

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique :

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 27/01/2014

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations exonérées en régime intérieur - Exonérations tendant à éviter une double imposition

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Champ d'application et territorialité
Titre 3 : Exonérations
Chapitre 1 : Opérations exonérées en régime intérieur
Section 1 : Exonérations tendant à éviter une double imposition

Sommaire :

- I. Cessions de biens meubles incorporels soumises au droit proportionnel d'enregistrement
- II. Spectacles, jeux et divertissements
 - A. Casinos, cercles et maisons de jeux
 - B. Les paris
 - 1. Courses de chevaux et de lévriers
 - 2. Loterie nationale et loto
 - 3. Paris sur des compétitions sportives et des jeux de cercle en ligne
 - C. Spectacles, jeux et divertissements soumis à l'impôt sur les spectacles
 - D. Spectacles mixtes

1

Aux termes du 1 de l'article 261-1 du code général des impôts (CGI), certaines opérations soumises à un autre impôt sont exonérées de la TVA. Il s'agit des opérations à terme sur marchandises visées au 4° du 1 de l'article 261 du CGI, (cf. BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10-VI) ;

Par ailleurs, sont également exonérés :

- les cessions de biens meubles incorporels soumises au droit proportionnel d'enregistrement ;
- certains jeux et divertissements visés à l'article 261 E du CGI, soumis à l'impôt sur les spectacles.

I. Cessions de biens meubles incorporels soumises au droit proportionnel d'enregistrement

10

Les cessions de biens meubles incorporels entrent dans le champ d'application de la TVA (CGI, art. 256-IV-1°).

La taxe n'est toutefois pas effectivement exigée sur les opérations soumises aux droits proportionnels d'enregistrement telles que cessions de fonds de commerce, cessions même implicites de clientèle, cessions de marques de fabrique exploitées (cf. BOI-ENR-DMTOM-10).

II. Spectacles, jeux et divertissements

20

L'article 261 E du CGI exonère de la TVA :

- l'organisation de jeux de hasard ou d'argent soumis au prélèvement progressif visé aux articles L2333-56 du code général des collectivités territoriales et L2333-57 du code général des collectivités territoriales ou à l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements ;
- le produit de l'exploitation de la loterie nationale, du loto national, des paris mutuels hippiques, des paris sur des compétitions sportives et des jeux de cercle en ligne, à l'exception des rémunérations perçues par les organisateurs et les intermédiaires qui participent à l'organisation de ces jeux et paris, pour une période de deux ans à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi n° 2010-476 du 12 mai 2010 relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne ;
- les droits d'entrée perçus par les organisateurs de réunions sportives soumises à l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements.

A. Casinos, cercles et maisons de jeux

30

Il résulte d'un arrêt du Conseil d'État du 10 mai 1999 (n° 176.468, Association du cercle ELDO) que l'exonération de TVA prévue par le 1° de l'article 261 E du code général des impôts s'applique à l'ensemble des recettes perçues par un casino, un cercle ou une maison de jeux en contrepartie de l'organisation de jeux de hasard ou d'argent y compris celles qui ne sont pas retenues dans l'assiette du prélèvement progressif ou de l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements.

En conséquence, sont exonérées de TVA toutes les sommes dont le versement constitue une condition préalable et nécessaire à la participation aux jeux et notamment, bien qu'ils ne soient pas soumis au prélèvement progressif ou à l'impôt sur les spectacles :

- les droits d'entrée perçus par les casinos ;
- les droits de carte ou de table perçus par les cercles et maisons de jeux, les cotisations des membres.

40

Cas particulier : Exploitation d'appareils automatiques de jeux d'argent dans les casinos.

La loi n° 87-306 du 5 mai 1987 a autorisé l'exploitation dans les casinos d'appareils automatiques de jeux d'argent (dénommés « machines à sous »).

Dès lors que ces machines procurent un jeu ou un divertissement et sont munies d'un dispositif mécanique, électrique ou autre permettant leur mise en marche, leur fonctionnement ou leur arrêt, elles constituent des appareils automatiques.

En application du décret n° 87-684 du 20 août 1987, les recettes procurées par l'exploitation de ces appareils sont passibles du prélèvement progressif opéré sur le produit brut des jeux dans les casinos.

Elles sont donc, conformément aux dispositions du 1° de l'article 261 E du CGI, exonérées de TVA. Elles sont toutefois imposables, dans les conditions de droit commun, à l'impôt sur les spectacles de cinquième catégorie.

B. Les paris

1. Courses de chevaux et de lévriers

50

Le régime d'imposition à la TVA des paris sur les courses de chevaux et par assimilation des paris sur les courses de lévriers s'établit comme suit :

- les gains attribués aux parieurs et les sommes correspondant aux différents prélèvements opérés sur les enjeux (recettes non fiscales du budget général) sont exonérés ;
- les sommes attribuées aux sociétés de courses de chevaux et de lévriers et, d'autre part, les remises versées aux auxiliaires du PMU qui participent à la collecte des paris donnent lieu au paiement de la TVA.

2. Loterie nationale et loto

60

Le [2° de l'article 261 E du CGI](#) exonère de la TVA une partie du produit de l'exploitation de la loterie nationale et du loto national.

Il s'agit :

- des sommes correspondant au prélèvement de l'État sur les mises ;
- du produit des lots attribués aux gagnants.

En application de ce même texte, les personnes qui organisent ou participent à l'organisation de la loterie nationale ou du loto national, deviennent normalement imposables à la TVA sur leurs rémunérations.

Il s'agit essentiellement des personnes qui assurent la commercialisation des billets ou bulletins : organismes d'émission de dixièmes (pour la loterie nationale), détaillants (débitants de tabac, dépositaires de presse, etc), « courtiers » : intermédiaires entre les émetteurs et les détaillants, etc.

70

Conformément aux dispositions du [décret n° 78-1067 du 9 novembre 1978](#) relatif à l'organisation et à l'exploitation des jeux de loterie autorisés par l'[article 136 de la loi du 31 mai 1933](#) et de l'[article 48 de la loi n° 94-1163 du 29 décembre 1994](#), l'organisation et l'exploitation de ces jeux sont confiées à une entreprise publique constituée sous forme de société anonyme, dénommée « La Française des jeux ».

Le régime d'imposition de cette société ainsi que celui des intermédiaires (courtiers, détaillants, etc) est exposé au [BOI-TVA-LIQ-20-20 I-R](#).

3. Paris sur des compétitions sportives et des jeux de cercle en ligne

80

Le [2° de l'article 261 E-2° du CGI](#) exonère de la TVA, pour une période de deux ans à compter de la date d'entrée en vigueur de la [loi n° 2010-476 du 12 mai 2010](#) relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne, le produit de l'exploitation des paris sur des compétitions sportives et des jeux de cercle en ligne, à l'exception des rémunérations perçues par les organisateurs et les intermédiaires qui participent à l'organisation de ces jeux et paris.

C. Spectacles, jeux et divertissements soumis à l'impôt sur les spectacles

90

Les recettes procurées par les réunions sportives ainsi que par l'exploitation des cercles et les maisons de jeux sont soumises à l'impôt sur les spectacles et donc exonérées de TVA.

Cette exonération ne s'étend pas :

- aux spectacles de corridas ;
- aux produits de l'exploitation des appareils automatiques ;
- aux recettes accessoires, telles que les ventes de programmes, de confiserie, ventes à consommer sur place, recettes de vestiaire, etc., réalisées soit par les entreprises de spectacles, même lorsque les droits d'entrée sont soumis à l'impôt sur les spectacles. Ces recettes accessoires supportent la TVA, selon le régime qui leur est propre.

100

Conformément aux dispositions de l'article 1563 du CGI, l'impôt sur les spectacles prévu à l'article 1559 du CGI est calculé sur les recettes brutes des réunions sportives. Celles-ci sont constituées des seuls droits d'entrée exigés des spectateurs et sont, conformément au 3° de l'article 261 E du CGI, exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

110

Les droits d'engagement (autrement appelés « droits d'entrée et de forfaits ») versés dans le cadre de ces réunions par les compétiteurs en tant que contrepartie du droit de participer aux épreuves, sont imposables à la TVA dans les conditions de droit commun.

D. Spectacles mixtes

120

Un droit d'entrée unique peut donner accès à une manifestation qui comprend des spectacles différents, dont les uns sont soumis à la TVA et les autres à l'impôt communal sur les spectacles (exemple : courses de tractosaures et démonstrations de cascadeurs). Il convient alors de répartir la recette totale entre ces deux impôts. Cette répartition est effectuée par l'organisateur du spectacle, sous sa responsabilité et en fonction du critère qui lui paraît le plus approprié (rémunération versée aux participants par exemple).

Lorsque le spectacle est soumis à la TVA, l'organisateur du spectacle est placé, pour l'exercice des droits à déduction, dans la situation des redevables partiels.