HAL
open science

TVA de 19.6% sur les ressources électroniques : jusqu'à quand ?

Pierre Naegelen

To cite this version:

Pierre Naegelen. TVA de 19.6% sur les ressources électroniques : jusqu'à quand ?. 2010. sic_00479690v1

HAL Id: sic_00479690

https://archivesic.ccsd.cnrs.fr/sic_00479690v1

Preprint submitted on 1 May 2010 (v1), last revised 3 May 2010 (v3)

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

TVA de 19.6% sur les ressources électroniques : jusqu'à quand ?

Mai 2010

Pierre Naegelen
Responsable du Service des Ressources Électroniques
Service Commun de la Documentation
Université Paul Sabatier

Remerciements chaleureux à
Michel Joncquières,
Consultant Fiscal externe de l'Université Toulouse III - Paul Sabatier,
sans qui ce travail n'aurait pu être réalisé.

TVA de 19.6% sur les ressources électroniques : jusqu'à quand ?

Résumé :
Des pressions se font jour de toutes parts, tant du côté du monde de l'édition que du monde universitaire ou de la sphère politique, pour demander une modification du taux de TVA appliqué aux ressources électroniques. S'il est vrai que les débats se focalisent pour l'heure sur le cas du livre numérique, il n'en reste pas moins que la taxation à 19.6% touche tous les types de ressources électroniques, des périodiques électroniques aux bases de données en passant par les logiciels. Il existe cependant un outil généralement méconnu des établissements publics universitaires qui leur permet de conjurer partiellement la TVA : il s'agit du cas des acquisitions de ressources électroniques entrant dans la catégorie fiscale des dépenses mixtes.

« Le nœud de l'affaire, la question essentielle au développement d'un marché du livre numérique, c'est le taux de TVA. Un taux « plein pot », quand le taux pour le livre (le vrai !) est de 5,5%, cela vous tue un marché. » C'est en ces termes que Françoise Benhamou résume la question fiscale majeure qui taraude le secteur des e-books.

Le constat mérite d'être étendu ; il n'y a pas que l'acquisition des livres sous forme numérique qui soit taxée en France au taux le plus élevé. Les périodiques sont ainsi taxés à hauteur 19.6% sous format électronique contre 2.1% sous format papier. En fait, tous les types de ressources électroniques sont concernés, à commencer par les principales acquisitions des établissements publics en matière de documentation électronique : les périodiques électroniques, les e-books, les bases de données et les logiciels.

Toutefois, en ce moment, c'est le taux de TVA à 19.6% sur les e-books qui focalise l'essentiel des débats. Le caractère d'urgence du dossier des livres électroniques s'explique ainsi. D'abord, faute de réactivité des pouvoirs publics à alléger le poids de la taxe indirecte sur le prix de vente, le marché naissant du livre numérique en France pourrait perdre en compétitivité. Second élément propre à accélérer cet affaiblissement : il s'agit des menaces de dérégulation du marché du livre à un niveau mondial. Les fabricants de lecteurs numériques pratiquent une politique tarifaire ciblée de vente à « prix cassés » sur des *best-sellers*. Ces prix bas constituent en quelque sorte un prix d'appel pour l'achat d'autres livres électroniques. Du fait de la conjonction de ces deux facteurs, la diffusion sous forme d'e-books de la production éditoriale française pourrait passer dans le giron d'entreprises étrangères[[1]]. Le paysage éditorial français s'en trouverait considérablement bouleversé et fragilisé.

Autant de raisons qui nous amèneront à nous attarder en premier lieu sur le dossier brûlant des e-books, avant d'examiner plus largement la question du poids fiscal qui pèse sur l'achat de tous types de ressources électroniques (non seulement les e-books, mais aussi les bases de données, les périodiques électroniques et les logiciels).

La TVA sur le livre numérique : un taux contesté

Nous exposerons ici rapidement les principales prises de position en France en matière de fiscalité du livre numérique, avant d'examiner plus précisément les propositions du récent rapport Zelnik ainsi que l'analyse présentée dans le rapport du sénateur Yann Gaillard.

A) Dès avril 2007, le Syndicat National de l'Édition (SNE) présentait aux candidats à l'élection présidentielle un Livre Blanc demandant entre autres mesures, l'alignement de la TVA des livres numériques sur celui des livres papier[2].

B) Le Rapport Patino sur le livre numérique (30 juin 2008) demandait la même mesure : « La solution la plus satisfaisante serait d'obtenir, pour les livres numériques, l'application du taux réduit de TVA de 5,5%. Il ne paraît en effet pas justifié que des contenus semblables fassent l'objet d'une taxation différente selon le support sur lequel ils sont offerts. C'est particulièrement vrai pour le secteur de l'édition, ou l'alignement du taux de TVA normal de 19,6 % sur le taux réduit de 5 ,5 % permettrait d'éviter des distorsions peu légitimes[3]. »

C) Dans un rapport rendu en mars 2009 et consacré à l'évaluation de la loi relative au prix du livre, Hervé Gaymard relève le problème définitionnel posé par la notion de livre numérique. Le sens est double : il englobe « le livre numérisé », simple « fac-similé à partir de l'édition papier » et « l'oeuvre numérique » , qui propose un texte enrichi par des contenus audiovisuels ou des liens hypertextes. Faisant état d'un trop grand hiatus entre cette seconde acception et la définition fiscale française du livre qui s'applique essentiellement aux ouvrages papier, Gaymard préconise de n'appliquer dans un premier temps un taux réduit qu'au « livre numérisé[4]».

D) La pétition lancée par Antoine Gallimard, PDG des Éditions Gallimard le 27 novembre 2009[5], demande l'alignement de la TVA sur le livre numérique sur celle appliquée au livre papier. Mais il s'agit cette fois du livre numérique au sens large, avec ou sans enrichissement du contenu.

E) En décembre 2009, à l'occasion d'une table ronde sur la numérisation du patrimoine écrit, Serge Eyrolles confirmait la position du SNE : « Un modèle économique doit être élaboré. Faut-il une loi sur le prix du livre numérique ? Le taux de TVA doit-il être fixé à 5,5 % ? Après tout, il n'y a pas de raison que le traitement fiscal d'un livre papier et d'un livre numérisé soient différents[6]. » Toutefois, Serge Eyrolles ne se prononce ici que sur le cas des livres numérisés et non pas sur le cas de tous les types de livres électroniques.

F) Le rapport rendu par la mission Zelnik en janvier 2010 préconise le vote d'une loi *ad hoc* sur le livre numérique qui prévoirait notamment l'extension du principe du prix unique du livre (PUL) au livre numérique et l'application d'un taux réduit de TVA. S'inspirant des conclusions du rapport Gaymard, les rédacteurs établissent à ce niveau un subtil distinguo entre le livre dit « homothétique » ou « *numérisé* », simple « copie numérique du livre» papier, et le livre « s*ous forme numérique* » « d'abord conçu pour Internet et publié seulement dans un second temps sur papier[7] ». Le double dispositif

d'application du PUL et du taux de TVA réduit ne s'appliquerait qu'au premier type de livres numériques et non au second. Cette restriction du champ d'application de l'extension du taux réduit de TVA appelle trois types de remarques :

1) La distinction livre numérisé/livre numérique se fonde sur le critère de la chronologie éditoriale. Si la parution du livre papier préexiste à la parution du livre électronique, il s'agit d'un livre numérisé ; si la parution du livre papier est postérieure à celle du livre électronique, il s'agit d'un livre numérique. Cependant, cette distinction paraît fragile, au regard de considérations tenues en amont et en aval du processus de numérisation des livres papier.
a) La numérisation ne se limite pas à un simple photocopillage de l'ouvrage (sauf dans le cas de plus en plus minoritaire où la numérisation est une capture de l'ouvrage en mode image). Les techniques de reconnaissance de caractères sont imparfaites, la machine ne fait pas tout : un opérateur doit retravailler la mise en forme du texte, réécrire certaines parties, enrichir le texte de liens. Le processus de numérisation appelle autant si ce n'est davantage de savoir-faire technique que la production d'un livre numérique.
b) Une fois numérisé, le livre n'est jamais la copie conforme de l'ouvrage papier. Des services complémentaires viennent se greffer qui modifient en profondeur l'usage et les modes de lecture : les tables de matières proposent des liens dynamiques vers le chapitre souhaité, un moteur de recherche permet de rechercher des expressions ou des occurrences, des services d'envoi par e-mail permettent au lecteur d'envoyer à l'un de ses correspondants des extraits choisis et commentés, des mises à jour par Internet de l'appareil critique peuvent éventuellement être proposées, etc. Bref, une fois numérisé, le livre ne se distingue guère de l'ouvrage « numérique » du point de vue des usages et des fonctionnalités. C'est en ce sens que le rapport concède que le livre « homothétique » peut présenter certains « enrichissements » par rapport au livre papier dont il est la version numérisée, notamment un moteur de recherche.

2) Prenant acte de la décision récente de l'Espagne de réduire à 4% la TVA sur le livre numérique[8], le rapport précise que « l'annonce faite par le gouvernement espagnol, qui présidera l'Union européenne au premier semestre 2010, doit être soutenue[9]. » Or l'État espagnol n'applique pas de distinction entre les ouvrages numérisés et les ouvrages numériques.

3) De façon encore plus contradictoire, les rapporteurs préconisent une « baisse de la TVA pour les produits culturels[10] » y compris, donc, pour les livres numériques, quelle que soit la définition qui s'y attache. Contradiction en partie résolue un peu plus loin avec l'esquisse d'un agenda : « La mission préconise donc que la France replace la baisse de la TVA pour l'ensemble des produits culturels en ligne au sommet de ses priorités dans le domaine fiscal, en gardant à l'esprit que, à l'exception du livre, l'horizon temporel réaliste est 2015[11]. »

Ni totalement pertinente sur le fond, ni totalement convaincante dans la forme, la dichotomie livre numérique/livre numérisé proposée par le rapport Zelnik n'a trouvé d'écho ni auprès des instances politiques, ni auprès de la société civile. Les déclarations récentes du Président de la République lors de la remise du rapport le 7 janvier 2010 et la conférence de presse commune tenue par le Syndicat des distributeurs de loisirs culturels (SDLC) et le Syndicat de la librairie française (SLF) le 13 janvier[12] vont dans le même sens : une application du taux réduit de TVA à tous

les livres électroniques, quels qu'ils soient, sans prise en considération de la distinction proposée par le rapport.

G) En février 2010, la mission Fourgous qui se penchait sur l'utilisation des ressources numériques à l'école, préconisait, pour inciter à l'utilisation accrue de ces ressources, l'application d'un taux de TVA à 5.5% pour « le numérique pédagogique», à savoir essentiellement les « manuels numériques[[13]]».

H) Fin février 2010, le sénateur Yann Gaillard a rendu un rapport intitulé *La politique du livre numérique face au défi du numérique*[14]. Gaillard examine l'impact qu'aurait une baisse de la TVA sur le marché émergent des livres électroniques. Son analyse est ambivalente. D'un côté, le rapport conclut que la mesure qui consisterait à réduire à 5,5% la TVA sur les livres électroniques n'est pas irréaliste; il s'agirait même d'une mesure assez peu coûteuse pour le Ministère des Finances, « elle aurait un faible impact sur les Finances publiques[15] ». De l'autre, Gaillard estime que cette mesure n'aurait pas d'effets réels sur le marché du livre numérique. Elle créerait simplement un "effet d'aubaine", comparable à ce qui s'est passé dans le secteur de la restauration. Cette aubaine profiterait principalement soit aux librairies en ligne, soit aux éditeurs, en tout cas pas aux libraires traditionnels.
Cependant, l'analyse de Yann Gaillard est contestable en ce qui concerne le calcul du futur prix des livres numériques. Yann Gaillard envisage l'hypothèse d'un Prix Unique du Livre (PUL) Numérique comparable à celui du livre papier. Ce faisant, le rapporteur n'envisage que le cas des ouvrages achetés à l'unité par des particuliers et non le cas des livres numériques achetés le plus souvent par lots et destinés à desservir non pas des personnes isolées, mais une communauté scientifique précise, voire la population entière d'un établissement ou d'un campus. Autrement dit, le rapport évacue la question des e-books acquis par les établissements publics de l'enseignement primaire, secondaire ou supérieur en vue de desservir une communauté d'élèves, d'étudiants et/ou d'enseignants-chercheurs.
En effet, dans ce cas, le modèle du PUL est tout bonnement inapplicable: un établissement d'enseignement ou de recherche ne peut multiplier le prix unitaire du livre par le nombre correspondant aux effectifs globaux (d'élèves, d'étudiants ou d'enseignants-chercheurs). Les budgets limités des établissements ne le permettraient tout simplement pas.
Il apparaît qu'on ne pourrait appliquer la règle du PUL aux livres électroniques que dans le cas où il s'agit d'ouvrages électroniques vendus à l'unité à des particuliers. Mais surgit alors un problème de définition: comment dissocier dans l'application de cette règle, les ouvrages électroniques vendus à un prix unique et ceux qui ne le sont pas, sachant que les universités peuvent très bien acheter des ouvrages électroniques qui sont également susceptibles d'intéresser des particuliers (en littérature par exemple)?
Il y aurait peut-être un moyen de faire le départ entre les e-books soumis à la règle du PUL et les autres. Il s'agirait de distinguer deux types de modèles tarifaires: d'un côté les acquisitions d'e-books à titre individuel, de l'autre les acquisitions à titre institutionnel. Ce faisant, on n'appliquerait la loi du PUL qu'aux seuls e-books vendus à des particuliers, et le législateur créerait parallèlement en faveur des établissements d'enseignement et de recherche une sorte d'exception pédagogique ou de recherche.
Quoi qu'il en soit, le fait est que le rapport Gaillard ne dit rien de ce dernier cas. Le rapport propose une analyse prospective certes brillante mais du marché émergent du livre numérique.

I) Enfin, le rapport remis en avril 2010 au Premier Ministre par Christine Albanel[16] défend l'idée d'un taux réduit de TVA sur le livre numérique. Cette mesure « ne risque guère de mettre à mal les finances publiques. En effet, si l'abaissement du taux de TVA dans un secteur parvenu à maturité est coûteux, comme on l'a vu avec la baisse de la TVA dans la restauration, il n'en est pas de même quand un marché n'a pas encore d'existence, et que tout l'enjeu consiste précisément à le créer.»[17] Autrement dit, non seulement la réduction du taux de TVA sur les livres électroniques ne grèverait pas sérieusement les finances publiques, mais elle se justifie en tant que mesure fiscale destinée à soutenir un marché en cours de constitution.

Une modification fiscale ambivalente: la baisse de la TVA sur le livre audio

La Suède a baissé en 2002 son taux de TVA sur le papier et sur le livre audio. Dans un premier temps, cette décision prise sans respect de la règle du vote à l'unanimité a suscité les foudres de la Commission Européenne. Une procédure d'infraction avait été entamée. Finalement, suite à un ralliement progressif des États membres, le principe général d'une application du taux réduit à « la fourniture de livres, sur tout type de support physique » a été consacré par la Directive du 9 mai 2009[[18]]. Entrée en vigueur le 1er juin 2009, elle se fonde sur la proposition de la Commission du 5 juillet 2008.

Transposant partiellement la Directive, le Ministère du Budget énonce dans la décision de rescrit N°2009/63 (TCA) du 17/11/2009[[19]] qui remplace le rescrit N°2009/48 (TCA) du 15/09/2009:

Le 6° de l'article 278 bis du code général des impôts (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 publiée au Journal officiel de l'Union européenne le 9 mai 2009, qui entre 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 clef USB dès lors que le contenu du support reproduit, pour l'essentiel, la même information textuelle que celle contenue dans les livres imprimés.

Toutefois, si les supports cédérom et clef USB contiennent non seulement la même information textuelle que celle des livres imprimés mais également des fonctions inexistantes dans les éditions papiers (moteur de recherche, mise à jour par Internet ...), leur cession relève du taux normal de la taxe.

(…)

Enfin, il est rappelé que le téléchargement de livres par fichiers numériques, qui constitue une prestation de service par voie électronique, demeure soumis au taux normal de la taxe, conformément au droit communautaire.

Pour accorder le bénéfice du taux réduit de TVA, le Ministère du Budget retient deux critères : 1° un critère matériel : le livre doit être fourni sur « tout type de support physique », conformément aux dispositions de la directive 2009/47/CE du Conseil du 5 mai 2009 ; 2° un critère informationnel : le contenu doit reproduire, pour l'essentiel, la même information textuelle que celle contenue dans les livres imprimés.

En vertu de ces principes, le Ministère du Budget consacre la baisse de la TVA sur les livres audio et les livres sur tout type de support physique (cédérom, clé USB, …) lorsque le contenu textuel est très similaire à celui de l'ouvrage imprimé. *A contrario*, le Ministère du Budget exclut du bénéfice de la réduction de TVA les livres sur tout type de support physique, dès lors qu'ils présentent des fonctionnalités susceptibles de constituer un enrichissement de la version papier (moteur de recherche, liens hypertextuels, etc.) et les livres numériques totalement dématérialisés. Ces derniers, assimilés à des prestations de services, sont imposés au taux le plus élevé (voir *infra*).

D'un côté, la décision de Bercy constitue un espoir concernant la réduction de la TVA sur les publications électroniques. Le livre audio, dont le contenu textuel doit certes équivaloir assez strictement à celui de l'ouvrage papier, n'est-il pas en lui-même un document numérique ? De l'autre, le rescrit déçoit par sa portée limitée. La définition fiscale restrictive exclut de fait les ouvrages « homothétiques », autrement dit les ouvrages numérisés, dès lors que ces ouvrages sont dotés d'un moteur de recherche. (Manifestement, le Ministère ne semble pas être au courant que même sans moteur de recherche, il est possible d'effectuer une recherche sommaire sur tout type de document en tapant sur la clavier Ctrl+F…). Pire, en limitant l'application du principe de la réduction aux documents numériques inséparables d'un support physique, Bercy exclut plus globalement tous les livres numériques dématérialisés.

Au-delà de la question du livre numérique, c'est la question de la taxation de tous types de ressources électroniques que nous voudrions examiner dans ce qui va suivre. Ce qui exige de s'attarder préalablement sur le cas des services fournis par voie électronique.

Quid des services par voie électronique?

Les demandes de réduction du taux de TVA ne se cantonnent pas au secteur de l'édition numérique, loin s'en faut. En novembre 2007, le rapport Olivennes, consacré au « développement » et à « la protection des œuvres culturelles sur les nouveaux réseaux », préconisait une baisse de la taxe indirecte appliquée au secteur de la vidéo à la demande (VOD) : « afin de favoriser l'attractivité et le développement de la vidéo à la demande, il est nécessaire que l'ensemble des biens et services culturels se voie appliquer le taux réduit de TVA. Cette fiscalité allégée serait de nature à assurer un meilleur équilibre économique des offres légales, qui sont encore nouvelles et économiquement fragiles, à la condition nécessaire que cette baisse soit intégralement répercutée dans les prix publics[20]. »

Préconisation soutenue par la Société des Auteurs et Compositeurs Dramatiques (SACD), société de gestion collective qui perçoit et répartit les droits de 48 000 auteurs du spectacle vivant et de l'audiovisuel. Dans un communiqué du 29 septembre 2009, la SACD s'est en effet déclarée en faveur d'une TVA réduite à 5,5% non seulement sur la VOD, mais plus globalement sur les téléchargements d'œuvres audiovisuelles et cinématographiques[21].

La question a aussitôt a pris une tournure résolument politique. La position de la SACD sur la fiscalité des œuvres audiovisuelles a en effet été reprise dès le lendemain par le Ministre de la Culture Frédéric Mitterrand. Il a dénoncé la « distorsion de concurrence » en faveur de plates-formes numériques comme iTunes ou AmazonMP3, dont les services fournis aux consommateurs sont imposés selon les règles de la fiscalité luxembourgeoise, quand les mêmes services fournis par d'autres diffuseurs comme la FNAC et Virgin sont imposés au taux de la TVA française. Or le Luxembourg, « se contente de prélever 3 % sur la part liée aux droits d'auteur (qui représente environ 75 % du prix de vente) et de taxer de 15 % les prestations techniques[22]. » Et Mitterrand a saisi le Ministre de l'Économie Christine Lagarde du dossier, en lui demandant d'examiner la question des taux de TVA appliqués sur le téléchargement légal de musique et de films.

Cette dissymétrie concernant les frais de TVA acquittés par les consommateurs s'explique de la façon suivante : pour les prestations de services d'entreprises à consommateur, le lieu d'imposition est celui où le prestataire est établi. Toutefois, la situation devrait changer en 2015 en ce qui concerne non seulement les services fournis par voie électronique mais aussi les prestations de services fournis aux consommateurs dans le domaine des télécommunications, de la radiodiffusion et de la télévision. A compter de cette date, ces prestations de services fournis aux consommateurs seront imposés dans le pays où le consommateur est établi[23].
S'il est vrai qu'il existe pour l'heure des disparités géographiques en ce qui concerne le paiement de la TVA sur les services fournis par voie électronique, il n'en reste pas moins que ce constat n'explique en rien pourquoi ce type de service est taxé en France au taux de 19.6%. Nous aimerions expliciter dans ce qui va suivre sur quel fondement s'appuie la réglementation fiscale en ce domaine.

<u>Le principe fiscal de la taxation sur les prestations immatérielles</u>

La doctrine administrative considère que la mise en ligne de périodiques électroniques, de livres électroniques, de bases de données, d'images, de musique, etc., s'analyse comme une « prestation de services[24] ». Plus précisément, cette fourniture de services entre dans la catégorie des « prestations immatérielles » et dans la sous-catégorie des services fournis par voie électronique[25]. Comme le dit très bien le texte de la pétition Gallimard citée plus haut, portant sur la réduction de la TVA sur le livre électronique: « le livre, du moment qu'il est téléchargé ou consulté en ligne, s'apparente stricto sensu à une prestation de service fournie par voie électronique et non à un bien de consommation culturelle[26]. »

Or il se trouve que les prestations immatérielles sont taxées au taux de 19.6% (sauf dans le cas où la fourniture de services s'adresse à une « personne non assujettie qui n'est pas établie ou n'a pas son domicile ou sa résidence habituelle dans un État membre de la Communauté européenne[27] »). Comme exposé plus haut, ce taux est rédhibitoire pour la compétitivité du marché du livre numérique français. Cette règle fiscale ne cesse d'être contestée. Ainsi on peut lire dans le rapport Zelnik : « la France doit remettre en cause l'assimilation du livre numérique aux « services en ligne », notamment d'un point de vue fiscal[28].

Fait aggravant : la TVA sur les prestations immatérielles est très généralement non déductible quand elle est versée par des établissements publics.

Non déductibilité de la TVA sur les ressources électroniques acquises par les services de documentation des établissements publics

Appartiennent au secteur exonéré les prestations d'enseignement et de recherche et les activités accessoires liées. La règle du parallélisme en matière fiscale énonce que la TVA est déductible quand elle s'applique à des opérations taxables, et inversement, que la TVA est non déductible quand elle s'applique à des opérations exonérées. En vertu de ce principe, il n'est pas possible aux établissements acquéreurs d'opérer une déduction de la TVA sur le montant des ressources électroniques acquises : l'acquisition de ces dernières entre dans le cadre des prestations à des fins d'enseignement ou de recherche, elle relève du secteur exonéré.

Dans la pratique, les budgets d'acquisition de ressources électroniques des établissements publics acquéreurs sont amputés de 19.6%, sans contrepartie. Le taux de TVA actuel appliqué aux ressources électroniques est en train de miner les budgets d'acquisitions des universités en matière de documentation électronique... Comme le dit très bien Henri Isaac : « Ce niveau de T.V.A. pénalise très fortement les budgets des Services Communs de la Documentation (S.C.D.)[29]. »

Le même constat peut être élargi au niveau européen. Une étude du groupe de Francfort de 2006[30], étude menée par le SOFI (Institut de recherche sociologique de Göttingen) montre que la TVA freine considérablement le développement de la documentation électronique en Europe. Le rapport appuie ce constat sur deux thèses. D'une part, le poids de la TVA pèse sur la décision des bibliothèques de choisir la version électronique pour leurs ressources. D'autre part, comme les budgets des bibliothèques européennes sont réduits à proportion de l'élévation du taux de TVA, c'est l'ensemble du développement de la production éditoriale et scientifique en Europe qui se trouve affaibli. Comparativement, d'autres pays, comme les USA, qui bénéficient d'une TVA à taux zéro sur les publications électroniques bénéficient d'un avantage compétitif. Pour le groupe de Francfort, l'abaissement du taux de TVA sur les publications électroniques pourrait être un facteur déterminant de l'accroissement de la compétitivité européenne.

Le rapport précise toutefois que le paysage de la documentation électronique en Europe n'est pas totalement uniforme. Le groupe de Francfort mentionne le cas des bibliothèques du Danemark, qui bénéficient d'une exemption totale. Quant aux bibliothèques suédoises, elles bénéficient d'un remboursement de la TVA sur les ressources électroniques. Au Royaume-Uni, a été mis en place un dispositif de complexe de rattrapage partiel des sommes versées au titre de la TVA. C'est d'un outil de ce type, outil généralement méconnu par les établissements publics français, que nous souhaiterions parler dans ce qui suit.

Dépenses Mixtes : un outil fiscal de rattrapage pour les établissements publics ?

Revenons au cas des établissements publics français pour terminer sur une note un peu plus positive. Car il existe un moyen d'atténuer légèrement les effets négatifs de la taxation des ressources électroniques. Il s'agit du cas spécifique où l'utilisation des ressources électroniques de niveau recherche acquises par le service de documentation d'un établissement public permet non seulement aux enseignants-chercheurs concernés de remplir des missions de recherche ou d'enseignement (secteur exonéré), mais aussi aux laboratoires de l'établissement public de répondre à des objectifs fixés dans le cadre de contrats avec des entreprises privées (secteur taxable).

Ces dépenses sur le budget d'acquisitions de ressources électroniques de niveau recherche entrent dans la catégorie des Dépenses Mixtes. Dans ce cas de figure, le service de documentation l'établissement public concerné est en droit d'appliquer aux montants de TVA versés au titre de l'acquisition de ressources électroniques de niveau recherche, un « prorata de déduction » déterminé conventionnellement par l'agence comptable de l'établissement en accord avec les services fiscaux. Pour une année n, ce prorata ou « coefficient de taxation forfaitaire » se calcule en rapportant le montant de l'ensemble des opérations ouvrant droit à déduction sur l'année n-1, au montant de l'ensemble des ouvrant droit à déduction et des opérations relevant du secteur exonéré sur la même année n-1.

Voilà un outil de rattrapage certes insuffisant mais qui a le mérite d'exister. En attendant mieux…

Notes

[1]MODINE Austin. « Amazon takes Kindle self publishing global », *The Register*, 15 janvier 2010 [en ligne]. Disponible à cette adresse: http://www.theregister.co.uk/2010/01/15/amazon_digital_text_platform_global/ (Page consultée le 30 avril 2010)

[2] SNE. *Livre Blanc de l'Edition*, avril 2007[en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.sne.fr/pdf/Nouveaux%20PDF/PDF%20Communiqu%C3%A9s/Livreblancedition200711avril.pdf (Page consultée le 30 avril 2010)

[3] PATINO Bruno. *Rapport sur le livre numérique, remis par Bruno Patino à Christine Albanel, le 30 juin 2008*, p.48[en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.culture.gouv.fr/culture/actualites/communiq/albanel/artpatino.htm (Page consultée le 30 avril 2010)

[4] GAYMARD Hervé. *Situation du Livre,évaluation de la loi relative au prix du livre et questions prospectives, Rapport à la Ministre de la Culture et de la Communication*, mars 2009, p. 20 et pp. 105-106 . Disponible à cette adresse : http://www.culture.gouv.fr/mcc/Actualites/Missions-et-rapports (Page consultée le 30 avril 2010)

[5] GALLIMARD Antoine. « Une TVA réduite pour le livre numérique » [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.ebooks-tva.org/WebPetitionTva/form.go (Page consultée le 30 avril 2010)

[6] Commission des affaires culturelles et de l'éducation des oeuvres du patrimoine écrit. *Table ronde, ouverte à la presse, sur la numérisation* , Compte rendu n° 16, mercredi 25 novembre 2009, p. 11 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.assemblee-nationale.fr/13/cr-cedu/09-10/c0910016.asp#P7_1077 (Page consultée le 30 avril 2010)

[7]ZELNIK Patrick, TOUBON Jacques et CERUTTI Guillaume. *Création et Internet, Rapport au Ministre de la Culture et de la Communication*, Janvier 2010, pp. 32-33 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.culture.gouv.fr/mcc/Actualites/A-la-une/Remise-du-rapport-de-la-mission-creation-et-internet (Page consultée le 30 avril 2010)

[8] « L'Espagne réduit à 4% la TVA sur le livre numérique », *Livres Hebdo*, 16 décembre 2009 [en ligne]. Disponible à cette adresse : <http://www.livreshebdo.fr/actualites/DetailsActuRub.aspx?id=3828> (Page consultée le 30 avril 2010)

[9] *Op.cit.*, p. 54.

[10] *Ibid.*, p. 53.

[11] *Ibid.*, p. 54.

[12] « Les libraires veulent bâtir une plateforme numérique interprofessionnelle », *Livres Hebdo*, 13 janvier 2010 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.livreshebdo.fr/numerique/actualites/les-libraires-veulent-batir-une-plateforme-numerique-interprofessionnelle/3902.aspx (Page consultée le 30 avril 2010)

[13] FOURGOUS Jean-Michel. *Réussir l'école numérique. Rapport de la mission parlementaire de Jean-Michel Fourgous, député des Yvelines, sur la modernisation de l'école par le numérique*, 15 février 2010, pp. 267-268 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.reussirlecolenumerique.fr/ (Page consultée le 30 avril 2010)

[14] GAILLARD Yann. *Rapport d'information, fait au nom de la commission des finances (1) sur la politique du livre face au défi du numérique*, 25 février 2010 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.senat.fr/noticerap/2009/r09-338-notice.html (Page consultée le 30 avril 2010)

[15] *Ibid.*, p. 76.

[16] ALBANEL Christine, *Pour un livre numérique créateur de valeurs, Contribution remise au Premier ministre par Christine ALBANEL*, 15 avril 2010 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.gouvernement.fr/presse/le-premier-ministre-a-recu-le-rapport-de-christine-albanel-sur-le-livre-numerique (Page consultée le 30 avril 2010)

[17] *Ibid.*, pp. 12-13.

[18] Conseil de l'Union Européenne. « Directive 2009/47/CE du Conseil du 5 mai 2009 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les taux réduits de taxe sur la valeur ajoutée », *Journal Officiel de l'Union Européenne* [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2009:116:0018:0020:FR:PDF (Page consultée le 30 avril 2010)

[19] Ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique. « Taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Taux. Livres sur support physique », rescrit N°2009/63 (TCA) du 17/11/2009 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.syndicat-librairie.fr/images/documents/dgi_rescrit_2009_63_livre_sur_support_physique.pdf (Page consultée le 30 avril 2010)

[20] OLIVENNES Denis. *Le développement et la protection des œuvres culturelles sur les nouveaux réseaux, rapport au Ministre de la Culture et de la Communication*, novembre 2007, p. 11 [en ligne]. Disponible à cette

adresse : http://www.culture.gouv.fr/culture/actualites/index-olivennes231107.htm (Page consultée le 30 avril 2010)

[21] SACD. « Après HADOPI : les 10 propositions de la SACD », communiqué du 29 septembre 2009 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.sacd.fr/Apres-HADOPI-les-10-propositions-de-la-SACD.1342.0.html (Page consultée le 30 avril 2010)

[22] PAQUETTE Emmanuel. « Frédéric Mitterrand se penche sur la TVA payée par Apple et Amazon », *Les Echos*, 30 septembre 2009.

[23] Commission Européenne : « Paquet TVA: La Commission se félicite de l'adoption par le Conseil ECOFIN de nouvelles règles concernant le lieu de prestation de services et d'une nouvelle procédure pour les remboursements de TVA », communiqué de presse IP/08/208, du 12/02/2008 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/08/208&format=HTML&aged=0&language=fr&guiLanguage=fr (Page consultée le 30 avril 2010)

[24] Par exemple, dans le cas des périodiques électroniques : Rép. Goulard ; AN 16 février 1998 p. 857 n° 4173. Dans le même sens : Rép. Hamel : Sén. 30 septembre 1999 p. 3220 n° 17044 ; Rép. de Chazeau : AN 21 août 2000 p.4937 n° 39392.

[25] Sont visés, dans une liste fixée par l'article 98 C de l'annexe III au Code Général des Impôts : « a. La fourniture et l'hébergement de sites informatiques, la maintenance à distance de programmes et d'équipement ; b. La fourniture de logiciels et la mise à jour de ceux-ci ; c. La fourniture d'images, de textes et d'informations et la mise à disposition de bases de données ; d. La fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement ; e. La fourniture de services d'enseignement à distance. »

[26] GALLIMARD Antoine. *Op. cit.*

[27] Art. 259 B, *Code Général des Impôts*.

[28] ZELNIK Patrick. *Op.cit*., p.7.

[29] ISAAC Henri. *L'université numérique, Rapport à Madame Valérie Pécresse, Ministre de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche*, Octobre 2007, p. 35 [en ligne]. Disponible à cette adresse : http://www.enseignementsup-recherche.gouv.fr/cid20761/remise-du-rapport-universite-numerique-d-henri-isaac.html (Page consultée le 30 avril 2010)

[30] SOZIOGISCHES FORSCHUNFSINSTITUT GÖTTINGEN (SOFI*). Survey on the impact of VAT on libraries and the scientific publication markets, Final Report*, avril-mai 2006 [en ligne]. Disponible à cette adresse: http://www.sub.uni-goettingen.de/frankfurtgroup/vat/EndberichtVAT210906.pdf (Page consultée le 30 avril 2010)