

**Extrait du  
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-60-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**BIC - Champ d'application et territorialité – Précisions doctrinales ou jurisprudentielles relatives à certaines professions - Débitants de tabacs, éditeurs et marchands de journaux et publications périodiques, exploitants de cercles de jeux ou personnes exerçant une activité se rapportant à la loterie nationale**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Champ d'application et territorialité

Titre 6 : Précisions doctrinales ou jurisprudentielles relatives à certaines professions

Chapitre 4 : Débitants de tabacs, éditeurs et marchands de journaux et publications périodiques, exploitants de cercles de jeux ou personnes exerçant une activité se rapportant à la loterie nationale

**Sommaire :**

I. Débits de tabacs

II. Exploitant d'un cercle de jeux

III. Éditeurs et marchands de journaux et publications périodiques

A. Éditeurs

B. Marchands de journaux

1. Titulaires de kiosques

2. Vendeurs de journaux sur la voie publique

IV. Personnes exerçant une activité se rapportant à la loterie nationale

A. Distributeurs officiels

B. Émetteurs de participations

C. Courtiers de la Loterie nationale (courtiers grossistes et courtiers revendeurs)

D. Revendeurs de billets ou de dixièmes

## **I. Débits de tabacs**

1

Une étude d'ensemble du régime fiscal applicable aux différents produits encaissés par les débitants de tabacs est exposée au [BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-40-X](#).

## 10

Il est toutefois rappelé que les débits de tabacs peuvent être exploités :

- soit, et c'est le cas le plus fréquent, par des gérants agréés ;
- soit par les titulaires eux-mêmes des débits ;
- soit par des receveurs auxiliaires des impôts.

## 20

Les profits que les intéressés retirent de la vente des produits du monopole doivent, en principe, être rangés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

## 30

Lorsque les intéressés exercent en outre une activité de nature commerciale (vente de bimbeloterie par exemple ou exploitation annexe d'un débit de boissons), ils doivent être assujettis à l'impôt au titre des bénéfices industriels et commerciaux à raison des profits correspondants.

## 40

Toutefois, les dispositions de l'[article 155 du code général des impôts \(CGI\)](#) peuvent s'appliquer mais à l'égard des seuls gérants agréés exerçant par ailleurs une activité commerciale et pour lesquels le débit de tabacs ne constitue qu'une extension de l'activité commerciale prépondérante. Tel peut être le cas des contribuables exploitant un « café-tabac ».

Remarque : Les personnes auxquelles les pouvoirs publics entendent témoigner leur reconnaissance reçoivent des « parts » qui donnent droit à une aide pécuniaire prélevée sur le produit des redevances versées par les gérants agréés. Les sommes versées à ce titre présentent le caractère de pensions et sont taxées comme telles.

## II. Exploitant d'un cercle de jeux

### 50

*Ont été jugés passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux des contribuables ayant créé une société en participation en vue d'exploiter les jeux d'un cercle et qui, d'après la convention les liant au cercle, se partagent tous les profits de l'exploitation à charge seulement pour eux de faire face aux frais de toute nature grevant le cercle. En effet, la société, ayant été constituée à titre professionnel et dans un but spéculatif, a le caractère d'une entreprise commerciale, encore bien que les jeux ne figurent pas parmi les actes de commerce énumérés à l'[article L 110-1 du Code de Commerce](#) et que les recettes auxquelles ils donnent lieu dans les cercles créés sous le régime de la loi du 1er juillet 1901 soient exonérées de l'impôt sur le chiffre d'affaires (CE, arrêt du 1er mars 1943, req. n° 69654, RO, p. 302).*

60

*De même, le directeur d'un cercle de jeux exploité par une association, qui exerce lui-même ou fait exercer par des salariés le rôle d'animateur ou de financier, se livre de façon habituelle et dans un but lucratif à une activité qui revêt un caractère commercial (CE, arrêt du 4 décembre 1985, req. n° 43383).*

### III. Éditeurs et marchands de journaux et publications périodiques

#### A. Éditeurs

---

70

Les éditeurs de journaux et périodiques sont soumis à l'impôt au titre des bénéfices industriels et commerciaux. Ainsi ont été jugés passibles de l'impôt dans cette catégorie :

*- un imprimeur qui édite deux publications périodiques dont l'une contient, outre des cours de bourse, des informations financières insérées moyennant rémunération, l'autre, outre des articles d'ordre politique, des annonces de publicité (CE, arrêt du 24 mai 1937, req. n° 53032, RO, p. 301 ; dans le même sens. CE, arrêt du 13 janvier 1936, req. n° 41113) ;*

*- l'éditeur d'un journal hebdomadaire dont le tirage a nécessité l'investissement de capitaux, dont les recettes d'exploitation proviennent pour une grande part de la publicité, dont la publication, qui comporte des informations générales, n'est rendue possible que par l'emploi d'un certain nombre de rédacteurs et correspondants régionaux salariés et qui est complétée par la mise en vente chaque année d'un almanach comportant une publicité assez importante (CE, arrêt du 1er juillet 1935, req. n° 44407).*

80

*Le Conseil d'Etat a jugé également le cas d'une amicale, dont l'activité désintéressée s'applique à l'entraide morale et matérielle entre ses membres, qui édite et vend des « guides pratiques » en vue de fournir des renseignements à ses membres, de faire connaître la valeur touristique d'une région et de recommander les commerçants qui y ont inséré de la publicité. Quelle que soit la destination des fonds obtenus, soit des commerçants qui fournissent la publicité, soit des personnes qui achètent le guide, cette activité revêt le caractère d'une activité commerciale pour laquelle l'association utilise d'ailleurs le concours d'un agent de publicité professionnel (CE, arrêt rendu en matière de taxes sur le chiffre d'affaires du 15 juin 1966, req. n° 62934).*

#### B. Marchands de journaux

---

90

La profession exercée par les dépositaires et marchands de journaux qui, disposant d'une installation fixe (boutique ou magasin), effectuent en leur propre nom la vente des publications de maisons d'éditions est de nature commerciale.

## 1. Titulaires de kiosques

---

### 100

Les conditions dans lesquelles les titulaires de kiosques à journaux exercent leur activité ne permettent pas, en principe, de considérer qu'il existe, entre ceux-ci et les entreprises qui leur fournissent la marchandise, un lien de subordination suffisamment caractérisé pour faire du contrat passé entre eux un contrat de louage de services. En réalité, les « kiosquiers » effectuent les ventes en leur propre nom et sont, dès lors, passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux comme les marchands de journaux vendant en boutique.

### 110

Toutefois, il résulte de [l'article L 7321-2 du code du travail](#) relatif à la situation, au regard de la législation du travail, de certaines catégories de travailleurs, que sont considérées comme salariées les personnes dont la profession consiste essentiellement à vendre des marchandises ou denrées de toute nature, des titres, des volumes, publications ou billets de toutes sortes, qui leur sont fournis exclusivement ou presque exclusivement par une seule entreprise industrielle ou commerciale, lorsque ces personnes exercent leur profession dans un local fourni ou agréé par cette entreprise et aux conditions et prix imposés par celle-ci. Il s'ensuit que, lorsque les tenanciers de kiosques à journaux exercent dans ces conditions, les rémunérations qui leur sont versées ont le caractère de salaires. Bien entendu, les intéressés demeurent soumis au régime fiscal des commerçants à raison des ventes qu'ils font pour leur propre compte.

## 2. Vendeurs de journaux sur la voie publique

---

### 120

La situation des vendeurs de journaux et périodiques sur la voie publique qui, employés par les dépositaires, encaissent le prix du journal pour le compte de ces derniers et leur reversent la somme perçue, sous déduction de la commission qui leur revient, dépend essentiellement des stipulations du contrat qui les lie aux dépositaires. Ils peuvent être considérés soit comme des salariés, soit comme des commissionnaires s'ils se comportent comme tels.

### 130

Transports de journaux, cf [BOI-BIC-CHAMP-60-50-XXVII-§ 690 à 710](#)

## IV. Personnes exerçant une activité se rapportant à la loterie nationale

### 140

En ce domaine, il convient de distinguer, parmi les diverses activités exercées, celles :

- de distributeur officiel ;
- d'émetteur ;
- de courtier ;
- de revendeur.

## **A. Distributeurs officiels**

---

### **150**

Les distributeurs officiels se chargent de placer les billets entiers pour le compte de la Loterie nationale. Tel est le cas, notamment, de la Banque de France.

### **160**

Ces opérations ne modifient pas la situation des intéressés au regard de l'impôt auquel ils sont normalement assujettis. Ainsi les commissions de placement touchées par les banques et établissements de crédit doivent être rattachées à l'ensemble des profits commerciaux que réalisent ces entreprises.

### **170**

De même, les débitants de tabac doivent, pour le placement des billets entiers dont ils s'approvisionnent directement auprès de la Loterie nationale, être considérés comme agissant en qualité d'auxiliaires de l'Administration au même titre que pour la vente des timbres-poste et timbres fiscaux et être imposés, en conséquence, dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux.

### **180**

Enfin, les groupements de mutilés de guerre et les associations d'anciens combattants ne doivent pas être considérés, lorsqu'ils n'interviennent qu'à titre de distributeurs officiels, comme exerçant une profession imposable et les avantages pécuniaires qu'ils retirent en ce cas de leur entremise n'ont pas le caractère de revenus imposables.

### **190**

Ces groupements et associations sont en revanche normalement imposables, en principe, lorsqu'ils pratiquent l'émission et la vente de participations (voir ci-après).

## **B. Émetteurs de participations**

---

### **200**

Les contribuables qui, s'étant rendus acquéreurs de billets (qu'ils soient ou non distributeurs officiels), ont organisé l'émission de représentations de fractions de billets en vue d'approvisionner des revendeurs doivent, du point de vue fiscal, être considérés comme exerçant une profession commerciale.

## 210

En ce qui concerne les profits correspondants aux lots non réclamés de la Loterie nationale, cf. [BOI-BIC-PDSTK-10-30-30](#).

## C. Courtiers de la Loterie nationale (courtiers grossistes et courtiers revendeurs)

---

### 220

En règle générale, les courtiers de la Loterie nationale exercent leur profession dans les conditions suivantes :

- les émetteurs de fractions de billets vendent les carnets de dixièmes, soit directement aux détaillants (voir ci-après), soit à des intermédiaires ;
- les ventes sont effectuées « en consignation », c'est-à-dire que les billets sont délivrés contre simple reçu et que la vente ne devient ferme que pour les billets non rendus la veille du tirage ;
- les billets sont remis « en dépôt » par les intermédiaires aux détaillants, qui leur renvoient les invendus avant le jour du tirage ;
- les prix d'achat et de vente des carnets de dixièmes par les intermédiaires sont libres, le prix d'achat variant légèrement selon les émetteurs et, aussi, selon les intermédiaires eux-mêmes ;
- ces derniers revendent aux détaillants à des prix variables, en fonction de la concurrence, de la qualité de l'acheteur et de ses achats ;
- le bénéfice brut de l'intermédiaire est constitué par la différence entre le prix de vente des carnets de dixièmes, aux détaillants et le prix d'achat des-dits carnets aux émetteurs ;
- les intermédiaires ne sont pas liés aux émetteurs par un contrat de louage de services. Il n'existe entre eux aucun lien de subordination, ni même, le plus souvent, aucun contrat écrit.

En définitive, les intéressés qui achètent pour revendre effectuent des opérations commerciales pour leur propre compte. Ils sont donc en réalité des « marchands grossistes » en carnets de dixièmes et doivent, par suite, être regardés comme des commerçants passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

## D. Revendeurs de billets ou de dixièmes

---

### 230

Les revendeurs, pour leur compte ou à la commission, de billets entiers ou de fractions de billets, ainsi que les vendeurs indépendants de représentations de fractions de billets émises par eux-mêmes, sont également considérés comme exerçant une activité de nature commerciale.

*De cette façon, présentent le caractère de bénéfiques industriels et commerciaux, les profits réalisés par un contribuable qui procède, moyennant une rémunération proportionnelle au montant des recettes réalisées, à la revente au public de billets ou de fractions de billets de la Loterie nationale qu'il se procure auprès d'organismes émetteurs, sans être lié ni vis-à-vis de ces organismes ni vis-à-vis de l'administration de la Loterie nationale par un contrat de louage de services. Le fait que l'intéressé effectue ces ventes personnellement, sans le secours d'employés, dans un emplacement mis gratuitement à sa disposition par des tiers et qu'il a la possibilité de rendre aux organismes susvisés les titres invendus reste sans influence sur le caractère commercial de l'activité exercée (CE, arrêts du 30 juillet 1952, req. n° 11747, RO, p. 103 et du 27 avril 1953, req. n° 90762, RO, p. 249).*

## 240

En revanche, les vendeurs détaillants de fractions de billets qui opèrent pour le compte d'émetteurs ou de courtiers grossistes dans des conditions qui ne permettent pas de les considérer comme exerçant une activité indépendante doivent être assimilés à des salariés.

## 250

*De même, les vendeuses de billets de la Loterie nationale 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 à l'égard dudit distributeur dans un état de subordination leur conférant la qualité de salariées (CE, arrêt du 23 mars 1966, req. n° 53588, RO, p. 127).*