

Faculté de droit et de criminologie

Mémoire sur la fiscalité des fédérations internationales de sport

Analyse des problématiques et des enjeux actuels

Auteur : Théo Jonckers
Promoteur : Edoardo Traversa
Année académique 2022-2023
Master en droit – Finalité droit de l'entreprise

Plagiat et erreur méthodologique grave

Le plagiat, fût-il de texte non soumis à droit d'auteur, entraîne l'application de la section 7 des articles 87 à 90 du règlement général des études et des examens.

Le plagiat consiste à utiliser des idées, un texte ou une œuvre, même partiellement, sans en mentionner précisément le nom de l'auteur et la source au moment et à l'endroit exact de chaque utilisation*.

En outre, la reproduction littérale de passages d'une œuvre sans les placer entre guillemets, quand bien même l'auteur et la source de cette œuvre seraient mentionnés, constitue une erreur méthodologique grave pouvant entraîner l'échec.

* A ce sujet, voy. notamment <http://www.uclouvain.be/plagiat>.

Table des matières

Introduction	2
Chapitre 1 : Contexte et cadre théorique	3
Section 1 : Compréhension des fédérations internationales de sport	3
Sous-section 1 : Définition et rôle des FIS	3
Sous-section 2 : L'expansion mondiale du "sport-business" et son impact économique.....	4
Section 2 : La Suisse : terre d'accueil pour les fédérations internationales de sport - histoire et contexte géopolitique.....	6
Section 3 : La Suisse : une plateforme idéale pour les fédérations internationales de sport - atouts juridiques, privilèges fiscaux et impacts économiques	9
Section 4 : Dans les faits, les FIS sont à la croisée des chemins entre une association et une entreprise	10
Section 5 : Le canton de Vaud et le CIO : une alliance stratégique pour le sport international	11
Section 6 : La considérable empreinte économique des fédérations internationales de sport en Suisse : contribution à l'emploi, au tourisme et à l'économie locale.....	12
Chapitre 2 : Le sport comme instrument de puissance et d'influence : une perspective historique et géopolitique	13
Section 1 : Sport et géopolitique : l'influence de la compétition à travers les âges	13
Section 2 : L'art de séduire par le sport : l'émergence du <i>soft power</i> dans un monde numérique	16
Section 3 : Scandales dans l'attribution de compétitions	17
Section 4 : La gouvernance au cœur du sport : une nécessité pour l'intégrité et le développement durable.....	19
Section 5 : La face cachée des événements sportifs mondiaux : une analyse des retombées économiques moins favorables qu'anticipé	21
Chapitre 3 : La réglementation fiscale internationale	23
Section 1 : La fiscalité internationale : une nécessité inévitable dans un monde globalisé.....	23
Sous-section 1 : Comprendre le <i>nexus</i> fiscal : l'État de la source et l'État de résidence dans le prélèvement de l'impôt lors d'événements sportifs.....	24
Section 2 : La fiscalité des compétitions internationales de sport	25
Sous-section 1 : Marathon administratif : les défis de la fiscalité dans les événements sportifs internationaux.....	25
Sous-section 2 : Entre double imposition et évasion fiscale : la complexité de la fiscalité des événements sportifs internationaux	25
Section 3 : Optimisation fiscale et établissements stables : l'incidence des <i>royalties</i> et droits d'auteur sur les revenus des fédérations internationales sportives selon le Modèle de l'OCDE.....	27
Sous-section 1 : L'impact de la présence d'un établissement stable sur la conformité juridique.....	29

Sous-section 2 : Défis de l'attribution des revenus à l'établissement stable dans le sport	30
Section 4 : La taxation des droits de diffusion en sport : rôles et responsabilités des FIS, ligues et clubs sportifs	30
Sous-section 1 : La taxation des droits de diffusion et des redevances	32
Section 5 : Le prélèvement à la source : une solution contre l'évasion fiscale des sportifs et artistes internationaux ?	35
Chapitre 4 : La fiscalité des fédérations internationales	37
Section 1 : Les fédérations sportives internationales et la fiscalité : un équilibre délicat dans le monde de la diplomatie sportive	37
Section 2 : Les faveurs fiscales des événements sportifs mondiaux : un aperçu des privilèges accordés aux fédérations internationales de sport	38
Sous-section 1 : Le cas des Jeux Olympiques	39
Sous-section 2 : Le cas de la Coupe du monde de football	39
Sous-section 3 : Constitutionnalité et égalité devant l'impôt	40
Sous-section 4 : La TVA	41
Sous-section 5 : Avantages fiscaux et processus de candidature aux événements sportifs internationaux	41
Section 3 : Fiscalité et félicité : l'impact transformatif de la taxation équitable sur le bien-être sociétal et le rôle des fédérations internationales de sport	42
Chapitre 5 : Le régime fiscal suisse des fédérations sportives internationales et le système européen d'aides d'État	44
Introduction	44
Section 1 : Analyse du régime européen d'aides d'État	45
Section 2 : Non-application du régime des aides d'État	48
Section 3 : Débat sur les avantages fiscaux : FIS et entreprises multinationales	49
Section 4 : Inégalités de revenus dans le domaine sportif : les effets de la structure de prix compétitive	50
Section 5 : Le sport, un secteur privilégié ?	51
Section 6 : Équité fiscale dans le sport : analyse des différences de traitement entre les clubs de football et les fédérations internationales	52
Section 7 : Taxation des fédérations internationales sportives en Europe : pour une régulation harmonisée et équitable	54
Section 8 : L'accord institutionnel, un échec à cause des aides d'État ?	55
Section 9 : Lutte contre l'érosion de la base fiscale : la Suisse et son engagement envers les initiatives de l'OCDE	56
Section 10 : Quand les fédérations sportives échappent aux filets du plan BEPS de l'OCDE : évaluation et implications	57

Chapitre 6 : Lien avec la fiscalité en Suisse	60
Section 1 : Les fédérations internationales sportives en Suisse : entre exonérations fiscales et débats sur l'utilité publique.....	60
Sous-section 1 : Introduction au régime fiscal suisse.....	60
Sous-section 2 : Fiscalité des FIS en Suisse : un traitement critiqué.....	62
Section 2 : Lausanne, capitale olympique : comment le canton de Vaud séduit les organisations sportives internationales avec des avantages fiscaux	63
Section 3 : La fiscalité en dehors du canton de Vaud.....	63
Chapitre 7 : Pistes de recherche pour une taxation plus juste	65
Section 1 : Le dilemme du prisonnier dans les négociations fiscales des événements sportifs internationaux : une solution à travers l'OCDE ?.....	65
Section 2 : L'OCDE comme régulateur ?.....	66
Conclusion	68
Annexe : Interview de Jean-Loup Chappelet.....	71
Bibliographie	73

« Devenu un fait social total, le sport contemporain révèle singulièrement les dynamiques de notre époque et constitue un prisme très puissant pour comprendre les transformations de notre monde. Parfois comparé à une religion ou à une drogue, le sport est incontestablement devenu l'un des lieux rassemblant le plus largement les individus, par-delà toutes les barrières sociales ou politiques »¹

¹ P. VONNARD, G. QUIN, et C. JACCOUD (dir.), *Des réseaux et des hommes : Participation et contribution de la Suisse à l'internationalisation du sport (1912-1972)*, Neuchâtel, Alphil-Presses universitaires suisses, 2019, p. 4.

Introduction

Depuis leur naissance au XIXe siècle, les fédérations internationales de sport (FIS) ont joué un rôle crucial dans le développement, l'organisation et la réglementation du sport à l'échelle mondiale. Leur histoire est étroitement liée à celle du sport lui-même, et à sa transformation d'une simple distraction en une industrie majeure de l'économie mondiale. Aujourd'hui, la Suisse abrite la majorité des FIS, attirées par son environnement politique stable, son système juridique fiable, sa position géographique centrale en Europe, et peut-être plus controversé, son régime fiscal favorable. Ces dernières décennies ont vu une croissance exponentielle de l'importance du sport dans l'économie mondiale. Les importants revenus générés par la vente de droits de diffusion, notamment sur les plateformes numériques, ont transformé les FIS en acteurs économiques majeurs. En outre, leur importance va au-delà de l'économie, atteignant une dimension géopolitique non négligeable, car elles sont souvent impliquées dans des discussions et des négociations avec des gouvernements du monde entier.

Cependant, cette augmentation de l'importance économique et géopolitique des FIS n'a pas été accompagnée d'une adaptation de leur structure juridique et par corollaire de leur taux d'imposition. En effet, bien que certaines FIS génèrent des chiffres d'affaires dignes de grandes multinationales, elles ont gardé le statut juridique d'associations et de plus, la plupart bénéficient d'une quasi-exemption fiscale dans leur pays d'accueil, la Suisse, et souvent aussi dans les pays hôtes de leurs événements. Cette situation a attiré l'attention des chercheurs et des décideurs politiques, surtout à la lumière des récents développements en matière de fiscalité internationale. Le plan d'action BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) de l'OCDE, par exemple, vise à combattre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Nous nous intéresserons principalement aux organisateurs des plus grands événements de la planète ; le CIO, la FIFA et l'UEFA.

D'autre part, la récente pandémie de COVID-19 et l'escalade des tensions géopolitiques, notamment la guerre en Ukraine, ont exacerbé les pressions économiques mondiales et entraîné une inflation croissante en Europe. Dans ce contexte, la question de savoir si une taxation plus équitable des FIS pourrait contribuer à atténuer certains de ces effets économiques négatifs est particulièrement pertinente.

De plus, la question de savoir si ces exemptions fiscales pourraient être considérées comme des aides d'État illégales dans le contexte de l'Union européenne sera également soulevée, avec des implications potentielles pour la conformité des États membres de l'UE.

Au carrefour des enjeux géopolitiques et fiscaux, les fédérations internationales du sport établissent leur solide empreinte en Suisse, suscitant ainsi maintes interrogations quant aux motivations de ce choix et aux implications mondiales qui en découlent. Pourquoi ces institutions sportives de renom ont-elles opté massivement pour le sol helvétique, et quelle influence cela exerce-t-il sur les dynamiques géopolitiques à l'échelle internationale ? Comment la Suisse traite-t-elle fiscalement ces fédérations, et comment ces dispositions spécifiques peuvent-elles impacter la répartition des revenus générés par les compétitions internationales ? Face à l'ampleur grandissante du sport en tant qu'acteur géopolitique majeur, comment les FIS sont-elles utilisées comme des leviers diplomatiques, et dans quelle mesure leur pouvoir de négociation influe-t-il sur les décisions politiques et économiques à l'échelle mondiale ? Enfin, quelle est la réalité de la fiscalité internationale en ce qui concerne l'imposition des compétitions internationales et de leurs organisateurs, et comment les organisations telles que l'OCDE et l'UE pourraient-elles œuvrer en faveur d'une imposition plus équitable et cohérente pour l'ensemble des acteurs impliqués ?

C'est à travers ces questionnements essentiels que ce mémoire s'attachera à éclairer les mécanismes complexes qui sous-tendent les relations entre les fédérations internationales de sport, la Suisse et le monde qui les entoure. En explorant ces problématiques clés, il sera apporté un éclairage approfondi sur les interactions complexes entre le sport, la géopolitique et la fiscalité internationale. L'objectif est non seulement d'analyser la situation actuelle, mais aussi de contribuer à la discussion sur la voie à suivre pour une fiscalité plus équitable et efficace dans le domaine du sport international, contribuant ainsi à renforcer le modèle social et économique dont ces fédérations sont les bénéficiaires.

Chapitre 1 : Contexte et cadre théorique

Section 1 : Compréhension des fédérations internationales de sport

Sous-section 1 : Définition et rôle des FIS

Afin de cerner correctement la situation actuelle, il est important de comprendre la structure et les rôles actuels des FIS. Le Comité International Olympique (CIO) définit les fédérations internationales de sport comme des organisations non gouvernementales d'envergure mondiale qui gèrent un ou plusieurs sports. Elles sont composées d'organisations nationales qui

supervisent les mêmes sports et sont reconnues par le CIO. Tout en conservant leur indépendance et leur autonomie dans la gestion de leur sport respectif, chaque FIS doit se conformer aux statuts, pratiques et activités définies par la Charte Olympique pour obtenir la reconnaissance. En tant que gardiennes des sports à l'échelle internationale, les FIS ont un ensemble de responsabilités majeures. Leur mission principale est de superviser et de coordonner les activités de leurs sports respectifs à travers le monde. Elles sont chargées de promouvoir et de développer leur discipline à l'échelle internationale, tout en s'assurant de l'évolution et du bien-être de leurs athlètes.

De plus, les FIS sont responsables de l'organisation et de la gestion des compétitions sportives internationales dans leur discipline. Elles doivent garantir que ces compétitions sont menées de manière équitable et selon les principes du fair-play. Elles sont aussi chargées d'instaurer et d'appliquer les règles et les régulations de leur sport, tout en s'assurant que les normes éthiques sont respectées. Les FIS jouent un rôle crucial dans le fonctionnement et le développement des sports au niveau international. Elles œuvrent pour la promotion de leur sport, le développement de leurs athlètes et la garantie d'une compétition équitable et respectueuse².

Sous-section 2 : L'expansion mondiale du "sport-business" et son impact économique

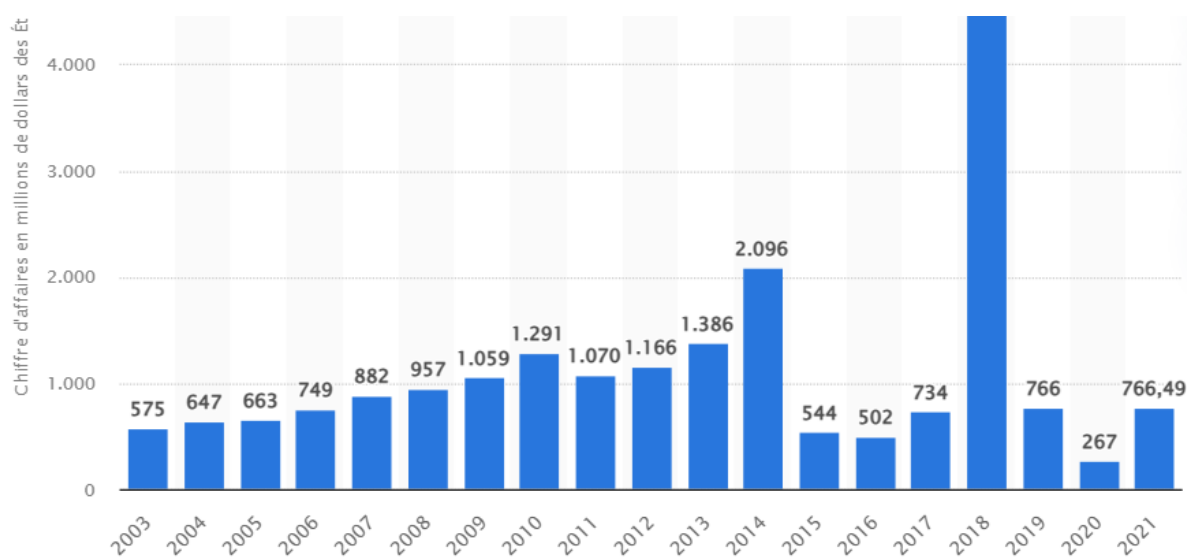
Dans notre monde contemporain, le sport occupe une position dominante. En effet, grâce à la prolifération des médias comme la télévision et internet, les événements sportifs atteignent désormais des milliards de personnes dans le monde entier. Pour illustrer cette réalité, considérons notamment la Coupe du monde de football de 2018 en Russie, qui a rassemblé 3,572 milliards de téléspectateurs uniques, soit un peu moins de la moitié de la population mondiale³. Plus récemment, les Jeux Olympiques de Tokyo en 2020 ont, quant à eux, attiré plus de 3 milliards de téléspectateurs. La couverture télévisuelle disponible pour ces Jeux a augmenté de 33% par rapport à l'édition précédente, tandis que la production numérique a augmenté de 34%⁴.

² COMITE INTERNATIONAL OLYMPIQUE, « Fédérations Internationales de sports », disponible sur www.olympics.com, *s.d.*, consulté le 8 février 2023.

³ FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, « Plus de la moitié de la planète a regardé la Coupe du Monde 2018 », disponible sur www.fifa.com, 21 décembre 2018.

⁴ COMITE INTERNATIONAL OLYMPIQUE, « Les Jeux Olympiques de Tokyo 2020 suivis par plus de trois milliards de personnes », disponible sur www.olympics.com, 8 décembre 2021.

Le président du CIO, Thomas Bach, a souligné le succès des Jeux en affirmant que : « ces Jeux Olympiques ont été un succès pour les athlètes, le public mondial et les valeurs olympiques ». Ces audiences massives génèrent des revenus considérables grâce au *merchandising*, à la vente de billets pour assister aux compétitions et, surtout, aux droits de diffusion⁵. On assiste ainsi à une véritable mondialisation du "sport-business"⁶. Pour illustrer cette tendance, prenons l'exemple de la FIFA. L'analyse du graphique ci-dessous montre clairement un pic de son chiffre d'affaires tous les quatre ans, correspondant à la période de la Coupe du monde de football. On peut également observer que les revenus de la FIFA pour l'année 2018 ont doublé par rapport à l'édition de 2014, reflétant le succès croissant du football dans le monde ainsi que sa rentabilité de plus en plus élevée⁷.



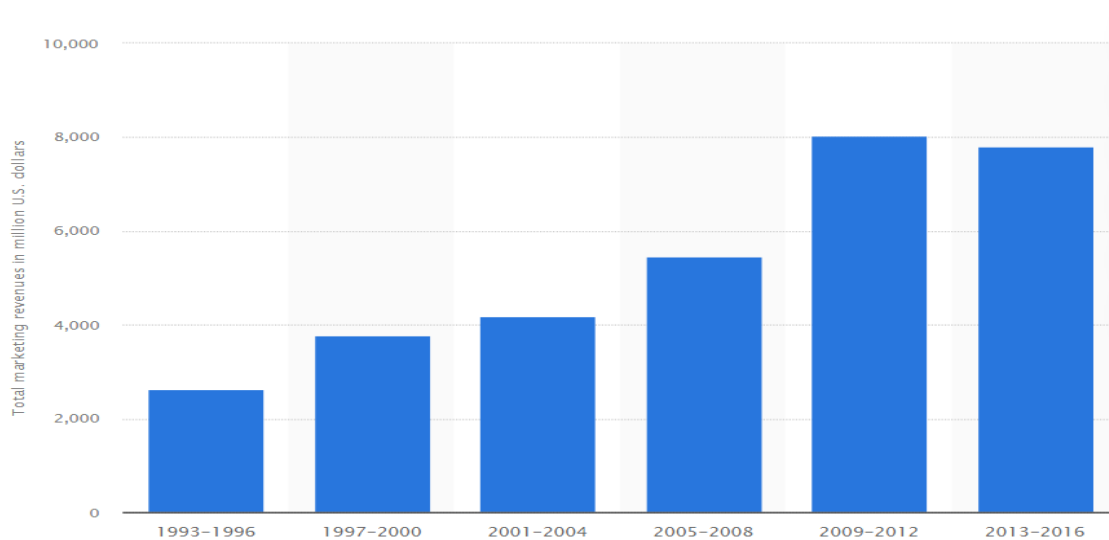
Le même constat peut être fait pour le CIO, qui tire la majeure partie de son chiffre d'affaires lors de l'organisation des Jeux Olympiques d'hiver, d'été et les Jeux Paralympiques. On constate que les revenus sont également en évolution. Cela va de pair avec les records d'audience battus à chaque édition⁸.

⁵ FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, *op. cit.*

⁶ S. JABERG, « La Suisse, capitale mondiale du sport », disponible sur www.swissinfo.ch, 1 janvier 2010.

⁷ STATISTA RESEARCH DEPARTMENT, « Chiffre d'affaires de la FIFA dans le monde 2003-2022 », disponible sur www.statista.com, 17 mai 2023.

⁸ STATISTA RESEARCH DEPARTMENT, "Olympic Games total revenue from marketing activities 1993-2016", disponible sur www.statista.com, 8 décembre 2022.



Dans tous les coins du globe, les diffuseurs de contenu sportif, grâce l'évolution technologique, notamment l'arrivée des plateformes de streaming, explosent littéralement leurs audiences pour les grands événements sportifs. Ces événements sont de portée mondiale, attirant simultanément un grand nombre de personnes de toutes nationalités, classes sociales, origines ethniques, religions, orientations sexuelles et affiliations politiques⁹.

Il est légitime de penser que les pays qui abritent des FIS touchent le jackpot en taxant les revenus de ces fédérations. Nous allons voir que cette pensée est plus nuancée que cela.

Section 2 : La Suisse : terre d'accueil pour les fédérations internationales de sport - histoire et contexte géopolitique

En 1894, c'est le baron Pierre de Coubertin qui jette les bases du CIO à Paris, avant de lancer les premiers Jeux Olympiques (JO) modernes en 1896 à Athènes¹⁰. Sur une trajectoire similaire, Robert Guérin fonde en 1904 la Fédération Internationale de Football Association (FIFA) dans la rue Saint-Honoré à Paris. Le climat géopolitique de l'époque, en début du XXe siècle, est tendu en Europe. Ainsi, lorsque la guerre éclate en France, le président du CIO de l'époque fait le choix de déménager l'organisation dans un lieu plus sûr. C'est ainsi qu'en 1915, le siège du CIO est transféré à Lausanne, en Suisse, un pays reconnu pour sa neutralité historique. Le baron

⁹ P. BONIFACE, *Géopolitique du sport*, Paris, Armand Colin, 2014, p. 31.

¹⁰ J.-L. CHAPPELET, *L'émergence de la place olympique suisse : un parcours de plus d'un siècle*, Working paper, IDHEAP, 2020, p. 4. Disponible sur : https://serval.unil.ch/resource/serval:BIB_AF011212571F.P001/REF.pdf

de Coubertin justifie ce choix en déclarant que : "L'olympisme trouvera dans l'atmosphère indépendante et fière que l'on respire à Lausanne, le gage de liberté dont il a besoin pour progresser¹¹". Dans le même esprit, la FIFA suit cette tendance en s'installant à Zurich¹².

L'implantation des organisations internationales en Suisse ne se limite pas aux institutions sportives. En effet, les années 1920 voient l'installation de la Société des Nations à Genève, marquant un tournant dans l'histoire de la diplomatie internationale. Ainsi, la Suisse, grâce à sa neutralité et à son respect de l'autonomie des institutions internationales, devient un terreau fertile pour l'installation et le développement des organisations de dimension mondiale¹³.

La décision du CIO et de la FIFA de s'installer en Suisse a déclenché une véritable dynamique d'attraction pour les FIS. Aujourd'hui, ce petit pays montagneux au cœur de l'Europe héberge 47 de ces organisations d'envergure internationale, affirmant son statut d'épicentre du sport mondial. Pour mettre ce chiffre en perspective, il suffit de regarder le second pays sur la liste des hôtes de FIS, Monaco, qui en accueille seulement cinq. Cette comparaison souligne à quel point la Suisse domine dans ce domaine¹⁴.

Les fédérations établies en Suisse ne sont pas seulement nombreuses, elles sont aussi parmi les plus influentes et les plus puissantes sur la scène sportive mondiale. En effet, outre la FIFA et le CIO, on y trouve l'Union Cycliste Internationale (UCI), la Fédération Internationale de l'Automobile (FIA), la Fédération Internationale de Basketball (FIBA), l'Union des Associations Européennes de Football (UEFA), et bien d'autres encore. Ces organisations ont un poids considérable dans le monde sportif et leurs décisions impactent des millions d'athlètes, de fans et de parties prenantes à travers le monde. Ainsi, la Suisse se trouve non seulement au centre géographique de l'Europe, mais aussi au cœur de la gouvernance sportive internationale.

La carte ci-dessous illustre le nombre de FIS présentes en Suisse, ainsi que leur répartition au sein du pays. On peut constater que le canton de Vaud est le canton qui en possède le plus sur son territoire¹⁵.

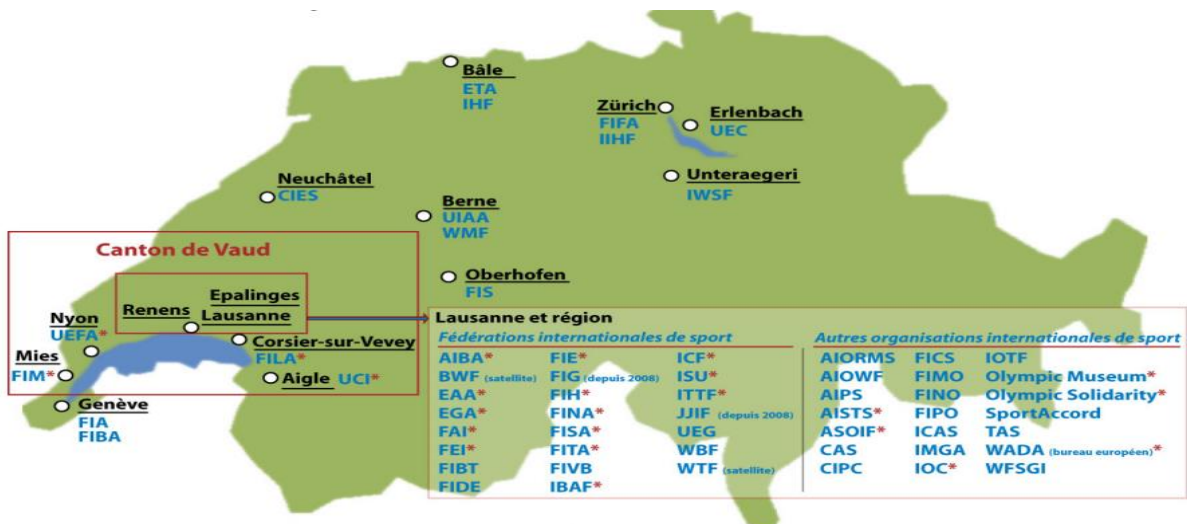
¹¹ EDUQUI FONDATION, « Les fédérations sportive en Suisse », disponible sur https://eduki.ch/fr/doc/Dossier_13_fede.pdf, consulté de 14 janvier 2023, p. 38.

¹² R. VERNER, « Les organisations sportives internationales ont trois bonnes raisons de s'installer en Suisse », disponible sur www.slate.fr, 27 mai 2015.

¹³ S. JABERG, *op. cit.*

¹⁴ S. JABERG, *op. cit.*

¹⁵ EDUQUI FONDATION, *op. cit.*, p. 40.



Le succès de la Suisse comme hôte privilégié des FIS s'ancre dans plusieurs facteurs, allant des atouts économiques aux avantages géopolitiques.

Historiquement neutre, la Suisse est un pays prospère, doté d'une économie stable et d'un système politique fiable, des éléments qui offrent un environnement propice au développement d'activités internationales. Sa main-d'œuvre est hautement qualifiée, ce qui garantit la disponibilité de professionnels capables de soutenir les diverses opérations des FIS. De plus, malgré un coût de la vie élevé, la qualité du niveau de vie en Suisse est une des meilleures au monde, ce qui rend le pays attractif pour les travailleurs étrangers.

Sa position centrale en Europe est également un atout majeur. Elle offre un accès physique facile à de nombreux pays européens. Elle dispose d'un aéroport international à proximité, simplifiant les déplacements internationaux pour les employés des FIS, les athlètes, les officiels et les fans. La Suisse est également reconnue pour son haut niveau de sécurité, un aspect rassurant pour toute organisations¹⁶.

Un autre facteur contribuant au succès de la Suisse en tant que siège des FIS est le fait que le CIO y est établi. En effet, pour qu'une fédération soit reconnue comme FIS, elle doit être affiliée au CIO. Dès lors, l'implantation d'une FIS près du siège du CIO facilite les interactions et les échanges, non seulement avec le CIO lui-même, mais aussi avec d'autres organisations liées au mouvement olympique, comme le Conseil international de l'arbitrage sportif, le Tribunal Arbitral du Sport, de la Solidarité Olympique, du Musée et Centre d'études olympiques, etc. La

¹⁶ S. JABERG, *op. cit.*

proximité de ces entités permet une communication plus fluide et une collaboration plus étroite, des avantages précieux pour le fonctionnement efficace de toute FIS.

Selon le professeur de l'université de Neuchâtel, Piermarco Zen-Ruffinen : « Les autres fédérations et organisations ont toujours davantage intérêt à intégrer ce réseau car les relations de proximité sont essentielles »¹⁷. Mais ces raisons ne sont pas les seules qui ont amené la plupart des FIS à s'installer en Suisse, les avantages légaux et fiscaux pèsent bien plus dans la balance.

Section 3 : La Suisse : une plateforme idéale pour les fédérations internationales de sport - atouts juridiques, privilèges fiscaux et impacts économiques

En plus de son riche héritage et de sa tradition historique en matière de sports, la Suisse présente de nombreux avantages pour les FIS du point de vue juridique et des privilèges accordés. En effet, la Suisse ne considère pas les FIS simplement comme une organisation sportive, mais plutôt comme une association à part entière. Cela implique qu'elle est régie par le droit des associations suisse, un cadre juridique qui offre à la fois souplesse et stabilité.

Le droit des associations suisse est reconnu pour sa flexibilité et sa compréhension des besoins spécifiques des organisations comme la FIS. Par exemple, il offre des options pour l'organisation et la structure de la FIS qui peuvent être adaptées à ses besoins spécifiques, tout en offrant la protection et la sécurité juridique d'une réglementation solide. De plus, le droit des associations suisse est très libéral et simple, il tient en une vingtaine d'articles. Mais est-ce que ce régime sociétal est adapté aux FIS ? Selon Jean-Loup Chappelet, expert en management des organisations sportives et en gouvernance du sport international, « La FIFA est devenue de fait une holding propriétaire de sociétés anonymes mais conserve toujours les mêmes statuts qu'un club de bridge ou de pétanque¹⁸ ». En effet, certaines grandes FIS brassent des milliards de francs chaque année, grâce à leurs revenus de diffusion et de licence, est-ce donc normal qu'elles soient considérées comme des associations ?

La jurisprudence suisse fournit des éclaircissements sur les conditions dans lesquelles une association peut s'engager dans des activités commerciales. Selon cette jurisprudence, il est

¹⁷ S. JABERG, *ibidem*.

¹⁸ S. JABERG, *ibidem*.

permis à une association d'exercer une activité industrielle sous une forme commerciale si le but principal est de générer les ressources nécessaires pour réaliser l'objectif de l'association. Ce qui n'est pas autorisé, c'est que la génération de ces ressources devienne l'objectif principal, c'est-à-dire le seul but de l'association. En d'autres termes, si l'association entreprend une activité industrielle dans une optique commerciale avec l'intention de réaliser des profits qui seront ensuite distribués à ses membres, cela constituerait une confusion entre les moyens et la finalité de l'association. Dans un tel cas, les moyens (générer des ressources) deviennent le but en soi, ce qui est contraire aux principes qui régissent les associations.

Il est donc essentiel que les associations maintiennent une distinction claire entre leurs objectifs et les moyens qu'elles utilisent pour les atteindre. Les activités commerciales doivent servir à soutenir et à faciliter la réalisation des objectifs de l'association, et non à devenir l'objectif principal de l'entité. Cela assure que l'association reste fidèle à sa mission et à ses valeurs fondamentales, tout en utilisant des moyens efficaces pour soutenir ses initiatives¹⁹.

Mais est-ce que ce statut d'association est adapté aux FIS ?

Section 4 : Dans les faits, les FIS sont à la croisée des chemins entre une association et une entreprise

D'un côté, les FIS sont souvent structurées comme des associations. Dans cette perspective, elles sont généralement constituées en tant qu'organisations à but non lucratif, avec pour mission première de promouvoir et de développer un sport particulier au niveau international. En tant qu'associations, elles ont un ensemble de membres, souvent constitué de fédérations nationales, qui ont leur mot à dire dans la prise de décisions via des assemblées générales et autres mécanismes. Les revenus générés par les FIS sont censés être réinvestis dans la réalisation de leur mission, ce qui inclut le développement du sport, l'organisation d'événements, et le soutien aux membres. L'accent est mis sur le service à la communauté sportive et l'avancement des objectifs de l'organisation.

D'un autre côté, les FIS opèrent de plus en plus comme des entreprises classiques, en particulier celles qui sont impliquées dans des sports populaires qui génèrent d'importants revenus. Dans cette perspective, elles s'engagent dans des activités commerciales, telles que la négociation de contrats de diffusion, la conclusion de partenariats de sponsoring, et la commercialisation de

¹⁹ J-F. PERRIN et C. CHAPPUIS, Droit de l'association, 3e éd., Genève, Schulthess, 2008, p. 4.

produits dérivés. Les FIS, dans ce contexte, sont motivées par la maximisation des revenus, et emploient souvent des professionnels de la gestion, du marketing, et des finances. Bien que leur objectif déclaré reste le développement du sport, il y a une attention accrue portée à la rentabilité et à l'efficacité opérationnelle.

En résumé, les FIS opèrent à l'intersection des modèles d'associations à but non lucratif et des entreprises classiques. Leur nature hybride est le résultat d'une mission centrée sur le service à la communauté sportive, combinée à la nécessité de générer des revenus pour soutenir cette mission dans un environnement compétitif. Il est essentiel que les FIS trouvent un équilibre entre ces deux aspects, en veillant à ce que l'orientation commerciale n'entrave pas leur mission principale de développement et de promotion du sport à travers le monde.

Section 5 : Le canton de Vaud et le CIO : une alliance stratégique pour le sport international

Le canton de Vaud a fait preuve d'un dynamisme remarquable en matière de soutien aux organisations sportives. Les initiatives mises en place par le canton comprennent l'établissement d'une Maison du Sport International, l'offre de deux années de loyer exemptées et la mise en place d'un bureau d'information spécialement destiné à fournir des renseignements aux fédérations sportives intéressées²⁰.

En septembre 1981, malgré certaines oppositions provenant du Département fédéral suisse des affaires étrangères, le gouvernement suisse a choisi d'accorder au CIO un statut spécial. Cette décision tenait compte de l'ampleur mondiale de ses activités ainsi que de sa nature unique en tant qu'institution internationale.

À la suite de l'instauration de cette disposition unilatérale, l'octroi de permis de travail pour les employés étrangers du CIO a été simplifié, étant accordé sur simple demande. En échange, le CIO s'est engagé à privilégier l'embauche de citoyens suisses. De plus, une confirmation a été faite concernant l'ancienne exemption fiscale du CIO sur ses revenus. Ce statut particulier de 1981 a été renforcé en novembre 2000 par un accord bilatéral entre le gouvernement suisse et le CIO. Cet accord a réaffirmé les deux privilèges mentionnés précédemment - l'exemption fiscale et la facilité d'obtention de permis de travail - tout en clarifiant certains aspects²¹.

²⁰ S. JABERG, *op. cit.*

²¹ J.-L. CHAPPELET, *op. cit.*, p. 22.

Selon l'accord conclu le 1er novembre 2000, le Conseil fédéral suisse s'est engagé à faciliter et à accélérer les démarches douanières pour toutes les livraisons officielles à destination du CIO. De plus, le CIO jouit d'une exemption spécifique de l'application des lois qui limitent le nombre de travailleurs étrangers. Dans le cas où il en aurait besoin, le CIO a également la possibilité de solliciter l'assistance des délégations diplomatiques suisses. Cependant, l'aspect le plus notable de cet accord concerne la résolution des conflits. En effet, tout litige découlant de cet accord doit être réglé à l'amiable, et non devant les tribunaux. Cela offre un moyen rapide et discret de résoudre les problèmes qui peuvent survenir entre le gouvernement suisse et le CIO, sans avoir à recourir à des procédures judiciaires prolongées. En somme, cet accord prévoit une coopération étroite et flexible entre le CIO et le gouvernement suisse, facilitant leurs interactions et permettant une résolution rapide et efficace des problèmes potentiels²². Cette coopération prouve à quel point la Suisse est attachée aux FIS, voyons pourquoi.

Section 6 : La considérable empreinte économique des fédérations internationales de sport en Suisse : contribution à l'emploi, au tourisme et à l'économie locale

L'industrie sportive a un impact économique considérable en Suisse. En 2019, les FIS employaient plus de 3 343 personnes dans le pays, engendrant une activité économique importante, notamment grâce aux voyages touristiques et professionnels liés aux activités de ces institutions internationales²³. Entre 2014 et 2019, on estime que le tourisme lié aux FIS a conduit à une moyenne de 44 460 nuitées annuelles dans la nation suisse²⁴. L'impact économique annuel des FIS est estimé à 1,68 milliard de francs suisses²⁵. Sur la période de 2014 à 2019, l'impact économique total des FIS en Suisse s'élevait à plus de 10 milliards de francs suisses²⁶.

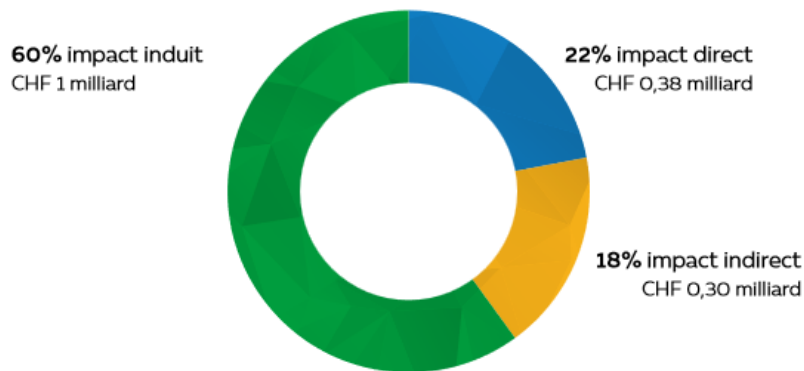
²² Accord entre le Conseil fédéral suisse et le Comité International Olympique relatif au statut du Comité International Olympique en Suisse, conclu à Berne, le 1^{er} novembre 2000, disponible sur www.admin.ch.

²³ J.-L. CHAPPELET, *op. cit.*, p. 22.

²⁴ C. STRICKER et G.-B. DERCHI, *L'impact économique des organisations sportives internationales en Suisse 2014-2019*, 2021, Lausanne, Académie internationale des sciences et techniques du sport, p. 31.

²⁵ C. STRICKER et G.-B. DERCHI, *ibidem*, p. 23.

²⁶ C. STRICKER et G.-B. DERCHI, *ibidem*, p. 42.



Beaucoup de ces FIS sont basées dans le canton de Vaud. La déléguée du sport international de la ville de Lausanne, Sabrina Attias, a ainsi déclaré : "Nous sommes la Silicon Valley du sport". En 1994, Lausanne a été nommée Capitale Olympique, ce qui lui a valu une notoriété mondiale²⁷. En 2007, l'impact économique généré par ces organisations dans le canton était estimé à 200 millions de francs. Avec la croissance constante de l'industrie sportive, on peut raisonnablement supposer que cet impact économique est aujourd'hui bien supérieur²⁸.

En conclusion, l'industrie sportive s'est avérée être un moteur économique important pour la Suisse, générant des emplois, stimulant le tourisme et contribuant de manière significative à l'économie locale. Cela explique les concessions faites par la Suisse aux FIS. Mais le sport est bien plus qu'une question d'argent.

Chapitre 2 : Le sport comme instrument de puissance et d'influence : une perspective historique et géopolitique

Section 1 : Sport et géopolitique : l'influence de la compétition à travers les âges

Tout au long de l'histoire, le sport a constamment joué un rôle crucial dans notre société. Dans ce chapitre, nous nous pencherons sur la signification politique et l'importance du sport à travers l'Histoire.

À l'époque de la Grèce antique, l'organisation des JO engendrait une « trêve olympique », pendant laquelle les conflits étaient arrêtés. Cette tradition, a anormalement duré pendant 12

²⁷ EDUKI FONDATION, *op. cit.*, p. 38.

²⁸ S. JABERG, *op. cit.*

siècles, démontrant son importance²⁹. Bien plus tard, les JO de Berlin en 1936 ont malheureusement servi la propagande nazie³⁰. Ensuite, pendant la Guerre froide, les belligérants devaient démontrer leur supériorité dans tous les domaines, à l'exception de la guerre directe. Il fallait donc trouver un domaine où la confrontation serait pacifique. Ainsi, le monde a été témoin d'une bataille sportive impressionnante lors des Jeux Olympiques, née de la rivalité entre les États-Unis et l'Union soviétique³¹.

De nos jours, le but de l'organisation de méga-événements sportifs diffère de par le passé. On constate la fin du monopole des pays occidentaux sur l'organisation des grandes compétitions internationales³². Il y a d'une part les BRICS (Brésil, Russie, Inde, Chine et Afrique du Sud) et *a fortiori* les pays émergents, qui veulent promouvoir leur vitalité économique et prouver au monde entier qu'ils possèdent de bonnes infrastructures pour attirer des capitaux étrangers. Tout le monde se souvient de la démonstration de puissance que la Chine a faite lors des JO de Pékin en 2008, dans lesquels elle a investi 40 milliards de dollars. En 10 ans, les BRICS ont accueilli 5 JO ou Coupe du monde de football³³.

Ensuite, le sport est utile aux grandes puissances mondiales pour asseoir encore plus leur domination mondiale. Sans une supériorité sportive, la panoplie de grande puissance ne serait pas complète. C'est pour cela que la Chine investit massivement dans le football car c'est le sport le plus médiatisé du monde. Il est donc important pour la seconde économie mondiale d'avoir une équipe nationale de football à la hauteur de sa puissance. Il est en effet inconcevable, pour la première puissance mondiale en devenir, d'avoir une équipe de football qui n'est pas capable de se qualifier à la Coupe du monde³⁴.

En outre, la sensation d'une unité nationale en vue de la victoire internationale est à la fois puissante et empreinte de prestige, offrant un sentiment d'appartenance totale et souveraine au monde. Le sport joue un rôle essentiel dans la construction de l'identité nationale. Par exemple,

²⁹ P. BONIFACE, *op. cit.*, p. 111.

³⁰ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 13.

³¹ P. GILLON et al., *Atlas du sport mondial : business et spectacle : l'idéal sportif en jeu*, Paris, Autrement, 2010, p. 22.

³² P. BONIFACE, *op. cit.*, p. 27.

³³ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 85.

³⁴ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 21.

les matchs de l'équipe nationale de football sont un des rares moment où il y a un sentiment d'unité en Belgique³⁵.

De plus, certains pays recherchent la reconnaissance internationale, un des attributs de la souveraineté. En effet, le monde contemporain fait face à une multiplication des acteurs internationaux. À la fin de la Seconde guerre mondiale, il existait 50 pays dans le monde, maintenant il en existe près de 200. Il est donc important pour les pays jeunes de montrer au monde qu'ils existent³⁶. Le sport est un moyen de protection et de visibilité. Un petit pays, comme le Qatar, à la population réduite mais riche en ressources énergétiques, cherche à se faire connaître à l'échelle mondiale pour garantir sa survie. Plus le Qatar est mentionné et reconnu internationalement, moins il est exposé au danger d'annexion par ses voisins.

Par conséquent, investir dans la promotion sportive pourrait s'avérer moins coûteux que l'achat d'armes. Selon Cheikh Hamad al-Thani, il est plus important pour le Qatar d'être reconnu par le CIO que par l'Organisation des Nations Unies, car les décisions du CIO sont respectées par tous. En 2003, Al Mulla, directeur de la communication, a déclaré que le sport était le moyen le plus rapide de transmettre un message et de promouvoir un pays. En évoquant le Proche-Orient, la première pensée qui vient à l'esprit est souvent le terrorisme, mais les dirigeants du Qatar souhaitent que leur pays bénéficie d'une bonne réputation. Le sport a grandement contribué à faire en sorte que peu de personnes ignorent désormais l'existence du Qatar³⁷.

On peut également évoquer l'Arabie Saoudite qui adopte une stratégie semblable, avec comme dernier fait saillant, le recrutement d'un des meilleurs joueurs de football de l'Histoire : le portugais Cristiano Ronaldo.

Enfin, nous pouvons évoquer la stratégie de la Russie qui, en organisant les JO d'hiver à Sotchi en 2014 et la Coupe du monde de football en 2018 a promu son image à l'étranger. Ces méga-événements ont permis de mettre en exergue la puissance de la Russie et de son président, ce qui est très certainement lié à l'invasion Russe en Ukraine, en vue d'atténuer le rejet international lié à ces infractions au droit international³⁸.

³⁵ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 73.

³⁶ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 77.

³⁷ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 153-154.

³⁸ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 86.

Section 2 : L'art de séduire par le sport : l'émergence du *soft power* dans un monde numérique

Plus globalement, dans un monde où l'information circule de plus en plus largement et où les gouvernements ont perdu leur monopole sur sa diffusion, à l'exception de la Corée du Nord, toutes les populations ont désormais la capacité de s'informer. Dans ce contexte, la performance sportive est devenue le moyen le plus efficace de susciter popularité et attrait.

Elle constitue une démonstration de force perçue de manière positive, permettant de conquérir les cœurs et les esprits, ainsi qu'impressionner l'opinion publique mondiale. C'est l'un des rares domaines où la suprématie d'un pays n'engendre pas le rejet, mais plutôt l'admiration³⁹. Koffi Annan, secrétaire général de l'ONU à l'époque, a déclaré en 2006 que le football est plus universel que l'ONU, car il y a plus de membres à la FIFA qu'aux Nations Unies⁴⁰.

La puissance peut être définie comme la capacité à agir, produire, détruire ou à imposer sa volonté aux autres. Historiquement, elle était associée à la puissance militaire, car considérée comme un moyen légitime. Bien que les guerres soient maintenant considérées comme illégales, la force militaire reste un élément important et les conflits sont toujours présents. Mais elles sont de plus en plus impopulaires, rendant contreproductif l'usage de la force, autrement dit, le *hard power*.

Malgré le fait que les États-Unis aient dépensé près de la moitié des dépenses militaires mondiales de l'époque, ils n'ont pas réussi à remporter la guerre en Irak ni en Afghanistan, car ils ont fait face à un rejet massif de la part des populations locales. Ainsi, la puissance militaire à elle seule ne peut compenser une impopularité extrême⁴¹. Désormais, le nouvel enjeu est d'être populaire et de susciter de la sympathie, ce qui est essentiel pour naviguer plus librement parmi les nouveaux enjeux de la géopolitique⁴².

Ces grands événements sportifs sont des outils de *soft power*, qui peuvent permettre aux pays organisateurs de redorer leur image sur la scène internationale. Le *soft power* permet au pays d'arriver à ses fins en suscitant l'admiration, l'influence et la persuasion. Il a été démontré

³⁹ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 14.

⁴⁰ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 29.

⁴¹ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 15.

⁴² P. BONIFACE, *ibidem*, p. 23.

qu'avoir de l'influence sur d'autres pays était plus facile et moins coûteux lorsque ceux-ci partageaient les mêmes aspirations ou avaient des intérêts communs avec le pays en question⁴³.

De plus, l'énorme succès qu'ont les compétitions internationales laisse l'occasion aux organisateurs et aux sponsors de renvoyer une image qui les mets en valeur, et ainsi être sous le feu des projecteurs dans le monde entier. Les pays organisateurs veulent susciter l'attractivité et la popularité en renvoyant une image positive partout dans le monde⁴⁴. Outre le côté sportif, les grandes compétitions internationales et *a fortiori* les FIS qui en désignent l'hôte, ont un fort pouvoir politique.

Dès lors, est-ce que la puissance de ces fédérations, grâce à leur pouvoir d'attribution des compétitions internationales de sport, ne mènerait-elle pas la scène internationale à céder à tous leurs caprices, en faisant des concessions exceptionnelles ? Par ailleurs, est-ce que certains dirigeants de FIS auraient tendance de faire passer les enjeux politiques avant les enjeux sportifs ?

Section 3 : Scandales dans l'attribution de compétitions

Compte tenu de l'importance économique et géopolitique des grandes compétitions internationales, beaucoup de dirigeants de FIS sont corrompus. Il est fréquent de trouver dans les médias des révélations de scandales liés à la partialité dans l'attribution de compétitions sportives internationales en raison de la corruption des hauts dirigeants de FIS. Il y en a une multitude : l'attribution au Qatar de la Coupe du monde de football 2022⁴⁵, l'attribution à la France de la Coupe du monde de rugby 2023⁴⁶, l'Union internationale de biathlon en 2019⁴⁷, les soupçons de corruption concernant l'attribution des JO de 2016 au Brésil⁴⁸, ceux de 2020 au Japon⁴⁹,... C'est indéniable, la corruption touche presque tous les sports.

⁴³ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 16.

⁴⁴ P. BONIFACE, *ibidem*, p. 15.

⁴⁵ X., « Une Coupe du monde achetée ? Depuis 2010, des soupçons de corruption pèsent sur le Qatar », France 24, 19 octobre 2022.

⁴⁶ X., « Rugby/Coupe du monde 2023: enquête ouverte pour trafic d'influence et corruption », France 24, 9 novembre 2022.

⁴⁷ M. PAVITT, « IBU external review uncovers evidence of "systematic corruption and unethical conduct" under former leadership », disponible sur www.insidethegames.biz, 28 janvier 2021.

⁴⁸ Y. BOUCHEZ, « Le Monde révèle les soupçons de corruption sur l'attribution des JO 2016 à Rio », Le Monde, 3 mars 2017.

⁴⁹ X., « Premières condamnations dans le mégascandale de corruption », La Presse, 20 avril 2022.

Michel Platini en a déjà fait l'aveu en évoquant le tirage truqué de la Coupe du monde de football de 1998 : « On ne va pas s'emmerder pendant six ans à organiser la Coupe du monde si on ne peut pas faire quelques petites magouilles. Vous pensez que les autres ne le faisaient pas dans les autres Coupes du monde ? Tu penses...⁵⁰ ». Cela concerne seulement la configuration du tableau des rencontres, mais cela en dit long sur le fonctionnement de l'organisation.

Cela ne touche pas seulement les hauts dirigeants de FIS, mais également des personnes politiques très haut placées. En effet, dans la récente affaire du *Qatargate*, des eurodéputés sont soupçonnés d'avoir reçu des sommes d'argent pour plaider en faveur du Qatar pour l'organisation de la Coupe du monde de la FIFA 2022⁵¹.

À la suite de cela, le Conseil national suisse a approuvé de nouvelles mesures législatives visant à renforcer le contrôle financier sur les grandes fédérations internationales basées en Suisse, en particulier la FIFA. Ces mesures incluent la classification des responsables sportifs de ces fédérations en tant que "personnes politiquement exposées", facilitant ainsi les poursuites pénales en cas de blanchiment d'argent ou de corruption. Ces mesures, connues sous le nom de "*Lex FIFA*", sont une réponse aux allégations de corruption entourant ces fédérations depuis plusieurs années. Elles soumettront désormais les organisations sportives à une nouvelle législation anti-blanchiment mise en place par le Groupe d'action financière, mettant fin à leur exemption précédente. Une fois intégrées dans le code pénal par le gouvernement, ces mesures permettront de poursuivre automatiquement tout acte de corruption privée⁵².

Par ailleurs, la FIFA réfléchirait à quitter la Suisse. L'intérêt de la FIFA à se détacher de Zurich est, en partie, une tentative d'améliorer sa réputation et de se distancer de son passé tumultueux en Suisse, le pays qui l'a accueilli depuis 1932. Outre l'opportunité financière, c'est une occasion de démontrer qu'elle a définitivement tourné le dos à son passé scandaleux⁵³.

Dans le cadre de l'attribution d'organisation de compétition internationale de sport, la frontière entre le lobbyisme et la corruption est très fine. La corruption est presque la coutume. Cela est dû aux enjeux financiers importants (plusieurs milliards de dollars pour les événements les plus

⁵⁰ X., « Michel Platini revient sur la « petite magouille » lors de la Coupe du monde 1998 », *Le Monde*, 18 mai 2018.

⁵¹ V. LEDROIT, « Qatargate : tout comprendre au scandale de corruption qui touche le Parlement européen », disponible sur www.touteurope.eu, 12 juin 2023.

⁵² X., « Contrôle financier accru pour les fédérations sportives internationales », disponible sur www.rts.ch, 12 décembre 2014.

⁵³ T. PANJA, « FIFA Considers a Move to U.S. as Soccer's Power Shifts », disponible sur www.nytimes.com, 30 septembre 2021.

importants), aux pouvoirs et à l'influence des acteurs impliqués, à la culture généralisée de la corruption au sein des FIS, au manque de transparence ainsi qu'à la faiblesse des organes de gouvernance et de contrôle. Comme les contrôles des autorités suisses ne semblent pas adéquates pour éviter les scandales mentionnés précédemment, il est pertinent de se tourner vers d'autres solutions telles que la bonne gouvernance d'entreprise.

Section 4 : La gouvernance au cœur du sport : une nécessité pour l'intégrité et le développement durable

Au sein de l'éventail de secteurs socio-économiques, le secteur du sport se révèle comme un domaine crucial nécessitant une régulation accrue. Cette nécessité s'impose notamment face à l'intense pression exercée par les gouvernements sur les structures hiérarchiques traditionnellement autonomes qui caractérisent le monde du sport, pression largement motivée par la commercialisation croissante de ce secteur. En réponse à ces enjeux, on constate que les principaux organismes sportifs, ainsi que les associations qui représentent l'industrie du sport, se sont engagés dans une démarche proactive pour améliorer leur gouvernance. Par conséquent, l'indice SGO y joue un rôle important. Il évalue la bonne gouvernance au sein des fédérations sportives en se basant sur quatre dimensions clés : la transparence, la démocratie, les contrôles et équilibres, et la solidarité.

La transparence, première de ces dimensions, fait référence au degré d'accessibilité de l'information qui permet aux parties prenantes, tant internes qu'externes, de surveiller le fonctionnement d'une organisation, contribuant ainsi à minimiser les risques de comportements inappropriés.

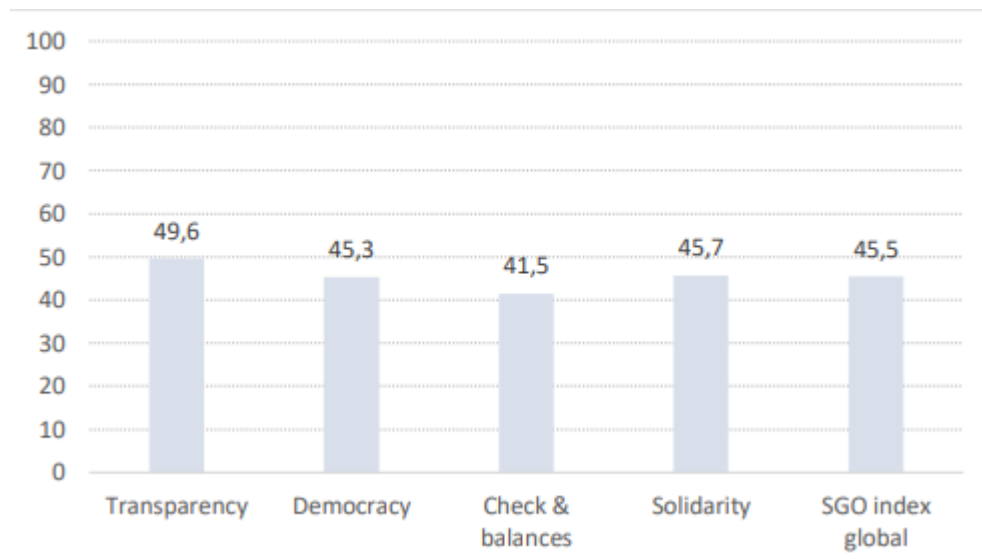
La deuxième dimension, la démocratie, concerne les processus démocratiques en se référant aux règles et aux normes qui régissent la participation aux élections et les processus décisionnels. Un système démocratique solide est crucial pour accroître la responsabilité et l'efficacité des organisations sportives.

La dimension des contrôles et équilibres est essentielle pour prévenir une concentration excessive du pouvoir. Elle assure que la prise de décision soit solide, indépendante et libre de toute influence indue. Cette dimension implique la mise en place de mécanismes pour s'assurer

qu'aucun individu ou groupe n'ait un contrôle absolu et que les actions soient surveillées par différents acteurs.

Enfin, la solidarité implique l'intégration des préoccupations sociales et environnementales dans les opérations des organisations sportives. Cette dimension reflète l'engagement d'une organisation à contribuer positivement à la société en promouvant un développement global durable du sport⁵⁴.

Une étude universitaire a été menée sur la gouvernance de 35 FIS affiliées au CIO, en utilisant les indicateurs cités ci-dessus. Les résultats de l'étude démontrent que, de manière globale, les fédérations sportives affichent des performances insuffisantes en matière de bonne gouvernance. Le graphique de l'étude, ci-dessous, révèle que toutes les dimensions sont en dessous de 50%. Cela signifie que la majorité des fédérations échouent à mettre en œuvre de manière adéquate ces principes de bonne gouvernance. Plus précisément, la transparence, bien qu'étant la dimension la plus développée, n'atteint que 49,6%. La solidarité accompagne de près la transparence en étant légèrement au-dessus de la moyenne de l'indice SGO, qui est de 45,5%. Cependant, les dimensions de la démocratie et des contrôles et équilibres sont les plus déficientes, avec respectivement 45,3% et 41,5%⁵⁵.



Ces résultats soulignent la nécessité pour les fédérations sportives de mettre en place des réformes significatives pour renforcer la bonne gouvernance en accordant une attention

⁵⁴ D. CABELLO-MANRIQUE et E. PUGA-GONZALEZ, "A review of the good level of governance in international sport federations", *Journal of Human Sport and Exercise*, n°18, 2023, p. 185-186.

⁵⁵ D. CABELLO-MANRIQUE et E. PUGA-GONZALEZ, *ibidem*, p. 189-190.

particulière aux dimensions les plus faibles, afin de garantir une gestion responsable et éthique du sport à l'échelle mondiale.

En effet, répondre aux pressions externes, notamment celles découlant de la commercialisation et de l'attention gouvernementale, requiert une gouvernance solide au sein des fédérations sportives. Cela implique de gérer éthiquement les intérêts commerciaux, de maintenir une autonomie face aux pressions politiques, de se conformer aux réglementations, de protéger la réputation de l'organisation, d'assumer une responsabilité sociale, de cultiver des relations positives avec les parties prenantes, et de prévenir les conflits d'intérêts. Une gouvernance efficace assure que les fédérations sportives opèrent de manière responsable et alignée sur les valeurs fondamentales du sport, tout en naviguant habilement dans un environnement complexe et en constante évolution.

En réponse à cela, il est légitime de se poser cette question : est-ce que les FIS sont assez contrôlées ? Selon le professeur Chappelet, toutes les FIS publient leurs comptes et les dirigeants sont soumis au code pénal suisse⁵⁶, mais ce n'est pas suffisant compte tenu du rôle prééminent de ces fédérations.

Comme nous allons le voir, le statut des FIS se traduit dans le régime fiscal qui leur est accordé.

Section 5 : La face cachée des événements sportifs mondiaux : une analyse des retombées économiques moins favorables qu'anticipé

Une croyance largement répandue selon laquelle les grands événements sportifs, tels que la Coupe du monde de football ou les Jeux olympiques d'été, apportent une manne financière substantielle pour le pays hôte, est en train d'être sérieusement remise en question. Bien qu'ils soient indéniablement des événements spectaculaires qui attirent l'attention du monde entier, les retombées économiques peuvent souvent être moins importantes que ce que l'on pourrait croire.

Pour comprendre pourquoi les retombées économiques sont souvent moins importantes que prévu, il faut d'abord se pencher sur la manière dont ces événements sont financés. Les coûts associés à l'organisation d'un événement d'une telle ampleur sont astronomiques. Ils

⁵⁶ Interview personnelle du professeur J.-L. CHAPPELET, voir annexe, du 21 avril 2023.

comprennent la construction de nouvelles infrastructures sportives, l'amélioration des infrastructures de transport, les coûts de sécurité, l'organisation et la gestion de l'événement lui-même. Ces dépenses sont généralement supportées par le gouvernement du pays hôte, souvent avec l'aide de fonds privés.

Cependant, les recettes générées par ces événements - principalement les droits de diffusion, le sponsoring et la vente de billets - vont généralement aux fédérations qui organisent ces événements. En outre, ces organisations exigent souvent une exemption fiscale totale pour le lieu de la compétition, ce qui signifie que le pays hôte ne peut pas prélever d'impôts sur ces revenus. Cela a pour effet de priver le pays hôte d'une source de revenus potentiellement significative qui pourrait aider à compenser les coûts d'organisation de l'événement.

En outre, les prévisions de retombées économiques sont souvent basées sur des hypothèses optimistes quant au nombre de visiteurs étrangers que l'événement attirera. Cependant, ces prévisions ne tiennent pas toujours compte de ce que les économistes appellent "l'effet de substitution". C'est l'idée que l'argent dépensé par les touristes pendant l'événement aurait probablement été dépensé ailleurs dans l'économie si l'événement n'avait pas eu lieu. Par exemple, les touristes qui viennent pour l'événement peuvent simplement remplacer les touristes réguliers qui évitent la destination à cause de l'événement. De même, les dépenses des résidents locaux pendant l'événement peuvent simplement remplacer d'autres dépenses qu'ils auraient effectuées.

Il y a aussi le "coût d'opportunité" des grands événements sportifs à prendre en compte. L'argent dépensé pour construire de nouvelles infrastructures sportives est de l'argent qui n'est pas dépensé ailleurs dans l'économie, par exemple pour construire des hôpitaux, des écoles ou des infrastructures de transport nécessaires. De plus, après l'événement, de nombreuses infrastructures sportives construites spécifiquement pour l'événement sont souvent sous-utilisées et coûteuses à entretenir, les fameux « éléphants blancs ».

Enfin, les retombées économiques peuvent également être limitées par le fait que les grands événements sportifs ont souvent un impact sur le quotidien des résidents locaux. Par exemple, les augmentations de prix et les perturbations dues à la construction peuvent entraîner une baisse de la qualité de vie pour les résidents locaux, qui peut ne pas être compensée par les avantages économiques éventuels de l'événement⁵⁷. L'investissement de la Grèce de 9 milliards d'euros

⁵⁷ X., « L'impact des méga-événements sportifs sur l'économie d'un pays : positif ou négatif ? », disponible sur www.captaineconomics.fr, 15 mai 2013.

pour l'organisation des Jeux Olympiques d'Athènes a contribué à la plonger dans la crise économique de 2008. De même, la ville de Montréal a éprouvé des difficultés financières suite à l'organisation des Jeux Olympiques de 1976, ayant mis 30 ans pour éponger les dépenses engendrées par cet événement⁵⁸. C'est pourquoi il est de plus en plus courant que plusieurs pays co-accueillent ces méga-événements afin de partager les coûts. Par exemple, la Coupe du monde 2026 se déroulera au Canada, au Mexique et aux États-Unis. L'Euro de football 2012 s'est déroulé en Ukraine et en Pologne.

En somme, alors que les grands événements sportifs apportent indéniablement des avantages en termes de visibilité et de prestige pour le pays hôte, leurs retombées économiques peuvent être beaucoup moins importantes qu'on ne le croit généralement. Par conséquent, il est essentiel que les pays qui envisagent de se porter candidats pour organiser ces événements examinent attentivement ces facteurs avant de prendre leur décision.

Chapitre 3 : La réglementation fiscale internationale

Section 1 : La fiscalité internationale : une nécessité inévitable dans un monde globalisé

Dans l'ère moderne de la globalisation et de l'interdépendance économique, la fiscalité n'est plus seulement une question de politique intérieure. Les entreprises opèrent fréquemment au-delà des frontières nationales, naviguant à travers des territoires fiscaux divers et complexes. Ces réalités soulignent l'importance critique du droit fiscal international, qui offre un cadre pour résoudre les problèmes fiscaux et garantir que les entreprises paient leur juste part d'impôts dans chaque juridiction où elles opèrent. Un défi majeur dans le contexte international est l'évasion fiscale et l'érosion de la base fiscale. En exploitant les lacunes et les disparités du système fiscal international, certaines entités réussissent à minimiser, voire à éliminer, leurs obligations fiscales. Cela prive les gouvernements de revenus précieux, mine la justice fiscale et crée des distorsions économiques. Ainsi, un examen approfondi du droit fiscal international est essentiel pour comprendre et combattre ces pratiques.

Parallèlement, le droit fiscal international joue un rôle clé dans la promotion de la transparence fiscale. Grâce aux normes et aux accords internationaux, les gouvernements sont de plus en plus en mesure d'échanger des informations fiscales, rendant plus difficile pour les particuliers

⁵⁸ G. GUICHARD, « La crise grecque et les Jeux Olympiques », disponible sur www.lefigaro.fr, 17 février 2010.

et les entreprises de cacher leurs revenus et leurs actifs à l'étranger. Enfin, il est important de noter que le droit fiscal international a un impact direct sur le développement économique. Les règles fiscales internationales peuvent influencer les flux d'investissement, la compétitivité des entreprises, et la distribution des revenus à l'échelle mondiale. Pour ces raisons, comprendre le droit fiscal international est essentiel pour élaborer des politiques fiscales qui favorisent un développement économique durable.

Dans ce chapitre, nous examinerons en détail ces aspects du droit fiscal international, mettant en lumière leur importance et leurs implications pour la politique fiscale. Nous explorerons également les défis et les opportunités que présente le paysage fiscal international et discuterons des réformes potentielles qui pourraient améliorer l'équité et l'efficacité du système fiscal international.

Sous-section 1 : Comprendre le *nexus* fiscal : l'État de la source et l'État de résidence dans le prélèvement de l'impôt lors d'événements sportifs

La capacité d'un pays à exercer son pouvoir fiscal est établie au travers de critères de connexion, souvent nommés « *nexus* ». Un *nexus* peut être constitué soit par des activités menées dans un pays qui génèrent des revenus (*nexus* objectif ou lien économique), soit en se basant sur les personnes qui reçoivent un revenu imposable (*nexus* personnel).

On admet l'existence d'un *nexus* objectif lorsque des individus non-résidents ou des entités légales perçoivent des revenus provenant d'activités ayant un lien clair et concret avec un pays donné. Ces revenus sont alors considérés comme étant d'origine ou ayant pour « source » ce pays, qui est fréquemment appelé l'État de la source. En ce qui concerne un événement sportif international, l'État de la source correspond au pays où se déroule l'événement.

En ce qui concerne un événement sportif international, l'État de résidence fait référence à tous les pays où résident les individus ou les entités juridiques qui génèrent des revenus en lien avec l'événement⁵⁹.

⁵⁹ A. E. YAZICIOGLU, *International taxation law in sport events: an income tax analysis*, New York, Routledge, 2020, p. 29-30.

Section 2 : La fiscalité des compétitions internationales de sport

Sous-section 1 : Marathon administratif : les défis de la fiscalité dans les événements sportifs internationaux

Accueillir un événement sportif d'envergure internationale nécessite une importante machinerie administrative. Parmi ces défis se trouve la gestion des obligations fiscales des sportifs participant à l'événement. La mobilité internationale de ces athlètes, qui sont souvent non-résidents dans le pays hôte, engendre de grands efforts administratifs pour les autorités fiscales des pays organisateurs. C'est dans ce contexte que les FIS demandent souvent des régimes fiscaux dérogatoires pour les événements sportifs majeurs. Ces dérogations peuvent concerner les FIS elles-mêmes, les sportifs ainsi que les parties qui y sont liées⁶⁰. Par exemple, pour les Jeux olympiques d'hiver de 2010 à Vancouver, le CIO a négocié avec le Canada une exemption d'impôt à la source pour les athlètes participants et les équipes nationales.

Après avoir rencontré des difficultés fiscales lors des précédents Jeux olympiques, le CIO a instauré comme prérequis à la candidature olympique qu'aucun prélèvement fiscal à la source ne soit effectué sur les récompenses directes ou autres revenus associés. Cette exigence allait à l'encontre des lois fiscales canadiennes, qui prévoient une retenue à la source de 15% sur les revenus de performance pour les sportifs non-résidents, avec l'option de soumettre une déclaration de revenus canadienne ordinaire à la fin de l'année. Cependant, en vertu du fort pouvoir de négociation du CIO, le Canada a accepté de renoncer à cette règle pour les Jeux olympiques d'hiver de 2010 et de modifier son régime fiscal à cet effet⁶¹.

Sous-section 2 : Entre double imposition et évasion fiscale : la complexité de la fiscalité des événements sportifs internationaux

Lorsque des revenus, découlant d'un événement sportif, sont tirés par une personne physique ou morale, la taxation par l'État de la performance peut se faire de trois façons.

⁶⁰ J. THIEDE et S. TRENCSIK, « For the Good of the Game? A Comparison of the Taxation of Sportspersons and Sports Organizations Outside of and During Major Sporting Events », *World Tax Journal*, n°9, 2017, p. 601.

⁶¹ D. MOLENAAR, M. TENORE, et R. VANN, « OECD - Red Card Article 17? », vol. 66, 3^{ème} éd., *Bulletin for International Taxation*, Amsterdam, IBFD, 2012, p. 130.

Tout d'abord, lorsqu'un sportif non-résident remplit certaines conditions, l'État de performance renonce à son droit de taxer cette personne. Cette pratique est mise en œuvre dans le cadre des traités de double imposition conclus avec l'État de résidence du sportif. Cette décision est justifiée par le fait que la taxation de ces cas nécessite des efforts administratifs importants par rapport aux revenus fiscaux relativement faibles qu'elle génère.

Deuxièmement, dans la plupart des pays, la responsabilité fiscale limitée ne s'applique qu'aux revenus directement liés à la performance, tels que les salaires, les apparitions publiques ou les gains de prix.

Enfin, la méthode d'imposition la plus large consiste à imposer non seulement les paiements directs, mais également les paiements indirects tels que les revenus de sponsoring ou de publicité⁶².

La Convention fiscale modèle de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques sur l'imposition du revenu et de la fortune de 2014 apporte une réponse à l'imposition des revenus générés par les événements sportifs. Ce modèle sert de référence pour les traités fiscaux bilatéraux entre pays, et vise à éviter la double imposition. Comme il est de notoriété publique, actuellement la majorité des conventions de double imposition conclues entre les États, y compris celles qui sont signées par des pays qui ne sont pas membres de l'OCDE, sont basées sur le Modèle de Convention de l'OCDE. Il existe une montée progressive de l'emploi du Modèle de l'OCDE en tant qu'instrument pour unifier les réglementations des divers traités fiscaux selon des standards juridiques cohérents et uniformisés, encourageant ainsi la création volontaire de critères reconnus mondialement⁶³. Il est indéniable qu'un réseau étendu de conventions de prévention de double imposition (CPDI) existe, mais il est manifeste que des CPDI ne sont pas en place entre tous les pays. Lorsqu'une CPDI fait défaut, les règles internes des pays concernés s'appliquent sans restriction de portée internationale⁶⁴.

Selon l'article 7 de la Convention, les bénéfices d'une entreprise ne peuvent être imposés dans l'État de source (c'est-à-dire le pays où l'activité génératrice de revenus a lieu) à moins qu'elle n'y dispose d'un établissement stable. Un "établissement stable" est défini comme une « installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie

⁶² J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 603.

⁶³ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPEMENT ECONOMIQUES, « Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune : Version abrégée 2014 », Éditions OCDE, disponible sur http://dx.doi.org/10.1787/mtc_cond-2014-fr, 15 juillet 2014, p. 7 et 10.

⁶⁴ A. E. YAZICIOGLU, *ibidem*, p. 31.

de son activité »⁶⁵. Cela pourrait être, par exemple, un bureau, une usine, ou dans le cas d'un événement sportif majeur, les infrastructures utilisées pour organiser l'événement.

Dans le contexte des événements sportifs internationaux, cela signifie que les bénéfices générés par les FIS, par exemple, ne peuvent être imposés par l'État hôte à moins qu'il puisse être prouvé que l'organisation dispose d'un établissement stable dans ce pays. En pratique, il peut être difficile de démontrer cela pour des événements qui sont par nature temporaires et ne durent que quelques semaines ou mois. Si un État de source n'est pas en mesure de taxer les revenus, ces revenus sont alors considérés comme un "autre revenu" selon l'article 21 de la Convention fiscale modèle. Dans ce cas, le droit de taxation revient à l'État de résidence de l'entreprise, en d'autres termes, l'endroit où l'entreprise est basée ou enregistrée.

Section 3 : Optimisation fiscale et établissements stables : l'incidence des *royalties* et droits d'auteur sur les revenus des fédérations internationales sportives selon le Modèle de l'OCDE

Les FIS peuvent créer des établissements stables, comme des bureaux ou des structures opérationnelles, dans le pays hôte pour plusieurs raisons. Il est intéressant de parler de cela car par exemple, la FIFA, pour la coupe du monde de 2010 jusqu'à la coupe du monde de 2023, a systématiquement créé un établissement stable dans le pays hôte de la compétition, qu'elle liquide une fois la compétition terminée⁶⁶. Nous allons nous intéresser aux raisons qui les poussent à y implémenter un établissement stable.

En réalité, un établissement stable fixe sera créé dans les cas suivants : lorsque l'événement a une nature récurrente (comme la Formule 1) ; ou lorsque l'État hôte estime que le lieu de l'événement sportif, c'est-à-dire le lieu de déroulement, est suffisamment "fixe". L'existence d'un établissement stable dans le pays hôte implique que les bénéfices du titulaire des droits qui sont attribuables à cet établissement peuvent être imposés dans l'État concerné. Cette attribution concerne uniquement les bénéfices commerciaux selon l'article 7 de l'OCDE, c'est-à-dire en excluant toutes les sources de revenus traitées séparément dans d'autres dispositions de la convention fiscale applicable⁶⁷. L'imposition de ces revenus se fait, selon le modèle de

⁶⁵ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPEMENT ECONOMIQUES, *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune*, Paris, Editions OCDE, 2016, art. 5.

⁶⁶ FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, « Filiales », disponible sur fifa.com, 31 décembre 2021.

⁶⁷ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 91.

convention de l'OCDE, qui est incorporé dans les conventions de prévention de double imposition, dans l'État de l'établissement stable. Le taux d'imposition du pays hôte est donc celui applicable aux FIS ayant un établissement stable dans celui-ci.

En ce qui concerne les revenus générés par un titulaire de droits d'un événement sportif, il convient de classer les frais payés par certains partenaires commerciaux (tels que les fabricants de produits dérivés et les diffuseurs) comme des redevances plutôt que des bénéfices commerciaux. Les principales sources de revenus prises en compte pour l'imposition de l'établissement stable comprennent les revenus de la billetterie, une part des ventes de forfaits d'hospitalité allouée au titulaire de droits par le fournisseur d'hospitalité, les frais payés par les fournisseurs, les frais payés par les sponsors en relation avec l'événement, les frais payés par les annonceurs, les frais payés par les diffuseurs pour la diffusion en direct de l'événement et l'accès à certaines zones et installations sur le lieu de l'événement.

La définition du terme "bénéfices" varie selon le droit interne de chaque État, car il n'est pas précisément défini dans la Convention modèle de l'OCDE. Par conséquent, l'étendue exacte des bénéfices attribuables à l'établissement stable est déterminée en fonction de la législation nationale de l'État hôte. Les pays ont tendance à adopter une interprétation large, englobant tous les bénéfices découlant de l'exploitation de l'entreprise concernée, afin d'élargir leurs revenus fiscaux⁶⁸.

Il est de coutume que l'État de résidence doit éliminer la double imposition sur les bénéfices "correctement" attribuables à l'établissement stable conformément aux dispositions des articles 23A et 23B du modèle de convention. Il peut y avoir une situation de double imposition résiduelle si l'État de résidence estime que les bénéfices, ou une partie d'entre eux, taxés dans l'État hôte ne sont pas attribuables à l'établissement stable. Il est important d'éviter les cas de double imposition car ils sont contreproductifs économiquement. Cette double imposition résiduelle peut être évitée grâce à un mécanisme similaire au système de prix de transfert, tel que prévu à l'article 7(3)⁶⁹.

⁶⁸ A. E. YAZICIOGLU, *ibidem*, p. 91-92.

⁶⁹ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPEMENT ECONOMIQUES, « Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune : Version abrégée 2014 », Éditions OCDE, disponible sur http://dx.doi.org/10.1787/mtc_cond-2014-fr, 15 juillet 2014, p. 180-183.

Sous-section 1 : L'impact de la présence d'un établissement stable sur la conformité juridique

La gestion logistique d'un événement est souvent facilitée par une présence sur place. Cela englobe divers aspects, tels que l'organisation de l'hébergement, des transports, de la restauration et de la sécurité, qui sont plus aisément contrôlables si un établissement stable est établi dans le pays hôte de l'événement. De plus, les fédérations sont souvent amenées à collaborer étroitement avec les gouvernements locaux et nationaux, ainsi qu'avec diverses autres autorités sportives locales. Cette coopération peut être grandement simplifiée par la présence d'un établissement stable dans le pays organisateur, facilitant les communications et interactions.

Ensuite, chaque pays possède un ensemble unique de lois et de réglementations en matière de sport et d'événements de masse. Pour les FIS, la présence d'un établissement stable dans le pays hôte de l'événement sportif permet de naviguer plus aisément au sein de ce cadre juridique spécifique et de se conformer de manière plus efficiente à ces lois et réglementations locales⁷⁰.

D'un point de vue administratif, la création d'un établissement stable dans le pays hôte de l'événement offre un certain nombre d'avantages pour la fédération. En effet, cela simplifie grandement les interactions avec l'administration fiscale locale. Disposer d'un établissement stable permet à la fédération de comprendre plus aisément les règles fiscales applicables, de faciliter la déclaration des revenus et des dépenses, et d'accomplir plus efficacement les obligations fiscales.

De plus, cela peut aider à réduire les malentendus et les erreurs qui pourraient survenir lors de la communication avec les autorités fiscales, ce qui peut à son tour minimiser le risque de non-conformité fiscale. Cette simplification administrative peut se traduire par une économie de temps et d'efforts significative pour la fédération, lui permettant de se concentrer davantage sur l'organisation de l'événement sportif en lui-même.

⁷⁰ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 610.

Sous-section 2 : Défis de l'attribution des revenus à l'établissement stable dans le sport

En ce qui concerne le titulaire des droits d'un événement sportif, l'attribution d'une partie de ses revenus à un établissement stable peut poser des défis importants. Deux problèmes majeurs se présentent généralement. Premièrement, étant donné que les événements sportifs internationaux sont commercialisés à l'échelle mondiale, il est possible qu'un autre établissement stable soit considéré comme étant créé dans un autre pays pour la même source de revenus, ou que cette source de revenus attribuée à l'établissement stable par le pays hôte soit également imposée dans un autre pays (conflit de sources). Ces conflits de sources sont complexes à résoudre car ils ne sont pas couverts par les conventions fiscales existantes entre les pays concernés. Par conséquent, ils peuvent entraîner une double imposition qui ne peut être éliminée.

Deuxièmement, la plupart des frais ne sont pas exclusivement liés à l'événement sportif, mais font partie d'une collaboration à plus long terme. Par exemple, les programmes de sponsoring tels que le programme « *TOP Sponsorship* » ont une durée de quatre ans et comprennent des droits de marketing mondiaux liés au CIO, aux comités olympiques nationaux actifs, aux équipes olympiques, ainsi qu'aux comités d'organisation des Jeux Olympiques. Lorsque le pays hôte considère les frais de sponsoring comme attribuables à l'établissement stable, il doit effectuer une répartition de ces frais. La clé d'allocation utilisée dépendra de l'interprétation et de la législation fiscale du pays hôte, ce qui peut entraîner une double imposition potentielle en fonction des clés d'allocation adoptées par d'autres pays et par le pays de résidence.

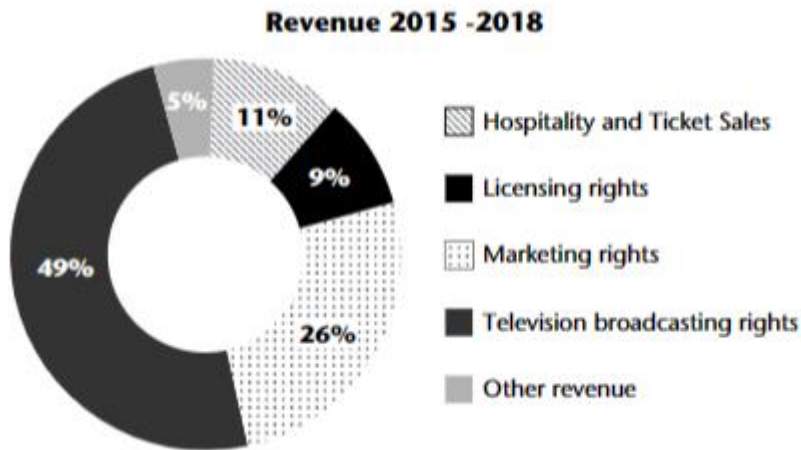
Il est donc crucial de résoudre ces problèmes pour éviter une double imposition injuste et pour parvenir à une répartition équitable des revenus liés aux événements sportifs internationaux⁷¹.

Section 4 : La taxation des droits de diffusion en sport : rôles et responsabilités des FIS, ligues et clubs sportifs

Les événements sportifs mondiaux tels que les Jeux olympiques ou la Coupe du monde de la FIFA ont une histoire ancienne et captivent des personnes du monde entier. En outre, sur le plan économique, le secteur sportif est devenu une industrie importante et en expansion ces dernières années. En particulier, les grandes fédérations sportives internationales ont tiré profit

⁷¹ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 92-93.

de cette tendance en augmentant considérablement leurs revenus grâce aux droits de licence, au marketing et à la diffusion. Un exemple concret serait le budget établi par la FIFA pour l'année 2022, où environ 3,5 milliards de dollars ont été prévus comme recettes provenant de la vente des droits de diffusion télévisée de la Coupe du monde au Qatar⁷². La répartition des sources de revenus de la FIFA est constituée comme telle⁷³ :



Avec l'apparition de nouvelles méthodes de diffusion télévisée offrant une plus grande capacité de programmation aux diffuseurs, des sports minoritaires tels que les fléchettes et le snooker ont commencé à faire partie du calendrier de diffusion sportive. Par exemple, les compétitions mineures qui ne sont pas diffusées à la télévision peuvent néanmoins atteindre leur public via la diffusion en continu de vidéos en ligne⁷⁴.

Les clubs sportifs sont les détenteurs des droits de diffusion de leurs équipes⁷⁵. Toutefois, il est courant que les ligues et les FIS exigent des clubs sportifs qu'ils transfèrent leurs droits de diffusion à ces entités. Cette pratique, ainsi que l'exploitation d'autres droits commerciaux liés aux événements sportifs pertinents, est généralement réglementée dans les statuts et/ou règlements de la ligue et/ou de la FIS respective. Dans certains cas, les clubs sportifs peuvent être autorisés à continuer d'exploiter leurs droits de diffusion, mais cette possibilité est souvent limitée et déterminée par les FIS dans les statuts et/ou règlements applicables. Par exemple, ils peuvent être autorisés à exploiter les droits audiovisuels en direct dans un pays de l'EEE,

⁷² T. GAUDIAUT, « Droit TV du Mondial : le gagne-pain de la FIFA », disponible sur [statista.com](https://www.statista.com), 20 juin 2018.

⁷³ S. CHADWICK, P. WIDDOP, C. ANAGNOSTOPOULOS, et D. PARNELL, *The Business of the FIFA World Cup*, Londres, Routledge, 2022, p. 123.

⁷⁴ J.-M. St-HILAIRE, « L'avenir de la diffusion du sport en direct », disponible sur [flanaganrp.com](https://www.flanaganrp.com), 25 février 2021.

⁷⁵ FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, « Statuts », disponible sur [fifa.com](https://www.fifa.com), septembre 2020, art. 67.

uniquement si l'UEFA informe les clubs que ces droits n'ont pas été acquis par un partenaire médiatique de l'UEFA dans ce pays spécifique.

Les FIS, qui obtiennent les droits de diffusion de tous les participants, regroupent ces droits et les commercialisent comme un seul produit. Cette pratique, connue sous le nom de "vente collective", fait des FIS les propriétaires exclusifs des droits de diffusion des événements sportifs. Cependant, cette approche peut entraver la concurrence sur le marché de la diffusion sportive en empêchant une commercialisation basée sur les participants.

Il est important de souligner que les participants, qu'il s'agisse d'individus ou d'équipes, obtiennent une part équitable des revenus issus de la commercialisation des droits de diffusion de l'événement. En effet, une partie des revenus générés par les FIS est généralement distribuée aux participants et/ou aux comités d'organisation, conformément aux dispositions financières des statuts/règlements de l'événement. Ainsi, les droits de diffusion dans le domaine sportif sont régis par un système complexe impliquant les clubs sportifs, les ligues, les FIS et les règlements spécifiques à chaque événement⁷⁶.

Sous-section 1 : La taxation des droits de diffusion et des redevances

Il convient de noter que pour des fins fiscales, si le détenteur des droits et le diffuseur concerné sont résidents du même État, la taxation se fera conformément à la législation nationale de cet État. L'analyse suivante porte sur les cas impliquant des partenaires commerciaux résidant dans des États différents. Dans de telles situations, le traité fiscal applicable est celui conclu entre l'État de résidence du détenteur des droits et l'État de résidence du diffuseur.

Si la définition de redevances dans le traité fiscal inclut les paiements pour les transmissions par satellite, câble, fibre optique ou toute autre technologie similaire, alors le paiement effectué en contrepartie du droit de diffuser l'événement en direct sera clairement couvert par l'article 12 du modèle de convention fiscale de l'OCDE. Cependant, dans tous les autres cas, pour qu'une transmission télévisée soit considérée comme une redevance en vertu de l'article 12, il faut qu'elle soit qualifiée de "droit d'auteur" selon la législation nationale de l'État appliquant le traité fiscal en vue de la taxation des revenus concernés. Il est important de souligner que le traité fiscal ne crée pas automatiquement la possibilité de taxer les revenus en tant que redevances

⁷⁶ A. E. YAZICIOGLU, *ibidem*, p. 126.

dans chaque pays simplement parce que ces revenus peuvent être considérés comme une propriété intellectuelle dans l'un ou l'autre pays. Chaque État doit appliquer sa propre législation nationale en la matière.

La question de savoir si les revenus doivent être qualifiés de redevances ou de bénéfices commerciaux dépendra donc de l'interprétation de la législation nationale des États concernés. Par exemple, les États-Unis semblent protéger les transmissions en direct en vertu de leur loi sur le droit d'auteur, tandis que d'autres pays comme l'Australie et l'Inde adoptent une approche différente. Par conséquent, selon la législation nationale en vigueur, le paiement reçu en contrepartie du droit de diffuser les images en direct sera considéré soit comme une redevance, soit comme des bénéfices commerciaux.

Si les revenus sont qualifiés de redevances, le détenteur des droits sera soumis à l'impôt uniquement dans son État de résidence conformément à l'article 12(1). Si la CPDI prévoit une taxation à la source des redevances, les revenus seront imposés à la fois dans l'État de résidence du détenteur des droits et dans l'État de résidence du diffuseur. Dans le cas où les revenus ne sont pas considérés comme des redevances par l'État de résidence du diffuseur, ils seront imposés en tant que bénéfices commerciaux. Par conséquent, ils seront uniquement soumis à l'impôt dans l'État de résidence du détenteur des droits, à moins qu'un établissement stable ne soit créé dans l'État de résidence du diffuseur⁷⁷.

Ces revenus correspondent à la définition de "*royalties*" selon l'article 12(3) du Modèle de l'OCDE, et sont généralement pris en compte par l'article 12 du même Modèle. En conséquence, les royalties perçues par une organisation sportive de l'État hôte et dont cette organisation a la propriété effective ne sont taxables que dans l'État où l'organisation réside. Cela signifie que l'État hôte perd son droit de taxation sur ce revenu. Il est de coutume que ces *royalties* soient attribuées dans un établissement stable dans le pays hôte de la compétition.

Toutefois, le paragraphe 3 de l'article 12 du Modèle de l'OCDE stipule que cette règle est suspendue si les *royalties* sont perçues par un établissement stable dans l'État d'exécution. Dans ce cas, l'État hôte a le droit de taxer les revenus, y compris les *royalties*. Dans le cas d'un événement sportif de courte durée, comme une finale de Ligue des champions, il est peu probable qu'un établissement stable soit créé. En revanche, pour des événements de longue durée, comme les Jeux olympiques ou une Coupe du monde de football, qui demandent une

⁷⁷ A. E. YAZICIOGLU, *ibidem*, p. 141-142.

importante préparation et une présence continue de l'organisation sportive dans l'État d'exécution, la création d'un établissement stable est plus probable⁷⁸.

En ce qui concerne le paiement de la TVA, les droits accordés par les détenteurs de droits aux diffuseurs constituent une prestation de services « *business to business* » soumise à la taxe sur la TVA au taux standard, appliqué à l'endroit où le diffuseur a établi son activité. Cela fait référence à la règle générale de lieu de fourniture des services *business to business* de la législation applicable, telle que l'article 44 de la directive européenne sur la TVA⁷⁹.

Le risque de création d'un établissement stable peut être minimisé en créant une filiale dans l'État hôte respectif. Dans ce cas, les profits de la filiale ainsi que leur rapatriement vers la société mère seraient exonérés d'impôts. Il s'agit d'une structure juridique commune qui a été utilisée dans de nombreuses compétitions.

Cependant, si un établissement stable doit être considéré dans l'État hôte, seuls les paiements de *royalties* attribuables à cet établissement stable peuvent y être taxés. De plus, ces profits d'un établissement stable doivent être déterminés sur une base nette. Par conséquent, toutes les dépenses engagées pour l'établissement stable sont déductibles. L'État de résidence évite la double imposition en appliquant la méthode du crédit ou de l'exemption de l'impôt.

En matière de fiscalité internationale, la manière dont les revenus d'un établissement stable sont imposés varie en fonction de l'existence ou de l'absence de conventions de double imposition entre les pays concernés. Sans conventions de double imposition, si l'établissement stable est situé dans un pays qui exonère ces revenus de taxes, il se peut que la société mère soit contrainte de payer des impôts sur ces revenus dans son pays d'origine, conformément à sa législation fiscale nationale.

En revanche, lorsqu'il y a une convention de double imposition en vigueur, celle-ci pourrait déterminer de manière spécifique le traitement fiscal des revenus générés par l'établissement stable. Ainsi, certaines de ces conventions pourraient permettre à la société mère de bénéficier d'une exemption ou d'un crédit d'impôt en fonction des taxes qui auraient été dues dans l'autre pays. Par exemple, dans le cas où l'établissement stable est exempté de taxes dans le pays hôte, la convention de double imposition pourrait prévoir que la société mère n'ait pas à payer

⁷⁸ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 610-611.

⁷⁹ A. E. YAZICIOGLU, *ibidem*, p. 142.

d'impôts sur ces revenus dans son pays d'origine, ou elle pourrait également offrir un crédit équivalent aux impôts qui auraient dû être payés si une telle exonération n'était pas en place⁸⁰.

Section 5 : Le prélèvement à la source : une solution contre l'évasion fiscale des sportifs et artistes internationaux ?

Il existe une disposition qui déroge à ce qui vient d'être dit concernant les revenus des sportifs et des autres personnes qui les perçoivent. Cette disposition permet à l'État de la source de taxer ces revenus⁸¹. Cette disposition est également reprise dans le modèle des Nations Unies et dans le modèle américain de conventions fiscales, ce qui fait qu'elle est appliquée dans 97% des conventions de double imposition dans le monde⁸².

Dans la plupart des nations où se déroulent des événements artistiques ou sportifs, une taxe à la source est prélevée sur les honoraires des artistes et sportifs. C'est une disposition qui est soutenue par l'article 17 du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE (2010). Selon cet article, le pays où la performance a lieu a le droit d'imposer un impôt sur le revenu d'un artiste ou d'un sportif non-résident, issu de leurs activités respectives dans ce pays, qu'ils opèrent en tant qu'indépendants ou employés. Dans l'article 17, le terme « sportif » n'est pas explicitement défini. Cependant, en s'appuyant sur les observations présentes dans les Commentaires de l'OCDE, il est possible de définir de manière simple un « sportif » comme étant un individu qui réalise une performance en public dans le cadre d'une activité sportive⁸³. Cette clause déroge aux principes standards présentés dans les articles 7 et 15 de ce même Modèle de l'OCDE (2010). Habituellement, un revenu ne serait taxable dans un pays autre que le pays de résidence que s'il est généré par un établissement permanent dans ce pays. L'article 17 a été sévèrement critiqué par de nombreux auteurs, en particulier en raison de son manque de clarté, de l'imposition d'un fardeau fiscal excessif et, dans certains cas, de l'entraînement d'une double imposition qui ne peut pas être éliminée par l'application des conventions de double imposition⁸⁴.

⁸⁰ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 609-611.

⁸¹ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPEMENT ECONOMIQUES, *Modèle de convention ...*, *op. cit.*, art. 17.

⁸² J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 605.

⁸³ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 49.

⁸⁴ A. E. YAZICIOGLU, *ibidem*, p. 46.

D'après l'OCDE, cette directive pourrait être vue comme une tactique pour contrecarrer l'évasion fiscale. Elle vise à empêcher les artistes et les sportifs, qui sont généralement très bien payés et mobiles, de manipuler le système pour éviter de payer des impôts dans tout pays, que ce soit le pays d'origine ou les pays de résidence. Ceci peut être réalisé par une variété de stratégies, allant de la mise en place de structures fiscales artificielles jusqu'à l'évasion fiscale pure et simple, c'est-à-dire la non-déclaration de revenus. D'ailleurs, il n'est pas rare de voir des sportifs annuler leur présence à des compétitions sportives car ils estiment que l'État hôte taxe trop les sportifs. Ce fut le cas pour Usain Bolt et de certains golfeurs pour des compétitions en Grande-Bretagne⁸⁵.

Une modification a été introduite et consiste en l'incorporation d'un nouvel alinéa, définissant que, si une tierce partie (distincte de l'artiste ou du sportif en question) touche des revenus pour la prestation, le pays d'origine conserve toujours son droit d'imposer ces revenus. Cette mesure a fourni aux nations un levier supplémentaire pour imposer une entreprise, typiquement établie par des artistes et athlètes d'élite dans les refuges fiscaux, afin de contrer la fraude fiscale.

L'OCDE préconise l'emploi de la méthode du crédit d'impôt pour prévenir la double imposition quand l'État où la prestation a lieu n'impose pas de taxe. Cependant, le Modèle de l'OCDE n'a pas été ajusté pour implémenter cette recommandation et le sujet a été remis à la discussion bilatérale entre les nations, donc via des accords de double imposition⁸⁶.

De ce fait, non seulement les revenus directement liés à la performance (les gains liés aux performances), mais aussi les revenus indirects qui ont un lien étroit avec l'État de la source, peuvent être imposés par cet État. Les revenus indirects incluent les *royalties*, le *merchandising*, les redevances de droit à l'image, la publicité⁸⁷, ... La mise en œuvre de l'article 17 génère des frais administratifs et de respect des réglementations qui peuvent finir par surpasser les revenus fiscaux obtenus de l'imposition des artistes et des sportifs⁸⁸.

Cependant, deux arguments sont contraires à cette interprétation. Premièrement, l'article 17(2) du Modèle de l'OCDE est à l'origine une mesure de prévention de l'évasion fiscale des sportifs. Il devrait seulement sécuriser le droit de taxation de l'État d'exécution sur les revenus au titre des activités personnelles exercées par un sportif en sa capacité. Deuxièmement, le commentaire du Modèle de l'OCDE affirme que si un paiement est fait à un tiers et ne profite

⁸⁵ D. MOLENAAR, M. TENORE, et R. VANN, *op. cit.*, p. 128.

⁸⁶ D. MOLENAAR, M. TENORE, et R. VANN, *ibidem*, p. 128.

⁸⁷ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 605.

⁸⁸ D. MOLENAAR, M. TENORE, et R. VANN, *op. cit.*, p. 130.

pas à l'artiste interprète, le paiement ne peut être lié aux activités personnelles de cet artiste-interprète. Par conséquent, les FIS ne semblent pas être directement couvertes par l'article 17(2) car elles ne tirent généralement pas de revenus des activités personnelles des sportifs. Les FIS sont souvent impliquées dans l'organisation et la gouvernance des événements sportifs, et elles peuvent percevoir des revenus sous diverses formes, telles que les droits de diffusion, le sponsoring, et les frais d'inscription. Ces types de revenus ne sont pas attribuables aux activités personnelles des sportifs, qui sont le principal objet de l'article 17(2).

Cependant, le commentaire du Modèle de l'OCDE n'est pas une législation contraignante, ce point devrait donc être clarifié dans la convention de double imposition⁸⁹.

Chapitre 4 : La fiscalité des fédérations internationales

Section 1 : Les fédérations sportives internationales et la fiscalité : un équilibre délicat dans le monde de la diplomatie sportive

Dans ce chapitre, nous nous pencherons sur ces problématiques et explorerons le rôle clé que jouent la FIFA et le CIO dans la négociation des accords fiscaux avec les pays hôtes. Nous nous interrogerons sur la justification de ces exemptions fiscales et sur l'impact de ces politiques sur l'équité fiscale, la gouvernance sportive et la concurrence entre les nations hôtes.

Comme il a été démontré précédemment, ces fédérations sont des mastodontes. Elles ont un impact économique énorme car elles ont la capacité, du fait de leurs événements surmédiasés, de toucher une grande partie du monde et par conséquent générer des revenus importants, comparables aux plus grandes multinationales. De plus, cette faculté à toucher un grand nombre de téléspectateurs est une aubaine pour les hôtes désireux de faire leur publicité, en montrant une image de leur pays suscitant l'admiration et l'émerveillement, et ainsi atteindre leurs objectifs géopolitiques. Par conséquent, ces fédérations ont un pouvoir de négociation très important, compte tenu de l'influence qu'elles possèdent.

En effet, pour être en mesure d'accueillir des événements d'envergure tels que la Coupe du monde de football ou les Jeux Olympiques, il est généralement considéré comme une condition essentielle d'accorder une exonération fiscale à l'impôt des sociétés de la fédération

⁸⁹ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 607-612.

internationale responsable de ces événements. Cependant, cette exigence va au-delà de la simple exemption d'impôt sur les sociétés. Les FIS ont souvent réussi à négocier des avantages supplémentaires, tels que des exonérations de TVA (bien que cela ne soit pas applicable en Europe en raison de la directive européenne sur la TVA), des allègements fiscaux pour leurs sponsors, des exemptions d'impôt sur le revenu pour leurs employés, et bien d'autres encore.

La réalité est que les pays qui ne se plient pas à ces "caprices" se voient souvent refuser la possibilité d'accueillir ces événements prestigieux. Les fédérations sportives, conscientes de leur pouvoir de négociation et des retombées économiques potentielles de ces compétitions, utilisent ces avantages fiscaux comme un levier pour choisir les pays hôtes. Ces avantages fiscaux sont perçus comme des incitations attrayantes pour les fédérations, car ils leur permettent de maximiser leurs bénéfices en minimisant leurs charges fiscales⁹⁰.

Cependant, cette pratique soulève des questions sur l'équité et la conformité aux réglementations fiscales. Les pays qui accordent ces avantages peuvent être accusés de favoriser certaines fédérations sportives au détriment d'autres. De plus, cela peut créer des distorsions de concurrence entre les pays candidats, certains étant prêts à offrir des allègements fiscaux plus généreux que d'autres pour remporter la candidature.

Section 2 : Les faveurs fiscales des événements sportifs mondiaux : un aperçu des privilèges accordés aux fédérations internationales de sport

Il est important de noter que dans la plupart des cas, des mesures d'exonération fiscale sont mises en place en modifiant temporairement les lois fiscales existantes pertinentes. Cela implique généralement des ajustements temporaires des dispositions fiscales pour permettre une exemption fiscale pendant la période de l'événement.

Pour comprendre l'étendue des cadeaux fiscaux faits aux FIS, il est important de passer en revue les régimes fiscaux accordés à certaines grandes compétitions.

⁹⁰ C. TETLAK, « Host city contract as a basis for tax Exemption for major sporting events: towards privatization of sports tax law? », disponible sur ssrn.com, 17 septembre 2012, p. 33-34.

Sous-section 1 : Le cas des Jeux Olympiques

Commençons par les privilèges accordés par les pays hôtes au CIO lors des JO d'été. À Sydney en 2000, le CIO a été entièrement exempté de l'impôt sur les sociétés, ainsi que de certains droits de douane. En 2004, à Athènes, une entité appelée "Athènes 2004 S.A." a été créée. Le comité d'organisation a bénéficié d'une exonération de responsabilité directe ou indirecte pour les taxes, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée. De plus, les contrats éventuels conclus entre le comité et ses partenaires, qu'ils soient des personnes physiques ou morales, étaient explicitement exemptés du droit de timbre et d'autres taxes, à l'exception des impôts sur le revenu et de la TVA⁹¹.

En 2008, à Pékin, le traitement fiscal comprenait une exemption des impôts sur le revenu et des droits de timbre pour le CIO. Les sociétés de radiodiffusion étaient également exonérées des impôts sur le revenu et des droits de douane. En 2012, à Londres, les autorités fiscales ont renoncé à imposer le CIO, ses fédérations nationales, les sponsors, les diffuseurs et leurs membres ou employés. En 2016, à Rio, le CIO et ses affiliés, tels que les entreprises, les comités nationaux olympiques, les fédérations sportives internationales, l'Agence mondiale antidopage, le Tribunal arbitral du sport, le comité d'organisation pour Rio 2016, les sponsors de l'événement, les médias et les sociétés de diffusion, ainsi que les particuliers non-résidents associés, ont bénéficié d'une réduction significative de l'impôt sur le revenu⁹².

Sous-section 2 : Le cas de la Coupe du monde de football

De manière similaire, la FIFA a également reçu de nombreux avantages fiscaux lors de l'organisation de la Coupe du monde. En 2002, le Japon et la Corée du sud ont totalement exonéré la FIFA d'impôt sur le revenu. En 2006, l'Allemagne a totalement exonéré la FIFA de ses impôts sur le revenu, elle l'a aussi exonéré de taxes douanières. Quatre ans plus tard, une exonération similaire de l'impôt sur les revenus a été accordée à la FIFA et à ses filiales en Afrique du Sud, et en plus de cela, une exemption totale de la taxe sur la valeur ajoutée a été appliquée sur la vente de biens et les prestations de services. Enfin, en 2014 au Brésil, la FIFA et ses filiales non-résidentes, ainsi que leurs partenaires commerciaux, ont été exemptés de

⁹¹ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 615.

⁹² J. THIEDE et S. TRENCSIK, *ibidem*, p. 616.

l'impôt fédéral. De plus, aucuns droits de douane n'ont été exigés pour les biens ou marchandises destinés à être utilisés ou consommés dans l'organisation du tournoi⁹³.

En résumé, à partir des années 2000, on retrouve une constante ; les pays hôtes des JO et de la Coupe du monde n'imposent pas le CIO ni la FIFA d'impôt sur le revenu. Les seules taxes supportées par ces fédérations sont généralement la TVA et les droits de douane. Pour la taxation sur les revenus des FIS, les pays hôtes n'exercent donc pas leur droit de taxation reconnu par l'article 17 de l'OCDE.

Sous-section 3 : Constitutionnalité et égalité devant l'impôt

L'introduction de mesures d'exonération fiscale pour les FIS et les organisateurs de compétitions internationales soulève des questions importantes concernant leur constitutionnalité interne et leur compatibilité avec le principe d'égalité devant l'impôt.

D'une part, ces ajustements temporaires des dispositions fiscales pour accorder des exemptions fiscales spécifiques aux FIS et aux organisateurs peuvent être considérés comme des dérogations aux lois fiscales ordinaires qui régissent les contribuables nationaux et locaux. Cette différence de traitement fiscal peut soulever des interrogations quant à la constitutionnalité de ces mesures, en particulier si elles accordent des avantages fiscaux significatifs à certaines entités sans justification suffisante.

Le principe d'égalité devant l'impôt, un principe fondamental dans de nombreux systèmes fiscaux, stipule que tous les contribuables doivent être traités de manière égale devant la loi fiscale, sans discrimination ni faveurs injustifiées. Lorsque des mesures d'exonération fiscale sont mises en place pour les FIS et les organisateurs d'événements sportifs internationaux, cela peut créer une disparité de traitement entre ces entités et d'autres contribuables locaux et nationaux qui ne bénéficient pas des mêmes avantages fiscaux.

Le lien entre la constitutionnalité interne de ces changements légaux et le principe d'égalité devant l'impôt réside dans la nécessité de justifier ces exemptions fiscales spécifiques. Les législations nationales doivent être en mesure de démontrer que ces mesures sont rationnelles et légitimes, et qu'elles servent un intérêt public légitime, tel que la promotion du sport ou l'attraction d'événements internationaux bénéfiques pour l'économie nationale. Si ces

⁹³ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *ibidem*, p. 620.

justifications ne sont pas clairement établies, les mesures d'exonération fiscale pourraient être contestées pour leur constitutionnalité et leur compatibilité avec le principe d'égalité devant l'impôt⁹⁴.

Sous-section 4 : La TVA

Et encore, les exemptions de TVA sont notoirement peu fréquentes, et plusieurs éléments expliquent cette situation. Tout d'abord, étant donné que dans certains cas la TVA peut être neutralisée par la déduction de la taxe sur les dépenses en amont, l'instauration d'une exemption devient superflue puisqu'il n'y a pas de véritable charge de TVA. De plus, des obstacles législatifs, comme ceux imposés par l'État hôte, peuvent interdire à un pays de mettre en œuvre des exemptions de TVA. Cela est fréquemment observé au sein de l'Union européenne. Prenons l'exemple de l'EURO 2012 : l'Ukraine a pu exempter de TVA la vente de billets et les services connexes, mais la Pologne, qui partageait l'organisation de l'événement, s'est trouvée dans l'incapacité d'adopter une mesure similaire à cause des contraintes de la directive sur la TVA de l'UE. Finalement, une autre possibilité est que les pays membres du système harmonisé ne trouvent pas de consensus concernant une exemption de TVA pour un événement spécifique, ou que la FIS ne la sollicite pas⁹⁵.

Sous-section 5 : Avantages fiscaux et processus de candidature aux événements sportifs internationaux

Si les attentes des FIS envers les pays hôtes potentiels ne sont pas satisfaites, ces derniers pourraient craindre que leur candidature ne soit pas couronnée de succès et décider de se retirer, comme cela s'est produit lorsque l'Allemagne s'est retirée de la candidature pour la Coupe du monde de hockey sur glace de l'IIHF en 2009 et lorsque les Pays-Bas ont retiré leur candidature pour la Coupe du monde de la FIFA en 2018.

⁹⁴ L. AYRAULT, « Le principe d'égalité en matière fiscale », disponible sur conseil-constitutionnel.fr, avril 2020.

⁹⁵ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 226.

Un autre exemple qui met en évidence le fort pouvoir de négociation des organisations sportives est celui de l'UEFA Euro 2016. Si la France n'avait pas octroyé des avantages fiscaux qui lui ont été demandés, elle n'aurait pas été choisie comme pays hôte du tournoi. Ces exemples démontrent que les pays candidats ambitieux peuvent renforcer leur position dans le processus de candidature en offrant des allègements fiscaux particulièrement généreux.

Étant donné que les JO, la Coupe du monde de football et les championnats continentaux de football ont lieu tous les quatre ans, leur occurrence est limitée, ce qui engendre une compétition croissante dans le processus de candidature. Par conséquent, les organisations sportives internationales détiennent une position de négociation relativement forte en tant que propriétaires de ces événements sportifs. Elles sont en mesure d'exercer une pression sur les pays candidats et de leur demander de mettre en place un régime fiscal préférentiel⁹⁶. Dans le cas où le pays de résidence continue d'appliquer la méthode d'exonération d'impôt et que le pays où la performance est réalisée ne fait pas usage de son droit d'imposition ou le limite à un taux d'imposition modeste sur le revenu net, cela entraîne une situation de non-imposition double ou une imposition minimale⁹⁷.

Dès lors, si les pays hôtes n'imposent presque pas ces compétitions, est-ce ces événements sont rentables pour eux ?

Section 3 : Fiscalité et félicité : l'impact transformatif de la taxation équitable sur le bien-être sociétal et le rôle des fédérations internationales de sport

Il a été démontré que certains grands événements sportifs étaient des fiascos économiques pour leur pays hôte, notamment en l'absence d'une taxation juste et équitable. En effet, l'impact positif d'une fiscalité équilibrée, notamment dans le secteur sportif international, ne peut être sous-estimé. En réalité, des recherches ont établi une corrélation intrigante entre la charge fiscale et le niveau de bonheur au sein des pays développés. Cette révélation suggère que les pays ayant une charge fiscale plus lourde ont tendance à avoir des citoyens plus heureux et plus riches.

⁹⁶ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *ibidem*, p. 635.

⁹⁷ D. MOLENAAR, M. TENORE, et R. VANN, *op. cit.*, p. 128-129.

Chaque année, un groupe de chercheurs universitaires, comprenant des économistes et des psychologues, publie un rapport sur le bonheur à l'occasion de la Journée internationale du bonheur. Ce rapport classe les pays en fonction de leur niveau de bonheur en utilisant six critères, dont le PIB par habitant, la santé mentale et physique, le soutien social, la liberté de choix de vie, le niveau de générosité et la perception de la corruption. Étonnamment, les pays qui se classent régulièrement en haut de cette liste, tels que la Finlande, ont également une pression fiscale élevée.

De plus, une analyse comparative de 25 pays développés a montré que le groupe de pays avec le fardeau fiscal le plus lourd est en moyenne le plus heureux. Ces pays ont également un PIB par habitant plus élevé et connaissent une croissance économique plus robuste. Les impôts plus élevés permettent de financer des investissements publics essentiels pour la croissance économique, tels que l'éducation, les infrastructures et le système judiciaire.

Cette révélation est particulièrement pertinente dans le contexte des fédérations internationales de sport. Les organisations sportives génèrent des revenus considérables et ont un impact significatif sur l'économie et la société. Une fiscalité équitable des FIS peut contribuer à générer des ressources supplémentaires qui peuvent être investies dans des services et des infrastructures bénéfiques pour la société dans son ensemble⁹⁸⁹⁹.

De surcroît, on observe couramment que les FIS déploient des campagnes de sensibilisation en rapport avec des problématiques de société actuelles, telles que la protection de l'environnement, la lutte contre le racisme, les discriminations, ou l'opposition à l'homophobie, entre autres. Bien que cela ne soit pas très « tendance » auprès du public, une juste contribution fiscale des FIS renforcerait leur responsabilité sociale et favoriserait une image positive. Cela montrerait qu'ils sont des partenaires engagés dans la construction d'une société plus équitable et plus heureuse.

Les pays et les organisations, y compris les FIS, doivent reconnaître l'importance d'une fiscalité équilibrée. Les gouvernements doivent s'efforcer de mettre en œuvre des politiques fiscales qui favorisent les investissements judicieux dans le capital humain et social. En même temps, il est crucial d'éduquer le public et les parties prenantes sur les avantages d'une fiscalité équitable et son rôle dans la promotion du bien-être de la société.

⁹⁸ E. TRAVERSA, « The best investment we could ever make », disponible sur www.youtube.com, 29 juin 2017.

⁹⁹ V. BROUSSEAU-POULIOT, « Des impôts qui font votre bonheur », disponible sur www.lapresse.ca, 30 avril 2023.

Chapitre 5 : Le régime fiscal suisse des fédérations sportives internationales et le système européen d'aides d'État

Introduction

Nous analyserons plus loin le régime fiscal privilégié dont bénéficient les FIS en Suisse, pays qui abrite certaines des plus grandes et des plus influentes de ces organisations. D'autre part, nous examinerons le régime européen d'aides d'État, un ensemble de règles visant à prévenir les distorsions de concurrence au sein du marché unique européen.

En explorant ces deux systèmes, nous tenterons de comprendre comment les différences entre le droit fiscal suisse concernant les FIS et le régime européen d'aides d'État peuvent influencer et compliquer les rapprochements bilatéraux entre l'Union européenne et la Suisse. De plus, nous examinerons comment le régime des aides d'État explique pourquoi la plupart des FIS sont établies en Suisse plutôt qu'au sein de l'UE, par exemple. En analysant ces concepts, nous chercherons à comprendre les défis juridiques et les éventuels conflits d'intérêts qui peuvent surgir lors des négociations entre les parties concernées. Cette compréhension pourrait être cruciale pour envisager une action européenne lors des négociations avec la Suisse, en tenant compte des objectifs de concurrence équitable et d'échanges harmonieux au sein du marché unique européen.

Comme il sera démontré dans le chapitre 6, les FIS jouissent d'un régime fiscal favorable en Suisse. C'est très probablement ce facteur clé qui explique pourquoi un grand nombre de ces FIS ont élu domicile en terre helvétique. Ce régime fiscal a été critiqué par certains comme constituant une forme de subvention déguisée.

L'Union européenne n'a établi aucune disposition en matière de fiscalité directe dans le Traité sur le fonctionnement de l'UE (TFUE). Il existe cependant de la législation relative à la TVA, aux droits de douane et accises, aux fusions et acquisitions d'entreprises, aux transferts de dividendes, ... mais l'on va plutôt s'intéresser à l'imposition des sociétés. La base de la législation concernant l'imposition des sociétés repose en général sur l'article 115 du TFUE. Cet article permet l'adoption de directives visant à harmoniser les lois, règlements et procédures administratives des États membres qui ont un impact direct sur le marché intérieur. Ces

directives sont adoptées à l'unanimité et suivant la procédure de consultation¹⁰⁰. Mais ce genre de dispositions sont très compliquées à adopter, étant donné qu'il faut un accord unanime au Conseil européen, c'est-à-dire mettre d'accord tous les pays membres sur le même texte de loi. Il y a déjà eu pas mal de propositions d'harmonisation sur l'impôt des sociétés dans l'UE mais ces dernières n'ont jamais abouti.

Le régime européen d'aides d'État, élaboré pour éviter toute déformation de la concurrence au sein du marché unique de l'UE, revêt une pertinence manifeste lorsqu'il est appliqué au contexte de l'imposition des grandes compétitions organisées par les fédérations les plus puissantes, mise en rapport avec des compétitions moins plébiscitées. Dans ces pays, les avantages fiscaux accordés aux grandes fédérations sportives peuvent potentiellement créer une distorsion de la concurrence, attirant ces entités de manière disproportionnée. De plus, les FIS basées en Suisse ne sont globalement presque pas imposées sur leurs revenus, alors que ces dernières utilisent des pratiques commerciales semblables à n'importe quelle société à but lucratif.

Ce faisant, le régime européen d'aides d'État vise à contrer les distorsions de la concurrence pouvant découler des aides financières offertes par les États membres à certaines entreprises¹⁰¹. De plus, la Commission estime également qu'il est préférable d'éviter qu'un contribuable bénéficie d'une double exonération fiscale dans le cadre de ses activités transfrontalières, ce qui lui conférerait un avantage concurrentiel par rapport aux autres contribuables qui sont soumis à une imposition fiscale régulière, dans le contexte du marché intérieur de l'UE¹⁰².

Section 1 : Analyse du régime européen d'aides d'État

Il existe bel et bien des régimes fiscaux différents en fonction de la discipline sportive ou de l'événement sportif. En effet, l'EURO 2016 de football en France a été exempté de certaines obligations fiscales en raison de la législation du pays qui permet une exonération en cas d'événement extraordinaire ayant un impact économique lié à cet événement. *A contrario*, le tournoi de tennis de Roland Garros, ainsi que le Tour de France de cyclisme n'ont pas bénéficié de régimes fiscaux avantageux, alors que ceux-ci, grâce à leur renommée mondiale, attirent des

¹⁰⁰ J. ANGERER, « Fiscalité directe : l'imposition des personnes et des sociétés », disponible sur europa.eu, avril 2023.

¹⁰¹ X, « Introduction aux aides d'État », disponible sur www.pinsentmasons.com, 16 avril 2019.

¹⁰² COMMISSION EUROPEENNE, « Exemples concrets de cas de double non-imposition et moyens d'y remédier », disponible sur europa.eu, *s.d.*

retombées économiques incroyables pour l'Hexagone. Cela est peut-être dû au fait qu'ils se déroulent chaque année et par conséquent ne revêtent pas le caractère « extraordinaire » pour justifier une exonération fiscale. Il est légitime de s'interroger sur l'équité de la préférence accordée à certaines FIS ou événements par rapport à d'autres. Est-ce que ce traitement fiscal réside dans la fréquence des événements ? Dès lors, est-ce que l'ATP et l'UCI, à l'instar de la Coupe du monde de football ou des JO, devraient organiser leur compétition en France tous les quatre ans pour bénéficier d'exonération fiscale ? De plus, cette situation pourrait être contraire au droit européen en raison de l'octroi d'aides d'État illicites.

Il est intéressant de remettre cette problématique dans un contexte européen car de tels avantages fiscaux pourraient constituer une infraction au régime européen des aides d'État. Afin de qualifier une mesure en tant qu'aide d'État, il est impératif que celle-ci satisfasse à un ensemble de quatre conditions cumulatives.

Premièrement, l'entité qui bénéficie de la mesure en question doit être identifiée comme une 'entreprise'. Le terme 'entreprise' doit être interprété comme désignant une entité qui participe à une activité économique, sans tenir compte de son statut juridique ou de la manière dont elle est financée. La Commission européenne met l'accent sur le fait que le statut juridique de l'entité en vertu de la législation nationale n'étant pas un critère décisif, il convient de considérer les associations et les clubs sportifs comme des 'entreprises'. Le concept englobe également des entités sans but lucratif dès lors qu'elles mettent des biens ou des services à disposition sur un marché. En considérant ces clarifications, il apparaît évident que l'ensemble des entités qui génèrent des revenus à partir d'un événement sportif international, y compris FIS, sont qualifiées d'entreprises selon l'article 107(1) du TFUE¹⁰³.

Deuxièmement, il est essentiel que l'aide soit allouée à partir des ressources de l'État et qu'elle puisse être attribuée de manière spécifique à l'État membre concerné. Il n'est pas indispensable qu'il y ait un transfert de fonds en positif pour que l'on puisse considérer que l'aide est allouée grâce aux ressources de l'État ; la simple renonciation à des revenus de la part de l'État, comme un déficit en recettes fiscales, est adéquate. Par conséquent, il est manifeste que les dispenses fiscales instaurées par les autorités publiques sont attribuées à l'État membre et allouées en utilisant les ressources de l'État¹⁰⁴.

¹⁰³ Avis (UE) 2016/C de la Commission Européenne sur la notion d'aide d'État visée à l'article 107(1) du traité sur le Fonctionnement de l'Union européenne, *J.O.U.E.*, C 262/1, 19 juillet 2016, §7-9.

¹⁰⁴ Avis (UE) 2016/C, §39 et 51.

Troisièmement, il faut que ladite mesure entraîne un avantage sélectif pour l'entreprise en question, c'est-à-dire qu'elle lui confère un bénéfice que d'autres n'obtiennent pas dans des conditions similaires. Il est évident qu'une exonération fiscale qui est à la fois spécifique et temporaire représente un avantage, puisqu'elle libère l'entreprise de l'obligation de s'acquitter d'un montant d'impôts qui serait normalement dû en conditions de marché standards. Quand une telle exonération est attribuée uniquement à certains événements sportifs internationaux, au lieu de s'appliquer de manière uniforme à tous les événements de nature similaire, elle prend la forme d'un « avantage sélectif » et ne peut plus être considérée comme une action de politique générale¹⁰⁵.

En particulier, accorder une exemption fiscale à certains événements sportifs internationaux, sur la base de critères non prédéfinis et donc potentiellement subjectifs, semble clairement favoriser la position concurrentielle des événements bénéficiaires au détriment de leurs homologues. De plus, cela crée un manque de sécurité juridique. Ce traitement de faveur ne se limite pas à l'avantage d'un revenu plus important en raison de l'exemption d'impôt, mais peut également avoir d'autres répercussions négatives sur le marché. À titre d'illustration, il est plausible que des athlètes de haut niveau soient incités à s'aligner sur les événements qui bénéficient de ces exemptions fiscales, délaissant ainsi des événements similaires sans de telles exemptions. Ceci, en retour, peut avoir un impact conséquent sur l'attractivité et la popularité des événements qui ne bénéficient pas de l'exemption fiscale¹⁰⁶.

Enfin, quatrièmement, la mesure doit avoir un effet ou menacer de distorsion la concurrence, en ce sens qu'elle favorise certaines entreprises par rapport à d'autres, et qu'elle ait un impact sur les échanges commerciaux entre les États membres. Alors que le soutien financier accordé à des événements locaux qui ont peu de chances d'attirer des visiteurs ou des investissements en provenance d'autres États membres est généralement considéré comme n'étant pas une aide d'État illégale, les avantages économiques octroyés à des événements d'envergure et de renommée, largement promus en dehors du pays hôte, ont la capacité d'influencer les échanges entre les États membres. Les événements sportifs internationaux (notamment les événements de grande et de très grande envergure) qui entrent clairement dans cette dernière catégorie ont ainsi le potentiel d'affecter les échanges entre les États membres¹⁰⁷.

¹⁰⁵ Avis (UE) 2016/C, §117 et 118.

¹⁰⁶ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 242.

¹⁰⁷ Avis (UE) 2016/C, §187.

Ces critères sont essentiels pour évaluer si une intervention de l'État peut être considérée comme une aide d'État au regard du droit de l'Union européenne.

En respectant toutes les conditions énumérées à l'article 107(1) du TFUE, il apparaît clairement que les réglementations spécifiques d'exemption fiscale pourraient constituer une aide d'État illégale. Par conséquent, il est recommandé à un État membre qui devient le pays hôte d'un événement sportif international et qui est tenu d'accorder des exemptions fiscales spécifiques à cette fin de solliciter l'approbation de la Commission européenne concernant ces exemptions¹⁰⁸.

Si une aide d'État est jugée illégale, l'État sera tenu de récupérer les montants versés au cours des dernières années auprès de la personne qui en a bénéficié, et ce cas précis sera déclaré illégal dans toute l'UE, créant ainsi un précédent juridique¹⁰⁹.

Section 2 : Non-application du régime des aides d'État

Cependant, à ce jour, aucune enquête de la Commission européenne n'a été lancée dans ce domaine¹¹⁰. Connaissant les exigences de la FIFA et du CIO, si la Commission venait à condamner ce genre de pratiques, elle mettrait en danger les futures candidatures des pays membres de l'UE quant à l'organisation de méga-événements sportifs mondiaux. Cela pourrait entraîner des conséquences négatives pour le marché commun et pour les stratégies géopolitiques des États membres de l'UE, en leur imposant un désavantage concurrentiel si elle déclare ces pratiques illégales.

Est-ce que les méga-événements sportifs sont si importants qu'ils sont au-delà des lois européennes ? Est-ce que ces événements disposent implicitement d'une immunité à l'égard du régime d'aides d'État ? Ces incertitudes établissent un flou, ce qui peut mener à un manque de sécurité juridique concernant l'application du régime européen des aides d'État pour des compétitions internationales plus modestes.

¹⁰⁸ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 243.

¹⁰⁹ M.-C. de MONTECLER, « Les autorités nationales doivent prendre l'initiative de récupérer une aide d'État illégale », disponible sur daloz.fr, 8 mars 2019.

¹¹⁰ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 642.

Section 3 : Débat sur les avantages fiscaux : FIS et entreprises multinationales

Le lien entre les avantages fiscaux pour les FIS organisant des compétitions majeures et ceux pour les grandes entreprises multinationales est frappant. Les deux jouent un rôle essentiel dans l'économie mondiale, suscitent des débats sur l'équité fiscale et ont des motivations distinctes pour bénéficier de tels avantages. Mais dans le cas des avantages octroyés aux grandes multinationales, la Commission n'hésite pas à demander des comptes aux pays qui les abrite et d'accuser ces derniers d'octroyer des aides d'État illégales à ces entreprises afin de les attirer sur leur sol¹¹¹. Tandis que les FIS, elles, bien que recevant des avantages similaires lors de leurs activités, n'ont jamais été sujets d'une enquête de la Commission.

Dans le cas des FIS, celles-ci bénéficient souvent d'exemptions fiscales totales ou partielles lorsqu'elles organisent des événements sportifs majeurs, comme les Jeux olympiques d'hiver comme d'été, la Coupe du monde de la FIFA et de la finale de la Ligue des champions de l'UEFA entre autres. Les Jeux du Commonwealth, la Coupe du monde de Cricket de l'ICC et la Coupe du monde de Rugby de l'IRB, qui ont bénéficié d'un traitement fiscal spécial pour certaines de leurs éditions, sont plus révélateurs de la tendance générale dans le domaine des événements à grande échelle¹¹². Ces exemptions fiscales sont généralement justifiées par l'argument que ces événements génèrent des retombées économiques significatives pour les pays hôtes, bien que cette affirmation soit parfois contestée.

De manière similaire, certaines grandes multinationales bénéficient également d'avantages fiscaux importants, parfois dans le cadre de ce que l'on appelle les "*rulings* fiscaux". Ces décisions administratives préalables permettent à une entreprise de connaître à l'avance l'interprétation que l'administration fiscale donnera à sa situation particulière, lui fournissant ainsi une certaine sécurité juridique. Cependant, lorsque ces décisions aboutissent à un taux d'imposition effectivement très faible, elles peuvent être considérées comme des aides d'État illégales par la Commission européenne, comme on l'a vu dans des affaires impliquant des pays comme l'Irlande et le Luxembourg et des entreprises comme Apple et Amazon¹¹³¹¹⁴. Très semblablement aux plus grandes compétitions internationales, certains pays pourraient être

¹¹¹ LE MONDE et AFP, « La justice européenne annule le remboursement de 250 millions d'euros de rabais fiscal qui avait été accordé à Amazon au Luxembourg », disponible sur lemonde.fr, 12 mai 2021.

¹¹² A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 224.

¹¹³ M. COLLET et C. VANNINI, « Rulings fiscaux et aides d'Etat : l'affaire Apple ou le défi perdu de la Commission », disponible sur www.cms.law, 1er octobre 2020.

¹¹⁴ AGENCE FRANCE-PRESSE, « Rabais fiscaux au Luxembourg : Amazon gagne en justice contre l'UE », disponible sur www.la-croix.com, 12 mai 2021.

tentés d'offrir des conditions très favorables fiscalement afin de pour bénéficier des retombées économiques et sociales de ce genre d'entreprise.

Dans les deux cas, ces avantages fiscaux peuvent susciter des controverses et des débats sur leur équité et leur impact économique réel. Certains peuvent soutenir que ces avantages fiscaux sont justifiés par les retombées économiques qu'ils génèrent, tandis que d'autres peuvent contester cette affirmation et soutenir qu'ils contribuent à l'érosion de la base d'imposition et à l'inégalité économique.

La question de l'équité se pose alors. Le régime européen d'aides d'État, a pour objectif d'assurer un marché équilibré. Il doit être appliqué à toutes les entités qui sont dans son champ d'application, sans favoriser certaines grandes entreprises ou FIS, ni certains événements par rapport à d'autres¹¹⁵. En outre, certaines faveurs accordées à certaines manifestations sportives pourraient violer le droit européen en raison de la fourniture d'aides d'État illégales.

En effet, selon les règles de l'UE concernant l'aide d'État, il n'existe pas d'exemption spécifique pour la taxation des grands événements sportifs (article 107, paragraphes 2 et 3 du TFUE).

Section 4 : Inégalités de revenus dans le domaine sportif : les effets de la structure de prix compétitive

Dans le domaine sportif, il est courant d'observer une distribution de revenus caractérisée par une inégalité significative, un peu à la manière dont les séries télévisées opèrent avec un petit nombre de personnages principaux captant l'attention. Cette inégalité dans la distribution des revenus est en grande partie attribuable à la façon dont les compétitions sportives sont organisées.

L'une des caractéristiques de cette organisation est l'adoption d'une structure de prix hautement compétitive par les organisateurs et détenteurs de droits. Cette structure implique que de petites variations en termes de performances peuvent se traduire par de grandes disparités dans les gains financiers. Par exemple, lors du Tour de France 2015, bien que la différence de temps entre le premier et le deuxième soit minime, il y avait une différence considérable dans les gains financiers des deux cyclistes. Le phénomène est également observé dans d'autres compétitions,

¹¹⁵ S. WOLFGANG, *Taxing multinationals in Europe*, Working paper de l'institut Max Planck pour Tax Law and Public Finance, n°2012-11, disponible sur ssrn.com, 5 décembre 2012, p. 5 et 6.

telles que la Ligue des champions de l'UEFA, où les équipes ayant des performances très proches reçoivent des récompenses monétaires très différentes.

Par ailleurs, les médias jouent un rôle crucial dans la création de vedettes sportives en concentrant leur attention sur un nombre réduit d'athlètes de haut niveau. Cela crée un environnement où la majorité des revenus sont accumulés par un petit nombre d'individus, donnant lieu à un modèle de "*winner-takes-all*" dans le secteur sportif¹¹⁶. Cela est illustré par le fait que des athlètes tels que Christopher Froome gagnent des sommes énormes grâce à leurs salaires et gains en compétition, tandis que d'autres participants aux mêmes événements peuvent recevoir une compensation financière très modeste¹¹⁷.

Il convient également de noter que la disparité de la distribution des revenus ne se limite pas aux athlètes, mais s'étend également aux événements sportifs eux-mêmes. Les événements de grande envergure qui présentent des stars sportives sont en mesure d'attirer d'importants contrats de diffusion et de sponsoring, tandis que les événements de moindre envergure ont du mal à attirer l'attention des médias et des sponsors, se contentant souvent d'un ou deux partenaires commerciaux locaux.

Par conséquent, il est important de reconnaître la polarisation de la distribution des revenus dans le domaine sportif. Cette concentration de gains parmi un petit nombre d'athlètes et d'événements de grande envergure est le résultat de facteurs tels que la structure de prix compétitive, l'influence des médias, et la capacité des grands événements à attirer des contrats lucratifs. Cette dynamique soulève des questions sur les défis et les inégalités auxquels sont confrontés de nombreux participants dans l'industrie du sport¹¹⁸. Cette disparité se manifeste également dans l'approche fiscale adoptée vis-à-vis de ces compétitions.

Section 5 : Le sport, un secteur privilégié ?

Le secteur sportif, bien que théoriquement soumis aux réglementations juridiques européennes sur le plan économique, a vu les contrôles de l'Europe en termes de subventions étatiques rester relativement limités. Cela est surprenant, étant donné que les événements sportifs

¹¹⁶ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 26-28.

¹¹⁷ L. HERVEY, « Cycling salaries: How much do professional cyclists earn? », disponible sur skysports.com, 11 décembre 2015.

¹¹⁸ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 26-28.

internationaux offrent aux nations l'opportunité d'investir massivement dans le sport. Pour illustrer cela, prenons les fonds consacrés à la rénovation des stades de Bruges, Charleroi et du Standard de Liège pour l'Euro 2000, ou encore les dépenses engagées par l'Allemagne pour améliorer les infrastructures routières et faciliter l'accès au nouveau stade de Munich pour la Coupe du monde 2006, qui ont fait l'objet d'une plainte déposée à la Commission en avril 2003. Ces investissements, principalement à l'avantage d'un club sportif spécifique, sont souvent réalisés sans exigence de contrepartie¹¹⁹.

Section 6 : Équité fiscale dans le sport : analyse des différences de traitement entre les clubs de football et les fédérations internationales

A contrario, en 2021, quatre clubs de football espagnols ont été condamnés par la CJUE à rembourser des impôts à l'État espagnol car ils étaient constitués en tant que personnes morales à but non lucratif alors qu'ils auraient dû prendre la forme de sociétés anonymes¹²⁰. Cette affaire met en évidence la nécessité pour les acteurs impliqués, tels que les clubs de football, de se conformer aux règles de concurrence et aux normes fiscales en vigueur afin d'éviter des distorsions potentielles et de maintenir une concurrence équitable au sein du marché européen.

En revanche, en Suisse, de nombreuses fédérations sportives y ont leur siège social et bénéficient d'un régime fiscal spécial. Ces fédérations, souvent constituées sous la forme d'associations à but non lucratif, bénéficient d'exemptions fiscales importantes.

Ces deux situations mettent en évidence des différences significatives concernant les législations fiscales et la conformité aux règles de concurrence entre l'UE et la Suisse. Cette décision de la CJUE montre que les aspects juridiques peuvent jouer un rôle crucial dans les relations entre les États membres de l'UE et mettre en évidence la complexité des questions juridiques dans le contexte des rapprochements bilatéraux entre l'Union européenne et ses partenaires. De plus, il est légitime de se demander pourquoi est-ce que cette affaire a été qualifiée d'aides d'État, alors que les exonérations fiscales accordées aux FIS lors de l'organisation de leurs compétitions ne font même pas l'objet d'enquêtes par la Commission.

¹¹⁹ G. ERVYN, « Le respect du droit européen des aides d'état dans le sport », disponible sur resolved.law, 10 mai 2004, p. 3.

¹²⁰ C.J., arrêt *Commission européenne c. Fútbol Club Barcelona*, 4 mars 2021, C-362/19 P, ECLI:EU:C:2021:169.

La commissaire chargée de la politique de concurrence en Europe, Margrethe Vestager, a souligné que l'octroi de subventions par les pouvoirs publics comportait un risque de distorsion de la concurrence. Elle estime que les clubs de football professionnels sont des entreprises et que la Commission doit s'assurer que la concurrence économique entre eux ne soit pas faussée par des subventions publiques accordées à quelques privilégiés¹²¹.

En conclusion, tout comme les clubs espagnols qui ont été contraints de rembourser des impôts en raison de leur statut fiscal, les fédérations internationales en Suisse pourraient également faire l'objet d'une analyse plus approfondie de leur traitement fiscal et des avantages qu'elles reçoivent. Face à ce défi, le rôle de la Commission européenne sera crucial. Elle devra s'atteler à changer la perception des différents acteurs, qu'ils opèrent dans le secteur public ou privé, qu'ils soient sportifs ou non, en soulignant l'existence de lois qui doivent être respectées. Dans son projet de Constitution européenne, l'Union européenne a explicitement défini cette tâche majeure, indiquant que "L'Union œuvre pour mettre en avant les enjeux sportifs européens, en tenant compte de leur rôle social et éducatif". Cette initiative comprend l'ambition "d'élargir la portée européenne du sport, en prônant l'équité dans les compétitions et la collaboration entre les entités sportives, tout en sauvegardant l'intégrité physique et morale des sportifs, en particulier des jeunes"¹²².

La question de savoir si l'octroi d'exonérations ou de réductions fiscales à l'UEFA est discriminatoire à la lumière du droit européen, tandis que les clubs de football n'y ont pas droit, soulève des préoccupations légitimes. Si l'on considère qu'un club de football professionnel n'est pas reconnu comme une ASBL, il est probable que les FIS établies en Suisse soient considérées comme des sociétés anonymes en Europe.

Cette situation peut susciter des interrogations quant à l'équité fiscale et à l'égalité de traitement entre les différentes entités du sport. Les clubs de football, en tant qu'acteurs majeurs de l'industrie du sport, pourraient se sentir désavantagés par rapport aux fédérations internationales qui bénéficient d'avantages fiscaux.

Ensuite, une intervention de l'État dans le sport est certainement nécessaire, mais elle doit agir de manière subsidiaire, renforçant plutôt que décourageant l'initiative privée. De plus, cette intervention doit encourager la responsabilité¹²³.

¹²¹ X, « Aides d'État: la Commission autorise des mesures d'aide en faveur de certains clubs de football aux Pays-Bas », disponible sur www.zonebourse.com, 4 juillet 2016.

¹²² G. ERVYN, *op. cit.*, p. 4.

¹²³ E. PAVY, « Le principe de subsidiarité », disponible sur europa.eu, avril 2023.

En somme, ces différences dans les régimes fiscaux et les traitements préférentiels accordés à certaines entités du sport en Suisse peuvent rendre les négociations bilatérales entre l'UE et la Suisse plus complexes, car elles soulèvent des questions sur l'équité et l'égalité de traitement.

Section 7 : Taxation des fédérations internationales sportives en Europe : pour une régulation harmonisée et équitable

Cependant, pour en ce qui concerne les championnats d'Europe, une application systématique du régime des aides d'État pourrait constituer une solution pertinente. Cette approche prend en compte le fait que la majorité des pays de l'Europe géographique sont membres de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen. Afin de prévenir l'accord de telles exonérations fiscales par les pays candidats, il est impératif d'établir des accords multinationaux.

En outre, les principales fédérations sportives européennes dépendent fortement des pays de l'UE pour l'organisation de compétitions continentales, notamment des nations telles que la France, l'Allemagne, l'Italie, l'Espagne et les Pays-Bas. Ainsi, une application plus rigoureuse du régime d'aides d'État au sein de l'Union européenne pourrait éliminer les désavantages concurrentiels et garantir une application uniforme des règles à travers toute l'Europe. Cette approche collective résoudrait le dilemme du prisonnier en favorisant la coopération au lieu de l'action individuelle, et en établissant des mesures communes pour maximiser les retombées fiscales pour les nations européennes et *a fortiori*, pour le marché commun.

En posant un regard sur l'équité envers les autres fédérations internationales sportives, il est essentiel de se demander si des entités puissantes comme la FIFA et le CIO jouissent de privilèges excessifs, voire d'une impunité. Il est incontestable que des inégalités fiscales subsistent entre les FIS, ce qui déforme la concurrence dans le domaine des événements sportifs. Par conséquent, il est important de traiter équitablement les entreprises visées par le régime d'aides d'État pour rectifier cette disparité et promouvoir une équité fiscale entre toutes les organisations sportives internationales¹²⁴.

¹²⁴ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *ibidem*, p. 643-644.

Section 8 : L'accord institutionnel, un échec à cause des aides d'État ?

L'un des aspects cruciaux du projet d'accord institutionnel entre l'Union européenne et la Suisse concernait les aides d'État. Ce projet visait à mettre à jour et à renforcer les relations bilatérales entre l'UE et la Suisse.

Dans le cadre du projet d'accord institutionnel, l'UE souhaitait que la Suisse adhère à des règles similaires concernant les aides d'État. L'objectif était de s'assurer que les entreprises suisses ne bénéficient pas d'un avantage concurrentiel déloyal lorsqu'elles accèdent au marché intérieur de l'UE, grâce à des subventions ou des soutiens qui ne seraient pas permis au sein de l'UE.

Cependant, cet aspect des aides d'État était sensible pour la Suisse. En tant que pays qui a traditionnellement valorisé son indépendance et sa souveraineté, il y avait des réticences à adopter des règles de l'UE qui pourraient limiter la capacité du gouvernement suisse à soutenir ses propres industries et services publics comme il le juge approprié. De plus, la Suisse était soucieuse de maintenir un niveau de flexibilité dans sa politique économique, notamment en matière d'aides d'État, qui pourrait être entravé par l'adoption de règles européennes strictes¹²⁵.

En conséquence, la question des aides d'État est devenue l'un des obstacles majeurs dans les négociations de l'accord institutionnel. Tandis que l'UE cherchait à garantir des conditions de concurrence équitables, la Suisse cherchait à préserver sa capacité à exercer une certaine autonomie en matière de politique économique. L'échec à trouver un compromis sur cette question, parmi d'autres, a finalement contribué à l'impasse dans les négociations et à la décision de la Suisse de mettre fin aux discussions en mai 2021¹²⁶.

On peut raisonnablement supposer que le traitement fiscal privilégié accordé par la Suisse aux FIS aurait été en contradiction avec les règles de l'UE relatives aux aides d'État, et que cela a représenté un obstacle à la conclusion de l'accord institutionnel.

¹²⁵ C. KADDOUS, *La Suisse et l'Union européenne : un long chemin parsemé d'embûches*, n° 4, R.A.E., 2022, p. 752-753.

¹²⁶ C. KADDOUS, *ibidem*, p. 767.

Section 9 : Lutte contre l'érosion de la base fiscale : la Suisse et son engagement envers les initiatives de l'OCDE

Selon les informations fournies par l'OCDE à travers le plan BEPS, il est signalé que certaines entreprises multinationales tirent avantage des lois fiscales internationales en vigueur pour déplacer artificiellement leurs revenus vers des pays où ils n'ont pas été générés. L'objectif de cette pratique est de bénéficier d'une imposition réduite, voire inexistante. Bien que certaines situations de transfert de bénéfices soient illégales, l'OCDE souligne que dans la plupart des cas, ces opérations sont réalisées conformément à la législation en vigueur¹²⁷. En effet, les stratégies de planification fiscale qui exploitent les écarts et les incohérences dans les règles fiscales entraînerait une perte de recette fiscale de 240 milliards de dollars par an selon l'OCDE¹²⁸. La Suisse est un pays membre du plan BEPS, elle devrait donc mettre ce plan en vigueur¹²⁹.

La Suisse privilégie l'établissement de solutions multilatérales qui jouissent d'un large consensus, au lieu de recourir à un ensemble disparate de mesures nationales qui pourraient semer la confusion. En s'engageant résolument en faveur de l'adoption de normes qui stimulent l'innovation et la prospérité, la Suisse vise à ce que ces règles soient appliquées de manière cohérente à travers le monde et soient assorties d'un mécanisme pour résoudre les litiges. L'ambition sous-jacente est d'assurer une sécurité juridique pour les entreprises impliquées. À cet égard, en janvier 2022, le Conseil fédéral suisse a pris la décision d'adopter l'imposition minimale, telle qu'elle a été convenue par l'OCDE et les États du G20, en recourant à une modification de la Constitution. Cette mesure s'inscrit dans l'alignement de la Suisse avec les normes internationales et les initiatives multilatérales¹³⁰. Le pays helvète est donc bel et bien en train d'appliquer le plan BEPS.

¹²⁷ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « A propos de BEPS et du cadre inclusif », disponible sur www.oecd.org, *s.d.*

¹²⁸ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « Understanding tax avoidance », www.oecd.org, 9 juin 2023

¹²⁹ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « Members of the OECD... », *op. cit.*

¹³⁰ CONFEDERATION SUISSE, « Imposition de l'économie numérique », disponible sur www.sif.admin.ch, 20 juin 2023.

Section 10 : Quand les fédérations sportives échappent aux filets du plan BEPS de l'OCDE : évaluation et implications

Il ne faut pas supposer que la présence d'allègements fiscaux particuliers implique systématiquement la non-mise en œuvre des traités fiscaux existants ou une exemption totale des lois fiscales traditionnelles des États en question. Pour commencer, il se peut que ces allègements ne couvrent pas l'intégralité des revenus générés par l'événement sportif. Lorsque certains revenus ne sont pas inclus dans ces allègements spécifiques, ils sont alors assujettis au régime fiscal classique.

De plus, il est important de noter que les règles concernant les exemptions fiscales particulières n'offrent une exonération que dans l'État organisateur de l'événement et non une exonération complète. Les revenus perçus durant l'événement sportif demeurent imposables dans les États de résidence des individus impliqués, en adéquation avec les lois fiscales locales. Il est cependant possible que dans certaines situations une exemption fiscale globale puisse être accordée. Cela est couramment le cas si un traité fiscal entre l'État de résidence de l'individu et l'État organisateur empêche le premier d'imposer ces revenus, en attribuant le droit exclusif d'imposition au second, qui à son tour exonère les revenus en se basant sur ses propres règles¹³¹.

On se retrouve donc dans une situation de double non-imposition, pour les FIS présentes dans le Vaud ou quasi double non-imposition pour les autres FIS. Le traitement fiscal reste légal, c'est-à-dire qu'il ne viole pas la législation nationale des pays hôtes ni aucune autre disposition de droit international applicable. Par conséquent, ces différences ne devraient pas être critiquées d'un point de vue légal.

Mais est-ce juste ? La notion de justice ou d'injustice dépend entièrement du point de vue adopté. Un même traitement fiscal peut être considéré comme équitable par un groupe et comme profondément injuste par un autre. La question de savoir si les différences de traitement fiscal constituent effectivement une discrimination dans une situation donnée doit généralement être examinée au cas par cas.

Dans les faits, c'est précisément cette situation que veut éviter l'OCDE à travers son projet BEPS. Une solution pour remédier aux privilèges fiscaux de ces fédérations seraient les deux piliers de l'OCDE dans le plan BEPS applicable en principe à partir de 2023.

¹³¹ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 226.

En effet, le premier pilier concerne le lieu d'imposition, qui est déterminé par le lieu de création de valeur et la localisation des clients, indépendamment de la présence physique de l'entreprise sur place. C'est particulièrement pertinent dans notre économie numérique, car on le sait, la majorité des revenus générés par les FIS proviennent des droits de diffusion des compétitions. Ainsi, même sans présence physique dans un pays, les FIS peuvent générer des revenus importants grâce à ces droits de diffusion. Il est donc essentiel que le lieu de taxation soit déterminé de manière juste et équitable, en fonction de l'endroit où la valeur est réellement créée et où les clients se trouvent.

Le second pilier vise à mettre en œuvre un impôt minimum mondial pour les entreprises multinationales qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euro chaque année¹³². D'après l'OCDE, cette initiative pourrait engendrer chaque année plus de 150 milliards de dollars américains en termes de revenus fiscaux. Ces régulations établissent un mécanisme d'imposition synchronisé, dont l'objectif est de s'assurer que les grands consortiums multinationaux paient un impôt minimal sur les profits qu'ils engrangent dans chaque juridiction où ils déploient leurs opérations. Elles établissent un "impôt additionnel" sur les bénéfices accumulés dans toute juridiction, si le taux d'imposition effectif, déterminé au niveau de la juridiction, s'avère inférieur au taux minimum fixé à 15%. De plus, 7 pays considérés comme non coopératifs à des fins fiscales par l'Union européenne sont membre du plan BEPS¹³³.

Le cadre réglementaire du Pilier Deux est conçu pour faciliter l'intégration de ces directives dans le droit interne de chaque pays d'ici 2022. Ce cadre met en place un système coordonné de directives interconnectées. Ces dernières identifient les entreprises multinationales qui sont sujettes à l'impôt minimal, décrivent une méthode pour calculer le taux d'imposition effectif d'une entreprise multinationale par juridiction et pour établir le montant de l'impôt additionnel dû en vertu de ces règles. Enfin, elles attribuent la responsabilité de l'impôt additionnel à un membre spécifique du groupe de l'entreprise multinationale, sur la base d'un critère défini¹³⁴.

Par ailleurs, Le Conseil européen mis en œuvre ce pilier en adoptant sur proposition de la Commission la directive du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum

¹³² ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « L'OCDE publie le modèle de règles du Pilier Deux pour la mise en œuvre au niveau national de l'impôt minimum mondial de 15% », disponible sur www.oecd.org, 20 décembre 2021.

¹³³ CONSEIL EUROPEEN, « Liste de l'UE des pays et territoires non coopératifs à des fins fiscales », disponible sur www.consilium.europa.eu, 19 juin 2023.

¹³⁴ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, *op. cit.*

d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union¹³⁵. Le législateur européen se justifie en disant que l'objectif principal de cette réforme est d'établir un seuil de concurrence pour les taux d'imposition sur les bénéficiaires des entreprises en instaurant un niveau d'imposition mondial minimum. En éliminant une grande partie des avantages liés au déplacement des bénéficiaires vers des juridictions à faible ou à zéro imposition, cette réforme contribuera à créer des conditions de concurrence plus équilibrées entre les entreprises à l'échelle mondiale. De plus, elle permettra aux différentes juridictions de protéger plus efficacement leurs bases d'imposition. Mais les FIS ne sont pas couvertes par cette directive. En effet, l'article 2 spécifie clairement que les organisations internationales ainsi que les organisations à but non lucratif ne sont pas incluses dans le champ d'application de cette directive¹³⁶. De plus, Jean-Loup Chappelet estime que les FIS ne sont pas concernées par le plan BEPS¹³⁷.

Mais est-ce que les fédérations, même celles qui dépassent ce chiffre d'affaires feront partie du champ d'application *ratione materiae* du plan BEPS ? Elles sont considérées comme des associations sans but lucratif par la Suisse, le seront-elles par l'OCDE ?

En vertu de l'article 1.5 du pilier deux, les organisations internationales et les organisations sans but lucratif sont des entités exclues du champ d'application de ce pilier. Par conséquent, selon Jean-Loup Chappelet, bien que le fonctionnement de certaines de ces fédérations ressemble fort à celui des multinationales, le plan BEPS n'est pas applicable aux grandes FIS installées en Suisse¹³⁸.

Effectivement, la structure juridique des FIS en Suisse, en tant qu'associations sans but lucratif, peut être perçue comme peu adaptée à la réalité économique et commerciale de ces grandes organisations sportives internationales. Cette caractéristique entraîne permet aux FIS d'échapper aux mesures prévues par le pilier 2 du plan BEPS.

Cependant, cette forme juridique d'association sans but lucratif peut sembler déconnectée de la réalité économique des FIS, qui opèrent souvent comme de véritables entreprises internationales. Ces revenus importants et leur caractère commercial peuvent soulever des

¹³⁵ Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union, *J.O.U.E.*, L 328/1, 22 décembre 2022.

¹³⁶ Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, *J.O.U.E.*, L 139/1, 5 juin 2018.

¹³⁷ Interview J.-L. CHAPPELET, *op. cit.*

¹³⁸ Interview J.-L. CHAPPELET, *ibidem.*

questions sur la pertinence de leur statut d'association sans but lucratif et remettre en question leur éligibilité à bénéficier d'exonérations fiscales qui sont normalement destinées à des entités caritatives ou à but non lucratif.

En conséquence, la structure juridique des FIS en Suisse peut être perçue comme étant un moyen d'échapper au plan BEPS, car elles ne sont pas directement concernées par les mesures anti-abus visant les entreprises commerciales. Cela soulève la nécessité de réexaminer leur statut juridique et leur traitement fiscal afin de mieux refléter leur nature commerciale et de s'assurer qu'elles contribuent de manière équitable aux recettes fiscales internationales.

Il est donc essentiel de se questionner sur la pertinence de la structure juridique actuelle des FIS en Suisse et de considérer si des ajustements sont nécessaires pour mieux aligner leur statut avec leur fonctionnement réel. Une réforme potentielle de la législation du droit des sociétés suisse pourrait contribuer à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices par ces grandes organisations sportives internationales, assurant ainsi une imposition plus équitable et cohérente dans le cadre du Plan BEPS.

Chapitre 6 : Lien avec la fiscalité en Suisse

Section 1 : Les fédérations internationales sportives en Suisse : entre exonérations fiscales et débats sur l'utilité publique

Il est important d'analyser la taxation des fédérations internationales du sport, étant donné que la plupart d'entre elles sont implantées en Suisse. Cette étude permettra de déterminer si ces FIS bénéficient d'avantages fiscaux, similaires à ceux accordés aux pays hôtes des grands événements sportifs internationaux, qui sont généralement exemptés de taxes.

Sous-section 1 : Introduction au régime fiscal suisse

Les sociétés anonymes résidentes en Suisse, de même que les coopératives, les associations, les fondations et les fonds d'investissement possédant directement des propriétés immobilières, sont imposées sur leur revenu net global. Cependant, cela exclut les revenus qui peuvent être attribués à des biens immobiliers ou des entreprises étrangères, ou des établissements stables,

comme indiqué dans les articles 49(1), 49(2) et 52 de la loi fédérale sur l'imposition directe et l'article 20(1) de la Loi fédérale relative à l'harmonisation des impôts directs. Ainsi, il en ressort que les confédérations et fédérations sportives internationales, qui adoptent généralement la structure d'association, sont en principe soumises à l'impôt sur le revenu des sociétés lorsqu'elles sont basées en Suisse¹³⁹.

Dans le cadre des grandes compétitions sportives, il convient de noter que les établissements stables établis dans les pays hôtes ne sont généralement pas soumis à l'imposition en Suisse. Par conséquent, étant donné que ces établissements bénéficient presque toujours d'une exonération fiscale, nous nous trouvons face à une situation de double non-taxation dans le contexte des grandes compétitions sportives.

Il est important de mentionner qu'en Suisse, le système fiscal fonctionne à plusieurs niveaux, avec des impôts prélevés au niveau fédéral, cantonal et communal. Chaque niveau de gouvernement est responsable de la collecte de différents types d'impôts. Cette structure permet aux cantons de bénéficier d'une certaine autonomie en matière fiscale, leur permettant d'adapter leurs politiques fiscales en fonction de leurs besoins et de leur contexte économique

Au niveau fédéral, l'impôt est principalement basé sur les bénéfices des entreprises et est connu sous le nom d'impôt fédéral direct sur les bénéfices. Cet impôt est réglementé par la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct. À l'heure actuelle, le taux de cet impôt s'élève à 8,5%.

Quant à l'impôt cantonal, il est prélevé sur les bénéfices et le capital des sociétés et varie d'un canton à l'autre. Chaque canton en Suisse a son propre système fiscal et est libre de fixer ses propres taux d'imposition des sociétés, ainsi que d'élaborer sa politique fiscale en fonction de ses besoins et de ses priorités. Les taux d'imposition cantonaux peuvent donc différer considérablement d'un canton à l'autre. Cela peut aller de 11,85% dans le canton de Zoug à 21,04% dans le canton de Berne.

Enfin, les communes suisses ont également le pouvoir de prélever leurs propres impôts. Les taux d'imposition commune par commune peuvent également varier en fonction de divers facteurs, tels que la situation économique locale et les services publics fournis par la commune¹⁴⁰.

¹³⁹ A. E. YAZICIOGLU, *op. cit.*, p. 83.

¹⁴⁰ R. PRIEUR, « Fiscalité des entreprises en Suisse - Taux d'impôt par canton », disponible sur www.karpeo.ch, publié le 23 septembre 2022.

Sous-section 2 : Fiscalité des FIS en Suisse : un traitement critiqué

Comme il a été mentionné précédemment, les FIS sont considérées comme des associations aux yeux de la loi suisse. Cela étant, l'article 56 alinéa G de la loi fédérale sur l'imposition directe exonère totalement de l'impôt fédéral les personnes morales ayant « *des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts* »¹⁴¹. Sur cette base juridique, les fédérations ne payent en principe que les taxes cantonales et communales. Donc, peu importe où la FIS établit son siège social en Suisse, elle ne payera pas la taxe de 8,5% sur son revenu à l'État Suisse. Il est important de noter que cette exemption ne s'applique pas à leurs employés, membres du conseil d'administration, responsables et autres personnes similaires.

Mais nombreux sont les sceptiques quant à l'utilité publique de ces FIS. Des parlementaires avaient avancé la remarque suivante en 2008 : « Est-il vraiment légitime d'accorder des cadeaux fiscaux à des multinationales comme l'UEFA ou la FIFA qui engrangent des centaines de millions de bénéfices annuels ? ». En réponse, le Conseil fédéral se justifie sur son site internet en disant que le sport international joue un rôle crucial dans la promotion de la compréhension entre les peuples. Les programmes sportifs sont largement reconnus comme des vecteurs de paix. Le sport transmet des valeurs positives telles que le fair-play, la lutte contre le racisme et la discrimination, ainsi que la promotion de l'intégration sociale et culturelle. Les FIS agissent comme des agents multiplicateurs et contribuent significativement à la diffusion de ces messages. Elles soutiennent les organisations sportives locales et nationales, ce qui contribue grandement au développement du sport dans les pays en développement¹⁴².

Il a également été rappelé dans l'accord entre le CIO et le Conseil fédéral suisse que le CIO n'était pas soumis à la taxe fédérale¹⁴³. Si les FIS sont considérées d'utilité publique, alors pourquoi les sociétés pharmaceutiques, qui contribuent à sauver des vies ne le seraient-elles pas ?

¹⁴¹ Loi fédérale suisse n°642.11 du 14 décembre 1990 sur l'imposition directe, disponible sur www.admin.ch.

¹⁴² LE CONSEIL FEDERAL, Fédérations internationales sportives ayant leur siège en Suisse – Exonération approuvée, disponible sur www.admin.ch.

¹⁴³ Accord entre le Conseil fédéral suisse et le Comité International Olympique relatif au statut du Comité International Olympique en Suisse, *op. cit.*, p. 2.

Section 2 : Lausanne, capitale olympique : comment le canton de Vaud séduit les organisations sportives internationales avec des avantages fiscaux

En ce qui concerne la question des accords fiscaux entre le canton de Vaud et le CIO ainsi que d'autres FIS, il convient de noter que la plupart des FIS ont choisi d'établir leur siège social dans le canton de Vaud. Cependant, malgré le fait que le canton de Vaud ne propose pas le taux d'imposition cantonal le plus bas (14%), il existe des éléments indiquant que le CIO et les FIS bénéficient d'un traitement fiscal privilégié dans cette région.

Dans une interview avec le professeur Jean-Loup Chappelet, il a été souligné que le CIO et les fédérations reconnues par le CIO ne sont pas soumis aux impôts cantonaux et communaux dans le canton de Vaud, que ce soit sur leurs revenus ou leur patrimoine. Ce traitement découle d'une convention fiscale signée en 2008 entre le Canton de Vaud et les fédérations sportives internationales reconnues par le CIO, qu'elles soient incluses ou non dans le programme des Jeux, afin de confirmer leur exonération d'impôt sur le revenu. Il convient de noter que le CIO est soumis à d'autres formes d'imposition, telles que la taxe municipale sur le divertissement, les taxes douanières fédérales et les impôts sur les bénéfices des sociétés anonymes qu'il détient. De plus, le CIO est également soumis à la TVA¹⁴⁴.

Cette situation peut s'expliquer par le fait que le canton de Vaud a adopté une politique favorable pour attirer les organisations sportives internationales, en offrant des avantages fiscaux pour encourager leur installation. Cette approche vise à renforcer le statut de Lausanne en tant que capitale olympique et centre important pour le sport international. En conséquence, le canton de Vaud bénéficie de la présence des FIS, qui apportent des retombées économiques et une visibilité mondiale à la région¹⁴⁵. Cela étant, est-ce que les FIS implantées dans d'autres cantons bénéficient également d'exonérations fiscales ?

Section 3 : La fiscalité en dehors du canton de Vaud

En revanche, les rares fédérations qui ne sont pas établies dans le canton de Vaud sont soumises aux taxes cantonales dans d'autres cantons de la Suisse. Un exemple notable est celui de la

¹⁴⁴ J.-L. CHAPPELET, *op. cit.*, p. 22.

¹⁴⁵ Interview J.-L. CHAPPELET, *op. cit.*

FIFA, qui a historiquement son siège à Zurich depuis 1932. Contrairement aux fédérations établies dans le canton de Vaud, la FIFA est imposée en tant qu'association et non en tant qu'entité bénéficiant d'exemptions fiscales spécifiques.

Effectivement, la FIFA a réussi à éviter cet impôt en créant des établissements stables dans les pays hôtes de ses grandes compétitions. En vertu de cette stratégie, la Suisse renonce à les taxer et délègue cette compétence à l'État où ces établissements sont implantés. Par conséquent, puisque toutes les Coupes du Monde bénéficient désormais d'une exonération fiscale, la FIFA ne paie effectivement aucune taxe sur ces événements, qui génèrent la majeure partie de ses revenus.

Étant l'une des rares associations suisses à générer des revenus annuels de plus d'un milliard de francs, la FIFA est une source de recettes fiscales importante pour la ville de Zurich. En 2018, une proposition de loi connue sous le nom de "*Lex FIFA*" a été soumise au parlement zurichois, visant à soumettre la FIFA à une imposition similaire à celle des sociétés commerciales, soit environ à 9% d'impôt supplémentaire. Cependant, cette proposition n'a pas été adoptée, principalement en raison des retombées économiques significatives que la fédération apporte à la ville de Zurich. En effet, les parlementaires ont également exprimé des craintes quant à une éventuelle délocalisation de la FIFA si une telle mesure fiscale était mise en place¹⁴⁶. C'est ce qu'avance également Jean-Loup Chappelet, la concurrence internationale pour accueillir ces fédérations est rude et si elles sont trop taxées à leur goût, elles s'en iront sûrement. Par exemple, la Malaisie a fait des concessions financières importantes afin d'avoir sur son sol la fédération internationale de badminton¹⁴⁷.

Il est intéressant de noter que la concurrence ne se limite pas à l'arène internationale, elle peut également se manifester au sein même d'une entité. Un exemple frappant de ceci a eu lieu en 2006, lorsque la Fédération internationale de gymnastique (FIG) a pris la décision de déménager de son siège à Moutier, situé dans le canton de Berne, pour s'installer dans le canton voisin, à Neuchâtel. Cependant, dans une tournure surprenante des événements, la FIG a finalement choisi Lausanne comme sa nouvelle demeure.

¹⁴⁶ X, « Zurich ne veut pas d'une «Lex FIFA» », disponible sur www.tdg.ch, publié le 5 novembre 2018.

¹⁴⁷ S. JABERG, *op. cit.*

Ce changement de résidence tumultueux a été marqué par une lutte fiscale intense entre les cantons suisses. Cette concurrence intercantonale, une sorte de guerre fiscale, a soulevé de nombreuses controverses et a provoqué des vagues dans l'ensemble de la communauté¹⁴⁸.

Chapitre 7 : Pistes de recherche pour une taxation plus juste

Section 1 : Le dilemme du prisonnier dans les négociations fiscales des événements sportifs internationaux : une solution à travers l'OCDE ?

Comme nous l'avons constaté, le pouvoir de négociation des FIS est extrêmement fort lorsqu'il s'agit de sélectionner le pays hôte pour leurs compétitions. Ce pouvoir peut parfois conduire à des désastres économiques. Une des solutions pourrait se trouver dans la pression publique et la coopération entre les États. La situation la plus utopique serait que tous les pays s'accordent pour refuser à ces fédérations les exonérations fiscales qu'elles demandent. En effet, si tous les pays du monde arrivent à un consensus sur une taxation minimale des compétitions internationales de sport, le problème des retombées fiscales limitées serait réglé.

Mais cette situation nous mène au dilemme du prisonnier. Le dilemme du prisonnier est une situation de théorie des jeux où deux personnes accusées de crime sont confrontées à la décision de coopérer ou de trahir. Le dilemme réside dans le fait que la meilleure option individuelle peut entraîner des conséquences plus négatives pour les deux parties si elles ne coopèrent pas mutuellement. Tandis qu'en coopérant, les deux parties arrivent à la meilleure solution individuelle, et donc collective. Mais le système d'appel d'offre et la forte concurrence quant à l'accueil de ces compétitions rendent l'entraide assez compliquée, étant donné que chaque pays candidat a intérêt à trahir les autres candidats.

Une approche alternative visant à accorder des exonérations fiscales unilatérales peut être proposée. Cela consiste à mettre en place des exonérations fiscales pour toutes les organisations sportives dans tous les pays, afin d'éliminer tout avantage concurrentiel lors des appels d'offres. Cela permettrait également de ne pas défavoriser les associations sportives moins puissantes par rapport à celles qui bénéficient déjà d'un traitement spécial. Il pourrait être approprié de considérer les organisations sportives internationales comme des organismes de bienfaisance, en accordant des exonérations fiscales pour soutenir leurs activités. Cependant, étant donné les

¹⁴⁸ S. JABERG, *ibidem*.

préoccupations concernant la corruption et d'autres scandales impliquant notamment la FIFA et le CIO, il est légitime de remettre en question leur statut d'organismes à but non lucratif et de remettre en cause leur éligibilité à de tels avantages fiscaux¹⁴⁹. En outre, cela ne serait pas un bon exemple pour d'autres sociétés très puissantes telles qu'Amazon, qui possède aussi un fort pouvoir de négociations. Ces dernières pourraient tirer de ce genre de raisonnements.

Section 2 : L'OCDE comme régulateur ?

Pour résoudre le dilemme du prisonnier, il est dans l'intérêt de tous les pays de parvenir à un accord sur une politique fiscale commune. Une approche possible serait de s'appuyer sur l'OCDE. L'OCDE a développé un projet appelé BEPS, qui vise à prévenir l'exploitation des réglementations fiscales existantes par les entreprises multinationales afin de réduire leur charge fiscale globale. Ce projet réunit 125 membres, dont le G20, parmi lesquels de nombreux pays sont susceptibles d'accueillir des compétitions internationales de sport¹⁵⁰. Le total des membres réunis représente plus de 90% du PIB mondial¹⁵¹.

Les problèmes liés à l'évasion fiscale découlent de divers facteurs, notamment des pratiques fiscales dommageables, et ne sont pas causés par une seule règle fiscale, mais plutôt par l'interaction entre différentes législations qui permettent la diminution de la base imposable et le transfert de bénéfices. En réponse à ces problèmes, le projet BEPS a élaboré 15 mesures qui visent à lutter contre l'évasion fiscale et à garantir que les bénéfices soient imposés dans les juridictions où les activités économiques génératrices de bénéfices se déroulent et où la valeur est créée.

Comme indiqué précédemment, les revenus des organisations sportives proviennent principalement des grands événements sportifs, ce qui implique que les activités économiques se déroulent dans le pays où ces événements ont lieu. Par conséquent, selon le principe général du projet BEPS de l'OCDE, il est logique d'imposer ces revenus dans l'État d'exécution. Lors de l'analyse des 15 plans d'action du projet BEPS, il est clair que seul le plan d'action 5 sur les "pratiques fiscales dommageables" peut être applicable. Ce plan vise à lutter contre les pratiques

¹⁴⁹ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 640.

¹⁵⁰ ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « Members of the OECD/G20 inclusive framework on BEPS », disponible sur www.oecd.org, 9 juin 2023.

¹⁵¹ COMMISSION EUROPEENNE, « La Commission propose la prochaine génération de ressources propres de l'UE », disponible sur europa.eu, 22 décembre 2021.

qui réduisent artificiellement l'assiette fiscale, notamment en ce qui concerne les régimes de propriété intellectuelle. De plus, il y a un second objectif consistant à renforcer la transparence entre les administrations fiscales nationales en facilitant l'échange d'informations concernant certains accords fiscaux préalables.

Malheureusement, aucune des solutions proposées par le projet BEPS ne traite spécifiquement de la situation particulière des régimes fiscaux spéciaux applicables aux grands événements sportifs¹⁵².

Cependant, il convient de noter que les régimes fiscaux spéciaux pour les organisations sportives internationales ne sont pas liés aux structures de propriété intellectuelle ni à un manque de transparence. Au contraire, les États hôtes renoncent volontairement à l'imposition, même si la base d'imposition n'est pas déplacée à l'étranger et pourrait normalement être soumise à l'impôt. Par conséquent, les solutions proposées par les différents plans d'action du projet BEPS ne sont pas adaptées à cette situation spécifique¹⁵³. Mais, on pourrait penser à adopter un plan relatif aux problématiques fiscales des grandes compétitions sportives car si les multinationales sont soumises à un taux minimal d'impôt, pourquoi est-ce que les FIS ne le seraient-elles pas ?

¹⁵² J. THIEDE et S. TRENCSIK, *op. cit.*, p. 644.

¹⁵³ J. THIEDE et S. TRENCSIK, *ibidem*, p. 641.

Conclusion

En conclusion, il est manifeste que les fédérations internationales du sport ont opté pour la Suisse comme siège principalement en raison de sa fiscalité avantageuse et de leur qualification juridique en tant qu'associations. Ce choix a entraîné des répercussions significatives sur les dynamiques géopolitiques mondiales, en renforçant le rôle de la Suisse en tant qu'acteur clé dans le domaine sportif international.

La politique fiscale avantageuse de la Suisse a permis aux fédérations de bénéficier d'un environnement financier favorable, tout en soulevant des préoccupations quant à l'équité dans la répartition des revenus générés par les compétitions internationales. Les fédérations sportives ont également réussi à utiliser leur statut diplomatique pour influencer les décisions politiques et économiques à l'échelle mondiale, illustrant ainsi l'émergence croissante du sport en tant qu'outil de diplomatie *soft power*.

Cependant, la question de l'imposition des compétitions internationales et de leurs organisateurs reste problématique.

L'examen des politiques fiscales relatives aux fédérations internationales de sport dans le cadre des événements sportifs internationaux révèle des complexités et des défis inhérents. L'existence de deux catégories distinctes de traitement fiscal, basés sur des critères tels que l'intérêt public, a engendré des conséquences diverses, tant pour les FIS que pour les pays hôtes. Il est évident que les grandes FIS, telles que la FIFA, exercent une influence considérable, ce qui peut malheureusement mener à des décisions entachées par des enjeux financiers et des pratiques de gouvernance discutables. Cette influence considérable permet également aux FIS de négocier des termes souvent favorables en matière d'exemption fiscale avec les États hôtes, conduisant ainsi à un traitement fiscal inégal des événements sportifs et, dans certains cas, à un manque à gagner substantiel pour les gouvernements hôtes.

Les conséquences de cette réalité sont multiples : une distorsion de la concurrence dans le secteur des événements sportifs, un phénomène de double non-imposition pour les FIS, et une perte de recettes fiscales significatives pour les États hôtes, qui sont souvent déjà confrontés à des coûts élevés liés à l'organisation de ces événements.

Les plus grandes FIS ne sont donc presque pas imposées lors de ces compétitions. Est-ce normal que des événements qui rapportent des millions, voire des milliards de dollars aux fédérations

restent presque non imposées ? Est-ce que le chantage fiscal des FIS est-il réellement acceptable ? Face à ces défis, il est impératif de rechercher des solutions viables. Une réforme mise en œuvre à une échelle restreinte ne ferait qu'entraîner l'exclusion des pays qui l'adoptent, au bénéfice des nations qui ne s'engagent pas dans une telle réforme. Une approche prometteuse pourrait résider dans la coopération internationale. Comme souligné, OCDE pourrait jouer un rôle de premier plan dans l'établissement de cadres réglementaires équilibrés, applicables à un grand nombre de potentiels État hôtes, en établissant un modèle de convention fiscale pour les compétitions sportives internationales par exemple. Cela aura le mérite d'établir à la fois des règles claires et de construire, progressivement, une pratique internationale sur laquelle les contribuables concernés peuvent compter.

A minori, l'UE a également un rôle à jouer dans cette problématique. Néanmoins, le contexte européen présente des complexités supplémentaires. L'interdiction des exonérations fiscales au sein de l'Union européenne pourrait avoir des implications incertaines sur la capacité de l'Europe à accueillir de grands événements sportifs.

En outre, dans un contexte économique marqué par l'inflation et des pressions financières, il est légitime de questionner la viabilité de maintenir de telles exemptions. Les FIS, qui sont souvent en première ligne dans la promotion de valeurs éthiques et antidiscriminatoires, devraient également prendre en compte l'équité dans leur approche fiscale et évaluer l'impact de leurs politiques sur les économies des pays hôtes et sur le secteur sportif dans son ensemble.

En somme, l'interaction entre les enjeux géopolitiques, fiscaux et diplomatiques au sein des fédérations internationales du sport en Suisse témoigne de l'évolution du paysage mondial, où le sport joue un rôle de plus en plus central. Les choix stratégiques des fédérations, l'influence diplomatique qu'elles exercent et les défis fiscaux auxquels elles sont confrontées illustrent la complexité de ce domaine et ouvrent la voie à des discussions continues sur la manière dont les acteurs internationaux peuvent collaborer pour façonner un avenir plus équitable et équilibré dans le monde du sport.

Annexe : Interview de Jean-Loup Chappelet

1) Le CIO est exonéré d'imposition directe fédérale, cantonale et communale, mais est-ce aussi le cas pour toutes les autres FI établies en Suisse ? et à Lausanne ?

Non, uniquement le CIO et les FI reconnues par le CIO qui sont installées dans le canton de Vaud (capitale Lausanne) sur les revenus et la fortune. Les FI dans d'autres cantons payent généralement des impôts mais à des taux réduits, par exemple la FIFA à Zurich.

2) Est-ce qu'il y a, en Suisse, en termes de traitement de faveur accordé aux FI, une discrimination entre les FI les plus puissantes et les moins puissantes ?

Non, même si les plus grandes FI auraient un argument plus fort (pertes de beaucoup d'emplois si elles déménageaient).

3) Pourquoi est-ce que la FIFA a son siège à Zurich et pas à Lausanne comme la plupart des FI ?

Ça date de 1932 quand le secrétaire général allemand convainquit le bureau de la FIFA de déménager de Paris en Suisse allemande. C'est lui qui choisit Zurich. Il y a des FI dans toute la Suisse : Genève, Berne, Bâle, Zurich, etc. et Lausanne et environs.

4) Est-ce que toutes les FI sont considérées comme des associations ? Quels avantages en droit des sociétés et en droit comptable retirent-elles de ce statut par rapport aux sociétés "classiques" en Suisse ?

Toutes les FI installées en Suisse sont des associations selon les articles 60 à 79 du Code civil suisse. Les autres aussi dans leur pays ou en tout cas avec un statut sans but lucratif. Les SA en Suisse (et ailleurs) ont beaucoup plus de contraintes car soumises au Code des obligations suisse (ou équivalent dans leur pays) qui vise à protéger leurs propriétaires.

5) Est-ce que la Suisse a reçu des critiques de la part d'autres pays par rapport à son traitement de faveur fiscal envers les FI ?

Si oui lesquels ? Est-ce que l'Union européenne a critiqué ce régime fiscal (j'aimerais bien faire un lien avec les aides d'Etat) ?

Pas à ma connaissance car ce privilège fiscal s'applique dans d'autres pays. De plus il ne concerne pas les employés de ces FI contrairement aux employés des organisations intergouvernementales (OMS, OIT, OMPI) et quelques autres (IATA).

6) Quel est le régime légal pour la transparence financière ? Il est fréquent de voir des membres de FI accusés de corruption, malversations et blanchiment d'argent.

Toutes les FI olympiques (membre de l'ASOIF) publient leurs comptes. Les responsables de ces FI accusés de corruption sont soumis au code pénal suisse (par exemple MM. Blatter, Platini, Valcke récemment) et ont été jugés (acquittés). M. Diack de l'IAAF a été condamné en France car il était résident français.

7) Selon vous, est-ce que les FI les plus puissantes devraient être assujetties au pilier 2 du plan BEPS de l'OCDE ? En effet, ce dernier vise à mettre en œuvre un impôt minimum mondial pour les multinationales qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros chaque année.

Ce n'est pas considéré à ma connaissance même si les grandes FI sont fonctionnellement des multinationales.

8) Est-ce que les filiales des FI bénéficient également d'un régime de faveur ?

Les Fédérations nationales (FN) membres des FI ne sont pas des filiales, mais ont leur propre statut juridique (généralement association selon la loi de leur pays). Mais les grandes FI contrôlent d'autres entités comme des fondations ou des SA basées en Suisse. Sauf erreur, la FIFA en contrôle une quinzaine listée dans son rapport financier. Elles payent des impôts si ce ne sont pas des associations ou fondations.

9) Comment la Suisse justifie-t-elle le fait qu'elle n'impose pas les FI mais que les fédérations nationales de sport sont bel et bien imposées?

C'est historique dans le canton de Vaud, pas ailleurs. Il y a de nombreuses organisations reconnues d'utilité publique en Suisse qui ne payent pas d'impôt sur leurs revenus qui, souvent, ne font que transiter par la Suisse avant redistribution. Je ne suis pas sûr que les FN suisses payent beaucoup d'impôt car elles ont peu de revenus.

Bibliographie

- **Législation**

- Modèles de l'OCDE

OCDE, « Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune : Version abrégée 2014 », Éditions OCDE, disponible sur http://dx.doi.org/10.1787/mtc_cond-2014-fr, 15 juillet 2014.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPEMENT ECONOMIQUES,
Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune, Paris, Editions OCDE, 2016.

- Droit Européen

Avis (UE) 2016/C de la Commission Européenne sur la notion d'aide d'État visée à l'article 107(1) du traité sur le Fonctionnement de l'Union européenne, *J.O.U.E.*, C 262/1, 19 juillet 2016.

Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, *J.O.U.E.*, L 139/1, 5 juin 2018.

Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union, *J.O.U.E.*, L 328/1, 22 décembre 2022.

CONSEIL EUROPEEN, « Liste de l'UE des pays et territoires non coopératifs à des fins fiscales », disponible sur www.consilium.europa.eu, 19 juin 2023.

- Droit Suisse

Loi fédérale suisse n°642.11 du 14 décembre 1990 sur l'imposition directe, disponible sur www.admin.ch.

Accord entre le Conseil fédéral suisse et le Comité International Olympique relatif au statut du Comité International Olympique en Suisse, conclu à Berne, le 1^{er} novembre 2000, disponible sur www.admin.ch.

- **Jurisprudence**

C.J., arrêt *Commission européenne c. Fútbol Club Barcelona*, 4 mars 2021, C-362/19 P, ECLI:EU:C:2021:169.

- **Doctrine**

ANGERER, J., « Fiscalité directe : l'imposition des personnes et des sociétés », disponible sur europa.eu, avril 2023.

AYRAULT, L., « Le principe d'égalité en matière fiscale », disponible sur conseil-constitutionnel.fr, avril 2020.

BONIFACE, P., *Géopolitique du sport*, Paris, Armand Colin, 2014.

CABELLO-MANRIQUE, D. et PUGA-GONZALEZ, E., "A review of the good level of governance in international sport federations", *Journal of Human Sport and Exercise*, vol. 18, 2023, p. 180 à 193.

CHADWICK, S., WIDDOP, P., ANAGNOSTOPOULOS, C. et PARNELL, D., *The Business of the FIFA World Cup*, Londres, Routledge, 2022.

CHAPPELET, J.-L., *L'émergence de la place olympique suisse : un parcours de plus d'un siècle*, Working paper, IDHEAP, 2020, disponible sur :

https://serval.unil.ch/resource/serval:BIB_AF011212571F.P001/REF.pdf

COMMISSION EUROPEENNE, « La Commission propose la prochaine génération de ressources propres de l'UE », disponible sur europa.eu, 22 décembre 2021.

COMMISSION EUROPEENNE, « Exemples concrets de cas de double non-imposition et moyens d'y remédier », disponible sur europa.eu, *s.d.*

CONFEDERATION SUISSE, « Imposition de l'économie numérique », disponible sur www.sif.admin.ch, 20 juin 2023.

EDUQUI FONDATION, « Les fédérations sportive en Suisse », disponible sur https://eduki.ch/fr/doc/Dossier_13_fede.pdf, consulté de 14 janvier 2023.

ERVYN, G., « Le respect du droit européen des aides d'état dans le sport », disponible sur resolved.law, 10 mai 2004.

GAUDIAUT, T., « Droit TV du Mondial : le gagne-pain de la FIFA », disponible sur statista.com, 20 juin 2018.

GILLON, P. et al., *Atlas du sport mondial : business et spectacle : l'idéal sportif en jeu*, Paris, Autrement, 2010.

KADDOUS, C., *La Suisse et l'Union européenne : un long chemin parsemé d'embûches*, vol. 4, *R.A.E.*, 2022, p. 751 à 768.

LE CONSEIL FEDERAL, *Fédérations internationales sportives ayant leur siège en Suisse – Exonération approuvée*, disponible sur www.admin.ch, *s.d.*

MOLENAAR, D., TENORE, M. et VANN, R., « OECD - Red Card Article 17? », vol. 66, 3^{ème} éd., *Bulletin for International Taxation*, Amsterdam, IBFD, 2012, p. 127 à 137.

de MONTECLER, M.-C., « Les autorités nationales doivent prendre l'initiative de récupérer une aide d'État illégale », disponible sur daloz.fr, 8 mars 2019.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « A propos de BEPS et du cadre inclusif », disponible sur www.oecd.org, *s.d.*

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « L'OCDE publie le modèle de règles du Pilier Deux pour la mise en œuvre au niveau national de l'impôt minimum mondial de 15% », disponible sur www.oecd.org, 20 décembre 2021.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « Members of the OECD/G20 inclusive framework on BEPS », disponible sur www.oecd.org, 9 juin 2023.

ORGANISATION DE COOPERATION ET DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUES, « Understanding tax avoidance », www.oecd.org, 9 juin 2023.

PERRIN J.-F. et CHAPPUIS, C., *Droit de l'association*, 3e éd., Genève, Schulthess, 2008.

E. PAVY, « Le principe de subsidiarité », disponible sur europa.eu, avril 2023.

STRICKER, C. et DERCHI, G.-B., *L'impact économique des organisations sportives internationales en Suisse 2014-2019*, 2021, Lausanne, Académie internationale des sciences et techniques du sport.

TETLAK, C., « Host city contract as a basis for tax Exemption for major sporting events: towards privatization of sports tax law? », disponible sur ssrn.com, 17 septembre 2012, p. 33 à 37.

THIEDE, J. et TRENCSIK, S., « For the Good of the Game? A Comparison of the Taxation of Sportspersons and Sports Organizations Outside of and During Major Sporting Events », *World Tax Journal*, n°9, 2017, p. 599 à 644.

TRAVERSA, E., « The best investment we could ever make », disponible sur www.youtube.com, 29 juin 2017.

VONNARD, P., QUIN, G., et JACCOUD, C. (dir.), *Des réseaux et des hommes : Participation et contribution de la Suisse à l'internationalisation du sport (1912-1972)*, Neuchâtel, Alphil-Presses universitaires suisses, 2019.

WOLFGANG, S., *Taxing multinationals in Europe*, Working paper de l'institut Max Planck pour Tax Law and Public Finance, n°2012-11, disponible sur ssrn.com, 5 décembre 2012, p. 5 et 6.

YAZICIOGLU, A. E., *International taxation law in sport events: an income tax analysis*, New York, Routledge, 2020.

- **Articles de presse et articles trouvés sur internet**

AGENCE FRANCE-PRESSE, « Rabais fiscaux au Luxembourg : Amazon gagne en justice contre l'UE », disponible sur www.la-croix.com, 12 mai 2021.

BOUCHEZ, Y., « Le Monde révèle les soupçons de corruption sur l'attribution des JO 2016 à Rio », *Le Monde*, 3 mars 2017.

BROUSSEAU-POULIOT, V., « Des impôts qui font votre bonheur », disponible sur www.lapresse.ca, 30 avril 2023.

CHAPPELET, J.-L., interview personnelle, voir annexe, du 21 avril 2023.

COLLET, M. et VANNINI, C., « Rulings fiscaux et aides d'Etat : l'affaire Apple ou le défi perdu de la Commission », disponible sur www.cms.law, 1er octobre 2020.

COMITE INTERNATIONAL OLYMPIQUE, « Les Jeux Olympiques de Tokyo 2020 suivis par plus de trois milliards de personnes », disponible sur www.olympics.com, 8 décembre 2021.

COMITE INTERNATIONAL OLYMPIQUE, « Fédérations Internationales de sports », disponible sur www.olympics.com, *s.d.*, consulté le 8 février 2023.

FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, « Plus de la moitié de la planète a regardé la Coupe du Monde 2018 », disponible sur www.fifa.com, 21 décembre 2018.

FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, « Statuts », disponible sur fifa.com, septembre 2020.

FEDERATION INTERNATIONALE DE FOOTBALL ASSOCIATION, « Filiales consolidées », disponible sur fifa.com, 31 décembre 2021.

GUICHARD, G., « La crise grecque et les Jeux Olympiques », disponible sur www.lefigaro.fr, 17 février 2010.

HERVEY, L., « Cycling salaries: How much do professional cyclists earn? », disponible sur skysports.com, 11 décembre 2015.

JABERG, S., « La Suisse, capitale mondiale du sport », disponible sur www.swissinfo.ch, 1 janvier 2010.

LEDROIT, V., « Qatargate : tout comprendre au scandale de corruption qui touche le Parlement européen », disponible sur www.touteurope.eu, 12 juin 2023.

LE MONDE et AFP, « La justice européenne annule le remboursement de 250 millions d'euros de rabais fiscal qui avait été accordé à Amazon au Luxembourg », disponible sur lemonde.fr, 12 mai 2021.

PAVITT, M., « IBU external review uncovers evidence of "systematic corruption and unethical conduct" under former leadership », disponible sur www.insidethegames.biz, 28 janvier 2021.

PRIEUR, R., « Fiscalité des entreprises en Suisse - Taux d'impôt par canton », disponible sur www.karpeo.ch, publié le 23 septembre 2022.

STATISTA RESEARCH DEPARTMENT, "Olympic Games total revenue from marketing activities 1993-2016", disponible sur www.statista.com, 8 décembre 2022.

STATISTA RESEARCH DEPARTMENT, « Chiffre d'affaires de la FIFA dans le monde 2003-2022 », disponible sur www.statista.com, 17 mai 2023.

St-HILAIRE, J.-M., « L'avenir de la diffusion du sport en direct », disponible sur flanaganrp.com, 25 février 2021.

VERNER, R., « Les organisations sportives internationales ont trois bonnes raisons de s'installer en Suisse », disponible sur www.slate.fr, 27 mai 2015.

X., « L'impact des méga-événements sportifs sur l'économie d'un pays : positif ou négatif ? », disponible sur www.captaineconomics.fr, 15 mai 2013.

X., « Contrôle financier accru pour les fédérations sportives internationales », disponible sur www.rts.ch, 12 décembre 2014.

X., « Aides d'État: la Commission autorise des mesures d'aide en faveur de certains clubs de football aux Pays-Bas », disponible sur www.zonebourse.com, 4 juillet 2016.

X., « Michel Platini revient sur la « petite magouille » lors de la Coupe du monde 1998 », *Le Monde*, 18 mai 2018.

X., « Zurich ne veut pas d'une «Lex FIFA» », disponible sur www.tdg.ch, publié le 5 novembre 2018.

PANJA, T., « FIFA Considers a Move to U.S. as Soccer's Power Shifts », disponible sur www.nytimes.com, 30 septembre 2021.

X., « Premières condamnations dans le mégascandale de corruption », *La Presse*, 20 avril 2022.

X., « Une Coupe du monde achetée ? Depuis 2010, des soupçons de corruption pèsent sur le Qatar », *France 24*, 19 octobre 2022.

X., « Rugby/Coupe du monde 2023: enquête ouverte pour trafic d'influence et corruption », *France 24*, 9 novembre 2022.

