



TVA ET ACCISES

Bruxelles, janvier 2019

Module 9

Mobilisation des recettes nationales
Formation financée par l'Union européenne
Formateur : Pierre Vandenberghe
Expert en administration fiscale

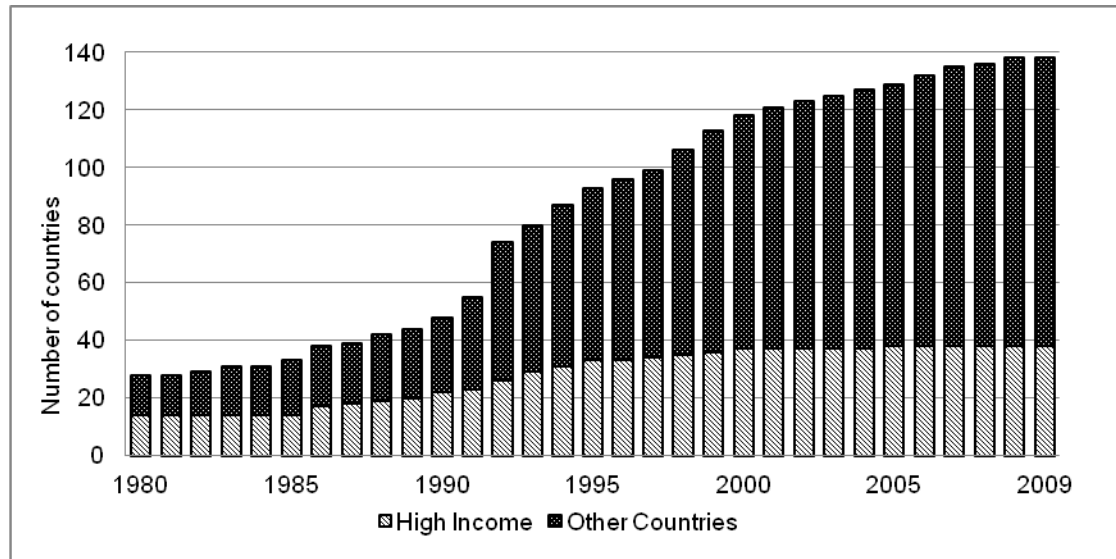
Présentation

- 1. TVA - Caractéristiques et fonctionnement*
- 2. TVA – Neutralité et équité*
- 3. TVA - Potentiel fiscal et efficience*
- 4. Accises*



1 - Caractéristiques et fonctionnement

La diffusion de la TVA dans le monde



1 - Caractéristiques et fonctionnement - le concept de "valeur ajoutée"

- *La différence entre la valeur du produit et le coût de sa fabrication*
- *Établit la mesure dans laquelle l'activité accroît la valeur*
- *Facteurs : emplacement, travail, capital*
- *Seuls les facteurs peuvent ajouter de la valeur*

1. Caractéristiques de la TVA

- *Impôt réel (et non personnel) : s'applique à un bien ou à un service*
- *Impôt indirect (et non direct) : supporté par le consommateur final mais déclaré et payé par le vendeur*

1. Vocabulaire de la TVA

- *Champ d'application*
- *Redevable*
- *Opération imposable*
- *Lieu d'imposition*
- *Fait générateur et exigibilité*
- *Montant imposable*
- *Taux*
- *Exonérations*
- *Déductions*
- *Remboursement de la TVA*

1. Exigences de la TVA

Nécessaires pour son bon fonctionnement :

- => Système de facturation standard*
- => Informations claires sur les entreprises enregistrées*
- => Déclaration/paiement périodiques*
- => Système de déclaration à l'administration*
- => Analyse des risques par l'administration*
- => Suivi par l'administration de l'exécution et du respect des obligations (déclaration déposée dans les délais/avec ou sans paiement...)*

1. Qui paie la TVA ?

- *Les redevables de la TVA (personnes imposables) effectuent le paiement*
- *La TVA sur les importations est payée à la frontière (douanes)*
- *La TVA est payée sur la base de ce qui est reçu des clients moins ce qui est payé aux fournisseurs*
- *Méthode "Tax from tax"*
- *Permet de limiter l'évasion fiscale si la chaîne n'est pas rompue*

2. Neutralité et équité en matière de TVA

La TVA remplace généralement une taxe sur les ventes ou sur le chiffre d'affaires préexistante

La TVA permet de compenser la baisse des tarifs douaniers dans les pays en développement (concept de transition fiscale)

La TVA consiste en une délégation de la perception le long de la chaîne de valeur : un mécanisme auto-contrôlé

2. Neutralité et équité en matière de TVA

Neutralité : la TVA est neutre pour les entreprises, étant supportée par le consommateur final

Mais la neutralité de la TVA est limitée par les exonérations

Équité : On dit de la TVA qu'elle est régressive

Mais la régressivité peut être réduite par la différenciation des taux, et par des seuils d'assujettissement

2. TVA versus taxe sur les ventes

TABLE 1. COMPARISON OF VAT, RST, AND TURNOVER TAXES

Stage of Production	Purchases (a)	Sales (b)	VAT on sales (c)	VAT on Purchases (d)	Net VAT (e)	RST with no tax on business inputs (f)	RST with tax on business inputs at retail stage (g)
1. Manufacturer	--	300	$300 \times .1 = 30$	$0 \times .1 = 0$	$30 - 0 = 30$	----	-----
2. Wholesaler	300	700	$700 \times .1 = 70$	$300 \times .1 = 30$	$70 - 30 = 40$	----	----
3. Retailer	700	900	$900 \times .1 = 90$	$700 \times .1 = 70$	$90 - 70 = 20$	----	90
4. Consumer (final consumption)	900	1,000	$1000 \times .1 = 100$	$900 \times .1 = 90$	$100 - 90 = 10$		100
5. Total Tax Liability					100	100	190

2. Neutralité de la TVA : impact des exonérations ou du taux zéro (commerce extérieur et choix de politique sociale)

- *Exemptions => TVA = coût (pas droit au crédit)*
- *Taux zéro => maintient la capacité de déduction (droit au crédit)*
- *Risque de rupture de la "chaîne de civisme" avec le taux zéro et les exemptions*

2. Exemption vs taux zéro

- *Les articles à TVA zéro, tels que livres, médicaments et certains produits alimentaires sont bien soumis à la TVA, mais au taux de zéro pour cent.*
- *Les exportations de marchandises imposables sont taxées à taux zéro (règle de territorialité)*
- *Les fournisseurs de produits/services à taux zéro peuvent néanmoins récupérer la TVA sur leurs propres achats.*
- *Les articles exonérés de TVA, tels que certains produits alimentaires, ne sont pas soumis à la TVA (pas même à 0%).*
- *Les fournisseurs de produits exonérés ne peuvent récupérer la TVA sur leurs propres achats liés à des biens exonérés.*
 - *Dès lors, toute la chaîne risqué d'être exonérée*

2. L'équité de la TVA (1)

Approche classique (pays développés)

- Le consommateur final (ménage) paie la TVA.
- Ainsi, la TVA est inéquitable puisque les ménages moins nantis consomment plus que les ménages plus aisés en termes relatifs.
- Multiplication des taux et des exemptions afin de protéger les moins nantis et mettre davantage de progressivité dans la TVA.
- Système de TVA complexe => coût de gestion de l'impôt et fraude à la TVA.

L'équité de la TVA (2)

Pays en développement

- Les ménages les moins nantis n'achètent pas sur le marché
- Agriculteurs, ils consomment leur propre production
- L'argument de l'équité ne s'applique dès lors pas systématiquement
- De plus, la TVA sert de tarif protecteur pour ces agriculteurs puisque leur activité reste en dessous du seuil.
L'exemption des produits alimentaires, qui sont produits au niveau local, a réduit les revenus des agriculteurs.
- Un taux unique est plus simple à administrer.
- Des taux multiples prêtent le flanc aux fraudeurs

2. Comment améliorer l'équité de la TVA ?

- *Dépend du niveau de développement du pays.*
- *Seuil de TVA élevé*
- *Taux multiples pour les pays à revenus moyens.*
Complexité accrue et possibilités de fraude
- *Compléter la TVA avec un système d'accises.*
- *Dépenses publiques*

La TVA reste régressive, mais les recettes de la TVA permettent aux autorités d'élaborer des mesures sociales en compensation.

2. Déterminer le seuil d'enregistrement à la TVA

Un seuil relativement bas	Un seuil relativement haut
accroît le nombre de contribuables et de secteurs d'activité à gérer	réduit le coût de gestion de l'impôt
augmente la charge de travail de l'administration fiscale	permet de se concentrer sur les plus grandes entreprises
Aboutit à une augmentation modérée des recettes	réduit le coût du civisme fiscal
	susceptible de perturber la chaîne de crédit
	produit des distorsions de la concurrence entre entreprises imposables, au-dessus du seuil, et entreprises non imposables, en dessous.

3. Potentiel fiscal et efficience : Taux et seuils

Pays	Standard VAT rate	Threshold in Euro
Australia	10	51000
Austria	20	30000
Belgium	21	25000
China	17	30000
Denmark	25	6700
France	20	32600
Germany	19	17500
Greece	24	10000
Italy	22	65000
Netherlands	21	1345
Russia	7	108000
Singapore	20	657000
Spain	21	0
Sweden	25	3200
Switzerland	8	97100
Thailand	7	46000
United Kingdom	20	115300

3. Potentiel fiscal de la TVA

En théorie : consommations finales x taux standard de la TVA

En pratique, important écart de recettes du fait de :

- décisions politiques (exonérations, taux zéro ou réduit, seuil d'enregistrement)*
- non respect des obligations fiscales (non-dépôt, paiement tardif, déclaration non conforme à la réalité)*
- fraude fiscale*

Mesure indirecte par l'indicateur d'efficacité de la TVA (C-Efficiency)

3. Indicateur d'efficacité de la TVA dans certains pays d'Afrique Sub Saharienne

Country	C-efficiency	Net C-efficiency	Net C-efficiency exc. Self-consumption	VAT/GDP	Year
Benin	0.41	0.44	0.53	6.21	2014
Burkina Faso	0.45	0.49		6.32	2013
Ivory Coast	0.25	0.27		3.69	2012
Mali	0.29	0.31		4.51	2012
Niger	0.16	0.17	0.22	2.80	2009
Senegal	0.49	0.54		8.33	2013
Togo	0.49	0.54	0.68	7.83	2012
Cameroon	0.21	0.22	0.26	3.61	2013
Centrafrica	0.09	0.09		1.74	2013
Cong Rep.	0.40	0.44		4.66	2013
Gabon	0.38	0.41	0.46	3.23	2013
Equatorial Guinea	0.19	0.19		0.67	2013
Chad	0.07	0.07		0.94	2013

3. Remboursements de crédits de TVA

Question très sensible dans les pays riches en ressources

- Les exportations (industries extractives) sont taxés au taux zéro.
- Cela donne droit au remboursement de crédits pour la TVA payée sur les facteurs de production.
- Le problème est que les gouvernements des pays en développement ne sont pas en mesure de rembourser ces montants.

Réactions des entreprises

- Non-paiement des autres impôts (impôt des sociétés) ou compensation,
- Demande d'exemptions de la TVA.

3. TVA et informalité

La TVA est un moyen indirect de taxer le secteur informel

Déclaration de la TVA par les vendeurs=> perception en amont

Les recettes de la TVA sont en partie ou principalement prélevées sur la consommation du secteur informel.

Achats de moyens de production par des entreprises non assujetties à la TVA à des entreprises assujetties : Produits pétroliers, électricité, télécommunications...

Cas pratique Grapelli

La société Grapelli produit de l'huile d'olive, vend à des consommateurs finaux nationaux. Le taux de TVA normal est de 20 %

Coûts soutenus

Engrais, pesticides et produits phytosanitaires :	100 + TVA 20
Eau et électricité :	200 + TVA 40
Contenants :	200 + TVA 40
Frais divers :	100 + TVA 20
Coûts salariaux :	1 000

<u>Prix de vente</u> (hors TVA) :	2 000
-----------------------------------	-------

Quel sera le prix payé par le consommateur, la TVA perçue pour le budget, la TVA payée par (ou à) Grapelli et le bénéfice de Grapelli si l'huile est : 1°) Taxée au taux normal, 2°) taxée à taux zéro, et 3°) exonérée.

Correction Grapelli

	HT	TVA		
		Imposable	Taux zéro	Exempté
A - Ventes	2000	400	0	0
B – Coûts imposables	600	-120	-120	0
C- Coûts non imposables	1000	0	0	0
Prix payé par le consommateur		$2000 + 400 = 2400$	$2000 + 0 = 2000$	$2000 + 0 = 2000$
Total TVA pour le budget		400	0	120
TVA payée par ou à Grapelli		$400 - 120 = 280$	$0 - 120 = -120$	$0 - 0 = 0$
Bénéfice pour Grapelli		$2000 - 1600 = 400$	$2\ 000 - 1600 = 400$	$2000 - 1720 = 280$

Conclusion sur la TVA

- *Grand producteur de recettes : Potentielle "vache à lait".*
- *Économiquement efficace*
- *Administrativement complexe*
- *Voir 2A4 sur la TVA (voir intranet notes PFM)*

4. Accises : caractéristiques

- L'une des plus anciennes sources de recettes pour le gouvernement central
- Porte sur la quantité de consommation de certaines marchandises produites ou vendues à l'intérieur d'un pays
- Souvent dans les domaines de l'énergie, du tabac, de l'alcool
- Deux méthodes de taxation
 - Ad valorem : en pourcentage du prix de vente
 - Spécifique : montant fixe par unité

4. Accises : avantages et inconvénients

Avantages

- Alternative possible à la TVA et ses taux multiples
- Facile à calculer et à percevoir
 - À la frontière (importations)
 - Au niveau de la production (intérieur)
- Politiquement acceptable pour des raisons de moralité, de santé, d'environnement...

Inconvénients

- Peuvent être vues comme protectionnistes si elles ne s'appliquent qu'aux importations
- Peuvent être limitées par des directives régionales (par ex. UEMOA)

Merci pour votre attention !

Des questions ?