

## Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

### DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-10-20-20-08/12/2014

Date de publication : 08/12/2014

## RSA - Champ d'application - Définition des revenus imposables - Rémunérations des titulaires d'un statut particulier - Statut des activités et professions de « G à M »

---

### Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimilés

Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés

Titre 1 : Définition des revenus imposables

Chapitre 2 : Rémunération des titulaires d'un statut particulier

Section 2 : statut des activités et professions de G à M

### Sommaire :

#### I. Gérants dépositaires ou succursalistes

##### A. Principes

##### B. Application

1. Vendeurs de billets de La Française des Jeux
2. Bibliothécaires des gares et tenanciers de kiosques à journaux de province
3. Gérants de stations de distribution d'essence

#### II. Journalistes

##### A. Rappel de la législation du travail

1. Définition
2. Nature de l'activité exercée

##### B. Régime fiscal

1. Principe
2. Cas particuliers
  - a. Hommes de lettres collaborant à des journaux, périodiques ou revues
  - b. Illustrateur-graveur
3. Photographes de journaux de mode
4. Correspondants de presse
5. Dessinateurs de journaux

#### III. Mannequins

##### A. Rappel de la législation du travail

1. Définition
2. Nature de l'activité exercée

##### B. Régime fiscal

## I. Gérants dépositaires ou succursalistes

## A. Principes

---

### 1

Le propriétaire d'un fonds de commerce peut en confier l'exploitation à un employé salarié, gérant ou directeur. Le gérant n'est considéré comme un salarié que s'il est placé dans un état de subordination vis-à-vis de son employeur. Cette situation ne peut, en règle générale, s'apprécier qu'au vu du contrat et des circonstances de fait.

L'article L. 7321-2 du code du travail (C. trav.) a toutefois précisé les critères à retenir à l'égard des gérants dépositaires ou succursalistes (un dispositif similaire est prévu par l'article L. 7322-2 du code du travail à l'égard des gérants non salariés des magasins d'alimentation à succursales multiples et des coopératives de consommation, BOI-RSA-CHAMP-10-40-10 au II § 90 à 120).

Sont donc considérées comme des salariés les personnes dont la profession consiste essentiellement soit à vendre des marchandises ou denrées de toute nature, des titres, des volumes, publications, billets de toute sorte qui leur sont fournis exclusivement ou presque exclusivement par une seule entreprise industrielle ou commerciale, soit à recueillir les commandes ou à recevoir des objets à traiter, manutentionner ou transporter, pour le compte d'une seule entreprise industrielle ou commerciale, lorsque ces personnes exercent leur profession dans un local fourni ou agréé.

En outre, l'article L. 7321-2 du code du travail attribue également la qualité de salarié aux personnes qui, dans une entreprise industrielle ou commerciale, sont chargées par le chef d'entreprise ou avec son agrément de se mettre à la disposition des clients durant le séjour de ceux-ci dans les locaux ou dépendances de l'entreprise en vue de recevoir d'eux des dépôts de vêtements ou d'autres objets ou de leur rendre des services de toute nature.

### 10

Les gérants dépositaires doivent être distingués des gérants libres.

*Les gains des gérants libres sont passibles de l'impôt dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux conformément à la jurisprudence du Conseil d'État du 26 juin 1968 (req. n° 68696). Un contribuable qui a exploité un fonds de commerce sous sa seule responsabilité et en prenant à sa charge tous les risques, moyennant le versement au propriétaire du fonds d'une redevance forfaitaire trimestrielle, doit -nonobstant la circonstance qu'il ait été, au vu d'un contrat de travail et de bulletins de salaire, regardé par la juridiction prud'homale comme un directeur salarié- être imposé à raison des profits de l'exploitation de l'entreprise, au titre des bénéfices industriels et commerciaux.*

### 20

*Les gérants dépositaires doivent également être distingués des gérants d'entreprise ou gérants mandataires dont les gains relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux en application de la jurisprudence du Conseil d'État du 22 mars 1954 (req. n° 16759, RO p. 39). Il a été jugé que le gérant de l'une des succursales d'une société pour la vente au détail de marchandises a la qualité de gérant d'entreprise lorsqu'il jouit d'une entière liberté dans l'organisation de son travail, engage et rémunère un personnel placé sous ses ordres exclusifs, couvre les frais tant de la publicité commerciale, qu'il assure à sa convenance, que de l'installation et de l'entretien des locaux qui lui sont affectés.*

*Il en est ainsi alors même qu'il serait affilié à la Sécurité sociale et que la société resterait propriétaire des stocks de marchandises, en fixerait les prix de vente et se réserverait le droit d'inspecter la succursale ainsi que d'en déplacer le gérant.*

### 30

Les profits accessoires réalisés par les gérants dépositaires salariés en effectuant certaines ventes ou en fournissant

certains services pour leur propre compte ont le caractère de bénéfices commerciaux et doivent être imposés comme tels.

## **B. Application**

---

### **1. Vendeurs de billets de La Française des Jeux**

---

40

*Selon la jurisprudence du Conseil d'État du 23 mars 1966 (req. n° 53588), des vendeuses de billets de la société française des jeux travaillant dans des guérites mises gratuitement à leur disposition par un distributeur régional de billets qui peut à tout moment leur en retirer l'usage, qui les approvisionne en billets, qui contrôle les ventes effectuées, redistribue entre les vendeuses les billets invendus qu'il se charge de restituer, s'il y a lieu, à une caisse publique et qui les rémunère par une commission fixée par lui, doivent, encore qu'elles disposent d'une certaine liberté dans l'exercice de leur activité, être regardées comme se trouvant vis-à-vis de leur employeur dans un état de subordination leur conférant la qualité de salariées.*

### **2. Bibliothécaires des gares et tenanciers de kiosques à journaux de province**

---

50

Les dispositions de l'article L. 7321-2 du code du travail (cf. I-A § 1 à 30) s'appliquent aux bibliothécaires des gares et aux tenanciers des kiosques à journaux de province qui vendent pour le compte d'une entreprise de messagerie de presse ainsi qu'aux gérants des « tabacs-bazars » installés dans les gares.

Les gains que retirent ces personnes des ventes d'objets, marchandises ou publications qu'elles effectuent pour le compte de leur employeur sont passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires.

En revanche, les ventes que les intéressés font pour leur propre compte ont le caractère de bénéfices commerciaux quelle que soit leur importance.

### **3. Gérants de stations de distribution d'essence**

---

60

Les gérants libres de stations de distribution d'essence sont des commerçants et sont imposés comme tels.

En revanche, lorsque les gérants de ces stations agissent pour le compte d'employeurs ou de mandants, leurs gains sont taxés dans la catégorie des traitements et salaires ou dans celle des bénéfices non commerciaux, selon la nature des clauses du contrat de gérance.

70

Mais, les gérants salariés qui procèdent, pour leur propre compte, à des dépannages, à des réparations et à des ventes d'accessoires, de pneumatiques et de chambres à air, sont personnellement soumis aux impôts afférents à l'activité commerciale ou artisanale indépendante qu'ils exercent à ce titre.

## **II. Journalistes**

## A. Rappel de la législation du travail

---

### 1. Définition

---

80

Le statut particulier des journalistes professionnels est défini par les [articles L. 7111-1 et suivants du code du travail](#).

Aux termes de l'[article L. 7111-3 du code du travail](#), est journaliste professionnel la personne qui a pour activité principale, régulière et rétribuée, l'exercice de sa profession dans une ou plusieurs entreprises de presse, publications quotidiennes et périodiques ou agences de presse et qui en tire le principal de ses ressources.

Le correspondant, qu'il travaille sur le territoire français ou à l'étranger, est un journaliste professionnel s'il reçoit des rémunérations fixes et remplit les conditions ci-dessus énoncées.

Sont assimilés aux journalistes professionnels les collaborateurs directs de la rédaction : rédacteurs-traducteurs, sténographes-rédacteurs, rédacteurs-réviseurs, reporters-dessinateurs, reporters-photographes, à l'exclusion des agents de publicité et de tous ceux qui n'apportent, à un titre quelconque, qu'une collaboration occasionnelle.

### 2. Nature de l'activité exercée

---

90

Toute convention par laquelle une entreprise de presse s'assure, moyennant rémunération, le concours d'un journaliste professionnel est présumée être un contrat de travail. Cette présomption, instituée par l'[article L. 7112-1 du code du travail](#), subsiste quels que soient le mode et le montant de la rémunération ainsi que la qualification donnée à la convention par les parties.

Le journaliste professionnel répondant aux conditions ci-dessus définies est titulaire d'une carte d'identité professionnelle délivrée dans les conditions fixées par une commission paritaire dite « commission de la carte d'identité des journalistes professionnels » ([C. trav., art. L. 7111-6](#) et [C. trav., art. R. 7111-1 et suiv.](#)).

Diverses dispositions assurent au journaliste un régime particulier en cas de résiliation du contrat de travail (durée du délai de préavis, montant de l'indemnité de licenciement) ainsi qu'en matière de rémunération et de congés.

Les journalistes exerçant leur profession dans une ou plusieurs entreprises de communication audiovisuelle ont la qualité de journalistes au même titre que leurs confrères de la presse écrite ([C. trav., art. L. 7111-5](#)).

## B. Régime fiscal

---

### 1. Principe

---

100

Peuvent se prévaloir de la qualité de journaliste professionnel salarié les personnes énumérées à l'[article L. 7111-3 du code du travail](#) (cf. [II-A-1 § 80](#)) et titulaires de la carte d'identité professionnelle.

Les rémunérations payées aux intéressés, dans l'exercice de leur activité, entrent dans la catégorie des traitements et salaires.

Il n'y a pas lieu de distinguer suivant le mode de rémunération :

- paiement au mois lorsqu'ils travaillent à temps complet à la rédaction d'un journal ;
- paiement à la « pige » lorsqu'ils collaborent à différentes entreprises de presse.

L'article L. 7111-5 du code du travail précise que les journalistes exerçant leur profession dans une ou plusieurs entreprises de communication au public par voie électronique ont la qualité de journaliste professionnels.

#### 110

En revanche, demeurent exclus du bénéfice du statut de journaliste professionnel les collaborateurs occasionnels qui exercent par ailleurs un autre métier (techniciens, ingénieurs, scientifiques, hommes politiques, syndicalistes, médecins auxquels un journal de grande information ou une publication spécialisée peut demander un article). Les intéressés ont néanmoins la qualité de salariés lorsqu'ils sont placés dans un état de subordination vis-à-vis de la direction du journal.

#### 120

Les commentaires concernant les allocations pour frais d'emploi de cette profession figurent au [I-E § 60 et suivants du BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-30](#).

## 2. Cas particuliers

---

### a. Hommes de lettres collaborant à des journaux, périodiques ou revues

---

#### 130

Les rémunérations versées aux hommes de lettres qui collaborent à des journaux, périodiques ou revues ont le caractère de salaires :

- lorsque les intéressés sont titulaires d'un contrat de louage de services et ont pour occupation principale, régulière et rétribuée, de collaborer à un ou plusieurs journaux ou revues et en tirent le principal des ressources nécessaires à leur existence ;
- lorsqu'ils se sont engagés à fournir régulièrement et périodiquement au directeur de la publication un travail dont la nature a été fixée à l'avance, quel que soit le mode de leur rémunération.

#### 140

En dehors des deux cas énumérés au **II-B-2-a § 130**, les hommes de lettres peuvent aussi être appelés à fournir occasionnellement à un directeur de journal ou de revue un article, une nouvelle, un conte ou un roman qui leur a été commandé. En général, il n'existe pas un véritable lien de subordination entre les intéressés et la direction du journal. Le seul fait de la commande n'est pas suffisant pour permettre de considérer ces hommes de lettres comme des salariés. Les rémunérations qu'ils perçoivent ont donc le caractère de recettes non commerciales ([BOI-BNC](#)).

### b. Illustrateur-graveur

---

#### 150

*Selon la jurisprudence du Conseil d'État du 24 janvier 1949 (req. n° 96316), l'illustrateur-graveur qui exécute des gravures originales dont il vend le droit de reproduction à des éditeurs et directeurs de journaux ne peut, eu égard tant à l'indépendance dont il jouit vis-à-vis de sa clientèle qu'au caractère artistique de son activité, être regardé ni comme un salarié ni comme un artisan. Ses gains relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux ([BOI-BNC](#)).*

### 3. Photographes de journaux de mode

---

160

*Conformément à la jurisprudence du Conseil d'État du 12 novembre 1969 (req. n° 76384), une personne qui, sans posséder la carte de journaliste, est chargée de fournir à des journaux de mode des photographies de sujets choisis par ces derniers, est libre de l'organisation de son travail et peut, à son gré, cesser sa collaboration à ces publications ne saurait être regardée comme se trouvant vis-à-vis de ces dernières dans l'état de subordination caractéristique du salariat. Ses rémunérations doivent, par suite, être classées dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BOI-BNC).*

### 4. Correspondants de presse

---

170

Les correspondants de presse qui sont placés dans un état de subordination vis-à-vis de leur employeur ont la qualité de salarié. Il en est ainsi, en particulier, de ceux qui reçoivent des directives précises concernant la nature des événements à relater, la périodicité des articles et les délais dans lesquels ils doivent être fournis. Pour faire valoir leurs frais professionnels, les intéressés ont, comme la généralité des salariés, le choix entre une déduction forfaitaire de 10 % et le système des frais réels.

Dès lors que les correspondants de presse ont la qualité de journalistes professionnels, ils peuvent bénéficier de l'allocation forfaitaire pour frais d'emploi applicable aux journalistes et prévue au 1° de l'article 81 du code général des impôts. Pour plus de précisions sur les modalités d'application de cette allocation, il convient de se reporter au I-E-2 § 100 et suivants du BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-30.

180

Les autres correspondants de presse sont des travailleurs indépendants dont les gains sont déterminés suivant les règles applicables aux bénéfices non commerciaux.

### 5. Dessinateurs de journaux

---

190

Les dessinateurs de journaux, titulaires de la carte d'identité professionnelle de journaliste prévue à l'article L. 7111-6 du code du travail qui collaborent aux journaux quotidiens, hebdomadaires ou périodiques, peuvent être considérés comme des salariés de ces entreprises.

200

*Néanmoins, selon la jurisprudence du Conseil d'État du 24 janvier 1949 (req. n° 96316), les rémunérations afférentes à des travaux -tels que l'illustration d'ouvrages pour le compte d'un éditeur- qui n'entrent pas dans le cadre de leur activité de dessinateurs de journaux ont le caractère de revenus non commerciaux.*

210

Quant aux dessinateurs pigistes, leur situation fiscale doit être réglée dans les mêmes conditions que celles des dessinateurs de journaux, suivant qu'ils sont ou non titulaires de la carte d'identité professionnelle de journaliste.

## III. Mannequins

### A. Rappel de la législation du travail

---

#### 220

Les [articles L. 7123-1 et suivants du code du travail](#) définissent la situation juridique des mannequins au regard du droit du travail.

#### 1. Définition

---

#### 230

En application de l'[article L. 7123-2 du code du travail](#), est considérée 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 qu'à titre occasionnel.

#### 2. Nature de l'activité exercée

---

#### 240

Tout contrat par lequel une personne physique ou morale s'assure, moyennant rémunération, le concours d'un mannequin est présumé être un contrat de travail ([C. trav., art. L. 7123-3](#)).

Cette présomption subsiste quels que soient le mode et le montant de la rémunération ainsi que de la qualification donnée au contrat par les parties. Elle n'est pas non plus détruite par la preuve que le mannequin conserve une entière liberté d'action pour l'exécution de son travail de présentation.

#### 250

Toutefois, n'est pas considérée comme salaire la rémunération due au mannequin à l'occasion de la vente ou de l'exploitation de l'enregistrement de sa présentation par l'employeur ou tout autre utilisateur dès que la présence physique du mannequin n'est plus requise pour exploiter ledit enregistrement et que cette rémunération n'est en rien fonction du salaire reçu pour la production de sa présentation, mais au contraire fonction du produit de la vente ou de l'exploitation dudit enregistrement ([C. trav., art. L. 7123-6](#)).

### B. Régime fiscal

---

#### 260

Les rémunérations versées à des mannequins qui exercent leur activité dans les conditions fixées par le code du travail sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires.

Les « cachets » perçus à l'occasion de la réalisation d'un enregistrement sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires.

#### 270

Les redevances perçues par le mannequin lors de la vente ou de l'exploitation de cet enregistrement entrent dans la catégorie des bénéfices non commerciaux ([BOI-BNC](#)).