préalable est obligatoire à tout travail de conservation sur le corps défunt.

Plusieurs écoles existent mais elles n'ont pas uniformisé leurs programmes d'enseignements (hormis les 150 heures de théorie et 200 opérations sous l'égide d'un praticien diplômé, définies en Conseil d'État).

## II - RÉGIME FISCAL

En règle générale, les thanatopracteurs sont employés par les entreprises de pompes funèbres, mais ils peuvent quitter le privé pour intégrer un service municipal spécialisé. Avec l'expérience acquise en tant que salarié, un thanatopracteur a la possibilité de se mettre à son compte et d'exercer en tant que profession libérale.

*Réponse par mail de la Direction Générale des Impôts du 6 Janvier 2006*

## III - TVA

Les prestations de soins à la personne dispensées par les membres des professions paramédicales réglementées par le Code de la Santé Publique ou les textes pris pour son application, bénéficient d'une exonération de TVA.

*Art. 261,4-1° du CGI*

L'activité de Thanatologue, bien qu'exigeant une formation dans certains domaines relevant de la médecine, et bien que les opérations de conservation du corps effectuées sur les défunts soient réglementées par le Décret n° 76-435 du 18 mars 1976, n'entre pas dans le champ d'application de l'article 261,4-1° du CGI. L'activité de Thanatologue est donc assujettie à la TVA.

*CE du 2 Juillet 1986 - n° 67959*

Les personnes qui dispensent des soins ou rendent des services en dehors du cadre légal et réglementaire des activités médicales ou paramédicales ne bénéficient pas de l'exonération prévue à l'article 261,4-1° du CGI.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 380*

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Recouvrement des cotisations par la Sécurité Sociale des Indépendants :

<https://www.secu-independants.fr>

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Institut Français de Thanatologie  
BP 58  
95 142 GARGES LES GONESSE CEDEX

→ *Code NAF*

9603 Z - Services Funéraires

→ *Convention collective nationale* des Pompes Funèbres N° 3269- Etendue par arrêté du 17 Décembre 1993 JORF 28 Janvier 1994.



## I - DÉFINITION

Traducteur Littéraire, Traducteur Technique, Traducteur Expert auprès des cours d'appel, quel que soit le secteur, le traducteur fait le lien entre des personnes qui ne lisent pas la même langue. Un travail qui nécessite de bien connaître toutes les nuances linguistiques.

## II - RÉGIME FISCAL

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

- Traducteur-auteur :

Les traducteurs-auteurs sont ceux dont les œuvres sont imprimées et diffusées dans le public par une ou plusieurs entreprises d'édition et qui perçoivent à ce titre des droits fixés, soit au forfait, soit en fonction du chiffre de ventes des ouvrages édités. Le régime fiscal qui leur est appliqué n'est pas différent de celui des auteurs et ils sont en général affiliés à l'AGESSA.

Les Traducteurs-auteurs sont imposables dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Néanmoins, les traducteurs-auteurs bénéficient des mêmes dispositifs que les auteurs eux-mêmes à savoir :

- imposition en Traitements et Salaires des droits intégralement déclarés par les tiers (Art. 93-1 quater du CGI) ;
- imposition, sur option, sur un revenu moyen (3 ou 5 ans) (Art. 100 bis du CGI).

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-20§ 300*

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20*

→ Pour plus d'informations vous pouvez vous reporter aux spécificités relatives au régime fiscal concernant les Auteurs d'œuvres de l'esprit en vous référant à la profession d'« Artistes ».

- Traducteur technique :

Un traducteur, qui effectue pour le compte de nombreux organismes publics ou privés des traductions de textes à caractère technique, est imposable dans la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux, lorsqu'il n'existe **aucun lien de subordination**.

*BOI-BNC-CHAMP-10-30-20 § 290*

### B - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

Un traducteur-éditeur, ayant acquis les droits de publication en France d'une œuvre étrangère et sous-traitant la traduction de cette même œuvre, relève des Bénéfices Industriels et Commerciaux. En effet, le traducteur-éditeur en retire un profit commercial.

*BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20 § 90*

*Réponse Cassagne – AN – 9 Septembre 1958*

### C - TRAITEMENTS ET SALAIRES

- Traducteur technique :

Les traducteurs techniques relèvent du régime des Traitements et Salaires dès lors qu'un lien de subordination est établi avec ceux qui utilisent leurs services.

*CE du 21 Octobre 1987 - n° 62176*

## III - TVA

### A - FRANCHISE EN BASE DE TVA

Les traducteurs d'œuvres de l'esprit bénéficient d'une franchise spécifique qui leur permet d'être exonérés de TVA tant que leurs recettes ne dépassent pas 44 500 € (de 2020 à 2022). S'ils dépassent ce seuil sans excéder 54 700 € (de 2020 à 2022), ils deviennent assujettis au 1er janvier de l'année suivante.

Lorsqu'ils dépassent ce deuxième seuil de 54 700 € (de 2020 à 2022) en cours d'année, ils deviennent assujettis à compter du premier jour du mois de dépassement de ce seuil.

Rappelons que ces limites sont réévaluées chaque année et que la règle de dépassement pendant deux ans ne s'applique pas à ces franchises spécifiques.

**BOI-TVA-DECLA-40-30 § 290**

→ Pour plus d'informations vous pouvez vous reporter aux spécificités relatives à la TVA concernant la Franchise en base spécifique pour les Auteurs d'œuvres de l'esprit en vous référant à la profession « Artistes » de ce même support.

Les traducteurs techniques bénéficient quant à eux de la possibilité de dépasser, pendant 2 années, le seuil de 34 400 € (de 2020 à 2022), sans excéder 36 500 € (de 2020 à 2022).

A défaut, ils sont taxés à la TVA au 1er jour du mois de dépassement du seuil de 36 500 € (de 2020 à 2022).

### B - TAUX DE TVA

Les traductions d'œuvres de l'esprit (écrits littéraires, conférences...) sont elles-mêmes des œuvres de l'esprit. En conséquence, les droits d'auteur perçus à ce titre par les traducteurs relèvent donc du taux réduit de TVA

**BOI-TVA-LIQ-30-20-100 § 350**

→ La liste des œuvres considérées comme des œuvres de l'esprit est définie par l'article 2 du décret n°95-172 du 17 Février 1995.

Les traducteurs techniques sont quant à eux soumis au taux normal de TVA.

### C - RÈGLES DE TERRITORIALITÉ

Conformément aux décisions adoptées sur le plan Européen, l'article 102 de la Loi de Finances pour 2010 apporte une réforme quant à la territorialité de la TVA sur les prestations de services réalisées entre deux entreprises membres de l'Union Européenne mais de nationalités différentes.

Dès lors, les prestations de services sont en principe imposables au lieu d'établissement de l'entreprise bénéficiaire du service. Les entreprises françaises seront donc soumises à la TVA française lorsqu'elles feront l'acquisition de services auprès d'un prestataire étranger.

→ Pour une étude approfondie des règles concernant la Déclaration Européenne de Services reportez-vous à notre Guide Fiscal des BNC.

DES à réaliser par les traducteurs français facturant à leurs clients européens (factures sans TVA autoliquidée par le client).

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Seuls sont susceptibles d'être considérés comme auteurs, les traducteurs dont les œuvres sont imprimées et diffusées dans le public par une ou plusieurs entreprises d'édition et qui perçoivent à ce titre des droits d'auteur fixés soit au forfait, soit en fonction du chiffre de ventes des ouvrages édités. Ils bénéficient donc de l'exonération de Contribution Économique Territoriale réservée aux auteurs (Art. 1460-3° du CGI).

**BOI-IF-CFE-10-30-10-60 § 410**

Les traducteurs techniques sont, à l'inverse, assujettis de plein droit à la Contribution Économique Territoriale.

Les traducteurs percevant des revenus dans le cadre de sous-titrages d'œuvres audiovisuelles sont assujettis à la Contribution Économique Territoriale. En effet, ils ne peuvent bénéficier de l'exonération réservée aux auteurs.

**CE du 28 Juillet 2011 - n°315028**

## V - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les traducteurs-auteurs bénéficient du même régime de protection sociale que les artistes-auteurs. Ils doivent être affiliés auprès de l'Agessa.

**Circulaire ACOSS du 5 Février 2002 - n° 2002-036**

Les traducteurs techniques relèvent, quant à eux, de la SSI et de la CIPAV.

## VI - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

La profession est essentiellement exercée à titre individuel pour la forme libérale, ou sous couvert d'un statut de salarié.

### ➤ BON À SAVOIR

→ **Organismes nationaux et syndicats professionnels**

Syndicat National des  
Traducteurs Professionnels  
109 Rue du Faubourg Saint-  
Honoré  
75 008 PARIS  
☎ 01 84 79 15 00  
[www.sft.fr](http://www.sft.fr)

Association des Traducteurs  
Littéraires de France  
Hôtel de Massa  
38 Rue du Faubourg Saint-  
Jacques  
75 014 PARIS  
☎ 01 45 49 26 44  
[www.atlf.org](http://www.atlf.org)

Société Française des Traducteurs  
CERTEX  
22 Rue de la Pépinière  
75 008 PARIS  
☎ 01 42 93 99 96  
[www.sft.fr](http://www.sft.fr)

→ **Code NAF**

7430 Z - Traduction et Interprétation



## EN RÉSUMÉ

- Les activités de traducteurs relèvent généralement de la catégorie des Bénéfices Non Commerciaux. Pour les traducteurs-auteurs, si les droits d'auteur sont déclarés par les tiers, l'imposition des revenus peut être établie selon la règle des Traitements et Salaires.
- L'activité de traducteur est soumise à la TVA. Toutefois les traducteurs assimilés à des auteurs bénéficient de franchises en base spécifiques et d'un assujettissement au taux intermédiaire de TVA pour les opérations relatives à des œuvres de l'esprit.
- Les traducteurs-auteurs sont exonérés de Contribution Économique Territoriale, alors que les traducteurs techniques y sont assujettis.

# VENDEURS À DOMICILE



## I - DÉFINITION

Sont considérés comme vendeurs à domicile, les personnes qui effectuent par démarchage de personne à personne ou par réunions, à l'exclusion du démarchage par téléphone ou par tout moyen technique assimilable, auprès de particuliers, la vente de produits ou de services dans les conditions prévues par les **Articles L. 121-21 à L 121-32 du Code de la Consommation** et relatif à la protection des consommateurs en matière de démarchage et de vente à domicile, lorsqu'elles exercent pour leur propre compte, soit en leur nom propre, soit dans le cadre d'une convention de mandataire, de commissionnaire, de revendeur ou de courtier, les liant aux entreprises qui leur confient la vente de leurs produits ou de leurs services.

## II - RÉGIME FISCAL

Les Vendeurs à Domicile Indépendants (VDI), rémunérés selon une commission calculée en fonction du chiffre d'affaires réalisé, relèvent :

- des Traitements et Salaires si leurs revenus, durant 3 années civiles complètes consécutives, sont inférieurs à 50 % du Plafond Annuel de la Sécurité Sociale (PASS) ;
- des Bénéfices Non Commerciaux dans le cas contraire.

En cas de rémunération par courtages, ils relèvent du régime des Bénéfices Industriels et Commerciaux (VDI « acheteurs-revendeurs »).

**BOI-BIC-CHAMP-20-20-30 § 40**

## III - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

La Contribution Économique Territoriale est normalement due par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée.

Sur ce principe, les Vendeurs à Domicile Indépendants sont donc passibles de la Contribution Économique Territoriale lorsque leur activité est exercée de manière répétitive et qu'elle ne présente pas un caractère exceptionnel ou occasionnel.

Toutefois, les vendeurs indépendants sont exonérés de Contribution Économique Territoriale lorsque leurs revenus bruts tirés de cette activité sont inférieurs à 16,5 % du plafond annuel de la Sécurité Sociale au cours de la période de référence.

La portée de cette exonération est limitée aux Vendeurs à Domicile Indépendants qui n'ont pas la qualité d'agents commerciaux (non inscrits au RCS ou au Tribunal de Commerce).

En effet, sont tenus de s'inscrire au registre du commerce et des sociétés ou au registre spécial des agents commerciaux les vendeurs à domicile indépendants qui exercent l'activité de vente à domicile durant 3 années civiles complètes et consécutives et qui tirent de cette activité, pour chacune de ces années, une rémunération brute annuelle supérieure à 50 % du plafond annuel de la sécurité sociale.

**BOI-IF-CFE-10-30-10-40 § 330 et s.**

## IV - SPÉCIFICITÉS SOCIALES

Les vendeurs à domicile indépendants assujettis au régime général de la sécurité sociale sont ceux qui ne sont pas tenus de s'inscrire au registre du commerce et des sociétés ou au registre spécial des agents commerciaux.

Ils bénéficient donc des mêmes droits sociaux que les salariés y compris au niveau du régime retraite.

Les Vendeurs à Domicile Indépendants sont tenus de s'inscrire au registre du commerce et des sociétés ou au registre spécial des agents commerciaux lorsqu'ils remplissent cumulativement les conditions suivantes :

- Ont exercé l'activité de vente à domicile durant trois années civiles complètes et consécutives ;
- Ont tiré pour chacune de ces trois années une rémunération brute annuelle supérieure à 50 % du plafond annuel de la Sécurité Sociale.

**Arrêté du 31 Mai 2001 - Art. 5**

Recouvrement des cotisations par la Sécurité Sociale des Indépendants :

<https://www.secu-independants.fr>

## V - MODE D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Le vendeur à domicile indépendant n'est pas titulaire d'un contrat de travail mais dispose d'un contrat écrit précisant notamment la qualité de travailleur indépendant et le cadre des relations contractuelles qu'il entretient avec l'entreprise qui lui confie la vente de ses produits ou services.

Le vendeur gère librement l'organisation de son travail et détermine seul son niveau d'activité et ses objectifs financiers.

Le vendeur utilise le nom, le logo ou la marque commerciale de l'entreprise et doit en respecter l'image.

Il est libre d'exercer l'activité de vente à domicile exclusivement ou en complément d'une autre activité professionnelle. Il peut collaborer avec plusieurs entreprises de vente à domicile.

**BOI-IF-CFE-10-30-10-40 § 390 et s.**

### ➤ BON À SAVOIR

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Fédération de la Vente Directe  
1 Rue Emmanuel Chauvière  
75 015 PARIS  
☎ 01 42 15 30 00  
[www.fvd.fr](http://www.fvd.fr)

→ *Code NAF*

4799 A- Vente à domicile

→ **Accord national** interprofessionnel des voyageurs, représentants, placiers du 3 Octobre 1975 N°3075 - Etendu par arrêté du 20 Juin 1977, JONC 26 Juillet 1977 et élargi par arrêté du 28 Juin 1989

## EN RÉSUMÉ

- Les entreprises de vente à domicile font appel pour commercialiser leurs produits :
  - Soit à des salariés ayant le statut de VRP (voyageur représentant placier) ou titulaires d'un contrat de représentant ;
  - Soit à des vendeurs à domicile indépendants (VDI) qui peuvent avoir la qualité de travailleurs indépendants.
- Le vendeur à domicile indépendant se distingue de l'agent commercial notamment du fait que ce dernier est tenu de s'immatriculer sur le registre spécial des agents commerciaux avant de commencer l'exercice de son activité.
- Au niveau de la Contribution Économique Territoriale, les vendeurs à domicile indépendants sont :
  - Exonérés si leurs revenus bruts n'excèdent pas 16,5 % du plafond annuel de la Sécurité Sociale et s'ils ne sont pas immatriculés auprès d'un registre professionnel ;
  - Imposés en totalité en cas de dépassement de ce seuil ou s'ils sont immatriculés auprès d'un registre professionnel.
- Socialement, ils sont :
  - Affiliés au régime général des salariés si leurs revenus bruts n'excèdent pas, sur trois ans consécutifs, 50 % du plafond annuel de la Sécurité Sociale ;
  - Redevables des cotisations TNS en cas de dépassement de ce seuil (après inscription au RCS ou au RSAC).



## I - DÉFINITION

Le vétérinaire exerce la médecine et la chirurgie pour les animaux de compagnie, de rente ou de rapport. Il diagnostique, soigne et prévient les maladies, délivre les médicaments nécessaires. Il peut pratiquer des analyses biologiques et assurer une fonction de conseil concernant la production animale (hygiène, alimentation, reproduction...). Dans certains cas, il veille à l'application des règles concernant la santé et la protection des animaux. Il peut faire de l'enseignement et de la recherche.

## II - RÉGIME FISCAL

Les vétérinaires exercent une profession libérale et relèvent, en principe, de la catégorie des BNC. L'imposition des vétérinaires est établie en distinguant trois secteurs, les BNC, les BIC et les Traitements et Salaires.

**BOI-BIC-CHAMP-10-30-10 § 260**

Les vétérinaires exploitant une clinique sont imposables dans la catégorie des BNC pour les profits correspondant à l'activité vétérinaire proprement dite, et dans la catégorie des BIC pour les bénéfices afférents au service des fournitures (pension, alimentation des animaux gardés hors surveillance post-opératoire).

S'agissant de deux secteurs d'activités distincts, même si les recettes commerciales deviennent prépondérantes, il n'y a pas de globalisation de l'imposition au titre des BIC.

**BOI-BIC-CHAMP-60-30 § 220**

### A - BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX

Les prestations médicales, les ventes annexes de médicaments, et les prestations de prophylaxie et police sanitaire sont imposées en Bénéfices Non Commerciaux.

Les prestations médicales et ventes annexes de médicaments comprennent :

- les prestations de soins concourant au diagnostic, à la prévention, ou au traitement des maladies des animaux ;
- les ventes de médicaments administrés au cours des prestations de soins ;
- les ventes de médicaments effectuées dans le prolongement direct de l'acte médical ou chirurgical, quel que soit le montant de ces ventes.

Ces ventes de médicaments donnent lieu à l'établissement d'une ordonnance et correspondent à la posologie initiale ou sont consécutives à un renouvellement de posologie.

L'ensemble de ces profits est imposé en Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 270**

Les rémunérations perçues par les vétérinaires investis d'un mandat sanitaire en contrepartie des actes accomplis dans le cadre des opérations de prophylaxie collective des maladies des animaux dirigées par l'Etat, ou dans le cadre des opérations de police sanitaire relatives à ces maladies, sont assimilées à des revenus tirés de l'exercice d'une profession libérale et donc imposées en Bénéfices Non Commerciaux.

**BOI-BNC-CHAMP-10-30-10 § 320 et 330**

## B - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

Les ventes hors prestations médicales et les opérations non thérapeutiques sont imposables dans la catégorie des BIC. Il s'agit généralement :

- des ventes de médicaments hors prescription ;
- des ventes d'aliments, produits divers ;
- des opérations de toilettage, pension ou gardiennage (sauf surveillance post-opératoire).

L'administration admet que ces profits peuvent relever des BNC, lorsque les recettes de ce secteur n'excèdent pas 25 % du montant des recettes du secteur libéral, c'est à dire 20 % des recettes totales (BNC + BIC).

En cas de franchissement de ces seuils, la totalité des recettes est imposée en BIC (Art. 155 du CGI), sauf la première année de franchissement de ce seuil.

*BOI-BIC-CHAMP-60-30 § 180*

*Réponse DGI de Bercy - 4 Janvier 2012*

Les ventes de médicaments réalisées par un vétérinaire exerçant son activité au profit d'agriculteurs exploitant des élevages industriels, sont des opérations accessoires, car liées à l'exercice de la profession libérale, même si elles représentent 95 % de ses recettes, s'il contrôle chaque prescription et signe un exemplaire de chaque ordonnance.

*CAA Lyon du 18 mai 2006 - n° 01-1395*

## C - TRAITEMENTS ET SALAIRES

Les rémunérations perçues en contrepartie du contrôle de la salubrité des viandes dans les abattoirs et des inspections aux frontières, sont imposables dans la catégorie des Traitements et Salaires.

*BOI-BIC-CHAMP-60-30 § 210*

## III - TVA

Les soins dispensés aux animaux par les vétérinaires sont de plein droit imposables à la TVA.

*Article 27-I de la loi 81-1160*

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 230*

Les activités qui ne sont pas effectuées à titre indépendant, soit les activités salariées, et les prestations d'enseignement effectuées dans le cadre des établissements scolaires ou universitaires, pour lesquelles ils perçoivent des rémunérations imposées dans la catégorie des Traitements et Salaires, se situent hors champ d'application de la TVA.

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 250*

Les prestations d'enseignement universitaire ou professionnel rémunérés directement par les élèves sont exonérées.

*Article 261,4-4°-b du CGI*

*BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 § 250*

Le taux normal s'applique à l'ensemble des opérations soumises à TVA.

Cependant le taux réduit peut être appliqué pour les honoraires perçus à l'occasion des contrôles de fécondité et de fécondation ou lors des interventions réalisées entre ces contrôles lorsqu'ils s'y rapportent, et pour les recettes procurées par les ventes de médicaments prescrits à l'occasion de ces contrôles et interventions lorsqu'elles ne font pas l'objet d'une facturation séparée et n'excèdent pas 50 % du coût total de l'intervention (cette condition n'est pas exigée lorsqu'il s'agit du traitement thérapeutique de l'infécondité).

Ce taux réduit ne peut être appliqué que pour des interventions sur des animaux appartenant à des éleveurs, et non sur des animaux de compagnie appartenant à des particuliers.

*BOI 31-4-88 du 19 Août 1988 - Documentation non rapportée dans la BOFIP à ce jour*

Le lieu d'imposition à la TVA se situe au siège de l'activité économique du vétérinaire. Il peut aussi être le lieu de l'établissement stable à partir duquel la prestation est rendue, ou à défaut le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle.

*CJCE du 6 Mars 1997, affaire C.167/95, 6e ch*

Lors de rabais, remises, ristournes, il doit être mentionné les sommes remises ou ristournées pour leur montant HT et la TVA afférente, ainsi que la référence à la facture initiale afin de bénéficier de la restitution de la TVA en question. Le client doit régulariser la déduction de la TVA (exemple : CENTRAVET, ALCYON, VETARVOR, COVETO, COVELY...).

Si la personne qui a réalisé l'opération taxable renonce à l'imputation ou au remboursement de la TVA dont il est fait remise, elle peut faire connaître à son client que le rabais est « net de taxe ». Pour cela, il doit être indiqué, sur l'avoir, la mention « net de taxe », et la facture d'origine ne doit pas être rectifiée. Le client est alors dispensé de procéder à la rectification de la TVA afférente à ces remises.

*BOI-TVA-DED-40-10-20 § 80*

## IV - CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

Une exonération est possible pour les vétérinaires ruraux qui s'installent ou se regroupent à titre libéral dans une commune de moins de 2 000 habitants ou située dans une Zone de Revitalisation Rurale. Cette exonération est temporaire et peut durer cinq ans maximum.

Cette exonération s'étend aux vétérinaires investis du mandat sanitaire d'Etat prévu à l'article L221-11 du Code Rural, dès lors que ce mandat les autorise à intervenir en prophylaxie obligatoire sur au moins 500 bovins de plus de deux ans ou équivalent ovins/caprins. Aucune condition géographique n'est requise pour ces vétérinaires ruraux s'occupant d'élevages.

Les installations par transfert d'un cabinet situé dans une autre commune entrent dans le champ d'application de l'exonération. Toutefois, elle ne s'applique pas aux créations d'établissement résultant d'un transfert, lorsque le redevable a, au titre d'une ou plusieurs des cinq années précédentes, bénéficié de l'exonération au titre de l'installation dans une Zone de Revitalisation Rurale.

*Article 114 de la Loi 2005-157 du 23 Février 2005*

*Article 1464 D du CGI*

## V - MODES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

Les vétérinaires peuvent exercer leur activité en tant que salariés d'un confrère ou d'un tiers, ou en libéral, à titre individuel ou en groupe :

- SCP - Code Rural art. R 241-29 s.;
- SEL - Code Rural art. R 241-94 s.;
- SCM.

Il n'est pas possible d'avoir plus de deux vétérinaires salariés ou collaborateurs à temps plein.

Les conditions d'exercice en commun doivent faire l'objet d'un contrat écrit obligatoirement communiqué au Conseil Régional de l'Ordre.

*Art. R242-63 et R242-64 du Code Rural*

## ➤ BON À SAVOIR

Caisse de retraite des vétérinaires :

CARPV  
64 Avenue Raymond Poincaré  
75 116 PARIS  
☎ 01 47 70 72 53  
[www.carpv.fr](http://www.carpv.fr)

→ *Organismes nationaux et syndicats professionnels*

Ordre des Vétérinaires  
34 rue Bréguet  
75 011 PARIS  
☎ 01 53 36 16 00  
[www.veterinaire.fr](http://www.veterinaire.fr)

Syndicat National des Vétérinaires d'Exercice Libéral (SNVEL)  
10 Place Léon Blum  
75 011 PARIS  
☎ 01 44 933000  
[www.veterinaireliberal.fr](http://www.veterinaireliberal.fr)

→ *Code NAF*

7500 Z- Activités Vétérinaires

→ *Convention collective nationale* des cabinets et cliniques vétérinaires N° 3282 –  
Etendue par arrêté du 16 janvier 1996 – JORF 24 janvier 1996

### EN RÉSUMÉ

- Les vétérinaires sont imposés dans la catégorie :
  - Des BNC, pour les prestations médicales et ventes annexes de médicaments, les mesures de prophylaxie collective et les opérations effectuées sous couvert d'un mandat de police sanitaire ;
  - Des BIC, pour les ventes de médicaments hors prestation médicale et les opérations non thérapeutiques. Les recettes commerciales peuvent être rattachées aux BNC, si elles n'excèdent pas 25 % des recettes non commerciales (soit 20 % des recettes totales). En cas de dépassement, l'ensemble des recettes doit être imposé dans la catégorie des BIC ;
  - Des Traitements et Salaires, pour les contrôles effectués dans les abattoirs et aux frontières.
  
- Les soins prodigués aux animaux sont soumis au taux normal de TVA. Le taux réduit peut être appliqué aux recettes correspondant aux contrôles de fécondité et de fécondation, ainsi qu'aux interventions et ventes de médicaments s'y rapportant, facturées à des éleveurs.
  
- Les vétérinaires libéraux peuvent être exonérés de Contribution Économique Territoriale pendant cinq ans maximum s'ils s'installent ou se regroupent dans une commune de moins de 2 000 habitants ou située dans une Zone de Revitalisation Rurale.





## Nos adresses

### Siège de **Rennes**

8 place du Colombier  
BP 40415  
35004 RENNES Cedex

### Bureau de **Nantes**

« Le Cardo »  
4 rue de Wattman  
44700 ORVAULT

### Bureau de **Vannes**

1 rue Anita Conti  
56000 VANNES

### Bureau de **Paris**

15 avenue Trudaine  
75009 PARIS