

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**  
**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-20-20-40-20120912

Date de publication : 12/09/2012

**IF – Cotisation foncière des entreprises – Champ d'application -  
Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises – Caractère  
professionnel - Activités non salariées**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

IF - Impôts fonciers

Cotisation foncière des entreprises

Titre 1 : Champ d'application

Chapitre 2 : Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises

Section 2 : Caractéristiques générales des activités imposables

Sous-section 4 : Caractère professionnel – Activités non salariées

**Sommaire :**

I. Principe d'imposition à la CFE des activités non salariées

II. Exemples d'activités salariées non imposables à la CFE

III. Exemples d'activités jugées ou reconnues non salariées

A. Professions libérales ayant opté en matière d'impôt sur le revenu pour le régime fiscal des salariés

B. Activité de démarchage

C. Membre d'une société exerçant également une activité de commissaire aux comptes

D. Experts judiciaires

E. Arbitres et juges sportifs

## **I. Principe d'imposition à la CFE des activités non salariées**

**1**

Les titulaires de traitements et salaires au sens de l'impôt sur le revenu ne sont pas passibles de la cotisation foncière des entreprises (CFE). Cette mesure de portée générale intéresse tous les bénéficiaires de traitements et salaires tels qu'ils sont définis par les [articles 79 et 80 du CGI](#).

**10**

Les revenus conservent, quelles que soient leurs modalités d'imposition, leur caractère. Ainsi, l'option pour le régime fiscal des salariés exercée par des personnes exerçant une activité non commerciale au sens de l'[article 92 du CGI](#) demeure sans incidence sur le champ de la CFE.

**20**

D'une manière générale, les salariés s'entendent des personnes placées dans un état de subordination vis-à-vis de leur employeur. La qualité de salarié est en principe reconnue par la jurisprudence du Conseil d'État aux personnes qui :

- sont soumises à des obligations précises quant au lieu et aux horaires de travail ainsi que, le cas échéant, à l'itinéraire ou au secteur géographique à parcourir ;
- ne disposent que d'une liberté réduite quant à l'organisation et à l'exécution de leur travail.

**Exemples** : Interdiction de signer un contrat, de faire imprimer une notice, un dépliant, un texte publicitaire sans l'agrément préalable de la direction, obligation de rendre compte, impossibilité de choisir sa clientèle ;

- ont l'interdiction de travailler pour le compte d'un autre employeur ou pour leur propre compte.

Il est rappelé, en outre, que les salariés sont soumis au pouvoir disciplinaire de l'employeur et qu'ils ne participent jamais aux pertes de l'entreprise.

## II. Exemples d'activités salariées non imposables à la CFE

### 30

Ont été jugés ou reconnus salariés non passibles de l'ancienne taxe professionnelle (et donc de la CFE) :

- les salariés qui vendent de commune en commune des marchandises pour le compte de marchands ou de fabricants ;
- les correspondants locaux de la presse régionale qui ont la qualité de journalistes professionnels au sens des [articles L7111-3 et suivants du code du travail](#) et qui sont considérés comme des salariés. Les autres correspondants de presse (il s'agit généralement de collaborateurs occasionnels) n'étaient assujettis à l'ancienne taxe professionnelle que dans la mesure où ils exerçaient leur activité à titre habituel et sans être placés vis-à-vis de leur employeur dans un état de subordination analogue à celui des salariés ([RM Fillioud, JO, déb. AN du 23 juin 1980, p. 2576 et 2577, n° 28851](#)) ;
- les correspondants locaux des sociétés d'assurances mutuelles ou à forme mutuelle lorsqu'ils ont le statut de salariés ;
- les dirigeants et les administrateurs d'organismes agricoles (coopératives agricoles, caisses régionales de crédit agricole, associations professionnelles agricoles) qui sont considérés comme exerçant une activité salariée ;
- les collaborateurs des membres du Parlement ayant le statut de consultants dès lors qu'ils sont placés dans un état de subordination étroit vis-à-vis du membre du Parlement qui les emploie ;
- les délégués du procureur de la République dès lors qu'ils exercent par délégation et dans les mêmes conditions que ce dernier, des missions de puissance publique relevant en principe de la compétence du procureur mais pouvant leur être conférées en application des dispositions de l'article [R15-33-30 du code de procédure pénale](#) ;
- 
- les artistes du spectacle entrant dans les prévisions de l'[article L7121-2 du code du travail](#) (artiste lyrique, artiste dramatique, artiste chorégraphique, artiste de variétés, musicien, etc.) ;

- les mannequins visés aux [articles L7123-2, L7123-3, L7123-4 et L7123-6 du code du travail](#) ;
  - les pêcheurs salariés rémunérés à la part ;
  - les voyageurs, représentants et placiers remplissant les conditions fixées par les [articles L 7313-1 et suivants du code du travail](#) ;
- les assistantes maternelles ;
- les travailleurs à domicile ([art. L7411-1, L7412-1, L7412-2 et L7413-2 du code du travail](#)).

**Remarque** : Les prostituées, même dans les cas où elles ne peuvent établir leur état de subordination vis-à-vis des proxénètes, ne sont pas assujetties à la CFE.

### III. Exemples d'activités jugées ou reconnues non salariées

#### A. Professions libérales ayant opté en matière d'impôt sur le revenu pour le régime fiscal des salariés

---

40

**Remarque** : Le régime spécial prévu par le 1 quater de l'[article 93 du CGI](#) à l'égard des écrivains et compositeurs dont les produits de droits d'auteur sont intégralement déclarés par des tiers est sans incidence sur la situation des intéressés au regard de la taxe professionnelle puisqu'ils bénéficient de l'exonération prévue au 3° de l'[article 1460 du CGI](#) (cf. [BOI-IF-CFE-10-30-10-60, n° 410](#)).

50

Les revenus des professions libérales conservent, quelles que soient leurs modalités d'imposition, le caractère de revenus non commerciaux ; par ailleurs, l'option exercée en matière d'impôt sur le revenu doit demeurer sans incidence sur le champ d'application de la CFE ([RM Gilbert, JO, déb. AN du 3 mars 1980, p. 828, n° 23942](#)). Les intéressés demeurent donc imposables à la CFE. Il en est ainsi :

- des agents généraux d'assurances et des sous-agents d'assurances ayant exercé l'option prévue par l'[article 93-1 ter du CGI](#) ;
- des adhérents des centres de gestion et associations agréés qui peuvent bénéficier d'un régime fiscal identique ou très proche de celui des salariés ([RM Gilbert, JO, déb. AN du 3 mars 1980, p. 828, n° 23942](#)).

#### B. Activité de démarchage

---

60

*Le salarié qui exerce, par ailleurs, dans la même entreprise, une activité de démarchage pour laquelle il dispose d'une large autonomie d'organisation est passible de la CFE à raison de cette seconde activité (CE, 11 mai 1987, n° 44210).*

## C. Membre d'une société exerçant également une activité de commissaire aux comptes

---

70

*Le directeur du service fiscal d'une société, qui exerce, en outre, une activité de commissaire aux comptes auprès d'autres sociétés, est passible de la CFE à raison de cette dernière activité, dès lors que le caractère répétitif des actes accomplis et l'importance des rémunérations perçues caractérisent l'exercice, à titre habituel, d'une activité professionnelle non salariée (CE, 20 février 1989, n° 55928).*

## D. Experts judiciaires

---

80

Compte tenu des jurisprudences du Conseil d'État et de la Cour de cassation, il y a lieu de considérer que l'activité présente un caractère non salarié dès lors que l'expert désigné agit à titre personnel et non pas au nom d'un service, dispose de la plus large autonomie pour réaliser ses expertises et n'est soumis à aucune directive ou contrôle particulier. Les praticiens hospitaliers réalisant, même à titre secondaire, des expertises judiciaires rémunérées par des honoraires continuent donc à relever, pour leur imposition, de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux et restent passibles de la CFE. Cela étant, ces personnes ne sont redevables de la CFE que dans la mesure où les actes qui caractérisent l'activité sont effectués de manière répétitive. À cet égard, il convient de tenir compte du nombre d'expertises réalisées et du montant des honoraires perçus (RM GRAND n° 78843, JO AN du 9 novembre 2010 p. 12240).

## E. Arbitres et juges sportifs

---

90

Les arbitres et juges sportifs dont les revenus relèvent de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux sont passibles de la CFE dès lors que le nombre de leurs prestations d'arbitrage et le montant des revenus perçus en contrepartie de l'exécution de ces prestations témoignent du caractère habituel de leur activité.