

Les communes publient fréquemment des bulletins d'informations municipales, qui sont soit distribués gratuitement aux habitants (notamment par dépôt dans les boîtes aux lettres), soit, plus rarement, vendus. Ces bulletins comprennent souvent des encarts publicitaires achetés par des annonceurs (entreprises, associations, etc.).

Les règles de TVA applicables à ces opérations sont les suivantes (elles s'appliquent également aux bulletins d'informations publiés, le cas échéant, par d'autres collectivités locales : établissements publics de coopération intercommunale, département, etc.).

1. PRINCIPES GÉNÉRAUX

1.1. Situation au regard du champ d'application de la TVA

1.1.1. Règles applicables

→ Si les bulletins d'informations municipales sont distribués gratuitement, ces distributions constituent des opérations placées hors du champ d'application de la TVA, dès lors qu'elles ne sont pas réalisées à titre onéreux (art. 256 du CGI) ; elles ne sont donc pas imposables à la TVA.

→ Si les bulletins d'informations municipales sont vendus : ces ventes, qui constituent des livraisons de biens neufs fabriqués en vue de la vente, sont soumises à TVA de plein droit (2^{ème} alinéa de l'article 256 B du CGI).

Deux situations doivent alors être distinguées :

- les bulletins d'informations municipales constituent des publications de presse au sens de l'art. 298 septies du CGI : leurs ventes sont imposables à la TVA. Les publications de presse concernées sont celles qui satisfont à certaines conditions, prévues par les articles 72 et 73 de l'annexe III au CGI ; elles doivent avoir obtenu un numéro d'inscription à la Commission paritaire des publications et agences de presse (CPPAP) et une décision favorable du directeur des services fiscaux ;



- les bulletins d'informations municipales ne constituent pas des publications de presse au sens de l'art. 298 septies du CGI : leurs ventes sont exonérées de TVA, à condition que la publicité et les annonces ne couvrent pas plus des deux tiers de la surface totale de la publication et que l'ensemble des annonces ou de la publicité d'un même annonceur dans l'année ne soit pas supérieure au dixième de la surface totale des numéros parus dans cette année (art. 298 duodécies du CGI).

→ Dans tous les cas, les recettes tirées de la vente d'encarts publicitaires dans les bulletins d'informations municipales sont imposables à la TVA dès lors que par leur nature les prestations de publicité délivrées par les collectivités entrent en concurrence avec celles que peuvent délivrer les opérateurs privés (à commencer par la presse locale).

1.1.2. Bénéfice possible de la franchise en base

Dans l'hypothèse d'une imposition à la TVA (ventes de bulletins et/ou recettes publicitaires), la commune peut bénéficier de la franchise en base de TVA prévue à l'art. 293 B du CGI, si les recettes générées par l'activité ne dépassent pas un certain seuil. La franchise en base est un dispositif qui dispense du paiement de la TVA l'assujetti qui en bénéficie. Elle a les mêmes effets qu'une exonération : l'assujetti ne peut exercer aucun droit à déduction au titre de la taxe grevant ses dépenses, et la mention de la TVA sur ses factures est interdite. Il est toutefois possible d'y renoncer en optant pour le paiement de la TVA.

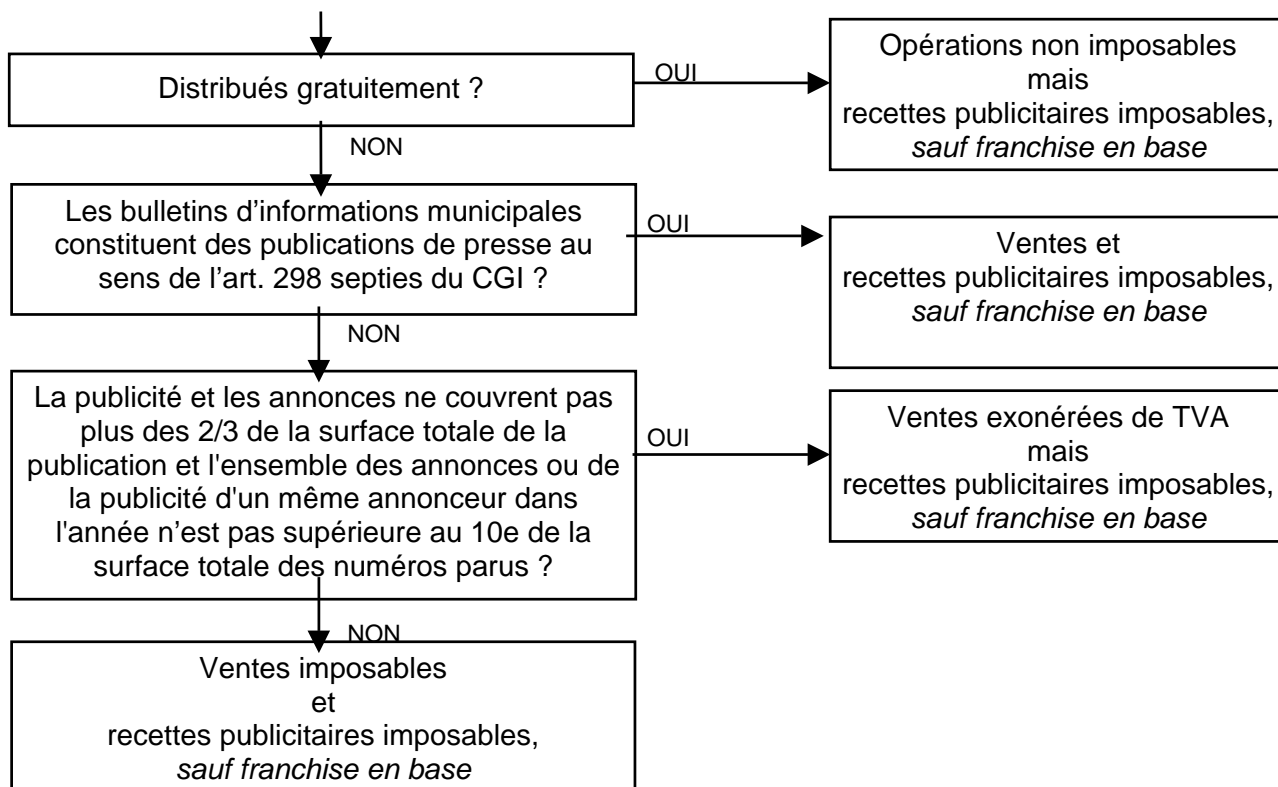
Pour les ventes de bulletins d'informations, elle est applicable au titre d'une année N si le chiffre d'affaires HT de N-1 n'excède pas 80.000 €, ou 88.000 €, sous réserve dans ce dernier cas que le chiffre d'affaires HT de N-2 n'excède pas 80.000 €. Pour les ventes d'encarts publicitaires (qui constituent des prestations de services), ces limites sont respectivement de 32.000 € et 34.000 €. En début d'activité, la franchise en base s'applique de droit tant que les seuils de 88.000 € ou 34.000 € ne sont pas franchis, sauf option pour le paiement de la TVA. Elle cesse de s'appliquer si le chiffre d'affaires de l'année en cours excède les seuils de 88.000 € ou 34.000 €.

Pour plus de précisions sur la franchise en base, cf. instruction du 9 décembre 2008 publiée au BOI 3F-2-08.

1.1.3. Schéma récapitulatif

Les règles de TVA applicables aux bulletins d'informations municipales peuvent être synthétisées au travers du schéma suivant :

Bulletins d'informations municipales



1.2. Modalités d'imposition

1.2.1. Assiette de la TVA

La base d'imposition de la TVA est constituée par toutes les sommes perçues en contrepartie de la vente des bulletins d'informations municipales et/ou des encarts publicitaires, y compris, le cas échéant, les subventions directement liées au prix de ces opérations (sur cette notion, cf. BOI 3 A-7-06 n°100 du 16 juin 2006).

1.2.2. Taux de TVA

→ Pour la vente de bulletins d'informations municipales :

- si les bulletins d'informations municipales constituent des publications de presse au sens de l'art. 298 septies du CGI (obtention d'un numéro d'inscription à la CPPAP et décision favorable du directeur des services fiscaux) : taux particulier de 2,10 % en France continentale et en Corse, de 1,05% dans les DOM (art. 298 septies du CGI) ;

- si les bulletins d'informations municipales ne constituent pas des publications de presse au sens de l'art. 298 septies du CGI (et ne bénéficient pas de l'exonération de TVA prévue par l'art. 298 duodecies du CGI) : taux normal de 19,6% en France continentale et en Corse (art. 278 du CGI) et de 8,5% dans les DOM (art. 296, 1°, b du CGI).

→ Pour les ventes d'encarts publicitaires : taux normal de 19,6% en France continentale ou en Corse (art. 278 du CGI) et de 8,5% dans les DOM (art. 296, 1°, b du CGI).

1.2.3. Exigibilité de la TVA

L'exigibilité se définit comme le droit que le Trésor peut faire valoir auprès du redevable de la TVA, à partir d'un moment donné, pour obtenir le paiement de la taxe. Ainsi est-ce, en pratique, l'exigibilité qui détermine la période au titre de laquelle le montant des opérations imposables et celui de la taxe correspondante doivent faire l'objet d'une déclaration.

En principe, pour les ventes de publications de presse, la TVA est exigible lors de l'encaissement des acomptes ou du prix (art. 298 nonies du CGI) ; pour les ventes d'encarts publicitaires (prestations de services), la TVA est exigible lors de l'encaissement des acomptes, du prix, de la rémunération ou, sur option du redevable, d'après les débits (art. 269 du CGI).

Cependant, par mesure de tempérament (Documentation de Base DB 3 A 544, n°9 et 10, et DB 3 B 23, n°16 à 19), les collectivités locales sont réputées avoir été autorisées à acquitter la TVA d'après les débits : pour l'ensemble de leurs opérations, le montant du chiffre d'affaires imposable à déclarer au titre d'une période déterminée est égal au total des sommes ayant fait l'objet des titres de recettes émis par l'ordonnateur et pris en charge dans les écritures du comptable au cours de cette période.

1.3. Droit à déduction

Les communes assujetties à la TVA au titre de la vente de bulletins d'informations municipales et/ou d'encarts publicitaires situés dans ces bulletins peuvent récupérer par la voie fiscale la TVA grevant leurs dépenses, en exerçant, dans les conditions de droit commun, le droit à déduction prévu à l'art. 271 du CGI.

Pour chaque dépense, le montant de la TVA déductible correspond au produit du montant de la taxe grevant la dépense par le coefficient de déduction qui lui est applicable (art. 206 de l'annexe II au CGI). Ce coefficient de déduction est égal au produit des coefficients d'assujettissement, de taxation et d'admission. Sur ce point, cf. BOI 3 D-1-07 n°66 du 9 mai 2007 (instruction CP n°07-045-M0 du 19 novembre 2007).

Par dérogation aux règles de droit commun selon lesquelles la TVA déductible peut être déduite lorsqu'elle devient exigible pour le fournisseur du bien ou du service (art. 271, I, 2 du CGI), il est admis (Documentation de Base DB 3 A 544, n°9 et 10, et DB 3 B 23, n°16 à 19), pour les collectivités locales, que le montant des déductions de TVA à porter sur les déclarations correspond au total de la TVA déductible figurant sur les factures d'achat ayant donné lieu à l'émission de mandats par l'ordonnateur en vue du règlement des dépenses et qui ont été pris en charge dans les écritures du comptable au cours de la période déclarative considérée.

Lorsque le montant de la TVA déductible excède, après imputation, le montant de la TVA collectée, la commune peut déposer auprès du SIE une demande de remboursement du crédit de TVA déductible ainsi généré, sous certaines conditions (art. 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI) qui diffèrent selon le régime d'imposition dont relève la commune (cf. § 1.4.2 ci-après).

→ Si le régime d'imposition dont relève la commune est le *régime réel normal*, elle peut demander le remboursement :

- au terme de l'année civile, du crédit dégagé sur la déclaration CA3 souscrite au titre de la dernière période déclarative de l'année (selon le cas, mois ou trimestre), si ce crédit est au moins égal à 150 €;

- si les déclarations sont trimestrielles, du crédit dégagé sur la déclaration CA3 souscrite au titre de l'un des trois premiers trimestres civils de l'année, si la demande de remboursement porte sur un montant au moins égal à 760 €;

- si les déclarations sont mensuelles, du crédit dégagé sur la déclaration CA3 souscrite au titre de l'un des onze premiers mois de l'année, si la demande de remboursement porte sur un montant au moins égal à 760 €.

La demande de remboursement doit être présentée sur un imprimé spécifique (n° 3519), au cours du mois de janvier si elle est souscrite au terme de l'année, au cours du mois suivant le trimestre ou le mois concerné si elle est souscrite au titre d'un des trois premiers trimestres civils ou d'un des onze premiers mois de l'année.

→ Si le régime d'imposition dont relève la collectivité locale est le *régime simplifié d'imposition (RSI)*, elle peut demander le remboursement :

- sur la déclaration annuelle CA12, si le crédit sur lequel porte la demande de remboursement est au moins égal à 150 €;

- au titre d'un trimestre civil, si le crédit est constitué d'une TVA déductible sur immobilisations et est d'un montant au moins égal à 760 €; la demande est alors présentée sur imprimé n°3519 et doit être déposée au cours du mois suivant le trimestre concerné, accompagnée de la ou des factures mentionnant la TVA déduite sur immobilisations.

1.4. Obligations fiscales

1.4.1. Déclaration d'existence

La commune assujettie à la TVA au titre de la vente de bulletins d'informations municipales et/ou d'encarts publicitaires situés dans ces bulletins doit, dans les 15 jours du commencement de l'activité, déclarer celle-ci auprès du SIE dont elle relève et fournir certains renseignements relatifs à l'activité (art. 286 du CGI ; imprimés à retirer auprès du SIE).

Ces déclarations doivent également être souscrites si la commune bénéficie de la franchise en base de TVA. Elles doivent être renouvelées en cas de modification substantielle des conditions d'exercice de l'activité (art. 35 de l'annexe IV au CGI).

1.4.2. Obligations déclaratives et de paiement de la TVA

La commune qui effectue des opérations soumises à TVA dans le cadre de la publication de ses bulletins d'informations municipales doit souscrire des déclarations périodiques, dans les conditions de droit commun (art. 287 du CGI). Ces déclarations mentionnent notamment les opérations imposables réalisées, la TVA due à ce titre, la TVA déductible, et, selon le cas, après imputation de l'une sur l'autre, la TVA nette à payer ou le crédit de TVA déductible dégagé.

Dans l'hypothèse où la commune exerce, par ailleurs, d'autres activités soumises à la TVA, les opérations imposables effectuées dans le cadre de la publication de bulletins d'informations municipales ne doivent pas nécessairement faire l'objet d'une déclaration séparée. En effet, en principe, les assujettis qui exercent plusieurs activités imposables doivent souscrire une seule et unique déclaration de TVA (Documentation de Base DB 3 D 1722, n°30). Toutefois, ce principe de l'unicité déclarative connaît plusieurs exceptions. Pour les collectivités locales, il en est ainsi, d'une part, des services publics (à caractère industriel et commercial) soumis à la TVA par option exercée en vertu de l'art. 260 A du CGI, et, d'autre part, des opérations de lotissement et d'aménagement de zones, soumises à la TVA de plein droit ou sur option : chacun de ses services et chacune de ces opérations doit faire l'objet d'une déclaration de TVA distincte (DB 3 D 1722, n°35).

D'une manière générale, la périodicité et les modalités de déclaration diffèrent selon le régime d'imposition applicable, qui dépend de la nature des opérations imposables (ventes de marchandises à emporter ou à consommer sur place, fourniture de logement, autres prestations de services), du montant du chiffre d'affaires réalisé, et, le cas échéant, d'une option exercée. Les règles présidant à la détermination du régime d'imposition étant ainsi assez complexes, il doit être conseillé à la collectivité de se rapprocher du SIE (notamment au moment de la déclaration d'existence ; cf. § 1.4.1 ci-dessus) qui pourra lui apporter toute information utile à ce sujet.

→ Si le régime d'imposition dont relève la collectivité locale est le *régime réel normal*, elle doit souscrire des déclarations (modèle CA3) mensuelles ; toutefois, si le montant annuel de la taxe due est inférieur à 4.000 €, les déclarations peuvent être souscrites par trimestres civils.

Chaque déclaration doit être déposée au plus tard le 24 du mois suivant, selon le cas, le mois ou le trimestre au titre duquel elle est souscrite (art. 39 de l'annexe IV au CGI).

Si la déclaration dégage une TVA à payer au Trésor, elle doit être accompagnée du paiement de celle-ci (art. 287, 2 du CGI).

→ Si le régime d'imposition dont relève la collectivité locale est le *régime réel simplifié*, elle doit souscrire une déclaration annuelle (modèle CA12), déposée jusqu'à une date fixée par décret et au plus tard le 2^{ème} jour ouvré suivant le 1^{er} mai de l'année qui suit celle au titre de laquelle elle est souscrite (art. 242 sexies de l'annexe II au CGI).

En cours d'année, la collectivité locale est tenue au versement d'acomptes trimestriels, si la TVA due au titre de l'année précédente, avant déduction de la TVA déductible sur immobilisations, était au moins égale à 1.000 €. Ces acomptes sont versés en avril, juin, octobre et décembre, au plus tard le 24 de ces mois. Leur montant est égal au quart du montant de la TVA due au titre de l'année précédente, avant déduction de la TVA déductible sur immobilisations, sauf pour le mois de décembre où il est égal au cinquième de cette taxe ; ils peuvent toutefois être modulés à la baisse, dans certaines conditions. Ces éventuels acomptes trimestriels font l'objet d'une régularisation sur la déclaration annuelle.

1.4.3. Obligations d'ordre comptable

Les personnes assujetties à la TVA doivent tenir une comptabilité permettant de justifier le détail des opérations imposables ou non imposables qu'elles réalisent, ou, à défaut de comptabilité, un livre spécial (art. 286 du CGI). Compte tenu de la réglementation budgétaire et comptable spécifique qui leur est applicable, les collectivités locales satisfont par principe à cette obligation prévue par la réglementation fiscale.

1.4.4. Obligation de facturation

La commune assujettie à la TVA au titre de la publication de bulletins d'informations municipales est soumise à l'obligation de facturation prévue par l'art. 289 du CGI.

Cette facturation est obligatoire lorsque le client est un autre assujetti à la TVA ou une personne morale non assujettie, y compris pour les acomptes perçus avant la réalisation de l'opération imposable. Elle ne l'est en revanche pas lorsque le client est un particulier ; en pratique, il peut être conseillé à la commune d'émettre systématiquement des factures conformes à la réglementation fiscale.

Les factures doivent comporter toutes les mentions prévues par l'art. 242 nonies A de l'annexe II au CGI, notamment, outre les coordonnées des parties, le montant HT, le taux de TVA, le montant TTC. (Sur ce point, cf. BOI 3 CA n°136 du 7 août 2003).

Si la commune bénéficie de la franchise en base, les factures ne font pas apparaître la TVA et doivent comporter la mention « TVA non applicable, art. 293 B du CGI ».

1.4.5. Déclaration de cessation d'activité

En cas de cessation de l'exercice de l'activité imposable, la commune doit en faire la déclaration auprès du SIE dans les 30 jours de cette cessation (art. 286 du CGI et 36 de son annexe IV).

1.5. Suivi budgétaire et comptable

Si, eu égard aux conditions de l'exercice de l'activité, les opérations soumises à TVA effectuées dans le cadre de la publication de bulletins d'informations municipales peuvent être considérées comme constitutives d'un service public à caractère industriel et commercial, elles sont retracées dans un budget M4. Dans ce cas, en vertu de l'article L. 1412-1 du CGCT, ce budget est celui d'une régie dotée de la seule autonomie financière (budget annexé au budget principal de la commune, disposant d'une comptabilité séparée avec son propre compte 515) ou celui d'une régie dotée de la personnalité morale et de l'autonomie financière (budget et comptabilité propres indépendants de ceux de la commune de rattachement).

Sinon, les opérations sont retracées :

- soit dans le budget principal M14 de la commune, au sein duquel elles doivent faire l'objet de séries distinctes de bordereaux de titres et de mandats, faisant apparaître le montant des opérations budgétaires hors taxe, le montant de la TVA collectée ou déductible applicable à ces opérations et le net à payer ou à recouvrer ;

- soit dans un budget annexe M14 (budget sans compte 515, rattaché comptablement au budget principal par le biais du compte de liaison 451) ; cette individualisation budgétaire et comptable des activités soumises à la TVA est recommandée par l'instruction M14.

2. QUELQUES QUESTIONS-REPONSES GENERIQUES

2.1. Quel est le taux de TVA applicable aux travaux de composition et d'impression des bulletins d'informations municipales ?

Les travaux de composition et d'impression des écrits périodiques sont soumis au taux réduit de la TVA, soit 5,5% en France continentale (art. 298 octies du CGI) et 2,10% dans les DOM (art. 296, 1°, a du CGI) ; ils relèvent du taux particulier de 2,10% en Corse (DB 3 G 1112, n° 5).

Les écrits périodiques s'entendent des publications, qu'elles aient ou non obtenu un certificat d'inscription en CPPAP, éditées à des intervalles plus ou moins éloignés, même irréguliers, dont la succession des numéros est présentée par l'éditeur comme indéfinie dans le temps, quels que soient la durée probable, la régularité et le délai de parution entre les numéros (quotidien, hebdomadaire, mensuel, trimestriel, annuel, etc.).

Les travaux de composition et d'impression concernés sont :

- pour la composition, les travaux préliminaires à l'impression qui sont réalisés dans le cadre normal des activités graphiques de photogravure et de clicherie, les travaux de composition manuelle, mécanique, photographique ou 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 ; pour tenir compte de l'évolution des techniques de publication, il est admis que soit assimilée à des travaux de composition la mise au point de la maquette de la publication (saisie et mise en page d'un texte et des photographies, dessins ou graphiques illustrant ce texte sur un support informatique et se matérialisant par la remise d'une disquette, ou d'un support équivalent, au photographeur pour impression) ;

- pour l'impression, les travaux qui constituent le stade final de la mise en oeuvre des différents procédés d'imprimerie : typographie, héliographie, taille-douce, offset et procédés intermédiaires ou dérivés ; ils couvrent également la livraison des matériaux nécessaires à ces travaux (papier, encre), pour autant que la fourniture de ces derniers ne soit pas mentionnée distinctement sur la facture de travaux d'impression.

Sont par ailleurs admises au bénéfice du taux réduit (ou taux particulier en Corse) les opérations qui constituent le prolongement normal des travaux d'impression : brochage et massicotage (ou calibrage ou mise à dimensions).

En revanche, le taux normal de TVA s'applique aux matières premières, aux surfaces sensibles et aux matériels utilisés pour la fabrication des clichés d'imprimerie, ainsi qu'aux prestations de services se situant au stade antérieur aux travaux de composition proprement dits, notamment les opérations réalisées par divers professionnels ne relevant pas du secteur des activités graphiques de photogravure ou de clicherie : agences fournissant des mannequins ou modèles qui posent pour des photographies insérées dans les publications, dessinateur chargé de tracer sur le papier une maquette provisoire, maquettiste qui, pour fabriquer la "maquette", assemble et colle sur un carton les photos, dessins et textes, photographe qui tire la photo de la maquette, ensuite transmise au photographeur qui confectionne le cliché, etc.

Enfin, l'application du taux réduit de TVA (ou taux particulier en Corse) est subordonnée à la condition que les travaux de composition et d'impression soient effectués dans le cadre d'une publication dont l'éditeur assure pleinement la responsabilité éditoriale. La participation de l'éditeur à la conception de la publication résulte généralement de la rédaction par ses soins de tout ou partie de son contenu. Il n'est cependant pas exigé que l'éditeur assure lui-même la rédaction si d'autres éléments attestent de son engagement dans la conception de l'écrit périodique ; tel est le cas lorsque l'éditeur délivre, par exemple, un "bon à tirer" qui traduit son accord sur le travail réalisé par le prestataire.

Les travaux de composition et d'impression des bulletins d'informations municipales peuvent donc bénéficier du taux réduit de TVA (ou taux particulier en Corse) sous réserve que soient satisfaites ces trois conditions tenant à la définition des écrits périodiques, à la

nature des travaux concernés et à la responsabilité éditoriale. A défaut, le taux de TVA applicable est le taux normal.

2.2. Une commune a confié à une société privée le soin de démarcher des entreprises souhaitant passer des annonces publicitaires dans le bulletin d'informations municipales. La commune encaisse l'intégralité des recettes publicitaires et en rétrocède une partie à la société cocontractante. Est-elle assujettie à la TVA au titre de cette activité, et, dans l'affirmative, doit-elle soumettre à la taxe l'intégralité des recettes perçues ou seulement celles qu'elle conserve, après soustraction des sommes rétrocédées à la société cocontractante ?

Quelle que soit la situation au regard de la TVA de l'activité de publication du bulletin d'informations municipales (imposition ou non-imposition), les recettes tirées de la vente d'encarts publicitaires situés dans le bulletin sont imposables de plein droit à la TVA - sous réserve du bénéfice de la franchise en base.

La commune doit soumettre à la TVA l'intégralité des sommes qui lui sont versées par les annonceurs en contrepartie de la vente des encarts publicitaires, y compris la partie qu'elle rétrocède, à titre de rémunération, à la société chargée du démarchage. Celle-ci doit facturer à la commune la TVA assise sur le montant de cette rémunération ; la commune peut alors déduire, dans les conditions de droit commun, la TVA ainsi facturée.

3. POUR ALLER PLUS LOIN

3.1. Textes de référence

- CGI : articles 298 septies, 298 duodecies
- Annexe III au CGI : articles 72 et 73
- Documentation de Base DB 3 L.4322
- sur le taux de TVA applicable aux travaux de composition et d'impression des écrits périodiques : BOI 3 L-2-99 n°193 du 19 octobre 1999
- sur les règles de TVA applicables aux subventions directement liées au prix d'opérations imposables : BOI 3 A-7-06 n°100 du 16 juin 2006
- sur les règles du droit à déduction : BOI 3 D-1-07 n°66 du 9 mai 2007 (cf. instruction CP n°07-045-M0 du 19 novembre 2007) ; BOI 3 D-2-09 du 4 février 2009
- sur les règles de facturation en matière de TVA : BOI 3 CA n°136 du 7 août 2003

3.2. Réponses ministérielles

- sur le taux de TVA applicable aux travaux de composition et d'impression des bulletins d'informations municipales : RM Terrot, Assemblée nationale, 2 mars 1998, p. 1181, n°5421 ; RM Vallini, Assemblée nationale, 12 avril 1999, p. 2211, n°23029.