

Le régime de TVA à la marge des agents de voyage appliqué aux Offices de Tourisme

Les règles définies ci-après s'appliquent à un Office de Tourisme assujéti à la TVA sur son activité de commercialisation de produits touristiques.

1 – Principes

L'article 266-1-e du Code général des impôts dispose que la base d'imposition est constituée :

« Pour les opérations d'entremise effectuées par les agences de voyages et les organisateurs de circuits touristiques, par la différence entre le prix total payé par le client et le prix effectif facturé à l'agence ou à l'organisateur par les entrepreneurs de transports, les hôteliers, les restaurateurs, les entrepreneurs de spectacles et les autres assujétis qui exécutent matériellement les services utilisés par le client. »

Cet article prévoit donc une dérogation au principe de l'imposition à la TVA sur le montant des sommes réclamées au client. Pour les opérations d'entremise effectuées par les agences de voyages et les organisateurs de circuits touristiques, la base d'imposition est constituée par la différence entre le prix total payé par le client et le prix effectif facturé à l'agence par les prestataires.

La doctrine administrative distingue :

- **L'organisateur de voyages ou de séjours qui élabore des circuits ou des séjours sous sa propre responsabilité commerciale.** Il acquiert, auprès des différents prestataires, les services nécessaires (transport, restauration, hébergement, spectacles, etc.) et vend ensuite à la clientèle une prestation unique (voyage ou séjour organisé) moyennant un prix forfaitaire et global (assorti de suppléments si le client désire des prestations complémentaires : excursions, véhicule ...). **L'organisateur de voyages ou de séjours est assujéti à la TVA sur la marge ;**
- **L'intermédiaire qui propose à la clientèle, sans assumer le risque de mévente, des voyages et des séjours organisés par des tiers ainsi que différents services qui se rapportent aux voyages** (délivrance de titres de transport, réservation de places dans les moyens de transport de voyageurs, mise à la disposition ou location de ces moyens, réservation de chambres dans les hôtels ou les locaux d'hébergement collectif, délivrance de bons d'hébergement ou de restauration). **L'intermédiaire est assujéti à la TVA sur la marge ;**
- **Les autres ventes ou prestations de services accomplies par les agents qui ne relèvent pas du régime spécifique.** Elles sont donc soumises au régime qui leur est propre lorsqu'elles ne sont pas comprises dans un voyage ou un séjour offert à la clientèle pour un prix global et forfaitaire. Il s'agit, par exemple des locations de places de spectacles, des opérations de change, des ventes de guides ou de photos, du placement d'assurances ou de contrats d'assistance.

Afin que le régime de la TVA sur la marge soit applicable, **l'opération doit être une opération d'entremise** : les moyens de transport ou les installations utilisés ne doivent pas appartenir à l'Office de Tourisme ou avoir été pris en location par lui. Si cette condition est respectée, il est indifférent que l'Office de Tourisme se soit porté acquéreur des différents services ou qu'il ait agi en qualité de simple mandataire entre le client et le prestataire.

Lorsque le voyage est proposé contre le paiement d'un prix forfaitaire comprenant des prestations propres et des prestations acquises auprès de tiers, le régime de taxation sur la marge s'applique uniquement sur les prestations de services fournies par des tiers.

Les prestations produites par l'Office de tourisme sont soumises au régime de la TVA de droit commun (19,6%).

Ce taux de taxation s'applique à la taxation sur la marge.

2 – Calcul de la marge imposable

Pour calculer la marge imposable, les deux sommes prises en compte doivent se rapporter à des opérations entrant dans le champ d'application territorial de la TVA.

L'agent de voyage doit faire apparaître en comptabilité à chaque mouvement de fonds, outre la somme globale, la part se rapportant à des opérations taxables, et celle relative à des opérations exonérées.

La base imposable est calculée en retranchant du montant total des encaissements taxables, la somme des dépenses afférentes à des opérations taxables.

Dans l'hypothèse où sur une période d'imposition déterminée le montant des dépenses effectuées pour payer les services utilisés par les clients excède celui des recettes perçues, l'excédent peut être reporté sur le ou les mois suivants.

3 – Application de ces règles aux offices de tourisme

Selon l'instruction fiscale n°3 A-2-00 du 15 mars 2000, les Offices de Tourisme et les Syndicats d'Initiative qui organisent ou distribuent des voyages ou des séjours touristiques et ont recours, pour la réalisation de ces opérations, à des livraisons de biens et des prestations de services d'autres assujettis, relèvent du régime à la marge prévu par l'article 266-1-e du Code général des impôts.

De plus, les Offices de Tourisme ou les Syndicats d'Initiative qui exploitent une centrale de réservation, s'entremettent dans l'organisation de visites de villes ou de leurs environs, ou délivrent des billets de spectacles, sont soumis aux règles de TVA propres aux intermédiaires, soit l'assujettissement à la TVA sur leur seule commission.

4 – Cas des mandataires transparents

Est considéré comme transparent l'Office de tourisme agissant au nom et pour le compte du prestataire touristique. Dans ce cas, il apparaît clairement comme le représentant du prestataire.

La base d'imposition de ces mandataires transparents est constituée par le montant de la commission reçue. Ces commissions sont soumises à la TVA au taux de droit commun.

5 – Les visites guidées organisées par l'Office de Tourisme

Le régime spécifique des agents de voyages ne doit pas être retenu lorsque les services sont rendus aux clients à l'aide de moyens d'exploitation dont l'Office de tourisme est propriétaire ou locataire.

Concernant les visites guidées organisées par l'Office de tourisme consistant en une visite d'un quartier par exemple et n'incluant pas de droit d'entrée, elles sont soumises au taux de TVA de droit commun à 19,6%, étant considérées comme des prestations de loisir. Dans cette hypothèse, l'Office de tourisme n'étant pas un intermédiaire, le régime de la marge n'est pas applicable : l'ensemble du prix encaissé est assujetti à la TVA au taux de 19,6 %.

Le taux de TVA dépend de la nature de la prestation.