

ARTICLE

INSTITUTIONS

MANIFESTATIONS
SPORTIVESSUPPRESSION DE LA
TAXE SUR LES SPECTACLES :
QUELS IMPACTS POUR LES
ORGANISATEURS SPORTIFS ?

Les « réunions sportives » – certaines manifestations sportives – étaient, jusqu'au 31 décembre 2014, soumises à un impôt spécial communément appelé taxe sur les spectacles. La suppression de cet impôt par la loi de finances pour 2015¹ emporte d'importantes conséquences sur le régime fiscal du spectacle sportif. Cet impôt s'appliquait aux recettes de billetterie des organisateurs, assujetties depuis le 1^{er} janvier 2015 à la TVA au taux de 5,5 %.



AUTEUR Emmanuel Bayle
TITRE Professeur, ISSUL,
université de Lausanne



AUTEUR Charles Dudognon
TITRE Professeur, CDES-OMIJ,
université de Limoges

La taxation du spectacle sportif à l'impôt sur les réunions sportives constituait une donnée spécifique de la fiscalité du spectacle sportif.

LA RÉFORME DU RÉGIME FISCAL DU SPECTACLE SPORTIF

La suppression de l'impôt sur les réunions sportives

L'article 1559 du code général des impôts prévoyait que « les spectacles, jeux et divertissements de toute nature sont soumis à un

impôt dans les formes et selon les modalités déterminées par les articles 1560 à 1566. Toutefois, l'impôt ne s'applique plus qu'aux réunions sportives d'une part, aux cercles et maisons de jeux, d'autre

part ». Il s'agit d'un impôt dont le champ d'application s'est réduit dans le temps, élargissant corrélativement le champ de la taxe sur la valeur ajoutée. Une nouvelle étape est franchie par la suppression des réunions sportives du champ de l'impôt.

La taxe sur les spectacles était un impôt communal, perçu par l'administration des douanes, dont le taux était, en règle générale, de 8 % (14 % pour certaines catégories de manifestations dont les courses automobiles ; étant précisé que les conseils municipaux pouvaient majorer jusqu'à 50 % les tarifs)². L'assiette était constituée des recettes brutes de billetterie³. Les manifestations concernées étaient les réunions sportives pour lesquelles les spectateurs devaient s'acquitter d'un droit d'entrée. Le champ des réunions soumises à cet impôt était finalement assez limité en raison de la conception restrictive du caractère sportif des dites réunions de l'administration et du juge⁴. En outre, le régime

d'imposition de cet impôt avait fait l'objet de nombreux aménagements⁵ : exemption totale des compétitions relevant de quarante-sept disciplines sportives (dont l'athlétisme, l'escrime, le football américain, le handball, la natation, la pelote basque, le tennis de table, le triathlon, le volley-ball...)⁶ ; exonération communale de certaines catégories de compétitions ou de l'ensemble des compétitions organisées sur le territoire ; abattement de 3 040 euros sur les recettes de chaque réunion organisée par les associations ●●●

1. Loi n° 2014-1654 du 29 déc. 2014, JO du 30, art. 21.

2. CGI, art. 1560.

3. CGI, art. 1563.

4. V. C. Dudognon, « L'imposition des réunions sportives – Chronique

d'une réforme simple et simplificatrice à mettre en œuvre », *RJES* n° 85, déc. 2007, p. 10.

5. *Idem*, p. 13.

6. CGI, art. 1561-3° b et CGI, annexe IV, art. 126 F.

■ Les recettes de billetterie des réunions sportives sont soumises au taux de 5,5 % de TVA depuis le 1^{er} janvier 2015.

■ La suppression de la taxe sur les spectacles présente des conséquences très importantes sur le régime fiscal des organisateurs de manifestations sportives.

●●● sportives agréées ou les sociétés sportives⁷ ; demi-tarif pour quatre manifestations annuelles en faveur des associations sportives agréées et des sociétés sportives⁸...

Le régime d'imposition de l'impôt sur les réunions sportives, sans être très complexe, ne brillait pas par sa simplicité et était également de nature à entraîner des distorsions de concurrence entre clubs participant à un même championnat. Surtout, son existence était pénalisante pour les clubs professionnels : en particulier, limitations des droits à déduction en matière de TVA (les recettes de billetterie soumises à l'impôt étaient exonérées de TVA) et augmentation du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires.

Il reste que la suppression de l'impôt sur les réunions sportives n'a pas été commandée par la volonté des pouvoirs publics d'améliorer le régime fiscal du spectacle sportif français. Sa suppression est la conséquence de la demande de la Commission européenne conviant la France, dans le cadre d'une procédure d'infraction, à engager une réforme. La Commission européenne a, en effet, demandé à la France, sous la forme d'un avis motivé, de soumettre à la TVA les droits d'entrée aux matchs et autres manifestations sportives non soumis à l'impôt sur les spectacles⁹. Lesdits droits d'entrée devaient, en effet, en application de la directive TVA¹⁰, être soumis à cette dernière¹¹.

Le produit de la taxe sur les spectacles bénéficiant aux communes, sa suppression est accompagnée d'une compensation en faveur de ces dernières. Un prélèvement sur les recettes de l'État est ainsi institué de façon à ce que les communes concernées obtiennent une compensation égale au produit de l'impôt en 2013¹².

La taxation des droits d'entrée à la TVA

L'impôt sur les réunions sportives supprimé par la loi de finances pour 2015¹³, les droits d'entrée aux manifestations deviennent effectivement soumis à la TVA. Ils en étaient jusqu'à présent exonérés en raison de leur assujettissement à la taxe sur les spectacles.

Ainsi, la billetterie des manifestations sportives est dorénavant taxée au taux réduit de TVA de 5,5 %¹⁴. On peut alors mesurer l'intérêt de cette modification pour les organisateurs qui étaient effectivement soumis à la taxe sur les spectacles dont le taux était, en règle générale, de 8 %... Le « droit d'admission aux manifestations sportives » figure dans la liste des prestations de services pouvant faire l'objet des taux réduits visés à l'article 98 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, liste figurant à l'annexe III de cette dernière.

Mais l'intérêt de la soumission des recettes de billetterie à la TVA ne s'arrête pas là. Loin s'en faut ! Les organisateurs de manifestations sportives bénéficient d'autres avantages. L'assujettissement des recettes d'entrée à la TVA emporte d'importantes conséquences sur le régime fiscal de l'organisateur de manifestations sportives.

D'une part, la vente des droits d'entrée ouvre dorénavant droit à déduction de la TVA, qui concerne la taxe ayant grevé les éléments du prix desdits droits d'entrée (dépenses d'organisation : notamment les biens et services en lien avec l'opération ouvrant droit à déduction). Autrement dit, le coefficient de déduction de la TVA a mécaniquement augmenté.

D'autre part, la soumission des droits d'entrée à la TVA emporte diminution du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires des organisateurs de manifestations sportives. Par leur qualité de redevables partiels à la TVA – qui découlait notamment de l'assujettissement des recettes de billetterie à l'impôt sur les réunions sportives – les organisateurs sont assujettis à la taxe sur les salaires. Le rapport d'assujettissement à cette dernière est déterminé par le rapport existant entre le chiffre d'affaires non soumis à la TVA et le chiffre d'affaires total, étant précisé que les employeurs taxables sur 90 % au moins de leurs recettes ne sont pas redevables de la taxe sur les salaires. La soumission des recettes de billetterie à la TVA vient ainsi diminuer le rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires, voire pour certains clubs professionnels leur permettre de passer la barre des 90 % des recettes taxables à la TVA. La suppression de la taxe sur les spectacles présente ainsi un grand intérêt pour les organisateurs de spectacles sportifs, intérêt d'autant plus important dès lors que les organisateurs sont des entreprises de main-d'œuvre (à l'instar des clubs professionnels).

Toutefois, compte tenu des nombreux aménagements apportés à l'impôt sur les réunions sportives et donc, par voie de conséquence, du nombre finalement assez limité de manifestations effectivement soumises à celui-ci, la taxation des droits à la TVA va emporter de nouvelles contraintes aux organisateurs de réunions sportives qui étaient jusqu'alors exonérés de taxe sur les spectacles... Cette nouvelle imposition constitue donc une nouvelle charge, sauf pour les organisateurs qui bénéficient de la franchise en base de TVA (non réalisation d'un chiffre d'affaires afférent à des prestations de services – hors ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement – supérieur à 32 900 euros l'année civile précédente)¹⁵ ou de la franchise des impôts professionnels (au bénéfice notamment des associations ; montant des recettes encaissées au cours de l'année

7. CGI, art. 1561-3^o.

8. CGI, art. 1562-5^o.

9. Avis motivé de la Commission européenne, MEMO 14-470, 10 juill. 2014.

10. Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la

valeur ajoutée (refonte de la sixième directive 77/388/CEE du 17 mai 1977).

11. Selon la Commission européenne, « bien que la directive TVA vise à l'harmonisation de cet impôt pour le bon fonctionnement du marché intérieur, elle permet aux États membres de

maintenir, de façon dérogatoire et transitoire, certaines exonérations qui existaient au 1^{er} janvier 1978, dans les conditions qui existaient à cette même date. C'est le cas de l'exonération de TVA que la France appliquait aux manifestations sportives lorsque celles-ci étaient

soumises à l'impôt sur les spectacles. Entretemps, la France a introduit la possibilité pour les municipalités d'exonérer d'impôt sur les spectacles les manifestations sportives organisées sur leur territoire, ce que certaines ont fait. La Commission estime que dans ce cas l'exo-

■ Outre l'augmentation de leur coefficient de déduction de TVA, les organisateurs bénéficient d'une diminution du rapport d'assujettissement

à la taxe sur les salaires (soit un gain budgétaire maximum de 5 % environ pour les clubs d'élite de football et de rugby).

civile au titre des activités lucratives plafonné à 60 540 euros)¹⁶. Cette nouvelle charge doit toutefois être tempérée en tenant compte des droits précités de déduction de la TVA supportée en amont...

LES IMPACTS

Nous distinguons deux types d'impacts : globaux, qui concernent l'ensemble des organisateurs de spectacle sportif, et spécifiques notamment au regard du statut juridique et de la structure des recettes des clubs sportifs professionnels.

Les impacts globaux

Les impacts peuvent être classés en impacts directs et indirects. Un cas réel anonymisé proposé en encadré 1 permet d'évaluer concrètement l'impact financier global pour un club professionnel.

L'impact direct de la mesure est de mettre fin à une situation inéquitable au niveau français et au niveau européen qui créait *de facto* une concurrence déloyale au sein des championnats sportifs professionnels français et des coupes européennes. « Nous avons toujours considéré la taxe sur les spectacles comme une taxe inique qui nous pénalisait très lourdement et injustement vis-à-vis de nos clubs concurrents en France et au-delà en Europe », affirmait un directeur administratif et financier d'un club professionnel lors d'un entretien. Pourtant, les clubs qui étaient exonérés de la taxe sur les spectacles étaient beaucoup plus nombreux que ceux qui en étaient redevables (par exemple, plus de la moitié des clubs de Ligue 1 en étaient exonérés lors de la saison 2013-2014), ce qui correspondait à une forme de subvention indirecte non négligeable de la part de la commune. L'assujettissement des recettes de billetterie à la TVA à 5,5 % peut donc apparaître de prime abord comme une charge nouvelle pour les clubs exonérés, mais pour ceux qui s'acquittaient de la taxe au taux normal voire plus (12 % s'agissant, par exemple, de la ville de Paris) il s'agit d'un gain non négligeable (96 % dans le cas du club de l'encadré 1).

Toutefois, ce sont les conséquences indirectes qui apparaissent financièrement les plus intéressantes. L'augmentation du pourcentage d'assujettissement à la TVA et des droits à déduction de TVA entraîne aussi la suppression mécanique de la taxe sur les salaires pour les clubs dont le montant des recettes taxables à la TVA dépasse 90 %.

Les organisateurs sont ici doublement gagnants du point de vue de la TVA (avec une facturation de recettes à 5,5 % contre une récu-

pération sur les dépenses à 20 %) et surtout de la taxe sur les salaires (soit un gain indirect de 335 % dans le cas du club de l'encadré 1).

D'autres impacts indirects ne sont pas strictement financiers mais peuvent aussi avoir des conséquences intéressantes pour les organisateurs de spectacle sportif. Pour bon nombre d'entre eux, notamment ceux dont la part de subventions publiques est faible, la suppression de la taxe sur les spectacles entraîne un régime fiscal « plein » à la TVA avec moins de complexité comptable et administrative. Au-delà, le nouveau régime fiscal apparaît plus stable et offre plus de protection en cas de contrôle puisque, auparavant, le contrôle fiscal de la taxe sur les spectacles était effectué par les douanes.



ENCADRÉ 1

CAS RÉEL ANONYMISÉ D'UN CLUB PROFESSIONNEL AVEC UN BUDGET D'ENVIRON 30 MILLIONS D'EUROS

Simulation du régime durable sur la saison sportive de juillet 2016 à juin 2017.

Impacts directs

1. Suppression de la taxe sur les spectacles au taux de 8 % pour un revenu global de billetterie d'environ 6 millions : 630 000 euros d'économie.
2. TVA à 5,5 % désormais : 320 000 euros.

Gain en termes d'impacts directs : 310 000 euros.

Impacts indirects

- 1- Passage du prorata de TVA de 65 % à 100 % (le club ne reçoit pas de subventions) : 370 000 euros de gain auquel il faut ajouter les gains en termes de droits à déduction (effectif 2016).
- 2- Suppression mécanique de la taxe sur les salaires (pour les clubs dont le prorata de TVA est de plus 90 %) : 670 000 euros pour un volume de masse salariale d'environ 16,5 millions.

Gain en termes d'impacts indirects : 1 040 000 euros.

Soit un gain total annuel de 1,35 million d'euros et donc de 4,5 % en termes de budget. Sur la saison en cours 2015-2016, le gain est de 800 000 euros car l'impact de la TVA est moins fort et le gain sur la taxe sur les salaires porte sur six mois.

12. Loi n° 2014-1654 du 29 déc. 2014 (loi de finances pour 2015), *JO* du 30, art. 21, IV.
13. La suppression de l'impôt sur les réunions sportives avait déjà été envisagée lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2000 (doc. n° 1805 AN).

14. V. B. Thévenet, « Les droits d'entrée taxés à 5,5 % depuis le 1^{er} janvier 2015 », *Jurisport* n° 151/2015, p. 38.

15. CGI, art. 293 B.

16. CGI, art. 261-7, 1^{er} b.

●●● Ces changements peuvent aussi entraîner une modification des marges de négociation avec la ville qui percevait (ou exonérait) auparavant la taxe sur les spectacles. Les villes « lésées » peuvent y voir un manque à gagner qu'elles pourraient répercuter sur d'autres postes (augmentation du loyer perçu pour la location du stade ou du coût d'entretien du stade, ou baisse de l'aide à l'association support, au centre de formation, etc.).

Les impacts spécifiques à certains sports

Les sports et les organisateurs d'événements sportifs vont être concernés différemment selon leur statut juridique et la structure de leurs recettes¹⁷.

Il est clair que les clubs de volley-ball organisés majoritairement sous statut associatif et dépendant fortement des subventions publiques (60 % en moyenne pour les clubs de Ligue A) verront un intérêt financier moindre à ce nouveau dispositif. Certains clubs de basket et de handball organisés sous la forme de sociétés sportives anonymes mais dont les budgets dépendent à plus de 10 % des subventions publiques ne verront pas disparaître leur statut d'assujetti partiel à la TVA, alors que leur coefficient de déduction de TVA augmentera mécaniquement (et que leur taxe sur les salaires baissera aussi en conséquence).

À l'inverse, l'impact est plus intéressant pour les clubs professionnels de football (1 % de subventions publiques en moyenne en L1 et 7 % en L2) et de rugby (3 % de subventions publiques en moyenne en Top 14 et 6 % en Pro D2) qui seront pour la très grande majorité totalement assujettis à la TVA (dans la mesure où leurs recettes soumises à la TVA dépasseront 90 %). L'amélioration de la compétitivité financière du sport français pour les clubs de football et de rugby peut être estimée à un gain d'environ 5 % maximum sur le total du budget pour les clubs qui n'étaient pas exonérés de la taxe sur les spectacles (cas du PSG en football, ou du Stade français et de l'ASM en rugby par exemple).

La suppression de la taxe sur les spectacles apparaît donc comme une mesure salutaire à bien des égards : fin de l'iniquité entre clubs, gains financiers directs et indirects ainsi qu'une simplification comptable et administrative. Pour les clubs évoluant à l'échelle européenne, la compétitivité du sport professionnel est donc améliorée, d'autant que certains avocats experts du sujet considèrent possible de récupérer des sommes injustement perçues par l'administration fiscale sur la période 2012-2014 (voir encadré 2). ■

17. Les parts moyennes de subventions publiques citées dans les développements qui suivent sont extraites

des rapports annuels des directions de contrôle de gestion des ligues professionnelles (saison 2013-2014).

ENCADRÉ 2

LES RÉCLAMATIONS CONTENTIEUSES POUR LES ANNÉES 2012, 2013 ET 2014

Que peut-on récupérer ? Comment procéder ?

Il est possible de réclamer la restitution de la TVA non déduite, de la taxe sur les salaires ainsi que de la taxe sur les spectacles, sur les années 2012, 2013 et 2014. Aucun remboursement ne peut plus être demandé pour l'année 2011.

Il convient pour cela d'adresser une réclamation contentieuse auprès du centre des finances publiques dont relève le club sportif, avant la fin de l'année (pour éviter de « perdre » 2012). Ce travail passe par une phase d'analyse préalable, réalisée en collaboration entre l'avocat et le service comptable des clubs, notamment afin de déterminer le montant de la TVA à réclamer (calcul des coefficients de déduction de TVA applicables). Il conviendra également de justifier des montants supportés au cours des années 2012 à 2014, au titre de la taxe sur les salaires et de la taxe sur les spectacles.

Quelles sont les chances de succès ?

Les chances de succès sont réelles en matière de TVA et de taxe sur les salaires, dès lors que la réclamation est accompagnée de l'ensemble des pièces justificatives. En effet, l'assujettissement des recettes de billetterie à la TVA crée mécaniquement un gain pour le club en matière de déduction de TVA et de taxe sur les salaires. Par ailleurs, le droit de réclamer au titre de la période non prescrite est indiscutable puisque la réglementation communautaire, qui permet cette réclamation, existait déjà avant le 1^{er} janvier 2015. Il est donc important de présenter une demande et de le faire avant la fin de l'année pour « sauver » la récupération sur 2012.

En ce qui concerne la taxe sur les spectacles, les chances sont plus aléatoires. D'un point de vue économique, il existe des arguments légitimes de contestation, dans la mesure où l'exonération de TVA avant 2015 était indiscutablement liée à l'assujettissement des clubs à la taxe sur les spectacles. Il est néanmoins plus difficile d'établir un lien juridique entre ces deux taxes. L'exonération de taxe sur les spectacles accordée par le passé dans certaines villes pourrait néanmoins justifier un recours en raison de l'inégalité de traitement qu'elle entraîne, notamment sur le fondement de la réglementation communautaire. En bref, il est conseillé de sauvegarder les droits du club, en incluant la taxe sur les spectacles à la réclamation.

Christophe Gerschel
Avocat associé, cabinet Alerion