



**LE CIFCE INFORME**

**8 12 2020**

## Analyse de l'IFCE à l'intention de la DLF

Association des Propriétaires de Province-Paris au Galop  
Association des Entraîneurs Propriétaires au Galop  
Syndication des Propriétaires au Galop  
Syndicat des Entraîneurs au Galop

Experts Comptable : Gilles Ozouf et Stéphane Griffon

Avocats Fiscaliste : Julien Forget, et Frédéric Richert,

Avocats : Guillaume Fallourd, et René Houin

## Mise en conformité avec le droit européen du régime de TVA des gains de courses

**Suite à l'arrêt CJUE 10-11-2016 aff. 432/15, Odvolací finanční ředitelství c/ Pavlína Baštová, qui pose le principe du non-assujettissement à la TVA des gains de course dès lors que leur attribution est réservée aux seuls chevaux classés utiles et présente ainsi un caractère aléatoire.**

La France a décidé de mettre sa législation en conformité avec cette jurisprudence en abrogeant les dispositions du 4° du III de l'article 257 CGI<sup>1</sup> et le III de l'article 289 CGI<sup>2</sup> au travers l'article 11 du Projet de Loi de Finances pour 2021. **Le monde des courses s'inquiète des conséquences du non-assujettissement des gains de course sur les différents opérateurs de la filière et plus particulièrement au regard de leurs droits à déduction. Autrement dit, cette évolution législative est-elle de nature à affecter leur coefficient de déduction ?**

Le point 44 de l'arrêt précité indique : « Toutefois, un droit à déduction est également admis en faveur de l'assujetti, même en l'absence d'un lien direct et immédiat entre une opération particulière en amont et une ou plusieurs opérations en aval ouvrant droit à déduction, lorsque les coûts des services en cause font partie **des frais généraux** de cet assujetti **et sont, en tant que tels, des éléments constitutifs du prix des biens ou des services qu'il fournit.** »

L'arrêt reconnaît le caractère de frais généraux<sup>3</sup> :

<sup>1</sup> [sont également assujettis à la TVA] 4° Les sommes attribuées par les sociétés de course au titre des gains de course réalisés par les entraîneurs pour les chevaux dont ils sont propriétaires.

<sup>2</sup> III. – L'entraîneur bénéficiaire des sommes mentionnées au 4° du III de l'article 257 s'assure qu'une facture est émise au titre des gains réalisés et y ajoute le montant de la taxe sur la valeur ajoutée. Point 49 de l'arrêt

- si les chevaux appartenant à l'exploitant de l'écurie de course sont effectivement destinés à la vente ou si leur participation à des courses hippiques est, d'un point de vue **objectif**, un moyen de promouvoir l'activité économique de cette écurie ;

- et/ou si les succès remportés lors de courses par ses chevaux peuvent conférer à l'exploitant de l'écurie une renommée, une publicité ou une visibilité accrues susceptibles d'influencer le prix de ses services d'entraînement de chevaux appartenant à des tiers, ce qu'il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier.

Les critères de « promotion » retenus par l'arrêt de la CJUE comme déterminant pour retenir la qualification de « frais généraux » a cela de « choquant » qu'ils conduiraient à établir une méritocratie comme critère de lien direct. Pour le dire autrement, l'éleveur ou l'entraîneur qui, du fait de sa réussite, serait en capacité de justifier « l'effet promotion » et ainsi se verrait ouvert le droit à déduction des frais d'amont à l'activité de course. A l'inverse, l'éleveur ou l'entraîneur qui n'obtiendrait pas suffisamment de victoires et qui aurait ainsi des difficultés à établir l'effet « promotion » subirait la double peine de ne pas percevoir de gains et de ne pas pouvoir déduire les frais engagés en amont ! Situation pour le moins surprenante au regard de la philosophie des règles de la TVA.

Il devrait au contraire être considéré que tout « professionnel » a pour objectif de rechercher les meilleurs résultats en vue, non seulement de percevoir des gains, mais également d'être reconnu par ses « clients », autrement dit de bénéficier de l'effet « promotion ».

Or, les intervenants du monde des courses qui constitue un véritable secteur économique, ne peuvent, en sus de l'aléa du classement des chevaux, **supporter l'aléa de l'interprétation de chaque service local**, puis des juridictions éventuellement saisies. Ceci ne peut constituer un environnement serein pour des acteurs économiques.

De même, tous les conseillers comptables, fiscaux, juridiques ne pourront pas apporter à leurs clients des réponses viables, car à ce jour beaucoup trop incertaines.

Nous rappelons que les termes « ventes de chevaux » mentionnés ci-dessous sont en réalité pour la plupart des cessions d'immobilisations et non des recettes.

Aussi, il vous est demandé de préciser la portée réelle de cette réforme pour chacun des acteurs du monde des courses au travers le BOFIP, documentation opposable, en prenant en compte une présomption irréfragable de recherche de promotion pour certains acteurs :

### **1. Éleveur entraîneur de ses propres chevaux avec sol**

L'activité d'élevage est une activité assujettie à la TVA.

Il vous est demandé de préciser :

« L'éleveur de chevaux qui entraîne et fait participer ses propres chevaux à des courses est considéré comme recherchant nécessairement, à travers la participation de ses chevaux à des courses, à retirer un meilleur profit de la vente future des chevaux de son élevage. Le prix réel de vente des chevaux de l'élevage n'a pas vocation à remettre en cause cette **présomption**.

Aussi, les frais d'amont engagés en vue de la participation à des épreuves de course donnent lieu à déduction au titre des frais généraux »

Tout en sachant qu'aucune recette ne soit taxable à la TVA au titre d'une année ou plus car bon nombre exploite leur élevage et ne réalise aucune vente de cheval et/ou à des prix dits de boucherie (200 à 400€).

## 2 Éleveur et/ou Entraîneur public de chevaux avec sol

L'activité d'entraînement est une activité assujettie à la TVA et relève de la TVA agricole

Elevage de chevaux avec entraînement de chevaux de tiers et /ou de ses propres chevaux en vue de la participation à des courses.

3 formes d'exploitation des chevaux qui peuvent se combiner pour un même entraîneur :

- ✓ Entraînement de ses propres chevaux (si élevé par lui, voir point 1. Ci-dessus) ;
- ✓ Entraînement de chevaux appartenant à des tiers
  - L'entraîneur facture aux propriétaires, la prestation d'entraînement du cheval et les frais de pensions (en ce cas pas de difficultés) ;
  - OU, l'entraîneur prend à sa charge l'entraînement et les frais de pensions et perçoit en contrepartie les seuls gains de course (location de la carrière du cheval par le propriétaire). Il reverse au propriétaire une fraction fixée généralement entre 20% et 30%.

Il vous est demandé de préciser :

« L'entraîneur de chevaux de course qui est en tout ou partie rémunéré par les gains de course des chevaux qu'il entraîne, est considéré, au travers la participation à des courses des chevaux entraînés, comme recherchant nécessairement à retirer un meilleur profit de son activité d'entraîneur que ce soit par le prix :

- ✓ de vente future de ses chevaux,
- ✓ de ses prestations d'entraînement et/ou le nombre et la notoriété des chevaux susceptibles de lui être confiés à l'entraînement.

Le prix réel de vente de ses chevaux, de sa prestation d'entraînement, le nombre réel et la notoriété des chevaux entraînés n'ont pas vocation à remettre en cause cette présomption.

Aussi, les frais d'amont engagés en vue de la participation à des épreuves de course donnent lieu à déduction au titre des frais généraux. »

Tout en sachant que ses propres chevaux de courses ne sont pas obligatoirement destinés à la vente ou qu'exceptionnellement.

### **Entraîneur public de chevaux ne louant que des chevaux à des propriétaires**

Il relève de la TVA agricole

Le propriétaire confie son cheval à l'entraîneur qui prend à sa charge l'entraînement et les frais de pensions et perçoit en contrepartie les gains de course. Il en reverse au propriétaire une fraction fixée généralement à 20% ou 30%.

Les seules recettes de l'entraîneur sont le % sur les gains entre 70% et 80%

Il vous est demandé de préciser :

« L'entraîneur de chevaux de course qui est en tout rémunéré par les gains de course des chevaux loués est considéré, au travers la participation à des courses des chevaux qu'il entraîne, comme recherchant nécessairement à retirer un

meilleur profit de son activité d'entraîneur par la notoriété des chevaux susceptibles de lui être confiés à l'entraînement.

Aussi, les frais d'amont engagés en vue de la participation à des épreuves de course donnent lieu à déduction au titre des frais généraux. »

Tout en sachant qu'aucune recette ne sera taxable à la TVA.

### **Les propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs de chevaux sans sol professionnels (imposés dans la catégorie des BNC professionnels ou BIC)**

Ces propriétaires sont assujettis à la TVA. Ils acquièrent uniquement des chevaux de courses dans le but d'en retirer un profit.

Ces propriétaires souvent à petits effectifs, sont primordiaux et font énormément vivre la filière (entraîneurs, veto...). Mais en pratique, aucune recette ne sera assujettie à la TVA, en dehors de l'éventuelle vente des chevaux.

Notons que dans le galop mais pas dans le trot, le remboursement des frais de transports est soumis à la TVA ce qui permettra à certains professionnels d'avoir un petit chiffre d'affaires assujetti à la TVA.

Il vous est demandé de préciser :

« Le propriétaire de chevaux de course non-éleveur non-entraîneur considéré comme professionnel au regard de l'impôt sur le revenu (BNC professionnels - avis du Conseil d'État du 26 juillet 1977, n° 320378), en confiant ses chevaux à un entraîneur et fait participer ses chevaux à des courses est considéré comme recherchant nécessairement, à travers ces participations à des courses, à retirer un meilleur profit de la vente future des chevaux. Le prix réel de vente des chevaux de l'élevage n'a pas vocation à remettre en cause cette présomption.

Aussi, les frais d'amont engagés en vue de la participation à des épreuves de course donnent lieu à déduction au titre des frais généraux. »

Tout en sachant qu'aucune recette ne soit taxable à la TVA au titre d'une année ou plus car bon nombre ne réalise aucune vente de cheval et/ou à des prix dits de boucherie (200 à 400€).

### **Les éleveurs propriétaires sans sol non professionnels (imposés dans la catégorie des BNC non professionnels ou BIC)**

Ces éleveurs propriétaires sans sol non professionnels en matière d'impôts directs sont assujettis à la TVA.

Il vous est demandé de préciser :

« L'éleveur propriétaire de chevaux de course sans sol considéré comme non professionnel en matière de d'impôts directs en confiant ses chevaux à un entraîneur et fait participer ses chevaux à des courses est considéré comme recherchant nécessairement, à travers ces participations à des courses, à retirer un meilleur profit de la vente future des chevaux. Le prix réel de vente des chevaux n'a pas vocation à remettre en cause cette présomption.

Aussi, les frais d'amont engagés en vue de la participation à des épreuves de course donnent lieu à déduction au titre des frais généraux. »

Tout en sachant qu'aucune recette ne soit taxable à la TVA au titre d'une année ou plus car bon nombre exploite leur effectif (élevage ou pas) et ne réalise aucune vente de cheval et/ou à des prix dits de boucherie (200 à 400€), mais réalisent bien des opérations économiques conformément à l'art 256 A du CGI.

## Les conséquences collatérales

Lorsque le bien cesse d'être utilisé pour la réalisation d'opérations imposables, le coefficient d'assujettissement du bien devient nul, ainsi que son coefficient de taxation et il y a lieu à régularisation globale.

Ex : Un éleveur achète un yearling et il récupère la totalité de la TVA (secteur élevage). Ce cheval passe dans l'activité course.

Si l'administration dénonce le bien fondé du lien direct (pas de chiffre d'affaires assujetti à la TVA pour l'activité course) l'éleveur devra procéder à une régularisation de la TVA initialement déduite

De plus, pour les non-agricole, la taxe sur les salaires devrait s'appliquer.

## Questions diverses

Des gains de courses, bien que non versés par les sociétés organisatrices, sont versés entre professionnels assujettis (jockey et/ou entraîneurs et/ou propriétaires) dans le cadre d'accords contractuels et qui sont par ailleurs déterminés en fonction des sommes « gagnées » en compétition par le cheval ; notamment pourcentage entraîneur, pourcentage jockey ?

S'agissant d'un complément de rémunération de la prestation d'entraînement ou de monte, la somme perçue à ce titre par l'entraîneur ou le jockey sera-t-elle assujettie à la TVA ? ou sera-t-elle exonérée du fait qu'elle résulte d'un gain lui-même exonéré ?

Qu'en est-il du régime de TVA pour les « cash » jockeys/drivers, le droit à déduction de la TVA sera-t-il donc compromis puisque la contrepartie de leur service est bien souvent exclusivement constituée d'une rémunération liée aux gains de courses ?

## Réflexions

A défaut de réponse satisfaisante ou trop aléatoire, nous faudrait-il pas revoir avec les sociétés mères, le versement d'un cachet de participation qui constitue une prestation de services effectuée à titre onéreux dans l'hypothèse où elle donne lieu au versement par l'organisateur d'une rémunération indépendante du classement du cheval en cause à l'arrivée de la course.



Martine Della Rocca Fasquelle  
Déléguée Générale

06 70 56 64 53 [conseil-cifce@orange.fr](mailto:conseil-cifce@orange.fr)  @\_cifce