

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RSA-CHAMP-10-10-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

### **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 D à Z**

---

#### **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 1 : Rémunérations versées aux personnes placées dans un état de subordination

Section 3 : Solutions doctrinales et jurisprudentielles par professions de D à Z

#### **Sommaire :**

I. Démarcheurs d'agence immobilière

II. Distributeurs occasionnels de journaux

III. Encaisseur

IV. Enfants du chef d'entreprise

V. Greffiers

VI. Guides accompagnateurs de touristes

VII. Ingénieur-conseil

VIII. Inventeurs (salariés réalisant des inventions dans le cadre de leur activité professionnelle)

IX. Joueurs professionnels de basket-ball

X. Médecins

XI. Médecins membres des commissions médicales des permis de conduire

XII. Médecins membres des équipes techniques des CDAPH

XIII. Honoraires rétrocédés par un médecin à un étudiant en médecine ou à un médecin non installé qui assure son remplacement

XIV. Dirigeants et administrateurs d'organismes agricoles

XV. Nu-proprétaire de parts d'une société en nom collectif

XVI. Employés temporaires des bureaux auxiliaires du « Pari mutuel urbain »

XVII. Pharmaciens gérant les pharmacies des établissements hospitaliers ou cliniques privées

XVIII. Professeur donnant des leçons particulières

XIX. Recouvrement d'effets de commerce

XX. Travaux d'écritures et de comptabilité

XXI. Travaux occasionnels

XXII. Vétérinaires

- A. Vétérinaires chargés des opérations de prophylaxie collective dirigées par l'État et des opérations de police sanitaire
- B. Vétérinaires chargés du contrôle de la salubrité des viandes dans les abattoirs municipaux
- C. Inspecteurs vétérinaires aux frontières, aux bureaux des douanes ou des aéroports pour le contrôle de la salubrité des animaux importés

Ces solutions peuvent être utilement rapprochées de celles intervenues en matière de bénéfices non commerciaux (cf. **série BNC**).

## I. Démarcheurs d'agence immobilière

1

*Un démarcheur d'agence immobilière, qui jouit d'une certaine indépendance dans l'exercice de son activité, n'est pas tenu à des heures de présence régulières et est rémunéré par un pourcentage variable de la commission acquise à l'agence, n'en doit pas moins être regardé non comme un « mandataire » indépendant, mais comme un simple employé salarié dès lors qu'il lui est interdit d'effectuer des opérations analogues pour son propre compte ou pour celui d'autres agences, qu'il ne peut se prévaloir d'aucun droit de suite sur les clients trouvés par lui et qu'il doit prendre chaque jour les instructions de l'agence qui se réserve le droit de ne pas donner suite aux affaires engagées par lui (CE, arrêt du 4 juin 1958, req. N° 38840, RO, p. 150).*

## II. Distributeurs occasionnels de journaux

10

*Les rémunérations des distributeurs occasionnels de journaux gratuits et de prospectus, qui agissent conformément aux directives qui leurs sont données par leur employeur qui fixe notamment le secteur géographique et le délai de distribution, constituent des salaires (CE, arrêt du 6 mai 1985, n° 44832, pris en matière de taxes assises sur les salaires).*

## III. Encaisseur

20

*Doit être considéré comme un employé salarié un contribuable chargé par une compagnie d'assurances de l'encaissement des primes dues à celle-ci, encore qu'il soit rémunéré à la commission et puisse éventuellement recueillir des demandes d'établissement de polices nouvelles dès lors qu'il est lié à la compagnie par un contrat le plaçant dans une situation de subordination juridique et l'astreignant à passer à date fixe chez des clients dont la liste lui est remise (CE, arrêt du 23 mars 1960, RO, p. 52).*

## IV. Enfants du chef d'entreprise

30

*A été considéré comme salarié un contribuable travaillant moyennant rémunération dans l'entreprise exploitée par son père et dont celui-ci assumait seul la direction. La circonstance que cette rémunération comprenait, outre un traitement, une **participation aux bénéfices** n'a pas paru, notamment en l'absence de toute participation aux pertes, devoir modifier le caractère du lien contractuel qui unissait ce contribuable à l'entreprise dont il était l'employé (CE, arrêt du 28 juin 1937, req. n° 55536, RO, p. 398).*

## V. Greffiers

40

Le régime fiscal des sommes perçues par les greffiers est commenté dans la Série BNC.

Les émoluments perçus par les secrétaires-greffiers sont taxés comme des salaires.

## VI. Guides accompagnateurs de touristes

50

La catégorie dans laquelle sont rangés les revenus des guides accompagnateurs de touristes dépend, comme pour la généralité des contribuables, des conditions dans lesquelles les intéressés exercent effectivement leur activité :

- s'ils se trouvent placés vis-à-vis de l'agence pour laquelle ils travaillent dans un état de dépendance qui implique l'existence d'un lien de subordination, leur rémunération est imposable dans la catégorie des traitements et salaires ;
- si, au contraire, ils conservent leur indépendance et demeurent libres d'accepter ou de refuser les voyages qu'on leur propose d'accompagner, leur rémunération est imposable suivant les règles applicables aux bénéfices non commerciaux. A cet égard, la nationalité et la localisation de l'agence demeurent sans incidence sur la qualification des rémunérations en cause.

Dans l'hypothèse où un guide accompagnateur estime être salarié alors que le service des impôts entend le considérer comme exerçant une profession libérale, l'intéressé peut apporter par tous les moyens et sous le contrôle du juge de l'impôt la preuve de son véritable statut (contrat de travail, lettre d'engagement, attestation de son employeur, traduits en français s'il s'agit de documents rédigés en langue étrangère).

## VII. Ingénieur-conseil

60

La situation des ingénieurs et ingénieurs-conseils, quelle que soit leur spécialité, dépend de la nature exacte de leurs opérations et des conditions dans lesquelles ils exercent effectivement leurs fonctions.

S'ils jouissent de l'indépendance propre aux professions libérales, leurs revenus sont considérés comme des bénéfices non commerciaux (cf. série BNC ).

*S'ils sont vis-à-vis de leur employeur dans un état d'étroite subordination caractérisant le louage de services, leurs rémunérations entrent dans la catégorie des traitements et salaires. Tel est le cas notamment d'un ingénieur en retraite qui prête le concours de ses connaissances en matière d'aérostation à deux sociétés en exerçant ses fonctions dans les locaux de ces sociétés et dont la rémunération est calculée suivant un tarif conventionnel en fonction de ses heures de travail effectif, doit être considéré comme un salarié dès lors que, quelle que soit la liberté dont il jouit dans les appréciations qu'il lui incombe de porter sur les questions qu'il est chargé d'étudier, il n'en agit pas moins, dans la conduite et l'organisation de sa tâche, conformément aux directives et sous le contrôle des sociétés en cause qui, seules, assument vis-à-vis des tiers la responsabilité de son travail (CE, arrêt du 5 mai 1976, req. n° 569).*

## **VIII. Inventeurs (salariés réalisant des inventions dans le cadre de leur activité professionnelle)**

**70**

Les sommes provenant de l'exploitation de l'invention sont taxables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, selon les règles exposées à la série BNC.

Toutefois, la prime versée en une ou plusieurs fois à un salarié qui est l'auteur d'une invention, notamment d'un procédé de fabrication, par son employeur qui exploite lui-même cette invention a le caractère d'un complément de salaire.

## **IX. Joueurs professionnels de basket-ball**

**80**

Les rémunérations et avantages en nature alloués par leur club aux joueurs professionnels de basket-ball sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.

## **X. Médecins**

**90**

Les médecins ayant une clientèle particulière exercent une profession libérale dont les revenus entrent dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (cf. Série BNC).

Il en est ainsi en particulier des médecins suivants :

- *médecins conventionnés (CE, arrêt du 26 octobre 1966, req. n° 67946, RO, p. 253) ;*

- *médecins soignant habituellement des assurés sociaux, des bénéficiaires de l'aide médicale gratuite ou des victimes de la guerre (CE, arrêt du 22 mai 1968, req. n° 63237, RJCD, 1ère partie, p. 322).*

## 100

En revanche, la qualité de salarié est reconnue aux médecins qui exercent leur profession dans des conditions qui ne leur permettent pas de se constituer une clientèle particulière. Il en est ainsi, le plus souvent, des médecins attachés à certaines collectivités ou entreprises.

Pour apprécier le régime applicable aux rémunérations allouées à ces derniers, il convient, conformément à la jurisprudence du Conseil d'État, de considérer non les modalités de versement de ces rémunérations, mais les conditions de droit ou de fait dans lesquelles les bénéficiaires exercent leur activité.

Dès lors, doivent être considérés comme des traitements et salaires les rémunérations payées aux médecins dans tous les cas où ceux-ci se trouvent -même en l'absence de contrat écrit- placés en fait, vis-à-vis des collectivités ou entreprises auxquelles ils sont attachés, dans la situation de véritables salariés.

Tel est notamment le cas :

- des médecins du travail proprement dits visés par les [articles L4623-1 et suivants du Code du travail](#) ;
- des médecins qui participent aux commissions médicales chargées d'apprécier l'aptitude physique des candidats au permis de conduire et des conducteurs lorsqu'ils exercent leur activité dans certaines conditions (cf. [XI](#)) ;
- des médecins membres des équipes techniques des commissions des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (CDAPH) (cf. [XII](#)) ;
- des médecins chargés par les établissements scolaires de la surveillance médicale des élèves ;
- des médecins exerçant leur activité dans les centres d'apprentissage et auprès des centres de formation professionnelle en conformité avec la réglementation édictée par le ministère de l'Éducation nationale ;
- des médecins des hôpitaux psychiatriques chargés des consultations d'hygiène mentale dans les centres médico-sociaux et les dispensaires départementaux qui reçoivent, à cette occasion, des vacations allouées par les services préfectoraux.

## 110

De même, la jurisprudence reconnaît le caractère de salaire à la rémunération perçue par :

- *un médecin qui, n'ayant pas de clientèle particulière, est exclusivement au service d'une compagnie de navigation pour remplir les fonctions de médecin sanitaire à bord des navires de cette compagnie (CE, arrêt du 30 janvier 1929,*

*RO, 5285, p. 439, pris en matière de contribution des patentes) ;*

*- un médecin qui est lié à diverses entreprises d'assurances et à des compagnies de chemins de fer par des contrats indiquant ses attributions ainsi que le périmètre où elles doivent s'exercer et qui perçoit de ces organismes des appointements fixes et des honoraires déterminés d'après le nombre de ses consultations ou de ses visites (CE, arrêt du 6 janvier 1936, RO, 6345, p. 662, pris en matière de contribution des patentes) ;*

*- un médecin qui s'est engagé par contrat à donner ses soins à toutes les personnes affiliées à une caisse de secours d'une compagnie minière, moyennant une rétribution fixée forfaitairement chaque année d'après le nombre des adhérents et payée par celle-ci (CE, arrêt du 8 mars 1967, req. n° 55850, RO, p. 155) ;*

*- un médecin qui est tenu, en vertu de conventions passées avec plusieurs entreprises industrielles, d'assurer journallement les visites et les soins aux ouvriers blessés ou malades, dans les conditions et selon un horaire préalablement fixés, et qui, d'autre part, est chargé pour le compte de compagnies d'assurances d'effectuer des missions de contrôle, de visiter dans une région et selon des modalités données les victimes d'accidents du travail (la rémunération est constituée soit par un traitement mensuel fixe, soit par une allocation déterminée, payée par vacation et assortie d'une indemnité en remboursement de frais) [CE, arrêts du 21 décembre 1939, req. n° 64979, RO, p. 470 et du 12 octobre 1959, req. n° 33244, RO, p. 471].*

La qualité de salarié est aussi reconnue :

*- aux membres du corps médical des hôpitaux publics qui sont placés dans une situation d'étroite subordination administrative vis-à-vis des établissements auxquels ils sont affectés et dont l'activité doit être assimilée à celle de fonctionnaires ou d'agents publics (CE, arrêt du 7 janvier 1956, req. n° 30484, RO, p. 6) ;*

*- à un médecin, rémunéré forfaitairement, consultant des dispensaires de l'assistance publique et de la mutualité maternelle, eu égard aux contrôles auxquels il est soumis (CE, arrêt du 23 novembre 1960, req. n° 45474, RO, p. 205) ;*

*- aux praticiens qui, tout en conservant l'indépendance nécessaire à l'exercice de leur art, sont tenus à des obligations de service nettement définies, n'ont ni le libre choix des malades, ni la possibilité de s'entendre avec eux sur le montant de leurs honoraires et sont rémunérés par une union mutualiste, selon un barème préalablement établi, non en fonction du nombre d'actes qu'ils accomplissent, mais d'après le nombre de vacations -de deux heures chacune- qu'ils fournissent à l'établissement. Il en est de même des rémunérations versées aux remplaçants desdits praticiens qui sont soumis, à tous égards, aux mêmes liens de subordination (CE, arrêt du 13 mars 1968, req. n° 69412, RJCD, 1ère partie, p. 78) ;*

*- aux médecins et chirurgiens-dentistes d'une fédération mutualiste qui, tout en conservant leur indépendance professionnelle, apportent une collaboration*

*régulière, sont tenus d'observer des horaires fixes et de justifier leur absence, n'ont ni le libre choix des malades, ni la possibilité de s'entendre avec eux sur le montant de leurs honoraires, exercent leur activité dans les locaux de la fédération et utilisent obligatoirement les installations ainsi que le personnel qui y sont affectés (CE, arrêt du 8 mai 1967, req. n° 59397, RJCD, 1ère partie, p. 124) ;*

*- aux médecins et chirurgiens recrutés et nommés en qualité de chef de service, de médecin adjoint ou d'assistant par un établissement hospitalier privé auquel ils apportent une collaboration régulière, qui se trouvent vis-à-vis de ce dernier dans une situation de subordination, encore qu'ils disposent de l'indépendance nécessaire à l'exercice de leur art, dès lors qu'ils sont intégrés dans une hiérarchie, soumis à des horaires de travail et qu'ils dispensent leurs soins dans les locaux dudit hôpital avec l'assistance du personnel et au moyen du matériel de l'établissement. La rémunération qui leur est attribuée à l'aide d'un fonds constitué par les honoraires reçus par l'hôpital et sur lequel il est prélevé une part importante pour les frais de gestion a, dès lors, le caractère de traitements et salaires, quelles que soient à cet égard les décisions des juridictions compétentes en matière de Sécurité sociale au sujet de l'affiliation de médecins d'établissements de soins privés au régime général de Sécurité sociale, lesquels ne concernent d'ailleurs pas l'hôpital dont il s'agit (CE, arrêt du 17 mars 1971, req. n° 79727, RJ, n° III, p. 222).*

## **XI. Médecins membres des commissions médicales des permis de conduire**

120

*En vertu d'un arrêt du Conseil d'État du 24 avril 1981 req. n° 25248, les rémunérations perçues par les médecins membres des commissions médicales chargées d'apprécier l'aptitude des candidats au permis de conduire et des conducteurs ont le caractère de salaire lorsque les conditions suivantes sont réunies :*

*- les médecins dont il s'agit sont tenus à des obligations de service nettement définies ;*

*- en particulier, astreints à un horaire impératif, ils doivent accomplir leur tâche dans des locaux qui leur sont assignés, avec l'assistance d'un personnel et en usant d'un matériel qui leur sont fournis ;*

*- ils n'ont ni le choix des personnes examinées, ni celui du montant des honoraires, fixés par arrêté préfectoral et soumis à un prélèvement forfaitaire à titre de participation aux frais de fonctionnement des commissions.*

*La Haute Assemblée en a conclu que, dans ces conditions et alors même que ces médecins disposent, pour leur activité proprement médicale, de toute l'indépendance nécessaire à l'exercice de leur art, ils doivent être regardés comme placés vis-à-vis de l'État dans une situation de subordination caractérisant le contrat de louage de services. L'État, représenté par les services préfectoraux, est donc l'employeur des médecins concernés.*

Les médecins membres des commissions médicales des permis de conduire sont soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires pour les rémunérations correspondantes.

Ce régime ne s'applique qu'aux médecins qui exercent leur activité dans des conditions identiques à celles sur lesquelles le Conseil d'État a été amené à se prononcer. C'est ainsi que les médecins membres des commissions médicales des permis de conduire qui reçoivent les candidats au permis de conduire et les conducteurs **dans leur propre cabinet, sur rendez-vous ou en consultation**, exercent une activité libérale. Ils sont donc, à ce titre, soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires des professions non commerciales ainsi qu'à la contribution économique territoriale.

## XII. Médecins membres des équipes techniques des CDAPH

130

Conformément à la jurisprudence du Conseil d'État rappelée ci-dessus, le régime fiscal des rémunérations perçues par les médecins attachés à certaines collectivités ou entreprises dépend des conditions de droit et de fait dans lesquelles les intéressés exercent leur activité. Les médecins membres des équipes techniques des Commissions des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (**CDAPH**), sont placés vis-à-vis de ces commissions dans la situation de véritables salariés. Dès lors, les rémunérations que ces médecins perçoivent pour leur participation aux réunions de travail de l'équipe technique fonctionnant conformément aux dispositions précitées sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires.

**Remarque** : Les CDAPH ont été créées par 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](#). Elles résultent de la fusion des Commissions techniques d'orientation et de reclassement Professionnel (COTOREP) et des Commissions départementales d'éducation spéciale (CDES). Prévues à l'article [L146-9 du Code de l'action sociale et des familles](#), elles sont régies par les [articles L241-5 et suivants de ce code](#).

Ces dispositions ne sont pas susceptibles de s'appliquer aux spécialistes extérieurs à l'équipe technique auxquels il peut être fait appel cf. [RM Decagny, n° 32092, JO Déb. AN du 13 mai 1996](#) :

### Question N° : 32092

#### Texte de la QUESTION :

Quel est le mode d'imposition lié à l'activité que les médecins exercent au sein de la Cotorep ? En effet, ceux-ci établissent des expertises dans un lieu qui leur est imposé, à une date imposée et sur des personnes qu'ils ne choisissent pas. Il est demandé de bien vouloir lui indiquer s'il serait envisageable d'assimiler, au regard de l'impôt, cette activité à une activité salariée, comme celle de leurs confrères qui exercent dans le cadre de l'aptitude au permis de conduire.

#### Texte de la REPONSE :

Conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat, le régime fiscal des rémunérations perçues par les médecins attachés à certaines collectivités ou entreprises dépend des conditions de droit et de fait dans lesquelles les intéressés exercent leur activité. Les médecins membres des équipes techniques des commissions techniques d'orientation et de reclassement professionnel, sont placés vis-à-vis de ces commissions dans la situation de véritables salariés. Dès lors, les rémunérations que ces médecins perçoivent pour leur participation aux

réunions de travail de l'équipe technique fonctionnant conformément aux dispositions précitées sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires. Ces dispositions ne sont pas susceptibles de s'appliquer aux spécialistes extérieurs à l'équipe technique auxquels il peut être fait appel.

### **XIII. Honoraires rétrocédés par un médecin à un étudiant en médecine ou à un médecin non installé qui assure son remplacement**

**140**

Le régime fiscal applicable aux sommes versées par les médecins aux étudiants en médecine ou aux médecins non installés qui assurent leur remplacement dépend des conditions dans lesquelles les bénéficiaires de ces sommes exercent leur activité.

Si, eu égard aux conventions intervenues, ceux-ci ne se trouvent pas placés, en droit ou en fait, dans un état de subordination vis-à-vis des médecins dont ils assurent le remplacement, les sommes qu'ils reçoivent doivent être regardées comme des revenus de nature non commerciale. Dans le cas contraire, les rémunérations reçues par les intéressés doivent être considérées comme relevant de la catégorie des traitements et salaires.

Pour apprécier la nature juridique de ces rémunérations, il n'y a d'ailleurs pas lieu de prendre en considération la circonstance que le remplaçant reste seul juge et entièrement responsable de ses prescriptions et de ses actes médicaux, l'indépendance dont le médecin jouit dans l'exercice de son art et que les règles de la déontologie lui reconnaissent n'étant nullement incompatible avec la condition de salarié dans laquelle il peut se trouver.

### **XIV. Dirigeants et administrateurs d'organismes agricoles**

**150**

Les rémunérations allouées aux dirigeants et administrateurs d'organismes agricoles (coopératives agricoles, caisses régionales de crédit agricole, associations professionnelles agricoles) en contrepartie des fonctions qu'ils exercent relèvent de la catégorie des traitements et salaires.

### **XV. Nu-propiétaire de parts d'une société en nom collectif**

**160**

Les rémunérations versées par une société en nom collectif à un nu-propiétaire de parts peuvent être déduites des bénéfices sociaux et imposées au nom de l'intéressé dans la catégorie des traitements et salaires à la condition que :

- le nu-propiétaire ne soit pas associé, en fait, à l'exploitation du fonds social ;
- les rémunérations versées correspondent à un travail effectif et ne présentent pas un caractère exagéré.

## **XVI. Employés temporaires des bureaux auxiliaires du « Pari mutuel urbain »**

**170**

Les bureaux auxiliaires du « Pari mutuel urbain » (très souvent gérés par des cafés ou des bureaux de tabac) enregistrent les paris. Ils utilisent fréquemment le concours de personnes qui travaillent quelques heures, chaque jour de courses. Ces personnes, recrutées dans les mêmes conditions que les autres employés salariés de l'établissement gestionnaire, sont tenues de respecter un horaire de travail et ne jouissent d'aucune liberté dans l'exercice de leurs fonctions. Elles se trouvent placées ainsi vis-à-vis du titulaire du bureau auxiliaire dans l'état de subordination qui caractérise l'activité salariée. Leur rémunération a donc le caractère d'un salaire.

## **XVII. Pharmaciens gérant les pharmacies des établissements hospitaliers ou cliniques privées**

**180**

*Dans un arrêt du 4 juillet 1973 (req. n° 87349, RJ n° III, p. 117), le Conseil d'État a décidé qu'un pharmacien qui exploite une officine et assume, en outre, en tant que gérant, les responsabilités du fonctionnement de la pharmacie d'une clinique et est, en cette qualité, chargé de satisfaire les besoins des divers services de l'établissement en médicaments et en préparations officinales et magistrales, doit être regardé comme se trouvant à l'égard de la clinique dans un lien de subordination dès lors qu'il ne délivre directement aucune fourniture aux malades, qu'il est contraint d'exercer ses fonctions dans les locaux dépendant de la clinique, enfin, qu'il perçoit une rémunération forfaitaire. Les émoluments qu'il reçoit à ce titre doivent, par suite, être imposés selon les règles prévues pour les traitements et salaires.*

## **XVIII. Professeur donnant des leçons particulières**

**190**

Les rémunérations perçues par les membres de l'enseignement, à raison des leçons particulières qu'ils donnent, sont imposables d'après les modalités prévues pour les bénéficiaires non commerciaux. Toutefois, ces rémunérations doivent être soumises au régime fiscal des traitements et salaires lorsque les intéressés donnent des leçons pour le compte d'un établissement d'enseignement dans des conditions impliquant un état de subordination à l'égard de la direction de cet établissement.

## **XIX. Recouvrement d'effets de commerce**

**200**

*Un contribuable qui effectue le recouvrement d'effets de commerce pour le compte de plusieurs établissements de crédit doit être considéré comme un*

*employé salarié lorsque son activité est étroitement limitée par les instructions qu'il reçoit de ces établissements (CE, arrêt du 7 mai 1941, req. n°s 59051, 59420 et 59591, RO, p. 139).*

## **XX. Travaux d'écritures et de comptabilité**

**220**

*Les sommes qu'une entreprise verse à un retraité qu'elle charge de différents travaux d'écritures et de comptabilité doivent être regardées comme des salaires dès lors que le bénéficiaire de ces sommes -bien que n'étant pas tenu à des heures de présence régulières- n'a pas d'autre employeur, n'utilise aucun concours, n'intervient pas dans la défense des intérêts financiers de l'entreprise et travaille dans les bureaux de celle-ci moyennant une rétribution calculée à l'heure (CE, arrêt du 12 février 1964, req. n° 59284, RO, p. 32).*

## **XXI. Travaux occasionnels**

**230**

*Les sommes qu'un avoué verse, en contrepartie de divers travaux occasionnels, à l'un de ses anciens clerks retraité doivent être regardées comme des salaires dès lors que ces travaux sont effectués dans les locaux de l'étude et sous la surveillance de l'officier ministériel et bien que le bénéficiaire de ces sommes ne soit ni tenu à des heures de présence régulières ni lié à son employeur par un contrat écrit (CE, arrêt du 25 juin 1958, req. n° 39732, RO, p. 167).*

## **XXII. Vétérinaires**

**240**

Les vétérinaires exercent une profession libérale et relèvent, en principe, de la catégorie des bénéficiaires des professions non commerciales (cf.série BNC).

Il en va toutefois différemment dans les situations exposées ci-après au B. et au C.

### **A. Vétérinaires chargés des opérations de prophylaxie collective dirigées par l'État et des opérations de police sanitaire**

---

**250**

L'article L921-11 du [Code rural et de la pêche maritime](#) assimile à des revenus tirés de l'exercice d'une profession libérale, 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'État ;
- dans le cadre des opérations de police sanitaire relatives à ces maladies.

Ces rémunérations doivent donc être soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux et entrent dans le champ d'application de la TVA (cf. série BNC et série TVA).

## **B. Vétérinaires chargés du contrôle de la salubrité des viandes dans les abattoirs municipaux**

---

### **260**

Les indemnités allouées par les communes aux vétérinaires chargés du contrôle de la salubrité des viandes sont considérées, sur le plan fiscal, comme des traitements et salaires, sans distinguer suivant que l'activité qu'elles rémunèrent constitue ou non le prolongement de la profession libérale des intéressés.

## **C. Inspecteurs vétérinaires aux frontières, aux bureaux des douanes ou des aéroports pour le contrôle de la salubrité des animaux importés**

---

### **270**

Compte tenu des conditions dans lesquelles les inspecteurs vétérinaires aux frontières apportent leur concours à l'administration pour assurer la visite des animaux importés, les rémunérations qu'ils perçoivent sont considérées comme des traitements et salaires.