

GESTION FINANCIERE ET COMPTABLE DES OFFICES DE TOURISME EN EPIC

4 ET 5 FEVRIER 2010

. LE FONCTIONNEMENT D'UN ETABLISSEMENT PUBLIC A CARACTERE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL

DEUX MODES DE GESTION COMPTABLE

A) Gestion comptable en partie simple :

Séparation ordonnateur - agent comptable (Trésorier Municipal).

L'ordonnateur est le directeur de l'EPIC, il est notamment chargé du respect des règles de gestion et de comptabilité.

Il élabore le budget primitif et engage les dépenses (après contrôle des crédits budgétaires disponibles) de la section de fonctionnement et d'investissement. Il procède au mandatement des dépenses et il émet les titres de recettes.

L'Agent Comptable est responsable des comptes des classes 1 à 5, de la trésorerie. Il règle les fournisseurs et encaisse les recettes; il prépare en fin d'exercice le compte financier.

◆ **B) COMPTABILITE EN PARTIE DOUBLE :**

Ordonnateur et Agent Comptable Spécial

Ce sont les mêmes règles de gestion que celles évoquées dans la partie simple, sauf que le Trésorier Municipal est remplacé par l'ACS (le plus souvent un expert-comptable privé).

Toute la gestion comptable de l'EPIC est faite dans l'établissement.

L'ACS prête serment devant la Chambre Régionale des Comptes .

Il doit respecter les mêmes règles que le Trésorier Municipal ; il est personnellement et pécuniairement responsable des fonds qui lui sont confiés.

L'organisation du système de gestion comptable d'un Office de Tourisme en EPIC

- ◆ **Le Budget**
- ◆ **Exécution budgétaire (engagements, mandats, titres,...)**
- ◆ **Le compte financier**
- ◆ **La Fiscalité**

LE BUDGET PRIMITIF

Le budget est élaboré par l'ordonnateur qui le soumet au vote du Comité de Direction avant le 15 novembre de l'année précédant l'exécution. Il est ensuite transmis au Conseil Municipal pour approbation puis envoyé en Sous -Préfecture pour visa par le Contrôle de la Légalité.

Le budget qui est évidemment équilibré en dépenses et en recettes est voté par chapitre en fonctionnement et en investissement. Il reflète l'état des prévisions des dépenses et des recettes. En conséquence, il projette une estimation de :

- L'activité commerciale (boutiques, partenariat, forfaits séjours, centrale de réservation, etc.)**
- Le rendement de la taxe de séjour,**
- Le besoin en subvention de fonctionnement versée par la collectivité de rattachement.**

- ◆ **Dans le courant de l'exercice, il arrive que l'ordonnateur soit amené à modifier le budget voté, soit par des virements de crédits, soit par des ouvertures de crédits.**

Lorsque le virement de crédits a lieu à l'intérieur d'un même chapitre l'ordonnateur n'est pas obligé de réunir le Comité de Direction pour autorisation. Par contre, si le virement de crédit s'effectue entre plusieurs chapitres le vote du Comité est requis . L'ordonnateur fait alors voter une décision modificative. Cette décision modificative est ensuite envoyée au contrôle de légalité.

◆ **La Section de Fonctionnement est en général constituée des chapitres suivants:**

En dépenses:

- **011 Charges à caractère général**
- **012 Charges de personnel et frais assimilés**
- **65 Autres charges de gestion courante**
- **66 Charges Financières**
- **67 Charges exceptionnelles**
- **042 Opérations d'ordre de transfert entre sections**
- **69 Impôts sur les bénéfices et assimilés**
- **022 Dépenses Imprévues**
- **023 Virement à la section d'investissement**

En recettes :

- **013 Atténuations de charges**
- **70 Ventes de produits fabriqués, prestations de services**
- **74 Subventions d'exploitation**
- **75 Autres produits de gestion courante**
- **76 Produits financiers**
- **77 produits exceptionnels**
- **78 Reprises sur amortissement et provisions**
- **79 transferts de charges**

- ◆ **La Section d'investissement est en général constituée des chapitres suivants:**

En Dépenses:

- **16 Remboursement d'emprunts**
- **20 Immobilisations Incorporelles**
- **21 Immobilisations corporelles**
- **020 Dépenses imprévues**

En Recettes :

- **106 Affectation de Résultats**
- **13 subventions d'investissements**
- **16 Emprunts et dettes assimilés**
- **28 Amortissements des Immobilisations**
- **021 Virement de la section de fonctionnement**

Le virement et l'autofinancement dans la préparation du budget

- ◆ **La section d'investissement regroupe les dépenses d'équipement de l'établissement prévues pour l'année.**
- ◆ **Elles correspondent aux décaissements qui seront consacrés à l'équipement (mais va plus loin que le tableau de financement des immobilisations).**
- ◆ **Les dépenses de la section d'investissement doivent être financées par des recettes spécifiques.**

Les ressources de la section d'investissement

- ◆ Elles peuvent être de quatre natures :
- ◆ Le virement à la section d'investissement (issu de la section de fonctionnement),
- ◆ Les dotations aux amortissements et provisions,
- ◆ Les subventions d'équipements
- ◆ L'emprunt.

Le virement

- ◆ **Il s'agit d'une prévision qui consiste à réserver la part de résultat de fonctionnement que l'établissement affectera au financement des dépenses d'investissement.**
- ◆ **C'est une technique budgétaire qui ne donne pas lieu à exécution comptable mais à la prévision minimum de résultat qui devra être constaté lors du vote du compte administratif.**

Exemple

BUDGET ANNEE N**SECTION D'EXPLOITATION****DEPENSES****RECETTES**

011 Charges à caractère général	825.000	472.000	70 Ventes de produits
012 Charges de personnel	1.460.000		713 Variation des stocks
014 Atténuation de produits			72 Pdn immobilisée
65 Autres charges de gestion courante	175.000	2.097.000	74 Subventions d'exploitation
66 Charges financières	12.000		75 Autres produits de gestion courante
67 Charges exceptionnelles	22.000		76 Produits financiers
68 Dotations aux amortissements et provisions	28.000		77 Produits exceptionnels
		4.000	777 Quote part des subventions virées au compte de résultat
69 Impôts sur les bénéfices	32.000		78 reprises sur amortissement et provisions
022 Dépenses imprévues			79 Transferts de charges
023 Virement à la section d'investissement	54.000	35.000	002 Excédente reporté
	2.608.000	2.608.000	

SECTION D'INVESTISSEMENT**DEPENSES****RECETTES**

001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté			001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté
010 Stocks			010 Stocks
10 Dotations			10 Dotations
			1068 Affectation en réserves
13 Subventions			13 Subventions
1391 Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	4.000		
16 Emprunts et dettes assimilées			16 Emprunts et dettes assimilées
20 Immobilisations incorporelles	10.000	28.000	28 Amortissement des immobilisations
21 Immobilisations corporelles	68.000		
23 Travaux en cours			
020 Dépenses imprévues		54.000	021 Virement de la section d'exploitation
	82.000	82.000	

Observations

- ◆ **Chaque section du budget doit être équilibrée en dépenses et en recettes. Cela nécessite donc de prévoir des dépenses à réaliser en investissement. Or, parfois, l'établissement n'a pas de perspectives d'investissement.**
- ◆ **En raison du poids des dotations aux amortissements, l'établissement peut voter une section d'investissement en suréquilibre. « *n'est pas en déséquilibre un budget dont la section d'investissement comporte un excédent, notamment après inscription des dotations aux amortissements* »**

Une obligation légale

- ◆ **Le budget est considéré en équilibre si le virement prévisionnel de la section d'exploitation à la section d'investissement + les dotations aux amortissements ou provisions permettent de couvrir le capital des emprunts à rembourser (dépenses du chapitre 16).**
- ◆ **NB : encore faut-il que l'office ait une dette bancaire.**

EXECUTION BUDGETAIRE

ENGAGEMENTS

- ◆ **La comptabilité des dépenses engagées concerne l'ensemble des dépenses, d'investissement comme de fonctionnement.**

A) ENGAGEMENT PROVISIONNEL:

En début d'exercice, pour les obligations constatées à l'encontre de l'office de tourisme, au 1er Janvier de l'exercice, pour tout ou partie de l'année, et dont le montant peut faire l'objet d'une estimation à cette date (frais de personnel, loyers, leasings, etc).

B) ENGAGEMENT PONCTUEL:

En cours d'exercice, lors de la naissance de l'obligation de laquelle résultera une charge.

Dans les faits

- ◆ **La comptabilité d'engagements est souvent peu appliquée dans sa totalité dans les EPIC et plus particulièrement en ce qui concerne la formalisation (comptable et informatique) de l'engagement.**
- ◆ **Pour autant, une procédure adaptée de visa préalable de bons de commande par la direction et la comptabilité permet sans difficultés de la remplacer.**
- ◆ **Un contrôle a posteriori de la CRC peut en théorie porter sur l'existence de cette comptabilité. Il faut être en mesure de justifier que l'on consomme des crédits en toute connaissance de cause.**

LES MANDATS ET LES TITRES

- **Le Mandat est un document produit à l'ACS ou au Trésorier Municipal pour paiement, il justifie la facture.**

En général, il est la reprise de l'engagement (bon de commande).

Figurent sur ce document:

- **le nom du fournisseur,**
- **la date,**
- **l'imputation comptable (n° de l'article où il est affecté),**
- **la nature de la dépense.**

Le mandat matérialise l'acte de paiement.

- **Le Titre est un document qui justifie les recettes (subventions, taxe de séjour, factures des insertions publicitaires, vente de produits,...).**

Figurent sur ce document:

- **le nom du client,**
- **la date,**
- **l'imputation comptable (n° de l'article où il est affecté),**
- **la nature de la recette.**

LE COMPTE FINANCIER

Le compte financier produit par le comptable public

- ◆ **C'est le seul document de clôture des comptes d'un EPIC.**
 - ◆ **Le compte financier est établi par l'Agent Comptable Spécial et présenté par l'ordonnateur (directeur) au Comité de Direction.**
 - ◆ **Il est composé :**
des éléments légaux du compte financier et notamment le résultat de l'exécution budgétaire, le compte de résultat et le bilan.
- du compte administratif produit par l'EPIC et du compte de gestion du comptable.**

CONTENU LEGAL

Le contenu légal du compte financier est défini comme suit :

- ◆ la balance définitive des comptes ;
- ◆ le développement des dépenses et des recettes budgétaires ;
- ◆ le bilan et le compte de résultat ;
- ◆ le tableau d'affectation des résultats ;
- ◆ les annexes
- ◆ la balance des stocks établie après inventaire par le responsable de la comptabilité matière.

CONTENU FORMEL

- ◆ **Résultat de l'exécution budgétaire :**
 - Etat de consommation des crédits
 - État des réalisations des dépenses et des recettes
 - États relatifs aux résultats budgétaires de l'exercice et aux résultats d'exécution du budget principal et des budgets annexes
- ◆ **Situation financière**
 - Balance générale des comptes
 - Compte de résultat
 - Bilan
- ◆ **Situation des valeurs inactives**

Le résultat constaté et son affectation lors du vote du compte financier

L'analyse des résultats

Il y a plusieurs résultats :

- ◆ **Le résultat comptable (exploitation, investissement, global) composé du :**
 - **Résultat des activités non commerciales**
 - **Résultat des activités commerciales**
 - **Résultat issu de la non exécution ou du décalage des actions**

CA ANNEE N

SECTION D'EXPLOITATION

DEPENSES

RECETTES

011 Charges à caractère général	823.000	500.000	70 Ventes de produits
012 Charges de personnel	1.440.000		713 Variation des stocks
014 Atténuation de produits			72 Pdn immobilisée
65 Autres charges de gestion courante	152.000	2.097.000	74 Subventions d'exploitation
66 Charges financières	12.000		75 Autres produits de gestion courante
67 Charges exceptionnelles	12.000		76 Produits financiers
68 Dotations aux amortissements et provisions	7.000		77 Produits exceptionnels
		4.000	777 Quote part des subventions virées au compte de résultat
69 Impôts sur les bénéfices	35.000		78 reprises sur amortissement et provisions
022 Dépenses imprévues			79 Transferts de charges
023 Virement à la section d'investissement			002 Excédente reporté
	2.481.000	2.601.000	

120.000

SECTION D'INVESTISSEMENT

DEPENSES

RECETTES

001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté			001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté
010 Stocks			010 Stocks
10 Dotations			10 Dotations
			1068 Affectation en réserves
13 Subventions			13 Subventions
1391 Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat	4.000		
16 Emprunts et dettes assimilées			16 Emprunts et dettes assimilées
20 Immobilisations incorporelles	10.000	7.000	28 Amortissement des immobilisations
21 Immobilisations corporelles	33.000		
23 Travaux en cours			
020 Dépenses imprévues		0	021 Virement de la section d'exploitation
	47.000	7.000	

-40.000

Commentaires

Le compte financier présenté (qui constitue l'exécution du budget présenté précédemment) révèle :

- ◆ **Des recettes supérieurs aux prévisions (chap 70),**
- ◆ **Des dépenses d'exploitation inférieure aux prévisions,**
- ◆ **Des dépenses d'investissement conformes aux prévisions.**

Il en résulte :

- ◆ **Un résultat d'exploitation positif de 120 K€**
- ◆ **Un résultat d'investissement négatif de – 40 K€**
- ◆ **Un résultat global positif de 80 K€.**

L'affectation du résultat

- ◆ **Le Comité de Direction doit prendre une délibération spécifique d'affectation du résultat à l'issue du vote du compte financier .**
- ◆ **Dans le cas d'espèce, il a l'obligation de prélever sur le résultat d'exploitation et affecter 40 K€ à la couverture du résultat d'investissement.**
- ◆ **Il peut disposer du solde de 80 K€ pour :**
 - **le reprendre en totalité en report (recettes) en exploitation pour l'année suivante (année en cours en réalité),**
 - **en affecter tout ou partie en supplément en affectation en recette d'investissement.**
- ◆ **Dans tous les cas, il devra prévoir l'emploi de ces crédits par des dépenses.**

Sur le plan comptable

L'ensemble des décisions sont intégrées dans le programme budgétaire de l'année N+1 (qui est l'année en cours) soit par le biais d'un budget supplémentaire ou soit par le biais d'une décision modificative.

L'affectation de résultat à la couverture du solde d'investissement fait l'objet d'un titre de recettes au compte 1068

Les autres écritures sont reprises automatiquement (par le logiciel normalement) par déduction et ne donnent pas lieu à émission de titres ou mandats :

- En section d'investissement : 001 : reprise du solde d'exécution d'investissement**
- En section de fonctionnement : 002 : Excédent reporté**

Le budget supplémentaire

BS ANNEE N+1

SECTION D'EXPLOITATION

DEPENSES

011 Charges à caractère général	45.000	
012 Charges de personnel		
014 Atténuation de produits		
65 Autres charges de gestion courante	35.000	
66 Charges financières		
67 Charges exceptionnelles		
68 Dotations aux amortissements et provisions		
69 Impôts sur les bénéfices		
022 Dépenses imprévues		
023 Virement à la section d'investissement		80.000
	80.000	80.000

RECETTES

70 Ventes de produits
713 Variation des stocks
72 Pdn immobilisée
74 Subventions d'exploitation
75 Autres produits de gestion courante
76 Produits financiers
77 Produits exceptionnels
777 Quote part des subventions virées au compte de résultat
78 reprises sur amortissement et provisions
79 Transferts de charges
002 Excédent reporté

SECTION D'INVESTISSEMENT

DEPENSES

001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté	40.000	
010 Stocks		
10 Dotations		
		40.000
13 Subventions		
1391 Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat		
16 Emprunts et dettes assimilées		
20 Immobilisations incorporelles		
21 Immobilisations corporelles		
23 Travaux en cours		

RECETTES

001 Solde d'exécution de la section d'investissement reporté
010 Stocks
10 Dotations
1068 Affectation en réserves
13 Subventions
16 Emprunts et dettes assimilées
28 Amortissement des immobilisations

En cas de déficit

- ◆ **Les dispositions de l'article L 1612-4 du CGCT prévoient qu'en cas de résultat global déficitaire représentant plus de 5% des recettes de la section d'exploitation, le Préfet saisit la Chambre Régionale des Comptes afin qu'elle procède aux « mesures nécessaires pour le rétablissement de l'équilibre ».**

Les reports et les restes à réaliser

Les restes à réaliser d'investissement

- ◆ Ils correspondent aux dépenses ou recettes engagées non mandatées.
- ◆ Attention, en investissement, la notion d'engagement est plus large qu'en fonctionnement. Il appartient ainsi à l'office de justifier de la réalité et la sincérité de ces restes à réaliser.
- ◆ Ils sont pris en compte pour le calcul du solde d'exécution de la section d'investissement.
- ◆ Ils sont reportés et repris dans le budget supplémentaire de l'année N+1.

RAR - constat

	<i>Prévu</i>	Réalisé		<i>Prévu</i>	Réalisé
Dépenses de fonctionnement réelles	1.671.699	1.695.000	Recettes de fonctionnement réelles	1.741.699	1.820.000
Virement à la section d'investissement	70.000				
Total dépenses de fonctionnement	1.741.699	1.695.000	Total recettes de fonctionnement	1.741.699	1.820.000
résultat					125.000

Dépenses d'investissement	70.000	40.000	Virement de la section d'exploitation	70.000	
Total dépenses d'investissement	70.000	40.000	Total recettes d'investissement	70.000	
solde d'exécution		-40.000			
<i>restes à réaliser</i>		30.000			
solde d'exécution global		-70.000			

RAR – reprise au BS

Dépenses de fonctionnement réelles	+ 55.000	Recettes de fonctionnement réelles	
Virement à la section d'investissement		Excédent reporté	55.000
Total dépenses de fonctionnement	55.000	Total recettes de fonctionnement	55.000

Dépenses d'investissement		Virement de la section d'exploitation	
restes à réaliser N-1	30.000		
<i>Solde d'exécution N-1</i>	<i>40.000</i>	<i>1068 Affectation en réserves</i>	<i>70.000</i>
Total dépenses d'investissement	70.000	Total recettes d'investissement	70.000

Les restes à réaliser de fonctionnement

- ◆ **A ne pas confondre avec le rattachement à l'exercice des charges et produits, les restes à réaliser en fonctionnement correspondent aux seules dépenses et produits engagés mais n'ayant pas donné lieu à service fait à la clôture de l'exercice.**

Régimes de TVA – principes applicables

- ◆ **Au regard du champ d'application de la TVA, les activités réalisées par les offices de tourisme et les syndicats d'initiative peuvent être réparties en trois catégories :**
 - **l'information et la promotion du tourisme de la région, de la commune ou de la station,**
 - **l'organisation de spectacles, concerts ou autres manifestations culturelles,**
 - **les autres activités de ventes et de prestations de services.**

L'information et la promotion du tourisme de la région, de la commune, de la station ou d'autres destinations touristiques

- ◆ **Les services (informations orales ou écrites données sans contrepartie financière aux usagers) rendus à ce titre par un office ayant le statut d'établissement public industriel ou commercial (EPIC) ne sont pas soumis à la TVA.**
- ◆ **L'ensemble des recettes (subventions, taxe de séjour,...) correspondant à cette activité bénéficiera de l'exonération.**

L'organisation de manifestations culturelles ou l'exploitation d'installations sportives

- ◆ En tout état de cause, les opérations culturelles ou sportives des offices de tourisme ne doivent pas être soumises à la TVA s'il est possible de démontrer qu'elles répondent à la satisfaction de besoins qui ne sont pas et qui ne peuvent pas être couverts par le secteur privé.
- ◆ Tel est le cas, par exemple, lorsqu'aucune personne privée n'a pas répondu à un appel d'offre de la commune pour prendre en charge l'organisation de telle ou telle manifestation culturelle.
- ◆ La TVA est en revanche, exigible dès lors que l'office s'adresse en principe à la même clientèle que les entreprises privées qui exercent une activité comparable ou offre ses services à des conditions telles qu'elles dissuadent les entreprises d'exercer les mêmes activités.
- ◆ Il a été admis par décision ministérielle que les recettes de six manifestations exceptionnelles de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année par les syndicats d'initiative et les offices municipaux de tourisme à leur profit exclusif soient totalement exonérées, en application de l'article 261-7-1^o-c du CGI, dès lors que les collectivités locales contribuent largement à l'équilibre financier de ces manifestations.

Les autres activités de ventes et de services

- ◆ **Quel que soit le statut juridique des offices de tourisme et des syndicats d'initiative, les opérations suivantes sont soumises de plein droit à la TVA :**
 - **les ventes de biens (souvenirs, cartes, etc.)**
 - **les recettes qui se rapportent à l'activité d'organisateur de voyages (le voyage est organisé par l'office qui supporte les aléas financiers de cette activité) ou de distributeur de voyages (intermédiaire entre l'organisateur et le client) ;**
 - **d'une manière générale, toutes les autres activités qui relèvent par nature du secteur concurrentiel (régie publicitaire, vente de forfaits donnant accès aux remontées mécaniques, location de salles, centrale de réservation, recettes de partenariat...).**

Obligations comptable et déclarative

- ◆ **La cohabitation de plusieurs activités et de leurs régimes de TVA nécessite d'affecter les dépenses par catégorie d'activité et de sectoriser sur le plan comptable ces activités.**
- ◆ **Pour des dépenses réalisées pour des biens ou services utilisés concurremment pour des activités taxables et non taxables, il est possible de calculer une clef de répartition ou un prorata financier de déduction.**
- ◆ **La production d'une comptabilité sectorisée est une obligation fiscale qui se traduit dans :**
 - **La déclaration fiscale,**
 - **La gestion de plusieurs secteurs au sein d'un seul budget,**
 - **L'existence de budgets annexes.**
- ◆ **Rappel : l'assujettissement à la TVA implique de respecter l'ensemble des règles comptables de la M4.**

L'assujettissement à l'impôt sur les sociétés

- ◆ **Pour les activités commerciales, il y a nécessité de produire une déclaration fiscale (liasse fiscale) qui détermine le montant d'IS dû au titre de ces activités.**