

ASPECT FISCAL DU SPONSORING

Un grand nombre d'institutions (sportives et autres) comptent sur la générosité des individus et des firmes pour pouvoir mener à bien leur mission. Les subsides de l'État n'étant pas suffisants, il faut trouver des alternatives: Les fédérations et clubs sportifs doivent faire appel à des "partenaires" ou à des "sponsors". Mais qu'en est-il de la législation fiscale en vigueur concernant les contrats de partenariat ?

I) NOTIONS A NE PAS CONFONDRE DONATION ET SPONSORING

1. Les donations

Les donations sont des dons faits par des entreprises ou des particuliers qui n'en attendent aucune contrepartie directe. Lorsqu'il s'agit de sommes importantes, on parle de mécénat.

2 Le sponsoring

Le sponsoring, lui, s'appuie sur un contrat d'affaires entre une entreprise et une organisation non commerciale. L'organisation peut disposer de moyens, fournis par l'entreprise, en échange d'une contrepartie. L'objectif est que les deux parties en retirent du profit : la partie sponsorisée reçoit des moyens financiers ou matériels, le sponsor cherche un avantage dans le "return" promis.

II) NOTIONS DE FISCALITÉ DU SPONSORING

Il faut savoir qu'en Belgique, la notion de sponsoring n'apparaît pas dans la législation fiscale et par conséquent, n'a pas de signification fiscale et juridique déterminée.

Les deux éléments déterminants sont par conséquent : d'une part, ce qui constitue une recette ou une source de revenus pour le sponsorisé et d'autre part, ce qui représente, pour le sponsor, une dépense ou une source de frais. Il faut alors s'interroger sur la manière dont les recettes sont taxées et sur la déductibilité des dépenses.

1. La déductibilité des dépenses

Pour connaître les dépenses de sponsoring déductibles, il faut se reporter à l'article 49 du code des impôts sur les revenus qui stipule: *"sont déductibles à titre de frais professionnels les frais que le contribuable a faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquiescer ou de conserver les frais imposables:"* Ces frais doivent être expliqués par des pièces justificatives.

L'article 52 du code contient une énumération de dépenses qui peuvent être considérées comme des frais professionnels déductibles. Parmi ces frais, ceux de réclame ou de publicité. Il est évident que les dépenses pour le sponsoring ne peuvent outrepasser les frontières du normal et du raisonnable.

Les articles 24, §3 et 50 bis, 2° du C.I.R rejettent la déductibilité de certaines dépenses lorsqu'elles **dépassent de manière déraisonnable** les besoins professionnels. En cas de litige, le juge, devra enquêter sur les mobiles du contribuable, ce qui, bien sûr, est particulièrement difficile. C'est une question de faits. Si ces mobiles s'avèrent inexistantes, il faudra en conclure que la dépense est une libéralité. Et, notre droit fiscal prévoit l'imposition des libéralités faites par des entreprises comme dépenses rejetées. Elles font partie du bénéfice de la société et sont taxées selon le tarif normal. Dans son enquête, le juge regardera entre autres s'il existe un lien entre la nature de l'activité professionnelle du sponsor et la publicité qui accompagne les dépenses.

En ce qui concerne le lien avec l'activité professionnelle, ce sont les circonstances qui peuvent

laisser supposer l'existence de mobiles intéressés. L'article 44 du C.I.R n'exige aucune autre condition d'un lien entre la dépense et l'objectif visé par le contribuable : acquérir ou maintenir les revenus. Ainsi, le caractère professionnel d'une dépense ne sous entend pas nécessairement un lien d'exclusivité entre la dépense et (activité qui produit des revenus ni un lien direct et exclusif entre la dépense et l'exercice d'une profession. Il est néanmoins souvent inévitable que le lien avec l'activité exercée dévoile les mobiles du sponsor. Par exemple, un brasseur fournira des boissons, un fleuriste décorera des salles...

Mais plus que la nature de l'activité du sponsor, la publicité générale, accompagnant les actions de sponsoring, donnera suffisamment d'informations quant aux mobiles. Une directive de l'administration fiscale explique ceci

"Lorsqu'il existe un doute quant à la question de savoir si les dépenses sont des frais de publicité plutôt que des libéralités, il revient au fonctionnaire chargé d'analyser la déclaration d'impôts de juger, sur base des faits, de l'argumentation et des preuves apportés par le contribuable, si les dépenses contribuent à stimuler la croissance de l'entreprise en lui procurant plus de publicité ou en présentant ses activités au public sous un meilleur jour De ce point de vue, les fonctionnaires ne peuvent perdre de vue l'évolution et rôle de la publicité dans le monde moderne des affaires."

Enfin, on ne peut rejeter le caractère professionnel d'une dépense du fait que celle-ci n'aurait pas atteint son but à partir du moment où les mobiles intéressés sont établis. Par exemple lorsqu'on ne remarque aucune suite ou répercussion favorable parmi le public. Une dépense professionnelle essaie par nature de générer des revenus généralement incertains. De plus, il est bien connu que "qui ne sème rien ne récolte rien".

Pour la déductibilité, il n'est donc pas indispensable que la campagne publicitaire porte ses fruits de manière visible, comme, par exemple, une augmentation rapide du chiffre d'affaires.

Cas pratique

Le 6 janvier 2000, la Cour d'appel de Gand avait à se prononcer sur la déductibilité des frais engagés par un garagiste pour le parrainage d'une équipe de coureurs cyclistes. Le contribuable avait déduit ses frais de sponsoring en tant que charges professionnelles. Son contrôleur lui refusa cette déduction en contestant le caractère professionnel des dépenses. Le garagiste contesta la décision du contrôleur et déposa une réclamation. Après que celle-ci eut été rejetée par le directeur régional, il introduit un recours auprès de la Cour d'appel Pour étayer le caractère professionnel de ses dépenses, le garagiste faisait notamment valoir une lettre de remerciement du directeur sportif dans laquelle celui-ci promettait, pour autant que possible, de recommander le garage aux supporters de l'équipe cycliste.

Position de la Cour

La Cour d'appel ne se laissa pas convaincre par l'argumentation du contribuable. Elle donna raison au fisc sur base des éléments suivants:

- La Cour releva l'absence de lien direct entre l'activité de garagiste du contribuable et le sponsoring dans le milieu du cyclisme;
- Aucun élément ne permettait de démontrer que le sponsoring avait eu une influence positive sur le chiffre d'affaires du garage;
- Dans les faits, le sponsoring du garage n'était pas très visible: aucune publicité au nom du garage n'apparaissait sur les maillots, vélos ou voiture d'escorte visibles sur la photo officielle de l'équipe cycliste.

Cette discrétion contraste avec la publicité faite pour les autres sponsors, dont les marques apparaissent très visiblement sur le matériel de l'équipe;

- Dans la présentation de l'équipe à la presse, **le nom du garage ne figurait que sur une liste de sponsors accessoires.**

Conclusion

Les enseignements que l'on peut tirer de la mésaventure du sponsor de l'équipe cycliste sont applicables à tous les sponsors actifs dans n'importe quel secteur . Pour une entreprise (un indépendant ou une société), une dépense n'est déductible comme charge professionnelle que si le contribuable peut démontrer qu'elle a contribué à acquérir ou à conserver des revenus imposables.

Si le contribuable ne peut apporter cette démonstration, la dépense devra être considérée comme une libéralité. Les libéralités ne sont pas fiscalement déductibles, sauf si l'association bénéficiaire est agréée pour délivrer des attestations fiscales.

Pour que le sponsor soit en mesure d'apporter la preuve du lien existant entre son sponsoring et son activité professionnelle, il faut qu'il puisse présenter la contrepartie qu'il en a reçue. Cette contrepartie devra consister en une visibilité publicitaire proportionnelle à la dépense consentie. (source : Syneco Interactif 8 du 13 avril 2000)

2 *Quid des avantages et montants reçus ?*

Les avantages et les montants reçus par le bénéficiaire sont-ils soumis à l'impôt ?

Les avantages en nature

Les prestations assurées par le sponsor ne sont pas nécessairement des apports financiers. En effet, nombre de prestations sont accordées en nature comme la mise à disposition de locaux pour une manifestation, l'édition de dépliants, la mise à disposition d'équipement ou de matériel sportif,... Ceci a pour conséquence que dans de tels cas, le bénéficiaire, fait soit l'économie de charges d'exploitation déductibles, soit reçoit gratuitement des biens qu'il investit dans son activité professionnelle.

Lorsque l'avantage correspond à une diminution des charges d'exploitation du bénéficiaire, il n'est ni ajouté au revenu brut, ni aux charges. L'avantage peut cependant être ajouté au revenu brut et être repris dans les charges d'exploitation pour un montant équivalent. Cet avantage doit bel et bien être ajouté au revenu brut lorsque les charges d'exploitation sont déterminées de manière forfaitaire.

Si le bien reçu par le contribuable est investi dans son entreprise, la valeur de l'investissement doit être ajoutée au bénéfice de l'année en cours de laquelle le bien a été reçu pour ensuite être comptabilisée en amortissement normal.

Cas concret

Tout le monde sait que les revenus obtenus par l'octroi d'emplacements publicitaires représentent une part non négligeable du financement d'activités sportives.

En ce qui concerne les revenus tirés de la concession du droit d'utiliser un lieu de nature immobilière pour y placer des affiches ou autres supports publicitaires, le traitement fiscal est différent selon que le lieu se situe à l'intérieur ou à l'extérieur de l'enceinte d'installations sportives. Si le lieu en question se situe à l'intérieur des installations sportives, alors l'article 67, 4° du C.I.R stipule que les revenus obtenus ne sont plus imposables en tant que revenus divers. Il s'agit d'une exception non négligeable, relative aux clubs sportifs soumis à l'impôt des personnes morales et qui étaient redevables du précompte mobilier sur les recettes issues de concessions.

Bien que généralement, l'administration interprète le concept "installations sportives" de manière assez large, en y ajoutant les différents terrains de sport, halls omnisports, tribunes, buvettes,..., il n'est tout de même pas habituel d'appliquer cette exception lorsque la publicité est manifestement destinée à d'autres personnes que les spectateurs ou lorsqu'il s'agit par exemple de panneaux placés à l'intérieur d'une installation mais visibles de l'extérieur de l'enceinte.

Le précompte mobilier reste donc redevable lorsqu'il s'agit de divers revenus non exonérés sur base de ce qui précède, ou lorsqu'il s'agit d'un revenu mobilier.

C'est le cas lorsque l'emplacement publicitaire n'est pas un bien immobilier de par sa nature. C'est également le cas pour d'autres opérations qui n'ont aucun lien avec un emplacement publicitaire donné et qui peuvent être assimilés à des concessions de droit incorporel (par ex. : la concession exclusive du droit de publicité à l'intérieur d'une enceinte sportive, la concession exclusive du droit de publicité d'un événement sportif, la concession exclusive de la gestion et du droit d'utilisation d'un certain logo ou emblème,...).

3. La T.V.A.

Lors de la cession d'équipement ou de matériel sportif, **si le sponsorisé s'est engagé à faire de la publicité** (qu'il soit ou non assujéti à la TVA), **cette cession est taxable pour le sponsor**. Dans un tel cas, la TVA est déductible selon les règles habituelles.

En ce qui concerne la taxe due lors d'une cession au sponsorisé, **celle-ci ne peut être déduite par le sponsorisé s'il n'est pas assujéti**. Ce sera par exemple le cas pour les sportifs qui fournissent des prestations publicitaires telles qu'exemptées par l'article 44, §2, 8° du Code TVA.

Si le sponsorisé ne s'est pas engagé à faire de la publicité pour le sponsor, la cession n'est pas soumise à la TVA

Qu'en est-il si les équipements sont mis à disposition et non cédés ?

Il faut ici également vérifier s'il existe ou non un engagement, de la part du sponsorisé, à faire de la publicité pour le sponsor.

Dans le cas où le sponsorisé n'a pris **aucun engagement**, l'opération est assimilable à un prêt à usage qui tombe **hors du champ d'application de la TVA**.

Lorsque la mise à disposition temporaire constitue la contrepartie d'un engagement à faire de la publicité, cette mise à disposition est considérée comme une prestation de services soumise à la taxe.

Si des vêtements de sport ou d'autres biens meubles ainsi **mis à la disposition du sponsorisé sont eux-mêmes les éléments qui aident à réaliser la publicité** promise (nom du sponsor sur la maillot), l'Administration conclut que cette mise à disposition **n'est pas assujétié dans son entièreté à la taxe**. La taxe due peut être entièrement déduite par le sponsor parce que les biens ont comme objectif de faire de la publicité pour son entreprise.

Lorsque les biens **mis à disposition temporaire** peuvent être considérés comme des biens d'investissement, **la TVA due par le sponsor est déductible** selon les règles habituelles.

Pour tout renseignement complémentaire, pour toute aide, n'hésitez pas à contacter le bureau permanent de (Association Inter fédérale du Sport Francophone ASBI.) l'A.I.S.F.

Quai du Roi Albert, 72 à 4020 Liège

Tél.: 04/344.46.06 - Fax: 04/344.46.01

E-mail : A.I.S.F.