

COUPERIN

TVA APPLICABLE AUX LIVRES ET REVUES EN LIGNE

ETAT DES LIEUX ET PLAN D' ACTIONS

DOCUMENT ACTUALISE JUIN 2018

couperin.org

RESUME

Après avoir consulté un cabinet de fiscalistes spécialisé, la société CAIRN a défini mi-2017 une politique en matière de TVA pour ses périodiques qui combine le taux réduit de 5,5% et 'super réduit' de 2,1% abandonnant totalement le taux 'normal' de 20%. Couperin.org s'est donc interrogé sur le régime fiscal des publications numériques. Le même droit s'appliquant à tous, soit CAIRN est dans l'illégalité, soit de nombreux autres fournisseurs appliquent un taux inapproprié.

La pratique dominante chez les fournisseurs est l'application du taux réduit pour les e-books. Il n'en est pas de même pour les périodiques alors que fiscalement, rien ne les distingue des autres 'livres'¹.

Mais les pratiques ont commencé à évoluer : à l'automne, l'éditeur juridique Lexbase, après expertise et consultation des services fiscaux, applique un taux de TVA qui, comme pour CAIRN, est une combinaison de taux 'super-réduit' de 2,1% et de 5,5%.

En décembre 2017 Couperin.org a organisé une après-midi d'information sur le sujet et invité une experte de la question, du Cabinet Fidal, à présenter l'état de la question et répondre aux questions des participants. Le MESRI, les associations des Agents comptables (AACU), des DGS (AGDS) et des directeurs de bibliothèques (ADBU) ont assisté à cette demi-journée.

Probablement du fait de ces précédents, et de plus en plus d'acteurs étant convaincus que, dans la plupart des cas, l'application du taux 'normal' était fautive, un certain nombre d'établissements ont :

- soit interrogé leurs fournisseurs sur les raisons d'une non-application d'un taux de TVA réduit à 5.5 %
- soit purement et simplement rejeté les factures.

Face à cette situation, EBSCO, le principal acteur sur le marché des périodiques, a effectué la déclaration suivante :

EBSCO a consulté le Cabinet Fiscal FIDAL pour son expertise reconnue en matière de TVA afin d'analyser la situation des périodiques électroniques et nous sommes arrivés à la conclusion que nous pouvions pour les abonnements électroniques 2018 appliquer une TVA au taux réduit de 5.5% pour les périodiques étrangers.

Les taux appliqués pour les éditeurs français restent ceux appliqués par les éditeurs.

Il a annulé les factures déjà envoyées, gelé la facturation en cours et renvoyé des factures avec le taux légal en vigueur.

Cette prise de position s'explique par le fait que pour les fournisseurs étrangers, c'est EBSCO qui autoliquide la TVA, en revanche, pour les fournisseurs français, il est tributaire de la TVA décidée par l'éditeur. Mais la même loi s'appliquant à tous, il est apparu clairement que le fait d'appliquer

¹ Dans la suite de cette note, l'emploi de guillemets pour 'livre' et 'livre numérique' doit être lue comme 'livre au sens fiscal du terme' qu'il s'agisse de livres, de périodiques, journaux, catalogues, encyclopédies et autres...

un taux pour les ressources étrangères et un autre taux pour les ressources françaises (ou plus exactement facturées depuis la France) n'est pas tenable en dehors d'une période de transition.

EBSCO est en relation étroite avec La Fédération Nationale de la Presse d'information Spécialisée (FNPS) et le syndicat national de l'édition (SNE) pour sensibiliser les éditeurs français sur le sujet et généraliser le taux réduit en 2019.

Des initiatives conjointes de sensibilisation et de clarifications sont hautement souhaitables.

En décembre 2017 Couperin.org a organisé une demi-journée d'étude sur la question, invitant le cabinet Fidal à présenter l'analyse qui a conduit plusieurs éditeurs affiliés au SNE à revoir leurs pratiques en matière de TVA. A la suite de quoi l'association des agents comptables des universités (ACCU), consultée à cette occasion, a validé ces analyses et dans un communiqué diffusé à l'ensemble de ses membres a invité ses membres à mettre en application dès 2018 le taux réduit, les analyses des textes convergeant entre COUPERIN et l'ACCU. Dans son plan d'actions, Couperin invite à agir avec détermination, mais aussi avec prudence pour ne pas mettre en difficulté les acteurs qui rencontreraient des difficultés dans la gestion de cette transition.

La responsabilité de l'application du taux approprié, qui est de la responsabilité conjointe des fournisseurs et des clients, peut être complexifiées par l'existence d'intermédiaires supplémentaires tels que les agences d'abonnements ou les établissements porteurs de groupements de commandes. En l'occurrence, le marché CAIRN est un GC porté par l'ABES.

Le présent document comprend :

- Un résumé (p. 2 – 3)
- Un plan d'action qui vise à clarifier la question, sécuriser les décisions prises et gérer la transition (p. 4 – 5)
- Un exposé analytique de la situation des publications numériques au regard de la TVA (p. 6 – 8)
- Illustré de Questions/Réponses (p. 9 – 13)
- Annexe 1 : Liens utiles (p. 14)
- Annexe 2 : Grille de classification des ressources (p. 15 – 17)
- Annexe 3 : Glossaire (p. 18)
- Annexe 4 : Extraits annotés du Bulletin officiel des Finances publiques – BOFIP (p. 19-28)

PLAN D'ACTION, POUR UNE DEMARCHE COMMUNE ET CONCERTEE

Alors qu'il était envisagé, à la suite de cette journée d'études, que l'année 2018 serait consacrée à consolider les analyses et en tirer des conclusions opérationnelles pour 2019, les choses se précipitent et il est devenu urgent, pour éviter de fortes perturbations au sein des services comptables (tant pour les clients que pour les fournisseurs), d'adopter des lignes de conduite communes. Les pistes d'actions - en cours d'exécution - sont les suivantes.

ACTION 1 : DEFINITION DES CRITERES (FEVRIER 2018 - CONSOLIDATION EN MARS - RETROACTION ACTION 2)

Définir les critères qui permettent de considérer une ressource comme 'livre' au sens fiscal du terme. Cette note apporte une première contribution qui devra être enrichie par d'autres contributeurs : fiscalistes, associations professionnelles, agents comptables.

ACTION 2 : CLASSIFICATION DES RESSOURCES (MARS)

Classer les ressources sur la base de ces critères.

- **'Livres'** : application du taux réduit de 5,5%, super réduit de 2,1% ou mixte
- **'Non livres'** : ressources qui sont purement des services numériques tels qu'une base de données boursière par exemple.
- **Ressources mixtes ou composites** : ressources intégrant des publications ('livres' au sens fiscal du terme) et services numériques
- **Zones grises** : La frontière entre le service numérique et les services accessoires est parfois difficile à déterminer. La définition des critères (*action 1*) pourra fonctionner en rétroaction pour consolider l'approche.

Pour les ressources négociées dans le cadre de Couperin.org, le consortium a proposé une classification des ressources sur la base des critères exposés en *annexe 2*. Les résultats de cette analyse, **qui n'a pas de valeur juridique mais purement indicative**, est diffusée auprès des négociateurs.

ACTION 3 : DEFINITION D'UNE LIGNE DE CONDUITE ET PRINCIPES D'APPLICATION POUR 2018 ET 2019 (PROPOSITION COUPERIN FEVRIER, CONSOLIDATION AACU PUIS DIFFUSION) :

La gestion de la transition entre la situation actuelle et la mise en conformité est délicate pour l'ensemble des acteurs dans la mesure où ils risquent d'être conduits à adopter des pratiques non-cohérentes d'un fournisseur ou client à l'autre. L'association des Agents comptables conjointement avec Couperin.org pourraient proposer des lignes de conduite à adopter durant cette phase de transition.

Outre le fait de disposer rapidement d'un avis autorisé et si possible confirmé par le Ministère des Finances, il s'agira de proposer une ligne de conduite à tenir, au moins pour les ressources qui sont clairement des 'livres' au sens fiscal du terme, dans les cas suivants (liste indicative à compléter) :

Ressources françaises

Editeurs/fournisseur français n'appliquant pas le taux qui semble approprié

- cas de l'éditeur - fournisseur direct
- cas des intermédiaires

Proposition : accepter le taux en 2018 avec réserves et inciter l'éditeur/fournisseur à revoir sa politique si possible pour 2018 sinon impérativement pour 2019

Ressources étrangères facturées en France

Intermédiaires français n'appliquant pas le taux qui semble approprié (contrairement à la récente politique qu'EBSCO pour des ressources étrangères).

Proposition : rejet des factures car il peut lui-même auto-liquider en appliquant le taux approprié

Ressources étrangères facturées depuis l'étranger

Politique d'auto-liquidation des porteurs de groupements de commandes

Politique d'auto-liquidation des établissements : sur ce dernier point il risque d'y avoir des conflits entre établissements porteurs et membres des GC.

Proposition : inciter l'ensemble des acteurs à appliquer le taux approprié

Politique de transition

Les délais de paiement après facturation sont strictement réglementés. Il peut donc être délicat de rejeter une facture alors même qu'il y a eu commande, et surtout si au moment de la commande, le taux de TVA n'a pas été contesté.

Rétroactivité

Dans le même registre, sachant qu'en matière de TVA les demandes de rectification peuvent porter sur l'année en cours et les trois années antérieures (par exemple en 2018 pour les années 2015, 16, 17 et 18) il conviendra de faire des recommandations quant à l'opportunité (ou dans bien des cas l'inopportunité) d'une application de cette possibilité, rapport coût bénéfice, complexité de mise en œuvre tant pour les clients que pour les fournisseurs.

Ressources pour lesquelles il y a un doute sur le régime fiscal applicable

Proposition : accepter le taux proposé par le fournisseur dans l'attente d'un approfondissement.

ACTION 4 : SUIVI

Une attention particulière devra être également portée :

- sur les modalités de transition pour devancer les risques d'effet d'aubaine telles que l'augmentation 'indolore' des tarifs HT.
- sur la généralisation de l'application des bons taux de TVA

SITUATION DES PUBLICATIONS NUMERIQUES AU REGARD DE LA TVA

INTRODUCTION

Le 1er juin 2017, avec 590 voix pour, 8 contre et 10 abstentions, les eurodéputés ont amendé puis adopté le projet de directive pour une TVA réduite sur le livre numérique², levant un certain nombre d'incertitudes, sinon toutes, sur les dispositions déjà en vigueur en France depuis le 1er janvier 2012 mais donnant lieu à des pratiques extrêmement variables. Ainsi, si le taux réduit de TVA pour les publications numériques est entré peu à peu dans la pratique pour les e-books, paradoxalement, pour les revues, c'est le taux 'normal' de 20% qui continue d'être appliqué dans la plupart des cas.

Nous ne citerons ici que l'un des arguments développés pour justifier l'alignement de la TVA des publications numériques sur les publications papier : la directive 2006/112/CE du Conseil dispose que les États membres peuvent appliquer des taux réduits de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) aux publications sur tout type de support physique. Cependant, un taux réduit de TVA ne peut être appliqué aux publications fournies par voie électronique, qui doivent être taxées au taux normal de TVA, ce qui crée un désavantage pour les publications fournies par voie électronique et freine le développement de ce marché. Ce désavantage comparatif pourrait entraver le développement de l'économie numérique dans l'Union.

LA NOTION DE LIVRE AU SENS FISCAL DU TERME

L'Administration fiscale dans sa doctrine définit un livre comme étant

Un ensemble imprimé, illustré ou non, publié sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture.

Les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon, ainsi que de location portant sur les livres sont soumises au taux réduit de TVA de 5,5%.

La Directive européenne 2009/47/CE du 5 mai 2009 a modifié la Directive européenne 2006/112/CE afin d'étendre l'application du taux réduit aux livres numériques sur supports physiques. Ainsi, un livre sur CD ou clé USB peut, en application de la directive, bénéficier du taux réduit, ce qui n'est en revanche pas le cas du même contenu numérique disponible en téléchargement.

² La position du Parlement est transmise au Conseil et à la Commission européenne qui peuvent modifier la directive ainsi qu'aux parlements nationaux). Amendements à la loi sur la TVA (1er juin 2017) <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&reference=P8-TA-2017-0233&language=FR>

Le CGI a transposé cette extension dans son article 278-0 bis, 3° du CGI³ en y ajoutant les livres fournis par téléchargement (avec application au 1er janvier 2012). Ce texte est toujours en vigueur malgré une condamnation de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) qui l'a jugé contraire à la Directive européenne 2006/112/CE pour application extensive du taux réduit aux livres numériques diffusés sans support physique ce qui les assimile à des services électroniques, qui ne peuvent en bénéficier d'un taux réduit de TVA. Si la France a été condamnée, elle n'a pas été sanctionnée.

Actuellement, c'est donc le droit français qui s'applique et ce depuis le 1er janvier 2012. Le Code général des impôts (CGI) assimile le livre électronique et livre papier : le taux de TVA de 5,5% s'applique donc aux « *opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage, de façon ou de location portant sur les livres sur tout type de support physique, y compris ceux fournis par téléchargement* ». Le Bulletin officiel des finances publiques (BOFIP) fournit des explications claires sur la définition du livre⁴.

En 2016, la Commission Européenne se propose d'uniformiser le taux de TVA applicable aux 'livres' (au sens fiscal du terme) papiers et électroniques.

Le 1^{er} juin 2017, le Parlement européen adopte un amendement au projet de directive visant à aligner le taux de TVA des livres, périodiques et de la presse sur celui des 'livres' papier.

Les taux réduits et super-réduits appliqués en France aux 'livres numériques' seraient donc en conformité avec les textes actuellement en gestation.

A retenir : bien que non-conforme aux directives européennes en vigueur, c'est le droit français qui s'applique - en l'occurrence de Code Général des Impôts (CGI). Les sanctions éventuelles du non-respect d'une directive s'appliquent à l'Etat. Ni le fournisseur, ni le client ne peuvent être considérés comme fautifs s'ils appliquent le droit en vigueur.

INTERET

Pour les établissements qui ne déduisent pas la TVA de leurs achats, le taux réduit représente un gain appréciable : augmentation pouvant aller jusqu'à 13,7% du pouvoir d'achat, proportionnelle au taux négocié pour les établissements qui la déduisent partiellement, et neutre en cas de déduction intégrale (100% recherche).

Sur 162 ressources renseignées dans la base de gestion de Couperin.org pour les trois dernières années, la majeure partie des ressources, notamment les périodiques, pratiquent le taux standard de TVA.

- TVA à 0% (ou mal renseigné) : 9% (il s'agit généralement de facturation de l'étranger sans indication du taux d'auto-liquidation.)
- TVA à 2,1% : 4%
- TVA à 5,5% : 17%
- TVA à 20% : 75%

³<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577&cidArticle=L EGIARTI000031776596>

⁴ <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1437-PGP.html?identifiant=BOI-TVA-LIQ-30-10-40-20130715> et en annexe au présent document

RISQUE

En première intention, il peut apparaître prudent pour un éditeur/fournisseur d'appliquer le taux standard et de ce fait se mettre à l'abri de recours éventuels pour sous-déclaration. Dans la pratique, tel n'est pas le cas : en appliquant un taux de TVA inapproprié, le fournisseur prend aussi un risque financier.

En effet, prenons le cas d'un Fournisseur F qui fournit à un Client C un produit en appliquant le taux standard de 20%.

Le Client C (une entreprise ou organisme assujetti) va lui-même déduire de sa facture TTC les 20% qui lui ont été appliqués. Mais le fisc peut arguer que le Client C ne peut déduire que le montant applicable, à savoir 5.5% - voire 2.1%. Le Client C pourrait alors se retourner vers le fournisseur F et réclamer un trop-perçu. Cette situation ne concerne pas seulement les Entreprises, les organismes de recherche sont entièrement assujettis à la TVA tout comme les universités pour la partie recherche de leur activité.

HISTORIQUE

Contrairement aux ressources papier qui bénéficiaient d'un régime spécifique (TVA à 2,1% pour la presse⁵, 5,5% pour les livres et les revues), il était attribué à ces mêmes ressources, pour leur diffusion en ligne, le régime de TVA standard de 20%. Il était donc parfois plus intéressant de conserver l'abonnement papier (en général à 5,5%) et d'inclure un surcoût électronique à 20%.

Ainsi, le passage au e-only pouvait se traduire par une substantielle augmentation.

⁵ Exige l'obtention d'un certificat d'inscription sur les registres de la Commission paritaire des Publications et Agences de Presse (CPPAP) adapté pour l'essentiel aux quotidiens et magazines : présenter un intérêt général quant à la diffusion de la pensée, paraître au moins une fois par trimestre, respecter certaines conditions de surface maximale consacrée à la publicité, etc. Les revues scientifiques et académiques sont assimilées à des livres et non à des publications de presse.

QUESTIONS/REPONSES

LA DISTINCTION ENTRE LIVRES ET PERIODIQUES EST-ELLE PERTINENTE ?

La notion de livre, au sens fiscal (en droit français) du terme - à savoir bénéficiant d'un taux réduit - est assez extensive et couvre d'une façon générale l'ensemble des œuvres (écrites : *comportant une partie rédactionnelle suffisante*) de l'esprit. Les revues papier bénéficient, au même titre que les livres, du taux réduit. Il doit en être de même pour les périodiques numériques.

La seule distinction à opérer est celle des publications de presse.

Les revues qui disposent d'un numéro CPPAP sont considérées comme des publications de presse (taux de 2,1%).

Les autres revues, et d'une façon générale les ressources numériques négociées par Couperin, devraient être considérées comme des livres, l'article du **bulletin officiel des finances publiques TVA - Liquidation - Taux - Produits imposables au taux réduit - Livres**⁶ est éclairant et justifie pleinement la position récemment adoptée par CAIRN.

La proposition de directive telle qu'adoptée par le Parlement Européen ne laisse place à aucune ambiguïté dans son titre même :

"... modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les taux de taxe sur la valeur ajoutée appliqués aux livres, journaux et périodiques."

On trouvera ci-dessous les principaux éléments qui concourent à considérer que l'essentiel des ressources numériques négociées par Couperin doivent être assimilées à des 'livres' - au sens fiscal du terme (voir *annexe 1*).

Il convient aussi de signaler que c'est l'éditeur/fournisseur qui doit prendre l'initiative/la responsabilité d'appliquer un taux de TVA réduit, super réduit ou mixte. Mais le client est également responsable de l'application du bon taux. Il peut signaler au fournisseur qu'il n'applique pas le taux de TVA attendu au regard de la législation et à ce titre rejeter la facture.

DANS QUELLES CONDITIONS UN CLIENT EST-IL AUTORISE A REJETER UNE FACTURE SI LE BON TAUX N'EST PAS APPLIQUE ?

Le client et le fournisseur sont co-responsables de l'application du bon taux. Si le client juge le taux inapproprié, il est donc en droit de rejeter la facture. Néanmoins, dans une phase de transition, cette action présente plusieurs inconvénients :

- les fournisseurs en bout de chaîne ne sont pas responsables des taux qui leur sont appliqués en amont et il y aurait à craindre des effets en cascade complexes et parfois 'indétricotables'.

⁶ <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1437-PGP.html?identifiant=BOI-TVA-LIQ-30-10-40-20130715>

- le client, a souvent passé commande en connaissance du taux de TVA qui lui serait pratiqué. Le rejet d'une commande au motif d'un taux inadéquat entre en contradiction avec les délais légaux de paiement des factures.

C'est pour ces motifs l'on propose d'adopter une ligne de conduite prudente (voir *Action 3* : définition d'une ligne de conduite et principes d'application pour 2018 et 2019), à savoir d'accepter le taux en 2018 avec réserves et inciter l'éditeur/fournisseur à revoir sa politique si possible pour 2018 sinon impérativement pour 2019. D'autant que 'on peut toujours avoir recours à la demande, ultérieurement, d'une facture rectificative (rappel : possible pour l'année en cours et trois années précédentes).

CHAMP D'APPLICATION DU TAUX REDUIT

QU'EST-CE QU'UN LIVRE (AU SENS FISCAL DU TERME) ?

Le livre imprimé dans sa définition historique est défini de la manière suivante :

Un ensemble imprimé, illustré ou non, publié sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture.

Pour être considéré comme un livre, un ouvrage doit remplir les conditions cumulatives suivantes :

- être constitué d'éléments imprimés ;
- reproduire une œuvre de l'esprit ;
- ne pas présenter un caractère commercial ou publicitaire marqué (ainsi les catalogues de vente, les notices d'utilisation d'un appareil, les plaquettes commerciales, etc... ne peuvent être considérés comme des livres)

Par extension au numérique, l'article 278-0 bis du code général des impôts (CGI) soumet à la TVA au taux réduit de 5,5 % les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon, ainsi que de location portant sur les livres sur tout type de support physique, y compris ceux fournis par téléchargement.

Le bénéfice du taux réduit ne se limite pas aux livres numériques préalablement imprimés. Les livres numériques 'natifs' en bénéficient également.

Le livre, numérique, ou sur support physique, a pour objet la reproduction et la représentation d'une œuvre de l'esprit créée par un ou plusieurs auteurs, constituée d'éléments graphiques (textes, illustrations, dessins...) publiée sous un titre.

Le livre numérique ne diffère du livre imprimé que par quelques éléments nécessaires inhérents à son format. Sont considérés comme des éléments accessoires propres au livre numérique les variations typographiques et de composition ainsi que les modalités d'accès au texte et aux illustrations (moteur de recherche associé, modalités de défilement ou de feuilletage du contenu).

Le livre numérique est disponible sur un réseau de communication au public en ligne, notamment par téléchargement ou diffusion en flux, ou sur un support d'enregistrement amovible.

QUELLES SONT LES RESSOURCES NUMERIQUES ASSIMILABLES AUX LIVRES ?

Les e-books

Les e-books sont les ressources les plus facilement assimilables aux livres. Il n'est pas étonnant que les éditeurs/fournisseurs aient commencé à appliquer le taux réduit sur ce type de produits

Les revues - journaux - périodiques

Le fait d'être une publication périodique n'entame en rien son caractère de 'livre'. Si un doute subsistait, il est levé au détour de l'énumération des opérations passibles du taux réduit citées par le BOFIP, où il est précisé que *les travaux de composition sont ainsi imposables à la TVA au taux réduit en ce qui concerne l'ensemble des publications périodiques, qu'elles aient ou non obtenu un certificat d'inscription en commission paritaire des publications et agences de presse, et les ouvrages répondant à la définition des livres.*

Comme signalé plus haut, la principale distinction à effectuer est entre

- les publications de presse (soumises au taux 'super réduit' de 2,1% bénéficiant d'un certificat de la CPPAP) et
- les autres publications périodiques

Il s'agirait ensuite de déterminer si certaines publications comportent des éléments (autres que rédactionnels ou illustratifs, qui relèvent d'autres taux de TVA (son, audiovisuel, ...) et deviendraient des produits composites. Il convient de noter que l'existence d'un moteur de recherche, les modalités de défilement ou de feuilletage associés au contenu, les variations typographiques sont considérés comme des éléments accessoires.

Les bases de données, bases bibliographiques

Sont nommément signalés comme des ouvrages répondant à la définition fiscale du livre :

- les répertoires juridiques, bibliographiques ou culturels,
- les œuvres présentées sur fiches ou feuillets mobiles, mais constituant un ensemble ;
- les ouvrages artistiques formés de reproductions, assortis de commentaires

Par ailleurs, si le livre, au sens de "Reproduction d'une œuvre de l'esprit" *doit, en pratique, comporter une partie rédactionnelle suffisante permettant de conférer à l'ensemble le caractère d'une œuvre intellectuelle*, certaines bases de données devraient pouvoir être assimilées à des livres :

L'application du taux réduit de la TVA est étendue aux ouvrages comportant un apport éditorial avéré. Sont ainsi soumis au taux réduit les ouvrages qui, bien que dépourvus de contenu rédactionnel au sens strict, constituent cependant des œuvres de l'esprit en raison du travail éditorial important qu'ils supposent. L'apport éditorial est caractérisé par la recherche, la sélection et la mise en forme de données (agrégation, ordonnancement, présentation, indexation, etc) conférant à l'ensemble une homogénéité et une cohérence globale.

N'oublions pas que par exemple les Current Contents étaient au départ une revue. Mais nous touchons ici à une limite. Les répertoires juridiques, bibliographiques ou culturels, ou publications actualisées par des feuillets mobiles se distinguaient des bases de données par leur support. Le passage au numérique rend extrêmement ténue et incertaine la limite entre ces types de produits et une base de données.

En effet toute base de données ou presque se caractérise par *la recherche, la sélection et la mise en forme de données (agrégation, ordonnancement, présentation, indexation, etc.) conférant à l'ensemble une homogénéité et une cohérence globale*. Il est peu probable que le fisc accepte un tel 'cheval de Troie' dans lequel

pourrait s'engouffrer à peu près tout le numérique. Il conviendrait donc de lever l'incertitude sur ce point par une étude plus approfondie, d'autant que certains opérateurs de téléphonie mobile, au travers de leur offre presse, mettent en œuvre un procédé qui pourrait se traduire par un manque à gagner pour l'Etat pouvant atteindre jusqu'à 1 milliard d'euros (Voir l'article du Monde⁷ sur le sujet). Nous remarquerons que compte tenu de l'évolution rapide du numérique, la proposition de directive modifiant le taux de TVA⁸ la Commission se garde de donner une définition de 'livre'. L'inadéquation et la rapide obsolescence des définitions présentes dans le BOFIP s'illustrent par la contradiction suivante :

Il est indiqué, concernant le livre numérique que

“Si les supports cédérom et clé USB contiennent des fonctions qui n'existent pas dans les éditions papiers et qui ne peuvent être considérées comme des éléments accessoires propres au livre sur support physique, leur cession relève du taux normal de la taxe.”

Cependant, on remarque en parallèle,

- d'une part les livres numériques 'natifs', c'est à dire n'étant pas la version numérique d'un document papier sont considérés fiscalement comme des 'livres'
- d'autre part, nous disposons d'une vision très extensive de la notion de livre du fait que la recherche, la sélection et la mise en forme de données (agrégation, ordonnancement, présentation, indexation, etc...) constituent un apport éditorial suffisant pour les considérer comme des 'livres'.

Néanmoins afin d'éviter un tel 'cheval de Troie' et rester en conformité avec l'esprit des textes, il conviendrait de proposer conjointement les limites entre bases de données assimilables à des services numériques et bases de données assimilables à des 'livres'.

Bases de données assimilables à des 'livres' (proposition)

Si les données traitées portent pour l'essentiel sur des publications, métadonnées de publication : auteurs, titres, mots-clés, indexations diverses, elles devraient être considérées comme des livres au sens fiscal du terme.

Bases de données assimilables à des 'services numériques'

En revanche, si les bases portent sur des données factuelles (données économiques, boursières, observations, ...) elles seraient considérées comme des services numériques.

Bases de données composites (voir point C infra)

Une lecture restrictive viendrait à considérer que si un produit relève pour partie du 'livre' et pour partie du service numérique, alors c'est le taux normal de TVA qui devrait s'appliquer. Une telle lecture n'est pas totalement inexacte dans la mesure où à défaut de ventilation - qui est de la responsabilité de l'éditeur, c'est le taux normal qui s'applique. Pour autant, rien n'empêche de considérer qu'à l'instar de ce qui est pratiqué pour les produits assujettis à des taux différents (combinaison de taux réduit et super réduit) ce soit un taux prenant en compte les parts respectives qui soit appliqué.

⁷ **Les offres presse des opérateurs à l'épreuve du fisc** LE MONDE ECONOMIE | 20.06.2017

Un service kiosque réduit la TVA... et **TVA : le gouvernement cible les pratiques de SFR et Bouygues Télécom** : Bercy cherche à cantonner au chiffre d'affaires « presse » l'application d'un taux réduit de TVA par les opérateurs. LE MONDE ECONOMIE | 27.07.2017

⁸ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:52016PC0758> : “La présente proposition ne donne aucune définition, au niveau de l'Union, des termes livre, journal et périodique. Les publications électroniques sont en pleine évolution et toute définition précise de ce qu'est un livre, un journal ou un périodique risque d'être obsolète en peu de temps. Étant donné que l'unanimité est requise pour la législation de l'Union dans le domaine fiscal, les États membres sont généralement en mesure d'adapter plus rapidement que l'Union les règles aux besoins à venir”.

Dictionnaires et encyclopédies

Pas de doute à avoir, ils sont nommément signalés comme des ouvrages répondant à la définition fiscale du livre.

Les livres audios

Dont le contenu reproduit, pour l'essentiel, la même information textuelle que celle contenue dans les livres imprimés. Ici la frontière peut être tenue : un livre lu c'est un livre, un livre 'joué' c'est de l'audio (-visuel)

QUELLES SONT LES RESSOURCES QUI NE SONT PAS ASSIMILABLES AUX LIVRES ?

Bien entendu, les documents audio ou audiovisuels, musique et films etc... ne sont pas considérés comme des livres - à l'exception, curieusement, des 'livres audio'.

Si les supports cédérom et clé USB contiennent des fonctions qui n'existent pas dans les éditions papiers et qui ne peuvent être considérées comme des éléments accessoires propres au livre sur support physique, leur cession relève du taux normal de la taxe.

Cette disposition est d'autant plus floue que le livre numérique 'natif' (donc sans son équivalent papier) est reconnu et bénéficie du taux réduit.

La proposition de directive⁹ visant à l'alignement présente les limites de ce qui peut être considéré comme Livres, Journaux ou Périodiques indique la chose suivante :

Afin de prévenir un vaste recours aux taux réduits de TVA pour les contenus audiovisuels, il convient d'autoriser les États membres à appliquer un taux réduit pour les livres, journaux et périodiques uniquement si ces publications, fournies tant sur tout type de support physique que par voie électronique, ne consistent pas entièrement ou d'une manière prédominante en du contenu musical ou vidéo.

Ensembles composites

Les ensembles composites (au sens fiscal du terme) sont ceux qui comportent des éléments assujettis à divers taux de TVA : *lorsque des opérations passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable (note JK c-à-d l'éditeur/fournisseur) de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration. A défaut d'une telle ventilation, le prix doit être soumis dans sa totalité au taux normal.*

Il peut s'agir d'un document unique ou d'un bouquet (comme dans le cas de CAIRN). Ce dernier a opté pour une actualisation annuelle.

QU'EN EST-IL POUR UN FOURNISSEUR ETRANGER ?

Le passage à la TVA du pays consommateur en Europe pour les livres numériques et applications clarifie la question :

La directive 2006/112/CE dispose qu'à compter du 1er janvier 2015, l'ensemble des services fournis par voie électronique, dont la vente de livres numériques et d'applications, fournis à une

⁹https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_758_fr.pdf

personne non assujettie sont imposables dans l'État membre où le preneur est établi, à son domicile ou à sa résidence habituelle, quel que soit le lieu d'établissement de l'assujetti prestataire des dits services.

C'est donc la règle du pays où se trouve l'acheteur final qui s'applique.

ANNEXE 1 : LIENS UTILES

Page du Syndicat national de l'édition (SNE) <http://www.sne.fr/enjeux/tva-sur-le-livre-numerique/>

Impôts

<http://bofip.impots.gouv.fr/>

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_758_fr.pdf

Textes votés par le Parlement Européen

(La position du Parlement est transmise au Conseil et à la Commission européenne qui peuvent modifier la directive ainsi qu'aux parlements nationaux).

Amendements à la loi sur la TVA (1er juin 2017)

<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&reference=P8-TA-2017-0233&language=FR>

Rapport du 9 mai 2017

<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=REPORT&reference=A8-2017-0189&language=FR>

La Proposition de directive telle qu'approuvée par le Parlement européen:

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0758&from=FR>

ANNEXE 2

GRILLE DE CLASSIFICATION DES RESSOURCES

L'idée de cette grille est de fournir une aide permettant, notamment à Couperin.org de proposer une classification des ressources négociées actuellement afin de les ranger dans les catégories suivantes :

- **'livres'** : application du taux réduit (TR) de 5,5%, super réduit (TSR) de 2,1% ou combinaison de ces deux taux (TR+TSR).
- **'non livres'** : ressources qui sont purement des services numériques tels qu'une base de données boursière par exemple.
- **Ensembles Composites** : (Taux Réduit et/ou Super-Réduit + Taux Normal) intégrant des publications ('livres' au sens fiscal du terme) et 'non livres' ou services numériques au taux normal (TN) : TR+TN.

En commentaires, seront indiquées les 'Zones grises', à savoir celles où il y a incertitude : la frontière entre le service numérique à proprement parler et les services accessoires est parfois difficile à déterminer. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle la proposition de directive déjà signalée

<i>"Ne donne aucune définition, au niveau de l'Union, des termes livre, journal et périodique. (...) toute définition précise de ce qu'est un livre, un journal ou un périodique risque d'être obsolète en peu de temps."</i>

CRITERES DE CLASSIFICATION DES RESSOURCES

La démarche consiste à définir, et soumettre aux divers acteurs et si possible aux Finances, des critères permettant de sécuriser la démarche pour les professionnels et organisations professionnelles concernées. Il s'agit d'une proposition qui se base pour l'essentiel sur les définitions du BOFIP, mais les définitions qui s'y trouvent peinent parfois à s'appliquer au numérique laissant une marge d'interprétation que l'on tente, par cette démarche de lever.

L'application de ces critères aux ressources négociées par Couperin permettra d'une part d'en vérifier la pertinence et de les affiner et d'autre part de définir la conduite à tenir et les marches à suivre pour une mise en application ordonnée en concertation avec les fournisseurs.

Livres

Critères de classification des 'livres', au sens fiscal du terme et des livres numériques en particulier.

Eléments accessoires

Pour relever du taux normal il faut réunir une double condition

- *contenir des fonctions qui n'existent pas dans les éditions papiers*
- *Que ces fonctions ne puissent être considérées comme des éléments accessoires*

On trouvera ci-dessous une liste (non exhaustive et à compléter) des services associés à l'accès en ligne à des ressources numériques (titres isolés ou bouquets) bénéficiant depuis plusieurs années d'un taux réduit de 5,5% ou super réduit de 2,1% et qui n'ont fait l'objet, à notre connaissance, d'aucune contestation.

Ils peuvent donc être considérés comme des services accessoires dans la mesure où leur objectif principal est de rendre possible et faciliter l'accès aux publications ou de transposer dans l'univers numérique les actions pratiquées sur des documents papier.

- Moteur de recherche : recherche simple et experte, indexation, alertes, renvois sur des sujets similaires, accès aux archives du titres ou d'un ensemble de titres
- modalités de défilement, de feuilletage,
- variations typographiques,
- création de bibliographies, génération de métadonnées de citation du document,
- surlignages, annotations et partage d'annotations,
- identification et authentification et autres dispositifs d'autorisation d'accès,
- impression, envoi à un tiers, téléchargement dans divers formats, création de liens entre documents, comparaison de versions, constitution de dossiers,
- aide en ligne, assistance, formation à l'utilisation de l'outil
- statistiques d'utilisation

AUTRES ELEMENTS DE DETERMINATION

Les deux principaux éléments qui, dans les produits négociés par Couperin, sont susceptibles de poser problème pour une application intégrale du taux réduit sont d'une part les services numériques et notamment la notion de 'base de données' et d'autre part la présence de documents audio-visuels.

Services numériques et bases de données

Nous avons énuméré plus haut l'ensemble des services accessoires. Il faut bien comprendre que quand une ressource couvre un vaste champ de publications ou de références, ils sont présentés par les producteurs comme des bases de données permettant l'accès au texte intégral ou à des références de publications. Le produit vendu – celui que les bibliothèques, traditionnellement, achètent – ce sont les publications.

Il convient par ailleurs de noter que la législation en vigueur en France donne une version assez large du 'livre' (voir BOFIP – extension à d'autres types d'ouvrages). Sont considérés comme des livres les annuaires, guides et répertoires, ouvrages de cotation, les répertoires juridiques, bibliographiques ou culturels. Le fait que de tels ouvrages, dans leur forme numérique, utilisent des services numériques pour remplir leurs fonctions dans l'univers électronique ne fait pas pour autant d'eux des 'services numériques' au sens fiscal du terme. Cette analyse est confirmée par les pratiques en vigueur.

Compte tenu de ces éléments, nous proposons de considérer que sont des 'livres' au sens fiscal du terme, les publications – ce que nous appelons en langage documentaire les 'documents primaires' mais également les 'documents secondaires' ou métadonnées de publications.

Les bases de métadonnées de publications sont des 'livres' au sens fiscal du terme du fait qu'elles obéissent doublement à sa définition : il s'agit de répertoires bibliographiques et il s'agit de services accessoires liés à leur maniement dans le monde numérique (moteur de recherche, outils de défilement, etc.).

'Zones grises' ou un arbitrage est nécessaire pour sécuriser la politique des fournisseurs et clients

Pour les ressources qui ne renvoient pas principalement vers des publications - accès au 'document primaire' - il conviendrait de disposer d'un arbitrage de la part des Finances. C'est le cas pour des ressources telles que Scopus ou le Web Of Science (WOS), car ces ressources associent d'autres types de services tels que le classement (ranking), ou des métriques d'audience ou encore d'Electre - non négociée par Couperin, mais acquise par un grand nombre de ses

membres - qui propose un apport éditorial avéré - la notice signalétique, associé à des services assimilables à un catalogue de vente. Il conviendra donc de classer ce type de ressources dans une 'zone grise' pour laquelle un arbitrage est nécessaire pour savoir si elles relèvent du taux réduit, du taux normal ou encore - et probablement d'un taux mixte (voir ensemble composite).

En revanche, les bases de données ne faisant pas référence à des publications (œuvres de l'esprit – contenu éditorial avéré) et les « ouvrages consistant en une simple compilation/énumération d'informations » annuaires téléphoniques par exemple sont des bases de données 'classiques' et n'entrent pas dans la définition du livre.

Présence de documents audio visuels (à l'exception des 'livres audio')

Deux interprétations peuvent être données :

L'une stricte : si certaines publications comportent des éléments (autres que rédactionnels ou illustratifs) qui relèvent d'autres taux de TVA (son, audiovisuel, ...) (Bofip)

A noter : la présence de liens vers de documents audio visuels ne suffit pas à considérer qu'il s'agit de services numériques, s'il s'agit de liens vers des documents audiovisuels externes, en libre accès, ou via un accès distinct de l'abonnement ou de l'achat, ils ne font pas partie du produit vendu.

L'autre, plus tolérante figure dans le projet de Directive : *il convient d'autoriser les États membres à appliquer un taux réduit pour les livres, journaux et périodiques uniquement si ces publications, fournies tant sur tout type de support physique que par voie électronique, ne consistent pas entièrement ou d'une manière prédominante en du contenu musical ou vidéo.*

En l'état, c'est la première interprétation qu'il convient de retenir. Mais il serait intéressant de vérifier si des produits disposant du taux réduit proposent du contenu audio-visuel, soit qu'il puisse être un indicateur de l'existence d'une marge de tolérance, soit qu'ils appliquent un taux erroné.

Si les contenus audiovisuels sont très minoritaires et ne peuvent être considérés comme une publication mais comme une illustration – au même titre qu'un schéma ou une image - on pourrait considérer rester dans l'esprit des textes en vigueur concernant la notion de 'livre', au sens fiscal du terme.

Ensembles composites - hétérogènes fiscalement

Si un doute plus ou moins important demeure quant au régime fiscal applicable à une ressource négociée par Couperin.org (voir supra 'zones grises'), et plus généralement acquise par un établissement, il conviendra de préciser les raisons de l'incertitude ou les éléments qui conduisent à considérer cette ressource comme fiscalement hétérogène, c'est-à-dire relevant pour partie du taux réduit (et/ou super réduit) et pour partie du taux normal.

Il convient de souligner que l'initiative de la ventilation des recettes entre divers taux est laissée au redevable. En effet, *lorsque des opérations passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable (note : c'est-à-dire l'éditeur/fournisseur) de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration. A défaut d'une telle ventilation, le prix doit être soumis dans sa totalité au taux normal.*

Il sera donc difficile pour ce type de produits à un établissement de contester une facturation au taux plein. Un travail de sensibilisation du fournisseur est à effectuer.

Non livres

C'est le cas à priori le plus simple : il n'y a pas de contestation sur le caractère de service numérique de la prestation.

ANNEXE 3 GLOSSAIRE

Assujetti : l'assujetti à la TVA fait apparaître la TVA sur ses factures et déduit la TVA payée. Le client final, en bout de chaîne, paye la TVA, mais ne peut la déduire : il n'est pas assujetti. Un organisme pour son activité de recherche est assujetti à la TVA, donc peut déduire la TVA de ses factures. En revanche, il n'est pas assujetti pour son activité d'enseignement. Cet acteur, ou un autre, ne peut donc pas déduire la TVA.

Éléments accessoires : *Sont considérés comme des éléments accessoires propres au livre numérique les variations typographiques et de composition ainsi que les modalités d'accès au texte et aux illustrations (moteur de recherche associé, modalités de défilement ou de feuilletage du contenu).*

Ensembles composites : Les ensembles composites (au sens fiscal du terme) sont ceux qui comportent des éléments assujettis à divers taux de TVA : *lorsque des opérations passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable (note JK c-à-d l'éditeur/fournisseur) de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration. A défaut d'une telle ventilation, le prix doit être soumis dans sa totalité au taux normal*

TVA mixte : lorsqu'un produit est composé d'éléments relevant de plusieurs taux distincts. Elle est déterminée par le fournisseur. Les entreprises, qui commercialisent pour un prix global et forfaitaire des produits ou services relevant de taux de TVA différents, sont en principe tenues de répartir leurs recettes par catégories d'opérations pour soumettre chacune d'entre elles au taux qui lui est propre (BOI-TVA-SECT-40-10-10-20120912 n°220, §1).

Livre homothétique : désigne un livre numérique qui reproduit à l'identique un livre papier par opposition à "livre augmenté" qui lui propose du son ou de la vidéo (définition CRFCB). La notion de livre homothétique a été développée lors de l'extension du prix unique au numérique, afin de permettre aux détenteurs de droits (auteurs et éditeurs) de continuer à déterminer le prix de vente du livre, y compris dans l'univers numérique.

ANNEXE 4

BULLETIN OFFICIEL DES FINANCES PUBLIQUES (ANNNOTE)

TVA - LIQUIDATION - TAUX - PRODUITS IMPOSABLES AU TAUX REDUIT - LIVRES

(le document est ici annoté et surligné pour en faciliter la lecture, la version d'origine est consultable en ligne¹⁰)

1

Le 3° du A de l'[article 278-0 bis du code général des impôts \(CGI\)](#) soumet à la TVA au taux réduit de 5,5 % les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon, ainsi que de location portant sur les livres sur tout type de support physique, y compris ceux fournis par téléchargement.

Le taux réduit de 7 % s'applique aux opérations de cession de droits portant sur les livres ([CGI, art. 279, g](#)).

I. Généralités

10

Les auteurs des œuvres de l'esprit sont soumis de plein droit à la TVA. Ils peuvent cependant bénéficier de la franchise en base prévue à l'[article 293 B du CGI \(BOI-TVA-DECLA-40-30\)](#).

Le régime d'imposition à la TVA des auteurs des œuvres de l'esprit est exposé au [BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20](#).

20

Le g de l'[article 279 du CGI](#) prévoit notamment que le taux réduit de la TVA s'applique aux cessions des droits patrimoniaux reconnus par la loi aux auteurs des œuvres de l'esprit ainsi que de tous droits portant sur les livres.

Les modalités d'application du taux réduit aux opérations réalisées par les auteurs des œuvres de l'esprit sont exposées au [BOI-TVA-LIQ-30-20-100](#) auquel il convient de se reporter.

30

Il est précisé que :

- les personnes qui apportent à l'auteur leur concours pour la fabrication ou la vente des œuvres en cause sont redevables de la taxe dans les conditions de droit commun ;
- la TVA est également exigible au taux réduit sur les livres importés ou faisant l'objet d'acquisitions intracommunautaires ;
- le taux normal s'applique aux ouvrages ayant fait l'objet d'au moins deux interdictions ;
- les livres destinés aux départements de la Corse bénéficient du taux particulier prévu au 2° du 1 du I de l'[article 297 du CGI](#) ;
- les livres destinés aux départements d'outre-mer (Guadeloupe, Martinique, Réunion) bénéficient du taux réduit du a du 1° de l'[article 296 du CGI \(BOI-TVA-GEO-20\)](#).

II. Définition du livre

40

Un livre est un ensemble imprimé, illustré ou non, publié sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture.

Pour être considéré comme un livre, un ouvrage doit remplir les conditions cumulatives suivantes :

- être constitué d'éléments imprimés ;
- reproduire une œuvre de l'esprit ;
- ne pas présenter un caractère commercial ou publicitaire marqué ;

¹⁰ <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1437-PGP.html?identifiant=BOI-TVA-LIQ-30-10-40-20130715>

- ne pas contenir un espace important destiné à être rempli par le lecteur.

Pour l'appréciation de ces deux derniers critères, l'ensemble conserve la nature de livre lorsque la surface cumulée des espaces consacrés à la publicité et des blancs intégrés au texte en vue de l'utilisation par le lecteur est au plus égale au tiers de la surface totale de l'ensemble, abstraction faite de la reliure ou de tout procédé équivalent (cf. [II-C § 100](#) et [II-D § 110](#)).

Cette définition appelle les commentaires et précisions suivants.

A. Notion d'ensemble imprimé

50

Un ensemble imprimé est constitué de plusieurs éléments imprimés, c'est-à-dire comportant des caractères graphiques, dessins ou illustrations : parmi ces éléments, peuvent constituer un livre, des fiches, feuillets séparés, cartes, reproductions, disques en papier ou cartonnés, pourvu qu'il s'agisse d'éléments imprimés.

Cet ensemble peut être présenté sous la forme d'éléments imprimés, assemblés ou réunis par tout procédé, sous réserve que ces éléments aient le même objet et que leur réunion soit nécessaire à l'unité de l'œuvre. Ils ne peuvent faire l'objet d'une vente séparée que s'ils sont destinés à former un ensemble ou s'ils en constituent la mise à jour.

60

Si un ouvrage incorpore des disques de reproduction du son, des bandes magnétiques, des cassettes, des films ou diapositives ou autres éléments audiovisuels ou numériques (compact disc musical, DVD, etc.), ces éléments particuliers demeurent passibles du taux qui leur est propre.

Les éléments imprimés ne doivent pas nécessairement être reliés pour former un tout indissociable physiquement. Il suffit qu'ils soient assemblés ou réunis par quelque procédé que ce soit (boîtages, coffrets, reliures mobiles, etc.). Ils doivent cependant être suffisamment importants pour constituer une œuvre, se rapporter au même objet et présenter une certaine unité.

Les divers éléments peuvent faire l'objet d'une vente séparée sans, pour autant, perdre le bénéfice du taux réduit mais seulement :

- s'ils sont destinés à former un ensemble, c'est-à-dire à constituer une œuvre au sens défini plus haut ; cette disposition vise spécialement les ventes d'ouvrages par livraison de fascicules ;
- s'ils constituent la mise à jour d'un ouvrage.

70

Dans toute autre hypothèse, les éléments vendus séparément sont imposés selon le taux qui leur est propre (ex. : vente séparée de cartes passible du taux normal).

1. Quel est le taux de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicable à la fourniture de livres sur support physique ?

80

Le 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#) soumet notamment au taux réduit de la TVA les opérations de vente portant sur les livres qui s'entendent comme des ensembles imprimés, illustrés ou non, publiés sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture.

La [directive 2009/47/CE du Conseil du 5 mai 2009](#) qui est entrée en vigueur le 1er juin 2009, étend le bénéfice du taux réduit à la fourniture de livres, sur tout type de support physique.

En conséquence, la fourniture de livres audio qui s'entendent comme des ouvrages dont la lecture à haute voix a été enregistrée sur un disque compact, un cédérom ou tout autre support physique similaire et dont le contenu reproduit, pour l'essentiel, la même information textuelle que celle contenue dans les livres imprimés peut bénéficier du taux réduit de la TVA.

Tel est également le cas de la fourniture de livre sous forme de Cédérom ou de clé USB dès lors que le contenu du support reproduit, pour l'essentiel, la même information textuelle que celle contenue dans les livres imprimés.

Le livre sur support physique ne diffère du livre imprimé que par quelques éléments nécessaires inhérents à son format. Sont considérés comme éléments accessoires propres au livre sur support physique les variations typographiques et de composition ainsi que les modalités d'accès au texte et aux illustrations (moteur de recherche associé, modalité de défilement ou de feuilletage du contenu).

Si les supports cédérom et clé USB contiennent des fonctions qui n'existent pas dans les éditions papiers et qui ne peuvent être considérées comme des éléments accessoires propres au livre sur support physique, leur cession relève du taux normal de la taxe.

En outre, il est précisé s'agissant des offres composites comprenant à la fois une édition papier et une version sous forme de cédérom, clé USB ou autre support physique similaire, et dans l'hypothèse où les supports numériques ne pourraient relever du taux réduit de la taxe, que conformément aux dispositions de [l'article 268 bis du CGI](#), lorsque des opérations passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable (note JK c-à-d l'éditeur/fournisseur) de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'administration. A défaut d'une telle ventilation, le prix doit être soumis dans sa totalité au taux normal.

2. Comment se définit le livre numérique mentionné au 3° du A de l'article 278-0 bis du CGI et auquel s'applique le taux réduit de la TVA à 5,5 % ?

85

L'article 25 de la [loi n° 2010-1657 de finances pour 2011](#) a étendu à compter du 1er janvier 2012 le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux livres notamment aux livres numériques.

Le 3° du A de [l'article 278-0 bis du CGI](#) est désormais ainsi rédigé : « les livres, y compris leur location. Le présent 3° s'applique aux livres sur tout type de support physique, y compris ceux fournis par téléchargement ».

Le livre, numérique, ou sur support physique, a pour objet la reproduction et la représentation d'une œuvre de l'esprit créée par un ou plusieurs auteurs, constituée d'éléments graphiques (textes, illustrations, dessins...) publiée sous un titre.

Le livre numérique ne diffère du livre imprimé que par quelques éléments nécessaires inhérents à son format. Sont considérés comme des éléments accessoires propres au livre numérique les variations typographiques et de composition ainsi que les modalités d'accès au texte et aux illustrations ([moteur de recherche associé, modalités de défilement ou de feuilletage du contenu](#)).

Le livre numérique est disponible sur un réseau de communication au public en ligne, notamment par téléchargement ou diffusion en flux, ou sur un support d'enregistrement amovible.

B. Reproduction d'une œuvre de l'esprit

90

En pratique, l'ouvrage doit comporter une partie rédactionnelle suffisante permettant de conférer à l'ensemble le caractère d'une œuvre intellectuelle.

Remarque : L'application du taux réduit de la TVA est étendue aux ouvrages comportant un apport éditorial avéré.

Sont ainsi soumis au taux réduit les ouvrages qui, bien que dépourvus de contenu rédactionnel au sens strict, constituent cependant des œuvres de l'esprit en raison du travail éditorial important qu'ils supposent.

L'apport éditorial est caractérisé par la recherche, la sélection et la mise en forme de données (agrégation, ordonnancement, présentation, indexation, etc) conférant à l'ensemble une homogénéité et une cohérence globale.

C. Absence de caractère commercial ou publicitaire marqué

100

L'ouvrage ne doit pas présenter un caractère commercial ou publicitaire marqué, c'est-à-dire être principalement destiné à informer un public de l'existence et des qualités d'un produit ou d'un service, avec ou sans indication de prix, dans le but d'en augmenter les ventes ou de promouvoir l'image d'un annonceur (cf. **II-D § 110**).

D. Absence d'espace important destiné à être rempli par le lecteur

110

L'ouvrage ne doit pas contenir un espace important destiné à être rempli par le lecteur.

Un tiers de la surface totale de l'ensemble, marges normales exclues, peut être consacré, soit à des blancs intégrés au texte en vue de l'utilisation par le lecteur, soit à la publicité (annonces commerciales, noms de marque, logos professionnels, etc.), soit à la combinaison de ces deux procédés. Cette proportion est déterminée par rapport à la surface totale de l'ensemble, abstraction faite de la reliure ou de tout procédé équivalent.

Si cette proportion est dépassée l'ouvrage en cause est soumis au taux normal de la taxe.

III. Ouvrages répondant ou non à la définition fiscale du livre

A. Ouvrages répondant à la définition fiscale du livre

120

Il s'agit, notamment, des ouvrages suivants :

- les ouvrages traitant de lettres, de sciences ou d'art ;
- les dictionnaires et encyclopédies ;
- les livres d'enseignement (cf. **III-B-6 §190** pour les cahiers d'exercice) ;
- les almanachs renfermant principalement des articles littéraires, scientifiques ou artistiques, et plus généralement lorsque les éléments d'intérêt général ou éducatif sont prédominants ;
- les livres d'images ou de bandes dessinées, avec ou sans texte (cf. **III-B-5 §180** pour les ouvrages pour enfants) ;
- les guides culturels et touristiques ([CE, arrêt du 12 novembre 1965, n° 53347](#) et cf. **III-B-1 § 140**) ;

les répertoires juridiques (cf. **III-B-1 §140**), bibliographiques ou culturels ;

- les catalogues d'exposition artistique ne constituant pas de simples répertoires d'œuvres, c'est-à-dire dans la mesure où une partie rédactionnelle suffisante permet de conférer à l'ensemble le caractère d'une œuvre intellectuelle ;
- les formulaires scientifiques, juridiques ou culturels ;
- les méthodes de musique, livrets ou partitions d'œuvres musicales pour piano ou chant, ouvrages d'enseignement musical et solfèges (cf. **III-B-3 § 160**) ;
- les œuvres présentées sur fiches ou feuillets mobiles mais constituant un ensemble ;
- les ouvrages artistiques formés de reproductions, assortis de commentaires (cf. **III-B-2 § 150**) ;
- les recueils édités en format de poche contenant des histoires sentimentales racontées en bandes dessinées ainsi que des récits historiques et quelques informations de caractère pratique ([CE, arrêt du 6 mars 1981, n° 21594](#)) ;
- les « romans-photos » reconstitués à partir d'inventus de publications périodiques par regroupement en un seul recueil broché, sous un titre original, des différents épisodes publiés d'abord séparément ([CE, arrêt du 29 septembre 1982, n° 27824](#)).

B. Extension à d'autres types d'ouvrages

130

Sous réserve du respect des conditions énoncées au [II § 40](#), hormis celle tenant à l'apport rédactionnel, sont concernées par la définition du livre les catégories d'ouvrages suivantes :

1. Annuaire, guides et répertoires

140

Sont soumis au taux réduit les annuaires de personnalités, les répertoires portant sur un secteur d'activité particulier ou encore les guides tels que les guides d'hôtels-restaurants ou les guides touristiques répondant aux caractéristiques de la remarque au [II-B § 90](#).

Remarque : Demeurent en revanche soumis au taux normal les ouvrages consistant en une simple compilation/énumération d'informations, tels que les brochures touristiques comportant une liste exhaustive d'hôtels et restaurants, les annuaires téléphoniques, les indicateurs de chemins de fer et autres publications similaires.

2. Recueils de photographies et de reproduction d'œuvres, catalogues artistiques, ouvrages de cotation

150

Sont considérés comme des livres, les recueils de photographies, les ouvrages artistiques constitués de reproductions, les répertoires d'œuvres, y compris lorsqu'ils ne sont assortis d'aucun commentaire, comme peuvent déjà l'être les catalogues d'exposition vendus dans les musées. Il en est de même des ouvrages de cotation comportant un aspect rédactionnel ou éditorial réel, bien qu'ils soient appelés à servir de référence dans les transactions entre collectionneurs (philatélie, numismatique, cartophilie, etc.).

Remarque : Demeurent en revanche soumis au taux normal de la TVA les catalogues dont la finalité essentielle est la vente des produits présentés (catalogues de vente par correspondance, de ventes aux enchères publiques, etc.).

3. Partitions de musique

160

Les partitions de musique destinées à diffuser la culture musicale sont considérées comme répondant dans leur ensemble à la définition fiscale du livre, quel que soit le compositeur (classique ou contemporain) et qu'elles comportent ou non des paroles. Dès lors, elles relèvent du taux réduit de la TVA.

Remarque : Il est précisé que les cassettes audios ou les disques compact accompagnant éventuellement les partitions de musique sont des supports de sons relevant dans tous les cas du taux normal. Il en est de même des fournitures qui constituent des articles de papeterie, tels les cahiers de musique pour devoirs ainsi que le papier à musique.

4. Cartes géographiques et atlas

170

Sont soumis au taux réduit les cartes géographiques reliées ou pliables (cartes routières, touristiques, de ville, etc), ainsi que les atlas, y compris lorsqu'ils ne sont assortis d'aucun commentaire.

5. Ouvrages pour enfants

180

Les albums et livres de coloriage sont réputés satisfaire au critère énoncé au **III-A § 120** concernant l'importance relative des espaces à compléter et sont donc soumis au taux réduit.

Comme toutes les autres catégories d'ouvrages, ils doivent se présenter comme des livres et conserver cette présentation à l'usage.

Remarque : Sont exclus du bénéfice du taux réduit de la TVA les ouvrages destinés au découpage, à la construction et à l'affichage (« livres-maquette », « livres-frise », livres conçus pour être découpés, etc).

6. Cahiers d'exercices

190

Il est admis que le taux réduit de la TVA s'applique aux cahiers d'exercices et de travaux pratiques complétant les livres scolaires ou les ensembles de fiches qui s'y substituent, ainsi qu'aux cahiers de vacances, conformément à l'[article D.314-128 du code de l'éducation](#).

C. Ouvrages ne répondant pas à la définition fiscale du livre

200

Ne répondent pas à la définition fiscale du livre :

- les almanachs autres que ceux visés ci-dessus ;
- les annuaires (CE, arrêt du 23 juin 1951, req. n° 77150, société Didot-Bottin) ;
- les guides contenant des listes d'hôtels ou de restaurants, guides de villes et guides à caractère essentiellement publicitaire ([CE, arrêt du 6 février 1967, n° 40611](#)) ;
- les catalogues (cf. **III-B-2 § 150**) ;
- les catalogues et albums philatéliques (cf. **III-B-2 § 150**) ;

- les indicateurs de chemins de fer, bateaux, tramways et publications similaires (cf. **III-B-1 § 140**) ;
- les albums d'images conçus pour être découpés (album pour enfants, « livres-maquettes ») (cf. remarque **III-B-5 § 180**) ou en vue de la constitution d'une collection ;
- les répertoires qui ne comportent que de simples énumérations (cf. **III-B-1 § 140**) ;
- les brochures destinées à commenter le fonctionnement d'un appareil avec lequel elles sont livrées (CE, arrêt du 16 septembre 1964, n° 43297, société Editions Nagel) ;
- les emboîtages destinés à la présentation des livres lorsqu'ils sont vendus séparément ;
- les ouvrages ou ensembles conçus spécialement pour faciliter les calculs ou les décomptes de prix, impôts, taxes, cotisations, retenues diverses, etc., et ce, quelle que soit leur présentation matérielle. Tel est le cas des barèmes et éléments de documentations, nomenclatures diverses, répertoires, tables, tarifs, cotations, « distanciers », tendant essentiellement à l'établissement et aux modalités de calcul des prix de transports, des cotisations de sécurité sociale, de chômage, de retraite et de prévoyance ; barèmes TVA ; tables de calcul d'impôt sur le revenu, etc. ;
- les « Dossiers techniques », c'est-à-dire ouvrages constitués de fiches imprimées qui décrivent les caractéristiques et les possibilités d'emploi d'appareils mécaniques dont elles indiquent le constructeur, dès lors qu'elles sont dépourvues de tout commentaire pédagogique et de tout développement scientifique et qu'elles sont destinées principalement à l'information des bureaux d'études et des entreprises industrielles en vue du choix des matériels les mieux appropriés à leurs activités. A noter qu'il importe peu que ces publications soient dépourvues de tout élément publicitaire et qu'elles ne soient pas rédigées par les constructeurs eux-mêmes ([CE, arrêt du 6 novembre 1974, n° 91144](#)) ;
- les « ouvrages pour la jeunesse » constitués (cf. **III-B-5 § 180**) :
 - d'une part, d'albums comportant des cases numérotées accompagnées d'un commentaire succinct des images devant y être collées ;
 - d'autre part, de vignettes destinées à être collées et vendues séparément dans des pochettes opaques dont l'acheteur ignore le contenu.

Le Conseil d'État ([CE, arrêt du 20 février 1980, n° 12513](#)) a estimé, en effet, que de tels produits au demeurant dépourvus d'auteur, ne présentent ni les uns ni les autres, le contenu culturel ou la présentation matérielle d'un livre ;

- les ouvrages se présentant comme la réunion et l'amalgame de chapitres interchangeables qui peuvent être répartis dans diverses publications, d'ailleurs vendues sous des titres différents sans qu'il y ait mention d'un quelconque auteur, ne constituant pas un ensemble homogène et ne comportant aucun apport intellectuel ([CE, arrêt du 17 juin 1996, n° 145594](#)).
- les albums destinés à être distribués dans un cercle familial (photos de naissance, ...)

Remarque : Cette liste a un caractère indicatif.

1. Quel est le taux de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicable à la vente de guides d'établissements de restauration et de loisirs permettant de bénéficier de réduction de prix dans une zone déterminée ?

205

Le 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#) soumet au taux réduit de la TVA les opérations de ventes de livres. Au sens de ces dispositions, les livres s'entendent comme des ensembles imprimés, illustrés ou non, publiés sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture .

En outre, l'ouvrage ne doit pas présenter un caractère commercial ou publicitaire marqué, c'est-à-dire être principalement destiné à informer un public de l'existence et des qualités d'un produit ou d'un service, avec ou sans indication de prix, dans le but d'en augmenter les ventes ou de promouvoir l'image d'un annonceur. Ainsi, la surface consacrée à la publicité (annonces commerciales, noms de marque, logos professionnels, etc.) ne doit pas dépasser le tiers de la surface totale de l'ouvrage.

Or les règles d'utilisation décrites au sein des guides stipulent que les restaurateurs présents dans ce genre d'ouvrage se sont engagés par écrit auprès des éditeurs à garantir les réductions dans l'unique but de faire découvrir leur établissement. Par conséquent, l'ensemble des pages est considéré comme ayant un caractère commercial marqué.

Dès lors que la publication en cause ne satisfait pas aux critères de la définition fiscale du livre, le taux normal de la TVA s'applique à la vente de celle-ci.

2. Les livres et périodiques de jeux peuvent-ils bénéficier du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée sur le fondement du 3° du A de l'article 278-0 bis du CGI ?

207

Le 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#) soumet notamment au taux réduit de la TVA les opérations de vente portant sur les livres qui s'entendent comme des ensembles imprimés, illustrés ou non, publiés sous un titre, ayant pour objet la reproduction d'une œuvre de l'esprit d'un ou plusieurs auteurs en vue de l'enseignement, de la diffusion de la pensée et de la culture.

Le livre doit avoir un contenu rédactionnel ou éditorial et la surface consacrée à des blancs intégrés au texte en vue d'être utilisés par le lecteur ne doit pas dépasser le tiers de la surface totale de l'ouvrage (à la seule exception des albums de coloriage pour enfants compte tenu de la spécificité de cette catégorie de lecteurs).

En conséquence, les ouvrages non périodiques consacrés aux jeux (mots croisés, mots fléchés, mots à caser, etc.) ne peuvent être considérés comme des livres dès lors qu'ils ne comportent pas d'apport éditorial significatif et qu'ils sont principalement destinés à être remplis par le lecteur.

S'agissant des ouvrages périodiques de jeux, ces derniers ne sont pas considérés comme des livres dès lors qu'ils ne comportent pas de fin en soi et s'inscrivent au contraire dans une logique de succession indéfinie de numéros.

Il en résulte que l'ensemble de ces ouvrages ne peut bénéficier du taux réduit sur le fondement du 3° du A de l'article 278-0 bis du CGI.

IV. Opérations portant sur les livres

210

Ne sont admises au taux réduit de 5,5 % que les opérations expressément visées au 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#), portant sur les livres répondant à la définition explicitée aux [III-A § 120](#) à [III-B-6 § 190](#).

Les autres opérations relèvent du taux normal.

A. Opérations passibles du taux réduit

220

Le taux réduit s'applique aux opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de livraison, de vente, de commission et de courtage portant sur les livres répondant à la définition visée au [II § 40](#) ainsi qu'aux opérations de façon, concourant à la fabrication des livres (impression, brochage, reliure, dorure) sous réserve de l'application du taux normal aux publications ayant fait l'objet de deux interdictions.

@ cession de droits Le taux réduit s'applique également aux opérations de [location](#) de livres et [aux cessions de droits](#) portant sur les livres.

1. Locations de livres

230

Le taux réduit s'applique, aux locations d'ouvrages qui répondent à la définition fiscale du livre.

Les locations portant sur les autres publications telles que catalogues, répertoires, [revues](#), guides, brochures... demeurent soumises au taux normal.

240

En application de l'[article 266 du CGI](#) et de l'[article 267 du CGI](#), la base d'imposition au taux réduit est constituée par l'ensemble des sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir en contrepartie de la location.

Elle inclut toutes les sommes encaissées par le loueur en contrepartie de la mise à disposition des lecteurs de livres ou éventuellement encaissées à l'entrée des salles de bibliothèques. La qualification donnée à ces sommes ([adhésions, abonnements de lecture...](#)) est sans incidence sur l'application du taux réduit.

Les sommes versées à titre de dépôt de garantie ou de cautionnement qui sont conservées par le loueur sont soumises au taux réduit.

2. Cessions de droits portant sur les livres

250

Les recettes, qui proviennent de cessions de droits d'édition portant sur les livres au sens du 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#), bénéficient également du taux réduit.

3. Travaux de composition et d'impression

260

Par travaux de composition et d'impression, on entend l'ensemble des travaux exécutés dans le cadre des activités graphiques de clicherie et de photogravure. Il s'agit :

- des travaux d'impression proprement dits constituant le stade final de la mise en œuvre des différents procédés d'imprimerie (typographie, héliographie, taille-douce, offset et procédés intermédiaires ou dérivés) ;
- des opérations qui constituent le prolongement normal des travaux d'impression : opération de brochage et de massicotage (cette dernière opération étant également désignée sous le terme de calibrage ou de mise à dimension) ;
- des travaux de composition, c'est-à-dire des travaux préliminaires à l'impression qui sont réalisés dans le cadre normal des activités graphiques de photogravure et de clicherie : travaux de composition manuelle, de composition mécanique, de composition photographique ou de composition planographique qui se matérialisent par la fourniture des clichés d'imprimerie et épreuves photographiques constituant l'accessoire de ces clichés, ou aboutissent à la réalisation des « formes imprimantes » utilisées dans le procédé d'impression en offset ([CE, arrêt du 10 décembre 1975, n° 93912](#)).

Les travaux de composition sont ainsi imposables à la TVA au taux réduit en ce qui concerne l'ensemble des publications périodiques, qu'elles aient ou non obtenu un certificat d'inscription en commission paritaire des publications et agences de presse, et les ouvrages répondant à la définition des livres.

En outre, les documents de propagande électorale (bulletin de vote, profession de foi, circulaire, journal de campagne, programme électoral) répondent à la définition fiscale du livre et peuvent donc bénéficier du taux réduit en application des dispositions du 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#). En conséquence, les opérations de façon concourant à leur fabrication, telles que les opérations de composition et d'impression, relèvent également du taux réduit de la TVA.

En revanche, les affiches électorales, qui ne constituent pas des livres dans leur usage, sont soumises au taux normal de la TVA.

270

En revanche, les travaux de composition sont imposables au taux normal pour ce qui est :

- des ouvrages ne répondant pas à la définition fiscale du livre ;
- [et des produits qui ne sont ni des écrits périodiques, ni des ouvrages de librairie](#) : annuaires, tracts, affiches, (y compris les affichettes que certains éditeurs font apposer dans les lieux publics pour faire de la publicité en faveur de leur publication de presse) documents et ouvrages publicitaires, formulaires et imprimés similaires utilisés pour des obligations ou des emplois de caractère administratif ou professionnel.

280

Des trois catégories de précisions apportées au **IV-A-3 § 260**, il résulte que sont notamment soumis au taux normal :

- les matières premières, les surfaces sensibles et les matériels (en particulier les « flans de clicherie ») utilisés pour la fabrication des clichés d'imprimerie ;
- les opérations se situant au stade antérieur aux travaux de composition proprement dits. Tel est le cas, par exemple, des opérations réalisées par divers professionnels ne relevant pas du secteur des activités graphiques de photogravure ou de clicherie (agences de mannequins ou modèles, dessinateur, maquettiste, photographe).

4. Opérations de reliure

290

reliure et emboîtages (si le contenu bénéficie du taux réduit) S'analysant en des façons, ces opérations sont passibles du même taux que l'ouvrage proprement dit, que celui-ci soit neuf ou d'occasion. [Elles supportent donc le taux réduit si elles sont effectuées sur des ouvrages répondant à la définition du livre.](#)

La réunion par reliure des publications autres que des livres n'aboutit pas à la confection d'un « livre ». En effet, une telle opération, qui facilite simplement la conservation et la consultation de ces publications, n'en modifie pas le caractère. Les travaux de reliure qui s'y rapportent sont soumis non au taux réduit, mais au taux normal de la TVA (cf. [III-A § 120](#) et [CE, arrêt du 29 septembre 1982, n° 27824](#)).

5. Opérations de fabrication et de conditionnement

300

A [l'exception des emboîtages, dont la valeur excède celle du contenu](#), les reliures mobiles, jaquettes, étuis, emboîtement, pochettes et étiquettes exécutés et livrés avec le livre proprement dit sont passibles du taux réduit.

Ce taux s'applique à ces mêmes éléments lorsqu'ils sont, en raison de leur forme ou de leurs dimensions et de l'apposition d'une marque ou l'impression d'un titre, conçus en vue d'assurer la présentation d'un livre bien déterminé, sans qu'il soit possible de les destiner à d'autres usages. Lorsque la livraison de ces éléments n'est pas concomitante à celle de livres auxquels ils se rapportent, mais que, sous réserve d'en apporter la preuve, les conditions énoncées sont effectivement remplies, il est admis que les fabricants ou les façonniers puissent conserver le bénéfice du taux réduit, même en cas de facturation distincte de ces opérations.

B. Opérations passibles du taux normal

310

Le taux normal est exigible dès lors qu'il n'existe aucune disposition stipulant l'application d'un autre taux.

Doivent notamment être soumis au taux normal :

- d'une manière générale, les services autres que les façons, les commissions, les courtages et locations, portant sur les livres (réparations, stockage, désinfection, transports, etc.) ;
- les frais de publicité ;
- les matières premières (papiers, cartons, encres, colles, ficelles, toiles, etc.), utilisées pour les impressions et la fabrication des livres ;
- les opérations portant sur des ouvrages ne répondant pas à la définition des livres (annuaires, guides, indicateurs – cf. [III-B-1 § 140](#)) ;
- les reliures mobiles, jaquettes, étuis, emboîtages, pochettes et étiquettes non personnalisés au sens défini au [IV-A-5 § 300](#), c'est-à-dire « banalisés » ;
- les bandes, cartes, encarts conçus pour la promotion d'un ouvrage ainsi que les cartons d'emballage.

Remarque 1 : En application du 1° de l'[article 279 bis du CGI](#), le taux réduit ne s'applique pas aux opérations, y compris les cessions de droits, portant sur les publications qui ont fait l'objet d'au moins deux des interdictions prévues par l'[article 14 de la loi n° 49-956 du 16 juillet 1949](#) modifiée.

En conséquence, ces opérations relèvent du taux normal de la TVA. Il est précisé que par « publications », il faut entendre les livres, albums, journaux, revues, brochures, recueils de photographies, etc.

Remarque 2 : Pour l'application du taux normal, il convient de ne retenir que les publications pour lesquelles les arrêtés publiés au Journal officiel sous le timbre du ministère de l'intérieur prescrivent au moins deux des trois interdictions suivantes :

- interdiction de vente aux mineurs de dix huit ans ;
- interdiction d'exposition à la vue du public et de publicité par voie d'affiches ;
- interdiction de toute publicité.

Le taux normal de la TVA devient donc applicable aux opérations imposées dont le fait générateur intervient à partir de la date d'effet de l'arrêté portant interdiction. En conséquence, le régime fiscal normalement applicable antérieurement à cette date n'est pas remis en cause.

V. Précisions complémentaires sur le taux applicable aux jeux de rôles

320

Les jeux de société ou individuels sont vendus sous des formes et des présentations variées, notamment celles d'ouvrages reliés, accompagnés ou non de cartes, tableaux, dés, cassettes, etc.

Le taux applicable aux jeux de rôles doit être déterminé en fonction de la nature des éléments qui les constituent. Ainsi, les ouvrages relèvent du taux réduit de la taxe s'ils peuvent être considérés comme des livres au sens du 3° du A de l'[article 278-0 bis du CGI](#) (cf. [II § 40](#)).

Au cas particulier, les ouvrages de jeux de rôles répondent à cette définition lorsqu'ils comportent une partie rédactionnelle importante présentant une unité suffisante qui permet de leur conférer le caractère d'œuvre intellectuelle.

En tout état de cause, les espaces blancs destinés à être utilisés par les lecteurs et la publicité ne doivent pas dépasser un tiers de la surface totale.

Les accessoires ou extensions qui constituent fréquemment des éléments des jeux de rôles tels que cartes, tableaux, plateaux, figurines, dés, cassettes sonores ou vidéo, doivent être soumis au taux de la TVA qui leur est propre.

Lorsque les jeux de rôles sont composés d'éléments relevant de taux différents, coffrets contenant des livres et des accessoires de jeux par exemple, chacun peut être soumis au taux qui lui est propre à condition que leurs prix respectifs soient indiqués séparément sur les factures et dans la comptabilité des entreprises ; à défaut, l'ensemble doit être soumis au taux le plus élevé.