

Régime fiscal des Offices de Tourisme constitués sous la forme d'un EPIC

Le régime fiscal applicable aux offices de tourisme obéit au principe selon lequel les établissements publics doivent être soumis aux impôts et taxes auxquels seraient assujetties les entreprises privées effectuant les mêmes opérations.

D'une manière générale, les EPIC sont assujettis à l'impôt sur les sociétés lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif. La nature lucrative ou non de ses activités s'apprécie au regard des principes posés par [l'instruction du 18 décembre 2006](#) relative aux organismes à but non lucratif ([Rép. André, Sén 8 mars 2007](#)).

Afin de déterminer le régime fiscal de l'Office de Tourisme, il est nécessaire de déterminer les activités qu'il réalise afin d'analyser leur régime (voir [instruction fiscale du 2 août 2000, BOI 3A-2-00](#)).

Les activités des Offices de Tourisme peuvent être réparties en trois catégories :

- Accueil, informations, animations locales, promotion du tourisme ... ;
- Organisations de manifestations et exploitation d'installation culturelle ou sportive ;
- Autres activités de ventes et de services.

I- L'ACTIVITE D'ACCUEIL, INFORMATIONS, ANIMATIONS LOCATIONS ET PROMOTIONS DU TOURISME

La délivrance d'informations orales ou écrites (guides et cartes touristiques, listes d'hébergement, de restaurants, d'équipements, de monuments et de sites ...) et l'organisation de visites guidées et d'exposition à titre gratuit ou moyennant un prix symbolique sont situées hors du champ d'application de la TVA en vertu de [l'article 256 du Code général des impôts](#).

Ces activités sont financées par des subventions.

Ces activités non lucratives ne seront pas soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun.

II - ORGANISATION DE MANIFESTATIONS ET EXPLOITATIONS D'INSTALLATIONS CULTURELLES OU SPORTIVES

En application des dispositions de [l'article 256 B du Code général des impôts](#), les personnes morales de **droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leur service culturel ou sportif lorsque leur non assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence.**

Il est rappelé que la notion de concurrence à laquelle il convient de se référer pour savoir si un organisme de droit public est/ou non assujetti à la TVA s'apprécie par rapport à une zone de chalandise qui peut dépasser les limites territoriales de la circonscription dans laquelle s'exerce son activité.

Les services sportifs ou culturels proposés par les Offices de Tourisme constitués sous la forme d'EPIC peuvent être repartis en trois catégories :

1) Ceux pour lesquels la non concurrence peut être présumée et qui sont alors placés hors du champ d'application de la TVA ;

Sont visés les droits d'entrée perçus au titre de l'exploitation d'une piscine, d'une patinoire, d'une bibliothèque, d'un musée ou d'un monument historique ainsi que les droits d'entrée perçus au titre de l'organisation d'exposition d'intérêt local (peintures, photographies ...)

2) Ceux pour lesquels la concurrence doit être présumée et qui sont alors placés dans le champ d'application de la TVA ;

Sont visées les recettes perçues au titre de l'exploitation d'un parc d'attractions, d'une salle de spectacle ou de cinéma, de l'organisation de spectacle de son et lumière et de festival ou de toute autre manifestation payante, **dès lors que ces activités sont par leur nature ou par la clientèle à laquelle elle s'adresse et les moyens mis en œuvre en concurrence directe avec des entreprises commerciales qui proposent des services similaires.**

De même, les visites guidées, autres que celles organisées dans les musées ou monuments historiques dont l'Office de Tourisme assume l'exploitation sont soumises à la TVA ;

3) Les autres services sportifs ou culturels dont le régime de TVA doit être déterminé au cas par cas compte tenu de la possibilité ou non pour le secteur privé de satisfaire les besoins concernés dans des conditions similaires.

Un Office de Tourisme peut bénéficier, lorsque ses activités taxables sont limitées, de la franchise en base de TVA lui permettant d'éviter la taxation ([article 293 B du Code général des impôts](#)).

III - AUTRES ACTIVITES DE VENTE ET DE SERVICE

Quel que soit le statut juridique des Offices de Tourisme, les opérations suivantes sont, en principe, soumises à la TVA :

- les ventes de billets de spectacles ou de manifestations sportives ;
- les livraisons de biens (cartes postales, affiches, CD-Rom, guides et cartes touristiques, livres, cassettes, produits régionaux, cartes téléphoniques...) ;
- les prestations rendues aux partenaires publics ou privés (hôteliers, restaurateurs, meublés touristiques, chambres de commerce et d'industrie, collectivités...), moyennant un financement spécifique ;
- les recettes de parrainage ;
- la mise à disposition de personnels. Il faut toutefois rappeler que la mise à disposition à prix coûtant de personnels pour les besoins de l'activité non soumise à la TVA d'une personne morale de droit public ou d'un organisme sans but lucratif est exonérée de TVA ([article 261 B du Code général des impôts](#)) ;
- les recettes qui se rapportent à l'activité d'organisateur ou de distributeur de voyages ou de séjours touristiques ;
- les recettes liées à l'exploitation d'un terrain de camping (lorsque l'exploitation revêt un caractère social et non concurrentiel, ces recettes peuvent, le cas échéant, ne pas être soumises à la TVA en application de l'article 256 B ou de l'article 261-7-1^ob) du Code général des impôts) et , d'une manière générale, toutes les autres activités qui relèvent du secteur concurrentiel (transport de personnes, vente de forfait, location de salles aménagées, vente d'espaces promotionnels...). Seront, en revanche, exonérées de TVA, les locations de locaux nus à usage professionnel, lorsque l'option pour la taxation des loyers n'a pas été formulée.

Ces opérations « lucratives » seront soumises à l'impôt sur les sociétés.

IV - REGIME DE TVA DES REDEVABLES PARTIELS

Un organisme qui réalise des opérations avec TVA et des opérations sans TVA doit calculer la taxe déductible relative à chaque bien ou service en proportion de son coefficient de déduction.

Le coefficient de déduction est le produit de trois coefficients :

- le coefficient d'assujettissement,
- le coefficient de taxation,
- et le coefficient d'admission.

Il devra en outre constituer des secteurs distincts de TVA, un comprenant les opérations avec TVA et l'autre comprenant celles sans TVA.

Il convient donc de préciser chacun de ces coefficients.

1) Le coefficient d'assujettissement

Le coefficient d'assujettissement est égal, pour chaque bien ou service, à la proportion de son utilisation pour réaliser des opérations imposables. Les opérations imposables s'entendent des opérations situées dans le champ d'application de la TVA.

Ce coefficient doit donc être appliqué par les Offices de Tourisme ayant une activité hors du champ d'application de la TVA, soit celles d'accueil et d'information (voir I ci-dessus).

Ce coefficient doit donc être appliqué par les Offices de Tourisme ayant une activité hors du champ d'application de la TVA, sont celles d'accueil et d'information (voir I ci-dessus).

Il existe en pratique **trois hypothèses** :

- Les biens ou services sont affectés exclusivement à des opérations non imposables. Dans ce cas, le coefficient d'assujettissement est égal à zéro. Le coefficient global de déduction est alors nécessairement nul (il est issu de la multiplication de trois coefficients dont un nul) ;
- Les biens ou services affectés exclusivement à des opérations imposables. Dans ce cas, le coefficient global de déduction est égal à un ;

- **Et les biens ou services affectés concomitamment à des opérations non imposables et à des opérations imposables (dépenses mixtes) pour lesquels il faut définir un coefficient d'assujettissement défini en fonction de critères physiques. Le coefficient est en principe défini dépense par dépense.**

Il est possible de définir un coefficient d'assujettissement unique pour l'ensemble des biens et services utilisés à la fois pour des opérations imposables et des opérations non imposables. Il faut néanmoins être en mesure de le justifier auprès de l'Administration en cas notamment de contrôle fiscal.

Il semblerait que, comme sous le régime précédent, il soit possible d'utiliser les clés de répartition suivantes : temps d'utilisation, surface, nombre de salariés,...

2) Le coefficient de taxation

- **Principes**

Ce coefficient permet de traduire la règle selon laquelle seule la taxe grevant des biens ou services utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction est susceptible d'être déduite.

Ce coefficient doit s'appliquer à l'Office de Tourisme qui réalise des activités dans le champ d'application de la TVA mais bénéficiant d'exonération de cette taxe.

Il existe en pratique trois hypothèses :

- Le bien ou le service est utilisé exclusivement à des opérations ouvrant droit à déduction de TVA. Dans ce cas, le coefficient de taxation est égal à un ;
- Le bien ou le service est utilisé exclusivement à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction de TVA. Dans ce cas, le coefficient de taxation est égal à zéro. Il n'y a pas alors de TVA déductible ;
- **Le bien ou le service est utilisé concurremment à des opérations ouvrant droit et n'ouvrant pas droit à déduction de TVA.** Le coefficient de taxation est égal au rapport entre le chiffre d'affaires afférant aux opérations ouvrant droit à déduction de TVA et le chiffre d'affaires global.

- **Définition du coefficient forfaitaire de taxation (dépenses mixtes)**

Le coefficient forfaitaire de taxation est calculé en fonction du chiffre d'affaires réalisé au cours de la période de référence, soit l'année en cours. Il est arrondi par excès à la deuxième décimale (0,201 correspond à 0,21 par exemple).

Le coefficient se calcule par année civile, quelle que soit la date de la clôture des exercices.

Les opérations doivent être prises en compte au moment où intervient (ou aurait dû intervenir pour les opérations qui ne sont pas soumises à la TVA) l'exigibilité de la TVA, soit en principe au moment où l'opération est effectuée lorsqu'elle concerne un bien et au moment où elle est payée lorsqu'elle concerne un service (article 269 du code général des impôts).

Les sommes prises en compte pour le calcul du coefficient forfaitaire de taxation comprennent tous les droits et taxes, à l'exception de la TVA.

En pratique, le montant de la TVA déductible est, dans un premier temps, calculé en appliquant le coefficient forfaitaire de taxation de l'année précédente, puis le montant de la TVA déductible est, par la suite, définitivement calculé d'après les recettes de l'année concernée. La régularisation doit alors être effectuée avant le 25 avril de l'année suivante (ou le 31 décembre pour ceux qui deviennent redevables de la TVA en cours d'année).

4) Le coefficient d'admission

Le coefficient d'admission est fonction de la réglementation qui exclut certains biens ou services du droit à déduction. En l'absence d'une telle exclusion, le coefficient d'admission est égal à un.

En cas de mesure de restriction, le coefficient exprime la proportion maximale de la taxe que la réglementation autorise à déduire.

5) Le coefficient de déduction

Le coefficient de déduction est égal au produit des coefficients d'assujettissement, de taxation et d'admission.

Chaque coefficient est défini de façon provisoire avec régularisation avant le 26 avril de l'année suivante ou le 31 décembre pour les organismes qui deviennent redevables.

Les coefficients définitifs serviront ensuite de coefficient de référence pour le calcul des éventuelles régularisations ultérieures

V - IMPOT SUR LES SOCIETES

Interrogé sur la situation des offices de tourisme transformés en établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC), le ministre a donné les précisions suivantes sur leur régime d'impôt sur les sociétés.

En application des articles [206-1](#) et [1654 du Code général des impôts](#), les EPIC sont assujettis à l'impôt sur les sociétés lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif. La nature lucrative ou non de leurs activités s'apprécie au regard des principes posés par [l'instruction du 18 décembre 2006](#) relative aux organismes sans but lucratif.

Les conditions dans lesquelles les EPIC peuvent **regrouper dans un secteur distinct leurs activités lucratives** afin de limiter l'imposition à ce seul secteur sont précisées dans l'instruction précitée du 18 décembre 2006. Il est rappelé que s'agissant d'un établissement public, aucune condition tenant à la prépondérance des activités non lucratives n'est posée.

Si l'organisme exerce une activité lucrative avec des moyens d'exploitation communs à ceux affectés à l'activité non lucrative, ces moyens doivent être répartis comme en matière de taxe professionnelle. Ainsi, la fraction rattachée au secteur lucratif est calculée au prorata du temps d'utilisation dans le cadre de l'activité lucrative ou selon une clé de répartition estimée par le contribuable, sous sa propre responsabilité. En principe, un bilan fiscal de départ à la date du premier jour du premier exercice soumis aux impôts commerciaux est porté à la connaissance de l'administration (Rép. André : Sén. 8 mars 2007 p. 535 n° 24736).