

**THEME : « LA SUPPRESSION DE LA TAXE SUR LES SPECTACLES AU PROFIT DE LA
TVA AU TAUX REDUIT »**

- RAPPORT DE SYNTHESE -

Document rédigé par :

- **Maître Jacques MESSECA**
Avocat à la Cour d'Appel de Paris
Cabinet EVERSHEDES

- **Bruno Belgodère**
UCPF
Responsable fiscal et financier

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	3
I. <u>PRESENTATION ET ANALYSE CRITIQUE DE LA TAXE</u>	
<u>SUR LES SPECTACLES</u>	4
1.1 Présentation synthétique de la taxe sur les spectacles	4
1.2 Des effets fiscaux indirects de la taxe sur les spectacles néfastes à la compétitivité des sociétés sportives	6
1.3 La taxe sur les spectacles : un impôt manifestement inégalitaire	7
1.4 Un impôt générateur de distorsions de concurrence	10
II- <u>ELEMENTS FINANCIERS</u>	13
1- Données chiffrées (Sources FFF/FFR/LFP/LNR/UCPF)	13
2- Impact de la taxe sur les spectacles sur la TVA et la Taxe sur les salaires.....	13
III. <u>MESURE DE REFORME PROPOSEE</u>	15
IV.- <u>PERTINENCE DE LA MESURE DE REFORME PROPOSEE</u>	15
1. Une amélioration de la fiscalité des acteurs du monde sportif professionnel	15
2. Une mesure de simplification administrative.....	16
3. Une proposition de réforme cohérente avec le cadre législatif européen	17
4- Une mesure cohérente avec le régime de TVA applicable à la plupart des spectacles, jeux et divertissements	17
V. <u>LES OBSTACLES A LA REALISATION DE LA PROPOSITION</u>	17
5.1 La compensation aux collectivités territoriales	17
5.1.1 Au plan juridique.....	17
5.1.2 Au plan politique	18
5.2 L'incidence financière pour le budget de l'Etat	18
CONCLUSION	19
ANNEXE 1	20

Introduction

A la suite du rapport sur « Certains aspects du sport professionnel en France » remis par M. Jean-Pierre DENIS au Ministre des Sports le 5 décembre 2003, un groupe de travail a été constitué afin d'analyser les conditions de mise en place d'une des propositions de réforme initiée par ce rapport à savoir : **la substitution de la T.V.A au taux réduit 5,5 % à la taxe sur les réunions sportives** (Ci-après la « taxe sur les spectacles »).

Après plusieurs réunions de travail et divers échanges intermédiaires entre les membres du groupe de travail, le présent rapport a vocation à synthétiser l'ensemble de ces paramètres. Le groupe de travail s'est accordé sur la proposition de substituer la taxe sur les spectacles par une TVA au taux de 5,5 %. Une telle proposition est revendiquée à l'unisson par l'ensemble des acteurs et représentants du monde sportif professionnel qui ont pu être consultés par les membres du groupe de travail au cours de leurs travaux. S'agissant d'une décision qui relève du Parlement, l'objectif du groupe était de recenser l'ensemble des éléments juridiques, pratiques et financiers permettant au gouvernement de préciser les conditions de la présentation d'un projet de loi allant dans ce sens.

I. PRESENTATION ET ANALYSE CRITIQUE DE LA TAXE SUR LES SPECTACLES

1.1 Présentation synthétique de la taxe sur les spectacles :

L'impôt sur les spectacles est un impôt indirect perçu au profit des communes dont la gestion relève de la Direction Générale des Douanes et des droits indirects. Il est codifié aux articles 1559 à 1566 du Code Général des Impôts (CGI) et aux articles 124 à 154 de l'annexe IV du même code.

L'impôt sur les spectacles est un prélèvement datant de l'ancien régime qui est marqué par un processus régulier de simplification et de limitation de son champ d'application depuis 1970.

La loi n° 70-1199 du 21 décembre 1970 est en effet venu restreindre considérablement le champ d'application de la taxe sur les spectacles dès lors qu'elle a prévu que ledit impôt ne s'applique désormais plus aux spectacles, jeux et divertissements de toutes sortes à l'exception :

- des réunions sportives ;
- des cercles et maisons de jeux ;
- et des appareils automatiques installés dans les lieux publics.

L'impôt sur les spectacles ne présente plus l'heure actuelle qu'un caractère résiduel dans la mesure où la quasi totalité des spectacles, jeux et divertissements relève désormais de la TVA.

A ce titre, on notera avec intérêt que le produit national moyen annuel de la taxe sur les spectacles perçu au titre des réunions sportives qui y sont soumises ne représente qu'environ 11 millions d'euros (Source : Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects / Période 1993 – 1998).

Les réunions sportives entrant dans le champ d'application de la taxe sur les spectacles sont classées en deux catégories (1^{ère} et 3^{ème} catégorie) soumises respectivement à un taux d'imposition distinct (article 1560-1 du CGI) :

- La première catégorie recouvre « *les réunions sportives autres que celles classées en 3^{ème} catégorie* »¹.
- Les réunions sportives de 3^{ème} catégorie sont assez limitées dès lors qu'elles ne recouvrent que les courses automobiles et les spectacles de tirs aux pigeons.

¹ Il s'agit notamment, et sans que cette liste ne soit exhaustive, des activités sportives suivantes :

Athlétisme ; aviron ; base-ball ; basket-ball ; boules ; boxe ; canoë-kayak ; courses landaises et camarguaises ; culturisme ; cyclisme ; escrime ; football ; golf ; gymnastique ; haltérophilie ; hand-ball ; hockey ; jeu à XIII ; judo, aikido, karaté ; lutte ; motocyclisme ; motonautisme ; natation ; pelote basque ; pétanque et jeu provençal ; roller-skating ; rugby ; ski ; ski nautique ; sports aériens ; sport automobile ; sports équestres ; sports de glace ; sports de quilles ; surf riding ; tennis ; tennis de table ; tir ; tir à l'arc ; trampoline ; volley-ball.

Les redevables de la taxe sur les spectacles sont en principe les entrepreneurs ou organisateurs de tous spectacles (articles 1565 et 1565 bis du CGI).

A ce titre, les différentes modifications apportées ces dernières années par le législateur à la loi sur le sport a étendu le cadre des personnes et structures susceptibles d'être qualifiées d'organisateur au sens de la taxe sur les spectacles.

Sont ainsi désormais reconnues organisateurs de réunions sportives :

- * Les associations sportives régies par la loi du 1er juillet 1901 agréées par le Ministre des sports ;
- * Les sociétés sportives visées à l'article 11 de la loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 modifié relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives. En pratique, il s'agit des sociétés suivantes :
 - Société d'économie mixte sportives locales (SEMSL)
 - Société anonyme à objet sportif (SAOS)
 - Société anonyme sportive professionnelle (SASP)
 - Entreprise unipersonnelle sportive à responsabilité limitée (EUSRL).

Par principe, la taxe sur les spectacles est calculée sur les recettes brutes, tous droits et taxe compris, arrondies à l'euro le plus proche (Article 1563 du CGI ; D. Adm 2 I-511, n° 1, 1er octobre 1972). L'impôt sur les spectacles s'applique en pratique à toutes les recettes, soit qu'elles proviennent du prix des places des spectateurs soit qu'elles résultent de cotisations ou d'abonnement de joueurs et a fortiori de spectateurs.

Les réunions sportives imposables à la taxe sur les spectacles sont soumises, selon leur catégorie d'imposition, à un tarif proportionnel établi comme suit (article 1560-I du CGI) :

Nature des spectacles, jeux et divertissements	Tarif
1ere Catégorie : Réunions sportives autres que celles classées en 3ème catégorie	8%
3ème Catégorie : Courses automobiles, spectacles de tirs au pigeon	14%

Les compétitions de sports collectifs professionnels rentrent dans la 1^{ère} catégorie. Les tarifs ci-dessus s'appliquent sans modification sous réserve d'une majoration ou d'une exonération des conseils municipaux.

Les conseils municipaux peuvent en effet décider d'une majoration allant jusqu'à 50% des tarifs prévus pour les 1^{ère} et 3^{ème} catégories d'imposition précitées (article 1560-II du CGI).

En conséquence, selon les décisions des conseils municipaux, les tarifs d'impositions peuvent être portés à **12%** et **21%** respectivement pour les spectacles visés aux 1^{ère} et 3^{ème} catégories.

Selon les décisions prises par les conseils municipaux, la majoration peut s'appliquer à l'ensemble des spectacles de la 1^{ère} et de la 3^{ème} catégorie ou seulement aux spectacles

désignés sous l'une ou l'autre catégorie ; elle peut comporter un taux unique ou des taux adaptés à chacune des catégories retenues (article 1560-II du CGI).

Une délibération du conseil municipal peut prévoir la suppression de la majoration (ou l'application d'une majoration différente) pendant une partie de l'année. En l'absence de délibération du conseil municipal, le tarif de base est seul applicable et ce dernier reste en vigueur tant qu'il n'a pas été modifié par une nouvelle délibération.

1.2 Des effets fiscaux indirects de la taxe sur les spectacles néfastes à la compétitivité des sociétés sportives :

Au plan fiscal, l'assujettissement à la taxe sur les spectacles des recettes de billetterie au guichet des stades entraîne une exonération de TVA de ces recettes pour les clubs sportifs professionnels français mais induit des effets fiscaux indirects néfastes pour ces derniers, à savoir :

- diminution du prorata de déduction de TVA des organisateurs : on rappellera en effet que les organisateurs professionnels de réunions sportives (par exemple les clubs professionnels de football ou de rugby) ont la qualité d'assujettis partiels au regard de la TVA dès lors qu'un certain nombre de leurs recettes ne sont pas soumises à la TVA (indemnités de transferts, certaines subventions,...). Il en est de même pour les recettes de billetterie soumises à la taxe sur les spectacles qui est exclusive de la TVA (article 261 E-3° du CGI).

L'application de la taxe sur les spectacles à la billetterie a pour effet mécanique de limiter les recettes soumises à la TVA des organisateurs de réunions sportives (et ce même si ces derniers en sont exonérés par exemple, par décision du Conseil Municipal de leur commune) et ainsi de limiter le prorata général de déduction de la TVA d'amont supportée sur leurs dépenses par lesdits organisateurs.

- impact sur la taxe sur les salaires des organisateurs : dans la mesure où les organisateurs de réunions sportives ne sont généralement pas soumis à la TVA sur plus de 90% de leur chiffre d'affaires, ils sont redevables de la taxe sur les salaires en application des dispositions de l'article 231-1 du CGI.

Ladite taxe sur les salaires est déterminée par application d'un rapport qui reprend au numérateur le chiffre d'affaires non passible de la TVA et au dénominateur le chiffre d'affaires total. Ce rapport est ensuite appliqué au produit de la masse salariale et d'un taux fixé par l'article 231-1 du CGI compris entre 4,25% et 13,6% des rémunérations individuelles annuelles versées aux sportifs salariés par les groupements sportifs.

Ainsi, l'application de la taxe sur les spectacles, à l'exclusion de la TVA, aux recettes de billetterie a pour effet mécanique d'accroître la charge fiscale des organisateurs de réunions sportives disposant d'un personnel salarié en augmentant le numérateur du rapport précité de la taxe sur les salaires. Un tel paramètre peut s'avérer très significatif dans les clubs sportifs professionnels dont la masse salariale est importante (football, rugby, ...).

C'est précisément dans ce contexte que l'assujettissement à la TVA des recettes de billetterie générés par les organisateurs de réunions sportives est de plus en plus réclamé par les instances dirigeantes de certains sports professionnels. L'assujettissement des recettes de billetterie à la TVA en lieu et place de la taxe sur les spectacles permettrait en effet de générer d'importantes économies fiscales pour les clubs sportifs professionnels qui pourraient être de nature à combler une partie du fossé séparant les clubs français de leurs homologues européens.

1.3 La taxe sur les spectacles : un impôt manifestement inégalitaire :

L'un des arguments avancé en faveur de la suppression de cette taxe est fondé sur les distorsions que cette dernière crée entre les différentes disciplines sportives et entre les clubs d'une commune à l'autre au sein d'une même discipline.

Afin d'appréhender la véritable pertinence de la proposition de réforme de la suppression de la taxe sur les spectacles, il convient de dresser un bilan exhaustif des mécanismes permettant d'ores et déjà aux organisateurs de manifestations sportives d'obtenir des réductions partielles ou totales de leurs cotisations au titre de cette taxe.

En réalité, un certain nombre de disciplines bénéficient d'exonérations totales ou partielles de la taxe sur les spectacles en vertu des articles 1561 et 1562 du CGI. Les cas d'exonération étant particulièrement nombreux, c'est la taxation de certaines réunions sportives qui apparaît presque comme une exception.

Assise sur les recettes de billetterie et d'abonnements annuels souscrits par les spectateurs, la taxe sur les réunions sportives fait en effet l'objet d'une part, de nombreuses exonérations nationales et d'autre part, d'exonérations globales susceptibles d'être instituées au niveau local.

Le législateur a prévu diverses mesures d'exonération totales ou partielles de la taxe sur les spectacles applicables aux réunions sportives (cf tableau de synthèse en Annexe 1).

A) De nombreuses exonérations nationales :

Au niveau national, le législateur a instauré à la fois des exonérations permanentes et des exonérations temporaires mais reconductibles.

(i)- Des exonérations nationales permanentes

Parmi les exonérations nationales permanentes, il convient de distinguer, d'une part, les exonérations et demi-tarifs soumis à conditions et d'autre part, les exonérations permanentes globales.

✓ *Des exonérations et demi-tarifs permanents soumis à conditions :*

Des conditions relatives au produit de la taxe ou au nombre de compétitions organisées permettent à certains clubs de bénéficier d'exonérations de la taxe.

- En premier lieu, la taxe sur les réunions sportives n'est pas perçue lorsqu'il n'est pas exigé de paiement supérieur à 0,15 euros au titre d'entrée ou redevance ou lorsque

son montant n'excède pas 12 euros (articles 1561-7 et 1563 du CGI). Au regard des tarifs actuels fixés par l'article 1560 du CGI et en l'absence de majoration du taux par le conseil municipal, les réunions concernées sont celles :

- dont les recettes de billetterie n'excèdent pas 85,71 euros pour les courses automobiles et le tir sur pigeon vivant (imposition de base à 14 %) ;
 - dont les recettes de billetterie n'excèdent pas 150 euros pour toutes les autres disciplines dont le tir sur pigeon artificiel (imposition de base à 8%).
- En deuxième lieu, le demi-tarif peut être consenti :
 - lors de manifestations exceptionnelles organisées au profit exclusif d'établissements publics ou d'associations légalement constituées agissant sans but lucratif, dans la limite de quatre séances annuelles.
 - lors de l'organisation de manifestations par les associations sportives agréées par le Ministre des Sports et par les groupements sportifs et sociétés sportives visés à l'article 11 de la loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives.
 - En troisième et dernier lieu, certaines exonérations sont soumises à des conditions relatives au montant des recettes et à l'identité de l'organisateur de la manifestation :
 - une exonération jusqu'à concurrence de 3.040 € par manifestation pour les réunions sportives organisées par des associations sportives régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et agréées par le ministre compétent ou par les sociétés sportives visées à l'article 11 de la loi précitée ;
 - une exonération jusqu'à concurrence de 760 € pour les quatre premières manifestations annuelles organisées au profit exclusif d'établissements publics ou d'associations légalement constituées agissant sans but lucratif.

Les deux cas d'exonérations repris ci-dessus ne sont pas cumulables pour une même manifestation.

En revanche, le cumul de l'exonération de 3.040 € et du demi-tarif du 5° de l'article 1562 du CGI est possible pour quatre réunions au choix.

De même, l'exonération de 760 € peut se cumuler avec le demi-tarif du 4° de l'article 1562 du CGI pour les quatre premières manifestations sportives.

Outre ces exonérations ponctuelles et soumises à conditions, le législateur a également institué des exonérations permanentes et globales.

✓ *Des exonérations permanentes globales :*

Il existe deux types d'exonérations permanentes et globales : (i) des exonérations territoriales et (ii) des exonérations par discipline.

- (i) Au plan géographique, deux restrictions sont prévues à l'application de la taxe sur les spectacles.

En premier lieu, toutes les compétitions sportives organisées sur le territoire de la collectivité territoriale de Corse bénéficient d'une exonération permanente globale (article 16 du décret impérial du 24 avril 1811 et décision ministérielle du 13 juillet 1962).

En second lieu, l'article 1561-10° du CGI exonère de taxe sur les spectacles les réunions sportives de première et troisième catégorie organisées par les entreprises hôtelières situées en Guadeloupe, Guyane, Martinique ou Réunion qui ont été agréées dans les conditions prévues par l'article 26-2 de la loi n° 66-10 du 6 janvier 1966.

- (ii) Un certain nombre de disciplines bénéficie d'une exonération totale et illimitée dans le temps (article 126 F de l'annexe IV du CGI).

Il s'agit ici des compétitions d'athlétisme, d'aviron, de natation, de gymnastique et d'escrime.

En dehors des cas d'exonérations mises en place de manière permanente et détaillées ci-dessus, les organisateurs de manifestations sportives peuvent également bénéficier d'exonérations temporaires.

(ii)- *Des exonérations nationales temporaires*

Une quarantaine d'autres disciplines sportives bénéficient d'une exonération totale jusqu'au 31 décembre 2004 accordée par arrêté conjoint des Ministres en charge de l'Economie et des Finances, de l'Intérieur et des Sports. Ces exonérations sont régulièrement reconduites par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances, le dernier arrêté en date étant celui du 28 mars 2001 (article 126 F de l'annexe IV du CGI).

Il s'agit des disciplines sportives suivantes :

aïkido, badminton, balle au tambourin, ballon au poing, ball-trap, base-ball, boxe française, canne, canoë-kayak, char à voile, escalade, football américain, haltérophilie, handball, hockey sur gazon, javelot-tir sur cible, jeu de paume, judo, karaté, kendo, longue paume, lutte, motonautisme, parachutisme, patinage à roulettes, pelote basque, pentathlon, pétanque et jeu provençal, skate-board, ski, squash-raquettes, sports de boules, sports de quilles, surf, taekwondo, tennis de table, tir, tir à l'arc, trampoline, triathlon, twirling-bâton et volley-ball.

Parmi les exonérations permanentes ou temporaires, on relève avec intérêt que ne figurent pas un certain nombre de sports collectifs ou individuels d'importance tels que

le football, le rugby, le jeu à 13, le basket-ball, le cyclisme, le patinage artistique et le hockey sur glace.

Ces compétitions qui ne sont pas éligibles aux exonérations prévues par arrêté ministériel sont néanmoins susceptibles de bénéficier soit d'exonérations annuelles sur décision du Conseil Municipal de la commune dans laquelle sont organisées de telles manifestations soit d'exonérations partielles ou encore de demi-tarifs ponctuels.

Les possibilités d'exonération instaurées au plan national sont ainsi très diverses et permettent d'appréhender un grand nombre de situations. Le champ de ces exonérations est en pratique cependant beaucoup plus large : le législateur a en effet adopté des dispositions qui permettent l'institution au plan local d'autres exonérations.

B) Une possibilité d'exonération totale au niveau local :

Au niveau local, les conseils municipaux sont en droit d'accorder soit des exonérations à certaines disciplines sportives, soit une exonération au bénéfice de l'ensemble des droits d'entrée perçus au titre des disciplines sportives exercées sur le territoire de la commune (article 1561 du CGI).

Par délibération prise avant le 1^{er} octobre et transmise aux services fiscaux au plus tard dans les quinze jours suivants cette date limite, les conseils municipaux peuvent en premier lieu décider que certaines catégories de compétitions sportives (par exemple le football ou le rugby) lorsqu'elles sont organisées par des associations sportives régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et agréées par le Ministre compétent ou par les sociétés sportives visées à l'article 11 de la loi du 16 juillet 1984 bénéficient d'une exemption totale.

Par délibération prise dans les conditions précitées, les conseils municipaux peuvent également décider que l'ensemble des compétitions sportives organisées sur le territoire de leurs territoires respectifs bénéficie d'une exemption totale de la taxe sur les réunions sportives.

Il est également important de retenir que les organisateurs de manifestations sportives ont la possibilité de s'adresser directement aux conseils municipaux pour obtenir des exemptions totales.

En définitive, il apparaît que le système actuel est effectivement extrêmement complexe et source de distorsions entre disciplines sportives ou entre territoires susceptibles d'accueillir des manifestations sportives.

1.4 Un impôt générateur de distorsions de concurrence :

Le mécanisme actuel de la taxe sur les spectacles applicable aux réunions sportives est un système complexe au regard de son champ d'application mais s'avère également particulièrement discriminant pour un certain nombre d'organisateur de compétitions sportives.

En effet, en premier lieu, les Conseils municipaux ont, nous l'avons vu, la faculté soit d'exonérer annuellement, de manière discrétionnaire, l'ensemble des réunions sportives

organisées sur le territoire communal de la taxe sur les spectacles, soit de restreindre cette exonération à certaines catégories de compétitions organisées sur la commune (ex. : football).

Il en ressort un caractère fortement inégalitaire de l'impôt sur les spectacles applicable aux réunions sportives dans la mesure où un tel mécanisme d'exonération qui dépend de la position ponctuelle de l'organe exécutif d'une commune est de nature à créer un système instable et générateur, sans conteste, d'une distorsion de concurrence entre les différents organisateurs de manifestations sportives selon que ces derniers exercent leur activité à une époque ou dans une commune plutôt qu'à une autre.

Un tel phénomène de distorsion de concurrence s'avère particulièrement gênant dans le domaine du sport professionnel, dans la mesure où les clubs, organisateurs de manifestations sportives soumis en principe en cette qualité à la taxe sur les spectacles, sont liés, la plupart du temps, à un lieu d'exercice fixe de leurs activités sportives et de spectacles sportifs (un stade par exemple) et ne peuvent dès lors décider librement de s'installer et d'exercer leurs activités dans une commune plutôt que dans une autre en fonction de la politique retenue par cette dernière en matière de taxe sur les spectacles.

A ce titre, il est intéressant d'établir un parallèle avec un autre impôt dont le produit est (partiellement) versé aux communes que constitue la taxe professionnelle. On rappellera en effet que chaque commune dispose librement du droit de fixer les taux de prélèvement de la part communale de la taxe professionnelle et qu'il est parfaitement intégré par l'ensemble des intervenants économiques que le choix d'un taux de taxe professionnelle plus ou moins élevé peut constituer un pôle d'attractivité important d'une commune par rapport à une autre.

Il est ainsi constant que l'installation d'un site de production ou du siège d'une entreprise sur telle ou telle commune peut dépendre, parfois exclusivement, du taux de taxe professionnelle qui y est appliqué. De tels choix, non critiquables en soi, qui s'inscrivent dans une gestion de la charge fiscale globale des acteurs économiques ne sont cependant possibles que dans la mesure où l'activité de l'opérateur n'est pas directement attachée à un lieu ou à une commune précise.

Tel n'est bien entendu pas le cas pour un club sportif professionnel qui, par définition, porte les couleurs d'une ville et y dispose, le plus souvent, de son siège, de son stade et de l'ensemble de ses installations sportives et se trouve donc lié par la politique de la commune en matière de taxe sur les spectacles sans pouvoir décider de changer le lieu d'exercice de ses activités.

En second lieu, on rappellera que le cadre juridique actuel de la taxe sur les spectacles applicable aux réunions sportives (articles 1559 et suivants du Code Général des Impôts) prévoit à la fois des taux différents selon la nature des compétitions sportives concernées à savoir :

- 14% pour les courses automobiles ;
- 8% pour les autres réunions sportives non exonérées (et notamment le football professionnel) (Rappel: Ces taux sont susceptibles d'être majorés par les Conseils municipaux dans une limite allant jusqu'à 50%).

mais également une liste très importante de sports tout simplement exonérés de ladite taxe (pour mémoire, près de 50 sports sont légalement exonérés de la taxe sur les spectacles dont notamment de nombreux sports collectifs: handball, base-ball, hockey sur gazon, etc.).

Aussi, l'examen du dispositif actuel des exonérations de la taxe sur les spectacles montre combien celui-ci est peu lisible : se superposent des exonérations locales et nationales, totales ou partielles, permanentes ou temporaires....

Cette situation entraîne nécessairement des différences de traitement, non seulement entre disciplines, mais également entre clubs évoluant dans la même discipline. Or, au cas particulier, les clubs sportifs sont attachés à leur ville, et ne peuvent pas opérer de choix fiscal quant à leur installation géographique, au contraire d'une entreprise, par exemple, qui peut intégrer la fiscalité locale dans ses choix d'établissement.

Le système actuel est dès lors inégal au regard tant des taux susceptibles d'être appliqués selon les sports que des exonérations éligibles en fonction du sport pratiqué.

En conclusion, le processus constant et régulier de la réduction du champ d'application de l'impôt sur les spectacles portant sur les réunions sportives, combinée d'une part, aux problèmes pour distinguer, dans certains cas, les activités soumises à cette imposition de celles soumises à la TVA, et d'autre part au caractère intrinsèquement inégalitaire de l'application de la taxe sur les spectacles selon le sport pratiqué et le lieu de pratique des activités sportives sont autant d'arguments justifiant la suppression de la taxe sur les spectacles applicables aux réunions sportives au profit de la TVA au taux réduit qui s'applique quasiment à l'ensemble des spectacles et divertissement en France.

Un tel mécanisme de substitution de la TVA à la taxe sur les spectacles applicable à tous les organisateurs de spectacles sportifs soumis à l'heure actuelle à la taxe sur les spectacles, serait, sans nul doute, de nature à mettre fin à de telles distorsions de concurrence.

II- ELEMENTS FINANCIERS :

1- Données chiffrées (Sources FFF/FFR/LFP/LNR/UCPF) :

Saison 2002/2003 En K€	Lieu	Recettes billetterie	Taxe sur les spectacles	Taxe sur les salaires	TVA non récupérée
Ligue 1	France	105 689	5700	11 625	4870
Ligue 2	France	17 651	788	2 284	1247
LFP(stade de France)	St Denis	2 530	152	Non assujetti	0
FFF	St Denis	11 900	712	Non communiqué	Non communiqué
FFR	St Denis	17 800	965	108	980
LNR-Top 16 Pro D2	France	(A) 6630	296	1308	Non communiqué
Autres	France	(B) 52183	(C) 3131	Non communiqué	Non communiqué
Total		214 383	11 744	15 325	7097

A → Chiffre estimé à partir du même rapport taxe sur les spectacles/ billetterie de Ligue 2 de Football

B → Chiffre estimé sur la Taxe moyenne de 6 %

C → Solde Taxe sur les Spectacles collectés par les douanes, tous autres sports confondus

Les données financières sont le résultat d'une collaboration de la FFF, FFR, LFP, LNR et de l'UCPF. Ils permettent de chiffrer de façon précise les impacts financiers d'une telle réforme.

2- Impact de la taxe sur les spectacles sur la TVA et la Taxe sur les salaires :

A- Taxe sur les spectacles

Le chiffre d'affaires des entités (sociétés, Ligues, Fédérations) qui gèrent le sport professionnel est fondé principalement sur quatre éléments :

- ✓ La billetterie ;
- ✓ Les droits d'exploitation audiovisuels ;
- ✓ Les transferts (cet élément concerne principalement les sports collectifs au premier rang desquels on trouve les clubs de football professionnels) ;
- ✓ Lemarchandisage.

La billetterie n'est pas soumise à la TVA. De plus, concernant, les groupements sportifs les produits des droits d'exploitations audiovisuels et des transferts ne sont pas soumis à la TVA.

En conséquence de ces particularités, les groupements sportifs professionnels et les Fédérations ou Ligue ne sont pas soumis à la TVA sur plus de 90 % de leur Chiffre d'affaires et deviennent de droit imposables à la Taxe sur les Salaires (article 231-1 du CGI).

Ceci a pour conséquence de créer **une charge supplémentaire dans la recherche de compétitivité de notre sport national au plan européen ou mondial.**

La proposition du groupe de travail est d'exclure les réunions de catégorie 1 et 3 du champ d'application défini par l'article 1559 du Code Général des Impôts, de l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissement. Cette mesure avait été d'ailleurs proposée par l'article 18 du projet de Loi de finances 2000. Ce dernier ne s'appliquerait à l'avenir, en cas de réforme, qu'aux cercles et maisons de jeux, d'une part, et aux appareils automatiques installés dans les lieux publics d'autre part.

Il est donc proposé qu'en remplacement de la Taxe sur les Spectacles les réunions sportives soient désormais soumises à la TVA dans les conditions de droit commun avec application d'un taux réduit de 5,5 %.

B- Impact pour l'Etat

Une TVA à 5,5 % en lieu et place d'une taxe sur les spectacles aurait pour le budget de l'Etat les conséquences suivantes :

En matière de taxe sur les spectacles :

L'application de la TVA à 5,5 % récupérée par l'Etat sur la billetterie représente 11 791 K€, soit une somme quasi-équivalente à la Taxe sur les Spectacles, soit 11 744 K€.

En matière de taxes sur les salaires et de TVA non récupérée :

Concernant l'impact de la TVA à 5,5 % sur la taxe sur les salaires et la TVA non récupérée la perte budgétaire pour l'Etat est minime et peut être estimée de façon précise ainsi :

Taxe sur les salaires 7.262 (Impact hors transfert)

TVA non récupérée 5.777

Total 13 039 K€

Le montant de Taxe sur les salaires ci-dessus se détermine ainsi :

- ✓ La part du football professionnel est de 6 427 K€ pour la saison 2002/2003. (Cette donnée est issue d'une enquête de l'Union des Clubs Professionnels de Football effectuée auprès des 40 Clubs de L1 et L2 sur des données de la saison 2002/2003) ;
- ✓ La part des autres sports est de 835 K€ (source FFR-LNR).

Le montant de TVA non récupéré visé ci-dessus se détermine ainsi :

- ✓ La part du football professionnel L1 et L2 est de 4797 K€ pour la saison 2002/2003. (Cette donnée est issue d'une enquête de l'Union des Clubs Professionnels de Football effectuée auprès des 40 clubs de L1 et de L2 sur des données de la saison 2002/2003) ;

- ✓ La part des autres sports est de 980 K€ (source FFR). Il est considéré en l'espèce que les autres sports qui nous ont fournis des données récupèrent la TVA à 100 % en passant à une billetterie soumise à la TVA.

Le gain pour le sport professionnel français (toutes disciplines confondues) serait de 13 M€/an.

III. MESURE DE REFORME PROPOSEE :

La proposition envisagée consisterait à exclure les réunions sportives de 1ère et 3ème catégorie du champ d'application, défini par l'article 1559 du Code Général des Impôts, de l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements. Ce dernier ne s'appliquerait à l'avenir, en cas de réforme, qu'aux cercles et maisons de jeux, d'une part, et aux appareils automatiques installés dans les lieux publics, d'autre part.

Il serait proposé que les réunions sportives relevant actuellement de la taxe sur les spectacles soient à l'avenir soumises à la TVA dans les conditions de droit commun avec application du taux réduit de 5,5%.

De manière alternative, il pourrait également être envisagé, en lieu et place de la suppression de la taxe sur les spectacles au profit de la TVA, de modifier les règles relatives au calcul du prorata des assujettis partiels en autorisant la prise en compte au numérateur du prorata de TVA. Une telle mesure, simple dans sa présentation, aurait pour effet de permettre une récupération intégrale de la TVA d'amont supportée par les clubs sportifs professionnels et de réduire leur charge de taxe sur les salaires.

Les représentants de la Direction de la Législation Fiscale (DLF) au sein du groupe de travail ont néanmoins fait observer que cette solution alternative pourrait être de nature à se heurter aux principes applicables au niveau européen en matière de règles de déductibilité de la TVA et qu'une étude approfondie de cette proposition devrait être effectuée.

IV.- PERTINENCE DE LA MESURE DE REFORME PROPOSEE :

4.1 Une amélioration de la fiscalité des acteurs du monde sportif professionnel :

- Une amélioration de la déduction de la TVA acquittée en amont par les clubs sportifs :

Du fait de leur assujettissement à la TVA sur les recettes des manifestations sportives, les organisateurs pourraient procéder à la déduction intégrale de la taxe ayant grevé les biens livrés ou services rendus en vue de l'organisation des opérations taxées, sous réserve des exclusions légales.

Du choix du taux appliqué (normal ou réduit) dépendrait les effets réels de cette situation en termes de trésorerie et de charge financière pesant *in fine* sur les opérateurs dès lors qu'il apparaît que seule l'application d'un taux de 5,5% serait de

nature à accorder aux clubs sportifs une véritable amélioration de leur position concurrentielle.

- Une réduction du poids de la taxe sur les salaires :

L'article 231 du code général des impôts prévoit que la taxe sur les salaires est acquittée par les personnes ou organismes qui versent des traitements, salaires ou indemnités sans être assujettis à la TVA l'année des versements ou sans l'avoir été sur au moins 90% de son chiffre d'affaires au titre de l'année précédant les versements.

Les taux de la taxe sont progressifs. Ils varient en fonction du montant du salaire (4,25% jusqu'à 6.675 €, 8,50% pour la fraction comprise entre 6.675 € et 13 337 €, et 13,6% au-delà).

La suppression de la taxe sur les spectacles permettrait alors de bénéficier d'une augmentation des ressources du secteur sportif professionnel au travers d'une réduction de la charge de la taxe sur les salaires.

4.2 Une mesure de simplification administrative :

La taxe sur les spectacles est synonyme de grande complexité dans son application. La substitution de la taxe sur les Spectacles entraînerait alors une simplification pour les acteurs du sport professionnel français et ceci à deux titres :

- d'une part, cela faciliterait le traitement des charges administratives liées à la situation actuelle, qui conduit une même entité à devoir satisfaire à trois types d'obligations déclaratives différents respectivement en matière de taxe sur les spectacles, taxe sur les salaires et de TVA ;
- d'autre part, cela permettrait aussi de ne plus tenir compte de la part relative de l'activité soumise ou non à la TVA, tant pour le calcul de la TVA déductible que pour celui de la taxe due sur les salaires versés.

Dès lors que la plupart des contribuables concernés sont déjà assujettis à la TVA, il n'auraient pas d'obligations fiscales ou déclaratives nouvelles. La comptabilité tenue n'aurait pas à être aménagée et une déclaration unique de TVA serait déposée.

Les organisateurs concernés n'auraient donc qu'une taxe à gérer (la TVA), contre trois actuellement (impôt sur les spectacles, taxe sur les salaires et TVA – sur une partie de leur activité).

Au regard des services administratifs, le dossier de l'organisateur serait suivi par le seul service des impôts.

Les services des douanes seraient en conséquence déchargés des missions de collecte et de contrôle de l'impôt sur les spectacles applicables aux manifestations sportives.

Les services de la comptabilité publique seraient, quant à eux, déchargés de la gestion des dossiers des organisateurs redevables de la taxe sur les salaires.

Globalement, l'évolution envisagée constituerait une mesure de simplification tant pour les usagers du service public que pour l'administration.

En outre, il conviendrait de mettre l'accent sur la simplification des **obligations liées à la billetterie** soumise à la taxe sur les spectacles. Il serait en effet pertinent d'envisager un allègement de l'obligation de conservation des pièces justificatives applicables en matière de billetterie (carnets à souche notamment). Une telle proposition n'est pas nécessairement liée à une suppression de la taxe sur les spectacles. En effet quelque soit la position définitivement retenue, l'obligation actuelle mérite une simplification. Compte tenu des volumes de documents en cause, il est irréaliste de penser qu'ils puissent permettre un réel contrôle, sauf à mobiliser des moyens humains disproportionnés au résultat qui peut en être attendu. Par contre, le stockage de ces données entraîne un coût certain qui pourrait faire l'objet de mesures d'assouplissement.

4.3 Une proposition de réforme cohérente avec le cadre législatif européen :

L'application d'un taux réduit de TVA (5,5 %) aux manifestations sportives est possible au plan juridique dans la mesure où le cadre législatif européen (Directive européenne TVA du 17 mai 1977 modifiée Article 12-3 et Annexe H) permet à la discrétion des Etats membres d'appliquer un taux réduit aux « *droits d'admission aux manifestations sportives* » et aux « *droits d'utilisation des installations sportives* » et vise par ailleurs distinctement « *le droit d'admission aux spectacles* » de nature diverse.

4.4 Une mesure cohérente avec le régime de TVA applicable à la plupart des spectacles, jeux et divertissements :

Les droits d'entrée portant sur un certain nombre de spectacles et la plupart des jeux et divertissements sont soumis en France à la TVA au taux réduit de 5.5% (Cinéma, théâtres, concerts et spectacles de variétés, foires et salons d'exposition autorisés, etc.) (article 279-b bis du Code Général des Impôts).

V. LES OBSTACLES A LA REALISATION DE LA PROPOSITION

5.1 La compensation aux collectivités territoriales :

L'impôt sur les spectacles étant recouvré au profit des communes, la perte de cette recette, quel qu'en soit le montant, suppose une compensation.

Deux sujets peuvent être évoqués à cet égard :

5.1.1 Au plan juridique :

Il est observé que le mécanisme de la compensation a déjà été pratiqué par le passé (cf., notamment, Conseil constitutionnel – décision 2000-432 DC du 12 juillet 2000)

Toutefois l'article 72-2 de la constitution dispose que les collectivités territoriales bénéficient de ressources dont elles peuvent disposer librement. Il pose ainsi le principe de l'autonomie financière des collectivités.

Cette disposition, introduite postérieurement à la jurisprudence visée, pourrait servir de fondement à une contestation de la réforme.

La suppression de l'impôt sur les spectacles gèlerait en effet la ressource des collectivités en fonction de l'état des délibérations actuellement applicables. Une collectivité ayant décidé d'une exonération totale ne pourrait plus revenir sur cette décision, se privant ainsi d'une source de revenus potentiels, et par définition non prise en compte par le mécanisme de compensation.

5.1.2 Au plan politique :

Par suite, certains élus pourraient regretter (contester) la suppression d'une imposition sur laquelle ils disposent de marges de décision.

5.2 L'incidence financière pour le budget de l'Etat :

L'évaluation du coût global de l'opération suppose de déterminer deux éléments :

- La TVA nette qui serait éventuellement reversée au Trésor (TVA sur la billetterie – TVA déductible) ;
- La réduction de la taxe sur les salaires résultant de l'application de la TVA.

Dès lors que le solde entre ces deux données serait négatif, la compensation versée aux collectivités locales constituerait une charge complémentaire pour le budget de l'Etat.

Cependant, compte tenu des montants en jeux, cette substitution ne représenterait pas une charge importante pour l'Etat. Ainsi pour l'année 2002-2003, la charge serait de 11 M€ (taxe de 1ère catégorie).

Il conviendrait également de mettre en balance ces éventuelles pertes de recettes budgétaires avec les effets économiques positifs engendrés par l'amélioration globale de la position concurrentielle des acteurs du monde sportif professionnel qui, sans nul doute, serait de nature à générer des ressources fiscales supplémentaires qu'il est difficile néanmoins d'appréhender à ce stade avec précision.

* * * * *

CONCLUSION

En synthèse, l'application du taux réduit de TVA à 5,5 % aux recettes de manifestations sportives peut être défendue pour les raisons suivantes :

- ✓ Il s'agit d'une mesure donnant une meilleure compétitivité au sport professionnel français;
- ✓ Le cadre juridique prévoit pleinement la possibilité pour chacun des Etats Membres de l'Union Européenne d'appliquer la TVA aux taux réduits aux recettes de manifestations sportives ;
- ✓ La TVA au taux réduit est d'ores et déjà appliquée aux spectacles et divertissements (article 279-b bis du CGI) ;
- ✓ L'application du taux réduit de la TVA permettrait de renforcer la cohésion sociale autour du sport en facilitant l'accès du public le plus large aux manifestations sportives en France et s'inscrirait dans le processus d'harmonisation de la fiscalité des recettes des réunions sportives sur le plan européen. En effet, il ressort que sur les principaux « marchés concurrents » de la France en matière de football professionnel, les tendances sont les suivantes :
 - absence d'impôt équivalent à l'impôt sur les spectacles dans la plupart des pays ;
 - prédominance de l'application de la TVA aux réunions sportives. Cependant, le taux appliqué est souvent un taux normal.

* * * * *

ANNEXE 1

**TABLEAU DE SYNTHÈSE DES EXONERATIONS DE TAXE SUR LES SPECTACLES
APPLICABLES AUX RÉUNIONS SPORTIVES :**

Portée de l'exonération	Objet de l'exonération
<p>I. Exonération totale et automatique</p> <p>a. Permanente</p> <p>b. Temporaire (jusqu'au 31 décembre 2004)</p>	<p>Compétitions d'athlétisme, aviron, natation, gymnastique et escrime.</p> <p>Compétitions d'aïkido, badminton, balle au tambourin, ballon au poing, ball-trap, base-ball, boxe française, canne, canoë-kayak, char à voile, escalade, football américain, haltérophilie, handball, hockey sur gazon, javelot-tir sur cible, jeu de paume, judo, karaté, kendo, longue paume, lutte, motonautisme, parachutisme, patinage à roulettes, pelote basque, pentathlon, pétanque et jeu provençal, racquet ball, skateboard, ski, squash-raquettes, sports boules, sports de quilles, surf, tchouk-ball, tennis de table, tir, tir à l'arc, trampoline, triathlon, twirling-bâton et volley-ball.</p>
<p>II. Exonérations partielles automatiques :</p> <p>- à concurrence de 3.060 euros par manifestation (1)</p> <p>- à concurrence de 760 euros par manifestation (2)</p>	<p>Réunions organisées par des associations sportives agréées par le ministre chargé des sports ou par des groupements sportifs à statut particulier.</p> <p>Quatre premières manifestations organisées au profit exclusif d'établissements publics ou d'associations légalement constituées agissant sans but lucratif.</p>
<p>(1) Application du demi-tarif de l'article 1562-5° du CGI pour 4 réunions au choix. (2) Application possible du demi-tarif de l'article 1562-4° du CGI pour les 4 premières réunions.</p>	