

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-LIQ-30-10-60-31/12/2013

Date de publication : 31/12/2013

Date de fin de publication : 11/04/2014

TVA - Liquidation - Taux - Produits imposables au taux réduit - Autres biens et opérations soumis au taux réduit

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Liquidation - Taux

Titre 3 : Le taux réduit

Chapitre 1 : Produits imposables au taux réduit

Section 6 : Autres biens et opérations soumis au taux réduit

Sommaire :

- I. Médicaments destinés à l'usage de la médecine humaine et produits sanguins d'origine humaine
- II. Préservatifs masculins et féminins
- III. Œuvres d'art originales
 - A. Notion d'œuvre d'art originale
 - B. Précisions sur les photographies d'art
 - 1. Critères de la photographie d'art
 - 2. Conditions d'application du taux réduit
 - C. Opérations bénéficiant du taux réduit
 - 1. Livraisons d'œuvres d'art effectuées par leur auteur ou par ses ayants droit
 - 2. Autres types de livraisons d'œuvres d'art
 - a. Œuvres d'art ayant le caractère d'immobilisations et enregistrées en tant que telles à l'actif du bilan
 - b. Bien ayant ouvert droit à déduction totale ou partielle lors de son acquisition ou importation par l'assujetti
 - c. Acquisitions intracommunautaires d'œuvres d'art livrées dans un autre État membre par des assujettis autres que des assujettis-revendeurs
 - d. Autres opérations visées par l'application du taux réduit

1

Le taux réduit de 5,5 % s'applique aux préservatifs masculins et féminins.

Le taux réduit de 7 % s'applique :

- aux médicaments destinés à l'usage de la médecine humaine (sous réserve des médicaments et produits sanguins pour lesquels le taux particulier de 2,10 % trouve à s'appliquer, [BOI-TVA-LIQ-40-10](#)) ;
- aux opérations portant sur les œuvres d'art originales.

I. Médicaments destinés à l'usage de la médecine humaine et produits sanguins d'origine humaine

10

En vertu de l'[article 278 quater du code général des impôts \(CGI\)](#), la TVA est perçue au taux réduit de 7 %, en ce qui concerne les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon, portant sur les préparations magistrales, produits officinaux et médicaments ou produits pharmaceutiques destinés à l'usage de la médecine humaine et faisant l'objet de l'autorisation de mise sur le marché prévue à l'[article L. 5121-8 du code de la santé publique](#), qui ne sont pas visés à l'[article 281 octies du CGI](#).

20

Seuls les médicaments destinés à la médecine humaine qui ne sont pas remboursables ou pris en charge par la sécurité sociale sont imposables au taux réduit de 7 %. En effet, l'[article 281 octies du CGI](#) dispose que le taux particulier de 2,10 % est applicable aux opérations portant sur :

- les préparations magistrales les médicaments officinaux et les médicaments spécialisés faisant l'objet de l'autorisation de mise sur le marché prévue à l'[article L. 5121-8 du code de la santé publique](#) et destinés à l'usage de la médecine humaine (ces produits sont décrits au [BOI-TVA-LIQ-40-10 au § 1 à 30](#)) ;
- qui sont remboursables aux assurés sociaux par les organismes de sécurité sociale ou qui sont agréés à l'usage des collectivités et divers services publics (hôpitaux, cliniques, etc.) en application de l'[article L. 5123-2 du code de la santé publique](#) et de l'[article L. 5123-3 du code de la santé publique](#) ([BOI-TVA-LIQ-40-10](#)).

30

Le taux particulier de 2,10 % s'applique également aux opérations portant sur les produits sanguins d'origine humaine autres que le sang total qui est exonéré ([BOI-TVA-LIQ-40-10](#)).

40

Sont soumis au taux réduit de 7 % :

- les médicaments décrits au [BOI-TVA-LIQ-40-10 au § 1 à 30](#) qui ne sont pas remboursables par la Sécurité sociale ;

- les matières premières qui constituent des produits officinaux non remboursables destinées soit à la fabrication de médicaments à l'usage de la médecine humaine, soit à être utilisées en l'état pour des soins médicaux ;
- les gaz médicaux. En effet, les gaz médicaux ne répondent pas aux conditions fixées par l'article L. 5123-2 du code de la santé publique et l'article L. 5123-3 du code de la santé publique et par l'article L. 162-17 du code de la sécurité sociale. Dans ces conditions, les gaz médicaux, tels que l'oxygène médical ou le protoxyde d'azote, doivent être soumis au taux réduit de la taxe, en application de l'article 278 quater du CGI, dès lors que ces produits sont des produits officinaux inscrits à la pharmacopée française ;
- certains honoraires ou indemnités perçus par les pharmaciens d'officine (BOI-TVA-LIQ-40-10 au I-D-7 § 340) dès lors qu'ils se rattachent à la livraison de médicaments non remboursables et qu'ils constituent un élément incontestable du prix de vente au consommateur ;
- la gélatine destinée à la fabrication de gélules renfermant des médicaments. En effet, la gélatine utilisée pour la fabrication de gélules qui sont des formes pharmaceutiques ne peut être considérée comme une matière première utilisée pour la fabrication de médicaments. Les dispositions prévues au BOI-TVA-LIQ-40-10 au I-D-4 § 310 ne lui sont donc pas applicables. Toutefois, cette gélatine présente les mêmes caractéristiques essentielles que celle qui est utilisée pour des usages alimentaires. Or, la gélatine à usage alimentaire relève du taux réduit de 5,5 % de la TVA. Dans ces conditions, il est admis que la gélatine soit soumise au taux réduit de 5,5 % de la TVA, dès lors qu'elle est propre à être ingérée, soit comme produit alimentaire, soit comme contenant d'un produit médicamenteux.

50

Demeurent soumis au taux normal :

- les matières premières qui ne sont pas inscrites à la pharmacopée française en tant que produit officinal (BOI-TVA-LIQ-40-10 au I-D-3 § 300) ;
- les formes pharmaceutiques telles qu'elles sont définies au BOI-TVA-LIQ-40-10 au I-D-5 § 320 ;
- les médicaments vétérinaires ainsi que les médicaments destinés à être administrés à des animaux.

II. Préservatifs masculins et féminins

60

Le taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée est applicable aux opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon portant sur les préservatifs masculins et féminins.

Le taux réduit s'applique en France continentale et dans les départements de la Corse.

Ce taux s'applique quel que soit le lieu de vente des préservatifs.

III. Œuvres d'art originales

L'article 278 septies du CGI soumet notamment au taux réduit de la TVA les livraisons par l'artiste lui-même, des œuvres d'art définies par le décret n° 95-172 du 17 février 1995, codifié sous l'article 98 A de l'annexe III au CGI.

A. Notion d'œuvre d'art originale

Les œuvres d'art originales sont définies par l'article 98 A de l'annexe III au CGI.

Sont considérées comme œuvres d'art originales les réalisations suivantes :

- tableaux, collages et tableaux similaires, peintures et dessins, entièrement exécutés à la main par l'artiste, à l'exclusion des dessins d'architectes, d'ingénieurs et autres dessins industriels, commerciaux, topographiques ou similaires, des articles manufacturés décorés à la main, des toiles peintes pour décors de théâtres, fonds d'ateliers ou usages analogues ;
- gravures, estampes et lithographies originales tirées en nombre limité directement en noir ou en couleurs, d'une ou plusieurs planches entièrement exécutées à la main par l'artiste, quelle que soit la technique ou la matière employée, à l'exception de tout procédé mécanique ou photomécanique ;
- à l'exclusion des articles de bijouterie, de joaillerie ou d'orfèvrerie, productions originales de l'art statuaire ou de la sculpture en toutes matières dès lors que les productions sont exécutées entièrement par l'artiste ; fontes de sculpture à tirage limité à huit exemplaires et contrôlé par l'artiste ou ses ayants droit ;
- tapisseries et textiles muraux faits à la main, sur la base de cartons originaux fournis par les artistes, à condition qu'il n'existe pas plus de huit exemplaires de chacun d'eux ;
- exemplaires uniques de céramique, entièrement exécutés par l'artiste et signés par lui ;
- émaux sur cuivre, entièrement exécutés à la main, dans la limite de huit exemplaires numérotés et comportant la signature de l'artiste ou de l'atelier d'art, à l'exclusion des articles de bijouterie, d'orfèvrerie et de joaillerie ;
- photographies prises par l'artiste, tirées par lui ou sous son contrôle, signées et numérotées dans la limite de trente exemplaires, tous formats et supports confondus.

B. Précisions sur les photographies d'art

Constituent notamment des œuvres d'art au sens de ces dispositions, les photographies prises par l'artiste, tirées par lui ou sous son contrôle, signées et numérotées dans la limite de trente exemplaires, tous formats et supports confondus.

1. Critères de la photographie d'art

100

Ne peuvent être considérées comme des œuvres d'art susceptibles de bénéficier du taux réduit de la TVA que les photographies qui portent témoignage d'une intention créatrice manifeste de la part de leur auteur.

Tel est le cas lorsque le photographe, par le choix du thème, les conditions de mise en scène, les particularités de prise de vue ou toute autre spécificité de son travail touchant notamment à la qualité du cadrage de la composition, de l'exposition, des éclairages, des contrastes, des couleurs et des reliefs, du jeu de la lumière et des volumes, du choix de l'objectif et de la pellicule ou aux conditions particulières du développement du négatif, réalise un travail qui dépasse la simple fixation mécanique du souvenir d'un événement, d'un voyage ou de personnages et qui présente donc un intérêt pour tout public.

2. Conditions d'application du taux réduit

110

Il résulte de ce qui précède que sont exclues du bénéfice du taux réduit, les photographies d'identité, les photographies scolaires, ainsi que les photographies de groupes.

120

Les photographies dont l'intérêt dépend avant tout de la qualité de la personne ou de la nature du bien représenté ne sont pas, d'une manière générale, considérées comme des photographies d'art. Tel est le cas, par exemple, des photographies illustrant des événements familiaux ou religieux (mariages, communions, etc.).

130

Cela étant, pour les photographies de toute nature, autres que celles mentionnées au **III-B-2 § 110**, l'intention créatrice de l'auteur résultant des critères déjà énumérés et le caractère d'intérêt pour tout public peuvent être confortés par les indices suivants :

- le photographe justifie de l'exposition de ses œuvres dans des institutions culturelles (régionales, nationales ou internationales), muséales (musées, expositions temporaires ou permanentes) ou commerciales (foires, salons, galeries, etc, voire de leur présentation dans des publications spécialisées). La preuve de ces expositions ou présentations peut être apportée par tout moyen, indépendamment du volume d'affaires réalisées par le photographe. A cet égard, l'affiliation à l'Association pour la gestion de la Sécurité sociale des auteurs (AGESSA) est significative car elle témoigne de la démarche d'auteur du photographe. Elle n'est toutefois pas suffisante pour conférer, par elle-même, aux travaux photographiques le caractère d'œuvre d'art au sens des dispositions déjà citées ;

- l'utilisation de matériels spécifiques tant en termes de prise de vue que de développement.

-

Matériel de prise de vue. Il peut être constitué de matériel léger (de format vingt-quatre par trente-six pour la réalisation par exemple de photographies à main levée instantanée) et de matériel moyen-format (par exemple pour la réalisation de photographies de personnages en studio ou en extérieur). Des appareils de mesure de la lumière, des cellules, des flashmètres, des luxmètres, des thermocolorimètres, des écrans réflecteurs, des flashes peuvent également être utilisés pour réaliser des photographies d'art.

- Matériel de développement. Le tirage des épreuves d'un photographe artiste nécessite un matériel adapté lui permettant de contrôler directement le résultat de ses prises de vues. Ce matériel permet d'agir sur le choix des cadrages, des formats, de la qualité des finis et papiers photographiques et du contraste souhaité. Ce matériel se compose d'agrandisseurs moyen ou grand format, de format six par sept centimètres, d'éclairage inactinique, de cuves ou machines de traitement, d'appareils de mesure, de densitomètres, de luxmètres et d'intégrateurs.

C. Opérations bénéficiant du taux réduit

140

Le taux réduit s'applique dans les conditions suivantes.

1. Livraisons d'œuvres d'art effectuées par leur auteur ou par ses ayants droit

150

L'application du taux réduit est réservée aux œuvres d'art définies au [III-A § 80](#).

La possibilité d'appliquer le taux réduit est strictement limitée. Seul l'auteur de l'œuvre et ses ayants droit peuvent appliquer le taux réduit.

Le taux réduit est applicable dès lors, bien entendu, que ces personnes ne bénéficient pas de la franchise en base mentionnée à l'[article 293 B du CGI \(BOI-TVA-DECLA-40-30\)](#).

Les livraisons de ces mêmes biens par d'autres personnes (galerie d'art, intermédiaire agissant en son nom propre) relèvent du taux normal.

2. Autres types de livraisons d'œuvres d'art

160

Il s'agit des livraisons d'œuvres d'art effectuées à titre occasionnel par les personnes qui les ont utilisées pour les besoins de leurs exploitations et chez qui elles ont ouvert droit à déduction de la TVA (assujettis-utilisateurs).

Elles concernent les cessions d'œuvres d'art définies au [III-A § 80](#) effectuées par des entreprises qui les ont acquises ou importées dans le cadre du mécénat.

a. Œuvres d'art ayant le caractère d'immobilisations et enregistrées en tant que telles à l'actif du bilan

170

Les œuvres achetées en vue de la revente par des assujettis-revendeurs et qui figurent à ce titre parmi leurs stocks ne peuvent donc pas bénéficier, lors de la vente subséquente, du taux réduit de la TVA.

b. Bien ayant ouvert droit à déduction totale ou partielle lors de son acquisition ou importation par l'assujetti

180

Cette condition est considérée comme satisfaite dès lors que les conditions prévues par l'[article 238 bis-0 A du CGI](#) en matière d'impôts directs sont remplies ([BOI-BIC-RICI-20-20](#)).

Par conséquent, les livraisons par un assujetti-utilisateur d'œuvres d'art qui ont ouvert droit à déduction lors de leur achat, importation ou acquisition intracommunautaire dans les conditions visées ci-dessus, sont soumises au taux réduit de la TVA conformément aux règles de droit commun applicables aux cessions de biens mobiliers d'investissement ([BOI-TVA-CHAMP-10-20-30](#)).

c. Acquisitions intracommunautaires d'œuvres d'art livrées dans un autre État membre par des assujettis autres que des assujettis-revendeurs

190

En règle générale, lorsque le vendeur, assujetti établi dans un autre État membre de l'Union européenne réalise une livraison intracommunautaire exonérée, l'acquisition intracommunautaire correspondante réalisée par l'acheteur doit être soumise au taux applicable au bien en cause, soit généralement le taux normal.

Toutefois, l'[article 278 septies du CGI](#) permet, dans deux situations, l'application du taux réduit aux acquisitions intracommunautaires d'œuvres d'art effectuées par un assujetti (galerie d'art, autre entreprise, etc.) ou une personne morale non assujettie auprès d'un assujetti-utilisateur établi dans un autre État membre.

Cela concerne les livraisons effectuées dans un autre État membre :

- par un artiste ou un de ses ayants droit à condition que celui-ci ne soit pas exonéré de TVA ;
- par un assujetti à la TVA pour lequel l'œuvre d'art avait le caractère d'immobilisation.

Dans ces hypothèses, la livraison des biens est une opération qui relève du régime de droit commun des livraisons intracommunautaires réalisées entre deux assujettis identifiés à la TVA dans des États membres différents. Elle est exonérée de la TVA dans l'État membre de départ du transport ou de l'expédition des biens.

L'acquéreur de l'œuvre est redevable de la taxe, en France, au titre d'une acquisition intracommunautaire, sur le montant total de la transaction.

Cette acquisition est soumise au taux réduit de TVA. La livraison subséquente peut faire l'objet d'une option pour le régime de la marge en application de l'[article 297 B du CGI](#).

200

En revanche, si l'artiste, ses ayants droit ou l'entreprise en cause sont soumis, dans l'État membre du départ ou de l'expédition des biens, à un régime de franchise visé à l'[article 293 B du CGI](#), l'achat ne constitue pas une acquisition intracommunautaire au sens du 1° du I de l'[article 256 bis du CGI](#) et ne doit pas être soumis à la TVA. Il est rappelé que l'article 371 de la [directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006](#) (annexe X - partie B - point 2) permet, par dérogation, d'exonérer les artistes. Cet article est encore utilisé par certains États membres.

d. Autres opérations visées par l'application du taux réduit

210

La TVA est également perçue au taux réduit sur les importations d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité, ainsi que sur les acquisitions intracommunautaires effectuées par un assujetti ou par une personne morale non assujettie d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité qu'ils ont importés sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne.