

**Cour de justice de l'Union européenne, 7 mars 2017, C-390/15.**

Pour avoir appliqué aux « livres numériques » fournis en ligne ou par voie électronique, relevant d'une « prestation de service », le taux de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) réduit qui est celui de la vente des livres imprimés, cette prestation étant considérée comme constituant une « livraison de bien » ou une « fourniture de marchandise », la France et le Luxembourg ont, par deux arrêts du 5 mars 2015, été condamnés par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE).

La « directive TVA », du 28 novembre 2006 impose actuellement aux États membres d'appliquer un unique taux à l'ensemble des « prestations de service ». Elle interdit, à leur égard, la pratique du taux réduit qui, dans nombre de pays, est celui de la vente des livres imprimés. Il en découle qu'un taux distinct doit actuellement s'appliquer aux « livres » selon leur mode de diffusion. Entre des préoccupations culturelles ou des préoccupations fiscales, lesquelles devraient prévaloir ?

Par arrêt du 7 mars 2017, la Cour de justice valide la législation polonaise qui, par respect des exigences fiscales européennes, applique un taux de TVA différent aux livres imprimés et aux « livres numériques » fournis en ligne.

Outre l'interrogation relative à ce qui est constitutif d'un « livre » et à ce qu'il y a d'essentiel en lui, convient-il, en matière de taux de TVA, de faire prévaloir l'égalité des « livres », élément d'une « politique culturelle », ou l'égalité des « services », élément d'une « politique fiscale » ?

**Politique culturelle**

Différents arguments, en raison de la fonction culturelle des « livres », peuvent être avancés pour justifier ce que devrait être leur égalité de traitement en matière de détermination du taux de TVA applicable à leur commercialisation, de quelque manière et sous quelque forme que ce soit.

Comme le souligne l'arrêt, « *alors que les livres numériques mis à disposition sur support physique et ceux transmis par voie électronique présentent des propriétés analogues et répondent aux mêmes besoins des consommateurs* » n'est autorisée « *l'application d'un taux réduit de TVA qu'à la seule fourniture des livres numériques sur support physique* », en qualité de marchandises ou d'objets matériels. En tant que supports de création littéraire ou moyens de diffusion des connaissances et des idées, tous les « livres » ne devraient-ils pourtant pas être traités de la même manière ?

Comme il est encore mentionné, ne conviendrait-il pas de prendre en compte les objectifs de « politique culturelle » poursuivis lorsque les États membres ont été autorisés à appliquer « *un taux réduit de TVA à la fourniture de livres* », y compris « *numériques sur tout type de support physique* » ?

L'arrêt ajoute que, « pour qu'un tel objectif puisse être atteint, ce qui importe est que les citoyens de l'Union européenne puissent accéder de façon effective au contenu des livres, le mode de fourniture de ceux-ci ne jouant pas un rôle déterminant à cet égard » et, par conséquent, que, « au regard de l'objectif poursuivi, [...] la fourniture de livres numériques sur tout type de support physique, d'une part, et la fourniture de livres numériques par voie électronique, d'autre part, constituent des situations comparables ». Ce n'est pourtant pas la conséquence qui est tirée de l'égalité de fonction culturelle de toutes les formes de « livres ».

À l'égalité des « livres » en matière de taux de TVA, élément de « politique culturelle », la Cour de justice et le droit européen dans son ensemble préfèrent, pour le moment, au nom d'une « politique fiscale » commune, l'égalité de traitement des « services ».

### **Politique fiscale**

Considérés comme des « services » comme les autres auxquels, au nom d'une « politique fiscale » commune, s'applique un taux de TVA unique, les « livres numériques » transmis en ligne ou par voie électronique sont, par voie de conséquence, désavantagés par rapport aux livres imprimés bénéficiant d'un taux réduit.

Alors que le droit national imposerait, au nom d'une « politique culturelle », d'appliquer à tous les « livres », considérés pour leur contenu, quel que soit leur support ou leur mode de diffusion, le même taux de TVA réduit, le droit européen, au nom du principe d'égalité fiscale des « services », impose que ceux-ci soient soumis à un unique taux de TVA et que le principe d'égalité fiscale s'applique à la diffusion des « livres numériques » par voie électronique qui, de ce fait, sont traités différemment des livres imprimés.

Pour la Cour de justice, la directive de novembre 2006 « exclut l'application d'un taux réduit de TVA à la fourniture de l'ensemble des services électroniques et, par voie de conséquence, contrairement à la fourniture de livres, le cas échéant, numériques, sur tout type de support physique ». Les fichiers numériques qui permettent la transmission, par voie électronique ou en ligne du contenu de « livres » relèvent de la catégorie des « services ». Ils doivent être soumis au seul taux de TVA qui leur est applicable. Peu importe qu'il soit distinct de celui qui pèse sur les « marchandises » dans leur ensemble et du taux particulier qui concerne les « livres » imprimés.

Ainsi, la Cour de justice fait prévaloir la « logique fiscale » sur la « logique culturelle ». Conformément aux décisions précédemment rendues, la CJUE arrive à la conclusion que « la différence de traitement », s'agissant du taux de TVA, « entre la fourniture de livres numériques par voie électronique », constitutive d'une « prestation de service », à laquelle les États membres doivent appliquer un unique taux, et « la fourniture de livres sur tout type de support physique », s'agissant d'un « bien » ou d'une « marchandise », doit être « considérée comme dûment justifiée ». Aux préoccupations de « politique culturelle », l'Union

européenne fait au moins provisoirement prévaloir celles de toute « politique fiscale » et, plus largement, les réalités économiques.

Cette solution, assurément peu satisfaisante, pourrait prochainement être corrigée par l'annonce faite de l'adoption, pour les « livres numériques » accessibles par voie électronique, d'un régime de TVA dérogatoire au taux unique actuellement applicable aux « services ». Cela permettrait qu'ils bénéficient du taux réduit applicable aux livres imprimés, instrument d'une « politique culturelle ».

Sources :

- « Le livre à l'ère numérique. Questions juridiques sans réponses », E. Derieux, *RLDI/60*, mai 2010, n° 1997, p. 80-103.
- *Droit européen des médias*, E. Derieux, Larcier, 2017, p. 286-292.
- « Les arrêts de la Cour de justice du 5 mars 2015 relatifs à la TVA sur les livres numériques : beaucoup de bruit pour rien ? », J.-L. Sauron, *RLDI/115*, mai 2015, n° 3733, p. 10-11.