



**CEPII**

**CENTRE  
D'ÉTUDES PROSPECTIVES  
ET D'INFORMATIONS  
INTERNATIONALES**

No 1997 – 13  
Juin

Pour ou contre le système commun de TVA ?

---

Stéphanie Guichard  
Claire Lefebvre

## SOMMAIRE

<b>RESUME</b> .....	5
<b>SUMMARY</b> .....	7
<b>I. LA PROPOSITION DE LA COMMISSION</b> .....	9
1.1. Introduction .....	9
1.2. Un peu d'histoire .....	11
1.3. L'objectif principal: pour les entreprises, une TVA neutre vis-à-vis des échanges intra-communautaires .....	12
1.4. Une réforme profonde du point de vue des administrations fiscales.....	13
<b>II. UN RENFORCEMENT DE LA CONCURRENCE</b> .....	15
2.1. Les achats transfrontaliers ne semblent pas pour l'instant témoigner d'une concurrence fiscale très intense .....	15
2.2. Les différences de prix dans la Communauté et la segmentation des marchés....	16
2.3. Les écarts de taux de TVA sont en général faibles, mais très inégaux selon les produits .....	18
2.4. La concurrence entre les systèmes fiscaux nationaux.....	22
<b>III. QUELLES CONSEQUENCES DU SYSTEME COMMUN SUR LA POLITIQUE FISCALE</b> .....	24
3.1. L'ampleur des sommes à redistribuer et la compensation.....	24
3.2. Les conséquences de l'harmonisation des taux de TVA.....	27
<b>IV. EXISTE-T-IL DES PROPOSITIONS ALTERNATIVES</b> .....	31
4.1. Maintenir le régime transitoire actuel .....	31
4.2. Une proposition alternative .....	32
<b>CONCLUSION</b> .....	33
<i>Annexe 1</i> : Typologie des taux de TVA dans l'Europe des douze.....	36
<i>Annexe 2</i> : Taux de TVA et position commerciale.....	51
<i>Annexe 3</i> : Variations des recettes dans le cadre d'une prélèvement de la TVA à l'origine sans compensation .....	60
<i>Annexe 4</i> : Les effets macro-économiques de l'harmonisation des régimes de TVA des pays de l'UE: éléments de réflexions .....	63
<i>Bibliographie</i> .....	72
<i>Liste des documents de travail du CEPII</i> .....	74



## RÉSUMÉ

La Commission européenne a proposé en juillet dernier de réformer la TVA européenne pour mettre en place, à un terme encore lointain, un "système commun de TVA", qui fonctionnerait dans le Marché unique sur le modèle des TVA nationales : les biens et services circuleraient toutes taxes comprises dans l'espace communautaire et chaque entreprise serait redevable de la TVA auprès d'une administration fiscale et d'une seule. Dans ce contexte, la Commission considère qu'une harmonisation quasi-complète de l'assiette et des taux de TVA est un préalable et qu'un renforcement des procédures de contrôle communautaire s'impose. Enfin, pour éviter que certains pays ne souffrent de pertes de recettes importantes, elle propose de redistribuer les recettes de TVA en utilisant une clé macro-économique -la consommation- de sorte qu'in fine il y ait bien identité dans chaque pays entre consommateur et contribuable.

C'est une proposition ambitieuse et novatrice qui va dans le sens d'une meilleure intégration européenne et est susceptible à ce titre d'augmenter à long terme le bien-être dans la Communauté. Le système proposé est d'une grande cohérence et évite certains écueils qui avaient provoqué le rejet de la proposition faite en 1987 par la Commission.

Il a cependant plusieurs inconvénients. Le premier est de prévoir un mécanisme de compensation qui déconnecte les recettes collectées par les états membres des sommes qu'ils percevront finalement. Le risque de voir les administrations fiscales perdre toute incitation à percevoir l'impôt est réel, même s'il est compensé par un contrôle communautaire accru. A long terme, il faudrait donc envisager une suppression du mécanisme de compensation tel qu'il est proposé. Le deuxième inconvénient du "système commun" proposé est de restreindre les marges de manoeuvre budgétaire des états membres, qui ne pourront plus modifier leurs taux de TVA, sans aucune contrepartie puisque l'Europe ne dispose pas de budget fédéral. Enfin, la mise en place du système représenterait un choc non négligeable pour beaucoup de pays européens, du fait à la fois de l'harmonisation des taux et des pratiques et de la suppression de la détaxation des exportations. Ce choc, qui interviendrait dans un contexte d'Union monétaire, serait par nature asymétrique et ne pourrait donc pas être géré par la Banque centrale.



## **SUMMARY**

Last July, the European Commission put forward a plan to reform VAT in Europe, with the aim of setting up a “Common VAT System” in the long run, which would work within the Single Market along the lines of national models: goods and services circulating at gross prices (i.e. including VAT) within the area of the Community, each firm would pay VAT to a single and sole authority. The Commission believes that near-complete harmonisation of the VAT tax base and rates would have to occur first, and Community control procedures would have to be strengthened. Lastly, to avoid major revenue losses for certain countries, the Commission has proposed to redistribute VAT revenues, using a macroeconomic tool, namely consumption, so as to establish an identity between consumers and tax-payers in each country.

This is an ambitious and novel proposal, which goes with the grain of greater integration, and from this point of view is likely to raise welfare in the Community in the long run. The system put forward is highly coherent, and avoids certain pitfalls which provoked the rejection of the Commission’s proposal in 1987.

It nevertheless suffers from certain disadvantages, notably as it envisages a compensation mechanism, which uncouples revenue collected by member states from the income they ultimately receive. There is a real danger that tax authorities will lose all incentive to collect taxes, even if this is compensated for by strengthened European controls. In the long term, it will be necessary to envisage the abolition of the compensation mechanism as it has currently been put forward. The second drawback of the proposed “common system” is that it constrains the fiscal room for manoeuvre of member states, which will no longer be able to modify their VAT rates, for which there is no compensation as Europe does not have a federal budget. Lastly, the implementation of the system will constitute a shock for many European countries, which will not be negligible, due to the harmonisation of rates and practices, as well as the abolition of tax-free exports. This shock, which will occur during monetary union, will by definition be asymmetric and cannot be managed by the Central Bank.



## POUR OU CONTRE LE SYSTEME COMMUN DE TVA<sup>1</sup>

*Stéphanie Guichard  
Claire Lefebvre<sup>2</sup>*

### I. LA PROPOSITION DE LA COMMISSION

#### 1.1. Introduction

La Commission européenne a proposé en juillet 1996 une réforme profonde de la TVA dans les Etats membres, qui vise à établir un régime durable et "définitif", compatible avec les exigences d'un Marché unique européen de plus en plus intégré. Ce régime définitif devait tout d'abord être mis en place au moment de l'abolition des contrôles aux frontières, au début de 1993 ; mais les états membres avaient décidé alors d'établir un arrangement provisoire ("le régime transitoire") et de demander à la Commission des propositions pour le régime définitif pour le début de 1995, de sorte qu'elles puissent être adoptées et mises en place au début de l'année 1997. Cette dernière échéance ne sera pas respectée : la Commission propose maintenant un programme de décisions et de mesures à prendre couvrant les deux prochaines années.

La proposition de la Commission comporte cinq éléments principaux

- un lieu unique de taxation pour chaque entreprise ; c'est le point essentiel du nouveau système, qui transpose à l'échelle de la Communauté le fonctionnement national ; toutefois, les règles de détermination de la localisation fiscale ne sont pas précisées
- la suppression de la possibilité d'exporter à taux zéro à l'intérieur de la Communauté ; les transactions intra-communautaires sont taxées comme les transactions nationales et ouvrent droit à déduction auprès de l'administration fiscale de rattachement. Les biens circuleront donc TVA incluse entre les firmes situées dans la Communauté, comme c'est déjà le cas entre firmes d'un même pays
- une répartition des recettes de TVA entre les états-membres sur la base des statistiques globales de consommation, plutôt que d'estimations détaillées de recettes ou de données issues de déclarations individuelles
- une uniformité complète de l'assiette et de la définition de la TVA, et une uniformité, ou une très grande convergence, des taux,

---

<sup>1</sup> Ce document fait parti d'une étude commandée par le Sénat, qui a donné lieu au présent document et à une contribution du professeur Smith sur "Le régime définitif de TVA : une évaluation des propositions de la Commission" qui doit paraître prochainement en document de travail CEPII. Les opinions exprimées ici n'engagent que la responsabilité des auteurs et non celle des institutions auxquelles ils appartiennent.

<sup>2</sup> Ce document de travail a été réalisé avec l'appui scientifique du professeur Stephen Smith (University College London), et la collaboration statistique de Catherine Clerc.

- une coopération et une supervision de l'Union européenne en matière de gestion, de collecte et de contrôle de la TVA dans les états membres.

Au total, l'esprit du "système commun" est véritablement européen ; il prolonge les actions entreprises pour permettre l'émergence d'un véritable Marché unique européen et une meilleure intégration commerciale des différentes économies. Il ne s'agit plus en effet d'articuler entre eux différents systèmes nationaux, mais de permettre l'émergence d'entreprises européennes qui opèrent sur l'ensemble du marché sans se préoccuper des frontières.

C'est en cela que la proposition de la Commission tranche avec le passé et mérite d'être sérieusement prise en compte. Les gains en bien-être résultant d'une meilleure intégration commerciale, s'ils ne sont pas faciles à mesurer, peuvent être importants. Ils passent par plusieurs canaux ; tout d'abord, la disparition des entraves aux échanges conduit en principe à une meilleure allocation des ressources productives, en permettant une baisse des coûts et une meilleure exploitation des économies d'échelle ; en second lieu, elle est susceptible de stimuler l'investissement, et d'abaisser le coût des innovations en Europe ; enfin, elle peut conduire à une redistribution géographique des ressources productives permettant une spécialisation plus efficace. En contrepartie, un certain nombre de risques peuvent apparaître, notamment celui d'une concurrence non maîtrisée qui aboutirait à une divergence accrue entre régions riches et régions pauvres de la Communauté.

Les bienfaits que la Commission espère obtenir du "système commun de TVA" sont de cette nature. Il est donc bien difficile de les évaluer *a priori*. Mais le bilan qui vient d'être fait du fonctionnement du Marché unique permet de donner quelques indications. Le Marché unique semble bien avoir stimulé à la fois l'investissement direct et le commerce communautaire, en favorisant la différenciation des produits selon la qualité ; les coûts d'ajustement qui résultent de ce type de spécialisation sont en général considérés comme faibles, et le consommateur bénéficie d'un choix plus large dans chaque catégorie de produit. Les consommateurs bénéficient également de prix plus bas et plus uniformes dans la Communauté pour la plupart des produits. Au total, les études que la Commission a fait réaliser par des experts indépendants indiquent que l'instauration du Marché unique aurait apporté un gain de production, en niveau, de 1 à 1,5 point de PIB depuis sa création <sup>3</sup>, les gains en emploi variant entre 300 000 et 900 000 selon les études.

L'objectif de la Commission est donc de poursuivre dans cette voie, en simplifiant le système de TVA et en le rendant complètement neutre vis-à-vis des échanges intra-communautaires, tout en améliorant l'efficacité des contrôles et en maintenant les recettes fiscales des états-membres. Il semble que ces propositions répondent aux souhaits des entreprises qui sont nombreuses à considérer que le système transitoire, comme d'ailleurs celui qui prévalait avant 1993, est excessivement complexe et coûteux.

---

<sup>3</sup> Voir Commission Européenne, 1996, "Impact et efficacité du Marché unique" ; le début de la mise en place du Marché Unique est daté de 1987 ou 1988 selon les études.

## 1.2. Un peu d'histoire

Tant qu'il y avait des contrôles aux frontières, c'est-à-dire jusqu'au 1er janvier 1993, les politiques de TVA des états membres étaient dans une large mesure nationales. Les différences de taux de TVA n'avaient pas d'influence sur la concurrence entre firmes, et peu sur les comportements des particuliers qui n'avaient le droit d'importer en franchise de taxe qu'une valeur limitée. Dans le cadre général fixé par la réglementation communautaire -sixième directive de TVA, notamment- les états membres pouvaient donc gérer et contrôler la TVA, et en fixer les taux, sans se préoccuper de ce qui se passait ailleurs dans l'Union.

Avec l'abolition des contrôles aux frontières, les politiques nationales de TVA ne sont plus isolées. Les choix adoptés par un état-membre peuvent désormais affecter les intérêts des autres états-membres. Depuis le 1er janvier 1993 en effet, la liberté de circulation des biens est devenue totale pour les particuliers : ils peuvent désormais acheter sans restriction à l'étranger toutes taxes comprises, et tirer avantage des différences de taux entre les pays.

La Commission avait proposé en 1987 une réforme du système de TVA qui aurait conduit d'une part à taxer sur le lieu d'origine, ce qui permet de limiter le risque de certaines fraudes et de simplifier les procédures pour les entreprises, d'autre part à limiter les écarts de taux entre les pays, pour corriger le risque de concurrence accrue. La Commission proposait en outre de redistribuer les recettes de TVA par une procédure de compensation complexe<sup>4</sup>. Ces propositions ont été rejetées et des mesures palliatives relativement modestes -le régime "transitoire"- ont été mises en place au début de 1993. Elles visent essentiellement à maintenir le fonctionnement antérieur, notamment en remplaçant le contrôle aux frontières par la nécessité, pour chaque entreprise exportant dans l'Union, de faire une déclaration identifiant l'acheteur étranger par un numéro de TVA dûment enregistré dans l'un des états membres, ce qui permet les échanges d'information entre pays. Les risques de fraude (exportations fictives notamment) sont en principe contenus par ce dispositif de coopération internationale. Il était convenu que la Commission passerait en revue ce système transitoire, dont certains craignaient qu'il ne suffise pas à éviter la fraude et l'évasion fiscale, et ferait des propositions pour passer à un véritable système commun, ce qu'elle a fait durant l'été 1996. Lors de la discussion qui a précédé la mise en place du régime transitoire, le Conseil européen avait précisé ses exigences vis-à-vis du futur régime définitif : il doit avoir des avantages clairs par rapport au système transitoire, réduire le coût administratif à la fois pour les entreprises et les administrations fiscales, ne pas diminuer les recettes des états-membres, et conserver sa neutralité vis-à-vis des entreprises.

Contrairement aux attentes de nombreux observateurs, les propositions résumées plus haut ne sont pas une simple reprise du dispositif imaginé par la Commission en 1987, que les états membres avaient refusé de mettre en place en 1993. Elles prennent une nouvelle direction, en traitant certaines difficultés et problèmes qui n'avaient pas focalisé

---

<sup>4</sup> A propos de ces propositions, voir Charpin, 1988 et Blonde M.H., Comilleau G., Le Cacheux J., Le Dem J. & Sterdyniak H. (1991), *Vers une fiscalité européenne* CEPII-OFCE, Economica, Paris.

l'attention en 1987 ou qui sont apparus depuis l'abolition des contrôles aux frontières. Les propositions sont en outre assorties d'un calendrier prévoyant la suite des décisions à prendre. L'échéance finale est encore lointaine. La Commission propose un programme de travail étalé dans le temps : tout d'abord une réforme du comité de la TVA, qui n'a actuellement qu'un rôle consultatif, et une amélioration de la coopération entre pays ; puis, dans le courant de 1997, seront déterminés les principes de fonctionnement commun (champ de la taxe, définition des personnes assujetties, exemptions, droits à déduction...) ; en 1998, les propositions porteront sur la détermination du lieu de taxation et le mode de fonctionnement de la compensation ; enfin ce n'est qu'en 1999 que la Commission pourrait proposer des taux harmonisés. Chaque étape donnerait lieu à une discussion et à une décision du Conseil et aucune mesure ne serait mise en place moins de deux ans après la décision du Conseil, de manière à laisser un temps d'adaptation. Le "système commun" ne pourra donc en aucun cas être en place avant la fin de l'année 2001, et vraisemblablement nettement plus tard compte tenu des délais nécessaires à la discussion par le Conseil.

### **1.3. L'objectif principal: pour les entreprises, une TVA neutre vis-à-vis des échanges intra-communautaires**

Comme cela a été dit plus haut, le système proposé par la Commission est basé sur l'idée qu'un meilleur fonctionnement du Marché unique est susceptible de favoriser la croissance et l'emploi en Europe. Si les frontières physiques ont disparu, les frontières fiscales demeurent en effet : l'objectif du régime transitoire était notamment de permettre le maintien des particularités nationales en matière de TVA. A partir des deux idées principales que sont le lieu unique de taxation et la suppression de la possibilité d'exporter à taux zéro, la Commission propose une conception véritablement communautaire de la TVA, qui privilégie l'objectif de neutralité pour les entreprises.

D'un point de vue économique, le concept de neutralité est important dans ce débat. Un impôt neutre ne doit pas induire de changements de comportement des agents privés ; l'absence de neutralité peut à la fois éloigner l'économie de son fonctionnement optimal et diminuer le rendement de l'impôt. Aucun impôt n'est tout à fait neutre et la priorité qu'il faut donner à l'objectif de neutralité varie selon les impôts. Le système de TVA en place dans chaque état membre de l'UE a la propriété souhaitable d'être neutre pour les entreprises : puisque les firmes assujetties à la TVA peuvent récupérer la taxe payée sur leurs inputs, leurs décisions d'achat ne sont, pour l'essentiel, pas affectées par la TVA sur les biens et services achetés. Il n'y a donc en principe pas de risque de pertes d'efficacité productive du fait de la TVA<sup>5</sup>. Seul le comportement des consommateurs finaux, qui ne peuvent récupérer la TVA sur leurs achats, est susceptible d'être affecté par la TVA. Le système de TVA selon la destination est conçu pour que la neutralité vis-à-vis des entreprises continue d'être assurée en cas de vente à l'étranger : la taxation des exportations à taux nul permet de s'assurer qu'il ne subsiste plus aucune trace de la TVA du pays d'origine dans le prix du produit final.

---

<sup>5</sup> Ceci n'est vrai qu'à la condition qu'aucune rémanence de TVA ne pèse sur les entreprises, et que les délais de remboursement soient courts, ce qui n'est pas toujours le cas.

En revanche, considéré à l'échelle de l'ensemble de l'Union européenne, le système transitoire actuel a quelques défauts du point de vue de la neutralité, notamment pour les raisons suivantes :

- tout d'abord, comme avant 1993, il continue à traiter différemment les transactions internes à un pays et les transactions intra-communautaires. Le coût de ces deux types de transaction est donc différent pour une même entreprise, ce qui peut avoir des conséquences sur les flux de commerce. De même, il peut y avoir un coût "fixe", pour qui veut se lancer dans le commerce intra-communautaire, tenant à l'apprentissage nécessaire pour maîtriser la gestion de la TVA à l'importation et à l'exportation. Ce coût fixe peut dissuader certaines PME d'exporter;

- en second lieu, il autorise les particuliers, et plus généralement les personnes non assujetties à la TVA, à acheter à l'étranger au taux de TVA en vigueur dans le pays concerné<sup>6</sup>. Les arbitrages entre les différents systèmes fiscaux nationaux deviennent donc possibles et les flux de commerce peuvent se trouver modifiés également par ce biais.

Rendre au système de TVA sa neutralité vis-à-vis du commerce intra-communautaire est l'objectif principal de la nouvelle proposition de la Commission. C'est sans doute pourquoi le point central de la proposition est le lieu unique de taxation pour les entreprises : toutes les transactions d'une même entreprise, qu'elles soient nationales ou intra-communautaires, sont traitées par une seule administration fiscale, qui applique ses propres règles et ses propres taux. Du même coup, la question de l'"origine" et de la "destination" des biens ou services disparaît, remplacée par la question de la localisation fiscale des entreprises - qui n'est d'ailleurs pas clairement définie par la Commission. Les exportations intra-communautaires ne sont plus détaxées, mais l'acheteur demande remboursement de la TVA correspondante à son administration fiscale de rattachement, qui peut être différente de celle qui a perçu la taxe due par le vendeur. Les biens circulent alors tout à fait librement dans la communauté, toutes taxes comprises. Du point de vue des entreprises, une fois fait le choix de localisation, le marché communautaire fonctionne exactement comme un marché national.

#### **1.4. Une réforme profonde du point de vue des administrations fiscales**

Ce faisant, le système proposé par la Commission n'est en revanche pas neutre pour les administrations fiscales des états-membres, pour trois raisons

- il introduit un risque de concurrence fiscale entre pays, puisque les entreprises pourront se localiser dans le pays qui leur offre les meilleures conditions en matière de TVA, qu'il s'agisse de taux, d'assiette, de réglementation, ou même d'efficacité administrative ; c'est pourquoi la Commission propose une harmonisation assez poussée de l'assiette et des taux de TVA;

---

<sup>6</sup> Des dispositions particulières ont été prises pour exclure cette possibilité dans le cas de ventes par correspondance ou d'achats d'automobiles.

- il est susceptible de modifier les recettes nationales de TVA, pour deux raisons : d'une part parce que les exportations dans l'Union supporteront une TVA, d'autre part parce que l'ensemble des transactions faites par une même entreprise sera traité par une seule administration fiscale, qu'elles aient lieu ou non sur son territoire. Le Conseil avait des difficultés à accepter une telle modification des ressources nationales ; c'est pourquoi la Commission propose un mécanisme de répartition, qui, pour éviter les écueils des précédentes propositions, est basé, non pas sur une observation des flux, mais sur des statistiques macroéconomiques ; la compensation restera donc assez grossière<sup>7</sup> et ne sera définitivement soldée qu'au bout de deux ans ; dans l'intervalle, sera calculée une compensation provisoire venant en déduction des sommes dues au titre de la ressource propre assise sur le PNB ;

- il affaiblit les possibilités de contrôle de chacune des administrations fiscales : elles seront amenées à rembourser aux entreprises des taxes perçues par d'autres états membres, et à traiter des flux de TVA correspondant à des échanges qui ne passent pas nécessairement par le territoire national<sup>8</sup> ; une coopération accrue est donc nécessaire.

La proposition de la Commission apparaît donc très ambitieuse. Elle ne vise pas seulement à remédier aux défauts du système actuel. Certes, la Commission met en avant le fait que le système commun a l'avantage d'atténuer certains risques de fraudes et d'évasion fiscale : la mise en place du régime "transitoire" les a probablement accrues ; c'est en tous cas le point de vue de la Cour des Comptes européenne, qui, dans son rapport annuel relatif à 1995, met en évidence la faiblesse des recettes de TVA et la fréquence des discordances entre les déclarations faites dans les différents états-membres. Pour y remédier, la Cour des comptes recommande d'améliorer à la fois le contrôle communautaire sur les législations nationales et la coopération entre états. Mais elle ne se prononce pas sur la fiabilité du système transitoire *per se* : il est en effet probablement trop tôt pour savoir si ces défauts tiennent au système lui-même ou aux difficultés qui ont inévitablement accompagné sa mise en place.

La commission soutient également que le système commun serait plus simple et moins coûteux que le système transitoire. En elle même cependant, la complexité du système "transitoire" n'est sans doute pas beaucoup plus grande que celle du système précédent, de même sans doute que son coût pour les entreprises, qui ont par ailleurs gagné à l'abolition des frontières physiques. Le débat porte donc moins sur les limites et les insuffisances éventuelles du système transitoire, qui restent à évaluer, que sur les conséquences micro et macro-économiques d'une réforme qui aurait l'avantage de

---

<sup>7</sup> La disponibilité des statistiques nécessaires à ce calcul n'est pas assurée. Les statistiques de consommation devraient être suffisamment précises pour distinguer les biens et services selon qu'ils sont ou non soumis à la TVA, et s'ils le sont selon le taux qui leur est applicable. Sauf simplification majeure de la réglementation, ceci n'est possible actuellement qu'en utilisant les déclarations de TVA qui ne seront plus exploitables s'il y a un lieu unique de taxation.

<sup>8</sup> Par exemple, une entreprise assujettie à la TVA en France peut livrer à une firme italienne des automobiles qu'elle fabrique en Espagne.

renforcer l'intégration européenne, mais nécessiterait de profondes modifications législatives.

## II. UN RENFORCEMENT DE LA CONCURRENCE

Le système commun de TVA modifierait profondément les conditions de la concurrence dans l'Union européenne, concurrence sur les prix tout d'abord, concurrence entre administrations fiscales ensuite.

Même si la proposition de la Commission évite de se poser la question souvent difficile de l'origine physique des produits, elle a un point commun avec ce qu'on appelle habituellement un "système d'origine" : la concurrence porte sur les prix TTC, et non plus sur les prix hors taxes. Si les prix ou les taux de change étaient totalement flexibles et si tous les produits étaient également taxés à l'intérieur d'un même pays, la mise en place d'un système d'origine ne changerait pas à long terme la situation compétitive des différents pays : les prix s'ajusteraient pour refléter les différences de niveau de taxes. La réalité est cependant assez différente dans la Communauté, d'autant que l'Union économique et monétaire supprimera l'ajustement par le change, au moins dans le noyau dur. La question qui se pose alors est de savoir si une harmonisation complète des taux de TVA est indispensable ou si, comme nombre d'économistes le considéraient en 1992, certaines disparités peuvent être maintenues dans une mesure limitée. Une première réponse peut être donnée en observant le comportement des particuliers qui, depuis 1993, peuvent faire leurs achats TVA incluse dans les pays de la Communauté.

### 2.1. Les achats transfrontaliers ne semblent pas pour l'instant témoigner d'une concurrence fiscale très intense

Les achats transfrontaliers ou "*cross-border shopping*" sont les achats réalisés dans un pays étranger par des personnes privées domiciliées dans le pays voisin à des fins de consommation domestique. Les motivations de ces achats peuvent être diverses : différentiels de prix avantageux, heures d'ouverture des magasins, meilleure qualité des produits, gammes de produits différentes etc.. Compte tenu des coûts de transport, ce type d'achat ne concerne (pour l'instant) que les habitants de zones frontalières et représente au total moins de 5 % des échanges intra-communautaires de marchandises.

Ces achats ont toutefois fait l'objet de vifs débats lors de la réflexion menée sur la mise en place du Marché unique et du régime transitoire de TVA. En effet, en cohérence avec l'acte unique qui prévoit la libre circulation des personnes et des biens à l'intérieur de la communauté, c'est désormais le principe de la taxation dans le pays d'origine qui s'applique pour les consommateurs finaux de la communauté : ils peuvent acheter des biens TTC dans un autre état membre (au taux de TVA local) et les rapporter dans leur pays sans contrôle ni taxation supplémentaire.

Dès lors, les écarts de taux de TVA entre les différents Etats membres sont devenus, pour ces derniers, des incitations potentielles à s'approvisionner directement dans les pays où la taxation est la plus faible. Afin de limiter ces flux, des mesures spécifiques ont été

imposées pour les achats de moyens de transport neufs et les ventes par correspondance qui restent soumis au principe de la taxation dans le pays de destination.

Diverses études réalisées avant la création du Marché unique montrent que la taxation indirecte a effectivement une influence significative sur la structure et l'ampleur du commerce transfrontalier. Cependant celles qui ne sont pas menées seulement sur les zones frontalières, mais sur l'ensemble d'un territoire national, montrent bien que les coûts de transports compensent en général largement l'avantage fiscal et que l'écart de prix n'apparaît plus comme la motivation principale des achats à l'étranger. En outre si les achats transfrontaliers peuvent avoir des effets sectoriels importants dans les zones frontalières, affectant notamment le commerce de détail, leur impact global sur l'emploi ou la production locale est en général faible. *A fortiori*, l'impact macro-économique de ces achats est marginal. En outre, en dépit de l'incitation fiscale nouvelle, la création du Marché unique ne semble d'ailleurs pas s'être immédiatement traduite par des achats transfrontaliers massifs. Ainsi, Bode, Krieger-Boden, Lammers (1994) n'observent pas d'augmentation significative du commerce transfrontalier entre le Danemark et l'Allemagne au cours des premiers mois de 1993, en dépit de la différence très grande de taux de TVA.

Même si les différentiels de taxation indirecte (accises et TVA) semblent jouer un rôle significatif dans les achats transfrontaliers, ces derniers restent donc pour l'heure limités, malgré la mise en oeuvre du Marché unique, et leur impact macro-économique est négligeable. Les études disponibles sont toutefois anciennes et on ne peut pas exclure une augmentation de l'ampleur de ces flux, une fois que les consommateurs auront pris la mesure des avantages de prix liés aux différences de taux de TVA<sup>9</sup>. On ne peut exclure non plus que se mettent en place des "agences" facilitant les achats personnels des particuliers à l'étranger et leur offrant une assistance technique pour certains produits coûteux comme l'automobile -c'est peut-être déjà le cas- ou plus généralement les biens durables.

## **2.2. Les différences de prix dans la Communauté et la segmentation des marchés**

Une manière d'apprécier le potentiel de développement des achats transfrontaliers est d'examiner la dispersion actuelle des prix dans la Communauté européenne. Elle témoigne du degré de segmentation des marchés, du fait non seulement des coûts de transport, mais aussi de certaines particularités nationales.

Certaines études récentes montrent ainsi que les écarts de prix restent importants entre pays (*DRI, 1996*) : les différents marchés nationaux ne sont encore que partiellement intégrés entre eux. La dispersion des prix qui prévaut en Europe est sans doute en moyenne quatre à cinq fois supérieure à celle constatée à l'intérieur d'un marché national, par exemple le marché français<sup>10</sup>. Cela tient en partie aux coûts de transport, plus élevés

---

<sup>9</sup> Selon un sondage de 1994, 43 % des européens seulement étaient au courant des possibilités d'achats TTC à l'étranger données par l'acte unique et seulement 20% de ces derniers avaient utilisé ces possibilités.

<sup>10</sup> Voir "Les prix dans 23 agglomérations en 1989" *Insee Première*, n° 69, mai, 1990.

en Europe qu'à l'intérieur de la France et au fait que certains tarifs peuvent être uniformes sur l'ensemble d'un territoire national : c'est le cas en France de l'électricité, ou des produits pharmaceutiques, par exemple. En outre, certains produits font exception : ainsi la dispersion des prix de l'habillement en Europe n'apparaît pas beaucoup plus élevée que celle qui prévaut entre les grandes villes françaises.

**Tableau 1 - Dispersion des prix\* TTC entre les pays de l'UE (à 12)**

	<i>(en %)</i>			
	1980	1985	1990	1993
Biens de consommation	26,0	22,5	22,8	19,6
Alimentation	24,2	20,9	22,4	20,8
Boisson	36,9	37,0	33,2	26,0
Biens durables	23,3	20,8	20,7	16,4
Habillement	24,3	14,5	18,8	17,9
Autres produits manufacturés	24,4	23,7	23,2	19,1
Services	33,0	33,7	31,8	28,6
Biens d'équipement	18,0	14,0	13,1	14,5

Source : DRI, E. de Ghellinck and Horack, Adler & Associates, 1996.

\* Coefficients de variation des prix entre les pays, en %.

Cependant, ces analyses mettent également en évidence plusieurs faits intéressants

- tout d'abord, il semble qu'on observe, pour beaucoup de produits, une tendance à la convergence des prix dans l'ensemble de la Communauté entre 1980 et 1993. C'est d'autant plus vrai que les produits sont plus échangés, et qu'ils sont plus sensibles à la concurrence extérieure à l'Union. Les exceptions notables à ce mouvement concernent la construction (peu échangeable) et l'énergie (aux prix souvent réglementés), mais aussi certains produits plus concurrentiels comme les vêtements et chaussures

- depuis la mise en place du Marché unique, il est possible que cette tendance à la convergence se soit accélérée, notamment pour les produits de consommation finale et les services ; là encore, ce sont les produits les plus échangés et par ailleurs les plus sensibles à la concurrence extérieure à l'Union, qui ont vu leurs prix s'harmoniser le plus vite

- les taxes indirectes jouent un rôle, notamment en amplifiant légèrement les différences de prix entre pays. Cependant, la dispersion des prix reste très proche qu'on inclue ou non la TVA. En outre, les taxes indirectes n'ont pas eu d'influence sur les rythmes de convergence (ou plus rarement de divergence) des prix, qui sont comparables que l'on raisonne TTC ou hors taxes.

**Tableau 2 - Dispersion des prix TTC et HT dans les pays de l'UE à 9**

	<i>(en %)</i>			
	1980	1985	1990	1993
Biens de consommation TTC	19,9	19,1	20,3	18,0
Biens de consommation HT	18,8	17,7	18,5	16,6
Services TTC	25,2	25,6	24,6	23,4
Services HT	25,7	25,2	23,7	23,3

Source : DRI, E. de Ghellinck and Horack, Adler & Associates.

Coefficients de variation des prix entre les pays, en %.

De ces résultats, on peut tirer deux conclusions principales.

Tout d'abord, les taxes indirectes n'ont probablement eu que peu d'influence sur les prix hors taxes : l'ancien système de TVA selon la destination déconnectait sans doute de manière relativement efficace les systèmes fiscaux nationaux et la concurrence portait bien sur les prix hors taxes. En second lieu, la dynamique créée par le Marché unique semble avoir effectivement réduit la segmentation des marchés, pour beaucoup de produits. Il est vraisemblable que cette évolution se poursuivra à l'avenir, les effets de l'ouverture des frontières n'étant certainement pas épuisés.

Pour juger de la nécessité ou non d'harmoniser les TVA nationales, il faut donc se demander si, dans le cas où la concurrence porterait sur les prix TTC, les écarts de taux de TVA seraient supportables ou non. Pour fixer les idées, on peut considérer que les écarts inférieurs à 5 % sont faibles, ceux qui se situent entre 5 et 10 % restent d'un ordre de grandeur compatible avec certains écarts de prix observés à l'intérieur d'un même pays, ceux qui dépassent 10 % sont élevés. Pour être complète, une telle analyse devrait être menée en fixant des seuils différenciés selon les produits -les coûts de transports et les possibilités d'échanges sont en effet très différents selon les produits- et en tenant compte des niveaux de prix, ce qui n'a pas été fait ici.

### **2.3. Les écarts de taux de TVA sont en général faibles, mais très inégaux selon les produits**

Le système actuel autorise normalement deux taux de TVA : le taux dit standard, qui s'applique à la majorité des produits et le taux réduit, qui ne concerne que certains produits de première utilité<sup>11</sup>. Certains pays ont cependant pu conserver deux taux réduits, et même un taux réduit nul comme au Royaume-Uni.

Les taux standards se situent en 1996 dans une fourchette de 15 % à 25 %. Par ordre croissant des taux, on trouve : l'Allemagne et le Luxembourg (15 %), l'Espagne (16 %), le Portugal (17 %), les Pays-Bas et le Royaume-Uni (17,5 %), la Grèce (18 %), l'Italie (19 %), la France (20,6 %), la Belgique et l'Irlande (21 %), et le Danemark (25 %). Les

<sup>11</sup> Pour certains produits taxés auparavant à des taux plus faibles, mais qui devraient être taxés au taux normal, la possibilité existe de maintenir un taux différent dit "taux parking".

écarts de taux standards sont donc relativement faibles : moins de 6 %, sauf dans le cas extrême du Danemark qui fait clairement exception (*Annexe 1*). La France se trouve dans une situation assez défavorable, puisque son taux de TVA est plus élevé que celui de tous ses voisins à l'exception de la Belgique. Des écarts de taux de cet ordre de grandeur restent cependant probablement compatibles avec les écarts de prix actuellement observés et ne sont sans doute pas de nature à bouleverser la concurrence dans l'Union.

**Tableau 3 - Ecart de taux standard supérieurs à 5% (en 1996)**

	-10/-5	5/10
France		Allemagne, Luxembourg
Belgique		Allemagne, Luxembourg
Luxembourg	Belgique, Danemark, France, Irlande	
Pays Bas	Danemark	
Allemagne	Belgique, Danemark, France, Irlande	
Italie	Danemark	
Royaume-Uni	Danemark	
Irlande		Allemagne, Luxembourg
Danemark		Allemagne, Grèce, Espagne, Italie, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni
Grèce	Danemark	
Portugal	Danemark	
Espagne	Danemark	

Un examen plus attentif des données détaillées montre toutefois que ce diagnostic a parfois des limites. Les champs d'application variables selon les pays des deux types de taux se traduisent en effet par des niveaux de taxation très différents pour certains produits particuliers. Par exemple, la Hi-fi est taxée au taux réduit de 10 % en Italie et au taux standard dans les autres pays. De plus, certains produits bénéficient de taux exceptionnels (super réduit, taux zéro, etc...). Au total, les écarts de taux de TVA applicables à un même produit dépassent 20 % dans certains cas particuliers, et atteignent parfois 25%. C'est le cas par exemple entre le Danemark et le Luxembourg pour les eaux minérales, ou entre le Danemark et le Royaume-Uni pour les produits pharmaceutiques. Entre la France et l'Allemagne, les écarts de taux les plus forts concernent les eaux minérales, les jus de fruits et les pesticides (TVA inférieure de 9,5 points en France), les produits pharmaceutiques (écart de 11,2 points). En sens inverse les équipements médicaux, la hi-fi et l'orfèvrerie sont taxés à un taux supérieur de 5,6 points en France et le bois de chauffage de 13,6 points.

Cependant, ces écarts de taux n'auront une importance que si les flux d'échanges correspondants sont significatifs ou susceptibles de le devenir. C'est pourquoi on a construit une série d'indicateurs (*Annexes 1 et 2*) corrigeant les écarts de taux de TVA par produit de l'importance relative des flux d'échanges de ce produit pour un pays donné et

dans l'ensemble de la communauté<sup>12</sup>. Pour la France, les résultats présentés dans le tableau 4 montrent que le risque de concurrence fiscale défavorable n'est vraiment important que dans quelques cas, parmi lesquels importe surtout le matériel Hi-fi, qui est le plus souvent acheté par des consommateurs finaux ne bénéficiant pas du droit de déduire la TVA.

**Tableau 4 - France**

	Concurrence fiscale favorable	Concurrence fiscale défavorable
Belgique	Eau minérale, produits pharmaceutiques	
Luxembourg		Equipements médicaux, combustibles minéraux solides
Allemagne	Produits pharmaceutiques, pesticides	Hi-fi vidéo, combustibles minéraux solides
Italie	Produits pharmaceutiques	Equipements médicaux

Pour l'ensemble de la Communauté, on peut sélectionner les 10 secteurs dans lesquels les flux d'échanges intra-communautaires pourraient être le plus affectés par un passage à une concurrence sur les prix toutes taxes comprises, sans harmonisation : ce sont le bois de chauffage, l'eau minérale, les équipements médicaux, les jus de fruit, les pesticides, la laine brute, les produits pharmaceutiques, le fuel domestique, le gaz, les fleurs coupées. Il s'agit donc soit de produits agricoles ou agro-alimentaires, soit de produits relevant de secteurs particulièrement réglementés. Dans ce dernier cas le diagnostic est difficile et renvoie à d'autres débats que la TVA : les droits d'accises dans le cas des produits énergétiques, le mécanisme de fixation des prix eux mêmes dans le cas des produits pharmaceutiques et des équipements médicaux.

S'agissant des produits agro-alimentaires, le cas particulier de l'eau minérale est un exemple intéressant à examiner. Le marché de l'eau minérale paraît en effet être devenu beaucoup plus concurrentiel en Europe : la dispersion des prix entre pays, qui dépassait 70 % en 1980, s'est réduite à un peu plus de 20 %. Entre les deux principaux producteurs que sont la France et l'Italie, l'écart de taux de TVA est de 13,5 % en faveur de la France. Nul doute qu'un passage à un système où les biens s'échangent TVA incluse obligerait l'Italie à abaisser sa TVA sur ce produit, si elle souhaite rester présente sur le marché européen.

<sup>12</sup> Il apparaît, par exemple, que si sur les fleurs coupées, le taux français est inférieur de 19,5 points au taux danois, les exportations de la France à destination du Danemark ne représentent que 0,00004 % de ses exportations totales. Pour la France, un passage à une concurrence sur les prix taxes incluses n'aurait qu'un impact marginal sur le solde commercial.

Dans le cas de la France, d'ailleurs, mais aussi de l'Espagne, on observe que les produits générant un excédent commercial supportent en général un taux de TVA inférieur à la moyenne, notamment parce qu'il s'agit souvent de produits alimentaires. Mais cette conclusion ne tient plus à l'échelle de la Communauté : il ne semble pas y avoir de lien systématique entre le taux de TVA appliqué à un produit et la position du pays concerné sur le marché communautaire de ce produit.

***Y a-t-il une tendance spontanée à l'harmonisation de la TVA entre Etats membres?***

Si la concurrence fiscale avait joué de manière sensible à l'échelle macro-économique, les Etats membres auraient probablement été contraints d'harmoniser leur fiscalité indirecte de manière à éviter de pénaliser les entreprises nationales.

Le graphique ci-dessous fait clairement apparaître qu'en l'absence de contrainte, les écarts de taux entre pays ne montrent aucune tendance à se réduire ; le resserrement de l'écart en 1992 tient à la réglementation qui a imposé un taux plancher à 15 %, obligeant ainsi certains pays à remonter leurs taux. La fourchette des taux qui était de 12-25 en 1986 est passée à partir de 1993 à 15-25. Sur les dix dernières années, les pays ont en grande majorité augmenté leur taux. Seuls les Pays Bas et l'Irlande les ont baissés. Le Luxembourg, l'Allemagne, le Royaume-Uni, le Portugal, et l'Espagne ont eu sur toute la période des taux en moyenne plus faibles que leurs partenaires européens. Ils ont été rejoints en 1993 par les Pays-Bas. La France s'est rapproché de ses partenaires jusqu'en 1995, où la hausse du taux standard de 2 points a élargi les écarts.

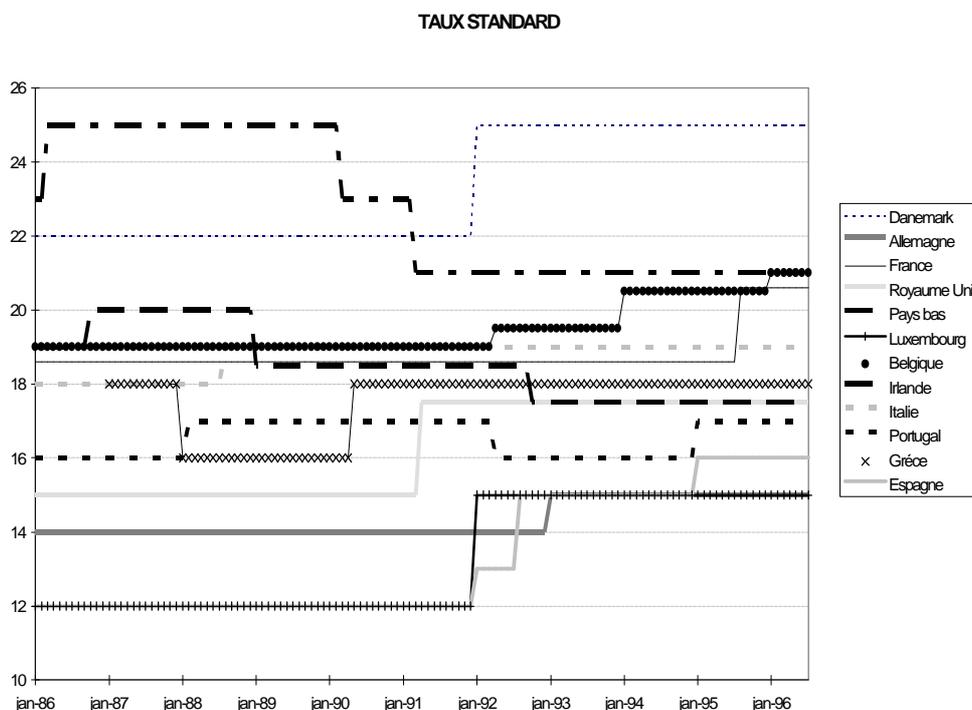
La même constatation vaut pour les taux réduits : aucune tendance à l'harmonisation n'apparaît dans les dernières années. Seule la suppression en 1992 des taux majorés, conformément au projet de la commission de 1987, est bien allée dans le sens de l'harmonisation pour la Grèce, l'Espagne, la France, l'Italie, et le Portugal mais là encore le mouvement ne peut être considéré comme spontané.

Au total, il est vraisemblable qu'un passage à un système où les biens circuleraient TTC, ne modifierait les conditions de la concurrence que dans certains secteurs bien délimités et en nombre limité. Cela obligerait certainement les états membres à certains ajustements ponctuels ; mais les écarts de taux de TVA que laisse subsister le système transitoire actuel ne sont pas tels qu'ils puissent poser un problème macro-économique majeur, que ce soit dans le système transitoire actuel ou dans un système où la concurrence jouerait sur les prix TTC<sup>13</sup>. La justification de l'harmonisation complète que propose la Commission est ailleurs.

---

<sup>13</sup> Les différentes études réalisées avant la mise en place du régime transitoire arrivaient d'ailleurs à la même conclusion.

### Évolution des taux standards depuis 1986



#### 2.4. La concurrence entre les systèmes fiscaux nationaux

La proposition de la Commission introduit en effet un élément nouveau en proposant que chaque entreprise soit assujettie dans un pays et un seul pour l'ensemble de ses transactions dans la Communauté. La manière dont serait déterminé ce lieu unique n'est pas clairement définie par la Commission, mais celle-ci n'exclut pas que les entreprises puissent bénéficier d'une certaine liberté de choix. Dans la logique du "système commun de TVA", cette disposition est nécessaire pour permettre aux entreprises de ne faire aucune différence entre leurs ventes sur le marché intérieur et dans le reste du Marché unique. Elle a l'avantage clair de simplifier énormément les formalités fiscales pour toutes les entreprises qui exportent ou qui ont une activité dans plusieurs pays, qu'elles soient grandes ou petites, et donc de réduire leurs coûts. Elle introduit une logique assez nouvelle, puisque le régime de TVA qui s'applique à un produit donné ne dépend plus, ni de son origine, ni de sa destination physique, mais seulement du pays d'assujettissement de l'entité juridique qui réalise la transaction. Elle prend ainsi acte de la suppression, depuis 1993, des contrôles physiques aux frontières et répond sans doute mieux aux problèmes que pose la taxation des services.

Mais elle met clairement en évidence le risque que les systèmes fiscaux eux-mêmes soient directement mis en concurrence. En effet, dans un système où les biens circulent

toutes taxes comprises, la compétitivité des entreprises qui vendent au consommateur final dépendra directement non seulement du taux de TVA imposé par le pays où elles sont assujetties, mais aussi, plus généralement, des coûts imposés par l'administration fiscale de rattachement, qui peuvent être plus moins importants selon son efficacité et son zèle à faire appliquer la réglementation. Face à cette situation, les entreprises pourraient être tentées de modifier leur localisation en tenant compte des différences nationales entre les systèmes de TVA, qui se trouveraient alors en concurrence. Ce risque concerne au premier chef les entreprises de la grande distribution, qui sont souvent déjà internationalisées et font face à une concurrence très vive ; mais il pourrait de proche en proche concerner à des degrés divers l'ensemble des entreprises exposées à la concurrence communautaire.

En l'absence de définition précise de la localisation, il est difficile de mesurer l'ampleur d'éventuelles migrations des entreprises et leurs conséquences. Les bouleversements qui peuvent en résulter, dépendent bien sûr des règles qui seraient adoptées : la localisation TVA sera-t-elle totalement libre, ou bien liée à l'emplacement du siège social, ou enfin contrainte par la localisation de l'activité de production ? Plus les règles seront contraignantes et plus le coût d'une délocalisation sera important pour les entreprises : dans le premier cas, il suffit d'avoir une antenne fiscale dans le pays d'assujettissement, dans le second il faut déplacer le siège social, dans le dernier cas, ce sont les activités productives qui se déplacent. Des règles contraignantes limiteraient ou retarderaient certainement les déplacements d'entreprise, au moins à court terme, mais elles rendraient également les délocalisations plus coûteuses en termes d'emploi pour le pays d'origine.

Cette concurrence entre systèmes fiscaux peut avoir une utilité si elle conduit à améliorer l'efficacité des administrations concernées, de sorte qu'elles imposent le moins de coûts possibles aux entreprises pour des rentrées fiscales données. Mais elle peut aussi avoir des effets pervers, en poussant à un alignement vers le bas de la pression fiscale, comme cela s'est produit dans le cas de la fiscalité de l'épargne. Dans le cas du système commun de TVA, ce risque de "dumping fiscal" pour attirer certaines entreprises existe également. Il est d'autant plus important que les recettes de TVA seraient redistribuées sur une base macro-économique : les administrations fiscales n'auront donc plus un intérêt aussi fort à faire rentrer un impôt dont, *in fine* elles ne bénéficieront que très partiellement. Les petits pays, notamment, ne bénéficieront que très peu de leurs efforts pour améliorer les recettes.

Lorsqu'en 1987, la Commission avait proposé le passage à un système d'origine, la plupart des experts avaient conclu que cette proposition pouvait être mise en oeuvre sans harmonisation totale des systèmes de TVA nationaux, au prix de modifications somme toute relativement mineures : dans le cas de la France, suppression du taux majoré et du décalage d'un mois des remboursements de TVA, deux mesures qui ont été adoptées depuis lors. Dans le contexte de la proposition actuelle, une harmonisation de la TVA apparaît au contraire nécessaire et l'on comprend qu'elle doit être complète et porter non seulement sur les taux, mais aussi sur l'assiette, la réglementation, les modalités de contrôle, etc. D'où le projet de la Commission d'améliorer non seulement la coopération entre administrations mais aussi le contrôle communautaire. Au total, il apparaît

clairement que les propositions de la Commission forment un tout dont il est très difficile de retirer l'une ou l'autre des propositions et qu'il faut prendre globalement.

### **III. QUELLES CONSEQUENCES DU SYSTEME COMMUN SUR LA POLITIQUE FISCALE ?**

Comme on l'a vu plus haut, le système proposé par la Commission limite très sérieusement les marges de manoeuvre fiscales des gouvernements nationaux, qui ne seront plus maîtres ni des caractéristiques de la TVA, qu'il s'agisse de l'assiette, des taux ou des modalités de contrôle qui seront harmonisés, ni de leurs recettes finales qui seront déterminées à l'aide d'une clé macro-économique. Il faut maintenant se demander si ces pertes d'autonomie fiscale auront des conséquences importantes sur la politique économique des états-membres.

#### **3.1. L'ampleur des sommes à redistribuer et la compensation**

Lors des précédentes propositions de la Commission, le débat avait largement porté sur le mécanisme de compensation, qui était complexe et nécessitait de nombreux échanges d'information. La proposition actuelle est beaucoup plus simple, puisqu'elle prévoit que les recettes globales seront réparties entre les états membres en proportion de leur consommation finale taxée. Pour être efficace, un tel mécanisme suppose une simplification importante du système de TVA, pour limiter au maximum l'écart entre consommation taxée et consommation finale telle que la mesurent les comptes nationaux. Là encore, la proposition de la Commission est d'une grande cohérence, puisque l'harmonisation prévue va bien dans le sens d'une simplification. Il n'y a donc pas lieu de penser qu'à terme, une fois l'harmonisation faite, une telle compensation macro-économique soit *a priori* impossible. Tout au plus peut-on penser qu'elle aurait un coût en termes d'enquêtes statistiques, puisqu'il faudrait compenser la disparition d'une source statistique, les déclarations d'échanges de biens, par d'autres enquêtes.

On peut en revanche se demander quelle sera l'ampleur des sommes à redistribuer; en effet, si elles sont très importantes, plusieurs inconvénients peuvent apparaître : d'une part, le risque que la méthode de calcul soit contestée augmente, d'autre part le délai de remboursement devient une question importante, puisque les déficits publics de certains états peuvent se trouver temporairement gonflés - ou au contraire réduits - par des rentrées de TVA qui seront ensuite modifiées.

L'expérience montre qu'il est cependant très difficile de prévoir ces transferts entre états-membres. Une première raison tient à ce que, dans le contexte des propositions actuelles, l'incertitude sur le lieu d'assujettissement des entreprises interdit les simulations précises. Il faut donc faire des hypothèses nécessairement grossières sur la localisation. En supposant que les entreprises assujetties à la TVA dans un pays donné sont celles qui exercent actuellement une activité productive sur le territoire de ce pays, la compensation correspondrait à la différence entre la taxe perçue initialement sur les exportations et celle qui est due, et qui porte sur les importations : un pays qui est exportateur net vis-à-vis de la Communauté percevrait au départ plus de recettes qu'il ne doit finalement en recevoir,

et devrait donc en reverser une partie. Ce type de calculs a été fait par de nombreux auteurs, notamment la Commission européenne en 1987 et le Parlement européen en 1992. Ils sont de nouveau présentés ici (*Annexe 3*) et des évaluations ont été faites pour une période plus récente. Les résultats apparaissent parfois discutables, en tous cas difficiles à interpréter. Contrairement à ce que l'on pouvait attendre, la somme des compensations est en effet loin d'être nulle, même lorsqu'on utilise des taux harmonisés. Ceci tient aux imperfections des statistiques de commerce extérieur elles-mêmes<sup>14</sup>.

Les quelques idées générales qui peuvent être tirées de ces travaux laissent à penser que les risques que comporte la mise en place d'un système de compensation sont importants. Tout d'abord, et cela a déjà été dit, l'ampleur des sommes en jeu ne semble pas significativement réduite par une harmonisation des taux de TVA, et elle n'est pas toujours négligeable, compte tenu des positions commerciales très différentes des états-membres sur le marché communautaire. En règle générale, les petits pays, parce qu'ils sont en moyenne plus ouverts, font l'objet de compensations -positives ou négatives- plus importantes, dépassant souvent un point de PIB. La tentation de contester les modalités de calcul de la compensation peut donc être forte, d'autant que, d'après ces simulations, les pays bénéficiant de la compensation seraient en nombre minoritaire. La qualité statistique des indicateurs utilisés pour calculer cette compensation prendra donc une importance accrue, alors même qu'il deviendra plus difficile de mesurer les flux d'échanges. Dans ce contexte, le délai de deux ans que prévoit la Commission pour calculer la compensation définitive peut s'avérer d'autant plus difficile à gérer que les flux d'échanges se modifient rapidement.

Mais l'inconvénient principal de tout système de compensation est ailleurs. Dans les pays excédentaires vis-à-vis du reste de l'Union européenne, il existe un vrai risque de démotivation de certaines administrations fiscales, qui ne verront plus l'intérêt de consacrer des ressources administratives à la perception de recettes qui bénéficieront à d'autres états membres. Ce risque est difficile à prévenir, sauf à imaginer que les administrations concernées prélèvent sur ces sommes des "frais de gestion" qui rémunèrent le travail de collecte. La tentation de "laxisme fiscal" serait d'ailleurs d'autant plus grande qu'un risque de délocalisation des entreprises existerait.

Dans ces conditions, on peut se demander s'il est vraiment indispensable de mettre en place un système de compensation par pays. Certes, en l'absence de compensation, les recettes fiscales nationales subiront un choc au moment de la mise en place du système commun. Mais, comme on le verra plus loin, l'harmonisation des taux de TVA provoquera également une modification des recettes fiscales. C'est l'ensemble de ces modifications qu'il faudra gérer au moment du passage au système commun.

---

<sup>14</sup> Selon qu'on fait le calcul à partir des importations ou des exportations, le résultat est différent.

### **Compensation et stabilité des recettes fiscales**

Pour comprendre la logique du système de compensation, il est utile de formaliser le mécanisme sous une forme simplifiée. Ne sont considérés ici que les échanges intra-communautaires : exportations (X) ou importations (M) ; le taux de TVA,  $t$ , est unique, identique pour tous les produits et tous les pays ; les entreprises assujetties à la TVA dans le pays  $i$  sont celles qui produisent dans ce pays.

Dans ces conditions, les recettes de TVA du pays  $i$ , ( $R_i$ ), s'écrivent de la manière suivante :

- dans le système actuel ou dans un système commun avec compensation en fonction de la consommation:  $R_i = t.C_i$  (1) ;

- dans un système où les biens circulent toutes taxes comprises, et en l'absence de toute compensation :  $R_i = t.(C_i + X_i - M_i)$ . Cette dernière formule peut être réécrite en introduisant la consommation globale en Europe (C) et la part de cette consommation fournie par les producteurs du pays  $i$ , que l'on appellera la part de marché de ce pays ( $m_i$ ). Elle devient alors :  $R_i = t.m_i.C$  (2). Cependant, les consommateurs du pays  $i$  paient toujours le même montant de taxes, déterminé par l'équation (1) ci-dessus, c'est-à-dire  $t.C_i$ , quelle que soit l'administration fiscale qui collecte.

Il est facile de constater qu'en cas de diminution de la demande dans le pays  $i$ , pour une même pression fiscale pesant sur le consommateur, les recettes fiscales baisseront dans le premier cas (avec un certain retard dans le cas où cela se fait par le biais d'une compensation) et resteront quasi-stables dans le second ; à l'inverse, en cas de choc d'offre, c'est-à-dire, si la part de marché du pays  $i$  varie, par exemple à la suite de délocalisations d'entreprises, ses recettes de TVA varieront parallèlement.

La question qui demeure est celle de savoir si la politique économique ne serait pas plus difficile à mettre en oeuvre dans le cas où les recettes de TVA ne dépendraient plus de la consommation nationale, mais de la consommation communautaire et de la "part de marché" du pays concerné en Europe. Du point de vue de la stabilisation, il n'est pas certain que ce soit un inconvénient majeur : la consommation européenne est par nature moins fluctuante que les différents agrégats nationaux ; en l'absence de compensation, un choc de demande frappant un seul pays n'affecterait pas les recettes de TVA, ce qui permettrait de mener une politique budgétaire plus active. Ce serait évidemment un avantage important dans le contexte du Pacte de stabilité et de croissance qui sera mis en place avec l'Union monétaire. En revanche, les politiques budgétaires de relance de la consommation deviendraient évidemment plus coûteuses en l'absence de compensation, puisque l'état ne récupérerait qu'une partie des recettes de TVA correspondantes. Un exemple simple, et sans doute extrême, est celui de l'automobile ; la France est l'un des principaux exportateurs d'automobiles en Europe et gagnerait donc en termes de recettes

fiscales à ce que les automobiles circulent toutes taxes incluses sans compensation<sup>15</sup> ; mais les voitures vendues en France sont à 40 ou 45 % d'origine étrangère ; dans le système actuel, le coût budgétaire d'une prime à l'achat est en partie compensé par l'augmentation des recettes de TVA correspondantes ; dans un système où les biens circulent taxes incluses, et en l'absence de compensation, ce ne serait plus le cas et une telle politique deviendrait donc beaucoup plus coûteuse. A l'inverse bien sûr, les politiques susceptibles de stimuler l'offre généreraient plus de recettes de TVA. Briser le lien entre TVA et consommation nationale limiterait sans doute l'intérêt d'utiliser la politique budgétaire pour gérer le cycle et pousserait à en faire un instrument plus structurel.

### 3.2. Les conséquences de l'harmonisation des taux de TVA

Si l'harmonisation de la TVA semble être un préalable nécessaire à la réforme proposée par la Commission, elle n'est en elle-même pas neutre. Une harmonisation complète de l'assiette et des taux dans tous les pays de l'Union européenne représente un choc important, par nature asymétrique. On a vu que dans les conditions actuelles, il est nécessaire de mener une politique volontariste, aucune tendance spontanée à l'harmonisation ne se manifestant.

Harmoniser les taux de TVA est une entreprise lourde qui demandera sans doute une longue négociation. La première question qui se pose est évidemment celle du taux final de TVA harmonisée. La Commission adopte sur ce point une position très claire, en se prononçant pour une harmonisation vers le haut, plutôt que vers le bas. Au contraire, une harmonisation "spontanée", dont on a vu qu'elle ne semblait pas à l'oeuvre actuellement, serait susceptible de pousser le taux vers le bas, c'est-à-dire 15 % pour le taux standard.

Les calculs qui sont faits ci-dessous ne prennent en compte que le seul effet d'une harmonisation, indépendamment des autres dispositions du projet de la Commission (taxation des exportations, compensation, etc.). Ils sont basés, non pas sur une harmonisation des seuls taux officiels, mais des taux apparents de TVA<sup>16 17</sup>. Ces taux apparents sont évidemment très différents des taux théoriques sur chacun des produits ; ils traduisent non seulement des différences de réglementations nationales -en matière de taux, de largeur de l'assiette etc.-, mais aussi de capacité à faire appliquer cette réglementation. Ils s'étagent d'un peu plus de 8 % en Espagne à près de 19 % au Danemark, la majorité des pays se situant dans une fourchette de 9,5 à 12% (*Annexe 4*).

---

<sup>15</sup> A condition que ses producteurs restent assujettis à la TVA en France.

<sup>16</sup> Le taux apparent est égal aux recettes de TVA rapportées à l'assiette mesurée par la somme de la consommation finale des ménages et des APU et de la FBCF logement moins la masse salariale versée par les APU moins les recettes de TVA. Toutes les données proviennent de l'OCDE.

<sup>17</sup> Voir Mendoza, Razin, Tesar (1994), "Effective Tax Rates in Macroeconomics: Cross-Country Estimates of Tax Rates on Factor Incomes and Consumption" *Journal of Monetary Economics*, vol. 34, n°3.

Pour mesurer l'impact macro-économique d'une éventuelle harmonisation, on a simulé un alignement brutal sur trois taux différents<sup>18</sup> : soit le taux le plus bas, c'est-à-dire celui du Royaume-Uni, soit la moyenne des pays européens, c'est-à-dire le taux qui *a priori* maintient constantes les recettes globales, soit enfin le taux le plus élevé parmi ceux des grands pays, celui de la France.

**Tableau 7 - Trois variantes d'harmonisation**

*(en %)*

	Variante 1	Variante 2	Variante 3
Nouveaux taux apparents	9,51	10,52	11,7
Allemagne (1)	-1,07	-0,06	1,12
(2)	-0,65	-0,04	0,70
France (1)	-2,24	-1,23	0,05
(2)	-1,28	-0,70	0,00
Italie (1)	-0,27	0,74	1,92
(2)	-0,16	0,44	1,16
Royaume-Uni (1)	0,00	1,01	2,19
(2)	0,00	0,65	1,42

(1) Variation du taux apparent.

(2) Variation des recettes ex ante en points de PIB.

En grisé les pays qui baissent leur taux de TVA.

Le contexte monétaire est celui qui devrait prévaloir à l'horizon que se fixe la Commission, c'est-à-dire une Union monétaire, qui est ici réduite à un noyau dur, l'Italie restant en marge dans un "SME-bis" et le Royaume-Uni étant en change flottant. Dans ces simulations, les variations de recettes de TVA ne sont pas compensées par d'autres réformes fiscales, de sorte que le solde public varie. Il ne s'agit donc pas d'un scénario réaliste, mais de résultats permettant de fixer certaines idées. Les mécanismes en oeuvre sont les suivants : une baisse (resp. une hausse) du taux de TVA augmente (resp. diminue) le revenu réel des ménages et stimule (resp. pénalise) la consommation, puis l'investissement. Au départ, elle diminue (resp. augmente) l'inflation, ce qui tend à infléchir la politique monétaire, mais cet effet n'est que temporaire. En revanche elle dégrade (resp. améliore) la situation des finances publiques.

Globalement, pour l'ensemble de la Communauté, la production est modifiée : l'alignement vers le haut a un effet récessif, l'alignement vers le bas un effet expansionniste, qui sont pour l'essentiel acquis dès la première année. La politique monétaire européenne réagit à cette situation globale, mais ne peut évidemment pas gérer la situation particulière des pays membres de l'UEM, qui subissent un choc par nature asymétrique. Des mécanismes de compensation existent tout de même du fait des

<sup>18</sup> Les simulations sont faites sur les quatre grands pays -qui collectent 80 % des recettes de TVA globales- à l'aide du modèle MIMOSA, géré conjointement par le CEPII et l'OFCE.

interdépendances commerciales. Mais les problèmes que posent l'harmonisation restent très différents selon les pays.

**Tableau 8 - Effets de l'harmonisation des régimes de TVA sur le PIB**  
(écart relatif en %)

	Variante 1		Variante 2		Variante 3	
	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans
Allemagne	0,6	0,6	0,0	0,0	-0,7	-0,9
France	0,7	1,3	0,1	0,6	-0,5	-0,2
Italie	0,3	0,4	-0,4	-0,9	-1,2	-2,5
Royaume-Uni	0,1	0,2	-0,7	-0,5	-1,8	-1,4
Ensemble de l'UE	0,5	0,7	-0,1	0,1	-0,8	-0,7

**Tableau 9 - Effets de l'harmonisation des régimes de TVA sur les niveaux des prix**  
(**(1) (écart relatif en %)**) et sur l'inflation (**(2) écarts en point**)

		Variante 1		Variante 2		Variante 3	
		1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans
Allemagne	(1)	-0,9	-0,9	0,0	-0,1	1,0	0,9
	(2)	-0,9	0,1	-0,1	0,0	1,0	-0,1
France	(1)	-2,1	-3,0	-1,1	-1,7	0,2	-0,1
	(2)	0,0	1,3	0,0	1,3	0,0	1,4
Italie	(1)	-0,3	-0,6	0,8	1,1	2,2	3,2
	(2)	-0,3	0,0	0,9	0,0	2,3	0,0
Royaume-Uni	(1)	0,0	0,2	1,0	1,4	2,3	2,8
	(2)	0,0	0,1	1,0	0,1	2,3	0,1

Le Royaume-Uni et l'Italie, tout d'abord, se trouvent dans une situation où l'harmonisation conduirait à augmenter l'impôt, ce qui relève le niveau des prix, de manière substantielle dans le cas de la dernière variante, et pénalise la croissance. Mais le Royaume-Uni, qui est en change flottant, compense partiellement cet effet par une dépréciation de la livre, ce que ne peut faire l'Italie qui est tenue par les règles du SME bis. Quelle que soit la variante considérée, l'Italie perd donc plus de croissance que le Royaume-Uni et sa dette publique se réduit moins. La situation de l'Italie se trouve particulièrement difficile à gérer : partant d'une dette publique élevée, elle peut difficilement envisager de baisser d'autres impôts pour compenser l'effet récessif d'une hausse de la TVA ; elle a par ailleurs à respecter le critère d'inflation nécessaire pour intégrer l'Union économique et monétaire et doit donc éviter de prendre des mesures de relance qui aurait trop d'impact sur les prix. La marge de manoeuvre de la politique économique est très faible. Elle est en revanche plus importante au Royaume-Uni, où les gains budgétaires pourraient être redistribués aux ménages, notamment les plus pauvres qui subiront au premier chef la suppression du taux zéro.

La France se trouve, quelle que soit la variante considérée dans une situation inverse : la charge de TVA payée par les ménages diminue. En l'absence de modification d'autres impôts, elle gagnerait donc un peu en croissance et le niveau des prix s'abaisserait nettement, au prix d'un accroissement du déficit budgétaire sensible notamment dans le cas d'un alignement vers le bas. Le risque serait important que l'économie fonctionne pendant un ou deux ans avec une hausse des prix quasi nulle, ce qui pourrait créer des difficultés à la politique économique. Les réformes fiscales qui s'ensuivraient devraient tenir compte de ces deux éléments (déficit budgétaire et inflation). Un alignement vers le haut serait bien sûr la solution la plus facile à gérer.

L'Allemagne, enfin, se trouve en position médiane. L'harmonisation dans un sens ou un autre n'apporterait donc que des changements limités, qui pourraient sans doute être facilement compensés par d'autres volets de la politique fiscale.

Dans la plupart des pays de l'Union, une harmonisation de la TVA, quel que soit le niveau adopté, aurait des conséquences suffisamment importantes pour imposer des modifications non négligeables du reste de la fiscalité. Au total, les conséquences macroéconomiques d'une harmonisation seront différentes selon les modalités de compensation utilisées : certaines études semblent montrer que les différents types de taxation des ménages (directe ou indirecte) sont équivalents du point de vue de la croissance, à long terme en tous cas, des effets transitoires pouvant intervenir, notamment sur l'investissement. D'autres au contraire soulignent le fait qu'un transfert entre la TVA et d'autres impôts sur les ménages a des effets durables sur la croissance, l'emploi et l'investissement<sup>19</sup>. Le sens de ces effets dépend en particulier du type de revenu qui se trouve taxé ; ainsi, remplacer des points de TVA par une taxation des revenus du travail aurait un effet positif sur la consommation et l'investissement mais négatif sur l'emploi, l'inverse étant vrai d'une taxation de l'épargne. Mais ces travaux théoriques montrent également que l'effet final dépend de manière complexe d'autres facteurs : la nature du système de TVA ("origine" ou destination), la situation de départ de chacun des pays en matière de taux d'épargne et d'équilibre extérieur, l'évolution du taux d'intérêt mondial.

Pour être complet, il aurait fallu mesurer les effets conjoints d'une harmonisation et d'un passage à un système où les biens circulent toutes taxes comprises, ce qui n'a pas été fait ici. On peut cependant remarquer qu'en termes de recettes budgétaires, les deux effets se compenseraient le plus souvent, soit pour les pays excédentaires dans leur commerce intra-communautaire mais qui appliquent actuellement des taux de TVA élevés (Belgique, Irlande, Danemark), soit pour les pays déficitaires à faible taux de TVA (cas du Royaume-Uni et de la Grèce notamment). Dans le cas de la France, de l'Allemagne et de l'Italie, les deux effets se renforceraient, conduisant sans doute à des conflits d'intérêt difficiles à gérer.

S'il y avait négociation, il paraît difficile de penser que le mécanisme de compensation prévu par la Commission, qui rétablit le lien entre recettes de TVA et

---

<sup>19</sup> Voir Frenkel et alii (1991).

consommation nationale, soit discuté indépendamment des conséquences d'une harmonisation sur les recettes fiscales des états-membres. Il faudrait alors se poser deux questions distinctes. La première est de savoir s'il est opportun de mettre en place un mécanisme de compensation permanent, qui, comme on l'a vu plus haut, n'incite pas les états à percevoir efficacement les taxes. La deuxième est de se demander comment faciliter la transition du système actuel au système commun, en évitant que les contraintes de court terme, qui pèseraient à ce moment là sur la politique budgétaire, n'imposent à certains états membres des décisions sous optimales à long terme. Il sera difficile d'éviter de se poser alors la question plus générale du degré d'harmonisation fiscale qui doit prévaloir en Europe, qu'il s'agisse d'impôts indirects ou d'autres formes de fiscalité, question sur laquelle la commission a d'ailleurs déjà entamé une réflexion.

#### **IV. EXISTE-T-IL DES PROPOSITIONS ALTERNATIVES**

Comme on vient de le voir, le système commun proposé par la Commission, s'il est d'une grande cohérence, n'est pas facile à mettre en oeuvre. Le gain en neutralité de l'impôt qu'il apporte, et qui devrait s'avérer favorable à l'allocation des ressources au sein de l'Union, est payé d'une perte d'autonomie nationale, puisque la possibilité de modifier les taux de TVA disparaît. Cette perte d'autonomie pose des problèmes macro-économiques d'autant plus importants qu'elle interviendrait en UEM. Comme l'a montré l'exemple d'une Italie exclue du premier tour de l'UEM, détaillé plus haut, l'introduction du système commun peut, si elle intervient trop tôt, rendre la marche vers l'Union monétaire plus complexe pour certains pays.

Pour les pays qui seraient déjà en union monétaire, et qui subiraient donc la contrainte imposée par le pacte de stabilité, sacrifier un degré de liberté supplémentaire de la politique économique, n'est pas sans doute sans inconvénient. En effet, face à un choc purement national, auquel la Banque centrale européenne ne pourrait donc répondre de manière adéquate, les instruments fiscaux de gestion conjoncturelle qui subsisteraient seraient essentiellement l'impôt sur le revenu et les prestations sociales. En France notamment, où l'IR ne représente qu'une part très faible des recettes fiscales, et où les régimes sociaux sont en situation difficile, le champ des actions possibles serait restreint. En l'absence d'un budget européen d'ampleur suffisante pour avoir un rôle macro-économique, on peut alors se demander s'il n'existe pas une alternative, qui permette de préserver un peu plus de marge de manoeuvre dans les états-membres.

##### **4.1. Maintenir le régime transitoire actuel**

La première possibilité qui vient à l'esprit est bien sûr de transformer le régime "transitoire" actuel en régime définitif. Il est clair que ce régime est considéré par beaucoup d'observateurs comme acceptable et peut certainement être maintenu pendant quelques années, ce qui paraît de toute évidence nécessaire si devait être mûrie une réforme d'envergure.

Le système transitoire a cependant des défauts. Tout d'abord, il va clairement à l'encontre du principe d'unicité du marché communautaire et est parfois soupçonné de permettre le maintien de barrières aux échanges. Sans examiner le détail des

réglementations nationales, dont la complexité est grande, on peut se demander si les écarts de taux de TVA ont pu être utilisés pour favoriser les producteurs nationaux. La structure de la consommation est en effet influencée par la structure des taux de TVA ; un pays spécialisé dans des produits faiblement taxés et important des produits fortement taxés bénéficiera donc d'un avantage. Les calculs présentés en annexe (*Annexe 2*) montrent que de fait, en France et en Espagne, le taux de TVA supportés par les produits majoritairement exportés est plus faible que pour les produits majoritairement importés. Il est cependant difficile d'y voir une politique délibérée des états concernés, dans la mesure où l'avantage s'explique essentiellement par les produits agro-alimentaires, qui sont taxés à taux réduit dans presque tous les pays de la Communauté.

En deuxième lieu, il n'est pas certain qu'il soit viable à long terme. Comme cela a déjà été dit, la possibilité offerte aux particuliers d'achats trans-frontières illimités a en effet ouvert une brèche dans le système de destination. En outre, la qualité du contrôle de la détaxation des exportations, qui repose non plus sur le suivi physique des échanges mais sur une procédure complexe d'échanges d'information entre états membres, est difficile à évaluer. Ce n'est qu'avec un recul important dans le temps qu'il sera possible de déterminer s'il n'offre pas à la longue trop de possibilités de fraude et d'évasion fiscale.

Enfin, il est considéré comme coûteux par les entreprises, qui ont du mal à accepter que la suppression des frontières physiques n'entraîne pas celle des frontières fiscales et réclament clairement sinon un "système commun", du moins une plus grande harmonisation des réglementations et des pratiques<sup>20</sup>. La mise en place de l'Union monétaire et la disparition des monnaies nationales, en supprimant d'importants obstacles aux échanges, rendront plus visibles les difficultés qui subsistent et devraient donc renforcer ces demandes.

Il n'est donc pas certain que le régime transitoire soit une alternative durable au système commun. Revenir aux propositions de 1987, qui avaient été rejetées par les états membres, paraît difficile : les difficultés qui avaient motivé son rejet n'ont pas disparu. Il faut donc chercher de nouvelles propositions.

#### **4.2. Une proposition alternative**

Une possibilité est de s'inspirer du système "VIVAT", proposé par Keen et Smith (1996)<sup>21</sup>. Dans ce système, le taux de TVA diffère selon le statut fiscal de l'acheteur : s'il s'agit d'une entreprise assujettie à la TVA, un taux uniforme est appliqué dans toute la Communauté ; si au contraire, il s'agit d'un consommateur final, chaque état membre reste libre de fixer le taux, dans les limites fixées par la réglementation européenne. En outre, comme dans la proposition de la Commission, les biens circuleraient toutes taxes comprises dans la Communauté. Un mécanisme de compensation pourrait être mis en place, mais les auteurs proposent, sans que cela soit imposé par le système, que la

---

<sup>20</sup> Voir Chambre de commerce et d'industrie de Paris, 1995

<sup>21</sup> Voir contribution de Stephen Smith, "Le régime définitif de TVA : une évaluation des propositions de la Commission européenne", à paraître en Document de travail CEPII.

compensation ne soit que partielle de manière à éviter que les administrations fiscales n'aient plus aucune incitation à percevoir l'impôt.

A priori, un tel système peut apparaître complexe et difficile à mettre en oeuvre, puisqu'il impose aux entreprises de faire une distinction entre leurs différents clients et aux administrations de contrôler que cette distinction a été correctement faite. Sans le reprendre complètement, on peut cependant essayer d'en conserver le principal avantage : il laisse aux états membres la possibilité de conserver la maîtrise du taux appliqué à la consommation finale et donc de leurs recettes finales de TVA.

Pour cela, on peut imaginer une fiscalité indirecte à deux étages. Le système de TVA serait le "système commun" proposé par la Commission, avec ses avantages pour les entreprises : pas de distinction entre les exportations et les ventes sur le marché national, harmonisation des taux et des législations fiscales. Mais les taux de TVA communs seraient fixés à un niveau "moyen", de manière à laisser la place à une taxe à la consommation, qui serait perçue sur le lieu de consommation et que chaque état membre serait libre de fixer. L'expérience américaine montre que, si leur taux n'est pas trop élevé -quelques pour cent- de telles taxes sont compatibles avec un marché unique et ne présentent pas trop d'inconvénients en termes de fraude. L'introduction d'une taxe à la consommation a bien sûr des inconvénients pour les entreprises de distribution qui ont à reverser cette taxe à l'administration. Elle a également des coûts pour l'administration fiscale qui doit gérer et contrôler un système à deux étages, même si, en contrepartie, elle bénéficie d'une nouvelle source d'information sur la consommation. Mais elle a l'avantage de laisser à chaque état membre une certaine marge de manoeuvre en matière de taxes indirectes, ce qui rend sans doute moins nécessaire d'introduire un mécanisme de compensation complète des pertes de recettes liées à la déconnexion entre TVA et consommation nationale.

## CONCLUSION

Pour résumer cette analyse, on retiendra que le "système commun" proposé par la Commission est d'une grande cohérence : il est tout entier tourné vers l'objectif d'une meilleure intégration des économies nationales dans le Marché unique et d'une diminution des coûts administratifs des entreprises. Il permet aux entreprises d'opérer sans entraves à l'échelle de l'Europe et leur ouvre la possibilité, en ce qui concerne la TVA, de ne plus se préoccuper des frontières nationales. Les avantages et les inconvénients d'une telle réforme ressemblent à ceux qu'on pouvait attendre du Marché unique lui-même : une baisse des coûts de transaction, un gain de bien-être pour les consommateurs, mais certains risques de spécialisation accrue ou d'agglomération des entreprises dans certains états. Le premier bilan que vient de faire la Commission des effets du marché unique semble suggérer que sans être aussi positifs qu'attendus, ces effets sont plutôt favorables : convergence des prix, accroissement du commerce, des investissements directs, et sans doute de la croissance ; la crainte que des phénomènes d'agglomération ne regroupent les industries dans quelques pays, en désertant les autres, ne semble pas justifiée par les résultats de cette étude. Poursuivre dans cette voie en unifiant et en harmonisant les systèmes de TVA paraît donc légitime, d'autant que la proposition de la Commission est très complète.

*Pour ou contre le système commun de TVA*

Face à cette proposition, la principale question qui se pose est celle de la subsidiarité, autrement dit de l'autonomie fiscale et budgétaire des Etats. L'harmonisation de la TVA imposerait en effet à la plupart des pays un remodelage de la fiscalité, au moment même où ils auront perdu la maîtrise de la politique monétaire. L'Union économique et monétaire, qui n'aura pas de budget fédéral, serait incapable d'aider les Etats à gérer ce choc, par nature asymétrique. En outre, les Etats membres perdraient l'un des instruments de leur politique fiscale, puisque les taux seraient harmonisés. Les avantages que l'Europe tirerait d'un Marché unique fonctionnant mieux sont-ils suffisants pour compenser cette perte d'autonomie fiscale ? Une telle réflexion devrait s'inscrire dans un cadre plus large, englobant les autres formes de fiscalité, qui sont souvent fortement contraintes elles aussi par la concurrence communautaire. Il faudrait alors examiner sous quelle forme il est possible de rendre aux Etats une part de l'autonomie perdue.

Si l'on se limite cependant au système de TVA, quatre solutions sont envisageables : maintenir le système transitoire actuel, mettre en place le système commun totalement harmonisé, avec ou au contraire sans compensation, ou enfin envisager une solution intermédiaire, consistant à limiter la mise en place du système commun aux biens intermédiaires. Un système de ce type peut être sommairement décrit comme une combinaison du système commun et d'une taxe sur la consommation qui resterait nationale ; il s'accommode éventuellement d'un système de compensation totale

	Système transitoire	Système commun	Système commun sans compensation	Harmonisation limitée aux biens intermédiaires
Simplicité du système	-	+	++	-
Intégration du marché européen	-	+	+	+
Résistance à la fraude	-	+	+	?
Incitation des états à percevoir les recettes fiscales	+	-	+	fonction du système de compensation totale ou partielle
Autonomie fiscale nationale	+	-	-	+
Stabilité des recettes en cas de choc de demande	-	-	+	fonction du système de compensation
Stabilité des recettes en cas de choc d'offre	+	+	-	fonction du système de compensation

ou partielle. Le tableau qui figure ci-dessus synthétise les qualités et les défauts de chacune de ces solutions au regard de différents critères.

Au vu de ce tableau, les avantages d'un système commun sans compensation apparaissent plus clairement : la perte d'autonomie budgétaire qu'il impliquerait pour les états membres est en effet compensée par sa plus grande stabilité en cas de choc de demande. Dans le cadre d'une union monétaire, cette stabilité est particulièrement appréciable, puisque la politique monétaire ne sera plus en mesure de corriger les chocs asymétriques. La contrepartie est bien sûr qu'à l'inverse un tel système est moins stable en cas de choc touchant la capacité de production d'un pays.

Dès lors, la réflexion sur le choix d'une cible optimale pour l'harmonisation doit s'inscrire dans le cadre d'une réflexion globale sur la fiscalité européenne qui permette de définir dans quelle mesure l'harmonisation des régimes de TVA peut et doit être compensée par une modification des autres types de prélèvements.

Une mesure compensée ne permet pas toutefois de résoudre tous les problèmes. En particulier, concernant l'accroissement des écarts d'inflation entre pays qui augmentent et qui réduisent leurs taux de TVA. Les pays qui seront exclus de la monnaie unique -du moins dans un premier temps- sont le plus souvent des pays qui devront remonter leur taux de TVA et dont la participation à la monnaie unique a été refusée sur la base des finances publiques mais aussi parce qu'ils avaient trop d'inflation. En outre, il risque y avoir des tensions dans le SME bis.

Pour les pays membres de l'UEM cet accroissement pose des problèmes de définition de la politique monétaire Européenne qui réagit à l'inflation moyenne de ces pays. Dans une UEM plus large que celles que nous avons retenues, qui comprendrait par exemple l'Italie, le choc à gérer est encore plus perturbant et pose plus de problèmes à la BCE.

## **Annexe 1**

### **TYPLOGIE DES TAUX DE TVA DANS L'EUROPE DES DOUZE**

Produit par produit, les taux de TVA diffèrent selon les pays. Ces différences proviennent de plusieurs sources:

- dans le cas général, l'écart provient simplement des différences entre les taux standards -ou des taux réduits- appliqués par les différents pays, qui concernent la majorité des produits taxés. Les écarts de taux restent alors limités;

- un certain nombre de produits font exception parce qu'ils sont traités différemment par les fiscalités nationales, qui les classent parfois au taux standard, parfois au taux réduit, ou même au taux zéro dans certains cas.

L'examen qui suit a été réalisé à partir des données disponibles pour l'Europe des douze en 1996, et concerne les seuls biens. Il présente d'abord la situation la plus générale (produits au taux standard), puis examine successivement les exceptions, dans le cas des produits à usage intermédiaire, puis des produits à usage final. Le parti-pris adopté a été de regrouper les produits qui supportent dans tous les pays le même taux de TVA, ce qui conduit à des rapprochements parfois inattendus. Ce travail analytique permet dans un second temps de réaliser certaines simulations.

#### **Description des taux standards pour 1996**

Les taux standards en 1996 se situent dans une fourchette de 15% à 25 %.

Le classement par ordre croissant des taux donne : l'Allemagne et le Luxembourg (15 %), l'Espagne (16 %), le Portugal (17 %), les Pays-Bas et le Royaume-Uni (17,5 %), la Grèce (18 %), l'Italie (19 %), la France (20,6 %), la Belgique et l'Irlande (21 %), et le Danemark (25 %).

Les écarts de taux standards sont donc faibles : 10 % dans le cas extrême du Danemark qui fait clairement exception, moins de 6 % dans tous les autres cas. La France se trouve dans une situation assez défavorable, puisque son taux de TVA est plus élevé que celui de tous ses voisins à l'exception de la Belgique.

Sur les dix dernières années, les pays ont en grande majorité augmenté leur taux. Seuls les Pays Bas et l'Irlande les ont baissés. Les écarts de taux entre les pays se sont réduits, allant ainsi dans le sens d'une harmonisation : la fourchette des taux qui était de 12-25 en 1986 est passée à partir de 1993 à 15-25.

Le Luxembourg, l'Allemagne, le Royaume-Uni, le Portugal, et l'Espagne ont eu sur toute la période des taux en moyenne plus faibles que leurs partenaires européens. Ils ont été rejoints en 1993 par les Pays-Bas.

**Ecart de taux standard en 1996**

	-10/-5	-5/0	0	0/5	5/10
France		Belgique, Danemark, Irlande		Grèce, Espagne, Italie, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni	Allemagne, Luxembourg
Belgique		Danemark,	Irlande	Grèce, Espagne, Italie, Pays-Bas, Portugal, France, Royaume-Uni	Allemagne, Luxembourg
Luxembourg	Belgique, Danemark, France, Irlande	Grèce, Espagne, Italie, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni	Allemagne		
Pays Bas	Danemark	Belgique, Grèce, France, Irlande, Italie	Royaume-Uni	Allemagne, Espagne, Luxembourg	
Allemagne	Belgique, Danemark, France, Irlande	Grèce, Espagne, Italie, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni	Luxembourg		
Italie	Danemark	Belgique, Irlande, France		Allemagne, Grèce, Espagne, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni	
Royaume-Uni	Danemark	Belgique, Grèce, France, Irlande, Italie	Pays-Bas	Allemagne, Espagne, Luxembourg	
Irlande		Danemark	Irlande	Grèce, Espagne, Italie, Pays-Bas, Portugal, France, Royaume-Uni	Allemagne, Luxembourg
Danemark				Belgique, France, Irlande	Allemagne, Grèce, Espagne, Italie, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni
Grèce	Danemark	Belgique, France, Italie, Irlande		Allemagne, Espagne, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni	
Portugal	Danemark	Belgique, Grèce, France, Irlande, Italie, Pays-Bas, Royaume-Uni		Allemagne, Espagne, Luxembourg	
Espagne	Danemark	Belgique, Grèce, France, Irlande, Italie, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni		Allemagne, Luxembourg	

Les écarts de taux, en moyenne, ont diminué nettement pour le Luxembourg et l'Espagne (qui avaient le taux le plus bas jusqu'en 1992), le Royaume-Uni et l'Irlande. La France s'est rapproché de ses partenaires jusqu'en 1995, où la hausse du taux standard de 2 points a élargi les écarts.

L'Irlande a appliqué le taux standard le plus élevé jusqu'en 1990, le Danemark prenant par la suite la relève. On remarque de ce fait une augmentation des écarts de taux entre le Danemark et les autres pays.

### **Taux réduits et taux majoré**

Tous les pays, sauf le Danemark qui n'en applique plus depuis 1986, utilisent la possibilité d'appliquer un **taux réduit** à certains produits, qui sont en principe des produits de première nécessité notamment agro-alimentaires.

Le champ d'application de ces taux réduits est assez variable selon les pays. Dans la plupart des pays étudiés, des taux réduits sont appliqués sur les livres et les produits pharmaceutiques. Deux exceptions, cependant : l'Allemagne applique un taux standard sur les livres et le Danemark applique un taux standard à la fois sur les livres et les produits pharmaceutiques. Au Royaume-Uni, le taux réduit n'est pas souvent utilisé, par contre le taux zéro est appliqué aux denrées alimentaires, vêtements et chaussures enfants, produits pharmaceutiques et livres.

L'Allemagne, les Pays-Bas, le Portugal, et le Royaume-Uni n'ont toujours utilisé qu'un seul taux réduit. On peut noter d'ailleurs que le Royaume-Uni l'applique seulement depuis 1994. Les autres pays disposent de plusieurs taux réduits différents et ces taux peuvent changer assez régulièrement. Ainsi, en Irlande les taux réduits ont été modifiés tous les ans depuis 1986.

Aucune tendance à l'harmonisation n'apparaît dans les dernières années.

Peu de pays en revanche ont appliqué des **taux majorés** au cours des dix dernières années. Il s'agit de la Grèce, de l'Espagne, de la France, de l'Italie, et du Portugal.

Depuis 1992, les taux majorés ont été supprimés conformément au projet de la commission de 1987, ce qui va dans le sens d'une harmonisation.

---

**Ecart de taux réduit en 1996**

	-7,5/-4	0/-4	0	0/4	4/7,5
France	Irlande, Italie	Belgique, Allemagne, Grèce, Espagne, Luxembourg, Pays-Bas, Royaume-Uni		Portugal	
Belgique	Irlande	Allemagne, Grèce, Espagne, Italie, Royaume-Uni	Luxembourg, Pays-Bas	France, Portugal	
Luxembourg	Irlande	Allemagne, Grèce, Espagne, Italie, Royaume-Uni	Belgique, Pays-Bas	France, Portugal	
Pays-Bas	Irlande	Allemagne, Grèce, Espagne, Italie, Royaume-Uni	Luxembourg, Belgique	France, Portugal	
Allemagne	Irlande	Grèce, Italie, Royaume-Uni	Espagne	Belgique, France, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal	
Italie		Irlande		Belgique, Allemagne, Grèce, Espagne, Luxembourg, Pays Bas, Royaume-Uni	France, Portugal
Royaume-Uni	Irlande	Italie	Grèce	Belgique, Allemagne, Espagne, France, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal	
Irlande				Italie	Belgique, Allemagne, Grèce, Espagne, France, Luxembourg, Pays Bas, Portugal, Royaume-Uni
Grèce	Irlande	Italie	Royaume-Uni	Belgique, Allemagne, Espagne, France, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal	
Portugal	Irlande, Italie	Belgique, Allemagne, Grèce, Espagne, France, Luxembourg, Pays Bas, Royaume-Uni			
Espagne	Irlande	Grèce, Italie, Royaume-Uni	Allemagne	Belgique, France, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal	

**Les exceptions**

Les produits présentés dans les tableaux qui suivent sont ceux sur lesquels les pays de l'Europe des 12 n'appliquent pas toujours des taux standards. Les calculs d'écarts de taux sont élaborés à partir des taux de TVA au 1er mai 1996. Certains produits n'ont pas été pris en compte. Il s'agit des cas pour lesquels plus de deux taux sont appliqués à un même type de produits, par un seul pays sans aucune précision (cas de certains produits de l'alimentation), et des produits tels l'alcool, le pétrole sans plomb, ou le tabac qui relèvent davantage des accises.

*Pour ou contre le système commun de TVA*

Le Danemark fait exception avec les autres pays dans la mesure où pour tous les produits pris en compte, seul le taux standard est appliqué. Ce taux est de surcroît le plus élevé.

L'Allemagne qui applique le taux standard le plus faible a pour presque tous les produits des écarts de taux importants avec les autres pays.

Le premier tableau présenté ci-dessous permet d'identifier les produits pour lesquels l'écart de taux (autre que l'écart de taux standard et de taux réduit) est significatif pour la France vis à vis des autres pays.

**Ecart de taux de la France avec les autres pays**

	<-15	-15/-10	-10/-5	5/10	10/15	>15
<b>Belgique</b>	Eau minérale Jus de fruit Fleurs coupées	Pesticides	Produits pharmaceutiques	Livre, pneus, Houilles, lignite Cokes	Laine brute Bois de chauffage	
<b>Luxembourg</b>			Jus de fruit	Lessive, imprimés publicitaires Bois de chauffage Fuel domestique combustibles minéraux, pneus	Gaz	Laine brute Equipements médicaux
<b>Pays Bas</b>					Laine brute Orfèvrerie	
<b>Allemagne</b>		Produits pharmaceutiques	Eau minérale Jus de fruit Pesticides	Laine brute	Bois de chauffage	
<b>Italie</b>		Eau minérale Jus de fruit Fleurs coupées	Produits pharmaceutiques	Hifi-vidéo	Bois de chauffage Equipements médicaux, gaz	
<b>Royaume-Uni</b>		Eau minérale Jus de fruit Pesticides Fleurs coupées		Livres	Gaz Fuel domestique	
<b>Irlande</b>	Eau minérale Jus de fruit Fleurs		Produits pharmaceutiques Pesticides	Livres, gaz Bois de chauffage Fuel domestique Equipements médicaux		
<b>Danemark</b>	Eau minérale Jus de fruit Livres Produits pharmaceutiques Pesticides Fleurs coupées					
<b>Grèce</b>			Pesticides		Bois de chauffage	
<b>Portugal</b>	Eau minérale Jus de fruit	Fleurs coupées				Fuel domestique

Les tableaux qui suivent présentent les écarts de taux pour chaque produit entre les différents pays. Les écarts de taux significatifs -supérieur à 5 points- sont grisés.

### Produits à usage final

Pour ces produits, la concurrence fiscale jouerait à plein.

#### *Eau minérale*

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-15,5	2,5	-0,5	-9,5	-13,5	-12	-15,5	-19,5	-2,5	-11,5	-1,5
Belgique		0	18	15	6	2	3,5	0	-4	13	4	14
Luxemb.			0	-3	-12	-16	-14,5	-18	-22	-5	-14	-4
Pays-Bas				0	-9	-13	-11,5	-15	-19	-2	-11	-1
Allemag.					0	-4	-2,5	-6	-10	7	-2	8
Italie						0	1,5	-2	-6	11	2	12
RU							0	-3,5	-7,5	9,5	0,5	10,5
Irlande								0	-4	13	4	14
Danem.									0	17	8	18
Grèce										0	-9	1
Portugal											0	10
Espagne												0

Les écarts de taux sont en majorité supérieurs à 5 %. Ceci s'explique par des différences de taux standards et de taux réduits et par le cas isolé du Luxembourg qui applique un taux super réduit. La France, l'Espagne, les Pays-Bas et la Grèce appliquent eux, un taux réduit.

**La France, le Luxembourg, et les Pays-Bas** ont des avantages de taux avec la Belgique, l'Allemagne, l'Italie, le Royaume-Uni, l'Irlande, le Danemark, et le Portugal.

#### *Jus de fruit*

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-15,5	-9,5	-0,5	-9,5	-13,5	-12	-15,5	-19,5	-2,5	-11,5	-1,5
Belgique		0	6	15	6	2	3,5	0	-4	13	4	14
Luxemb.			0	9	0	-4	-2,5	-6	-10	7	-2	8
Pays-Bas				0	-9	-13	-11,5	-15	-19	-2	-11	-1
Allemag.					0	-4	-2,5	-6	-10	7	-2	8
Italie						0	1,5	-2	-6	11	2	12
RU							0	-3,5	-7,5	9,5	0,5	10,5
Irlande								0	-4	13	4	14
Danem.									0	17	8	18
Grèce										0	-9	1
Portugal											0	10
Espagne												0

*Pour ou contre le système commun de TVA*

Les écarts de taux importants s'expliquent par des différences entre taux standard et taux réduit.

Les pays qui appliquent des taux réduits, **la Grèce, l'Espagne, la France et les Pays-Bas** ont des avantages de taux avec la Belgique, le Luxembourg, l'Allemagne, l'Italie, le Royaume-Uni, l'Irlande, le Danemark et le Portugal.

***Produits pharmaceutiques***

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-9,7	0,8	-2,2	-11,2	-7,7	3,8	-6,7	-21,2	-4,2	-1,2	-0,2
Belgique		0	10,5	7,5	-1,5	2	13,5	3	-11,5	5,5	8,5	9,5
Luxemb.			0	-3	-12	-8,5	3	-7,5	-22	-5	-2	-1
Pays-Bas				0	-9	-5,5	6	-4,5	-19	-2	1	2
Allemag.					0	3,5	15	4,5	-10	7	10	11
Italie						0	11,5	1	-13,5	3,5	6,5	9,5
RU							0	-10,5	-25	-8	-5	-4
Irlande								0	-14,5	2,5	5,5	6,5
Danem.									0	17	20	21
Grèce										0	3	4
Portugal											0	1
Espagne												0

Quatre taux différents sont appliqués selon les pays. Ce produit pose un problème car pour la Belgique, l'Irlande, l'Italie, et la France il y a deux possibilités de taux. On sait par exemple que les produits remboursés par la sécurité sociale sont en France au taux super réduit et les autres au taux réduit. Aussi la plupart des écarts de taux sont calculés à partir de moyenne. Il n'y a donc que quatre écarts de taux standards et de taux réduits. La Belgique, la Grèce, la France, les Pays-Bas et le Portugal appliquent un taux réduit, l'Espagne, la France, l'Italie et le Luxembourg un taux super réduit et l'Irlande et le Royaume-Uni le taux zéro.

**La France, le Luxembourg** ont des avantages de taux avec la Belgique, l'Allemagne, l'Italie, l'Irlande, et le Danemark.

**Les Pays-Bas** ont avec la Belgique, l'Allemagne, l'Italie, et le Danemark.

**Le Royaume-Uni** avec la Belgique, les Pays-Bas, l'Allemagne, l'Italie, le Danemark et la Grèce.

**Le Portugal et l'Espagne** ont des avantages avec la Belgique, l'Allemagne, l'Italie, l'Irlande et le Danemark.

**Pesticides**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-11	2,5	-0,5	-9,5	-1,5	-12	-5	-19,5	7,5	0,5	-1,5
Belgique		0	13,5	10,5	1,5	9,5	-1	6	-8,5	3,5	11,5	-0,5
Luxemb.			0	-3	-12	-4	-14,5	-7,5	-22	-10	-2	-4
Pays-Bas				0	-9	-1	-11,5	-4,5	-19	-7	1	-1
Allemag.					0	8	-2,5	4,5	-10	2	10	8
Italie						0	-10,5	-3,5	-18	-6	2	0
RU							0	7	-7,5	4,5	12,5	10,5
Irlande								0	-14,5	-2,5	5,5	3,5
Danem.									0	12	20	18
Grèce										0	8	6
Portugal											0	-2
Espagne												0

Les écarts de taux sont assez élevés mais la plupart sont le fait de moyenne. Quatre taux différents sont utilisés. Le taux réduit est appliqué en Grèce, Espagne, France, Italie, Pays-Bas, Portugal, le taux super réduit en Italie et au Luxembourg et le taux parking en Belgique. De ce fait le nombre d'écarts de taux standards (5) et de taux réduits (6) est faible.

**La France, l'Italie et les Pays-Bas ont** des avantages de taux sur la Belgique, l'Allemagne, le Royaume-Uni le Danemark et la Grèce.

**Le Luxembourg et le Portugal** sur la Belgique, l'Allemagne, le Royaume-Uni, l'Irlande, le Danemark et la Grèce.

**L'Espagne** a des avantages sur l'Allemagne, le Royaume-Uni, le Danemark et la Grèce.

**Fleurs et plantes coupées pour décoration**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-15,5	2,5	-0,5	-1,5	-13,5	-12	-15,5	-19,5	-2,5	-11,5	-1,5
Belgique		0	18	15	14	2	3,5	0	-4	13	4	14
Luxemb.			0	-3	-4	-16	-14,5	-18	-22	-5	-14	-4
Pays-Bas				0	-1	-13	-11,5	-15	-19	-2	-11	-1
Allemag.					0	-12	-10,5	-14	-18	-1	-10	0
Italie						0	1,5	-2	-6	11	2	12
RU							0	-3,5	-7,5	9,5	0,5	10,5
Irlande								0	-4	13	4	14
Danem.									0	17	8	18
Grèce										0	-9	1
Portugal											0	10
Espagne												0

*Pour ou contre le système commun de TVA*

Les écarts de taux élevés sont le fait d'écarts entre taux standards et taux réduits. Les écarts les plus importants concernent le Luxembourg qui applique le taux super réduit (3 %).

**La France, le Luxembourg, les Pays-Bas, l'Allemagne, la Grèce et l'Espagne** ont des avantages de taux sur la Belgique, l'Italie, le Royaume-Uni, l'Irlande, le Danemark et le Portugal.

***Livres***

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	5,5	2,5	-0,5	-1,5	1,5	5,5	5,5	-19,5	1,5	0,5	1,5
Belgique		0	-3	-6	-7	-4	0	0	-25	-4	-5	-4
Luxemb.			0	-3	-4	-1	3	3	-22	-1	-2	-1
Pays-Bas				0	-1	2	6	6	-19	2	1	2
Allemag.					0	3	7	7	-18	3	2	3
Italie						0	4	4	-21	0	-1	0
RU							0	0	-25	-4	-5	-4
Irlande								0	-25	-4	-5	-4
Danem.									0	21	20	21
Grèce										0	-1	0
Portugal											0	1
Espagne												0

Quatre types de taux sont appliqués. Le Danemark est le seul pays qui applique un taux standard. L'Allemagne, la France, les Pays-Bas et le Portugal appliquent le taux réduit, la Grèce, l'Espagne, l'Italie et le Luxembourg, le taux super réduit, l'Irlande et le Royaume-Uni, le taux zéro et la Belgique est exonérée. Aussi les écarts de taux sont minimes et résultent principalement des différences entre les taux réduits et super réduits.

**La Belgique, le Royaume-Uni et l'Irlande** ont des écarts de taux importants avec la France, les Pays-Bas, l'Allemagne et le Danemark.

***Equipements médicaux***

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	17,6	3,1	5,6	16,6	20,6	20,6	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	18	3,5	6	17	21	21	-4	3	4	5
Luxemb.			0	-14,5	-12	-1	3	3	-22	-15	-14	-13
Pays-Bas				0	2,5	13,5	17,5	17,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	11	15	15	-10	-3	-2	-1
Italie						0	4	4	-21	-14	-13	-12
RU							0	0	-25	-18	-17	-16
Irlande								0	-25	-18	-17	-16
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

La plupart des pays appliquent le taux standard (la Belgique, le Danemark, l'Allemagne, la Grèce, l'Espagne, la France, les Pays-Bas et le Portugal). L'Italie et le Luxembourg appliquent le taux super réduit et l'Irlande et le Royaume-Uni le taux zéro.

Les écarts de taux sont significatifs pour **l'Irlande et le Royaume-Uni** vis-à-vis de la France, des Pays-Bas, de l'Allemagne, de la Grèce et de l'Espagne.

### *Hifi-Vidéo*

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	-5,6	3,1	5,6	6,1	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	6	3,5	6	6,5	3,5	0	-4	3	4	5
Luxemb.			0	-2,5	0	0,5	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Pays-Bas				0	2,5	3	0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	0,5	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	-3	-6,5	-10,5	-3,5	-2,5	-1,5
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

**L'Italie** est le seul pays qui applique un taux réduit. Mais, comme le taux standard peut également être appliqué à ces produits, les écarts demeurent faibles du fait du calcul d'une moyenne entre les deux taux. Ils sont néanmoins significatifs avec la France la Belgique, l'Irlande et le Danemark.

### *Orfèvrerie*

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	5,6	14,6	5,6	1,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	6	15	6	2	3,5	0	-4	3	4	5
Luxemb.			0	9	0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Pays-Bas				0	-9	-13	-11,5	-15	-19	-12	-11	-10
Allemag.					0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	1,5	-2	-6	1	2	3
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

**Les Pays-Bas** qui appliquent le taux réduit, ont des avantages de taux significatifs (supérieurs à 5 points) avec les autres pays qui appliquent le taux standard.

Pour ou contre le système commun de TVA

**Fuel domestique**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	5,6	14,6	5,6	1,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	6	15	6	2	3,5	0	-4	3	4	5
Luxemb.			0	9	0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Pays-Bas				0	-9	-13	-11,5	-15	-19	-12	-11	-10
Allemag.					0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	1,5	-2	-6	1	2	3
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

Le Portugal et le Royaume-Uni appliquent des taux réduits pour le fuel domestique et l'Irlande et le Luxembourg des taux parking. Il y a beaucoup d'écarts de taux standards et les différences de taux sont assez importantes.

**Le Portugal** a des écarts de taux conséquents avec tous les autres pays.

**Le Luxembourg** possède des avantages de taux avec la France, la Belgique, les Pays-Bas, l'Italie, le Danemark, et la Grèce.

**Le Royaume-Uni** en possède avec la France, la Belgique, les Pays-Bas, l'Allemagne, l'Italie, le Danemark, la Grèce et l'Espagne.

**L'Irlande** avec la France, la Belgique, l'Italie, le Danemark et la Grèce.

**Plantes tubercules, savon, disques, matériaux de construction, bois brut et charbon**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	5,6	3,1	5,6	4,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	6	3,5	6	5	3,5	0	-4	3	4	5
Luxemb.			0	-2,5	0	-1	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Pays-Bas				0	2,5	1,5	0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	-1	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	-1,5	-5	-9	-2	-1	0
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

Ces produits sont regroupés car tous les pays appliquent les mêmes taux.

Les écarts de taux sont faibles et il ne s'agit que d'écarts de taux standards en dehors de ceux relatifs à l'Italie. Le pays se distingue en effet en appliquant le taux parking. Ce taux étant de 16 %, il se situe dans la fourchette des taux standards.

### Produits intermédiaires

La concurrence fiscale jouera moins dans le cas des produits intermédiaires puisque les entreprises peuvent récupérer la TVA.

#### *Combustibles minéraux solides, imprimés publicitaires et les lessives*

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	8,6	3,1	5,6	1,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	9	3,5	6	2	3,5	0	-4	3	4	5
Luxemb.			0	-5,5	-3	-7	-5,5	-9	-13	-6	-5	-4
Pays-Bas				0	2,5	-1,5	0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	1,5	-2	-6	1	2	3
RU							0	-3,5	-7,5	0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

**Le Luxembourg** applique le taux parking (12 %). Les écarts de taux sont donc importants avec la Belgique, la France, le Danemark, les Pays-Bas, la Grèce, l'Irlande, l'Italie et le Royaume-Uni.

#### *Laine brute*

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	14,6	17,6	14,6	9,6	1,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	3	0	-5	-13	-11,5	-15	-19	-12	-11	-10
Luxemb.			0	-3	-8	-16	-14,5	-18	-22	-15	-14	-13
Pays-Bas				0	-5	-13	-11,5	-15	-19	-12	-11	-10
Allemag.					0	-8	-6,5	-10	-14	-7	-6	-5
Italie						0	1,5	-2	-6	1	2	3
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

Les écarts de taux sont élevés pour la laine brute au profit de la **Belgique, de l'Allemagne, des Pays-Bas**, qui appliquent un taux réduit, et du **Luxembourg** qui applique le taux super réduit. Il y a beaucoup d'écarts de taux standards, le reste étant avant tout des écarts entre les taux standards et les taux réduits.

Pour ou contre le système commun de TVA

**Lignite, cokes et semi-cokes, cokes de pétrole non calcinées et pneus**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	8,1	5,6	3,1	5,6	4,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	-2,5	-5	-2,5	-3,5	-5	-8,5	-12,5	-5,5	-4,5	-3,5
Luxemb.			0	-2,5	0	-1	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Pays-Bas				0	2,5	1,5	0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	-1	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	-1,5	-5	-9	-2	-1	0
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

La majorité des pays applique le taux standard à l'exception de la Belgique et de l'Italie qui appliquent le taux parking. Aussi les écarts de taux ne sont pas très importants, la plupart étant des écarts de taux standards.

**La Belgique** a des avantages de taux avec la France, l'Irlande et la Grèce.

**Houilles et combustibles solides**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	8,1	5,6	3,1	5,6	1,6	3,1	-0,4	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	-2,5	-5	-2,5	-6,5	-5	-8,5	-12,5	-5,5	-4,5	-3,5
Luxemb.			0	-2,5	0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Pays-Bas				0	2,5	-2	0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	-4	-2,5	-6	-10	-3	-2	-1
Italie						0	1,5	-2	-6	1	2	3
RU							0	-3,5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Irlande								0	-4	3	4	5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

Les écarts de taux concernant la houille sont des écarts de taux standards à l'exception de la **Belgique** qui applique le taux parking. Ce pays a donc des écarts de taux importants avec la France, l'Italie, l'Irlande, le Danemark et la Grèce.

Ils le sont également pour le **Luxembourg et l'Italie** vis à vis de la France, de la Belgique, des Pays-Bas, de l'Allemagne, du Danemark, de la Grèce, du Portugal et de l'Espagne.

**Gaz**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	-0,4	14,6	3,1	5,6	10,6	12,6	8,1	-4,4	2,6	3,6	4,6
Belgique		0	15	3,5	6	11	13	8,5	-4	3	4	5
Luxemb.			0	-11,5	-9	-4	-2	-6,5	-19	-12	-11	-10
Pays-Bas				0	2,5	7,5	9,5	5	-7,5	-0,5	0,5	1,5
Allemag.					0	5	7	2,5	-10	-3	-2	-1
Italie						0	2	-2,5	-15	-8	-7	-6
RU							0	-4,5	-17	-10	-9	-8
Irlande								0	-12,5	-5,5	-4,5	-3,5
Danem.									0	7	8	9
Grèce										0	1	2
Portugal											0	1
Espagne												0

L'Irlande, l'Italie, le Luxembourg et le Royaume-Uni appliquent le taux réduit. La moitié des écarts de taux sont significatifs et résultent de la différence entre taux standards et taux réduits.

**Le Luxembourg** a des avantages de taux avec la France, la Belgique, les Pays-Bas, l'Allemagne, l'Irlande, le Danemark, la Grèce, le Portugal et l'Espagne.

**L'Italie** en a avec la France, la Belgique, les Pays-Bas, le Danemark, la Grèce, le Portugal et l'Espagne.

**Le Royaume-Uni** avec la France, la Belgique, les Pays Bas, l'Allemagne, le Danemark, la Grèce, le Portugal et l'Espagne.

**L'Irlande** avec la France, la Belgique, le Danemark et la Grèce.

**Bois de chauffage**

	France	Belg.	Lux.	Pays-Bas	Allemag.	Italie	RU	Irlande	Danem.	Grèce	Portug	Espag.
France	0	14,6	8,6	3,1	13,6	10,6	3,1	8,1	-4,4	12,6	3,6	4,6
Belgique		0	-6	-11,5	-1	-4	-11,5	-6,5	-19	-2	-11	-10
Luxemb.			0	-5,5	5	2	-5,5	-0,5	-13	4	-5	-4
Pays-Bas				0	10,5	7,5	0	5	-7,5	9,5	0,5	1,5
Allemag.					0	-3	-10,5	-5,5	-18	-1	-10	-9
Italie						0	-7,5	-2,5	-15	2	-7	-6
RU							0	5	-7,5	9,5	0,5	1,5
Irlande								0	-12,5	4,5	-4,5	-3,5
Danem.									0	17	8	9
Grèce										0	-9	-8
Portugal											0	1
Espagne												0

Pour le **bois de chauffage**, la Belgique, l'Allemagne, la Grèce, l'Irlande et l'Italie appliquent le taux réduit et le Luxembourg le taux parking. Les écarts de taux supérieurs à 5 points sont dus aux écarts entre les taux standards et les taux réduits.

*Pour ou contre le système commun de TVA*

---

Les écarts de taux sont significatifs pour la **Belgique** vis à vis de la France, du Luxembourg, des Pays-Bas, du Royaume-Uni, de l'Irlande, du Danemark, du Portugal et de l'Espagne.

Ils le sont pour **l'Allemagne** vis à vis de la France, des Pays-Bas, du Danemark, du Royaume-Uni, de l'Irlande, du Portugal et de l'Espagne, et pour la Grèce et l'Italie vis à vis de la France, des Pays-Bas, du Royaume-Uni, du Danemark, du Portugal et de l'Espagne.

## Annexe 2

### TAUX DE TVA ET POSITION COMMERCIALE

Pour mieux analyser la structure des taux de TVA, on a réalisé pour tous les pays des tableaux présentant la part des produits excédentaires et des produits déficitaires dans les soldes commerciaux et le taux de TVA porté par ces produits. On peut ainsi voir dans quelle mesure la structure des taux est liée à la position commerciale du pays considéré. Le Danemark n'a pas été pris en compte dans ces tableaux, tous les produits étant taxés au taux standard.

La dénomination "reste produits" désigne tous les produits pour lesquels le taux standard par défaut d'informations, serait appliqué dans tous les pays. C'est pourquoi dans la plupart des tableaux la part "reste produits" est si importante. L'alimentation qui n'a pu être désagrégée a également souvent un poids prépondérant dans le solde des produits.

Ce sont ces deux produits qui ont le plus d'influence sur le résultat des calculs dans une majorité de pays.

#### FRANCE

	Solde intra-communautaire excédentaire	Solde intra-communautaire déficitaire
Taux standard	Une partie de l'alimentation (35,5%), pneus (15%), bois brut (3%), matériaux de construction (1%), combustibles (1%), laine brute, lessive, orfèvrerie, pétrole sans plomb	Reste produits (72%), gaz (4%), équipements médicaux (3%), hi-fi (3%), plantes tubercules (2%), imprimés publicitaires (1%), savon, disques, bois de chauffage, fuel domestique, houilles, lignite, cokes, charbon
Part des produits à taux standard	54,5%	90%
Taux réduit	Une partie de l'alimentation (35,5%), eau minérale (6%), une partie des produits pharmaceutiques (1,5%)	Jus de fruit (3%), pesticides (3%), fleurs coupées (2%), livres (2%)
Taux super réduit	Une partie des produits pharmaceutiques (1,5%)	
Part des produits à taux réduits	44,5%	10%
Total du solde	5 090 108	-10 976 660
Variations des recettes	705 540	-2 087 932
Taux apparent	13	<b>19</b>

*Pour ou contre le système commun de TVA*

Ainsi, pour la France, le taux apparent sur les produits pour lesquels les échanges avec le reste de l'Union Européenne sont déficitaires est de 6 points supérieur au taux apparent sur les produits en excédent. La France est en effet excédentaire pour les produits de l'alimentation, dont une large part est taxée au taux réduit, alors que les produits taxés au taux standard représentent 90 % des biens pour lesquels elle est déficitaire.

**BELGIQUE**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Reste produits (78%), une partie de l'alimentation (5,5%), hi-fi (4%), une partie des pesticides (1%), jus de fruit (1%), lessive (1%), imprimés publicitaires (1%), pétrole sans plomb (1%), équipements médicaux (1%), plantes tubercules, fuel domestique, matériaux de construction, une partie des produits pharma-ceutiques	Combustibles (75%), gaz (14%), disques (6%), fleurs coupées (2%), bois brut (1%), savon, orfèvrerie, charbon, eau minérale
Part des produits à taux standard	93,5%	98%
Taux réduit	Une partie de l'alimentation (5,5%), et des produits pharma-ceutiques	Laine brute (1%), bois de chauffage
Taux parking	Une partie des pesticides (1%), cokes, pneus	Houille (1%), lignite
Exonération	Livres	
Part des produits à taux réduits	6,5%	2%
Total solde	16 424 145	-2 623 244
Variations des recettes	3 277 377	-545 561
Taux apparent	19,9	20,8

Les deux taux apparents sont très proches du taux standard (21 %) et la différence entre les deux n'est que d'un point. En fait la part des produits taxés aux taux réduits dans les soldes est minime. On remarque que la part des produits alimentaires est faible (11 %), alors que celle des combustibles est de 75%.

## LUXEMBOURG

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Reste produits (78%), hi-fi (4%), jus de fruit (1%), une partie du pétrole sans plomb (0,5%) plantes tubercules, matériaux de construction, pneus, coques	Savon, disques (6%), bois brut (1%), houilles (1%), lignite, charbon, orfèvrerie
Part des produits à taux standard	83,5%	8%
Taux réduit		Gaz (14%)
Taux super réduit	Alimentation (11%), produits pharmaceutiques (2%), équipements médicaux (1%), pesticides, livres	Fleurs coupées (2%), laine brute (1%), eau minérale
Taux parking	Fuel domestique (2%), lessive (1%), imprimés publicitaires (1%), une partie du pétrole sans plomb (0,5%)	Combustibles (75%), bois de chauffage
Part des produits à taux réduits	16,5%	92%
Total solde	864 429	-138 065
Variations des recettes	114 436	-15 381
Taux apparent	13,2	11,1

Le taux apparent sur les produits en excédent est de 2 points supérieur au taux sur les produits en déficit. En effet, la part des produits à taux standard dans les biens dont le solde des échanges est excédentaire est dix fois forte que dans ceux dont le solde des échanges est déficitaire. Finalement, les combustibles qui représentent 75 % du déficit, sont taxés au taux parking (12%) qui n'est que de trois points inférieur au taux standard.

Si les soldes et recettes du Luxembourg sont proportionnels à ceux de la Belgique (hypothèse adoptée ici, en utilisant une clé de répartition des résultats globaux pour les deux pays comptabilisés ensemble), on remarque que le taux apparent sur le solde déficitaire est plus faible au Luxembourg. En effet, plus de produits déficitaires sont taxés au taux réduit.

Pour ou contre le système commun de TVA

### PAYS-BAS

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Reste produits (48%), combustibles (9%), gaz (8%), plantes tubercules (3%), pétrole sans plomb (1%), équipements médicaux (1%), savon, imprimés publicitaires, hi-fi, bois de chauffage, fuel domestique, matériaux de construction, houilles, cokes et semi-coke	Pneus (32%), lessive (8%), disques (2%), charbon (2%), bois brut (1%), lignite, coke de pétrole
Part des produits à taux standard	70%	45%
Taux réduit	Alimentation (24%), fleurs coupées (4%), jus de fruit (1%), laine brute, pesticides, livres, orfèvrerie	Produits pharmaceutiques (54%), eau minérale
Part des produits à taux réduit	29%	54%
Total solde	3 733 6976	-600 793
Variations des recettes	5 296 576	-67 417
Taux apparent	14,1	11,2

Le taux apparent plus élevé pour les produits excédentaires est le fait du "reste des produits". On note en outre le fort poids des produits pharmaceutiques, à taux réduit, dans les produits pour lesquels le solde est déficitaire.

### ALLEMAGNE

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Reste produits (95%), imprimés publicitaires (1%), équipements médicaux (1%), pesticides (2%), lessive, savon, houilles, lignite	Une partie de l'alimentation (27%), combustibles (23%), pétrole sans plomb (4%), plantes tubercules (3%), hi-fi (2%), disques (2%), pneus (2%), matériaux de construction (2%), fuel domestique (1%), eau minérale (1%), jus de fruit, produits pharmaceutiques, orfèvrerie, gaz, bois brut, cokes, charbon, une partie de la laine brute
Part des produits à taux standard	99%	67%

**ALLEMAGNE**

Taux réduit	Livres, bois de chauffage	Une partie de l'alimentation (27%), fleurs coupées (5%), une partie de la laine brute
Part des produits à taux réduit		32%
Total solde	27 201 806	-16 850 096
Variations des recettes	4 075 323	-2 143 744
Taux apparent	14,9	12,7

99 % des produits pour lesquels l'Allemagne est excédentaire sont taxés au taux standard, ce qui explique un taux apparent proche des 15 % (le taux standard allemand). Le taux apparent sur les produits pour lesquels l'Allemagne est déficitaire est plus faible du fait de la forte proportion de l'alimentation, taxée au taux réduit. Aussi, les gains de recettes qu'induirait le passage à un système d'origine sont proportionnellement plus élevés par rapport au solde que les pertes.

**ITALIE**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Reste produits (91%), imprimés publicitaires (2%), jus de fruit (1%), eau minérale, fleurs coupées, lessive, orfèvrerie	Combustibles (8%), une partie de la hi-fi (2,5%), pétrole sans plomb (2%), une partie des produits pharmaceutiques (1,5%), laine brute, houilles, fuel domestique
Part des produits à taux standard	94%	14%
Taux réduit		Une partie de l'alimentation (22%), une partie de la hi-fi (2,5%), gaz (1%), une partie des pesticides (1%) bois de chauffage
Taux super réduit	Livres (1%)	Une partie de l'alimentation (22%), équipements médicaux (4%), une partie des produits pharmaceutiques (1,5%), une partie des pesticides (1%)
Taux parking	Matériaux de construction (4%)	Une partie de l'alimentation (22%), disques (4%), bois brut (3%), plantes tubercules (1%), pneus (1%), savon, charbon, lignite, coques
Part des produits à taux réduits	5%	86%
Total solde	12 589 942	-6 731 500
Variations des recettes	2 348 117	-765 396
Taux apparent	18,6	11,3

*Pour ou contre le système commun de TVA*

94 % des produits excédentaires sont taxés au taux standard alors que 85 % des produits déficitaires sont taxés au taux réduits. Les produits qui influencent cette répartition sont respectivement le reste des produits et l'alimentation.

**ROYAUME-UNI**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Combustibles (57%), pétrole sans plomb (5%), pesticides (2%), savon (1%), orfèvrerie (1%), pneus (1%), laine brute, hi-fi, disques, houilles, lignite, coke de pétrole, charbon	Reste produits (50%), jus de fruit (2%), fleurs coupées (2%), plantes tubercules (2%), imprimés publicitaires (1%), eau minérale, lessive, bois de chauffage, matériaux de construction, bois brut, cokes et semi-cokes
Part des produits à taux standard	77%	57%
Taux réduit	Gaz (7%)	Fuel domestique (1%)
Taux zéro	Produits pharmaceutiques (11%), livres (4%), équipements médicaux (1%)	Alimentation (42%)
Part des produits à taux réduits	23%	43%
Total solde	6 216 591	-9 830 084
Variations des recettes	866 309	-987 999
Taux apparent	13,9	10

Les produits taxés au taux standard représentent 77 % des biens pour lesquels les échanges sont excédentaires et 57 % des biens pour lesquels ils sont déficitaires. Les deux taux apparents sont cependant relativement bas par rapport au taux standard (17,5 %). Ceci s'explique par le poids dans les deux soldes des produits taxés au taux zéro, qui ne produisent donc aucune recette. Ils représentent 16 % du solde excédentaire et 42 % du solde déficitaire.

**IRLANDE**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Reste produits (43%), une partie de l'alimentation (16%), disques (15%), une partie des produits pharmaceutiques (3%), hi-fi (1%), laine brute, imprimés publicitaires, pneus, bois brut	Combustibles (53%), lessive (15%), pétrole sans plomb (8%), jus de fruit (4%), pesticides (8%), fleurs coupées (2%), houilles (2%), eau minérale (1%), plantes tubercules (1%), savon (1%), orfèvrerie, matériaux de construction, lignite, cokes, charbon

**IRLANDE**

Part des produits à taux standard	78%	95%
Taux réduit	Une partie de l'alimentation (5,5%), bois de chauffage	Gaz (2%)
Taux parking	Une partie de l'alimentation (5,5%)	Fuel domestique
Taux zéro	Une partie de l'alimentation (5,5%), une partie des produits pharmaceutiques (3%), équipements médicaux (2%)	Livres (2%)
Part des produits à taux réduits	21,5%	4%
Total solde	7 819 007	-432 869
Variations des recettes	1 306 256	-84 957
Taux apparent	16,7	19,6

Le taux apparent sur les produits en excédent est plus faible. La différence entre les deux taux vient surtout des produits de l'alimentation taxés au taux réduit qui représentent 16 % des produits en excédent.

**GRECE**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Charbon (48%), matériaux de construction (30%), bois brut (10%), laine brute (9%), gaz (2%), houilles (1%)	Reste produits (77%), hi-fi (2%), équipements médicaux (2%), lessive (1%), pneus (1%), une partie des pesticides (0,5%), plantes tubercules, savon, imprimés publicitaires, disques, orfèvrerie, pétrole sans plomb, cokes, combustibles
Part des produits au taux standard	100%	83,5%
Taux réduit		Alimentation (10%), produits pharmaceutiques (5%), une partie des pesticides (0,5%), eau minérale, jus de fruit, fleurs coupées, bois de chauffage
Part des produits à taux réduit		15,5%
Taux super réduit		Livres
Total solde	39 600	-7 410 087-
Variations des recettes	7 128	-1 212 994
Taux apparent	18	16,3

*Pour ou contre le système commun de TVA*

Tous les produits pour lesquels les échanges sont excédentaires sont taxés au taux standard, ce qui joue favorablement lors du passage à un système d'origine. Il est intéressant de constater que ces produits ne sont que des produits intermédiaires qui ont une part minime dans les soldes des autres pays (ceux-ci étant principalement influencés par le reste des produits et l'alimentation). Les pertes de recettes induites par le passage à un système d'origine quant à elles, seraient atténuées par une proportion de 15,5 % de produits en déficit taxés au taux réduit.

**PORTUGAL**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Matériaux de construction (48%), Pétrole sans plomb (35%), bois brut (15%), bois de chauffage (2%), cokes et semi-cokes	Reste produit (51%), une partie de l'alimentation (13,5%), hi-fi (4%), combustibles (3%), gaz (2%), équipements médicaux (2%), jus de fruit (1%), lessive (1%), disques (1%), pneus (1%), eau minérale, laine brute, fleurs coupées, plantes tubercules, savon, imprimés publicitaires, orfèvrerie, houilles, lignite, coke de pétrole, charbon
Part des produits à taux standard	100%	79,5%
Taux réduit		Une partie de l'alimentation (13,5%), produits pharmaceutiques (5%), pesticides (1%), livres (1%), fuel domestique
Part des produits à taux réduits		20,5%
Total solde	111 958	-4 990 990
Variations des recettes	19 033	-726 700
Taux apparent	17	14,5

Les remarques faites pour la Grèce sont valables pour le Portugal.

**ESPAGNE**

	Solde excédentaire	Solde déficitaire
Taux standard	Pneus (9%), matériaux de construction (2%), lessive (1%), savon (1%), imprimés publicitaires (1%), hi-fi (1%), fuel domestique, cokes et semi-cokes, laine brute	Reste produits (83%), équipements médicaux (4%), disques (2%), bois brut (1%), combustibles (1%), plantes tubercules, orfèvrerie, gaz, bois de chauffage, pétrole sans plomb, houilles, lignite, coke de pétrole, charbon
Part des produits à taux standard	15%	91%
Taux réduit	Une partie de l'alimentation (38%), jus de fruit (3%), fleurs coupées (2%), eau minérale	Pesticides (1%)
Taux super réduit	Une partie de l'alimentation (38%), livres (3%)	Produits pharmaceutiques (7%)
Part des produits à taux réduits	84%	8%
Total solde	2244443	-8859023
Variations des recettes	159335	-1333688
Taux apparent	7	15

Les produits de l'alimentation taxés à la fois au taux réduit et super réduit représentent 76 % des produits en excédent. Aussi, le taux apparent est très faible et correspond d'ailleurs au taux réduit espagnol. Par contre le taux apparent des produits déficitaires est très proche du taux standard (16 %). L'Espagne, tout comme la France, est dans une situation défavorable dans la mesure où sa structure des taux minimise les gains et maximise les pertes qu'induirait le passage à une taxation dans le pays exportateur.

**DANEMARK**

	Solde>	Solde<
Taux standard	Eau minérale, plantes tubercules, livres, orfèvrerie, bois de chauffage, pétrole sans plomb, équipements médicaux, matériaux de construction, houilles, combustibles, alimentation	Jus de fruit, laine brute, produits pharmaceutiques, pesticides, fleurs coupées, lessive, savon, imprimés publicitaires, hi-fi, disques, gaz, pneus, bois brut, lignite, cokes, charbon, reste produit
Total solde	3 978 897	-2 129 007
Variations des recettes	994 724	-532 252
Taux apparent	25	25

**Annexe 3**  
**VARIATIONS DES RECETTES DANS LE CADRE D'UN PRELEVEMENT**  
**DE LA TVA A L'ORIGINE SANS COMPENSATION**

En l'absence d'une compensation, le passage de la taxation des échanges intra-communautaire d'un système d'origine à un système de destination se traduirait par d'importantes modifications des recettes de TVA. En effet, la TVA serait collectée non plus sur les biens importés mais sur les biens exportés. Un calcul simple des modifications des recettes de TVA ainsi induites pour les pays de l'Union européenne peut être réalisé en multipliant le solde commercial intra-communautaire de 1995 de chaque pays dans l'Europe des 12 par son taux de TVA 1996.

Nous avons évalué ces transferts dans deux configurations : dans la première on suppose que les taux de TVA appliqués sur les différents biens échangés est celle de 1996 (colonne 1) ; dans la seconde on suppose que les taux de TVA ont été harmonisés à la moyenne communautaire, soit 18,6 % pour le taux normal et 6,8 % pour le taux réduit (colonne 2). Cette dernière simulation permet une comparaison avec d'autres études réalisées par la communauté et le parlement Européen ; elle permet en outre de montrer la sensibilité des recettes de TVA selon le taux appliqué. Les calculs sont réalisés sur la base du commerce extérieur désagrégés produits par produits et, pour la première simulation, sur la base des structures de taux de TVA par produits.

Seuls les pays de l'Europe des douze sont pris en compte, les autres ne figurant pas dans la nomenclature des pays INTRACE d'Eurostat. Les calculs se portent sur l'ensemble du commerce de biens<sup>22</sup>.

Les résultats obtenus dépendent fortement du solde de la balance commerciale intra-communautaire des pays. En effet les pays qui subiraient une perte de recettes sont ceux qui ont des déficits importants. Il s'agit de l'Espagne, de la Grèce, de la France, du Portugal, du Royaume-Uni. Les gagnants de l'application du principe de l'origine seraient les Pays-Bas, l'Allemagne, la Belgique, le Luxembourg, l'Irlande, l'Italie et le Danemark.

L'influence des taux de TVA est visible en comparant les deux méthodes utilisées. En effet, il est clair que les pays qui appliquent des taux supérieurs au taux de TVA moyen de la communauté auraient des gains plus importants en cas d'excédent (Belgique, Irlande, Danemark). De même, dans le cas d'un déficit, l'application de taux de TVA supérieurs au taux moyen provoquerait des pertes de recettes plus conséquentes (France).

---

<sup>22</sup> La Belgique et le Luxembourg étant comptabilisés ensemble dans les statistiques de commerce extérieur, nous avons estimé la part des flux d'échanges entre les deux pays. La répartition est la suivante : 95 % pour la Belgique et 5% pour le Luxembourg.

**Variations des recettes en millions d'ECU en l'absence de compensation**

	Variations des recettes taux 96	Variations des recettes moyenne des taux 96	Solde commercial intra-communautaire 1995
France	-1 382	-1 224	-5 886
Belgique	2 731	2 439	13 800
Luxembourg	99	133	726
Pays-Bas	5 229	5 601	36 736
Allemagne	1 931	2 551	10 351
Italie	1 582	1 674	5 858
Royaume-Uni	-121	-347	-3 613
Irlande	1 221	1 181	7 386
Danemark	462	344	1 849
Grèce	-1 205	-1 229	-7 370
Portugal	-707	-787	-4 879
Espagne	-1 174	-1 369	-6 614

Ces calculs mettent également en avant le rôle de l'assiette. En effet, si l'on compare les résultats de l'Irlande avec ceux de l'Italie, on se rend compte que l'excédent irlandais est supérieur à l'excédent italien. Pourtant, les recettes de l'Irlande sont moins importantes que celles de l'Italie et ceci pour les deux méthodes utilisées. L'explication en est simple, les produits excédentaires à taux standard ont beaucoup plus de poids en Italie qu'en Irlande.

Les résultats obtenus par la deuxième simulation peuvent être comparés avec ceux de l'étude du Parlement Européen qui est la plus récente (1992). Dans cette simulation, les taux de TVA retenus étaient de 18 % pour le taux normal de chaque pays et à 6 % pour leur taux réduit.

	Parlement européen 1992	Simulation 1995	Solde commercial intra-communautaire 1992	Solde commercial intra-communautaire 1995
France	-1 100	-1 224	-9 601	-5 886
Belgique	142,5	2 439	-1 139	13 800
Luxembourg	7,5	133	-60	726
Pays-Bas	2 550	5 601	14 808	36 736
Allemagne	1 700	2 551	6 337	10 351
Italie	-600	1 674	-6 305	5 858
Royaume-Uni	-650	-347	-6 760	-3 613
Irlande	700	1 181	4 125	7 386
Danemark	400	344	2 108	1 849

Les principales différences entre les simulations de 1992 et celles de 1996 sont dues à l'évolution des soldes commerciaux intra-communautaires. L'utilisation par notre simulation de taux de TVA un peu plus élevé doit engendrer une amélioration des recettes fiscales proportionnellement plus forte que l'évolution du solde.

En Belgique et au Luxembourg, les recettes ont considérablement augmenté. Il faut dire que le solde qui était négatif en 1992 est largement excédentaire en 1996. C'est également le cas de l'Italie.

Aux Pays-Bas, en Irlande, et en Allemagne, l'augmentation des recettes est quasi-proportionnelle à l'augmentation de l'excédent.

Au Danemark, la baisse de l'excédent s'est répercutée sur la baisse des recettes de TVA.

Au Royaume-Uni, la réduction du déficit entre 1992 et 1996 a permis des pertes de recettes moindres.

Il n'y a qu'en France où la réduction du déficit a été accompagnée de pertes de recettes encore plus fortes. Ceci peut s'expliquer par le fait que la France est déficitaire sur des produits majoritairement taxés au taux standard.

#### Annexe 4

### LES EFFETS MACROECONOMIQUES DE L'HARMONISATION DES REGIMES DE TVA DES PAYS DE L'UE : ELEMENTS DE REFLEXION

L'harmonisation des régimes de TVA des pays participants au marché unique est l'un des éléments essentiels de la proposition de la Commission pour le nouveau système commun de TVA dans l'UE. La commission recommande en effet une harmonisation des taux de TVA afin d'éviter les distorsions de concurrence et assurer le maintien du principe de la neutralité de cette taxe<sup>23</sup>.

La Commission propose une harmonisation minimale des taux normaux et réduits à l'intérieur d'une fourchette de 2 à 3 %, soit une fourchette plus étroite que celle proposée en 1987 (6 %). En outre, elle n'écarte pas la possibilité d'une harmonisation complète, sur un taux normal et un taux réduit uniques. Le souhait d'une harmonisation des assiettes sur lesquelles portent les différents taux apparaît en outre en filigrane de la proposition. La Commission demande en effet aux Etats membres de ne plus utiliser la TVA comme instrument de la politique sociale, qui justifie jusqu'à présent partiellement les différences de champ d'application des taux standards et réduits dans les différents pays. Elle propose en outre la suppression des taux zéros, appliqués notamment par le Royaume-Uni à un grand nombre de produits.

La Commission souligne à juste titre que la question de l'harmonisation et plus encore du choix du niveau vers lequel devraient converger les taux relève d'une décision politique. Le débat sur l'harmonisation doit s'intégrer dans une réflexion plus large sur la fiscalité européenne. Cette réflexion devra en particulier prendre en compte les interactions entre le changement de régime de TVA et les autres politiques fiscales.

La Commission se déclare *a priori* favorable à une harmonisation vers le haut ; c'est à dire vers un niveau de taux supérieur à celui qui permettrait de maintenir les recettes agrégées de TVA. Ainsi, les Etats membres pourraient bénéficier de nouvelles marges de manoeuvre pour réduire le poids d'autres types de prélèvements.

Les simulations réalisées à partir du modèle MIMOSA<sup>24</sup> ont pour but d'éclairer ces débats en mettant en évidence les effets macro-économiques et les implications pour les autres composantes de la politique budgétaire de l'harmonisation dans les grands pays de l'Union en fonction du taux retenu.

<sup>23</sup> Selon la Commission, la possibilité donnée actuellement aux Etats membres d'appliquer des taux de TVA différents risquerait dans le nouveau régime de remettre en cause sa neutralité et pourrait influencer les décisions de localisation des firmes dans l'Union.

<sup>24</sup> Géré conjointement par le CEPII et l'OFCE.

L'objectif est avant tout de dégager quelques enseignements forts sur les implications de l'harmonisation. On ne cherche donc pas à chiffrer de la manière la plus réaliste possible tous les effets de l'harmonisation. L'absence de décisions officielles comme de propositions détaillées en la matière, et en particulier concernant le niveau de taux, le choix d'une harmonisation totale ou partielle, la compensation souhaitée ou non de la mesure par les autres types de prélèvement, rendrait peu crédible une telle approche.

L'approche retenue est donc assez schématique : on fait en premier lieu l'hypothèse que l'harmonisation est complète aussi bien en termes de taux que d'assiette. Cette hypothèse se traduit par des taux de TVA apparents (recette/demande finale) identiques dans tous les pays une fois que l'harmonisation a été réalisée.

On fait ensuite l'hypothèse que l'harmonisation est faite en une seule fois et non de manière graduelle (ce qui permettrait d'en étaler les effets dans le temps).

Ces deux premières hypothèses sont donc des hypothèses d'harmonisation extrême, que la commission n'exclut d'ailleurs pas. Les résultats des simulations doivent donc être perçus comme les effets maximaux des mesures d'harmonisation.

Afin de simplifier plus encore l'approche, nous avons choisi de ne réaliser les simulations que dans les 4 plus grands pays Européens (Allemagne, France, Italie, Royaume-Uni). Ils représentent à eux seuls plus des trois quarts des recettes totales de TVA dans la Communauté.

Il y a donc un biais dans les résultats puisqu'on ne prend pas en compte les effets de l'harmonisation pour les petits pays et leur impact sur les 4 plus grands. Cette simplification n'est toutefois pas gênante pour mettre en évidence les enjeux du changement de régime.

Un grand soin a été en outre apporté à la prise en compte d'un contexte monétaire permettant de mettre en perspective les effets de l'harmonisation à la réalisation de l'UEM.

On a donc retenu une configuration dans laquelle la France et l'Allemagne sont en UEM (taux de change fixe, taux d'intérêt déterminés par la Banque Centrale Européenne sur la base des conditions macro-économiques des pays participant à l'Union monétaire <sup>25</sup>), l'Italie en SME-bis (même taux d'intérêt que l'Euro mais la situation de l'Italie n'entre pas dans la fonction de réaction de la BCE, taux de change fixe vis-à-vis de l'Euro), le Royaume-Uni en change flottant.

Dans ces simulations, les Banques Centrales européenne et anglaise réagissent peut-être trop aux variations de prix à la consommation induite par l'harmonisation des taux de TVA. On peut en effet penser qu'un relèvement de la TVA, qui se traduit par une

---

<sup>25</sup> A l'instar de la Bundesbank, les autorités monétaires réagissent dans nos simulations en augmentant le taux d'intérêt d'1 point lorsque le chômage baisse de 1 point, et de 1,5 point lorsque l'inflation augmente d'1 point.

accélération des prix, ne provoquera pas un resserrement de la politique monétaire si la Banque centrale considère que cette mesure est favorable dès lors qu'elle va dans le sens d'une réduction des déficits budgétaires et si en outre les risques de dérapage des prix sont limités. Dans ce cas les effets dépressifs sur l'activité sont plus faibles que dans nos scénarios qui une fois encore présentent des schémas extrêmes. Pour des simulations sur la base de taux d'intérêt et de change constants, on peut se référer à l'étude réalisée en 1991 par le CEPII et l'OFCE<sup>26</sup>.

### Présentation des simulations

Les chocs réalisés sur les recettes de TVA correspondent à la variation de recettes que provoquerait une égalisation des taux apparents de TVA dans les 4 pays étudiés. Ces chocs ont été calibrés sur la base des taux apparents de 1994<sup>27</sup>.

Le calcul des taux apparents est fondé sur une adaptation de Mendoza, Razin, Tesar (1994)<sup>28</sup>. Le taux apparent est égal aux recettes de TVA rapportées à l'assiette mesurée par la somme de la consommation finale des ménages et des APU et de la FBCF logement moins la masse salariale versée par les APU moins les recettes de TVA<sup>29</sup>. Toutes les données proviennent de l'OCDE.

Les écarts entre les différents pays traduisent des écarts réglementaires entre les niveaux de taux appliqués et les assiettes mais aussi des différences dans la capacité des différents Etats à collecter la TVA.

Sur la base de ce tableau, on a choisi de mener une série de 4 chocs dans les 4 grands pays, qui permet d'évaluer les effets d'une gamme variée de taux

- simulation 1 : harmonisation sur le taux apparent le plus bas des 4 en 1994 (soit sur le taux du Royaume-Uni);
- simulation 2 : harmonisation sur le taux apparent qui maintient les recettes agrégées des 12 pays au niveau de la situation de référence de 1994.

Ces deux premières simulations ne correspondent pas aux souhaits de la Commission d'augmenter les recettes agrégées de TVA

- simulation 3 : harmonisation sur le taux apparent qui maintient les recettes agrégées des 4 grands pays au niveau de la situation de référence de 1994. Ce taux correspond en outre à peu près à la moyenne arithmétique européenne

---

<sup>26</sup> Henri STERDYNIK, Marie-Hélène BLONDE, Gérard CORNILLEAU, Jacques LE CACHEUX et Jean LE DEM, 1991 : "Vers une fiscalité européenne", CEPII-OFCE, *Economica*, Paris, chapitre 8.

<sup>27</sup> On ne retient que les 12 pays membres de l'UE à cette date.

<sup>28</sup> Mendoza, Razin, Tesar (1994) "Effective Tax Rates in Macroeconomics: Cross-Country Estimates of Tax Rates on Factor Incomes and Consumption" *Journal of Monetary Economics* vol 34 n°3.

<sup>29</sup> Dans certains cas la masse salariale versée par les APU n'était pas encore disponible pour 1994, on l'a estimée sur la base de sa part dans la consommation finale des APU.

*Pour ou contre le système commun de TVA*

- simulation 4 : harmonisation sur le taux apparent le plus haut des 4 en 1994 (soit sur le taux français).

1994	Taux apparents (en %)
Allemagne	10,6
France	11,7
Italie	9,8
Pays bas	10,5
Belgique	11,6
Luxembourg	11,5
Royaume Uni	9,5
Irlande	13,5
Danemark	18,6
Espagne	8,3
Grèce	8,9
Portugal	12,2
Moyenne arithmétique des 12	11,4
Taux qui ne fait pas varier les recettes agrégées des 12 (moyenne pondérée par la part dans les recettes totales)	10,5
Taux qui ne fait pas varier les recettes agrégées des 4 grands pays	11,3

**Les chocs réalisés dans les 4 pays pour chaque simulation (1)**

		Simulation 1	Simulation 2	Simulation 3	Simulation 4
	Nouveaux taux	9,51	10,52	11,3	11,7
Allemagne	Variation des recettes ex ante(2)	-0,65%	-0,04%	0,42%	0,70%
	Variation du taux apparent	-1,07%	-0,06%	0,72%	1,12%
France	Variation des recettes ex ante (2)	-1,28%	-0,70%	-0,26%	0,00%
	Variation du taux apparent	-2,24%	-1,23%	-0,45%	0,05%
Italie	Variation des recettes ex ante(2)	-0,16%	0,44%	0,89%	1,16%
	Variation du taux apparent	-0,27%	0,74%	1,52%	1,92%
RU	Variation des recettes ex ante (2)	0,00%	0,65%	1,13%	1,42%
	Variation du taux apparent	0,00%	1,01%	1,79%	2,19%

(1) En grisé, les pays qui baissent leur taux de TVA.

(2) En point de PIB.

**Simulation 1: harmonisation sur le taux le plus bas**

Dans cette simulation, le Royaume-Uni conserve son taux apparent de TVA, les trois autres pays le baissent. Cette hypothèse est toutefois peu vraisemblable dans la

mesure où la commission souhaite que les recettes agrégées de TVA augmentent avec l'harmonisation.

**Simulation 1:  
Harmonisation sur le taux apparent le plus bas des 4 grands pays (9,5)**

Choc ex ante sur les recettes en % du PIB	Allemagne		France		Italie		Royaume-Uni	
	-0,65 %		-1,28 %		-0,16 %		0,00 %	
	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans
PIB en volume	0,6	0,6	0,7	1,3	0,3	0,4	0,1	0,2
Conso, ménages vol,	0,6	1,2	0,8	1,2	0,0	0,4	0,1	0,2
FBCF produc, vol,	2,5	1,6	2,5	4,1	0,6	1,0	0,3	-0,2
Exportation vol,	0,4	0,2	0,6	0,8	0,7	0,5	0,5	0,5
Prix à la conso,	-0,9	-0,9	-2,1	-3,0	-0,3	-0,6	0,0	0,2
Pouvoir d'achat du salaire	0,7	1,0	1,1	1,7	0,1	0,3	0,0	0,1
Emploi	0,3	0,6	0,3	0,8	0,1	0,2	0,1	0,2
Revenu réel des ménages	1,0	1,5	1,2	2,0	-0,2	0,4	0,1	0,2
CAF <sup>30</sup> en pt de PIB								
Ménages	0,2	0,2	0,4	0,2	-0,2	0,1	0,0	0,0
Entreprises	0,0	0,1	0,2	0,2	0,4	0,0	0,0	0,0
APU	-0,5	-0,5	-1,0	-0,9	0,0	0,1	0,0	0,1
Solde ext. en pt de PIB	-0,1	-0,2	0,3	0,4	-0,1	-0,1	0,0	0,1
Taux d'intérêt court	-1,6	0,2	-1,6	0,2	-1,6	0,2	0,0	0,2
Taux de change	0,5	-1,3	0,5	-1,3	0,5	-1,3	-0,3	-0,3

Cette simulation est clairement expansionniste. Les ménages des 3 pays qui baissent leur taux de TVA bénéficient d'une augmentation de leur revenu disponible réel dont seulement une fraction est épargnée. La relance de la consommation entraîne l'investissement des entreprises. La désinflation induite par la baisse des taux de TVA permet en outre à la BCE d'assouplir davantage sa politique monétaire au cours de 2 premières années. Le Royaume-Uni bénéficie de l'accélération de la croissance en Europe continentale. L'effet sur l'emploi est favorable dans tous les pays.

Toutefois, la baisse des taux de TVA dégrade sensiblement les finances publiques en Allemagne (0,5 point de PIB) et plus encore en France (un peu moins de 1 point de PIB). Cette dégradation, moins forte que la baisse ex-ante des dépenses en raison de l'accélération de la croissance risque d'être incompatible avec le pacte de stabilité et de croissance.

Si l'hypothèse d'une harmonisation des régimes de TVA sur un niveau bas était retenue, elle devrait être compensée par un relèvement d'autres types de prélèvement pour

<sup>30</sup> Capacité de Financement.

ne pas remettre en cause l'objectif de stabilisation du solde public au voisinage de l'équilibre. Dès lors les effets expansionnistes de la mesure seraient très fortement atténués voir annulés. La question fondamentale porte alors sur le choix de la variable sur laquelle devra porter l'ajustement budgétaire (quels prélèvements relever ou quelles dépenses couper ?) afin de minimiser le coût en activité et en emploi.

**Simulation 2: harmonisation sur la moyenne pondérée européenne à 10,5 %**

Maintenant, l'Italie et le Royaume-Uni doivent relever leur taux de TVA. L'Allemagne le baisse très légèrement, la France plus nettement.

**Simulation 2:  
Harmonisation telle que les recettes de TVA agrégées des 4 ne varient pas  
correspond aussi à la moyenne pondérée des 12 (10,5)**

Choc ex ante sur les recettes en % du PIB	Allemagne		France		Italie		Royaume-Uni	
	-0,04 %		-0,70 %		0,44 %		0,65 %	
	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans
PIB en volume	0,0	0,0	0,1	0,6	-0,4	-0,9	-0,7	-0,5
Conso ménages vol,	0,0	0,0	0,3	0,6	-0,6	-1,2	-1,2	-1,1
FBCF produc, vol,	0,1	-0,1	0,9	2,3	-0,8	-1,9	-2,2	-3,2
Exportation vol,	-0,2	-0,1	-0,1	0,0	0,1	-0,1	0,1	0,2
Prix à la conso	0,0	-0,1	-1,1	-1,7	0,8	1,1	1,0	1,4
Pouvoir d'achat du salaire	0,0	0,0	0,5	0,8	-0,3	-0,5	-0,4	-0,2
Emploi	0,0	0,0	0,1	0,4	-0,1	-0,6	-0,2	-0,6
Revenu réel des ménages	0,0	0,0	0,6	0,9	-0,7	-1,1	-1,0	-1,1
CAF en pt de PIB								
Ménages	0,0	0,0	0,3	0,1	-0,1	0,0	0,2	0,1
Entreprises	0,0	0,1	0,1	0,1	-0,1	-0,1	-0,4	-0,2
APU	0,0	-0,1	-0,6	-0,5	0,5	0,3	0,6	0,6
Solde ext. en pt de PIB	-0,1	0,0	0,1	0,3	-0,2	-0,2	0,4	0,6
Taux d'intérêt court	-0,6	-0,1	-0,6	-0,1	-0,6	-0,1	1,4	0,0
Taux de change	0,4	-0,2	0,4	-0,2	0,4	-0,2	0,3	2,0

La simulation est désinflationniste et expansionniste en France ; inflationniste et récessive en Italie et au Royaume-Uni, neutre en Allemagne. De même, l'effet sur l'emploi est favorable en France, nettement défavorable dans les deux autres pays et négligeable en Allemagne.

Les politiques monétaires de l'Italie et du Royaume-Uni répondent différemment au choc. Le Royaume-Uni remonte tout d'abord vigoureusement ses taux pour éviter que la mesure n'ait d'impact inflationniste<sup>31</sup>, ce qui pèse plus encore sur l'activité, puis laisse se

<sup>31</sup> Comme on l'a déjà dit cette hypothèse est extrême.

déprécier la livre. L'Italie suit la politique menée par la BCE ; cette dernière baisse son taux d'intérêt à court terme en réponse au ralentissement des prix dans les pays participant à l'UEM. L'Euro se déprécie (effet de la baisse des taux) puis s'apprécie.

Dans un tel scénario, on ne peut exclure que des tensions apparaissent sur la lire. En effet si la mesure n'est pas compensée sur le plan budgétaire, parce qu'elle favorise le respect des critères d'entrée dans la monnaie unique (avec une amélioration d'un demi point de PIB du solde budgétaire la première année), les marchés risquent de juger l'ancrage sur l'Euro peut tenable en raison de la divergence des niveaux d'inflation mais surtout du ralentissement de l'activité.

En outre, la dégradation des finances publiques françaises reste problématique et devrait donner lieu à des ajustements compensatoires qui annuleraient l'effet favorable sur la croissance.

### Simulation 3: harmonisation sur le taux apparent moyen des 12 de 12%

Seule la France baisse son taux de TVA. Les trois autres pays le remontent.

#### Simulation 3 : Harmonisation sur le taux moyen des 12 pays (11,3)

Choc ex ante sur les recettes en % du PIB	Allemagne		France		Italie		Royaume-Uni	
	0,42 %		-0,26 %		0,89 %		1,13 %	
	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans
PIB en volume	-0,5	-0,6	-0,3	0,1	-0,9	-1,9	-1,4	-1,0
Conso ménages vol,	-0,4	-0,9	-0,1	0,2	-1,1	-2,3	-2,3	-2,2
FBCF produc, vol,	-1,6	-1,3	-0,3	1,0	-1,9	-4,1	-4,3	-5,8
Exportation vol,	-0,6	-0,4	-0,6	-0,5	-0,4	-0,6	-0,2	0,1
Prix à la conso	0,6	0,5	-0,2	-0,7	1,7	2,4	1,8	2,3
Pouvoir d'achat du salaire	-0,5	-0,7	0,0	0,1	-0,5	-1,1	-0,6	-0,4
Emploi	-0,2	-0,5	-0,1	0,0	-0,3	-1,2	-0,4	-1,1
Revenu réel des ménages	-0,8	-1,2	0,2	0,2	-1,1	-2,3	-1,9	-2,1
CAF en pt de PIB								
Ménages	-0,2	-0,1	0,3	-0,1	0,0	0,0	0,4	0,1
Entreprises	0,0	0,1	0,1	0,0	-0,5	-0,2	-0,7	-0,3
APU	0,3	0,3	-0,4	-0,3	0,8	0,5	1,0	1,0
Solde ext. en pt de PIB	0,0	0,1	0,1	0,3	-0,3	-0,3	0,8	1,1
Taux d'intérêt court	0,2	-0,3	0,2	-0,3	0,2	-0,3	2,5	-0,2
Taux de change	0,4	0,6	0,4	0,6	0,4	0,6	1,1	4,1

La simulation est désinflationniste en France et inflationniste dans les 3 autres pays. La BCE augmente le taux européen à court terme la première année car l'inflation moyenne des pays participant à la monnaie unique augmente relativement plus que le chômage, puis elle le réduit à mesure que l'effet dépressif sur l'activité l'emporte. L'Euro se déprécie légèrement. Le taux italien suit le taux de l'Euro. Comme dans le cas

précédent, le Royaume-Uni remonte plus vigoureusement les taux pour combattre l'inflation puis laisse se déprécier sa monnaie.

L'effet sur l'activité et l'emploi est négatif dans les trois pays qui relèvent leur taux de TVA mais aussi en France la première année. En effet, la première année la hausse des taux d'intérêt réels (hausse des taux nominaux et baisse des prix) pèse sur la demande intérieure française (les ménages épargnent le supplément de revenu permis par la baisse des prix) et l'investissement recule ; en outre, le recul de la demande étrangère pèse sur les exportations françaises. Au total, toujours la première année, la dégradation du déficit public est plus forte que la baisse de recettes calculée ex-ante. A 4 ans, l'effet est neutre sur l'emploi et l'activité.

Comme dans le cas précédent, l'inflation italienne dérape et des tensions risquent d'apparaître sur la lire. L'amélioration des finances publiques italiennes sera sûrement compensée par d'autres mesures budgétaires pour soutenir l'activité.

#### Simulation 4: harmonisation sur le taux le plus haut

La France ne bouge pas son taux de TVA, Les trois autres pays remontent leur taux de TVA.

#### Simulation 4 : harmonisation sur le taux apparent le plus haut des 4 grands pays (11,7)

Choc ex ante sur les recettes en % du PIB	Allemagne		France		Italie		Royaume-Uni	
	0,70 %		0,00 %		1,16 %		1,42 %	
	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans	1 an	4 ans
PIB en volume	-0,7	-0,9	-0,5	-0,2	-1,2	-2,5	-1,8	-1,4
Conso ménages vol,	-0,7	-1,4	-0,4	-0,1	-1,4	-3,0	-2,9	-2,8
FBCF produc, vol,	-2,7	-2,0	-1,0	0,3	-2,5	-5,4	-5,6	-7,4
Exportation vol,	-0,9	-0,5	-0,9	-0,9	-0,6	-0,9	-0,4	0,0
Prix à la conso	1,0	0,9	0,2	-0,1	2,2	3,2	2,3	2,8
Pouvoir d'achat du salaire	-0,8	-1,1	-0,2	-0,3	-0,7	-1,5	-0,8	-0,5
Emploi	-0,4	-0,8	-0,2	-0,2	-0,4	-1,6	-0,5	-1,5
Revenu réel des ménages	-1,3	-1,8	-0,1	-0,3	-1,3	-3,0	-2,4	-2,7
CAF en pt de PIB								
Ménages	-0,4	-0,2	0,2	-0,1	0,0	0,0	0,5	0,1
Entreprises	0,0	0,1	0,1	0,0	-0,8	-0,2	-0,8	-0,4
APU	0,5	0,5	-0,2	-0,1	1,1	0,6	1,3	1,3
Solde ext. en pt de PIB	0,1	0,2	0,0	0,3	-0,3	-0,4	1,0	1,4
Taux d'intérêt court	0,6	-0,4	0,6	-0,4	0,6	-0,4	3,2	-0,3
Taux de change	0,5	1,1	0,5	1,1	0,5	1,1	1,7	5,5

Cette mesure est encore plus défavorable que la précédente : elle déprime l'activité et fait baisser l'emploi dans les 4 pays. Elle est en outre très inflationniste au Royaume-Uni et en Italie.

La commission propose une harmonisation des taux de TVA européen vers un niveau élevé afin de pouvoir dégager des marges de manoeuvre pour baisser les charges sur les entreprises et soutenir ainsi l'emploi. La mesure pourrait donc être au moins partiellement compensée dans les 3 pays qui remontent leur taux de TVA par une baisse des cotisations sociales employeurs. Ces derniers peuvent en profiter également pour réduire l'impôt sur le revenu.

## CONCLUSION

Ces simulations, sur seulement 4 pays, mettent en évidence la multiplicité des problèmes macro-économiques que posera l'harmonisation des taux de TVA en Europe, problèmes d'autant plus importants que l'harmonisation interviendra après la mise en place de l'UEM.

En premier lieu, si la modification des recettes de TVA n'est pas compensée par une modification des autres prélèvements, le choix du taux retenu pour l'harmonisation relève d'un arbitrage entre croissance et amélioration des finances publiques. Plus le taux retenu sera élevé, plus nombreux seront les pays qui devront faire face à un ralentissement de la croissance et une dégradation du marché de l'emploi et enregistreront une amélioration de leur solde budgétaire. Une harmonisation des régimes de TVA, dictée par la Commission, qui se traduirait par un ralentissement de l'activité européenne ne saurait être favorable à la construction de l'Europe. Dans l'autre sens, l'harmonisation vers le bas pose des problèmes importants de dégradation des déficits budgétaires, non seulement aux pays participants à l'UEM mais aussi aux pays qui n'auront pu y entrer en 1999 sur des critères de finances publiques. Les risques de marginalisation des exclus sont alors accrus.

Dès lors, la réflexion sur le choix d'une cible optimale pour l'harmonisation doit s'inscrire dans le cadre d'une réflexion globale sur la fiscalité européenne qui permette de définir dans quelle mesure l'harmonisation des régimes de TVA peut et doit être compensée par une modification des autres types de prélèvements.

Une mesure compensée ne permet pas toutefois de résoudre tous les problèmes. En particulier, concernant l'accroissement des écarts d'inflation entre pays qui montent et qui réduisent leurs taux de TVA. Les pays qui seront exclus de la monnaie unique sont le plus souvent des pays qui devront remonter leur taux de TVA et dont la participation à la monnaie unique a été refusée sur la base des finances publiques mais aussi parce qu'ils avaient trop d'inflation. En outre, il risque y avoir des tensions dans le SME bis.

Pour les pays membres de l'UEM cet accroissement pose des problèmes de définition de la politique monétaire Européenne qui réagit à l'inflation moyenne de ces pays. Dans une UEM plus large que celle que nous avons retenue, qui comprendrait par exemple l'Italie, le choc à gérer est encore plus perturbant et pose plus de problème à la BCE.

## BIBLIOGRAPHIE

- Assouline M., Epaulard A. & Moncomble J.E. (1989), "Alignement des régimes de TVA français sur une norme européenne l'analyse du modèle Hermès-France", *Revue d'économie politique*, n°3.
- Blonde M.H., Cornilleau G., Le Cacheux J., Le Dem J. & Sterdyniak H. (1991), *Vers une fiscalité européenne*, CEPII-OFCE, Economica, Paris.
- Bode E., Krieger-Boden C. & Lammers K. (1994), "Cross Border Activities, Taxation and the European Single Market", *Institut für Weltwirtschaft an der Universität Keil*
- Chambre de commerce et d'industrie de Paris, "Régime définitif de TVA intra-communautaire : pour améliorer sans bouleverser", communication présentée par Monsieur Robine à l'Assemblée générale du 9 mars 1995.
- Charpin J.M. (1988), "L'harmonisation des TVA européennes", *Economie prospective internationale*, n°33, 1<sup>er</sup> trimestre.
- Commission Européenne (1994), "Fonctionnement du régime transitoire de taxation à la TVA des échanges intra-communautaires,"11503/94.
- Commission Européenne (1996), "Taux de TVA appliqués aux Etats membres de la Communauté Européenne," DG XXI/503/96.
- Commission Européenne (1996), "Un système commun de TVA - Un programme pour le Marché unique", DG XXI, note technique.
- Commission Européenne (1996), "The Economic Evaluation of the Internal Market", *Reports and Studies*, Executive Summary, novembre.
- Commission européenne, (1996), Communication au Parlement européen et au Conseil, "Impact et efficacité du marché unique", COM (96) 520 final, du 30 octobre.
- Crawford I. & Tanner S. (1995), "Bringing all Back Home: Alcohol Taxation and Cross Border Shopping", *Fiscal Studies*, vol. 16, n°2.
- DRI, E. de Ghellinck and Horack, Adler & Associates (1996), "The Emergence of PanEuropean Markets", Draft Final Report for the Commission, février.
- Engel C. & Rogers J.H. (1995), "How Wide is the Border", *International Finance Discussion Papers*, Board of Governors of the Federal Reserve System, n°498, février.
- Fehr H., Rosenberg C. & Wiegard W. (1996), "Should the EU Adopt the Origine Principle for VAT After 1997?", *Finanz Archive*, vol. 51, n°1.
- Fehr H., Rosenberg C. & Wiegard W. (1993), "Value Added Taxation in the EC After 1992: Some General Equilibrium Calculations", *European Economic Review*, n°37.
- Fitzgerald J.D., Quinn T.P., Whelan B.J., & Williams J.A. (1988), "An Analysis of Cross-Border Shopping", *The Economic and Social Research Institute* paper 137.
- Frenkel J., Razin A. & Symansky S. (1991), "International VAT Harmonisation, Macroeconomic Effects", *IMF Staff Papers*, vol. 38, n°4.

- Gordon R. & Nielsen S. (1996), "Tax Avoidance and Value-Added vs. Income Taxation in an Open Economy", *NBER Working paper*, n°5527.
- INSEE, Division Prix de détail (1990), "Les prix dans 23 agglomérations en 1989", *Insee Première*, n°69, mai.
- Keen M. & Smith S. (1996), "The Future Value-Added Tax in the European Union", *Economic Policy*.
- Lockwood B., de Meza D. & Myles G. (1995), "On the European Union VAT Proposals: the Superiority of the Origine Over Destination Taxation" *Fiscal Studies*, vol. 16, n°1.
- Mendoza E., Razin A. & Tesar L. (1994), "Effective Tax Rates in Macroeconomics: Cross-Country Estimates of Tax Rates on Factor Incomes and Consumption", *Journal of Monetary Economics*, vol. 34, n°3.
- Mendoza E.G., Milesi-Ferretti G.M. & Asea P. (1996), "On the Ineffectiveness of Tax Policy in Altering Long-Run Growth: Harberger's Superneutrality Conjecture", *CEPR Discussion Papers Series, International Macroeconomics*, n°1378.
- Parlement européen (1995), "Options pour un régime définitif de TVA", *Document de travail de la direction générale des études*, E-5.
- Sinn H.W. (1990), "Tax Harmonization and Tax Competition in Europe", *NBER Working Paper*, n° 3248.
- Tanzi V. (1994), *Taxation in an Integrating World*, The Brookings Institution, Washington DC.

## **LISTE DES DOCUMENTS DE TRAVAIL D'CEPIF<sup>32</sup>**

### **1997**

"The Euro and Exchange Rate Stability", A. Bénassy-Quéré, B. Mojon et J. Pisani-Ferry, *document de travail n°97-12*, juin.

"Estimation du cycle à l'aide d'un modèle à tendance stochastique et application au cas du Royaume-Uni", L.Boone, *document de travail n°97-11*, juin.

"Looking for French Monetary Policy", B.Mojon, *document de travail n°97-10*, juin.

"Incertitude sur le choix du modèle et rationalité", P. Villa, *document de travail n° 97-09*, mai.

"Quel est l'impact du commerce extérieur sur la productivité et l'emploi ?", O. Cortes et S. Jean, *document de travail n°97-08*, avril.

"Trade Patterns Inside the Single Market", L. Fontagné, M. Freudenberg et N. Péridy, *document de travail n°97-07*, avril.

"The Exchange Rate Policy of the Euro: A Matter of Size", P. Martin, *document de travail n° 97-06*, avril.

"Ces taux de change réels qui bifurquent", P.Villa, *document de travail n°97-05*, avril.

"Chômage non-qualifié et imitation : les raisons d'un accord international sur la propriété intellectuelle", L. Fontagné et J.L. Guérin, *document de travail n°97-04*, mars.

"Symmetry and Assymetry of Supply and Demand Shocks in the European Union: A Dynamic Analysis", L.Boone, *document de travail 97-03* février.

"Interest Rates in East Asian Countries: Internal Financial Structures and International Linkages", I. Bensidoun, V. Coudert et L. Nayman, *document de travail 97-02* janvier.

"Intra-Industry Trade: Methodological Issues Reconsidered", L. Fontagné et M. Freudenberg, *document de travail 97-01* janvier (épuisé).

### **1996**

"Growth and Agglomeration", P. Martin et G. Ottaviano, *document de travail n° 96-14*, décembre.

---

<sup>32</sup> Les documents de travail sont diffusés gratuitement sur demande au CEPII au 01-53-68-55-14 ou par email "HURION@CEPII.FR" ; une liste des documents de travail 1984-1997 est également disponible à ce numéro.

"La coordination interne et externe des politiques économiques : une analyse dynamique", F. Capoen et P. Villa, *document de travail n°96-13*, novembre.

"L'intégration asymétrique au sein du continent américain : un essai de modélisation", P. Cour et F. Rupprecht, *document de travail n°96-12*, octobre.

"Croissance et contrainte financière dans les PED", P. Villa, *document de travail n° 96-11*, octobre.

"Bulgaria: From Entreprise Indiscipline to Financial Crisis", R. Avramov et J. Sgard, *document de travail n°96-10*, juillet.

"Potentialities and Opportunities of the Euro as an International Currency", A. Bénassy-Quéré, *document de travail n°96-09*, août.

"Credit Crisis and the Role of Banks During Transition: a Five-Country Comparison", J. Sgard, *document de travail n°96-08*, juillet.

"Exchange Rate Regimes and Policies in Asia", A. Bénassy-Quéré, *document de travail n° 96-07*, juillet (épuisé).

"France in the Early Depression of the Thirties", P. Villa, *document de travail n° 96-06*, juin.

"Pays émergents, emploi déficient ?", O. Cortes et S. Jean, *document de travail n° 96-05*, mars.

"Trade with Emerging Countries and the Labour Market: The French Case", O. Cortes et S. Jean, *document de travail n°96-04*, mars.

"The Transmission of Monetary Policy in the European Countries", F. Barran, V. Coudert et B. Mojon, *document de travail n°96-03*, février (épuisé).

"Trade Policy and Trade Patterns During Transition: A Comparison Between China and the CEECs", F. Lemoine, *document de travail n°96-02*, février.

"Financial Market Failures and Systemic Risk", M. Aglietta, *document de travail n° 96-01*, janvier.