

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-80-10-30-20-02/06/2021

Date de publication : 02/06/2021

TVA - Régimes sectoriels - Agriculture - Exploitants agricoles et marchands de bestiaux soumis de plein droit à la TVA - Activités hippiques - Régime applicable à l'exploitation des chevaux de course

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 8 : Agriculture

Chapitre 1 : Exploitants agricoles et marchands de bestiaux soumis de plein droit à la TVA

Section 3 : Activités hippiques

Sous-section 2 : Régime applicable à l'exploitation des chevaux de course

Sommaire :

I. Recettes provenant de la préparation, de l'entraînement et de la prise en pension de chevaux de course

II. Gains de course

III. Situation des sociétés de course

A. Sommes perçues par les sociétés de course

B. Versements à une poule de propriétaires

Actualité liée : 02/06/2021 : TVA - Suppression de l'assujettissement à la TVA des gains de courses hippiques soumis à un aléa (loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 52)

1

Plusieurs types d'acteurs interviennent dans ce secteur d'activité : l'éleveur, le propriétaire et l'entraîneur. La même personne peut cumuler deux, voire trois de ces qualités.

Un éleveur peut ainsi engager des chevaux issus de son propre élevage dans des compétitions hippiques et avoir la qualité de propriétaire au sens de la réglementation des courses.

Il peut aussi avoir la qualité d'entraîneur et préparer à la course ses propres chevaux uniquement ou ceux d'un autre propriétaire.

De la même manière, un propriétaire non-éleveur peut également avoir la qualité d'entraîneur.

Ces situations de cumul se rencontrent essentiellement dans le domaine du trot. Dans le domaine du galop, au contraire les fonctions sont le plus souvent compartimentées. L'élevage des chevaux de galop présente en effet des spécificités.

I. Recettes provenant de la préparation, de l'entraînement et de la prise en pension de chevaux de course

10

L'entraîneur est le responsable de la préparation à la compétition, activité qui consiste à dresser le cheval et à le porter au meilleur de sa forme pour le jour de la course. L'entraîneur a un rôle déterminant dans la carrière du cheval, il sélectionne notamment les courses dans lesquelles il estime que le cheval a les meilleures chances de s'illustrer.

Deux catégories d'entraîneurs peuvent être distinguées :

- les entraîneurs publics : il s'agit de personnes physiques ou morales, titulaires d'une licence attribuée par les sociétés mères de courses (la société d'encouragement à l'élevage du cheval français dans le domaine du trot et France galop dans le domaine du galop). Ces professionnels indépendants habilités à prendre à l'entraînement des chevaux appartenant à des propriétaires différents. Ils peuvent également entraîner leurs propres chevaux. Pour procéder à l'entraînement, ils doivent assurer l'hébergement du cheval, veiller à son alimentation et à son état sanitaire. Ils réalisent donc, en plus de leur prestation d'entraînement proprement dite, une opération de prise en pension. Ils interviennent selon deux modalités différentes :

- en application d'un contrat de location de carrière : ce contrat prévoit la répartition forfaitaire des gains de courses remportés par le cheval, la quote-part des gains revenant à l'entraîneur constitue la rémunération de sa prestation d'entraînement ;

- en application d'un contrat de pension et d'entraînement : le propriétaire verse à l'entraîneur, selon une périodicité prévue au contrat, une rémunération correspondant pour partie au prix de la pension et pour le reste à la prestation d'entraînement proprement dite. Il peut également dans ce cadre percevoir une quote-part des gains de courses remportés par les chevaux dont il assure l'entraînement ;

- les entraîneurs particuliers : ils sont employés par un propriétaire auquel ils sont liés par un contrat de travail en vertu duquel ils perçoivent des salaires. Les entraîneurs particuliers, salariés d'un propriétaire, n'exercent pas leur activité de manière indépendante : ils sont donc hors du champ d'application de la TVA.

20

Les activités d'entraînement, de préparation et de prise en pension d'équidés destinés à être engagés dans des courses (trot, galop, etc.), exercées ensemble ou séparément (à l'exclusion des activités de spectacles) sont soumises au taux normal de la TVA.

II. Gains de course

30

En application de l'[article 256 du code général des impôts \(CGI\)](#), sont soumises à la TVA les « prestations de services effectuées à titre onéreux » effectuées par un assujetti agissant en tant que tel. La possibilité de qualifier une prestation de services d'« opération à titre onéreux » suppose uniquement l'existence d'un lien direct entre cette prestation et une contrepartie réellement reçue par l'assujetti. Un tel lien direct est établi lorsqu'il existe entre le prestataire et le bénéficiaire un rapport juridique dans le cadre duquel des prestations réciproques sont échangées, la rétribution perçue par le prestataire constituant la contre-valeur effective du service fourni au bénéficiaire.

Or, le caractère incertain de l'existence même d'une rétribution est de nature à rompre le lien direct entre le service fourni au bénéficiaire et la rétribution le cas échéant reçue.

40

Dans sa décision du 10 novembre 2016 (CJUE, décision du 10 novembre 2016, aff. C-432/15, Bastova, ECLI:EU:C:2016:855), la Cour de justice de l'Union européenne a considéré que ne constitue pas une prestation de service effectuée à titre onéreux, la mise à disposition d'un cheval par son propriétaire, assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée, à l'organisateur d'une course hippique aux fins de la participation dudit cheval à cette course, dans l'hypothèse où elle ne donnerait pas lieu au versement d'un cachet de participation ou d'une autre rémunération directe et où seuls les propriétaires des chevaux s'étant classés en ordre utile à l'arrivée de la course reçoivent un prix, fût-il déterminé à l'avance.

Par ailleurs, la CJUE rappelle qu'un droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée payée en amont dans le cadre des opérations relatives à la préparation et à la participation aux courses hippiques des chevaux appartenant à l'assujetti, qui élève et entraîne ses propres chevaux de course ainsi que ceux de tiers, est ouvert au motif que les frais afférents à ces opérations font partie des frais généraux liés à son activité économique, à condition que les frais engagés au titre de chacune des opérations en cause présentent un lien direct et immédiat avec l'ensemble de cette activité. Tel peut être le cas si les coûts ainsi occasionnés sont afférents aux chevaux de course effectivement destinés à la vente ou si la participation desdits chevaux aux courses est, d'un point de vue objectif, un moyen de promouvoir l'activité économique de l'écurie qu'il exploite.

50

Partant, les sommes versées par les sociétés de course au titre des gains de course n'ont pas à être soumises à la TVA entre les mains des personnes qui les perçoivent, nonobstant leur statut au regard de la taxe.

Ainsi, n'ont pas à être soumis à la TVA les gains de course soumis à un aléa perçu par :

- les propriétaires, qu'ils soient ou non assujettis à la TVA ;
- les entraîneurs et / ou éleveurs de chevaux de course pour la quote-part de gains de course qui leur reviendrait, notamment dans le cadre de contrats de location de carrière ou de contrats de pension et d'entraînement (I § 10) ;
- les jockeys et drivers de chevaux de course pour la quote-part de gains de course qui leur reviendrait (I-D § 80 du BOI-TVA-SECT-80-30-50).

Remarque : Les indemnités versées par les sociétés de course aux propriétaires de chevaux pour le transport de leurs chevaux à l'hippodrome pour participer aux courses n'ont également pas à être soumises à la taxe dès lors que leur versement est soumis à un aléa lié au classement du cheval lors de la course.

60

La circonstance que les gains de course ne sont pas taxés à la TVA est sans incidence sur les droits à déduction des personnes qui les perçoivent, lorsqu'elles sont, par ailleurs, assujetties à la TVA, la TVA grevant leurs dépenses s'opérant dans les conditions de déduction de droit commun.

Notamment, la TVA grevant les dépenses supportées par un assujetti au titre de la préparation et de la participation de chevaux à des courses hippiques est déductible dès lors que ces dépenses, à défaut d'entretenir un lien direct et immédiat avec une ou plusieurs opérations d'aval soumises à la TVA, font partie de ses frais généraux et sont, en tant que tels, des éléments constitutifs du prix des biens ou des services qu'il fournit. De tels coûts entretiennent, en effet, un lien direct et immédiat avec l'ensemble de son activité économique.

Pour plus de précisions sur les règles d'assujettissement applicables aux propriétaires de chevaux de course, se reporter au I § 1 à 30 du BOI-TVA-SECT-80-10-30-10.

(70 - 170)

III. Situation des sociétés de course

A. Sommes perçues par les sociétés de course

180

Les sociétés de course organisatrices des épreuves doivent soumettre à la TVA leurs recettes (prélèvements sur les paris, entrées des spectateurs, locations diverses, etc.).

Toutefois, une décision ministérielle du 20 octobre 1986 exonère les droits d'entrée et forfaits versés aux sociétés organisatrices par les propriétaires au moment de l'engagement de leur cheval dans une épreuve.

B. Versements à une poule de propriétaires

190

Pour améliorer la dotation de certaines épreuves, les propriétaires peuvent effectuer des versements en sus des « entrées et forfaits » évoqués au **III-A § 180**.

L'ensemble de ces versements constitue, pour une course donnée, la « poule de propriétaires ».

Cette « poule de propriétaires » est répartie entre les trois premiers chevaux classés à l'arrivée de la course selon des proportions fixées à l'avance.

Les sommes correspondantes sont gérées par la société de courses qui pour chaque course collecte les fonds, les comptabilise dans un compte de tiers puis procède à leur répartition intégrale. Un prélèvement de 4,5 % du montant de la somme revenant aux propriétaires est effectué en faveur du personnel des écuries.

200

La société de course n'a pas la disposition des sommes collectées et ne perçoit aucune rémunération pour son intervention. Elle redistribue l'intégralité des sommes reçues pour une course donnée entre les propriétaires des trois premiers chevaux classés à l'arrivée de cette course.

Lorsque toutes ces conditions sont satisfaites, la société de course n'a pas à comprendre les versements effectués par les propriétaires dans sa propre base d'imposition à la TVA.

210

Les sommes reçues par les propriétaires des trois premiers chevaux classés et provenant de la poule des propriétaires, suivent le régime fiscal des gains de course (**II § 50**).

(220)