

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 F-12-06

N° 59 du 31 MARS 2006

IMPOT SUR LE REVENU. TRAITEMENTS ET SALAIRES. REMUNERATION DES SPORTIFS PROFESSIONNELS AU TITRE DE LA COMMERCIALISATION DE L'IMAGE COLLECTIVE DE LEUR EQUIPE PAR LES SOCIETES SPORTIVES. COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 1^{ER} DE LA LOI PORTANT DIVERSES DISPOSITIONS RELATIVES AU SPORT PROFESSIONNEL (N° 2004-1366 DU 15 DECEMBRE 2004).

(C.G.I., art. 79)

NOR : BUD F 06 20420J

Bureau C 1

1. Au sein de la rémunération versée aux sportifs professionnels évoluant dans le cadre de sports collectifs par les sociétés sportives qui les emploient, l'article L. 785-1 du code du travail, issu de l'article 1^{er} de la loi du 15 décembre 2004¹, distingue, sous certaines conditions et limites, la part de cette rémunération qui correspond à la commercialisation par lesdites sociétés de l'image collective de l'équipe.

La présente instruction précise le régime au regard de l'impôt sur le revenu de cette part de la rémunération des sportifs professionnels.

I. Définition de l'image collective de l'équipe sportive au sens de l'article L. 785-1 du code du travail

2. L'image collective dont il s'agit est celle du sportif professionnel associée à celle de son équipe, commercialisée par la société commerciale avec laquelle il a conclu un contrat de travail dont l'objet principal est la participation à des épreuves sportives².

Les sociétés commerciales concernées sont celles relevant des catégories mentionnées 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, c'est-à-dire constituées sous la forme d'une entreprise unipersonnelle sportive à responsabilité limitée (EUSRL), d'une société anonyme à objet sportif (SAOS), d'une société anonyme sportive professionnelle (SASP) ou encore d'une société d'économie mixte sportive locale (SEMSL)³.

¹ Loi n° 2004-1366 du 15 décembre 2004 portant diverses dispositions relatives au sport professionnel (Journal officiel du 16 décembre 2004, pages 21289 et 21290).

² Les sportifs professionnels concernés sont les joueurs, à l'exclusion des entraîneurs.

³ Il ne peut plus être créé de SEMSL depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 99-1124 du 28 décembre 1999 portant diverses mesures relatives à l'organisation d'activités physiques et sportives mais les SEMSL constituées avant la date de publication de cette loi, soit avant le 29 décembre 1999, peuvent conserver leur régime juridique antérieur.

Ces dispositions sont sans incidence sur le régime fiscal applicable à la rémunération que le sportif professionnel peut percevoir par ailleurs au titre de la commercialisation de son image individuelle, quelles qu'en soient les modalités d'exploitation.

II. Détermination de la rémunération des sportifs professionnels au titre de l'exploitation de l'image collective de l'équipe

3. Les modalités de fixation de la part de la rémunération correspondant à l'image collective sont déterminées par des conventions collectives conclues, pour chaque discipline sportive⁴, entre les organisations représentatives des sportifs professionnels et celles des sociétés les employant, et ce en fonction du niveau des recettes commerciales générées par l'exploitation de l'image collective de l'équipe sportive, notamment des recettes de parrainage, de publicité et de merchandising ainsi que de celles provenant de la cession des droits de retransmission audiovisuelle des compétitions.

Toutefois, la fraction de la rémunération des sportifs concernés au titre de l'exploitation de l'image collective de l'équipe est encadrée :

- d'une part, elle ne peut porter que sur la partie de la rémunération brute totale qui excède un seuil fixé par les conventions collectives, au minimum à deux fois le plafond annuel de la sécurité sociale (soit 60 384 € pour l'année 2005 et 62 136 € pour l'année 2006) ;

- d'autre part, elle ne peut excéder 30 % de la rémunération brute totale versée par la société au sportif professionnel.

III. Régime fiscal de la rémunération des sportifs professionnels au titre de l'exploitation de l'image collective de l'équipe

4. Sur le plan social, la part de la rémunération du sportif professionnel versée conformément aux dispositions de l'article L. 785-1 du code du travail, correspondant à l'image collective, n'est pas considérée comme un salaire, ni comme un revenu professionnel résultant d'une activité non salariée.

Par suite, cette part de rémunération n'est pas soumise aux cotisations de sécurité sociale⁵. En revanche, elle est soumise aux prélèvements sociaux (CSG, CRDS) dus au titre des revenus d'activité⁶.

5. Au regard de l'impôt sur le revenu, et sans préjudice du régime social applicable (cf. n° 4), cette part de rémunération, dont le versement s'inscrit dans le cadre du contrat de travail, reste imposable selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

Par suite, son montant doit être porté par les employeurs dans la zone « revenus d'activités nets imposables » de la déclaration annuelle des données sociales (DADS).

⁴ En l'absence de convention collective pour une discipline sportive, ce montant peut être fixé par décret (dernier alinéa de l'article L. 785-1 du code du travail).

⁵ Cette part de rémunération n'est également pas soumise, dans les mêmes conditions et limites, à la taxe sur les salaires, à la taxe d'apprentissage et aux participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction dont l'assiette est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale.

⁶ Lettres circulaires ACOSS n° 2005-037 du 18 février 2005 et n° 2005-118 du 11 août 2005.

IV. Entrée en vigueur

6. L'entrée en vigueur des dispositions de l'article L. 785-1 du code du travail est subordonnée pour chaque discipline sportive à la conclusion d'une convention collective, ou d'un avenant à ladite convention, mettant en œuvre la rémunération des sportifs professionnels au titre de l'exploitation de l'image collective de l'équipe selon les modalités précisées au n° 3 ci-dessus⁷ et, à défaut, à un décret fixant ces mêmes modalités pour la discipline sportive concernée⁸.

DB liée : 5 F 1111

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

⁷ Ce dispositif est ainsi applicable depuis le 3 février 2005 pour les clubs de football professionnel et depuis le 1^{er} avril 2005 pour ceux de rugby professionnel. De même, la convention collective de branche du basket du 12 juin 2005 et, plus précisément, son annexe 3, qui est entrée en vigueur le 12 août 2005, met en œuvre le dispositif pour les clubs de basket professionnel.

⁸ A ce jour, aucun décret de l'espèce n'a été publié.