

Prime d'impatriation et étalement des revenus reçus par les sportifs

Cour administrative d'appel, Paris, 05 juin 2024, n°23PA01905

18 juillet 2024

Dans notre [tax alert \(lien\) de février 2024](#), nous revenions sur la décision du Tribunal Administratif (TA) de Paris du 15 mars 2023 portant sur la situation fiscale d'un joueur de football résident de France. Le TA de Paris s'était prononcé sur l'application des dispositions conventionnelles dans le cadre d'une compétition internationale ainsi que sur l'articulation des articles 100bis et 155B du code général des impôts (CGI). Le joueur avait relevé appel du jugement.

La décision d'appel a été rendue le 5 juin 2024, par la Cour Administrative d'Appel (CAA) de Paris. Elle valide la décision rendue par le TA sur le lieu d'imposition des revenus dans le cadre des compétitions internationales mais infirme l'approche retenue pour la détermination du revenu imposable 2016 en application des dispositions combinées des articles 155B CGI et 100bis CGI.

Rappel des faits

Un joueur de football professionnel a été résident fiscal de France du 1^{er} juillet 2012 au 10 février 2016.

Durant cette période, le joueur a bénéficié du régime des impatriés de l'article **155B CGI**. Ce régime est ouvert aux personnes nouvellement résidente de France et permet notamment une exonération temporaire d'impôt sur le revenu à raison des éléments de rémunération directement liés à l'impatriation.

Il a par ailleurs opté pour l'application du bénéfice de l'article **100bis CGI** sur une période de référence de cinq ans.

À l'issue d'une procédure d'examen de sa situation fiscale personnelle, l'administration l'a assujetti à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu ainsi qu'à des cotisations supplémentaires de contributions sociales.

Dans sa proposition de rectification, l'administration a, notamment, partiellement réintégré la prime d'impatriation reçue en 2016 dans le revenu imposable du joueur, limitant la déduction d'une fraction de sa prime lissée, en raison de la perte du statut de résident fiscal français du joueur à compter du 10 février 2016.

Par une décision du 15 mars 2023, le TA de Paris a validé la méthode retenue pour le calcul du revenu imposable au titre de l'année 2016.

Décision

La CAA rappelle que les sportifs peuvent bénéficier des dispositions de l'article 100 bis du CGI pour la détermination des revenus imposables qu'ils tirent de la pratique de leur sport, que ces revenus soient imposables dans la catégorie des salaires ou des bénéficiaires non commerciaux. Lorsqu'un contribuable opte pour l'application de ce régime, ces revenus imposables sont déterminés en retranchant de la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux ou quatre années précédentes, la moyenne des dépenses de ces mêmes années.

La CAA précise que l'objectif de ce régime est de **tenir compte du caractère irrégulier des revenus de certaines professions**. Il en résulte que, lorsque le contribuable cesse de percevoir des revenus entrant dans le champ d'application de ce régime, ce dernier continue de produire ses effets pour les sommes perçues au cours des années couvertes par l'option jusqu'à la fin de la période de référence choisie par le contribuable (3 ou 5 ans).

En ce qui concerne l'articulation avec le régime de l'article 155B CGI, **la prime d'impatriation doit être calculée sur la base de la moyenne des primes perçues sur la période de référence choisie**.

Ainsi la CAA juge que, alors même que le sportif a cessé d'être résident au cours de l'année 2016, l'imposition de ses revenus au titre de cette année pouvait être établie sur la base de la moyenne des revenus perçus au cours de l'année 2016 et des quatre années précédentes diminuée de la moyenne des primes d'impatriation perçues au cours des mêmes années.

Conclusion

La décision de la CAA met en lumière l'application aux sportifs du régime d'étalement des revenus des **articles 84 A et 100 bis du CGI**.

Pour rappel, ce régime permet de déterminer les revenus imposables en retranchant, de la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux ou quatre années précédentes, la moyenne des dépenses de ces mêmes années. Cette méthode de calcul permet d'atténuer les effets de la progressivité de l'impôt et est d'autant plus avantageuse que le revenu est irrégulier et que des bénéfices importants sont réalisés sur une année donnée.

Le régime est ouvert aux sportifs professionnels ou amateurs, percevant des salaires ou des bénéfices non-commerciaux (soumis au régime de la déclaration contrôlée).

Les revenus doivent provenir de la **pratique d'un sport**. Les autres revenus perçus (revenus de contrats publicitaire, sponsoring...) sont exclus du régime. Par ailleurs, l'activité d'entraîneur d'équipes sportives ne peut être assimilée à celle du sportif lui-même qui tire ses revenus de la pratique de son sport et n'ouvre donc pas droit au bénéfice de ce régime.

Le mode d'imposition prévu à l'article 100 bis du CGI est **facultatif**. Les contribuables qui désirent se placer sous ce régime doivent donc exercer une option écrite en ce sens lors du dépôt de la déclaration de leur bénéfice en précisant la période de référence choisie (3 ou 5 ans). Il est également possible d'opter par voie de réclamation contentieuse.

L'option pour le bénéfice du régime peut être expressément révoquée. Il continuera toutefois à produire ses effets pendant une période transitoire pour l'imposition de la fraction non encore taxée des bénéfices réalisés au cours des années couvertes par l'option.

Grant Thornton Société d'avocats accompagne les sportifs et les clubs sur les aspects fiscaux et juridiques spécifiques à leur activité et notamment dans le cadre des Jeux Olympiques 2024 en France.

Contacts



Anne Frede
Avocate Associée
T : +33 1 41 16 27 11
E : AFrede@avocats-gt.com



Clervie Corvoisier
Avocate
T : +33 1 41 16 27 04
E : CCorvoisier@avocats-gt.com



Lôan Crozat
Fiscaliste
T : +33 1 41 16 27 04
E : LCrozat@avocats-gt.com



Grant Thornton
Société d'Avocats

[Se désinscrire](#) | [Politique de protection des données personnelles](#)

À propos de Grant Thornton Société d'Avocats

Grant Thornton Société d'Avocats accompagne ses clients dans toutes leurs opérations stratégiques, que ce soit dans un contexte national ou international, grâce à une expertise pluridisciplinaire reconnue dans tous les domaines du droit des affaires.

NOTE : Cette note d'alerte est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans davantage de conseil. Grant Thornton Société d'Avocats n'assume aucune responsabilité légale concernant les conséquences de toute décision ou de toute mesure prise en raison de l'information ci-dessus. Vous êtes encouragés à demander un avis professionnel. Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application particulière des changements à vos propres cas

© 2024 Grant Thornton Société d'Avocats, Tous droits réservés. Grant Thornton Société d'Avocats est le cabinet d'avocats lié au réseau Grant Thornton en France, dont la société SAS Grant Thornton est le membre français du réseau Grant Thornton International Ltd (GTIL). "Grant Thornton" est la marque sous laquelle les cabinets membres de Grant Thornton délivrent des services d'Audit, de Fiscalité et de Conseil à leurs clients et / ou, désigne, en fonction du contexte, un ou plusieurs cabinets membres. GTIL et les cabinets membres ne constituent pas un partenariat mondial. GTIL et chacun des cabinets membres sont des entités juridiques indépendantes. Les services professionnels sont délivrés par les cabinets membres, affiliés ou liés. GTIL ne délivre aucun service aux clients. GTIL et ses cabinets membres ne sont pas des agents. Aucune obligation ne les lie entre eux.

Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France

www.avocats-gt.com

T : +33 (0)1 41 16 27 27

F : +33 (0)1 41 16 27 28

E : contact@avocats-gt.com

Bureau de Lille

91, rue Nationale

59045 – Lille, France

www.avocats-gt.com

