

# La taxe sur la valeur ajoutée continue à se développer

Davantage de pays adoptent une taxe sur la valeur ajoutée, et sa contribution aux recettes globales augmente

Ruud de Mooij et Artur Swistak



**IL Y A DEUX MILLE ANS**, lorsque les empereurs de Chine ont commencé à construire une grande muraille pour défendre leur domaine contre de redoutables guerriers venus des steppes, ils l'ont financée en partie grâce à un impôt sur le sel. L'impôt du sel en Chine, qui remonte au III<sup>e</sup> siècle av. J.-C., est l'un des premiers exemples au monde de taxe sur un bien de consommation.

L'histoire souvent agitée de ces taxes passe par les droits d'accise sur le thé et le tabac, et se prolonge jusqu'aux taxes sur le chiffre d'affaires plus largement appliquées au XX<sup>e</sup> siècle. Aujourd'hui, leur équivalent moderne est la taxe sur la valeur ajoutée ou TVA. Elle est devenue une source importante de recettes pour les plus de 160 pays qui la perçoivent : elle représente en moyenne plus de 30 % de leur ponction fiscale globale. (Les États-Unis, qui n'ont pas de TVA, font figure d'exception notable.) En pourcentage du PIB, elle rapporte entre 4 % dans les pays en développement à faible revenu et plus de 7 % dans les pays avancés. La TVA, qui est une source de recettes bien visible, a suscité toutes sortes de critiques, parfois justifiées, mais pas toujours, parce qu'elle est souvent mal connue.

## Fonctionnement de la TVA

À chaque fois que nous effectuons un achat dans un magasin, nous voyons sur le ticket de caisse que la TVA vient s'ajouter au prix de vente net. Toutefois, la TVA n'est pas prélevée seulement sur les ventes au consommateur final : elle s'applique aussi à toutes les transactions qui précèdent le long de la chaîne d'approvisionnement entre les entreprises, rappelant la taxe sur le chiffre d'affaires. En l'absence d'ajustement, il en résulterait des impôts en cascade (paiement d'une taxe sur la taxe), ce qui crée d'importantes distorsions économiques.

Pour éviter cela, la TVA repose sur un mécanisme d'imputation : les entreprises ont le droit d'imputer la TVA payée sur leurs intrants (TVA en amont) sur la TVA perçue sur leurs ventes (TVA en aval). Par conséquent, la TVA est supportée uniquement par le consommateur final.

Prenons l'exemple de l'épicerie locale qui vend un yaourt au prix de 1,50 dollar, TVA de 20 % incluse. Le prix sans TVA est de 1,25 dollar, et l'épicerie facture 0,25 dollar de TVA (20 % de 1,25 dollar). Le magasin a peut-être acheté le yaourt à une usine à un prix net de 1,00 dollar, par exemple. Il paye ensuite 1,20 dollar à l'usine, prix qui inclut 0,20 dollar de TVA.

Lorsque le magasin reverse la TVA qu'il nous a facturée à l'administration fiscale locale, il peut utiliser la TVA en amont de 0,20 dollar, qui figure sur sa facture d'achat, comme crédit. L'épicerie est donc tenue de reverser seulement 0,05 dollar à l'administration fiscale. L'usine reversera à son tour 0,20 dollar de TVA, à moins qu'elle n'ait acheté le lait à un agriculteur qui a facturé la TVA sur sa vente, laquelle pourrait ensuite être imputée de la même manière.

Ce principe de facturation et d'imputation s'applique à l'ensemble de la chaîne d'approvisionnement. Au bout du compte, la vente du yaourt rapporte 0,25 dollar à l'État, mais une petite partie de ce montant est reversée progressivement à chaque étape de la chaîne d'approvisionnement. Toutes les entreprises jouent donc le rôle d'agents de perception pour l'État.

Cela peut paraître complexe, mais la perception de l'impôt le long de la chaîne d'approvisionnement est le principal intérêt de la TVA : elle favorise le respect spontané des obligations fiscales puisque chaque entreprise est

## La TVA a globalement résisté à la mondialisation, et son poids dans les recettes s'est accru au cours des dernières décennies.

encouragée à recevoir une facture de la part d'un vendeur de façon à pouvoir demander à récupérer la TVA payée sur ses achats. Ce mécanisme d'autodiscipline systématique réduit le risque de fraude fiscale.

La TVA est prélevée selon le principe de destination, à savoir le lieu de résidence du consommateur. Pour ce faire, on utilise un mécanisme d'ajustement aux frontières qui inclut les importations, mais exclut les exportations de l'assiette de la TVA (en appliquant un taux nul sur les ventes à l'exportation). Cela garantit que seule la consommation intérieure est taxée dans sa totalité, que les biens et services soient acquis sur le marché intérieur ou à l'étranger.

Le système de crédit de TVA sur la base des factures présentées entraîne toutefois un besoin d'administrations fiscales pour effectuer les remboursements, surtout aux entreprises exportatrices, qui ont d'importants crédits de taxe sur intrants. Ces remboursements sont souvent difficiles à gérer dans les pays en développement. Cependant, l'absence de remboursement peut créer des problèmes de flux de trésorerie pour les entreprises et décourager l'investissement.

### TVA idéale et réelle

Un système de TVA idéal se caractérise par une large assiette qui comprend l'ensemble de la consommation finale et par un seul taux d'imposition, généralement compris entre 15 et 20 %. Cela signifie que les consommateurs ne sont pas encouragés à se tourner vers des biens et services moins taxés qui leur seraient moins agréables. La seule distorsion est constatée entre les biens et services acquis sur le marché officiel et les biens et services informels produits sur le territoire. Une refonte de la TVA ne peut cependant pas faire grand-chose pour atténuer cette distorsion.

Les allègements de TVA ne contribuent pas à atteindre d'autres objectifs que celui d'accroître les recettes. Par exemple, s'efforcer d'aider les ménages pauvres en exonérant les produits alimentaires de la TVA peut priver l'État d'importantes recettes. Après tout, les riches achètent aussi des denrées alimentaires, et souvent beaucoup plus. Un impôt sur le revenu progressif couplé à des transferts monétaires pourrait être plus efficace pour venir en aide aux pauvres. De même, une différenciation des taux de TVA ne s'avère pas très concluante pour encadrer des comportements comme boire, fumer et polluer ; il vaut mieux avoir recours à des droits d'accise appliqués à l'alcool, au tabac et aux émissions.

En général, les TVA s'écartent grandement de la présentation qui en est faite dans les manuels. Les pays utilisent souvent divers taux réduits, exonérations et programmes spéciaux. Certains entendent simplifier l'administration de l'impôt. Par exemple, de nombreux pays ont recours à un seuil d'assujettissement minimum fondé sur le chiffre d'affaires afin d'exonérer les microentreprises de la TVA et du coût de l'observance et de l'administration fiscales qui va de pair. Dans la plupart des cas, les exonérations et taux réduits sont adoptés pour améliorer les effets de la TVA sur la répartition, mais ils nuisent à l'objectif principal, à savoir accroître les recettes, directement et indirectement, car ils augmentent le coût de la perception et favorisent souvent la fraude. Les réformes visant à supprimer ces allègements de TVA se heurtent fréquemment à une vive opposition de la part de puissants groupes de pression ayant des avantages acquis.

### La TVA de demain

Dans l'ensemble, les pays se sont bien adaptés aux nouveaux enjeux en matière de TVA. Ainsi, pour réagir à l'essor du commerce électronique transfrontalier, des formulaires simplifiés de déclaration de TVA ont été mis en place à destination des fournisseurs non-résidents. Afin de taxer la prestation de services numériques, des plateformes en ligne sont devenues des agents de perception de la TVA. Les nouvelles technologies numériques peuvent aussi ouvrir des perspectives. À titre d'exemple, la technologie de la chaîne de blocs et la monnaie numérique pourraient à l'avenir communiquer aux administrations fiscales des informations sur les transactions tout le long de la chaîne d'approvisionnement, de sorte que des TVA en cascade ne seraient plus nécessaires. Si ces transactions peuvent être reliées aux données concernant les individus, les impôts sur la consommation pourraient être personnalisés et rivaliser avec l'impôt sur le revenu des personnes physiques en tant qu'instrument efficace de redistribution.

La TVA a globalement résisté à la mondialisation, et son poids dans les recettes s'est accru au cours des dernières décennies. Les pays qui l'ont adoptée récemment sont notamment l'Angola, l'Arabie saoudite, Bahreïn, le Bangladesh, les Émirats arabes unis, Oman et le Suriname ; le Bhoutan, le Koweït, le Libéria, le Qatar et le Timor-Leste prévoient de la mettre en place prochainement. Que ce soit dans sa forme actuelle ou révisée, l'avenir de la TVA en tant qu'outil important pour accroître les recettes est assuré. **FD**

**RUUD DE MOOIJ** est sous-directeur et **ARTUR SWISTAK**, économiste principal au sein du département des finances publiques du FMI.