RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-10-10-20-20140306
Date de publication : 06/03/2014
Date de fin de publication : 20/05/2020

RSA - Champ d'application - Définition des revenus imposables - Rémunérations versées aux personnes placées dans un état de subordination - Solutions doctrinales et jurisprudentielles par professions de A à C

Positionnement du document dans le plan :

RSA - Revenus salariaux et assimiles
Champ d'application des traitements, salaires et revenus assimilés
Titre 1 : Définition des revenus imposables
Chapitre 1 : Rémunérations versées aux personnes placées dans un état de subordination
Section 2 : Solutions doctrinales et jurisprudentielles par professions de A à C

Sommaire :

I. Agents d'une administration publique prêtant leur concours, moyennant rémunération, à une entreprise privée
II. Agents d'affaires
III. Agents chargés de la perception des droits d'auteur
IV. Agents et sous-agents d'assurances
V. Agent régional de sociétés de crédit
VI. Aidants familiaux
A. Définition
B. Régime fiscal
VII. Architectes
VIII. Membres des organismes consulaires : chambres de métiers et de l'artisanat, chambres d'agriculture, chambres de commerce et d'industrie
A. Indemnité pour perte de temps de travail
B. Remboursements de frais de déplacement et de séjour
C. Indemnités de fonctions perçues par les membres des chambres de métiers et de l'artisanat
IX. Chirurgiens-dentistes
X. Clergé
A. Ministres du culte
B. Membres du clergé non enseignant ayant conclu un contrat individuel avec l'État (chercheurs, aumôniers militaires, etc.)
C. Membres du clergé prêtant leur concours au fonctionnement d'un établissement d'enseignement
1. Personnel enseignant
a. Personnel enseignant des établissements intégrés et des classes sous contrat d'association
b. Personnel enseignant des classes sous contrat simple

c. Personnel enseignant des établissements et des classes sans contrat
2. Personnel non enseignant
D. Membres du clergé prêtant leur concours à un établissement hospitalier, à une entreprise agricole, industrielle ou commerciale, à un centre de soins ou d'aide sociale ou réalisant des revenus non commerciaux
XI. Comptables
XII. Conférenciers
XIII. Membres du Conseil économique, social et environnemental (CESE)
XIV. Membres des Conseils économiques, sociaux et environnementaux régionaux (CESER)
A. Composition et fonctionnement des CESER
B. Nature et régime fiscal des indemnités perçues par les membres des CESER
1. Indemnités de présence ou vacations
2. Indemnités de transport et remboursement des frais supplémentaires
XV. Conseillers prud'hommes
A. Nature des sommes versées aux conseillers prud'hommes
B. Régime fiscal des sommes versées aux conseillers prud'hommes
1. Indemnités horaires
2. Remboursements de frais
3. Obligations déclaratives

I. Agents d'une administration publique prêtant leur concours, moyennant rémunération, à une entreprise privée

1

Les rémunérations versées par une entreprise privée à des agents de l'administration dont elle utilise le concours dans ses propres locaux et sous sa seule responsabilité doivent être regardées comme des salaires dès lors que les agents, rémunérés selon un tarif horaire, effectuent ce travail en dehors de leurs heures normales de service et ne se trouvent pas dans l'exercice de cette activité, sous le contrôle de leur administration, mais sous la seule autorité de l'entreprise en cause. Rejet de l'objection tirée du fait que l'entreprise n'assure pas elle-même l'encadrement technique des agents, mais confie cette mission à un spécialiste de l'administration, lui-même recruté et rétribué dans les mêmes conditions (CE, arrêt du 7 juillet 1971, n° 78272).

II. Agents d'affaires

10

Un contribuable qui tient la comptabilité de commerçants, artisans et entrepreneurs, prépare leurs déclarations fiscales et les réponses à adresser par eux aux demandes de renseignements de l'administration, effectue des démarches en leur nom et intervient en tant que conseil, est réputé exercer une activité d'agent d'affaires, relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

Reste sans influence sur cette qualification la circonstance qu'il se déclare conseil en gestion et en organisation et, à ce titre, salarié d'une cinquantaine d'entreprises et produise des bulletins de paie pour dix à vingt heures de travail par trimestre pour chacune d'entre elles, qui acquittent les cotisations sociales sur les rémunérations correspondantes. En effet, compte tenu du nombre important de ces entreprises et de l'entière liberté d'action dont le contribuable bénéficie dans

l'organisation de son travail, il ne saurait être regardé comme placé en état de subordination qui permettrait de le regarder comme salarié (CE, arrêt du 21 juillet 1989, n° 58871).

III. Agents chargés de la perception des droits d'auteur

20

Les agents ou directeurs régionaux chargés de la perception des droits d'auteur sont nommés par une simple lettre et sont placés vis-à-vis de leur employeur, Société des auteurs, compositeurs et éditeurs de musique (SACEM) ou Société des auteurs et compositeurs dramatiques (SACD), dans l'état d'étroite subordination qui caractérise le louage de services.

Les commissions versées à ces agents sont donc passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires, même si les intéressés utilisent les services d'employés pour effectuer des travaux de bureau.

IV. Agents et sous-agents d'assurances

30

D'une manière générale, les rémunérations des agents et sous-agents d'assurances sont taxables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BOI-BNC-SECT-10-10).

Il a toutefois été jugé qu'un agent principal de compagnie d'assurances chargé notamment de visiter les agents généraux suivant un itinéraire établi par les inspecteurs et qui ne peut travailler pour le compte ou dans l'intérêt de toute société similaire ni faire imprimer toute annonce ou circulaire, même à ses frais, sans l'autorisation de la société (l'inobservation de ces prescriptions entraînant la rupture de contrat) doit, en dépit de la nécessaire liberté d'action qui lui est laissée pour l'organisation même de son travail, être regardé comme se trouvant placé dans la situation de subordination qui caractérise le contrat de louage de services. Les rémunérations qu'il perçoit de la société sont des salaires et doivent être taxées en tant que tels (CE, arrêt du 15 mars 1968, n° 70699).

Malgré le caractère non commercial de leur activité, les agents d'assurances et leurs sous-agents sont, sous certaines conditions, autorisés par le 1 ter de l'article 93 du code général des impôts (CGI) à opter pour le régime fiscal des salariés.

V. Agent régional de sociétés de crédit

40

Doit être considéré comme un salarié un contribuable qui, nommé agent régional de sociétés de crédit et lié avec elles par contrat, se borne à transmettre au siège social les projets de contrats de prêts sans avoir lui-même qualité pour les signer, demeure étroitement soumis au contrôle de la direction générale à laquelle il doit d'ailleurs adresser pour agrément préalable tous imprimés, notices, lettres explicatives et textes de publicité rédigés par lui et qui ne peut s'occuper que des affaires concernant lesdites sociétés (CE, arrêt du 6 décembre 1937).

VI. Aidants familiaux

A. Définition

50

L'aidant familial est une personne qui vient en aide, pour partie ou totalement, à une personne handicapée de son entourage pour les activités de la vie quotidienne. Cette aide peut prendre plusieurs formes : soins, accompagnement, démarches administratives, veille, soutien psychologique, activités domestiques.

La reconnaissance juridique des aidants familiaux résulte de la loi n° 2005-102 du 11 février 2005 pour l'égalité des droits et des chances, la participation et la citoyenneté des personnes handicapées et de ses décrets d'application (décret n° 2005-1588 du 19 décembre 2005 relatif à la prestation de compensation à domicile pour les personnes handicapées et modifiant le code de l'action sociale et des familles (dispositions réglementaires) et le code de la sécurité sociale et décret n° 2005-1591 du 19 décembre 2005 relatif à la prestation de compensation à domicile pour les personnes handicapées).

B. Régime fiscal

60

Les sommes perçues par les aidants familiaux salariés de la personne handicapée sont imposables selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

En revanche, s'il s'agit d'un aidant familial, au sens de l'article R. 245-7 du code de l'action sociale et des familles, qui n'est pas salarié pour cette aide, les sommes perçues relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux (BOI-BNC-CHAMP-10-30-10).

VII. Architectes

70

Les architectes exercent, en principe, une profession libérale et les profits qu'ils retirent de leur activité constituent des bénéfices non commerciaux (BOI-BNC-CHAMP-10-20). Toutefois, leurs gains sont taxés dans la catégorie des traitements et salaires lorsqu'ils sont, en fait, placés dans un état de subordination vis-à-vis de leur employeur.

Tel est le cas pour :

- l'architecte qui n'est que le commis à appointements fixes d'une compagnie de chemin de fer et qui ne fait aucun travail d'architecture pour les particuliers (CE, arrêts du 7 décembre 1859 et 8 février 1860 - arrêts pris en matière de contribution des patentes) ;

- l'architecte attaché à un hospice municipal et qui est chargé de tous les travaux d'entretien, de réparation et d'amélioration des propriétés de cet hospice dès lors qu'il est astreint à avoir son bureau à l'hôpital, à s'y trouver régulièrement et à y tenir divers registres. Il en est ainsi alors même que les rémunérations comprennent, outre un traitement fixe, les honoraires d'usage correspondant à des travaux neufs que l'administration de l'hospice aurait pu confier à tout autre architecte de son choix (CE, arrêt du 29 novembre 1937, n° 58221).

VIII. Membres des organismes consulaires : chambres de métiers et de l'artisanat, chambres d'agriculture, chambres de commerce et d'industrie

80

Les indemnités perçues par les présidents et les membres élus des chambres de métiers et de l'artisanat ou des chambres d'agriculture entrent dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires. Il en est de même pour les indemnités de fonction allouées aux présidents et aux membres des chambres de commerce et d'industrie.

A. Indemnité pour perte de temps de travail

90

L'indemnité pour perte de temps de travail est destinée à compenser une perte de revenus. Elle entre donc dans les prévisions de l'article 79 du CGI, quelle que soit la nature de l'activité exercée à titre principal par ses bénéficiaires.

Les chambres d'agriculture, de métiers et de l'artisanat ou de commerce et d'industrie doivent, en conséquence, porter ces indemnités sur les déclarations qu'elles sont tenues de produire chaque année en vertu de l'article 87 du CGI.

> **Remarque :** Les chambres d'agriculture, de métiers et de l'artisanat, ou de commerce et d'industrie doivent acquitter sur ces indemnités les taxes et participations sur les salaires auxquelles elles peuvent être éventuellement soumises. Il en va de même pour les autres indemnités soumises à l'impôt sur le revenu.

B. Remboursements de frais de déplacement et de séjour

100

Les remboursements de frais peuvent, le cas échéant, être affranchis d'impôt sur le revenu et de taxe sur les salaires s'ils réunissent les conditions requises par le 1° de l'article 81 du CGI pour être exonérés (BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-10). Il en est de même des allocations forfaitaires pour frais.

Toutefois, les présidents des chambres d'agriculture, de métiers et de l'artisanat ou de commerce et d'industrie sont des dirigeants au sens de l'article 80 ter du CGI. À ce titre, les indemnités, remboursements ou allocations pour frais qu'ils perçoivent doivent, s'ils sont calculés forfaitairement, être soumis à l'impôt quel que soit leur objet (BOI-RSA-CHAMP-20-50-10-20). En revanche, s'il s'agit de remboursements de frais effectifs non couverts par la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels et assortis de pièces justificatives, ces remboursements se situent en dehors du champ de l'impôt.

> **Remarque :** Les remboursements de frais et les allocations forfaitaires pour frais exonérés d'impôt doivent figurer sur les déclarations de salaires souscrites par les chambres consulaires dans les colonnes appropriées.

C. Indemnités de fonctions perçues par les membres des chambres de métiers et de l'artisanat

110

Eu égard à la nature et aux conditions d'exercice de leurs fonctions, il a été décidé qu'un abattement de 30 % serait pratiqué sur le montant des indemnités de fonctions. L'abattement est applicable avant déduction des frais professionnels.

La mise en œuvre de cette mesure est toutefois subordonnée au respect de la réglementation relative au montant des indemnités. En cas de dépassement des limites fixées aucun abattement n'est applicable, même pour la partie des indemnités inférieure à la limite réglementaire.

L'arrêté du 12 mai 2011 relatif aux indemnités de fonction, aux frais de représentation et aux frais de déplacement des membres des chambres de métiers et de l'artisanat de région, de leurs sections, des chambres régionales de métiers et de l'artisanat et des chambres de métiers et de l'artisanat départementales fixe le montant maximal des indemnités de fonction allouées aux présidents, aux trésoriers et aux membres élus des chambres départementales et régionales de métiers et l'artisanat. Ce montant est fixé en point d'indices dont la valeur à retenir est celle applicable au calcul des rémunérations des agents statutaires des chambres des métiers.

Les indices de référence des indemnités de fonctions mensuelles maximales allouées aux présidents des chambres de métiers et de l'artisanat départementales, aux présidents des sections des chambres de métiers et de l'artisanat de région sont fixés conformément au tableau figurant à l'article 2 de l'arrêté du 12 mai 2011.

Le montant total des indemnités perçues par les autres membres du bureau ne peut excéder le double du montant des indemnités allouées au président.

En outre, les autres membres des chambres de métiers et de l'artisanat de région et de leurs sections, des chambres régionales de métiers et de l'artisanat et des chambres de métiers et de l'artisanat départementales missionnés par le bureau ou le président pour participer à des commissions d'instances ou groupes de travail spécifiques sont rémunérés à la vacation. Chaque vacation donne lieu à l'attribution d'une indemnité correspondant à onze points d'indice par demi-journée dans les conditions fixées à l'article 3 de l'arrêté du 12 mai 2011 relatif aux indemnités de fonction, aux frais de représentation et aux frais de déplacement des membres des chambres de métiers et de l'artisanat de région, de leurs sections, des chambres régionales de métiers et de l'artisanat et des chambres de métiers et de l'artisanat départementales.

Depuis 2011, la valeur mensuelle du point d'indice permettant le calcul de cette limite est de 5,21 €.

IX. Chirurgiens-dentistes

120

Les chirurgiens-dentistes exercent, en général, une profession libérale (BOI-BNC-CHAMP-10-30-10).

La qualité de salarié doit néanmoins leur être reconnue lorsqu'ils sont placés dans un état de subordination par rapport à la collectivité qui utilise leurs services.

> *Ainsi, un chirurgien-dentiste qui apporte à un dispensaire dépendant d'une association une collaboration régulière suivant un horaire qu'il s'est engagé à respecter, qui fournit ses soins dans les locaux et avec l'aide du personnel du dispensaire à des patients dont il n'a pas le libre choix et qui ne constituent pas sa clientèle personnelle doit, bien qu'il dispose, d'autre part, de l'indépendance nécessaire à l'exercice de son art ainsi que d'une certaine latitude pour fixer lui-même l'époque et la durée de ses congés et qu'enfin il cotise pour la retraite en qualité de travailleur indépendant, être regardé comme placé à l'égard de la direction du dispensaire dans un état de subordination. Ses rétributions, quels qu'en soient le montant, le mode de calcul et la qualification, sont passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires (CE, arrêt du 6 mai 1966,*

n° 65889).

X. Clergé

A. Ministres du culte

130

Qu'il s'agisse du produit du casuel ou des allocations, les sommes que les ministres du culte catholique reçoivent annuellement de l'évêché, sont taxables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (CE, arrêt du 11 décembre 1931, n° 1190).

Pour plus de détails, il convient de se reporter au V § 60 à 110 du BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40.

Mais les rémunérations allouées aux prêtres concordataires des départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle ont le caractère de traitements et salaires.

140

Les pasteurs protestants rémunérés au moyen d'un traitement fixe déterminé d'après les statuts élaborés sous le contrôle du synode national de l'Union des églises réformées de France, par l'association cultuelle à laquelle ils sont rattachés, sont passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires à raison de ces rémunérations (CE, arrêt du 15 mars 1928, n° 96560).

150

Les rémunérations allouées aux rabbins sont également considérées comme des salaires.

B. Membres du clergé non enseignant ayant conclu un contrat individuel avec l'État (chercheurs, aumôniers militaires, etc.)

160

Sur le plan fiscal, les intéressés sont à considérer comme des salariés.

C. Membres du clergé prêtant leur concours au fonctionnement d'un établissement d'enseignement

170

En application des articles L. 442-1 et suivants du code de l'éducation qui définissent les rapports entre l'État et les établissements d'enseignement privés, ces établissements ont la possibilité soit de demander leur intégration à l'enseignement public, soit de conclure avec l'État, pour tout ou partie de leurs classes, un contrat d'association ou un contrat simple.

180

Dans le cas où des clercs, enseignants ou non, se sont engagés personnellement à l'égard de l'établissement et reçoivent à ce titre une rémunération dont ils conservent la disposition, les intéressés sont considérés comme des salariés de cet établissement et imposés en tant que tels.

1. Personnel enseignant

a. Personnel enseignant des établissements intégrés et des classes sous contrat d'association

190

Les maîtres non laïcs des établissements intégrés et des classes sous contrat d'association ont le statut de contractuels ou d'auxiliaires et ils sont payés par l'État.

Les rémunérations qu'ils perçoivent ont le caractère de salaires.

b. Personnel enseignant des classes sous contrat simple

200

Dans un arrêt du 14 avril 1967 n° 63810, le Conseil d'État a décidé que les maîtres non laïcs agréés par l'État qui exercent dans les classes sous contrat simple des établissements d'enseignement privés doivent, dans l'exercice de leur fonction enseignante, être considérés comme se trouvant à l'égard du directeur de l'établissement et de l'État dans une situation telle que la rémunération qu'ils perçoivent de l'État en raison de cette activité relève de la catégorie des traitements et salaires.

c. Personnel enseignant des établissements et des classes sans contrat

210

Les maîtres des établissements et des classes sans contrat ne sont pas rémunérés par l'État et ils ne reçoivent d'ailleurs, en général, aucune rémunération personnelle de l'établissement. Ils ne sont donc pas imposables.

2. Personnel non enseignant

220

Il s'agit de clercs qui font partie du personnel administratif, du personnel des services économiques, du personnel de surveillance, du personnel technique de laboratoire, du personnel de service et des infirmières (dans les établissements intégrés, ce personnel est salarié de l'État). Comme les maîtres non laïcs des classes et des établissements sans contrat, ces clercs ne reçoivent, en principe, aucune rémunération personnelle et ils échappent à toute imposition du fait de leur activité dans l'établissement.

D. Membres du clergé prêtant leur concours à un établissement hospitalier, à une entreprise agricole, industrielle ou commerciale, à un centre de soins ou d'aide sociale ou réalisant des revenus non commerciaux

230

En général, les centres de soins ou d'aide sociale (dispensaires) qui utilisent le concours de clercs (religieuses, notamment) sont gérés directement par les communautés ou congrégations. Les personnes apportent ainsi leur concours en donnant des soins à domicile ou pratiquent l'assistance sociale ou l'aide aux mères de famille pauvres comme travailleuses familiales.

Lorsque les clercs ont été autorisés à s'engager personnellement envers une entreprise ou un établissement auquel sont prêtés leurs services, ils sont considérés comme de véritables salariés, avec les conséquences fiscales qui en découlent tant pour eux-mêmes que pour l'entreprise.

De même les clercs qui exercent, même à titre occasionnel, une activité exclusive de toute subordination à raison de laquelle ils reçoivent une rémunération personnelle qui entre dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales (honoraires, droits d'auteur, etc.), doivent être soumis, à ce titre, à l'impôt sur le revenu.

> **Remarque :** Ne sont visées ici, ni les sommes que perçoivent les membres du clergé exerçant un ministère paroissial ou diocésain, ni les rémunérations versées par l'État aux maîtres non laïcs des classes sous contrat simple.

Mais, en dehors des cas exceptionnels exposés ci-avant, le concours des clercs est bénévole et ne donne lieu à leur profit au versement d'aucune rémunération personnelle. Dès lors, les intéressés ne sont pas imposables à raison des sommes qu'ils peuvent être amenés à encaisser au cours de leur activité, ni à raison de cette activité car ils n'en conservent pas la libre disposition ; tel est le cas, par exemple, des infirmiers et infirmières qui donnent des soins à domicile.

XI. Comptables

240

Se reporter au BOI-BNC-CHAMP-10-30-60.

Il est toutefois précisé que les rémunérations allouées par les municipalités aux comptables agréés qui enseignent dans les écoles municipales de comptabilité doivent, eu égard aux conditions dans lesquelles les intéressés apportent leur concours à ces écoles, être considérées comme passibles de l'impôt dans la catégorie des traitements et salaires.

XII. Conférenciers

250

Les sommes versées par une école privée d'enseignement général à certains professeurs, dits "honorés", à qui elle confie des conférences et dont l'activité est différente de celle des professeurs formant les cadres permanents de l'établissement, ne peuvent, en raison de l'absence complète de liens de subordination entre ces conférenciers et l'école, être regardées comme des salaires (CE, arrêt du 16 mars 1964, n^{os} 48463 et 49534).

L'administration admet toutefois que les sommes correspondantes soient imposées dans la catégorie des traitements et salaires si elles donnent lieu au versement de la taxe sur les salaires et si elles sont allouées dans des conditions telles qu'il n'existe aucune possibilité de spéculation.

XIII. Membres du Conseil économique, social et environnemental (CESE)

260

Certains membres du Conseil économique, social et environnemental (CESE) désignés par des organisations syndicales ou professionnelles, abandonnent au profit de ces dernières la rémunération qui leur est due au titre des fonctions exercées au sein du conseil.

En principe, le titulaire de la rémunération étant non pas l'organisation syndicale ou professionnelle représentée, mais la personne même qui a été investie des fonctions de membre du CESE, c'est au nom de cette dernière que la rémunération devrait être soumise à l'impôt, quelle que soit l'affectation qui lui est donnée.

Cependant, il existe un lien très étroit entre l'organisation syndicale ou professionnelle représentée et la personne qui la représente. Si, au cours de la période de cinq ans pour laquelle il est désigné, un membre du CESE vient à perdre la qualité au titre de laquelle il a été désigné, il est déclaré démissionnaire d'office et remplacé.

Dans ces conditions, lorsqu'un membre du CESE fait abandon de sa rémunération à l'organisation qu'il représente et qui l'a désigné, il a paru possible d'admettre que cette rémunération ne soit pas soumise à l'impôt à son nom.

Pour qu'il en soit ainsi, deux conditions doivent être remplies :

- l'abandon doit être consenti dès la prise de fonctions de l'intéressé ;

- la rémunération en cause doit être versée directement par le CESE à l'organisation syndicale ou professionnelle au profit de laquelle l'abandon a été consenti.

XIV. Membres des Conseils économiques, sociaux et environnementaux régionaux (CESER)

A. Composition et fonctionnement des CESER

270

Les Conseils économiques, sociaux et environnementaux régionaux (CESER) sont des assemblées consultatives placées auprès de chaque conseil régional et président de conseil régional.

En application de l'article L. 4134-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT), la composition des CESER, les conditions de nomination de leurs membres ainsi que la date de leur installation dans leur nouvelle composition sont fixées par décret en Conseil d'État.

Les membres des CESER ne sont pas élus mais sont désignés par des organismes divers, comme représentant soit des entreprises et activités professionnelles non salariées dans la région, soit des organisations syndicales de salariés les plus représentatives, soit des organismes qui participent à la vie collective de la région (CGCT, art. R. 4134-3). S'y ajoutent des membres désignés, pour un

nombre limité d'entre-eux, en qualité de personnalités qualifiées par le Préfet de Région (CGCT, art. R. 4134-4). Ils sont désignés pour une durée de six ans (CGCT, art. R. 4134-6).

B. Nature et régime fiscal des indemnités perçues par les membres des CESER

1. Indemnités de présence ou vacations

280

Les indemnités de présence ou vacations sont allouées pour chaque journée de présence aux séances du conseil ou des commissions instituées par celui-ci. Ces indemnités ont expressément pour objet de compenser la perte du revenu que peuvent subir les membres du fait de leur participation aux réunions du conseil ou des commissions.

En principe, elles doivent être soumises à l'impôt sur le revenu selon les règles applicables aux traitements et salaires.

Toutefois, compte tenu des relations très étroites qui existent entre les membres des CESER et les organismes qui les désignent pour siéger à ces assemblées, il a paru possible d'accorder aux intéressés une exonération, similaire à celle dont bénéficient déjà les membres du CESE (cf. **XIII § 260**), de l'impôt sur le revenu dû à raison des indemnités de présence qu'ils perçoivent lorsqu'ils en font abandon à ces organismes.

Ainsi, lorsqu'un membre d'un CESER abandonne ses indemnités de présence à l'organisme qu'il représente et qui l'a désigné, il est admis que ces indemnités ne soient pas soumises à l'impôt sur le revenu entre les mains de l'intéressé, sous réserve, d'une part, que l'abandon soit consenti expressément par celui-ci dès sa prise de fonction et, d'autre part, que les indemnités en cause soient versées directement par la région, pour le compte du CESER, à l'organisme au profit duquel l'abandon est consenti. L'abandon doit porter sur le montant total des indemnités.

Cette mesure de tempérament n'est susceptible de s'appliquer qu'à la condition que les indemnités de présence soient réellement abandonnées par les intéressés aux organismes qu'ils représentent. À cet égard, s'il apparaît qu'un organisme a reversé à un membre de CESER qui lui avait consenti l'abandon de ses indemnités de présence, tout ou partie de ces indemnités, les conditions de l'exonération cessent d'être remplies à compter de la date à laquelle le premier reversement est intervenu. Par suite, les indemnités de présence perçues depuis la date du premier reversement sont normalement imposables et le service local devra procéder, le cas échéant, à la réintégration des indemnités qui n'auraient pas été déclarées.

Remarque : Il en est ainsi lorsque tout ou partie des indemnités de présence est reversé par l'organisme sous forme de "remboursement, allocation ou indemnité pour frais", dès lors qu'en effet les membres des CESER sont déjà indemnisés par ceux-ci en franchise d'impôt de leurs frais de déplacement pour se rendre aux réunions du Conseil ou de ses commissions ainsi que des frais afférents à l'exercice de mandats spéciaux.

2. Indemnités de transport et remboursement des frais supplémentaires

290

Les membres des CESER perçoivent des indemnités de transport versées pour les défrayer de leurs frais de déplacement exposés pour se rendre aux réunions des conseils ou de leurs commissions ainsi que le remboursement des frais supplémentaires pouvant résulter de l'exercice des mandats spéciaux que peuvent leur confier les conseils.

Sauf option des bénéficiaires pour la déduction des frais professionnels pour leur montant réel, ces indemnités et remboursements continuent d'être exonérés comme représentatifs de frais d'emploi, sous réserve d'être utilisés conformément à leur objet (CGI, art. 81, 1°).

XV. Conseillers prud'hommes

A. Nature des sommes versées aux conseillers prud'hommes

300

Les dépenses de personnel et de fonctionnement des conseils de prud'hommes sont à la charge de l'État.

Ces dépenses comprennent notamment les vacations allouées aux conseillers prud'hommes qui exercent leurs fonctions en dehors des heures de travail ou qui ont cessé leur activité professionnelle ou qui sont demandeurs d'emploi (C. trav., art. D. 1423-56) et les vacations allouées aux conseillers prud'hommes employeurs qui exercent leurs fonctions durant les heures de travail (C. trav., art. D. 1423-57, al. 2).

Outre ces vacations, les conseillers prud'hommes ont droit à des allocations pour frais destinées à les indemniser des dépenses de déplacement supportées pour :

- la prestation de serment ;

- la participation aux séances lorsque le siège du conseil est situé à plus de cinq kilomètres de leur domicile ou de leur lieu de travail habituel ;

- l'exercice de leur mission, s'agissant des conseillers rapporteurs.

B. Régime fiscal des sommes versées aux conseillers prud'hommes

1. Indemnités horaires

310

Les indemnisations horaires versées aux conseillers prud'hommes siégeant pendant les heures de travail revêtent l'une des formes ci-après selon le collège (employeurs ou salariés) auquel appartiennent les intéressés et selon leur mode de rémunération :

- vacation à taux horaire égal à deux fois le taux de la vacation prévue à l'article D. 1423-56 du code du travail dans le cas prévu à l'article D. 1423-57 du code du travail ;

- "salaires maintenus" et majorations pour heures supplémentaires (C. trav., art. D. 1423-59) ;

- "indemnité horaire égale à 1/1 607 des revenus professionnels déclarés à l'administration fiscale l'année précédente" (C. trav., art. D. 1423-60).

Ces indemnisations sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires, sous déduction d'un abattement égal au montant de la vacation horaire prévue à l'article D. 1423-56 du code du travail.

Lorsque l'indemnisation s'effectue par application simultanée des dispositions de l'article D. 1423-59 du code du travail et de l'article D. 1423-60 du code du travail (cas des salariés rémunérés à la fois par un salaire fixe et par une commission), l'abattement susvisé n'est pratiqué qu'une seule fois sur le total des éléments composant la rémunération de l'heure indemnisée.

En revanche, la vacation horaire allouée aux conseillers prud'hommes siégeant en dehors des heures de travail en application du premier alinéa de l'article D. 1423-57 du code du travail est exonérée d'impôt.

2. Remboursements de frais

320

Les remboursements de frais accordés aux conseillers prud'hommes en application de l'article D. 1423-64 du code du travail, au titre des frais de déplacement mentionnés au 6° de l'article R. 1423-51 du code du travail, ne sont pas retenus pour la détermination du revenu imposable du bénéficiaire lorsque celui-ci n'opte pas pour la prise en compte du montant réel de ses frais professionnels.

3. Obligations déclaratives

330

Les conseillers prud'hommes doivent comprendre dans leurs revenus déclarés la fraction imposable des sommes qu'ils perçoivent en cette qualité.

L'organisme débiteur est tenu, pour sa part, en application de l'article 87 du CGI de déclarer lesdites rémunérations, pour leur montant taxable, ainsi que les remboursements de frais (BOI-BIC-DECLA-30-70-10).