




Envoyé en préfecture le 29/07/2021
Reçu en préfecture le 29/07/2021
Affiché le 
ID : 026-212601983-20210722-20210722_700D-DE

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
SERVICE COMPTABLE DE L'ÉTAT
Sous-direction des dépenses et recettes de l'État et des opérateurs
Bureau CE-2B
120, rue de Bercy - Teledoc 753
75572 PARIS cedex 12

Paris, le **14 MAI 2019**

Le directeur général des Finances publiques

à

Mmes et MM. les agents comptables
des organismes publics nationaux

Affaire suivie par Claire Laisné
claire.laisne@dgfip.finances.gouv.fr
☎ 01 53 18 65 83 ☎ 01 53 18 36 69

Référence : 2019-03-9918

Objet : Modalités de comptabilisation du « pass Culture ».

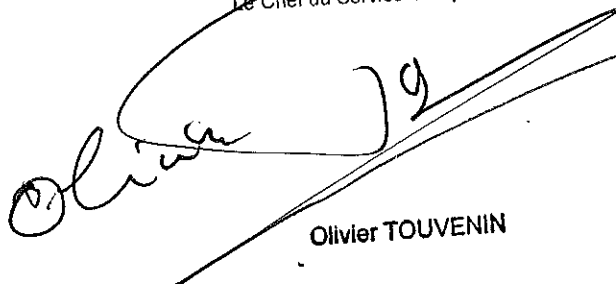
PJ : Annexe « Comptabilisation du « pass Culture » dans les organismes publics nationaux ».

Le « pass Culture » est un dispositif gouvernemental visant à inciter les personnes de 18 ans à fréquenter les lieux artistiques et à acheter des biens culturels. Il se présente sous la forme d'une application mobile géolocalisée via laquelle le bénéficiaire peut consulter l'ensemble des offres culturelles possibles dans son environnement. Le bénéficiaire dispose, l'année de ses 18 ans, d'un crédit de 500 € qu'il peut utiliser pour financer l'achat d'une place de spectacle, d'une entrée au musée, d'un bien en vente dans un lieu culturel (librairie, disquaire, boutique de musée...), un cours de hip-hop ou de théâtre, une exposition, une visite guidée, une séance de cinéma, un concert, une semaine d'archéologie, la découverte d'un métier d'art, un abonnement à la presse numérique, etc. Le bénéficiaire peut également souscrire à une offre numérique.

L'expérimentation du « pass Culture » a été autorisée par le décret n° 2019-66 du 1^{er} février 2019 complété par l'arrêté du 5 février 2019 qui précise les conditions requises pour en bénéficier. Cette expérimentation, d'une durée prévue de trois ans, a débuté le 1^{er} février 2019 et devrait concerner plus de 12.000 bénéficiaires issus de cinq départements. Cette mesure gouvernementale constitue un dispositif d'intervention. En effet, le « pass Culture » est une aide versée aux bénéficiaires. Elle se concrétise par un remboursement aux organismes culturels « offreurs », lesquels peuvent être des organismes publics soumis aux titres I et III du décret du 7 novembre 2012 modifié relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, des biens et prestations que les bénéficiaires acquièrent via l'application « pass Culture ».

Les établissements concernés trouveront en annexe les modalités de comptabilisation à appliquer.

Pour le Directeur Général des Finances Publiques
Le Chef du Service Comptable de l'Etat


Olivier TOUVENIN

Annexe : Comptabilisation du « pass Culture » dans les organismes publics nationaux

Contexte :

Le « pass Culture » vise à inciter les personnes de 18 ans à fréquenter les lieux artistiques et à acheter des biens culturels. Le bénéficiaire dispose, l'année de ses 18 ans, d'un crédit de 500 €. Une fois l'offre culturelle sélectionnée via l'application dédiée, la valeur du bien ou de la prestation acquise est déduite du crédit de 500 € du « pass Culture ». Pour une prestation, un code apparaît sur le téléphone portable du bénéficiaire qu'il présentera au guichet. L'annulation de l'achat de la place est possible par le bénéficiaire dans la limite de 72 heures avant le spectacle, son « pass Culture » est alors re-crédité de la somme initialement dépensée.

Les organismes culturels « offreurs », qui peuvent être des organismes publics soumis aux titres I et III du décret GBCP, sont remboursés des biens et prestations que les bénéficiaires acquièrent via l'application « pass Culture ».

Une SAS (société par actions simplifiée) est spécifiquement créée pour assurer :

- la gestion de l'application « pass Culture » (site internet),
- les relations contractuelles avec les acteurs culturels « offreurs », qu'ils soient publics ou privés,
- la redistribution des fonds aux acteurs culturels « offreurs ».

Pour chaque acteur culturel « offreur », la SAS calcule périodiquement la somme due à l'organisme concerné en fonction du nombre de biens/prestations acheté(e)s par les bénéficiaires via leur pass Culture. Au vu des pièces justificatives ainsi constituées, la SAS verse ensuite les montants déterminés aux organismes. Le remboursement aux organismes est effectué par quinzaine, il est intégral jusqu'à 20.000 €, puis partiel dès que le plafond de 20.000 € est atteint. Le taux de remboursement dépendra alors des dispositions du contrat conclu lors de la mise en place du dispositif « pass Culture » entre la SAS et l'organisme mais ne pourra pas excéder 90 %.

Remarque : les achats d'offres en ligne ne donnent lieu à aucun remboursement de la part de la SAS.

CAS DE L'ACHAT DE BIENS

Dans la comptabilité de l'organisme « offreur » soumis au titre III du décret GBCP :

Un bénéficiaire acquiert via son « pass Culture » un bien (livres, articles en boutiques des musées...) pour 100 € HT.

Taux de TVA applicable : 5,5 %

La TVA est exigible dès l'émission de la facture par l'organisme.

A la facturation (donc à l'achat du bien via le « pass Culture ») :

Débit 411 « Clients » : 105,5 €

Crédit 701 « Ventes de produits finis » : 100 €

et 44571 « TVA collectée » : 5,5 €

Les comptes utilisés peuvent être subdivisés en tant que de besoin pour un suivi au plus fin des ventes liées au « pass Culture » (ce suivi peut également être extra-comptable).

Cas ❶ : le remboursement par la SAS est effectué ultérieurement. Il est intégral (les remboursements antérieurs effectués sont inférieurs à 20.000 € cumulés sur l'année) et il est suivi au compte 467, éventuellement subdivisé :

Dans ce cas, le montant remboursé est égal au montant exact des ventes TTC réalisées.

➤ Remboursement reçu par l'offreur :

- Débit compte 515 « Compte au Trésor »
par crédit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 105,5 €.

➤ Créance clients soldée intégralement par le remboursement de l'organisme gestionnaire :

- Débit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 105,5 €
par crédit compte 411 « Clients » pour 105,5 €

Cas ② : le remboursement par la SAS est effectué ultérieurement. Il est partiel et il est suivi au compte 467, éventuellement subdivisé :

Le taux de remboursement est fixé par contrat entre l'offreur et la SAS, il ne peut excéder 90 % du prix de vente TTC affiché sur l'application.

➤ Remboursement partiel reçu par l'offreur (exemple avec un remboursement de 80 % du montant TTC) :

- Débit compte 515 « Compte au Trésor »
par crédit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 84,4 € (soit 80 % x 105,5).

➤ Créance clients soldée partiellement par le remboursement de l'organisme gestionnaire :

- Débit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers »
par crédit compte 411 « Clients » pour 84,4 €.

Les écritures ci-dessus sont comptabilisées et complétées par une écriture de constatation d'une remise accordée par l'organisme, le prix de vente du bien n'ayant pas été intégralement perçu. En effet, il est considéré que le différentiel entre le prix de vente du bien et la valeur remboursée par la SAS constitue une remise accordée par l'acteur culturel « offreur » (une remise est une réduction pratiquée habituellement sur le prix courant de vente en considération, par exemple, de l'importance de la vente ou de la profession du client et généralement calculée par application d'un pourcentage au prix courant de vente).

Deux modalités de comptabilisation des remises sont prévues dans la réglementation comptable :

- concomitamment à la vente : dans ce cas, le titre de recette émis tient compte de la réduction. Le compte de produit est crédité du montant net de la vente (prix de vente – remise) ;
- ultérieurement à la vente : le titre de recette est émis pour le montant total et une facture d'avoir est émise en parallèle. Les remises sont comptabilisées au compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » pour le montant de la réduction accordée sur la facture d'avoir.

Au cas d'espèce, l'organisme offreur ne connaît le montant remboursé par la SAS que lorsque celle-ci lui transmet l'état récapitulatif des biens vendus via le « pass Culture ». Seule la méthode de comptabilisation par émission, ultérieure à la vente, d'une facture d'avoir peut être retenue.

➤ Constatation de la remise accordée et solde de la créance clients : le remboursement est effectué pour 80 % du montant TTC. Une remise de 20 % du montant TTC de la vente est donc à enregistrer : $105,5 \times 20 \% = 21,1 \text{ €}$

- Débit compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » pour 20 €

et compte 44571 « TVA collectée » pour 1,1 €
par crédit compte 411 « Clients » pour 21,1 €

Remarque : si l'établissement est en mesure d'en estimer le montant, il est possible de procéder à la comptabilisation de la remise afférente aux produits de décembre N (normalement constatée comptablement en janvier N+1) avant le 31 décembre N afin de retracer un résultat sincère sur l'exercice N.

CAS DE BILLETTERIE (Droits d'entrée et spectacles)

Dans la comptabilité de l'organisme « offreur » soumis au titre III du décret GBCP :

Le bénéficiaire acquiert via son « pass Culture » un ticket d'entrée pour un musée ou une place de spectacle. Dans les 2 cas, la date est définie, le ticket d'entrée comportant en effet une date de visite du musée et la place de spectacle, la date de la représentation. L'organisme propose pour la date mentionnée un contingent de billets d'entrée au musée ou de places de spectacles. Ce contingent de billets/places peut être modifié par l'organisme à tout instant. Une fois les réservations validées par l'organisme, une liste de la totalité des ventes est éditée.

Le droit est acquis lors de la réalisation de la prestation, soit à la date du droit d'accès au musée ou à la date du spectacle.

Taux de TVA applicable : 5,5 %

La TVA est exigible lors de l'encaissement du prix de vente. Or, l'encaissement des fonds interviendra lors du remboursement de l'organisme offreur par la SAS.

Le logiciel de billetterie de l'organisme intègre dans le SI financier l'écriture suivante (pour la valeur faciale du ticket d'entrée émis ou de la place de spectacle vendue), soit par exemple avec une valeur de 100 € HT :

Débit 411 « Clients » : 105,5 €

Crédit 4191 « Clients - Avances » : 105,5 €

Remarque : certains logiciels de billetterie traduiront les transactions effectuées via le « pass Culture » comme des opérations effectivement réglées financièrement, le « pass Culture » est alors considéré comme un moyen de paiement par le logiciel de billetterie. Dans ce cas, dans l'attente du remboursement effectif par la SAS, les paiements réalisés via le « pass Culture » sont considérés comme des opérations en attente de dénouement et sont comptabilisées aux subdivisions du compte 511x « Valeurs à l'encaissement » (équivalent du traitement comptable d'un paiement effectué par chèque bancaire en deux temps : encaissement du chèque puis acceptation du paiement par la banque de l'acheteur et déblocage des fonds).

Dans ce cas, deux écritures devront être enregistrées en comptabilité (montant TTC) :

Débit 411 « Clients » : 105,5 €

Crédit 4191 « Clients - Avances » : 105,5 €

Débit 511x « Valeurs à l'encaissement » : 105,5 €

Crédit 411 « Clients » : 105,5 €

En fonction du paramétrage du système d'information, le rapprochement entre le compte 511x « Valeurs à l'encaissement » et le compte « clients » peut générer l'impact en comptabilité budgétaire : dans cette situation, les prestations de décembre N feront l'objet d'une recette budgétaire en décembre N (au moment de l'émargement du compte de classe 4 par le compte de classe 5) et non en janvier N+1 (lors de la réception du remboursement effectué ultérieurement par la SAS).

- Lors de la visite du musée ou de la réalisation du spectacle, le droit est acquis :

Débit 4191 « Clients - Avances » : 105,5 €
 Crédit 706 « Prestations de services » : 100 €
 et 44587 « TVA sur facturation à établir » : 5,5 €

Les comptes utilisés peuvent être subdivisés en tant que de besoin pour un suivi au plus fin des ventes liées au pass Culture (ce suivi peut également être extra-comptable).

Cas ❶ : le remboursement par la SAS est effectué ultérieurement. Il est intégral (les remboursements antérieurs effectués sont inférieurs à 20.000 € cumulés sur l'année) et il est suivi au compte 467, éventuellement subdivisé :

Dans ce cas, le montant remboursé est égal au montant exact des ventes TTC réalisées.

➞ Remboursement reçu par l'offreur :

- Débit compte 515 « Compte au Trésor »
 par crédit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 105,5 €.

➞ Créance clients soldée intégralement par le remboursement de l'organisme gestionnaire :

- Débit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 105,5 €
 44587 « TVA sur facturation à établir » pour 5,5 €
 par crédit compte 411 « Clients » pour 105,5 € ou 511x « Valeurs à l'encaissement » pour 105,5 €
 (selon le fonctionnement du logiciel de billetterie)
 44571 « TVA collectée » pour 5,5 €

Cas ❷ : le remboursement par la SAS est effectué ultérieurement. Il est partiel et il est suivi au compte 467, éventuellement subdivisé :

Le taux de remboursement est fixé par contrat entre l'offreur et la SAS, il ne peut excéder 90 % du prix de vente TTC affiché sur l'application.

➞ Remboursement reçu par l'offreur (exemple avec un remboursement de 80 % du montant TTC) :

- Débit compte 515 « Compte au Trésor »
 par crédit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 84,4 € (soit 80 % x 105,5).

➞ Créance clients soldée partiellement par le remboursement de l'organisme gestionnaire :

- Débit compte 467 « Débiteurs et créditeurs divers » pour 84,4 €
 44587 « TVA sur facturation à établir » pour 4,4 €
 par crédit compte 411 « Clients » pour 84,4 € ou 511x « Valeurs à l'encaissement » pour 84,4 €
 (selon le fonctionnement du logiciel de billetterie)
 44571 « TVA collectée » pour 4,4 €

Les écritures ci-dessus sont comptabilisées et complétées par une écriture de constatation d'une remise accordée par l'organisme, le prix de vente du ticket d'entrée ou de la place de spectacle n'ayant pas été intégralement perçu. Il est alors en effet considéré que le différentiel entre la valeur faciale du ticket d'entrée ou de la place de spectacle et la valeur remboursée par la SAS constitue

une remise accordée par l'organisme « offreur » (une remise est une réduction pratiquée habituellement sur le prix courant de vente en considération, par exemple, de l'importance de la vente ou de la profession du client et généralement calculée par application d'un pourcentage au prix courant de vente).

Deux modalités de comptabilisation des remises sont prévues dans la réglementation comptable :

- concomitamment à la vente : dans ce cas, le titre de recette émis tient compte de la réduction. Le compte de produit est crédité du montant net de la vente (prix de vente – remise) ;
- ultérieurement à la vente : le titre de recette est émis pour le montant total et une facture d'avoir est émise en parallèle. Les remises sont comptabilisées au compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » pour le montant de la réduction accordée sur la facture d'avoir.

Au cas d'espèce, l'organisme offreur ne connaît le montant remboursé par la SAS que lorsque celle-ci lui transmet l'état récapitulatif des biens vendus via le « pass Culture ». Seule la méthode de comptabilisation par émission, ultérieure à la vente, d'une facture d'avoir peut être retenue.

➔ Constatation de la remise accordée et solde de la créance clients : le remboursement est effectué pour 80 % du montant TTC. Une remise de 20 % du montant TTC de la vente est donc à enregistrer : $105,5 \times 20 \% = 21,1 \text{ €}$

- Débit compte 709 « Rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement » pour 20 € et compte 44587 « TVA sur facturation à établir » pour 1,1 €

par crédit compte 411 « Clients » pour 21,1 € ou 511x « Valeurs à l'encaissement » pour 21,1 € (selon le fonctionnement du logiciel de billetterie)

Remarque : si l'établissement est en mesure d'en estimer le montant, il est possible de procéder à la comptabilisation de la remise afférente aux produits de décembre N (normalement constatée comptablement en janvier N+1) avant le 31 décembre N afin de retracer un résultat sincère sur l'exercice N.

Points d'attention

- la comptabilisation d'une remise nécessite d'avoir un accord de l'organe délibérant ;
- concernant la TVA sur les spectacles, le taux applicable est de 2,1 % jusqu'à la 140^{ème} représentation d'un même spectacle, ensuite il passe à 5,5 % (article 281 quater du code général des impôts – CGI- et article 89 ter de l'annexe III au CGI) ;
- **en comptabilité budgétaire**, dans tous les cas, l'impact est réalisé lors du rapprochement entre le titre de recette -comptabilisé lors de la vente de la prestation- et l'encaissement du remboursement (pour les mois « normaux »). Toutefois, le remboursement des ventes réalisées via le « pass Culture » au mois de décembre N ne peut avoir lieu qu'en janvier N+1. Dans ce cas, l'impact budgétaire des recettes sera constaté sur l'exercice N+1.