

Le traitement des revenus liés à l'exploitation de l'image des sportifs

Jean-Jacques Duflos, Catérina Lisi, Philippe Planes

DANS **LEGICOM 2000/3 N° 23**, PAGES 113 À 118

ÉDITIONS **VICTOIRES ÉDITIONS**

ISSN 1244-9288

DOI 10.3917/legi.023.0113

Date de mise en ligne : 25/03/2014

Article disponible en ligne à l'adresse

<https://droit.cairn.info/revue-legicom-2000-3-page-113?lang=fr>



Découvrir le sommaire de ce numéro, suivre la revue par email, s'abonner...
Scannez ce QR Code pour accéder à la page de ce numéro sur Cairn.info.



Distribution électronique Cairn.info pour Victoires éditions.

Vous avez l'autorisation de reproduire cet article dans les limites des conditions d'utilisation de Cairn.info ou, le cas échéant, des conditions générales de la licence souscrite par votre établissement. Détails et conditions sur cairn.info/copyright.

Sauf dispositions légales contraires, les usages numériques à des fins pédagogiques des présentes ressources sont soumises à l'autorisation de l'Éditeur ou, le cas échéant, de l'organisme de gestion collective habilité à cet effet. Il en est ainsi notamment en France avec le CFC qui est l'organisme agréé en la matière.

LE TRAITEMENT DES REVENUS LIÉS À L'EXPLOITATION DE L'IMAGE DES SPORTIFS

Par Jean-Jacques Duflos
Catérina Lisi et Philippe Planes

ATRIBUT DE LA PERSONNALITÉ et inaliénable de par sa nature, le droit à l'image permet à toute personne de s'opposer à la diffusion de son image sans son autorisation (art. 9 du code civil). Le respect de ce principe s'avère fondamental, en particulier pour les individus dont l'image peut devenir objet de convoitise, catégorie qui englobe les sportifs au même titre que les artistes de la scène ou les vedettes de cinéma. À la différence du droit à l'image qui est incessible et intrinsèque à la personne, le droit d'exploitation de l'image peut faire l'objet d'une cession par son titulaire au profit d'un exploitant en contrepartie d'une rétribution.

Dans une première partie, nous dresserons un portrait des principales règles en matière de sécurité sociale et d'imposition fiscale applicables aux revenus provenant de la pratique d'une activité sportive (I). Nous nous attarderons, dans une seconde partie, à la présentation du traitement social et fiscal des revenus provenant de l'exploitation de l'image des sportifs (II).

I – LE RÉGIME D’AFFILIATION DU SPORTIF RÉMUNÉRÉ

Il faut constater qu'il n'existe aucun statut spécifique applicable aux sportifs rémunérés en matière sociale et fiscale. Le statut du sportif est déterminé selon les règles de droit commun ; il relèvera du régime général des salariés ou du régime spécifique des travailleurs non salariés en fonction des conditions de fait dans lesquelles il exerce son activité sportive.

A/ LE SPORTIF SALARIÉ

La Cour de cassation a longtemps hésité avant de reconnaître la possibilité d'attribuer le statut de salarié à des sportifs, invoquant la grande liberté

Le traitement, tant social que fiscal, des "droits d'image" des sportifs est généralement calqué sur le régime applicable à la rémunération de leur activité sportive. Ainsi, selon la nature du lien existant entre le sportif et l'entreprise exploitant son image (souvent sponsor), les sommes perçues à cette occasion seront assujetties aux cotisations sociales et impositions fiscales des salariés ou des travailleurs indépendants. Mais la question prend une dimension particulière dès lors que certains clubs peuvent assurer une partie de la rémunération de leurs joueurs salariés sous forme de versement à une société chargée d'exploiter l'image de ces derniers.

Selon la jurisprudence traditionnelle, le sportif peut être reconnu comme salarié lorsqu'il est dans un état de subordination à l'égard de son employeur, est lié par un contrat de travail et perçoit en contrepartie de ses activités une rémunération.

qu'implique la pratique du sport. Ce n'est que le 8 juillet 1960 que la Cour a reconnu qu'un coureur cycliste, tenu de participer à toutes les épreuves imposées par son cocontractant et astreint à ne pas courir pour une autre firme, devait être qualifié de sportif salarié (1). Aujourd'hui, le salariat sportif est reconnu et se caractérise principalement par les éléments suivants : l'existence d'un contrat de travail, le versement d'une rémunération et l'exercice de l'activité sportive dans un état de subordination juridique. Tel est le cas du sportif qui pratique contre rémunération un sport collectif au sein d'une équipe, d'un club ou d'une association. En effet, la jurisprudence reconnaît l'existence d'un lien de subordination, caractéristique de la relation contractuelle salariale, entre le sportif qui exerce au sein d'une équipe et celle-ci lorsqu'il perçoit une rémunération en contrepartie de sa participation aux entraînements et compétitions obligatoires.(2) Il est alors affilié au régime général de sécurité sociale en vertu de l'article L. 311-2 du code de la sécurité sociale (CSS), ce qu'a confirmé la circulaire interministérielle n° 94-60 du 28 juillet 1994 (3).

Par ailleurs, le sportif exerçant un sport individuel peut également être assujéti au régime général de sécurité sociale lorsque qu'il se trouve dans une situation salariale. Conformément à la jurisprudence de la Cour de cassation, c'est l'examen au cas par cas qui permet de conclure à l'existence de cette relation salariale (4). Finalement, l'assujettissement au régime général de la sécurité sociale s'applique lorsque des sportifs peuvent être assimilés, en vertu de l'article L. 311-3 (15°) CSS, à des artistes du spectacle (5). Cette jurisprudence s'étend, d'une manière générale, à l'ensemble des sports de combat. Ainsi, dès lors que les sportifs concernés sont affiliés au régime général de sécurité sociale, l'assiette des cotisations et de la contribution sociale généralisée qui sont dues est constituée, conformément aux articles L. 242-1 et L. 136-2, I et II CSS, par toutes les sommes qui leur sont versées en contrepartie ou à l'occasion de leur activité. Comme pour tout salarié, les revenus d'un tel sportif sont imposés dans la catégorie des traitements et salaires.

B/ LE SPORTIF INDÉPENDANT

Le sportif peut également relever du régime d'affiliation des travailleurs non salariés ; le traitement des revenus qu'il tirera de l'exploitation de son image sera alors en général calquée sur ce régime.

Le sportif qui pratique pour son propre compte une discipline sportive individuelle relève du régime d'affiliation des travailleurs non salariés. Il est assujéti au régime d'assurance maladie et maternité des travailleurs non salariés des professions non agricoles (art. L. 611-1 et s. CSS), au régime d'assurance vieillesse des professions libérales (art. L. 621-1 et s. CSS) et à la cotisation personnelle d'allocations familiales des employeurs et travailleurs indépendants (art. L. 241-6 et L. 242-11 CSS). Au niveau fiscal, il est imposé dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (BNC) ou des bénéficiaires industriels et commerciaux (BIC). Son activité est également passible de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Entre autres, il doit soumettre le prix qu'il reçoit en contrepartie d'une prestation publicitaire effectuée pour le compte d'une entreprise (6). À l'opposé, le sportif est susceptible de bénéficier, pour les cours ou leçons qu'il dispense, relevant de l'enseignement sportif, de l'exonération de TVA prévue par l'article 261-4-4°-b CGI lorsqu'il est rémunéré directement par ses élèves.

1. Cass. soc., 8 juill. 1960 ; *Bull. civ.* IV, n° 766.

2. Football professionnel : Cass. soc., 4 juillet 1963 ; *Bull. civ.* II, n° 500, p. 373.

Football promotionnel : Cass. soc., 2 juin 1994 ; *RJS* 1994, n° 903 ; Cass. soc. 7 décembre 1995 ; *RJS* 1996, n° 328.

Hockey sur glace : Cass. soc., 30 mai 1995, ASSÉDIC de l'Isère et AGS c/ Club des sports de glace ; Cass. soc., 23 janvier 1997, ASSÉDIC de l'Ain et des Deux-Savoies et a. c/ Tanguay et a. Basket-ball : Cass. soc., 19 octobre 1983,

Association sportive Berck basket club c/ CPAM Boulogne-sur-Mer ; Cass. soc., 6 mai 1986 ; *Bull. civ.* V, n° 198, p. 155.

3. *Bo séc. soc.* 1995, n° 14.

4. Cyclisme : Cass. soc., 7 février 1974 ; *Bull. civ.* V, n° 104, p. 98.

Tennis : CA Paris, 2 juillet 1990, Association Stade français c/ URSSAF de Paris.

5. Boxe : Cass. soc., 31 mai 1972 ; *Bull. civ.* V, n° 391.

6. En ce sens v. R.-M. Sprauer, *JO déb.* AN du 26-08-1985 p. 3936 n° 70832.

Dans ces conditions, le traitement des revenus des sportifs tirés de l'exploitation de leur image suit, généralement, le régime applicable à la rémunération de leur activité sportive.

II - TRAITEMENT SOCIAL ET FISCAL DES DROITS D'IMAGE

Le parrainage sportif permet à une société, une entreprise ou un organisme d'exploiter l'image, le nom ou la renommée d'un sportif en versant à ce dernier des aides financières, en échange de la cession du droit d'exploitation de son image. La distinction majeure à opérer consiste à déterminer dans quels cas l'exploitation de l'image du sportif relève du régime du salariat (**A**) ou du régime des indépendants (**B**). Enfin, il ne faut pas oublier la possibilité pour le sportif de céder à une société commerciale l'exploitation de son droit à l'image (**C**).

A/ LA SITUATION S'APPARENTANT AU RÉGIME DU SPORTIF SALARIÉ

La circulaire interministérielle n° 94-60 du 28 juillet 1994 prévoit que lorsque le contrat de parrainage conduit à créer des obligations pour le sportif vis-à-vis de l'organisme parrain (participation obligatoire à des manifestations, démonstrations) ou quand, par ce contrat, le sportif est chargé de présenter directement ou indirectement un produit, un service, un message publicitaire, ou de poser comme modèle, les sommes versées à cette occasion doivent être assujetties aux cotisations du régime général de sécurité sociale dont relève l'intéressé en application soit de l'article L. 311-2 CSS, soit au titre de l'article L. 311-3 (15°) CSS, lequel renvoie notamment aux dispositions de l'article L. 763-1 du code du travail définissant l'activité de mannequin. Dans les deux cas, les obligations imposées au sportif sont constitutives d'un lien de subordination qui le place dans un rapport de salarié vis-à-vis de son parrain ; en conséquence, la rétribution qu'il reçoit en contrepartie de la cession du droit d'exploitation de son image constitue une rémunération, assujettie aux cotisations sociales et impositions fiscales du régime du salariat (partie IA), quelle qu'en soit l'appellation (indemnité, avantage en espèces ou matériel), la forme (remise d'équipements, fourniture de pièces) ou le montant.

Les obligations imposées au sportif dans le cadre d'un contrat de parrainage peuvent le placer dans un rapport de salarié vis-à-vis de l'entreprise sponsor ; la rémunération perçue à ce titre sera alors assujettie aux cotisations sociales et impositions fiscales y afférent.

B/ LA SITUATION S'APPARENTANT AU RÉGIME DU SPORTIF INDÉPENDANT

L'exploitation du droit à l'image amène à distinguer, dans cette section, deux types de situation : la situation de pure relation commerciale (1) et la situation créant des obligations peu contraignantes pour le sportif (2).

1. Situation de pure relation commerciale

La circulaire interministérielle n° 94-60 du 28 juillet 1994 prévoit que le parrainage met en œuvre une relation purement commerciale lorsque le contrat a pour seul objet de permettre à la société ou l'organisme parrain d'exploiter le nom ou la renommée du sportif, donc que les sommes versées en contrepartie de ce parrainage n'ont pas à être assujetties à la législation relative à la sécurité sociale. Le contrat alors formé s'analyse comme un simple contrat d'entreprise.

Le contrat de parrainage sera assimilé à un simple contrat d'entreprise lorsqu'il aura pour seul objet l'exploitation, par l'entreprise sponsor, du nom et de la renommée du joueur.

2. Situation d'obligations peu contraignantes

Lorsque le contrat crée des obligations qui s'avèrent peu contraignantes pour le sportif, la jurisprudence n'hésite pas à écarter l'existence du lien de subordination et l'assujettissement au régime salarié des sommes perçues en contrepartie

La jurisprudence est parfois intervenue pour écarter l'existence du lien de subordination entre une entreprise sponsor et un sportif, notamment lorsque ce dernier conserve la liberté de choisir les compétitions auxquelles il participe.

En l'absence du lien de subordination entre le parrain et le sportif, les revenus tirés par ce dernier de la cession du droit d'exploitation de son image relèvent des revenus commerciaux des travailleurs indépendants.

Les clubs qui exploitent l'image des salariés dans le cadre de leurs activités courantes peuvent assurer une partie de leur rémunération sous forme de versements à une société chargée précisément d'exploiter leurs "droits d'image".

de la cession du droit d'exploitation du droit à l'image. Ainsi, la Cour de cassation, confirmant un arrêt de la cour d'appel de Versailles, a décidé qu'un coureur motocycliste professionnel, lié à une société pétrolière par un contrat l'obligeant à poser pour des photos, à participer à un nombre minimum de compétitions et reconnaissant à la société le droit exclusif d'utiliser le nom et l'image du coureur pour la publicité de ses produits n'a pas à être assujéti au régime général de sécurité sociale puisque les prestations qu'il fournit à la société, qui n'est pas une entreprise de spectacle, ne peuvent être assimilées à des prestations qu'assure un artiste du spectacle et qu'elles n'entrent pas dans les prévisions de l'article L. 313-3 (15°) CSS. Par ailleurs, la Cour nie l'existence d'un lien de subordination entre les deux parties puisque le coureur, pendant la période litigieuse, a continué à participer, à ses risques et périls et dans son intérêt personnel, à des compétitions qui n'étaient pas organisées par la société pétrolière ; elle a donc rejeté l'application de l'article L. 311-2 CSS (7).

S'agissant de contrats d'utilisation exclusive d'articles, de vêtements et de matériels fournis par une société spécialisée dans la fabrication d'articles de sport et par lesquels la société s'assure la collaboration de sportifs de renom sur le plan publicitaire, moyennant rémunération, la cour d'appel de Colmar a affirmé que ces obligations contractuelles n'ont pas pour conséquence d'assujétir les sportifs au régime général de sécurité sociale (8).

Finalement, une joueuse de tennis n'a pas à être assujéti au régime général de la sécurité sociale lorsque les obligations qui lui sont imposées sont limitées à des astreintes publicitaires et à la participation à certaines réunions, qu'elles ne relèvent pas des activités de la société de parrainage et que cette joueuse conserve la liberté de choisir les compétitions sportives auxquelles elle participe et d'organiser son activité ; ce type de relations n'entre pas dans les prévisions des articles L. 311-2 et L. 311-3 (15°) CSS (9). Dans cette dernière décision, la Cour de cassation a décidé que la présomption de salariat édictée par l'article L. 763-1 du code du travail en faveur des mannequins n'a pas de caractère irréfutable et qu'elle peut être contredite par une preuve contraire, soit l'absence de lien de subordination.

Sur le plan fiscal, lorsqu'il n'existe aucun lien de subordination entre l'organisme ou l'entreprise de parrainage et le sportif, les revenus que ce dernier tire de la cession du droit d'exploitation de son image sont considérés comme des revenus commerciaux de travailleurs indépendants (partie IB).

C/ LA CONCESSION À UNE SOCIÉTÉ COMMERCIALE DE L'EXPLOITATION DU DROIT À L'IMAGE DU SPORTIF

Comme précédemment, il convient de distinguer la situation du sportif ayant le statut de salarié (1) de celui ayant le statut de professionnel indépendant (2).

1. Le sportif salarié

Dans cette hypothèse, le sportif appartenant à un club n'aura pas conféré, lors de la signature de son contrat de travail, un monopole d'exploitation de son image et de son nom audit club. La circulaire interministérielle n° 94-60 du 28 juillet 1994 précise que certains clubs peuvent assurer une partie de la rémunération à leurs joueurs, sous forme de versement à une société, domiciliée en

7. Cass. soc., 22 juillet 1993 : *RJS* 1993, n° 1020.

8. CA Colmar, 27 janvier 1981, CPAM de Haguenau et URSSAF du Bas-Rhin c/ SARL Adidas

9. Cass. soc., 16 janvier 1997, CPAM des Hauts-de-Seine c/ Sté générale des grandes sources d'eaux minérales françaises (SGGSEMF) et a.

France ou à l'étranger, chargée d'exploiter l'image de ceux-ci. Ces rémunérations ne sont versées que parce que le club exploite l'image de ses salariés dans le cadre courant de ses activités. Elles n'existent que pour autant que les joueurs sont salariés du club : elles sont donc versées sinon en contrepartie du moins à l'occasion du travail et doivent donc être assujetties à cotisations et à contribution, en application des articles L. 242-1 et L. 136-2 I et II CSS. L'existence d'une société écran ne peut faire échec à ce principe (10).

D'un point de vue du traitement social, les sommes versées, même à une société tiers, doivent donc être traitées comme des salaires et soumises à ce titre aux cotisations sociales correspondantes. S'agissant du traitement fiscal, les sommes peuvent être versées à une personne morale domiciliée ou établie hors de France. L'écran de la personne morale ne joue pas si les sommes versées sont directement imposables au nom du sportif quand l'une des conditions suivantes est remplie (art. 155 A CGI) :

- le sportif contrôle directement ou indirectement la personne rémunérée,
- il n'est pas établi que cette personne exerce de manière prépondérante une activité industrielle ou commerciale autre que la prestation de service,
- cette personne est domiciliée ou établie dans un État où elle bénéficie d'un régime fiscal privilégié au sens de l'article 238 A CGI.

Ces sommes sont imposées en France au nom du sportif dans la catégorie de revenus correspondant aux traitements et salaires. La personne qui perçoit la rémunération est solidairement responsable de cette imposition. Les dispositions de l'article 155 A CGI sont également applicables aux sportifs domiciliés hors de France pour les prestations effectuées en France.

2. Le sportif indépendant

Traditionnellement, le nom et l'image ne sont pas considérés comme objets de propriété et réellement détachables de la personne. Au regard de ces considérations, ils ne peuvent faire l'objet d'une concession commerciale à une société sous quelque forme que ce soit (apport en société en pleine propriété ou en jouissance, commodat, contrat d'exclusivité, etc.). Une telle concession de l'image se heurte à une double difficulté :

- son évaluation rigoureuse pour éviter une qualification fiscale de l'opération comme fictive ou abusive,
- sa pérennité et le droit absolu conférant au concessionnaire une protection réelle lui permettant de s'opposer à ce qu'un tiers fasse usage à son profit de l'image dudit sportif.

La réponse à cette double difficulté semble être contenue dans l'arrêt dit "Tigana" rendu le 18 janvier 1988 par la cour d'appel de Reims (11). Cet arrêt précise que la protection relative à la personnalité d'un individu (article 9 du code civil) n'est utilisable que lorsqu'il existe des conditions de nature à discrediter ou à dévaluer la personne. S'agissant de l'exploitation commerciale de l'image et du nom du sportif, la cour d'appel de Reims a considéré que seul son dépôt en tant que marque auprès de l'Institut national de la propriété industrielle permettrait de conférer à l'exploitant un droit réel et absolu sur les signes distinctifs se rapportant à ladite image.

Un tel dépôt de marque a l'avantage de résoudre les deux difficultés précédemment soulevées :

- l'exploitation de l'image du sportif s'évaluera concrètement et classiquement

Les sommes versées aux sociétés chargées de l'exploitation des "droits d'image" du sportif doivent être traitées comme des salaires et seront imposées en France, au nom du sportif, au titre des traitements et salaires.

10. TASS de Nantes, 14 janv. 1993, Association Football-Club de Nantes c/ URSAFF de Loire-Atlantique.

11. CA Reims, 18 janvier 1988, Sté Édition et Promotion c/ Sté Tricomaille.

Le dépôt, en tant que marque, du nom et de l'image du sportif permet de conférer à l'exploitant un droit réel et absolu sur les signes distinctifs constitutifs de cette image.

selon les usages pratiqués pour les marques de fabrique et de commerce,
– la pérennité et la protection du droit réel ainsi conféré suivra le régime civil et pénal propre aux marques régulièrement déposées (durée de validité de la marque et renouvellement, action en contrefaçon...).

Cette dissociation des éléments de l'image du sportif relevant des attributs de sa personnalité ou de ceux commercialisables par l'intermédiaire de sa marque, autorise à notre sens la concession à une société commerciale de l'exploitation des "droits d'image" dudit sportif. L'imposition de la rémunération de la marque portant le nom et l'image du sportif suivra dès lors le régime de droit commun choisi pour son exploitation, comme par exemple celle des apports en société ou des redevances des licences de marques.

Jean-Jacques Duflos

Catérina Lisi

Philippe Planes

Avocats

Cabinet Deloitte & Touche

Juridique & Fiscal – Lyon

