RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-BASE-10-20160530
Date de publication : 30/05/2016

RSA - Base d'imposition des traitements, salaires et revenus assimilés - Règles de détermination du revenu imposable

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimiles
Base d'imposition des traitements,salaires et revenus assimiles
Titre 1 : Règles de détermination du revenu imposable

Sommaire :

I. Principes
II. Modalités particulières d'imposition des salaires des artistes du spectacle et des sportifs (CGI, art. 84 A)
A. Artistes du spectacle
1. Champ d'application
2. Modalités d'application
3. Caractères de l'option
4. Conditions d'exercice de l'option
B. Sportifs
III. Modalités particulières d'imposition des primes versées aux sportifs médaillés olympiques et paralympiques
A. Dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI
1. Champ d'application
2. Modalités d'application
a. Disposition générale
b. Exercice de l'option
3. Non cumul avec le système du quotient
4. Combinaison avec le dispositif de lissage prévu à l'article 84 A du CGI
B. Imposition des primes au titre desquelles l'option pour le dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI n'a pas été exercée

I. Principes

1

L'impôt est dû chaque année à raison des revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année (code général des impôts [CGI], art. 12) et qui comprennent, notamment, les traitements, salaires, pensions et rentes viagères (CGI, art. 156).

Selon l'article 13 du CGI, le revenu imposable est constitué par l'excédent du produit brut, y compris la valeur des profits et avantages en nature, sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.

Le revenu à prendre en considération est donc :

- un revenu annuel ;

- un revenu net, égal à la différence entre le montant brut des revenus qui entrent dans la catégorie et les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation de ces revenus.

Ces principes généraux sont repris sous l'article 82 du CGI et l'article 83 du CGI qui précisent aussi les conditions de détermination du montant brut des revenus imposables et énumèrent les dépenses admises en déduction.

10

Il en résulte que le montant du revenu net est égal à la différence entre le montant brut des revenus qui entrent dans la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères (BOI-RSA-BASE-20) et le total des dépenses et charges mentionnées par l'article 13 du CGI et l'article 83 du CGI :

- cotisations à caractère social acquittées par les salariés et les pensionnés (BOI-RSA-BASE-30-10) ;

- certains intérêts d'emprunts (BOI-RSA-BASE-30-20) ;

- frais professionnels des salariés (BOI-RSA-BASE-30-30) ou dépenses pouvant, le cas échéant, affecter les pensions et rentes viagères.

20

Dans l'hypothèse, sans doute exceptionnelle, où le montant des charges serait supérieur au montant du revenu brut, le déficit pourrait, conformément aux dispositions du I de l'article 156 du CGI, venir en déduction du revenu global pour la détermination du revenu net global imposable.

II. Modalités particulières d'imposition des salaires des artistes du spectacle et des sportifs (CGI, art. 84 A)

30

Conformément aux dispositions du I de l'article 100 bis du CGI, les bénéfices imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et provenant de la production littéraire, scientifique ou artistique de même que ceux provenant de la pratique d'un sport peuvent, à la demande des contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée, être déterminés en retranchant de la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux années précédentes la moyenne des dépenses de ces mêmes années.

Les contribuables peuvent également demander qu'il soit tenu compte de la moyenne des recettes et des dépenses de l'année d'imposition et des quatre années précédentes (CGI, art. 100 bis, II).

Les contribuables ont donc le choix, dans le cadre du régime d'imposition défini à l'article 100 bis du CGI, entre deux méthodes de détermination de leur bénéfice moyen : sur trois ans ou sur cinq ans.

Ce mode d'imposition prévu par l'article 100 bis du CGI et qui est facultatif est commenté dans le BOI-BNC-SECT-20-10-10.

L'article 84 A du CGI, permet aux artistes du spectacle et aux sportifs de demander l'application du dispositif prévu à l'article 100 bis du CGI, pour la détermination du montant imposable des salaires qu'ils perçoivent.

A. Artistes du spectacle

1. Champ d'application

40

Les dispositions de l'article 84 A du CGI concernent les artistes du spectacle titulaires d'un contrat entrant dans les prévisions des articles L.7121-3 du code du travail et L.7121-7 du code du travail, c'est-à-dire d'un contrat de travail leur conférant la qualité de salariés.

Sont considérés comme artistes du spectacle, notamment, l'artiste lyrique, l'artiste dramatique, l'artiste chorégraphique, l'artiste de variétés, le musicien, le chansonnier, l'artiste de complément, le chef d'orchestre, l'arrangeur-orchestrateur et, pour l'exécution matérielle de sa conception artistique, le metteur en scène.

Les rémunérations auxquelles le dispositif de l'article 100 bis du CGI s'applique sont celles que les artistes reçoivent des entreprises de spectacles avec lesquelles ils sont liés par un contrat de travail, à l'exclusion des redevances, droits d'auteur, etc., qui peuvent leur être versés en sus (certains de ces revenus sont toutefois susceptibles de donner lieu à application de l'article 100 bis du CGI, mais au titre des bénéfices non commerciaux ; voir **II-A-3 § 70**).

2. Modalités d'application

50

Le mécanisme défini par l'article 100 bis du CGI pour la détermination des bénéfices imposables provenant de la production littéraire, scientifique ou artistique est applicable, sous les mêmes conditions, pour la détermination des salaires imposables des artistes du spectacle.

Ce régime est donc mis en œuvre à la demande du contribuable et selon les modalités exposées au BOI-BNC-SECT-20-10-10 auquel il convient de se reporter.

Par analogie avec la solution retenue pour les écrivains et compositeurs, dont les revenus imposables sont déterminés conformément aux règles prévues pour les salaires, les artistes du spectacle peuvent demander l'application des dispositions de l'article 100 bis du CGI, quel que soit le mode de prise en compte de leurs frais professionnels : déduction des frais réels ou déduction forfaitaire.

Dans cette dernière hypothèse, pour calculer la moyenne des salaires imposables, il y a lieu, le cas échéant, de plafonner la déduction forfaitaire distinctement pour chacune des années en cause et selon les règles en vigueur pour chacune de ces années.

60

Exemple : Soit un artiste dramatique ayant opté en N pour la détermination de son salaire moyen sur trois ans, qui a perçu les rémunérations suivantes :

N-2 : 50 000 € ;

N-1 : 100 000 € ;

N : 150 000 €.

Années	Application article 100 bis	Rémunérations net de frais professionnels	Montant imposable
N-2	NON	45 000 €	45 000,00 €
N-1	NON	90 000 €	90 000 €
N	OUI	135 000 €	1/3 (45000 + 90 000 + 135 000)= 90 000 €

3. Caractères de l'option

70

Pour les artistes du spectacle, comme pour les titulaires de bénéfices provenant de la production littéraire, scientifique ou artistique, le régime d'imposition défini à l'article 100 bis du CGI est un régime facultatif.

L' option pour le régime de l'article 100 bis du CGI peut être expressément révoquée.

La demande de révocation ne peut toutefois porter que sur l'option pour le régime d'évaluation de l'article 100 bis du CGI et non sur le choix de la période de référence (trois ou cinq ans) qui lui reste irrévocable.

Enfin, l'option offerte aux artistes du spectacle pour la détermination des salaires imposables provenant de l'exercice de cette activité est indépendante de celle qu'ils ont pu ou qu'ils pourraient exercer pour l'imposition de revenus provenant d'une production littéraire, scientifique ou artistique, même si certains de ces derniers sont imposés suivant les règles applicables aux traitements et salaires, en vertu des dispositions du I de l'article 93 quater du CGI.

4. Conditions d'exercice de l'option

80

Les artistes qui désirent se placer sous le régime défini à l'article 100 bis du CGI doivent en faire la demande écrite lors du dépôt de la déclaration de leurs revenus. L'indication des revenus concernés et le choix de la période de référence doivent être précisés dans cette demande.

B. Sportifs

90

L'article 36 de la loi n° 92-652 du 13 juillet 1992 a étendu le champ d'application de l'article 100 bis du CGI aux bénéfices imposables provenant de la pratique d'un sport.

L'article 35 de la même loi codifié à l'article 84 A du CGI, permet aux sportifs de bénéficier du dispositif de l'article 100 bis du CGI pour la détermination du montant imposable des salaires qu'ils perçoivent au titre de la pratique d'un sport.

Le mécanisme défini par l'article 100 bis du CGI pour la détermination des bénéfices imposables provenant de la pratique d'un sport, notamment les caractéristiques et les conditions d'exercice de

l'option visées ci-dessus au **II-A-3 § 70 et II-A-4 § 80** est identique à celui concernant les bénéfices imposables provenant de la production littéraire, scientifique ou artistique et est donc applicable, dans les mêmes conditions, pour la détermination des salaires imposables perçus par les sportifs au titre de la pratique d'un sport.

Ainsi, ce régime est mis en œuvre à la demande du contribuable et selon les modalités exposées dans le BOI-BNC-SECT-20-10-10 auquel il convient de se reporter.

Remarque :

L'activité d'entraîneur d'équipes sportives ne peut être assimilée à celle du sportif lui-même qui tire ses revenus de la pratique de son sport. Les rémunérations des entraîneurs d'équipes sportives n'entrent donc pas dans le champ d'application des articles 84 A du CGI et 100 bis du CGI (RM Labarrère n° 24244, JO AN du 3 juillet 1995 p. 2901).

III. Modalités particulières d’imposition des primes versées aux sportifs médaillés olympiques et paralympiques

A. Dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI

100

Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, l'article 163-0 A ter du CGI prévoit un dispositif optionnel d'étalement des primes versées aux sportifs médaillés des Jeux olympiques et paralympiques.

Ce dispositif s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2015.

1. Champ d'application

110

Sont concernés par le dispositif d'étalement, les primes prévues par le décret n° 2014-298 du 5 mars 2014 relatif à l'attribution de primes liées aux performances olympiques et paralympiques.

Il s'agit :

- des primes versées par l'État aux sportifs inscrits aux Jeux olympiques et paralympiques y ayant obtenu une médaille ;

- des primes versées par l'État aux guides ayant concouru, dans une épreuve des jeux Paralympiques, aux cotés d'un sportif y ayant obtenu une médaille ;

- des primes versées, par les fédérations sportives délégataires auprès desquelles sont licenciés les sportifs et guides précités, aux personnes ayant participé à l'encadrement, dans la discipline concernée, de l'équipe de France olympique ou paralympique.

Remarque : Il est rappelé que compte tenu des règles imposées aux athlètes pour leur participation aux Jeux olympiques et paralympiques, les primes susmentionnées sont imposables à l'impôt sur le revenu, en application de l'article 79 du CGI , selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

2. Modalités d'application

a. Disposition générale

120

Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, le montant des primes au titre desquelles l'option pour le dispositif d'étalement a été exercée est réparti par parts égales sur l'année au cours de laquelle le contribuable en a disposé et les trois années suivantes.

b. Exercice de l'option

130

Le dispositif d'étalement des primes prévu à l'article 163-0 A ter du CGI est une faculté offerte au contribuable.

Cette demande doit être expressément formulée par écrit lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle le contribuable a disposé des primes et comporter le montant des primes concernées.

Cette option est irrévocable.

3. Non cumul avec le système du quotient

140

Le système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI ne peut pas être appliqué aux primes au titre desquelles l'option pour le dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI a été exercée.

4. Combinaison avec le dispositif de lissage prévu à l'article 84 A du CGI

150

Le dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI peut être cumulé avec le dispositif de lissage prévu à l'article 84 A du CGI, toutes conditions d'application de ce dernier étant par ailleurs remplies (cf. II-B § 90).

Exemple : Un sportif médaillé olympique perçoit en N une prime olympique de 50 000 €. Pour les besoins de l'exemple, aucun autre salaire n'a été perçu au titre de la pratique d'un sport.

Au titre de l'année N, il opte :

- pour le dispositif d'étalement de sa prime olympique prévu à l'article 163-0 A ter du CGI ; le montant de cette prime est ainsi réparti par part égale sur l'année N et les trois années suivantes, soit 12 500 € au titre de chacune de ces années ;

- pour le dispositif lissage prévu à l'article 84 A du CGI ; le montant de ces salaires provenant de la pratique de son activité sportive est ainsi déterminé sur la base de la moyenne des salaires de l'année N et des quatre années précédentes.

Le montant des salaires imposables au titre de la pratique est, au titre des années N à N+7, déterminé comme suit :

Années	Rémunérations nettes de frais professionnels (déduction forfaitaire de 10%)	Montant imposable
N	11 250 €	1/5 (11 250) = 2 250 €
N +1	11 250 €	1/5 (11 250 + 11 250) = 4 500 €
N+2	11 250 €	1/5 (11 250 + 11 250 + 11 250) = 6 750 €
N+3	11 250 €	1/5 (11 250 + 11 250 + 11 250 + 11 250) = 9 000 €
N+4		1/5 (11 250 + 11 250 + 11 250 + 11 250) = 9 000 €
N+5		1/5 (11 250 + 11 250 + 11 250) = 6 750 €
N+6		1/5 (11 250 + 11 250) = 4 500 €
N+7		1/5 (11 250) = 2 250 €
TOTAL		45 000 €

B. Imposition des primes au titre desquelles l'option pour le dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI n'a pas été exercée

160

Pour les contribuables n'ayant pas opté pour le dispositif d'étalement prévu à l'article 163-0 A ter du CGI, les primes concernées (cf. III-A-1 § 110) sont imposées en totalité l'année au titre de laquelle elles ont été perçues. Dans cette situation, les primes peuvent, sur demande des bénéficiaires, ouvrir droit au bénéfice du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI applicable au titre des revenus exceptionnels, toutes conditions de cet article étant par ailleurs remplies.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 04/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2226-PGP.html/identifiant=BOI-RSA-BASE-10-20160530