



LE MOT DU TRÉSORIER GÉNÉRAL

Aux dirigeants des clubs et des comités

Chers amis,

Les clubs et les comités exercent, dans la quasi totalité des cas, une activité bénévole et désintéressée. Cependant, ils peuvent être amenés de manière plus ou moins importante, à percevoir des recettes de nature commerciale pour faciliter le développement de leur activité sportive.

Ces structures sont donc à la croisée des chemins en matière fiscale comme la plupart des associations qui, aujourd'hui, par dynamisme, cherchent à se donner des moyens financiers devant faciliter leur réussite sportive.

Ce document dont les données ont été actualisées au mois de janvier 2009, est conçu pour vous aider à connaître vos droits et obligations en matière fiscale. Il entend éviter ainsi aux comités et aux clubs les désagréments qui résulteraient d'une méconnaissance de la réglementation applicable.

Dans ce domaine aussi, notre sport doit être exemplaire et les services fédéraux, dès lors que vous les solliciterez, sont à votre disposition pour vous informer.

Bonne lecture à tous.

René HOURQUET



MODE D'EMPLOI DE CE GUIDE

AVERTISSEMENT

Ce guide mis à jour au 01.01.2009 a été élaboré par les membres de la CFDPE dont certains sont des experts des questions fiscales et sociales.

Il a pour objet de décrire et d'analyser les règles fiscales qui s'appliquent, à la date de sa réalisation, aux Comités territoriaux, aux clubs de rugby, aux associations supports d'un club professionnel et au bénévolat.

Ce document n'a cependant pas l'ambition d'être exhaustif.

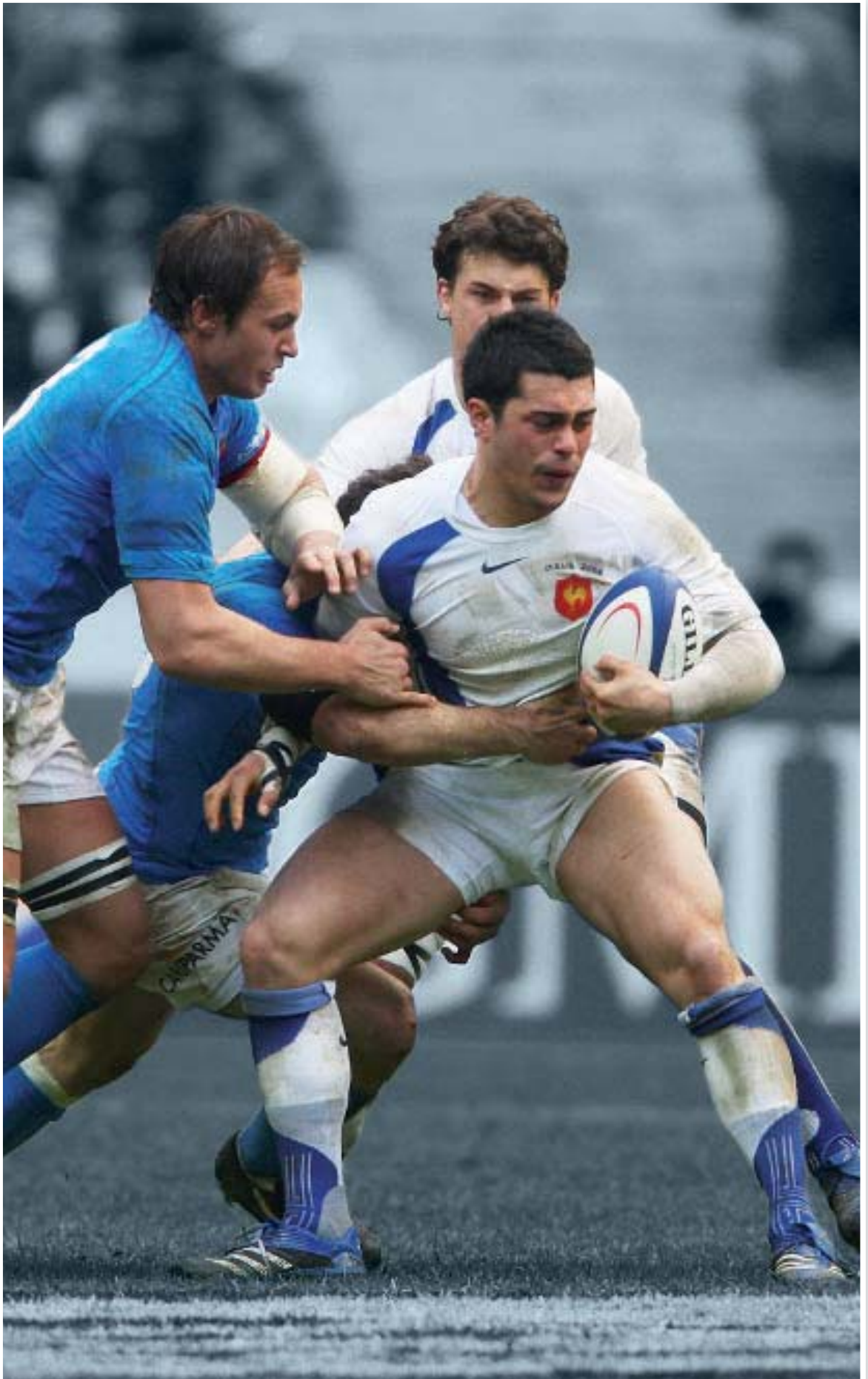
La responsabilité de la Fédération Française de Rugby ne saurait être engagée du fait du contenu de ce document d'information.

En cas d'hésitation ou d'incompréhension quant à l'application à des situations particulières des principes généraux décrits dans ce guide, il est recommandé de s'adresser aux "correspondants associations" de la direction départementale des services fiscaux dont relève votre organisme.

Vous pouvez aussi vous référer à un document technique et exhaustif publié par la Direction Générale des Impôts (bulletin officiel des impôts -4H.5.06- du 18/12/2006).

Par ailleurs, ce guide est mis en ligne sur le site de la FFR (rubrique documentation) et fera l'objet d'une actualisation régulière.

Enfin, vous pouvez adresser toute question concernant les thèmes abordés à l'adresse mail suivante : efdpe@ffr.fr





SOMMAIRE

PARTIE I

Réponses aux questions fondamentales
que pose le régime fiscal des Clubs
et des Comités page 7

PARTIE II

Le régime fiscal des Comités territoriaux,
des Clubs, et des Associations supports
des Clubs professionnels page 15

A Les Comités territoriaux page 15

B Les Clubs de rugby page 31

**C Les Associations "supports"
de Clubs professionnels** page 45

PARTIE III

Les règles applicables aux dons effectués
au profit des clubs et des Comités page 51

PARTIE IV

Vos notes page 59

Vos textes de référence page 61

Vos questions page 63



PARTIE I

RÉPONSES AUX QUESTIONS FONDAMENTALES QUE POSE LE RÉGIME FISCAL DES CLUBS ET COMITÉS

LES RÉPONSES AUX QUESTIONS FONDAMENTALES

I - Une association sportive (Club, Comité) doit-elle acquitter des impôts ?

Il n'est pas possible de répondre simplement par oui ou par non à cette question. La réglementation fiscale relative aux associations pose en effet quelques principes généraux inspirés par deux objectifs :

- 1) éviter des distorsions de concurrence avec le secteur "marchand",
- 2) mais tenir compte de la démarche désintéressée des associations sportives et leur éviter des procédures administratives trop complexes.

Pour répondre à la question initiale, il convient donc de procéder à un examen au cas par cas en fonction de la situation de chaque club ou comité au regard des principes exposés ci après.

II - Les associations sportives peuvent-elles être soumises aux mêmes impôts qu'une entreprise ?

En principe, les associations relevant de la loi du 1^{er} juillet 1901, qui ne rémunèrent pas leurs dirigeants et qui n'exercent pas une activité qui concurrence les entreprises, ne sont pas imposables aux impôts commerciaux (TVA, impôt sur les sociétés, taxe professionnelle).

C'est le cas des Comités et des clubs de rugby. Mais ils ne sont pas pour autant nécessairement placés "hors de la fiscalité".

Dans les faits, certains impôts peuvent être dus en fonction de deux situations :

- Les clubs et Comités peuvent être imposables à des impôts "non commerciaux".

Exemples :

- taxe sur les salaires, en cas d'emploi de salariés,
- taxe foncière, si le club ou le Comité est propriétaire d'immeubles,
- taxe sur les réunions sportives, si le club ou le Comité organise des matchs de rugby dont l'entrée est payante.



- taxe d'habitation en cas d'occupation des locaux en location ou en pleine propriété.
- Par ailleurs, les clubs et Comités qui exercent des activités commerciales peuvent être imposables aux mêmes impôts que ceux dus par les entreprises s'ils perçoivent des recettes à caractère commercial (publicité, buvette, ventes diverses, etc.) d'une certaine importance.

On est donc en présence d'une situation assez complexe qui nécessite d'être vigilant.

III - Dans quels cas un club de rugby ou un Comité est imposable aux impôts commerciaux sur toutes ses activités ?

Pour apprécier si une association de la loi de 1901 est imposable aux impôts commerciaux sur l'ensemble de ses activités comme une entreprise, il convient de se poser les questions suivantes :

1^{ère} Question :

L'association a-t-elle une gestion désintéressée ?

Pour qu'il y ait gestion désintéressée, il faut que les conditions suivantes soient réunies :

- l'organisme doit être géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ce qui n'interdit toutefois pas aux dirigeants de percevoir une rémunération sous certaines conditions (cf. Point V - page 11) ;
- l'organisme ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfices, sous quelque forme que ce soit ;
- les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne peuvent pas être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports.

En principe ces conditions sont remplies dans les clubs et Comités. Si tel n'était pas le cas le club ou le Comité serait imposable en totalité aux impôts commerciaux.

2^{eme} Question :

L'association concurrence t-elle des entreprises commerciales ?

Pour apprécier si une association exerce une activité concurrentielle à celle du secteur privé, l'administration applique la règle dite des "4P".

Celle-ci se décline comme suit :

Est-ce que, au regard du **P**roduit proposé, du **P**ublic bénéficiaire, des **P**rix pratiqués et de la **P**ublicité effectuée, l'association exerce son activité dans des conditions similaires à celles d'une entreprise ?

Les 2 "P" essentiels sont le "**P**roduit" et le "**P**ublic", c'est à dire l'utilité sociale. Le critère de la "**P**ublicité" ne peut à lui seul permettre de conclure à la lucrativité de l'organisme.

Pour les structures du rugby amateur il est clair au regard de ces critères qu'elles n'ont pas un caractère concurrentiel. En effet, il n'y a pas d'entreprises commerciales qui proposent le même produit au même public, pour le même prix.

Cela étant, le club peut exercer une activité commerciale (buvette, etc...) complémentaire pour financer son activité sportive. Cette activité commerciale ne fait pas basculer le club dans la fiscalité sur toute son activité à condition qu'elle soit **dissociable**, ce qui est généralement le cas, et qu'elle ne soit pas **prépondérante**. Cette notion de prépondérance s'apprécie par rapport à une moyenne pluriannuelle.

3^{eme} Question :

L'association entretient-elle des relations privilégiées avec une entreprise du secteur commercial ?

Si c'est le cas et pour ce seul motif l'association est imposable aux impôts commerciaux sur l'ensemble de ses activités.

Par relations privilégiées il faut comprendre que l'action de l'association permet de manière directe :

- soit de diminuer les charges d'une entreprise du secteur lucratif ;
- soit d'accroître les recettes de cette entreprise ;



- soit de faire bénéficier cette entreprise de meilleures conditions de fonctionnement.

Ce qui est en cause ici, c'est la complémentarité économique entre les deux structures. Tel serait notamment le cas lorsqu'il existe une complémentarité commerciale, des échanges de services, une prise en charge par l'entreprise de dépenses incombant normalement à l'association.

Exemples : 1) Une société X décide de créer une association qui emploiera ses cadres "seniors" et qui sera chargée d'assurer des actions de formation pour ses salariés. Cette association qui est une forme de démembrement de la société X est imposable aux impôts commerciaux comme la société elle-même.

2) De même, des associations créées en commun par des entreprises, dans le but d'assurer un gardiennage commun ou de mettre en place un service de crèche, sont réputées entretenir des relations privilégiées avec ces entreprises.

3) Une association constituée afin d'apporter un soutien financier à un club de rugby professionnel et qui a versé à ce titre, sur une période de trois ans et demi, 709 300 € à la société anonyme gérant ce club et dont les prestations offertes aux membres (abonnements aux compétitions, emplacements de parking, consommations gratuites) sont prises en charge par cette société, prolonge l'activité de ce club, et doit donc être regardée comme poursuivant un but lucratif la faisant entrer dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés et la TVA. (TA Pau 24 Janvier 2008, n°05-1977, Association Club Affaires XV 65)

Les structures du rugby amateur ne sont pas a priori concernées par cette notion de relation privilégiée avec une entreprise. Pour ce qui concerne les associations "supports" des clubs professionnels, ce point fait l'objet d'un développement spécifique (N°5.2).

IV - Que se passe-t-il si un club ou un Comité qui n'est pas imposable aux impôts commerciaux sur l'ensemble de ses activités (cf. point III), perçoit des recettes commerciales (publicité, buvette, vente de produits, etc.)?

La circonstance qu'une association réalise, **à titre accessoire**, des prestations au profit d'une entreprise n'est pas de nature à entraîner l'assujettissement de l'ensemble de l'association.

Le tableau ci-dessous expose ce qui se passe si un Club ou un Comité considéré comme non lucratif (cf. point III), perçoit des recettes commerciales.

	Les activités commerciales sont prépondérantes (1) (situation en principe qui ne devrait pas se rencontrer dans le rugby amateur)	Les activités commerciales sont non prépondérantes (1) (cas général du rugby amateur)	
		Recettes commerciales annuelles ≤ 60 000 € (généralement le cas pour les clubs)	Recettes commerciales annuelles > 60 000 €
Impôt sur les sociétés	Taxation de toutes les activités	Pas de taxation	Taxation au choix sur toutes les activités ou sur les seules activités commerciales
Taxe professionnelle	Taxation des seules activités commerciales	Exonération	Taxations des seules activités commerciales
Taxe sur la valeur ajoutée	Taxation de toutes les activités	Exonération	Taxation des seules activités commerciales

(1) La notion de "prépondérance" peut raisonnablement être considérée comme signifiant plus de 50 % de recettes à caractère commercial.

V - Que se passe-t-il si un dirigeant est rémunéré ?

En principe, cette situation ne devrait pas se rencontrer dans les Comités et les Clubs de rugby amateur. Mais si un dirigeant est rémunéré, quel que soit le mode de rémunération (salaires, avantages divers,...), le Club devient obligatoirement imposable aux impôts commerciaux.

Ce principe comporte toutefois deux exceptions :

- Il est admis sous certaines conditions (transparence, statuts spécifiques et certification des comptes) que les dirigeants perçoivent une rémunération brute mensuelle totale n'excédant pas les trois quarts du SMIC.



● D'autre part, les associations dont le montant des ressources financières propres (hors financements publics) dépasse 200 000 € (moyenne des trois dernières années), peuvent rémunérer leurs dirigeants de droit pour un montant **supérieur aux trois quarts du SMIC** sous les cinq conditions suivantes :

- La transparence financière de l'association doit être garantie : les statuts doivent prévoir explicitement la possibilité de rémunérer les dirigeants ; le niveau de la rémunération doit être fixé à la majorité des deux tiers du conseil d'administration ; les comptes doivent être certifiés par un commissaire aux comptes ;
- Le fonctionnement démocratique de l'association doit être garanti : élection périodique des dirigeants, contrôle effectif de la gestion par le bureau ;
- La rémunération versée doit être en adéquation avec les sujétions des dirigeants ;
- En tout état de cause, la rémunération ne peut excéder trois fois le plafond de sécurité sociale ;

Tranche A mensuelle	
1 ^{er} Semestre 2009	2773 €

- Le nombre de dirigeants que l'association peut rémunérer dépend du montant de ses ressources financières hors subventions publiques :

Montant des ressources de l'association	Nombre de dirigeants pouvant être rémunérés
Jusqu'à 200 000 €	0
De 200 000 à 500 000 €	1
De 500 001 à 1 000 000 €	2
Au-delà de 1 000 000 €	3

VI - L'emploi de salariés entraîne-t-il l'assujettissement aux impôts commerciaux ?

Un Comité ou un club peut employer des salariés sans que cela remette en cause la non imposition aux impôts commerciaux.

Ces salariés peuvent être des adhérents de l'association. Les entraîneurs par exemple doivent être titulaires d'une licence au sein du club où ils exercent leur activité. S'ils sont salariés du club, cela ne remet pas en cause le caractère désintéressé de la gestion du club.

La rémunération versée au salarié peut prévoir un intéressement lié aux résultats sportifs du club sans que cela remette en cause le non assujettissement aux impôts commerciaux.

Toutefois dans deux cas, l'emploi de salariés peut entraîner l'assujettissement aux impôts commerciaux, à savoir :

- Lorsque le montant des salaires alloués ne correspond pas à un travail effectif ou est excessif eu égard à l'importance des services rendus.
- Lorsqu'un salarié a la qualité de dirigeant de l'organisme (membre du Comité directeur). La rémunération de celui-ci doit alors satisfaire aux conditions énoncées ci-dessus (point V), y compris lorsqu'elle est versée au titre de son activité salariale distincte de ses fonctions de dirigeant.

Par ailleurs, l'attention des associations est appelée sur le fait qu'un dispositif d'aides financières diverses est organisé par l'Etat et/ou les collectivités territoriales.





PARTIE II

LE RÉGIME FISCAL DES COMITÉS TERRITORIAUX, DES CLUBS, ET DES ASSOCIATIONS SUPPORTS DES CLUBS PROFESSIONNELS

A / LES COMITÉS TERRITORIAUX

Pour analyser les règles fiscales applicables aux Comités territoriaux, il est nécessaire au préalable de préciser leurs missions et leurs ressources.

1 - Les missions et les ressources des Comités territoriaux

Conformément à l'article 10 de ses statuts et aux articles 19 et suivants de son règlement intérieur, la Fédération Française de Rugby délègue certaines de ses missions à des organismes décentralisés appelés "Comités territoriaux".

1.1 - Les missions des Comités territoriaux

Les Comités territoriaux de la FFR sont des associations régies par les dispositions de la loi de 1901 et dont les statuts sont établis selon un modèle élaboré par la Fédération. L'objet de ces Comités est le même que celui de la Fédération "encourager et développer la pratique du jeu de rugby et en défendre les intérêts".

Le Comité territorial représente la FFR sur le territoire dont il a la responsabilité. Il contrôle les Comités départementaux **(1)**.

L'assemblée générale du Comité territorial se compose des représentants des associations affiliées à la fédération et ayant leur siège sur son territoire.

Ces représentants doivent être licenciés à la fédération.

(1) Le régime fiscal des Comités départementaux est identique à celui décrit pour les Comités territoriaux.

Le Comité territorial est administré par un Comité directeur dont les membres sont élus au scrutin secret par l'assemblée générale.

Les Comités territoriaux ont pour mission d'organiser les compétitions territoriales (établissement du calendrier, désignation des arbitres, mesures disciplinaires, etc.) et d'assurer la promotion locale du rugby. Ils sont ainsi notamment chargés :

- du développement du rugby dans les écoles de rugby et dans le milieu scolaire ;
- de la détection, de la formation et de la préparation de l'élite ;
- et de la formation des joueurs, entraîneurs, éducateurs, dirigeants et arbitres.

1.2 - Les ressources et les charges des Comités territoriaux

1.2.1 - Les recettes

Pour assurer leurs missions, les Comités territoriaux peuvent disposer des recettes suivantes :

- une subvention de fonctionnement versée par la FFR ;
- des subventions spécifiques versées par la FFR pour financer certaines opérations (promotion du rugby dans les établissements scolaires par exemple) ;
- des subventions de fonctionnement versées par les collectivités locales ;
- une subvention versée par le Conseil National de Développement du Sport ;
- diverses recettes provenant des clubs (quote-part des cotisations des joueurs, amendes, mutations, frais de secrétariat, etc.) ;
- des recettes se rattachant à l'organisation de compétitions locales organisées par le Comité (recettes d'entrée, publicités, buvettes, etc.) ;
- le revenu de leurs biens (placements financiers, loyers, etc.).

Certains Comités perçoivent en outre :

- des recettes de "partenariat" ou de "mécénat" c'est-à-dire des sommes versées par des collectivités locales ou des entreprises en contrepartie notamment de l'obligation de mentionner le nom du donateur ;

- des droits de location en cas de vente de billets pour les matchs internationaux effectuée pour le compte de la FFR ;
- les recettes se rattachant à des matchs internationaux organisés par le Comité en qualité de prestataire de services de la FFR.

1.2.2 - Les dépenses

Elles sont à titre principal constituées :

- des salaires versés au personnel sportif (cadres sportifs) et administratif (secrétariat) ;
- des frais de formation des cadres sportifs (entraîneurs, éducateurs, arbitres, etc.) ;
- des frais liés à l'organisation des compétitions locales (déplacements, arbitres, etc.) ;
- des frais divers de fonctionnement (loyers, fournitures, etc.) ;
- des frais relatifs aux compétitions fédérales (Inter-Comités) ;
- des sommes diverses versées aux clubs (subventions, aides aux écoles de rugby, etc.) ;
- des charges sociales et fiscales.

Elles sont, le cas échéant, constituées des dépenses se rattachant à l'organisation de matchs internationaux organisés pour le compte de la FFR.

2 - Les règles fiscales

2.1 - L'activité principale des Comités territoriaux n'est pas lucrative au sens de la réglementation fiscale

Le "cœur de l'activité" des Comités territoriaux, c'est-à-dire le développement de la pratique du rugby sur leur territoire, n'est pas une activité "lucrative", puisque cette activité :

↳ **est exercée de façon désintéressée.**

Les membres du Comité directeur sont en effet des bénévoles. Conformément aux statuts, ils ne peuvent pas recevoir une rétribution à raison des fonctions qui leur sont confiées ;

Attention : la notion de rémunération s'entend des salaires mais aussi des avantages en nature et autres cadeaux et de tout remboursement de frais dont il ne peut pas être justifié qu'ils ont été utilisés conformément à leur objet.

↪ n'est pas concurrentielle.

Aucun autre organisme ne peut exercer une activité similaire à celle des Comités territoriaux. Ceux-ci disposent en effet d'une exclusivité qui leur est conférée par les statuts de la FFR. Il s'agit par ailleurs d'une activité d'intérêt général consistant à promouvoir l'exercice d'une activité sportive à des fins désintéressées.

Les Comités territoriaux ne sont pas chargés de la gestion ou de l'organisation du rugby professionnel. Les compétitions professionnelles sont organisées par la Ligue Nationale de Rugby. Seules les compétitions amateurs relèvent de la compétence de la FFR. Leur organisation est déléguée aux Comités territoriaux pour les compétitions territoriales (Honneur à 4^{ème} série).

2.2 - Les Comités territoriaux ne sont donc pas imposables aux impôts commerciaux à raison de leur activité principale.

Les Comités territoriaux ne sont pas imposables aux impôts commerciaux (TVA, IS, Taxe Professionnelle) à raison de leur activité principale, c'est-à-dire le développement de la pratique au rugby amateur.

Il s'agit en effet d'une activité non lucrative qui bénéficie de l'exonération prévue par l'article 261-7-1[°]b du Code général des impôts.

Ainsi, ne sont notamment pas imposables aux impôts commerciaux :

- les subventions versées par la FFR et par le CNDS ;
- les recettes provenant des clubs (cotisations, amendes, mutations, etc.) ;

- les recettes d'entrée perçues au titre de l'organisation de compétitions régionales et inter-régionales ;

Échappent également aux impôts commerciaux, sous certaines conditions, les recettes de "partenariat" ou de "mécénat".

Certains Comités territoriaux perçoivent des subventions de collectivités territoriales ou des sommes versées par des entreprises dans le cadre d'une convention comportant une clause leur demandant de mentionner le nom de l'organisme "mécène" ou "partenaire" dans les documents et opérations réalisés par le Comité (affiches, programmes, guides, maillots, panneautique, etc.).

Ces sommes sont réputées correspondre à des activités de mécénat non imposables aux impôts commerciaux (bulletin officiel des impôts 4 H-6-01 du 24 décembre 2001 § 15 et 16) lorsqu'elles ont pour objet principal d'aider le Comité à mener ses activités non lucratives et que la seule contrepartie reçue est la mention du nom dans le cadre des opérations réalisées par l'entreprise (panneautique d'un stade ou d'une salle de spectacles, mention du nom du mécène sur les maillots d'une équipe, sur des affiches, programmes, etc.).

Exemple : *Un Comité reçoit une somme de 50 000 € versée par une entreprise de transport dirigée par un ancien joueur.*

Le Comité doit en contrepartie insérer un encart publicitaire au nom de l'entreprise sur le calendrier des compétitions envoyé aux clubs.

Au regard des pratiques du marché, la somme versée est sans conteste, supérieure au prix normal. Il s'agit donc d'une action de mécénat non imposable à la TVA et aux autres impôts commerciaux.

Il ne faut donc pas soumettre les recettes correspondantes à la TVA même si celles-ci sont versées par des entreprises. Les conventions relatives au versement de ces sommes peuvent donc utilement préciser qu'il s'agit d'un montant "TTC non assujetti à la TVA" et les factures établies par le Comité à raison de ces recettes de mécénat pourront utilement préciser que cette activité est exonérée de TVA en application des dispositions de l'article 261-7 1^ob du CGI.

Attention : les recettes de partenariat ou de mécénat sont exonérées de TVA dès lors que leur montant est supérieur aux avantages (publicités, etc.) retirés par le donateur. Cette exonération est obligatoire. Le Comité ne peut pas opter pour une taxation de la TVA. La récupération de la TVA par le Comité et par l'entreprise donatrice pourrait être remise en cause.

En revanche, doivent être soumises à la TVA et aux autres impôts commerciaux, les opérations de publicité (panneaux publicitaires ou annonces dans un stade par exemple) effectuées par le Comité à l'occasion de manifestations exceptionnelles ayant un écho médiatique dans l'hypothèse où les recettes commerciales annuelles du Comité excèdent 60 000 € (cf. n° 2.4.1).

Exemple : Un Comité organise un match international. Il vend à cette occasion des encarts publicitaires (sur les affiches, billets, etc.) au prix du marché. Les recettes de publicité dont le montant total s'élève à 200 000 € sont imposables aux impôts commerciaux.

2.3 - Les activités commerciales "accessoires" ne sont imposables aux impôts commerciaux que si les recettes totales de ces activités excèdent 60 000 €.

2.3.1 - Certaines recettes présentent "par nature" un caractère commercial et concurrentiel.

Il s'agit par exemple:

- des recettes de ventes d'articles divers (articles de sport, écharpes, calendriers, etc.) ;

Attention : Les ventes aux membres dans la limite de 10% des recettes totales de l'association ne sont pas soumises à la TVA.

- des recettes de **publicité**
- **des droits de location** sur les **ventes** de **billets** pour les matchs internationaux effectuées pour le compte de la FFR ;

- et des recettes se rattachant à **l'organisation de matches internationaux** (part du prix des billets qui est conservée, recettes de publicité, restauration, etc.).

Ces recettes commerciales présentent "par nature" un caractère "accessoire" à l'activité principale du Comité de "promotion et de développement du rugby".

Elles ne remettent donc pas en cause, par leur seule existence, le caractère non lucratif et par conséquent, non imposable aux impôts commerciaux, du Comité territorial.

Mais, si le montant total des recettes de ces activités commerciales annexes excède le seuil annuel de 60 000 € hors TVA, ces activités, et seulement ces activités, sont soumises aux trois impôts commerciaux (TVA, impôt sur les sociétés, taxe professionnelle).

2.3.2. - Lorsque le montant des recettes commerciales n'excède pas 60 000 €, ces activités ne sont pas imposables aux impôts commerciaux.

Comment s'apprécie le seuil de 60 000 € ?

Le seuil de 60 000 € s'apprécie par année civile. Il comprend l'ensemble des recettes commerciales encaissées au titre d'une année (cf. 2.4.2).

Mais ne sont pas prises en compte pour l'appréciation de ce seuil :

- les recettes se rattachant à l'activité non commerciale (en particulier les recettes de mécénat - cf 2-2),
- les recettes exceptionnelles (cessions de matériels, cessions immobilières),
- les recettes provenant de la gestion du patrimoine (en particulier les loyers et les revenus des placements financiers (cf 2-5-2),
- et les recettes provenant des manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées par le Comité si le nombre de manifestations n'excède pas six dans l'année. Les recettes perçues à l'occasion des six premières manifestations de soutien organisées par an ne sont en effet pas soumises aux impôts commerciaux (article 261-7-1° -a du CGI). Mais cette exonération ne concerne que les manifestations qui ne sont pas l'objet même de l'association (ex : bal, loto, etc.). S'agissant des Comités territoriaux, cette exonération des six manifestations ne s'applique donc pas aux manifestations sportives (organisation de matches ou de tournois) et à l'ensemble des recettes qui s'y rattachent (publicité, buvette, restauration, package, etc.).

2.3.3 - Quelles conséquences lorsque les recettes commerciales n'excèdent pas 60 000 € ?

Lorsque le total des recettes commerciales annuelles n'excède pas 60 000 €, le Comité est totalement exonéré de TVA, de taxe professionnelle et d'impôt sur les sociétés.

Le Comité est seulement tenu de souscrire une déclaration d'existence et d'identification auprès du centre de formalités des entreprises dont il relève (article 286-1.1° du Code général des impôts (CGI)). Il doit aussi tenir un livre aux pages numérotées sur lequel est inscrite, jour par jour, chacune de ses opérations. Il doit en outre suivre distinctement les recettes tirées de ses opérations accessoires lucratives de façon à pouvoir apprécier si elles excèdent ou non le seuil de 60 000 €.

Attention : l'exonération d'IS, de TP et de TVA des recettes commerciales n'excédant pas 60 000 € par an est obligatoire. Les Comités ne peuvent donc pas y renoncer totalement ou partiellement. Ils ne peuvent pas notamment choisir d'assujettir à la TVA certaines recettes commerciales alors que le seuil de 60 000 € n'est pas dépassé.

2.4 - Les règles applicables lorsque les recettes commerciales accessoires excèdent 60 000 €.

En cas de franchissement de la limite de 60 000 € en cours d'année, le Comité est imposable :

- à l'IS dès l'année du dépassement ;
- à la TP à partir de l'année suivante ;
- à la TVA, dès le 1^{er} euro, à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel la limite est dépassée.

Cette hypothèse peut se rencontrer notamment en cas d'organisation d'un match international.

Le Comité doit en cas de dépassement du seuil de 60 000 € en informer le service des impôts au cours du mois suivant le dépassement. Cette démarche permettra l'envoi au Comité des déclarations de TVA qu'il devra souscrire.

Il devra acquitter les impôts commerciaux selon les modalités suivantes :

2.4.1 - La TVA

Pour le calcul de la TVA, les activités commerciales doivent être regroupées au sein d'un "secteur" spécifique d'activité.

Cette notion de secteur consiste à distinguer dans la comptabilité, les recettes imposables à la TVA ainsi que les dépenses se rattachant à la réalisation de ces opérations. La TVA supportée sur ces dépenses est déductible de la TVA due sur les recettes.

Pour déterminer la TVA déductible, l'association doit procéder comme suit :

- Les achats de biens et de services qui ne sont pas affectés aux opérations imposables (ex : achats d'imprimés de licence) n'ouvrent droit à aucune déduction.
- Les achats de biens et services affectés exclusivement aux opérations imposables (ex : achats de boissons pour la buvette) sont déductibles.
- Les biens et services utilisés concurremment pour les activités imposables et non imposables (ex : factures d'électricité) sont déductibles en fonction du prorata du Comité c'est-à-dire du rapport entre les recettes imposables (HT) et les recettes totales (HT). (ex :

$$\frac{\text{Recettes imposables}}{\text{Recettes totales}} = 40 \%$$

La TVA sur les dépenses communes est déductible à hauteur de 40%.

Ces règles s'appliquent à l'identique pour la TVA afférente aux immobilisations.

La TVA doit obligatoirement être mentionnée sur les factures adressées par le Comité aux clients.

Quel que soit le montant des recettes, le Comité territorial est obligatoirement imposable selon le régime d'imposition du réel normal. Le Comité doit ainsi souscrire une déclaration de TVA tous les mois ou tous les trimestres si la taxe annuelle due n'excède pas 4 000 €.

S'il s'agit de l'organisation d'une manifestation exceptionnelle, les déclarations des mois sans activité imposable, comportent seulement la mention "néant".

Précisions : Lorsque les recettes commerciales excèdent 60 000 €, les Comités qui perçoivent un droit de location au titre de la vente de billets de matchs internationaux organisés par la FFR doivent soumettre ce droit de location à la TVA au taux de 19,6%.

Exemple : le billet affiche un prix de 50 € + location 5 € soit 55 €. Le prix de 5 € est un prix TTC. Si le Comité est imposable à la TVA à raison des locations perçues car ses recettes commerciales annuelles excèdent 60 000 €, la TVA due par le Comité au titre de la location de ce billet est de :

4,18	HT		
+	0,82	TVA due	
<hr/>			
5,00			TTC

2.4.2 - L'impôt sur les sociétés

Le Comité territorial a le choix entre deux solutions :

- soit "sectoriser" ses activités commerciales accessoires. Dans cette hypothèse, le bénéfice imposable est déterminé en ne prenant en compte que les seules recettes commerciales et les seules dépenses se rapportant à cette activité.
- soit déterminer son bénéfice imposable en prenant en compte l'ensemble de ses recettes, commerciales ou non, et l'ensemble de ses dépenses. Cette solution est plus intéressante lorsque l'activité commerciale est bénéficiaire et sert à financer les activités non commerciales.

Le Comité, dans l'une ou l'autre des hypothèses doit souscrire une déclaration dans les trois mois de la clôture de ses exercices. En cas de "sectorisation", la déclaration et notamment les éléments du bilan, ne doit retracer que les éléments nécessaires à l'activité imposable.

Dans cette hypothèse, il convient d'être attentif à l'affectation comptable et fiscale des biens immobiliers.

2.4.3 - La taxe professionnelle

Le Comité est imposable à la taxe professionnelle, l'année suivant celle au cours de laquelle le seuil de 60 000 € a été franchi.

La base de la taxe professionnelle est constituée de la valeur locative des immeubles et des biens mobiliers utilisés pour les activités imposables. La valeur locative des immeubles est déterminée par l'administration fiscale. La valeur locative des biens mobiliers (matériel de bureau, mobilier, matériel, etc.) est égale à 16% du prix de revient. Les biens mobiliers acquis en 2009 ne sont pas imposables.

Il convient de sectoriser les activités lucratives afin de limiter l'imposition à la taxe professionnelle aux seuls moyens affectés aux activités lucratives.

Seuls les immeubles et équipements affectés aux activités commerciales sont retenus pour le calcul des bases d'imposition à la taxe professionnelle. Les moyens communs aux deux activités (activité principale exonérée et activité commerciale accessoire imposable) doivent être répartis au prorata du temps d'utilisation pour l'activité taxable.

Les équipements ne sont imposables que si les recettes commerciales annuelles excèdent 61 000 € pour les prestations de services et 152 500 € pour les ventes.

Le Comité peut bénéficier du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée produite par la seule activité imposable.

Il doit déclarer ses éléments d'imposition afférents au secteur commercial dans les conditions prévues à l'article 1477 du CGI, c'est à dire avant le 1^{er} mai de chaque année.

2.5 - Les Comités territoriaux peuvent être assujettis à certains impôts "non commerciaux".

Certains impôts "non commerciaux" peuvent être dus par les Comités territoriaux :

2.5.1 - La taxe sur les salaires :

Les Comités territoriaux doivent acquitter la taxe sur les salaires sur les rémunérations versées aux salariés dont l'activité se rattache à leurs missions principales ⁽¹⁾ (promotion et développement du rugby).

Cette taxe prévue à l'article 231 du CGI est due sur la même assiette que les cotisations de sécurité sociale selon un barème progressif en fonction du montant des salaires individuels.

Fraction de la rémunération brute annuelle	Taux
N'excédant pas 7 461 € ⁽²⁾	4.25 %
Supérieure à 7 461 € et n'excédant pas 14 902 € ⁽²⁾	8.5 %
Supérieure à 14 902 € ⁽²⁾	13.6 %

(1) Les rémunérations versées à des salariés employés exclusivement pour des activités commerciales assujetties aux impôts commerciaux (TVA, IS, TP) telles que l'organisation d'un match international ne sont pas imposables à la taxe sur les salaires dès lors que les activités commerciales sont comptabilisées distinctement.

Si les activités commerciales ne sont pas comptabilisées distinctement, la taxe sur les salaires est due en fonction du "contre prorata" de TVA, c'est-à-dire du taux résultant du rapport suivant :

$$\frac{\text{Recettes non imposables à la T.V.A.}}{\text{Recettes totales}}$$

La rémunération des salariés communs aux activités commerciales et non commerciales est également prise en compte en fonction du "contre prorata".

Ainsi, supposons que le Comité soit redevable de la TVA sur seulement 60% de ses activités, la taxe sur les salaires sera calculée sur 40% du total des rémunérations.

(2) Attention, il s'agit des seuils applicables en 2009 mentionnés pour constituer des points de repères. Ces seuils sont relevés chaque année.

Mais les Comités territoriaux bénéficient de l'abattement qui s'applique aux associations de la loi de 1901 en application des dispositions de l'article 1679 A du CGI.

Cet abattement s'applique sur le montant de la taxe normalement due. A titre de repère, il s'élève à 5890 € pour les salaires versés en 2009. Il est actualisé chaque année.

Si la taxe normalement due est inférieure à ce montant le Comité n'acquitte aucune taxe et il est dispensé de souscrire une déclaration.

Si le montant de la taxe due est supérieur à ce montant, le Comité n'acquitte que l'excédent.

Enfin aucune taxe n'est due lorsque son montant annuel après abattement n'excède pas 840 €.

Lorsqu'elle est due, la taxe sur les salaires fait l'objet d'une déclaration annuelle (imprimé n° 2502) et de versements mensuels, trimestriels ou annuels en fonction du montant total de la taxe acquittée l'année précédente (par exemple, versement annuel si la taxe de l'année précédente est inférieure à 1 000 €).

2.5.2 - L'imposition à l'impôt sur les sociétés des loyers perçus et de certains placements financiers

Les Comités territoriaux qui perçoivent des loyers au titre de locaux dont ils sont propriétaires sont redevables de l'impôt sur les sociétés au taux de 24 %. Ce taux s'applique à la différence entre les recettes et les charges.

En outre, sont imposables à cet impôt certains placements financiers (bons et contrats de capitalisation, obligations, produits des titres de créances négociables etc.). Ces placements sont suivis les cas taxables au taux de 24 % ou de 10 %.

Les établissements bancaires fournissent sur ce point toutes les indications utiles.

Les Comités concernés par ces impositions doivent souscrire chaque année une déclaration (imprimé n° 2070).

2.5.3 - L'assujettissement des locaux du Comité aux impôts locaux

Les Comités propriétaires de locaux qu'ils utilisent pour les besoins de leur activité sont imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties. Celle-ci est due sur la valeur locative des immeubles qui est déterminée par l'administration fiscale.

En outre, les Comités sont imposables à la taxe d'habitation sur les locaux meublés qu'ils utilisent, qu'ils en soient propriétaires ou non, dès lors qu'ils ne sont pas retenus pour l'établissement de la taxe professionnelle.

Cette imposition est due en vertu des dispositions de l'article 1407 I-2° du CGI.

Ces impositions ne font pas l'objet d'une déclaration par le Comité. Elles sont établies par l'administration fiscale.

2.5.4 - Taxe sur les réunions sportives

S'ils organisent des matchs ou tournois de rugby pour lesquels l'entrée est payante, les Comités territoriaux doivent en principe acquitter la taxe sur les réunions sportives (article 1559 d du CGI).

Cette taxe est perçue au profit de la commune.

Elle est calculée sur les recettes brutes, tous droits et taxes compris, arrondies à l'€uro le plus proche.

Les recettes brutes comprennent l'ensemble des droits d'entrée acquittés par les spectateurs y compris sous forme d'abonnements.

Les recettes sont imposables dans le mois qui suit chaque manifestation et pour celles relatives aux abonnements, dans le mois qui suit leur encaissement.

Le taux d'imposition est de 8 %. Mais ce tarif peut être majoré de 50 % par décision du conseil municipal.

Toutefois :

- une exonération totale est possible sur décision du conseil municipal ;

- les associations sportives régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et agréées par le ministre compétent comme c'est le cas des Comités agréés par le ministère chargé de la jeunesse et des sports, sont exonérées jusqu'à concurrence de 3 040 € de recettes par manifestation.

En cas de dépassement de cette limite, seule la part de recettes supérieure à 3 040 € est imposable ;

- les Comités territoriaux peuvent également bénéficier d'une exonération de l'impôt dû dans la limite de 760 €, pour les quatre premières manifestations annuelles.

L'exonération de 3040 € ne peut pas se cumuler, pour une même manifestation, avec l'exonération de 760 € ;

- enfin, les Comités territoriaux peuvent bénéficier d'un demi-tarif dans la limite de quatre matchs par an.

Le cumul de l'abattement de 3040 € et du demi-tarif est possible pour quatre réunions au choix.

L'exonération de 760 € peut également se cumuler avec le demi-tarif pour les quatre premières manifestations sportives.

Attention appelée : toute manifestation doit être déclarée 24 heures à l'avance au Bureau des douanes compétent. Chaque entrée payante, à prix réduit ou gratuit, donne lieu à la délivrance d'un billet tiré d'un carnet à souches. Les souches et documents divers (coupons de contrôle, feuilles de location, bordereaux des guichets, etc.) doivent être conservés.







B / LES CLUBS DE RUGBY

Pour décrire les règles fiscales applicables aux clubs de rugby amateurs, il convient au préalable de préciser leurs activités et leurs ressources.

3 - Les clubs, leurs activités et leurs ressources

3.1 - Les clubs

Cette étude concerne les clubs de rugby amateurs, c'est-à-dire qui :

- sont constitués sous la forme d'une association régie par la loi du 1^{er} juillet 1901,
- évoluent dans le secteur amateur,
- sont affiliés à la FFR conformément aux dispositions du Titre II des Règlements généraux de la FFR.

Ne sont pas concernées par cette rubrique :

* les associations "support" d'un club professionnel c'est-à-dire les associations qui, conformément à l'article 210-3 des Règlements généraux de la FFR, ont transféré l'activité de gestion du rugby professionnel à une société commerciale et qui en détiennent une partie du capital.

* les sociétés sportives membres ou non de la Ligue Nationale de Rugby.

Seules les associations dont les statuts sont en conformité avec la loi du 1^{er} juillet 1901 ou lorsqu'elles ont leur siège dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle selon le code civil local et dont les statuts types de la FFR ont été approuvés, peuvent être affiliées à la Fédération Française de Rugby. Ces associations peuvent regrouper des licenciés masculins et/ou féminins, et elles peuvent, soit dépendre d'un club omnisports, soit être indépendantes. (Article 210 des règlements de la FFR).

Leurs statuts doivent prévoir :

- que l'association a pour objet la pratique du rugby et qu'elle est affiliée à la FFR ;
- qu'elle est administrée par un bureau ou comité directeur composé de membres élus par l'assemblée générale;
- et que les membres de l'association sont bénévoles.

Certains clubs de rugby font partie d'une association "omnisports". Mais la "section rugby" a généralement son propre bureau ou comité directeur. Elle a ses propres ressources et une activité spécifique. Il convient donc d'appliquer à la section rugby d'un club omnisports les règles fiscales décrites ci-après comme s'il s'agissait d'une association sportive indépendante.

3.2 - Leur activité

Les clubs amateurs de rugby ont pour mission de permettre la pratique du rugby. Ils gèrent des équipes qui participent aux championnats "amateurs" organisés par les Comités territoriaux et la FFR. Ils peuvent prendre toutes initiatives propres à la formation des jeunes.

3.3 - Leurs recettes

Sous réserve des dispositions légales applicables à chaque catégorie de recettes, les clubs peuvent percevoir :

- des subventions des collectivités locales ;
- des recettes de "partenariat" ou de "mécénat" c'est-à-dire des sommes versées par des collectivités locales ou des entreprises en contrepartie notamment de l'obligation de mentionner le nom du donateur;
- des subventions pour l'emploi de salariés ;
- des recettes d'entrées aux matchs sous forme de billets ou abonnements ;
- des subventions de la FFR ;
- des recettes perçues à l'occasion d'animations diverses (soirées, bals, lotos, etc.) ;
- des recettes de buvettes ;
- des ventes de produits divers (produits dérivés, calendriers, etc.) ;

- des recettes de publicité (panneaux, publicité sur les calendriers, etc.) ;
- des cotisations des membres;
- des dons.

3.4 - Les dépenses

Elles peuvent être constituées notamment :

- des salaires, indemnités, primes et avantages en nature versés pour des emplois administratifs ou sportifs ⁽¹⁾ ;
- des charges sociales et fiscales;
- des remboursements de frais dûment justifiés ;
- des frais de gestion (siège, secrétariat, etc.) ;
- des achats d'équipements, des produits dérivés, etc. ;
- des frais liés à la participation aux épreuves sportives (voyages, déplacements, repas, arbitres, licences, etc.) ;
- des frais liés à l'organisation de diverses animations.

4 - Les règles fiscales

4.1 - L'activité principale des clubs de rugby n'est pas lucrative au sens de la réglementation fiscale.

Le "cœur de l'activité" des clubs affiliés à la FFR, à savoir permettre la pratique du rugby, n'est pas une activité "lucrative", puisque :

- elle est exercée de façon désintéressée ce qui est le cas dès lors que les dirigeants (membres du Comité directeur ou de l'organe en tenant lieu) sont des bénévoles ;

Attention : pour apprécier si un dirigeant est rémunéré au plan fiscal, il convient d'examiner s'il perçoit une rétribution quelle que soit la nature de cette rémunération : honoraires, salaires, avantages en nature, remboursements de frais non justifiés, ...

- elle n'est pas concurrentielle puisqu'aucune entreprise n'exerce une activité comparable. De plus, les clubs affiliés à la FFR ne peuvent gérer que des équipes relevant de compétitions amateurs.

4.2 - Les clubs de rugby ne sont pas imposables aux impôts commerciaux (TVA, IS, Taxe Professionnelle) à raison de leur activité principale de " pratique du rugby amateur".

(1) Dans le respect de la convention collective nationale du sport.

Ils exercent en effet une activité non lucrative qui bénéficie de l'exonération prévue par l'article 261-7-1^ob du code général des impôts.

Ainsi, ne sont pas imposables aux impôts commerciaux, les recettes suivantes quel que soit leur montant :

- les subventions versées par les collectivités locales ou au titre de l'emploi de salariés ;
- les subventions de la FFR ;
- les recettes d'entrée aux matchs sous forme de billets ou abonnements ;
- les cotisations des membres et les dons ;
- les recettes de buvettes perçues à l'occasion de matches sont par nature concurrentielles. Toutefois, il est admis que ces recettes soient exonérées lorsque cette activité ne s'exerce pas dans les mêmes conditions que dans le secteur concurrentiel. Tel est le cas si la buvette est tenue par des bénévoles, dans l'enceinte du stade sans publicité particulière et que les prix pratiqués sont modiques en comparaison de ceux des débits de boissons. L'attention est attirée sur cette dernière condition.

Le cas particulier des recettes de mécénat et de parrainage

1) **Le mécénat** correspond à des sommes versées par des entreprises ou des collectivités locales à des associations, sans contrepartie directe ou indirecte. Mais l'article 17 de la loi de finances pour 2000 permet à l'organisme qui verse de demander à l'association d'associer son nom aux opérations réalisées.

Dans ce cas, les sommes reçues par les organismes bénéficiaires conservent la nature de dons et les entreprises peuvent déduire ces sommes de leur résultat au titre des dépenses de mécénat dans les limites prévues à l'article 238 bis du code général des impôts.

Cette modification législative n'a toutefois pas vocation à admettre dans le cadre du mécénat les prestations publicitaires réalisées par les organismes bénéficiaires et qui relèvent des dispositions relatives au parrainage.

Ainsi est-il considéré que l'association du nom de l'entreprise versante aux opérations réalisées par l'organisme relève du mécénat si elle se limite à la mention du nom du donateur, quels que soient le support de la mention (logo, sigle...) et la forme du nom, à l'exception de tout message publicitaire.

Le bénéfice du dispositif en faveur du mécénat ne sera remis en cause que s'il n'existe pas une disproportion marquée entre les sommes données et la valorisation de la "prestation" rendue.

L'administration a ainsi fourni les exemples suivants pour illustrer des actions de mécénat :

a) Une association sportive locale dont le caractère non lucratif n'est pas remis en cause perçoit 15 000€ par an d'une entreprise locale. Le nom de cette entreprise est inscrit sur un des panneaux publicitaires du stade.

La contrepartie offerte par l'association ne peut pas être assimilée à une simple prestation publicitaire. Dans ce cas, le dispositif du mécénat est applicable.

b) Une association de lutte contre une maladie rare édite dans sa revue interne la synthèse des travaux de recherche sur le sujet. La revue est financée par des sommes reçues de particuliers ou d'entreprises. En contrepartie, le nom des entreprises versantes est mentionné au dos de la revue.

Les circonstances de la mention du nom d'une entreprise ne permettent pas de qualifier l'opération, d'opération publicitaire. Les sommes reçues peuvent bénéficier du dispositif en faveur de mécénat.

c) Une entreprise transmet sa collection d'art contemporain à un grand musée de province. Le nom de l'entreprise est inscrit sur l'ensemble des supports de communication du musée et largement médiatisé par la presse locale et nationale. L'entreprise dispose de 200 invitations gratuites pour son personnel, de quatre soirées réservées à des fins de relations publiques (elle assure le paiement de la totalité des frais supplémentaires induits pour le musée) et crée, sur son site internet, une vitrine valorisant son acte de mécénat et proposant une visite virtuelle de l'exposition.

Le nom du mécène est associé aux opérations entreprises par l'organisme bénéficiaire. Mais il existe une disproportion marquée entre les contreparties offertes (publicité et "prestations") et le montant du don. Il s'agit de mécénat.

2) **Le parrainage** correspond à des sommes versées par des entreprises ou des collectivités locales dans un but commercial manifeste.

En contrepartie des sommes reçues, l'association rend un service publicitaire. Les sommes reçues sont imposables aux impôts commerciaux si l'ensemble des recettes commerciales annuelles de l'association excède 60 000€.

À titre d'exemples :

a) *Une association sportive amateur est qualifiée pour jouer un tour de coupe de France contre un club professionnel. La rencontre devient de ce fait un événement médiatique. Pour profiter de l'événement, une entreprise de la région verse une somme de 40 000€. En contrepartie, des panneaux publicitaires à son nom sont installés dans l'axe des caméras des télévisions.*

La contrepartie ne peut être assimilée à un don "signé" par l'entreprise. Il s'agit d'une opération publicitaire.

b) *Une association de lutte contre une maladie rare édite dans sa revue interne la synthèse des travaux de recherche sur le sujet. La revue est financée par des sommes reçues de particuliers ou d'entreprises. En contrepartie, la revue comprend des pages entières de publicité en faveur des entreprises donatrices appelant à la consommation des produits qu'elles vendent.*

Il ne s'agit pas d'une simple signature mais d'une réelle prestation publicitaire. Le régime en faveur du mécénat n'est pas applicable.

c) *Une entreprise de boissons soutient financièrement une grande manifestation festive. Sa marque phare apparaît sur l'ensemble des supports de communication et la manifestation est utilisée dans les slogans publicitaires de l'entreprise. En contrepartie, l'organisme organisateur accorde à l'entreprise une exclusivité de vente de cette boisson pendant la manifestation.*

Le versement a pour contrepartie un objet commercial manifeste. Il s'agit de parrainage.

4.3 - Les activités commerciales "annexes" ne sont imposables aux impôts commerciaux que si les recettes totales de ces activités excèdent 60 000 €.

4.3.1 - Certaines recettes présentent "par nature" un caractère commercial et concurrentiel.

Il s'agit par exemple :

- des recettes de ventes d'articles divers (articles de sport, écharpes, calendriers, etc.) ;
- des recettes de buvettes qui présenteraient un caractère lucratif (cf. § 4.2) ;
- des recettes de publicité qui ne peuvent pas s'apparenter à du mécénat (cf. § 4.2).

Ces recettes présentent "par nature" un caractère "annexe" à l'activité principale du club c'est-à-dire la pratique du rugby.

Elles ne remettent donc pas en cause, par leur seule existence, le caractère non lucratif et par conséquent, non imposable du club aux impôts commerciaux.

Mais si le montant total des recettes de ces activités commerciales annexes excède le seuil annuel de 60 000 €, ces activités, et seulement ces activités, sont soumises aux trois impôts commerciaux (TVA, impôt sur les sociétés, taxe professionnelle).

4.3.2. - Lorsque le montant des recettes commerciales n'excède pas 60 000 €, ces activités ne sont pas imposables aux impôts commerciaux

Comment s'apprécie le seuil de 60 000 € ?

Le seuil de 60 000 € s'apprécie par année civile. Il comprend l'ensemble des recettes commerciales encaissées au titre d'une année.

Mais ne sont pas prises en compte pour l'appréciation de ce seuil:

- les recettes se rattachant à l'activité non commerciale (en particulier les recettes de mécénat - cf 4-2) ;
- les recettes exceptionnelles (cession de matériels, cession immobilière...)
- les recettes provenant de la gestion du patrimoine ;
- les recettes provenant des manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées par le club si le nombre de ces manifestations n'excède pas six dans l'année.

Les recettes perçues à l'occasion des six premières manifestations de soutien (bals, lotos, etc.) organisées par an ne sont en effet pas soumises aux impôts commerciaux (article 261-7-1^o-a du CGI).

Mais cette exonération ne concerne que les manifestations qui ne sont pas l'objet même de l'association (bal, loto, etc.). Pour les clubs, ce dispositif ne s'applique donc pas aux manifestations sportives (organisation de matchs ou de tournois) et à l'ensemble des recettes qui s'y rattachent (publicité, buvette, restauration, package, etc.).

Quelles conséquences lorsque les recettes commerciales n'excèdent pas 60 000 € ?

Lorsque le total des recettes commerciales annuelles n'excède pas 60 000 € le club est totalement exonéré de TVA, de taxe professionnelle et d'impôt sur les sociétés.

Le club est seulement tenu de souscrire une déclaration d'existence et d'identification auprès du centre de formalités des entreprises dont il relève (article 286.1 1^{er} du CGI). Il doit aussi tenir un livre, aux pages numérotées, sur lequel est inscrite, jour par jour, chacune de ses opérations. Il doit en outre suivre distinctement les recettes tirées de ses opérations accessoires lucratives de façon à pouvoir apprécier si elles excèdent ou non le seuil de 60 000 €.

Attention : l'exonération d'IS, de TP et de TVA des recettes commerciales n'excédant pas 60 000 € par an est obligatoire et il n'est pas possible d'y renoncer totalement ou partiellement. Il est donc notamment interdit d'assujettir à la TVA certaines recettes commerciales alors que le seuil de 60 000 € n'est pas atteint.

4.4 - Les règles applicables lorsque les recettes commerciales annexes excèdent 60 000 €.

En cas de franchissement de la limite de 60 000 € en cours d'année, le club est imposable :

- à l'IS dès l'année du dépassement ;
- à la TP à partir de l'année suivante ;
- à la TVA dès le 1^{er} euro, à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel la limite est dépassée.

Dans cette hypothèse, le club est soumis aux impôts commerciaux selon les modalités suivantes.

4.4.1 - La TVA

En cas du dépassement du seuil de 60 000 €, le club doit en informer le service des impôts au cours du mois suivant le dépassement. Cette demande permettra l'envoi au club des déclarations de la TVA qu'il devra souscrire.

Pour le calcul de la TVA, les activités commerciales doivent être regroupées au sein d'un "secteur" spécifique d'activité.

Ce "secteur" consiste à regrouper dans la comptabilité les recettes imposables à la TVA ainsi que les dépenses se rattachant à la réalisation de ces recettes imposables.

La TVA supportée sur ces dépenses exclusivement utilisées pour les activités imposables (ex : achat de boissons et caisse enregistreuse pour la buvette) est déductible de la TVA due sur les recettes.

La TVA afférente aux dépenses utilisées exclusivement pour la réalisation d'opérations non imposables (ex : achats de ballons) n'est pas déductible.

La TVA se rapportant aux dépenses utilisées concurremment pour des activités imposables et non imposables et non affectables (achats de fournitures de bureau par exemple) et la TVA se rapportant aux achats d'immobilisations (achat d'un ordinateur par exemple) est déductible en fonction du pourcentage d'assujettissement du club à la TVA.

Exemple : Un club est imposable à la TVA sur 20% de ses recettes. La TVA se rapportant à l'acquisition de l'ordinateur utilisé par le directeur administratif du club est déductible à concurrence de 20%.

La TVA doit obligatoirement être mentionnée sur les factures adressées aux clients.

Quel que soit le montant des recettes, le club est obligatoirement imposable selon le régime d'imposition du réel normal.

Si la taxe annuelle due n'excède pas 4 000 €, le club souscrira une déclaration de TVA tous les trimestres.

4.4.2 - L'impôt sur les sociétés

Le club a le choix entre deux solutions :

- soit "sectoriser" ses activités commerciales accessoires. Dans cette hypothèse, le bénéficiaire imposable est déterminé en ne prenant en compte que les seules recettes commerciales et les seules dépenses se rapportant à cette activité.
- soit déterminer son bénéfice imposable en prenant en compte l'ensemble de ses recettes, que celles-ci soient commerciales ou non, et l'ensemble de ses dépenses.

Cette solution est plus intéressante lorsque l'activité commerciale est bénéficiaire et sert à financer les activités non commerciales.

Le club doit, dans l'une ou l'autre des hypothèses, souscrire une déclaration dans les trois mois de la clôture de ses exercices.

En cas de "sectorisation", la déclaration, notamment pour ce qui concerne les éléments du bilan, ne doit retracer que les éléments nécessaires à l'activité imposable. Dans cette hypothèse, il convient d'être attentif à l'affectation comptable et fiscale des biens immobiliers.

En outre, les clubs imposables à l'impôt sur les sociétés sont en principe passibles de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) prévue à l'article 223 septies du CGI.

Toutefois, les clubs bénéficient de l'exonération de cet impôt, dès lors qu'ils satisfont à la condition d'animation de la vie économique et sociale locale conformément aux dispositions de l'article 223 octies du code général des impôts.

4.4.3 - La taxe professionnelle

Le club est imposable à la taxe professionnelle l'année suivant celle au cours de laquelle le seuil de 60 000 € est franchi.

La base de la taxe professionnelle est constituée de la valeur locative des immeubles et des biens mobiliers utilisés pour les activités imposables. La valeur locative des immeubles est déterminée par l'administration fiscale. La valeur locative des biens mobiliers (matériel de bureau, mobilier, matériel, etc.) est égale à 16% du prix de revient. Les biens mobiliers acquis en 2009 ne sont pas à inclure dans la base d'imposition.

Seuls les immeubles et équipements affectés aux activités commerciales doivent être retenus pour le calcul des bases d'imposition à la taxe professionnelle. Les moyens communs aux deux activités (activité principale exonérée et activité commerciale annexe imposable) doivent être répartis au prorata

du temps d'utilisation par l'activité taxable.

Les équipements ne sont pas imposables si les recettes commerciales annuelles n'excèdent pas 61 000 € pour les prestations de services et 152 500 € pour les ventes.

Le club peut bénéficier du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée produite par la seule activité imposable.

Le club doit déclarer ses éléments d'imposition afférents au secteur commercial dans les conditions prévues à l'article 1477 du CGI, c'est à dire avant le 1^{er} mai de chaque année.

4.5 - Les clubs peuvent être assujettis à certains impôts "non commerciaux"

Pour l'essentiel, quatre impôts peuvent être dus par les clubs.

4.5.1 - La taxe sur les salaires

Les clubs doivent acquitter la taxe sur les salaires sur les rémunérations versées à leurs salariés dont l'activité se rattache à leur mission principale ⁽¹⁾.

Cette taxe prévue à l'article 231 du CGI est due sur la même assiette que les cotisations de sécurité sociale selon un barème progressif en fonction du montant des salaires.

Fraction de la rémunération brute annuelle	Taux
N'excédant pas ⁽²⁾ 7 461 €	4,25%
Supérieure à 7 461 € et n'excédant pas 14 902 € ⁽²⁾	8,5%
Supérieure à ⁽²⁾ 14 902 €	13,6%

(1) Les rémunérations versées à des salariés employés exclusivement pour des activités commerciales assujetties aux impôts commerciaux (TVA, IS, TP) telles que l'organisation d'un match international ne sont pas imposables à la taxe sur les salaires dès lors que les activités commerciales sont comptabilisées distinctement.

Si les activités commerciales ne sont pas comptabilisées distinctement, la taxe sur les salaires est due en fonction du "contre prorata" de TVA, c'est-à-dire du taux résultant du rapport suivant :

Recettes non imposables à la T.V.A.

Recettes totales

La rémunération des salariés communs aux activités commerciales et non commerciales est également prise en compte en fonction du « contre prorata ».

Ainsi, supposons que le club soit redevable de la TVA sur seulement 60% de ses activités, la taxe sur les salaires sera calculée sur 40% du total des rémunérations.

(2) Attention ces seuils sont ceux applicables en 2009. Ils sont fournis ici à titre de repères. Ils sont relevés chaque année.

Mais les clubs bénéficient de l'abattement qui s'applique aux associations de loi de 1901 conformément aux dispositions de l'article 1679 A du CGI. Cet abattement s'applique sur le montant de la taxe normalement due. A titre de repère, il s'élève à 5890 € pour les salaires versés en 2009. Il est actualisé chaque année.

Si la taxe normalement due est inférieure à ce montant, le club n'acquitte aucune taxe et il est dispensé de souscrire une déclaration.

Si le montant de la taxe due est supérieur à ce montant, le club n'acquitte que l'excédent.

Enfin aucune taxe n'est due lorsque son montant annuel, après abattement, n'excède pas 840 €.

Lorsqu'elle est due, cette taxe fait l'objet d'une déclaration annuelle et de versements mensuels, trimestriels ou annuels en fonction du montant total de la taxe acquittée l'année précédente

4.5.2 - L'imposition à l'impôt sur les sociétés des loyers perçus et de certains placements financiers

Les clubs qui perçoivent des loyers au titre de locaux dont ils sont propriétaires, sont redevables de l'impôt sur les sociétés au taux de 24 %. Ce taux s'applique à la différence entre les recettes et les charges.

En outre, sont imposables à cet impôt certains placements financiers (bons et contrats de capitalisation, obligations, produits des titres de créances négociables etc.). Ces placements sont suivant les cas, taxables au taux de 24 % ou de 10 %. Les établissements bancaires fournissent sur ce point toutes les indications utiles.

Les clubs concernés par ces impositions doivent souscrire chaque année une déclaration (imprimé n° 2070).

4.5.3 - L'assujettissement des locaux du club aux impôts locaux

Les clubs qui sont propriétaires de locaux qu'ils utilisent pour les besoins de leur activité sont imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties. Celle-ci est due sur la valeur locative des immeubles qui est déterminée par l'administration fiscale.

En outre, les clubs sont imposables à la taxe d'habitation sur les locaux meublés qu'ils utilisent, qu'ils en soient propriétaires ou non dès lors qu'ils ne sont pas retenus pour l'établissement de la taxe professionnelle.

Cette imposition est due en vertu des dispositions de l'article 14071-2° du CGI.

Ces impositions ne font pas l'objet d'une déclaration par le club. Elles sont établies par l'administration fiscale.

4.5.4 - Taxe sur les réunions sportives

S'ils organisent des matchs ou tournois de rugby pour lesquels l'entrée est payante, les clubs doivent en principe acquitter la taxe sur les réunions sportives (article 1559 d du CGI).

Cette taxe est perçue au profit de la commune.

Elle est calculée sur les recettes brutes, tous droits et taxes compris, arrondies à l'€ le plus proche.

Les recettes brutes comprennent l'ensemble des droits d'entrée acquittés par les spectateurs, y compris sous forme d'abonnements.

Les recettes sont imposables dans le mois qui suit chaque manifestation ou pour celles relatives aux abonnements, dans le mois qui suit leur encaissement.

Le taux d'imposition est de 8 %. Mais, ce tarif peut être majoré de 50 % par décision du conseil municipal.

Toutefois :

- une exonération totale est possible sur décision du conseil municipal ;

- les associations sportives régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et agréées par le ministre compétent comme c'est le cas des Comités agréés par le ministère chargé de la jeunesse et des sports, sont exonérées jusqu'à concurrence de 3 040 € de recettes par manifestation. En cas de dépassement de cette limite, seule la part de recettes supérieure à 3 040 € est imposable ;
- les Clubs peuvent également bénéficier d'une exonération de l'impôt dû dans la limite de 760 €, pour les quatre premières manifestations annuelles. L'exonération de 3040 € ne peut pas se cumuler, pour une même manifestation, avec l'exonération de 760 € ;
- enfin, les Clubs peuvent bénéficier d'un demi-tarif dans la limite de quatre matchs par an. Le cumul de l'abattement de 3040 € et du demi-tarif est possible pour quatre réunions au choix.

L'exonération de 760 € peut également se cumuler avec le demi-tarif pour les quatre premières manifestations sportives.

Attention appelée : toute manifestation doit être déclarée 24 heures à l'avance au Bureau des douanes compétent. Chaque entrée payante, à prix réduit ou gratuit, donne lieu à la délivrance d'un billet tiré d'un carnet à souches. Les souches et documents divers (coupons de contrôle, feuilles de location, bordereaux des guichets, etc.) doivent être conservés.



C / LES ASSOCIATIONS "SUPPORTS" DE CLUBS PROFESSIONNELS

5 - La situation juridique

5.1.1 - Une distinction voulue par la loi

L'article L.122-1 du code du sport de la loi du 16 juillet 1984 modifiée dispose qu'une association affiliée à une Fédération sportive, participant habituellement à l'organisation de manifestations sportives payantes et dépassant l'un des seuils fixés par l'article R.122-1⁽¹⁾ a l'obligation de créer, soit une entreprise unipersonnelle sportive à responsabilité limitée (EUSRL), soit une société anonyme à objet sportif (SAOS), soit une société anonyme sportive professionnelle (SASP) à laquelle elle doit confier la gestion de ces activités.

Ainsi, en cas de création d'un "club professionnel", le club associatif d'origine doit scinder en deux ses activités :

- le secteur "amateur" reste géré par une association régie par la loi de 1901.
- Le secteur "professionnel" doit, quant à lui, être géré dans le cadre d'une société commerciale.

(1) a/ Le montant des recettes au-delà duquel doit être constituée une société sportive est fixée à un million deux cent mille € (comprenant le montant hors taxe de l'ensemble des produits des manifestations payantes organisées par le groupement et notamment :

1° le montant des entrées payées, sous quelque forme que ce soit, pour avoir accès à ces manifestations,

2° Celui des recettes publicitaires de toutes natures,

3° Le produit des droits versés au groupement pour la retransmission télévisée des manifestations, y compris celui des droits de reproduction).

b/ Le montant des rémunérations pris en compte est constitué par l'ensemble des salaires, primes, vacations, avantages en espèce ou en nature, habituels ou exceptionnels, reçus par les sportifs employés par le Groupement. Il ne comprend pas les charges fiscales et sociales afférentes à ces rémunérations. Ce montant est fixé à 800 000 €.

Pour déterminer si ce seuil est atteint, sont prises en compte les moyennes des recettes perçues et des rémunérations versées au cours des trois derniers exercices connus, telles que ces recettes et ces rémunérations résultent des documents comptables du groupement sportif.

Les relations entre l'ASSOCIATION et la SOCIETE doivent être définies par une convention(*), conforme aux dispositions de l'article R.122 - 8 du code du sport. Cette convention doit être approuvée par les instances statutaires des deux structures respectives et approuvée par le Préfet du département dans lequel l'ASSOCIATION a son siège.

5.1.2 - Une convention précise l'activité de l'association "support "

Un modèle de convention a été élaboré conjointement par la FFR et la LNR. Celle-ci stipule que l'association conserve la gestion de toutes les activités liées au rugby amateur. Il s'agit pour l'essentiel de la prise en charge des équipes participant aux compétitions organisées par la FFR.

La convention prévoit notamment :

- le détail des activités prises en charge par la société,
- les moyens mis à disposition de la société pour lui permettre d'exploiter l'activité professionnelle,
- le fait que l'association met à disposition de la société la dénomination du club,
- le fait que les subventions versées par les collectivités publiques ou par tout autre organisme, sont attribuées à l'ASSOCIATION ou à la SOCIETE conformément aux conventions signées avec les organismes payeurs et en considération des dispositions législatives et réglementaires concernant l'allocation des subventions.
Il est précisé que l'ASSOCIATION ne peut reverser à la SOCIETE, hors dispositions législatives et réglementaires, tout ou partie du montant des subventions qui lui ont été versées par les collectivités publiques ou par d'autres organismes,
- le versement par la société à l'association d'une somme forfaitaire pour chaque saison sportive pour le développement du rugby amateur.

Par ailleurs la convention stipule que, conformément à l'article R.122 - 8 du code du sport, les parties prennent acte :

(*) Télécharger la convention type sur le site FFR : www.ffr.fr

- que les fonctions de dirigeant de l'ASSOCIATION d'une part, et d'autre part, de président ou de membre du conseil d'administration, de président ou de membre du conseil de surveillance, de membre du directoire ou de gérant de la SOCIETE, doivent être exercées par des personnes physiques différentes ;
- qu'aucun dirigeant de l'ASSOCIATION ne peut recevoir de rémunération, sous quelque forme que ce soit, de la part de la SOCIETE, ni aucun dirigeant de la SOCIETE de la part de l'ASSOCIATION.

Les associations "support" ont les mêmes missions et disposent des mêmes ressources que les clubs amateurs traditionnels sous réserve des particularités suivantes :

- elles détiennent une partie du capital de la société commerciale chargée du rugby professionnel :
- elles perçoivent généralement des sommes de la société commerciale et les licences des joueurs professionnels sont payées par l'association à la FFR. L'association en débite le coût à la Société.

5.2 - Les conséquences fiscales

Question : l'existence de liens juridiques (convention) et financiers avec une société commerciale est-elle de nature à rendre imposable l'association support aux impôts commerciaux sur l'ensemble de son activité ?

Le fait que l'association support détienne des titres d'une société est sans incidence sur la question de l'imposition aux impôts commerciaux. En effet, sur le plan fiscal un organisme sans but lucratif peut détenir des titres d'une ou plusieurs sociétés en conservant son caractère non lucratif (bulletin officiel des impôts 4H-5-01).

En revanche, une association est en principe soumise à l'impôt sur les sociétés, à la taxe professionnelle et à la taxe sur la valeur ajoutée, si elle entretient des relations privilégiées avec des organismes du secteur lucratif qui en retirent un avantage concurrentiel.

Mais, il est clairement précisé que tout organisme qui exerce des activités au profit d'entreprises, n'entretient pas pour autant systématiquement des relations privilégiées avec ces entreprises.

La question est donc de savoir si on est en présence de relations privilégiées et si la société en retire un avantage concurrentiel. Sur cette question, la jurisprudence du Conseil d'Etat fournit plusieurs illustrations.

Ainsi, cette jurisprudence considère-t-elle qu'une association, même si elle ne poursuit pas la réalisation de bénéfices et ne procure aucun avantage personnel à ses dirigeants, intervient dans un but lucratif dès lors qu'elle a pour objet de fournir des services aux entreprises qui en sont membres dans l'intérêt de leur exploitation (CE-20 juillet 1990 - "Association pour l'action sociale" - Requête 84846 - CE - 6 novembre 1995. "Service médical industriel de la Mayenne" - Requête 153024 - "Association patronale des services médicaux du travail" - Requête 153220 et "Centre interservices de santé et de médecine du travail en entreprise" Requête 147388] ; TA Pau 24 Janvier 2008 - 1er ch. Association - club affaire XV 65.

Est donc lucratif un organisme qui permet de manière directe aux professionnels de réaliser une économie de dépenses, un surcroît de recettes ou de bénéficier de meilleures conditions de fonctionnement, quand bien même cet organisme ne rechercherait pas de profits pour lui-même.

Néanmoins, la circonstance qu'un organisme sans but lucratif réalise à titre accessoire des prestations au profit d'entreprises ne suffit pas à considérer que celui-ci entretient des relations privilégiées avec ces entreprises et à entraîner l'assujettissement de l'ensemble de l'organisme aux impôts commerciaux.

En effet, la relation privilégiée avec les entreprises doit s'apprécier au regard du fonctionnement global de l'organisme.

La jurisprudence a ainsi considéré qu'exerçait une activité lucrative, une association constituée entre plusieurs entreprises pour coordonner leurs moyens d'information, d'études et de recherche, l'objet essentiel de cette association étant de permettre à ses membres de réaliser une économie de charges et de leur procurer divers avantages de nature à accroître leurs profits.

Est également lucrative l'activité d'un syndicat professionnel qui organise des journées d'information constituant une forme de publicité collective et prolongeant l'activité économique des adhérents de ce syndicat sans qu'y fasse obstacle la circonstance que l'organisation de ces journées soit encouragée par les pouvoirs publics, que cette activité ne donne pas lieu à perception de

cotisations spéciales, et qu'il n'y ait aucune publicité de marque précise, ni aucune prise de commande [CE - "Syndicat des pâtes alimentaires" 27 novembre 1987 - Requêtes 47042 et 47043].

Dans le même esprit, il a été jugé qu'une association de gestion agréée, dont le régime juridique est défini par l'article 64 de la loi de finances pour 1977, qui a pour objet de "développer l'usage de la comptabilité et de faciliter l'accomplissement de leurs obligations administratives et fiscales par les membres des professions libérales" et qui rend à ses adhérents, en contrepartie d'une cotisation annuelle, des services administratifs (tenue de documents comptables, demande de renseignements, ...) et fiscaux (souscriptions de déclarations...), a une activité de nature lucrative et est par suite soumise à la TVA, à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle [CE - "Association de gestion agréée des professionnels de santé" 20 mai 1987 requêtes 57562 et 58414].

Au total :

- 1 -** Il ressort de la jurisprudence ci-dessus que la question centrale est de savoir si on doit considérer que l'association "support" a pour objet principal de rendre des services à la société révélant ainsi une complémentarité commerciale qui permettrait à cette dernière d'améliorer ses modalités de fonctionnement.

A cette question, il est possible de répondre par la négative.

L'association support a une activité distincte de celle de la société commerciale. Il s'agit de développer le rugby amateur comme le font tous les clubs de rugby affiliés à la FFR.

La séparation des deux entités a d'ailleurs été rendue obligatoire par la loi et organisée de façon très précise par des textes réglementaires. En outre, la procédure d'approbation de la convention par le Préfet a permis à l'autorité administrative de s'assurer que la séparation des activités commerciales a été réalisée conformément aux textes.

Dès lors, si les relations entre la société et l'association ne débordent pas le cadre de la convention approuvée par le Préfet, l'association ne peut normalement pas être considérée comme lucrative pour l'ensemble de ses activités.

On peut ajouter qu'un dirigeant de l'association n'a pas le droit d'être dirigeant de la société et qu'aucun dirigeant de l'association ne peut percevoir de rémunération, sous quelque forme que ce soit, de la part de la société, ni aucun dirigeant de la société de la part de l'association (article 210 des règlements généraux de la FFR).

Enfin, l'association support n'a pas pour objet de réduire les charges de la société. La réalité est plutôt inverse.

L'activité du développement du rugby amateur des associations supports n'est donc pas imposable aux impôts commerciaux du seul fait de ses liens avec le club professionnel dans le cadre d'une convention imposée et contrôlée par les pouvoirs publics.

2- A titre subsidiaire, il convient de s'interroger sur le point de savoir si les sommes versées par la société à l'association support doivent ou ne doivent pas être soumises aux impôts commerciaux ?

La réponse à cette question dépend des circonstances de fait :

- si ces sommes sont la contrepartie de services précis rendus à la société (ex : droit d'utiliser le nom du club), et dont le prix est en rapport avec le service rendu, elles sont imposables.
- en revanche s'il s'agit d'une somme forfaitaire versée globalement et sans contrepartie précise, il y a lieu alors de considérer qu'elle n'est pas imposable. Cette subvention sans "lien direct" avec une opération particulière est située hors du champ d'application de la TVA. Elle n'est donc pas à prendre en compte pour le calcul du pourcentage de déduction.

Il s'agit dans cette hypothèse, qui correspond à la convention "type" de la FFR, d'une subvention versée pour le développement du rugby amateur et non pas de la rémunération d'un service rendu.

Dès lors qu'il est conclu, au regard de l'analyse développée ci-dessus, que l'association "support" n'est pas imposable aux impôts commerciaux du seul fait des liens financiers et juridiques existants avec la société gestionnaire du club professionnel, l'association est alors soumise aux règles fiscales des clubs amateurs, développées dans le paragraphe B de la II^{ème} partie de ce Guide.



PARTIE III

LES RÈGLES APPLICABLES AUX DONS EFFECTUÉS PAR DES ENTREPRISES OU DES PARTICULIERS AU PROFIT DES CLUBS ET DES COMITÉS.

6.1 - Les particuliers qui versent des dons à des œuvres ou organismes d'intérêt général peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt égale à 66 % des sommes versées dans la limite de 20 % de leur revenu imposable (article 200 du CGI).

Exemple : une personne dont le revenu imposable s'élève à 50 000 € peut bénéficier au plus d'une réduction d'impôt de 6600 € (10 000 x 66%).

6.2 - S'agissant des dons effectués par des particuliers au profit de clubs de rugby et de Comités territoriaux, il a paru utile d'apporter des réponses aux questions suivantes :

- les dons aux clubs de rugby peuvent-ils bénéficier de la réduction d'impôt ?
- quels sont les versements (dons, cotisations) qui ouvrent droit à la réduction d'impôt ?
- quelles sont les obligations à la charge des clubs ou Comités ?
- les frais engagés par les bénévoles bénéficient-ils du régime des dons ?

6.3 - Les dons effectués par des particuliers au profit de clubs de rugby et de Comités territoriaux peuvent-ils bénéficier de la réduction d'impôt ?

La réduction d'impôt s'applique aux versements effectués au profit des organismes "d'intérêt général" ayant notamment une activité à caractère sportif (article 200 du CGI).

Les activités sportives sont donc dans le champ de la réduction d'impôt à condition que l'organisme bénéficiaire présente un caractère d'intérêt général.

La notion "d'intérêt général" est satisfaite si trois conditions sont remplies :

- exercer une activité non lucrative : cette condition est satisfaite par les clubs de rugby amateurs affiliés à la FFR et les Comités territoriaux puisque leur activité principale, c'est à dire la promotion et le développement de la pratique du rugby amateur n'est pas lucrative. En revanche, sont exclus du dispositif, les clubs sportifs professionnels.
- être géré de façon désintéressée : cette condition est a priori satisfaite puisque les dirigeants des clubs de rugby et des Comités territoriaux ne sont pas rémunérés ;
- ne pas fonctionner au profit d'un cercle restreint de personnes.

Tel est le cas d'une association d'anciens élèves dont l'objet est la défense des intérêts de ses membres qui constituent un cercle restreint de personnes. (Conseil d'Etat 07/02/2007).

Tel n'est pas le cas des clubs et comités dès lors que ceux-ci sont ouverts à toutes les personnes souhaitant participer au rugby.

Lorsqu'ils remplissent ces trois conditions, ce qui doit être le cas en principe, les clubs de rugby "amateurs" et les comités territoriaux ouvrent droit au régime fiscal des dons.

L'existence de recettes commerciales accessoires n'est pas de nature de remettre en cause cette analyse dès lors que les dons sont affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif.

6.4 - Quels sont les versements qui ouvrent droit à la réduction d'impôt?

Les versements qui ouvrent droit au régime fiscal des dons s'entendent des sommes versées en l'absence de toute contrepartie.

Il s'agit donc des dons purs et simples versés par exemple par d'anciens membres du club ou des bienfaiteurs.

En revanche, les cotisations assorties de contreparties n'ouvrent pas droit en principe au régime fiscal des dons.

C'est le cas notamment des cotisations versées par les joueurs puisque ces derniers bénéficient en contrepartie des prestations du club (entraînement, matchs, etc.).

C'est également le cas des cotisations qui donneraient le droit à divers avantages tels qu'un accès privilégié aux matchs (gratuité ou tarif réduit), aux déplacements ou aux installations du club.

Les cotisations ne peuvent bénéficier de la réduction d'impôt que lorsqu'elles ne sont assorties que de contreparties institutionnelles ou symboliques.

Ainsi peuvent bénéficier de la réduction d'impôt les cotisations versées par des "membres bienfaiteurs" qui n'ouvrent droit qu'aux prérogatives attachées à la qualité proprement dite des membres de l'association (droit de vote aux assemblées générales, éligibilité à un conseil d'administration...) et le cas échéant à des avantages symboliques tels que l'envoi de publications concernant le club.

6.5 - Quelles sont les obligations à la charge des clubs et Comités?

Les clubs et Comités doivent comptabiliser les dons reçus et doivent délivrer aux donateurs une attestation conforme au modèle d'imprimé établi par l'administration fiscale. Cette attestation(*) doit être signée par un dirigeant dûment autorisé par le Comité directeur. Toute délivrance abusive donne lieu à l'application d'une amende fiscale (article 1768 quater du CGI).

(*) n°Cerfa 11580#03. Modèle disponible à télécharger sur le site : <http://vosdroits.service-public.fr>

6.6 - Les frais engagés par les bénévoles bénéficient-ils du régime des dons ?

L'article 41 de la loi n° 2000-627 du 6 juillet 2000 a étendu sous certaines conditions le bénéfice de la réduction d'impôt pour dons aux œuvres aux frais engagés par les bénévoles.

Les frais engagés par les bénévoles ouvrent droit à réduction d'impôt si **4 conditions sont remplies** :

- 1) L'association exerce une activité non lucrative (ce qui est le cas des clubs de rugby "amateurs").
- 2) Il doit être établi que toute personne placée dans la même situation aurait pu obtenir le remboursement effectif par l'association des frais engagés, si elle en avait fait la demande. La **possibilité de remboursement doit donc être prévue par les statuts ou le règlement intérieur.**
- 3) Le bénévole doit justifier de la nature et du montant des frais supportés et renoncer expressément à leur remboursement.
- 4) L'association doit conserver dans sa comptabilité les justifications de frais et la déclaration de renonciation au remboursement de ses frais par le bénévole.

Cette nouvelle disposition appelle deux précisions relatives aux personnes concernées et à la nature des dépenses concernées.

6.6.1 - Les personnes concernées

Il s'agit des "bénévoles". Le bénévolat se caractérise par la participation au fonctionnement (fonctions administratives) ou à l'animation (fonctions d'encadrement de l'activité des membres) de l'association sans contrepartie ni rémunération sous quelque forme que ce soit.

Dans un club de rugby ou un Comité territorial, la notion de bénévole ne peut donc concerner a priori que :

- les dirigeants, c'est-à-dire les membres du Comité de direction,
- et les intervenants sportifs bénévoles (entraîneurs, éducateurs).

En revanche, ne sont notamment pas concernés :

- les joueurs, car ceux-ci bénéficient des services sportifs rendus par le club (entraînements, compétitions, etc...)
- les parents de joueurs pour les frais qu'ils supportent en tant qu'accompagnateurs.

6.6.2 - Les dépenses concernées

Elles doivent remplir plusieurs conditions:

1. Seuls les frais engagés pour participer à des activités entrant strictement dans le cadre de l'objet du club ou du Comité sont susceptibles d'ouvrir droit à l'avantage fiscal.

Il s'agit par exemple des dépenses de transport ou d'achats divers supportées par le bénévole pour le compte de l'association.

2. La réduction d'impôt s'applique aux dépenses qui ouvrent droit à remboursement par l'association et pour lesquelles le bénévole renonce expressément à en demander le remboursement.

L'abandon du remboursement des frais engagés doit donner lieu à une déclaration expresse de la part du bénévole.

Cette renonciation peut prendre la forme d'une mention explicite rédigée par le bénévole sur la note de frais telle que "Je Soussigné (nom et prénom de l'intéressé) certifie renoncer au remboursement des frais ci-dessus et les laisser à l'association en tant que dons".

3. Le club ou le comité doit enregistrer dans ses comptes le montant des frais dont le remboursement a été abandonné par le bénévole :

- en compte des charges (classe 6) selon la nature des frais.
- avec en contrepartie un compte de produits (compte N° 771300) "libéralités perçues".

Ces frais peuvent également être enregistrés dans des comptes de la classe 8 (hors compte de résultat) relatifs aux contributions volontaires.

4. Les frais doivent être dûment justifiés et l'association doit conserver les pièces justificatives pendant quatre ans.

Toutefois, à titre de règle pratique, le remboursement des frais de véhicules dont le bénévole est personnellement propriétaire et utilisés pour le compte de l'association peut être calculé à partir du barème suivant :

Type de véhicule	Montant autorisé par kilomètre
Véhicule automobile	0,292 €*
Vélomoteur, scooter, moto	0,112 €*

* Attention, il s'agit des tarifs de 2008. Ces tarifs sont en principe révisés chaque année.

Ce barème s'applique indépendamment de la puissance fiscale du véhicule automobile ou de la cylindrée des vélomoteurs, scooters ou motos, du type de carburant utilisé et du kilométrage parcouru à raison de l'activité bénévole. Il est revalorisé en principe chaque année.

5. Le club ou le comité doit conserver à l'appui de ses comptes la déclaration d'abandon ainsi que les pièces justificatives correspondant aux frais engagés par le bénévole (lieu et objet du déplacement, nombre de kilomètres parcourus, etc.).
6. Le club ou le comité doit délivrer au bénévole une attestation conforme au modèle établi par l'administration.

Exemple :

Les membres du bureau du club de rugby de X ont droit, conformément au règlement intérieur du club, au remboursement des frais de transport qu'ils supportent pour les besoins du club. Ces remboursements correspondant aux déplacements effectués pour les entraînements, matchs, réunions, etc..., sont accordés sur la base d'un barème kilométrique.

Le trésorier du club qui a parcouru 300 kilomètres pour les besoins exclusifs du club, notifie au président du club qu'il renonce au remboursement de ses frais.

Le président peut alors délivrer au trésorier une attestation de don mentionnant un montant de don de $300 \text{ Km} \times 0,288 \text{ €} = 86,40 \text{ €}$.

Le trésorier pourra demander le bénéfice de la réduction d'impôt pour don à hauteur de cette somme.

Le club doit conserver à l'appui de ses comptes la déclaration d'abandon ainsi que les pièces justificatives des frais engagés par le trésorier.

Il devra comptabiliser l'écriture suivante :

Code	Objet	Somme
625 100	voyages et déplacements	87,60
771 300	libéralités abandon de frais engagés par le trésorier	87,60

6.7 - Une entreprise peut-elle verser des dons à un comité ou à un club de rugby ?

- 1) Les entreprises ont droit à une réduction d'impôt égale à 60 % de leurs dons à des clubs ou Comités (article 238 bis du code général des impôts).

Exemple : Une entreprise verse 10 000 € à un club de rugby. Elle peut bénéficier d'une réduction de son impôt (impôt sur les sociétés pour une société et impôt sur le revenu pour un commerçant exerçant à titre individuel) égale à :
 $10\,000 \times 60\% = 6\,000 \text{ €}$.

- 2) Les sommes versées ne doivent pas avoir de contreparties directes ou indirectes pour l'entreprise donatrice, ce qui n'exclut pas toutefois :
- la remise de biens de faible valeur présentant une disproportion marquée avec le montant du versement,
 - l'association du nom de l'entreprise donatrice aux opérations effectuées par le club ou le comité. Il importe toutefois qu'il existe une disproportion marquée entre le montant du don et la valorisation de la prestation obtenue par l'entreprise.

- 3) Le montant des dons ouvrant droit à la réduction d'impôt est plafonné à 5 pour mille du chiffre d'affaires hors taxe de l'entreprise - l'excédent éventuel des versements étant reporté successivement sur les cinq exercices suivants.





PARTIE IV

VOS NOTES

A series of horizontal dotted lines for taking notes, spanning the width of the page below the 'VOS NOTES' header.



VOS MISES A JOUR

A large area of the page is filled with horizontal dotted lines, providing space for writing or taking notes.



VOS QUESTIONS

A large area of the page is filled with horizontal dotted lines, providing space for the reader to write their questions or answers.



VOS QUESTIONS

A large area of the page is filled with horizontal dotted lines, providing space for the reader to write their questions or answers.