



European
Commission

L'ÉCART DE TVA **AU SEIN DE L'UE**



RAPPORT 2023

CASE - Centre de recherche sociale et économique
WIFO - Institut Autrichien de recherche économique

RÉSUMÉ EXÉCUTIF

*Fiscalité et
Union
Douanière*

COMMISSION EUROPÉENNE

Direction-Générale Fiscalité et Union Douanière
Directorat C – Fiscalité indirecte et administration fiscale
Unité C.5 – Analyse économique et fiscalité des secteurs exonérés

E-mail: TAXUD-UNIT-C5@ec.europa.eu

*Commission Européenne
B-1049 Bruxelles*

**Europe Direct est un service destiné à vous aider à
trouver des réponses à vos questions concernant
l'Union Européenne.
Numéro d'appel gratuit (*) : 00 800 6 7 8 9 10 11**

(*) Les informations fournies sont gratuites, tout comme la plupart des appels (même si certains opérateurs, boîtes téléphoniques ou hôtels peuvent vous facturer)

AVIS JURIDIQUE

Le présent document a été rédigé à la demande de la Commission européenne ; néanmoins, il reflète uniquement les avis des auteurs et la Commission ne saurait être tenue responsable de l'usage qui pourrait être fait des informations qu'il contient.

De plus amples informations sur l'Union européenne sont disponibles sur l'internet (<http://www.europa.eu>).

Luxembourg : Office des publications de l'Union européenne, 2023.

PDF

ISBN 978-92-68-08457-1

doi 10.2778/426134

KP-02-23-140-FR-N

© Union Européenne, 2023



La politique de la Commission européenne en matière de réutilisation de l'information est mise en œuvre par la décision no 2011/833/UE de la Commission du 12 décembre 2011 relative à la réutilisation des documents de la Commission (JO L 330 du 14.12.2011, p. 39). Sauf indication contraire, la réutilisation du présent document est autorisée sous licence Creative Commons Attribution 4.0 International ([CC-BY 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/)). Cela signifie que la réutilisation est autorisée à condition de mentionner dûment la provenance et d'indiquer toute modification. La Commission européenne ne peut en aucun cas être tenue pour responsable de l'usage fait de cette publication en cas de réutilisation.

Ce document doit être désigné comme suit :

Commission européenne, CASE, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., Pechcińska, A., L'écart de TVA au sein de l'UE – Résumé exécutif 2023, Office des publications de l'Union européenne, Luxembourg, 2023

Pour toute utilisation ou reproduction d'éléments qui ne sont pas la propriété de l'Union européenne, il peut être nécessaire de demander l'autorisation directement aux titulaires de droits respectifs

Résumé exécutif

Ce rapport examine l'écart de TVA dû au non-respect des obligations et l'écart de TVA discrétionnaire dans l'UE et dans les États membres de l'UE. L'écart de TVA dû au non-respect des obligations abordé par ce rapport est une mesure de la non-conformité globale en matière de TVA. Il s'agit de la différence entre les recettes fiscales qui seraient perçues en cas de conformité totale et les recettes réelles de TVA. L'écart de TVA discrétionnaire reflète les effets de l'application de taux et d'exonérations multiples sur les recettes théoriques qui pourraient être perçues dans un système de TVA donné. Il s'agit d'un indicateur des recettes de TVA supplémentaires qui pourraient théoriquement (c'est-à-dire dans l'hypothèse d'une parfaite conformité fiscale) être générées si un taux de TVA uniforme était appliqué à l'utilisation intérieure finale de tous les biens et services par les ménages.

Nous résumons ci-dessous le contexte économique et politique et présentons les principaux résultats concernant l'écart de TVA dû au non-respect des obligations. Étant donné les changements substantiels dans les estimations au cours des deux dernières années (couvrant la période de la pandémie de COVID-19), nous incluons également des études de cas pour discuter des causes de ces changements massifs en matière de conformité. Ceci est suivi d'une présentation des résultats de l'analyse des écarts en matière de politique de TVA. Le résumé est complété par des informations générales sur la portée et la méthodologie de l'étude et se termine par un examen de la disponibilité et de la fiabilité des données.

I. Contexte économique et politique

En 2021, le PIB a augmenté dans les 27 États membres de l'UE, en grande partie grâce à la reprise économique progressive après la pandémie de COVID-19 et aux mesures mises en place pour limiter ses impacts. Au total, l'économie de l'UE-27 a connu une croissance de 5,6 % en termes réels par rapport à 2020, les plus fortes hausses étant enregistrées en Irlande (15,1 %), en Croatie (13,1 %) et à Malte (11,7 %). En général, la reprise a été plus rapide dans les pays touchés plus fortement par la pandémie de COVID-19 en raison de leur forte dépendance à l'égard du secteur touristique. Dans le même temps, la croissance du PIB en 2021 a été plus lente dans les États membres où la récession a été plus modérée en 2020. La composante essentielle de l'assiette de la TVA – la consommation des ménages – a augmenté de 6,6 % en termes nominaux dans l'UE-27. Ce taux de croissance inhabituellement élevé est l'effet à la fois de la faiblesse de la base de 2020 et des modes de consommation qui ont considérablement changé entre 2020 et 2021. Une croissance encore plus élevée a été observée pour la formation brute de capital fixe (FBCF) – qui a augmenté en moyenne de 12,2 % en valeur nominale dans l'UE-27.

En 2021, plusieurs États membres de l'UE ont introduit des modifications temporaires dans leur système de TVA. L'Allemagne est revenue à son taux standard en janvier 2021 après l'avoir réduit temporairement en 2020 afin de stimuler l'économie dans le contexte de la pandémie. De même, l'Irlande a procédé à une réduction temporaire de la TVA qui a duré jusqu'en février 2021, après quoi elle est revenue à son taux normal. Des ajustements spécifiques au secteur ont également été répandus dans divers pays. Plusieurs pays ont mis en œuvre des mesures pour atténuer les coûts énergétiques élevés. Chypre, la Tchéquie et l'Espagne ont introduit une réduction temporaire des taux de TVA sur la consommation d'électricité. D'autres pays ont introduit des modifications aux taux de TVA pour les produits et services associés à la pandémie de COVID-19. Par exemple, la Bulgarie a mis en place un

taux de 0 % sur les vaccins et les dispositifs de diagnostic contre le COVID-19, une mesure suivie par le Luxembourg et l'Autriche. La France a prolongé le taux réduit de TVA sur les masques, les vêtements de protection et les produits associés à l'hygiène personnelle jusqu'à fin 2021.

II. Estimations de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations et de l'écart TVA discrétionnaire et leurs facteurs déterminants

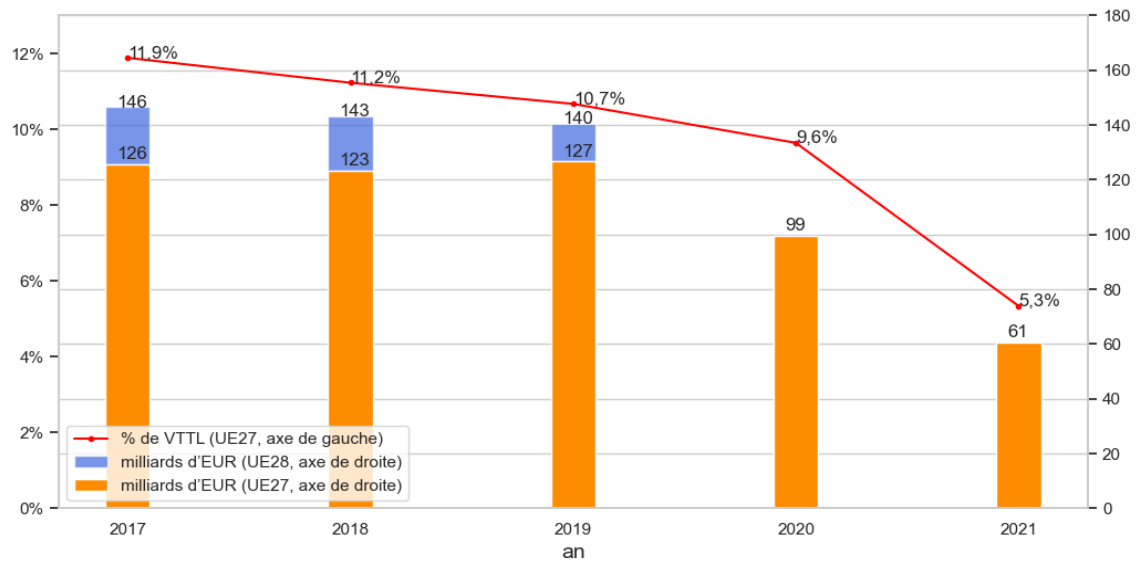
L'écart de TVA dû au non-respect des obligations

Les recettes totales de TVA et la TVA exigible dans l'UE-27 ont augmenté chaque année, à l'exception de 2020, où ces deux chiffres sont tombés en dessous des niveaux de 2017. En 2021, les revenus et la TVA exigible se sont rétablis et ont dépassé les niveaux d'avant la pandémie. Dans ces conditions extraordinaires, l'écart de TVA dû au non-respect des obligations a continué à diminuer. En fait, le rythme de cette réduction a été encore plus rapide au cours des deux dernières années : l'écart de TVA dû au non-respect des obligations a diminué de 1 point de pourcentage (pp) en 2020 et de 4,3 pp en 2021, contre une diminution moyenne de 0,6 pp entre 2017 et 2019.

En 2021, l'écart de TVA dû au non-respect des obligations s'élevait à 61 milliards d'euros, soit – en termes relatifs – 5,3 % de la TVA totale exigible théorique (VAT Total Tax Liability, VTTL ; voir figure 1). Par rapport à 2020, l'écart a diminué de 39 milliards d'euros, soit 4,3 % de la VTTL. Toutefois, ces estimations comportent une certaine incertitude en raison du traitement (supposé) quelque peu incohérent des reports et de la moindre qualité des statistiques nationales due aux conditions économiques turbulentes de ces années.

Au niveau des États membres, en 2021, l'écart de TVA dû au non-respect des obligations a montré des changements significatifs d'une année sur l'autre, plus importants que les années précédentes. Par rapport à 2020, les variations allaient de diminutions de 10,7 pp à des augmentations de 0,7 pp. Dans l'ensemble, l'écart de TVA dû au non-respect des obligations n'a augmenté que dans deux États membres de l'UE-27 : le Danemark (de 0,7 pp) et la Suède (de 0,2 pp). Dans 16 États membres, le changement d'une année sur l'autre de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations a dépassé 3 points de pourcentage. En comparaison, au cours de la dernière décennie, des changements similaires dans l'écart de TVA dû au non-respect des obligations n'ont jamais été observés dans plus de huit États membres.

Figure 1 : Évolution de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations dans l'UE-27 et l'UE-28 (% de la VTTL et milliards d'euros, 2017-2021)¹



Source : calculs propres.

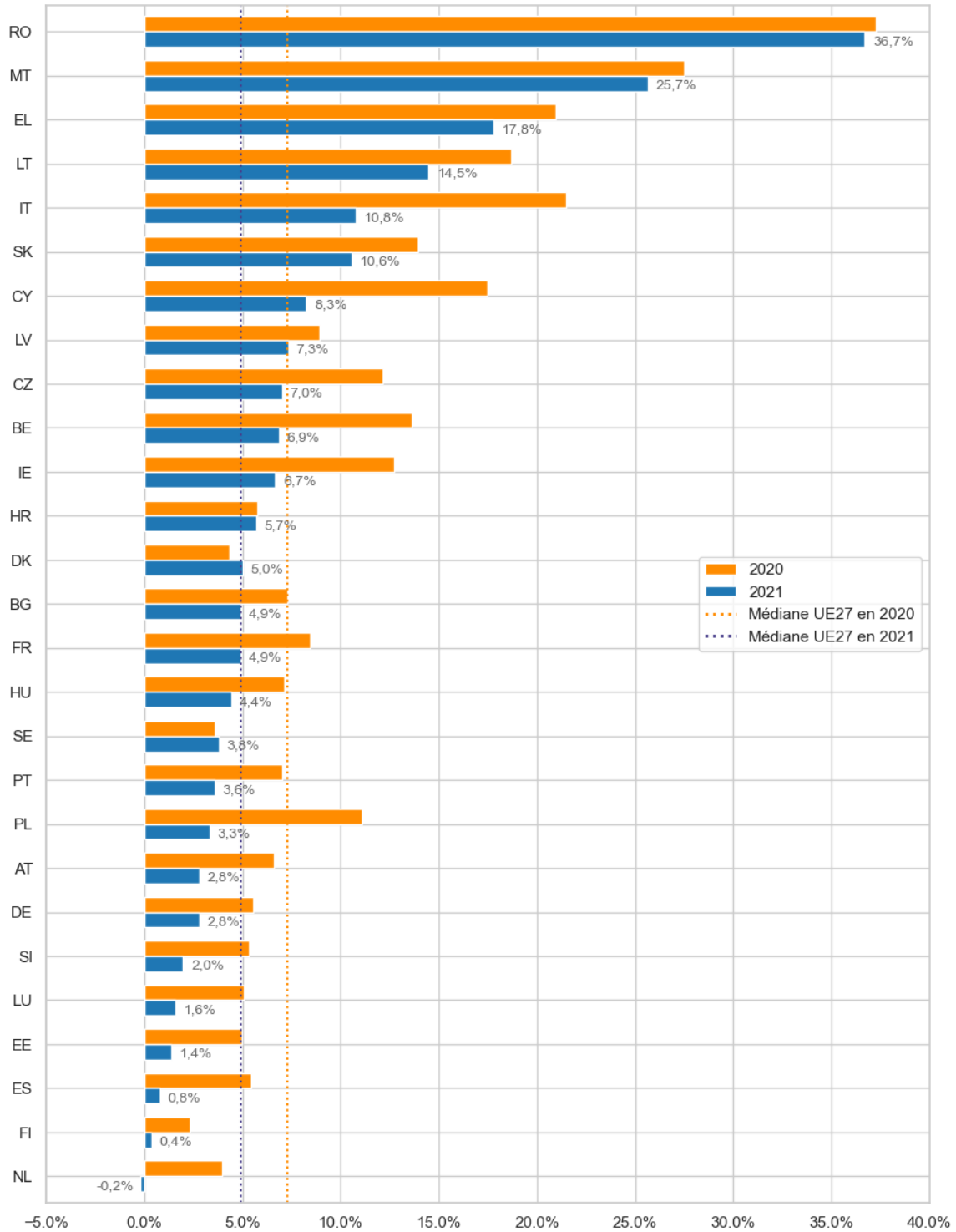
Les diminutions les plus importantes de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations ont été observées en Italie (-10,7 pp), à Chypre (-9,2 pp), en Pologne (-7,8 pp), en Belgique (-6,7 pp) et en Irlande (-6,0 pp). À première vue, ces fortes diminutions de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations en période de récession économique peuvent sembler contre-intuitives. Par exemple, on pourrait s'attendre en théorie à ce que des conditions économiques difficiles diminuent la liquidité des entreprises, ce qui entraînerait le non-respect de certaines obligations, notamment celles liées à la TVA. Toutefois, l'écart de TVA dû au non-respect des obligations a diminué, ce qui est probablement lié aux mesures de soutien conditionnées au paiement des impôts, qui ont en outre réduit le nombre de faillites. Une autre cause de l'évolution observée de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations pourrait être liée à des changements dans les modes de consommation vers des catégories et des canaux où la conformité est généralement plus élevée (par exemple, les achats en ligne) et à la part croissante des paiements sans numéraire.

Les estimations de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations pour la majorité des États membres variaient entre 0 et 10 % de la VTTL (voir figure 2). Le plus petit écart de TVA dû au non-respect des obligations a été observé aux Pays-Bas (-0,2 %), en Finlande (0,4 %), en Espagne (0,8 %) et en Estonie (1,4 %). Normalement, les estimations négatives ne sont pas possibles ; cependant, dans les États membres où le non-respect est déjà très faible, des valeurs négatives peuvent apparaître en raison d'erreurs statistiques et de mesure. De l'autre côté du classement se trouvent la Roumanie (36,7 %), Malte (25,7 %), la Grèce (17,8 %) et la Lituanie (14,5 %). En termes nominaux, les écarts les plus importants ont été estimés pour l'Italie (14,6 milliards d'euros), la France (9,5 milliards d'euros) et la Roumanie (9,0 milliards d'euros). L'écart médian de TVA dû au non-respect des obligations pour l'UE-27 était de 4,9 % de la VTTL, ce qui est désormais plus proche de la moyenne arithmétique de

¹ Il est important de noter que les résultats pour 2020 sont présentés pour l'UE27, en tenant compte du BREXIT en janvier 2020. À titre de référence, les estimations de l'UE28, y compris le Royaume-Uni, sont présentées dans certains graphiques et tableaux jusqu'à l'année 2019.

l'ensemble de l'UE-27, indiquant une convergence dans le respect des obligations en matière de TVA entre les États membres.

Figure 2 : L'écart médian de TVA dû au non-respect des obligations par État membre (en % de la VTTL, 2020 par rapport à 2021)



Source : calculs propres.

Remarque : les lignes pointillées représentent l'écart médian de conformité à la TVA dans l'UE27 en 2020 (orange) et 2021 (bleu). Les étiquettes indiquent l'écart de conformité à la TVA en 2021 dans l'État membre concerné.

Déterminants de la diminution des écarts de TVA dû au non-respect des obligations – études de cas

La diminution sans précédent de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations à l'échelle de l'UE, de plus de 65 milliards d'euros et de plus que 5 points de pourcentage entre 2019 et 2021, nécessite une analyse de ses déterminants et un examen approfondi des sources de données et hypothèses sous-jacentes. Cette analyse a montré que l'évolution de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations entre 2019 et 2021 était principalement due à des changements des recettes de TVA ; la TVA totale exigible théorique (VTTL) estimé en 2021 était presque identique à sa valeur observée en 2019, avant la pandémie de COVID-19. Par conséquent, les changements de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations résultent de changements dans les « valeurs enregistrées » plutôt que dans le potentiel de recettes estimé « non observé ». La répartition des contributions à la réduction de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations montre que deux États membres (l'Allemagne et l'Italie) ont contribué à plus de 50 % à la réduction de l'écart dû au non-respect des obligations à l'échelle de l'UE entre 2019 et 2021 (et que six États membres ont contribué à plus de 80 % de cette réduction : Allemagne, Italie, France, Espagne, Pays-Bas et Pologne). La contribution de l'Italie, de la Pologne et de l'Espagne à l'écart de TVA dû au non-respect des obligations à l'échelle de l'UE était nettement supérieure à la taille relative de leur assiette fiscale. Pourtant, les évolutions de l'écart dans ces États membres ne semblent pas être des variations ponctuelles et inexplicables. Par conséquent, l'essentiel de la réduction de la conformité semble robuste et peut s'expliquer, même s'il subsiste une certaine incertitude autour des chiffres des comptes nationaux et en particulier du calcul des recettes de TVA accumulées pour les années de la pandémie de COVID-19.

Depuis 2013, lorsque l'écart de TVA dû au non-respect des obligations à l'échelle de l'UE a atteint son niveau le plus élevé, les écarts de TVA dû au non-respect des obligations ont diminué dans presque tous les États membres. Malgré cette tendance plutôt stable et homogène, quatre États membres se démarquent du schéma observé. La Lettonie, la Hongrie, la Pologne et la Slovaquie ont enregistré des améliorations exceptionnellement importantes en matière de respect des obligations de paiement de la TVA, les écarts de TVA ayant diminué de plus de 15 points de pourcentage entre 2013 et 2021. En outre, avant le début de la forte tendance à la baisse, les écarts dans ces quatre États membres étaient considérablement plus élevés que la moyenne de l'UE ; cependant, ils font désormais partie des pays les plus performants de l'UE. Outre la répartition géographique, l'augmentation de la conformité des contribuables en Lettonie, en Hongrie, en Pologne et en Slovaquie était conforme à l'intensité des réformes de l'administration fiscale et à la diversité des mesures introduites. L'augmentation de la conformité a également été corrélée à la situation économique favorable.

Contrairement à ces pays de l'UE, la Roumanie a connu ces dernières années un écart de TVA dû au non-respect des obligations persistant et élevé. Depuis 2000, la première année couverte par l'écart de TVA dans l'étude de l'UE, non seulement leur écart de TVA dû au non-respect des obligations s'élève systématiquement à plus de 30 % du VTTL, mais il est également considérablement plus élevé que dans tout autre État membre. Entre 2013 et 2021, l'écart de TVA dû au non-respect des obligations variait entre 33,2 % et 39,7 % et est resté élevé malgré des conditions favorables à l'amélioration du respect de la TVA. Dans l'ensemble, entre 2013 et 2021, l'économie roumaine a connu une croissance de 34 % en termes réels. En outre, le gouvernement a considérablement réduit la charge de TVA en réduisant le taux légal standard de 4 points de pourcentage en janvier 2016 et de 1 point supplémentaire en 2017. Toutefois, cette forte baisse du taux n'a pas eu d'impact notable sur le développement de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations.

Néanmoins, la Roumanie ne peut pas être entièrement distinguée du groupe d'États membres susmentionné qui a constaté une amélioration significative du respect de la TVA. La Roumanie a introduit des mesures similaires, a été confrontée à une situation macroéconomique similaire et a d'autres facteurs comparables (par exemple, la popularité des paiements numériques et un classement similaire à l'indice de corruption) aux quatre États membres mentionnés ci-dessus. Une différence prononcée réside dans la déclaration numérique des transactions TVA. Contrairement à la Lettonie, à la Hongrie, à la Pologne et à la Slovaquie, jusqu'en 2022, les assujettis à la TVA en Roumanie n'étaient pas obligés de déclarer leurs données transactionnelles. Cela a probablement eu un impact négatif sur l'efficacité de l'application des taxes. De plus, les contrôles fiscaux en Roumanie ont longtemps été considérés comme inefficaces selon les normes internationales.² Toutefois, l'Agence nationale de l'administration fiscale a récemment modifié son mode de fonctionnement. Depuis 2022, les grandes entreprises sont désormais obligées de soumettre leurs informations fiscales via le nouveau système SAF-T (Standard Audit File for Tax). Ce système a été étendu aux moyennes entreprises (à partir de 2023) et, à partir de 2025, il sera également introduit pour les petites entreprises. Les estimations rapides indiquent une diminution de 1,5 point de pourcentage de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations en 2022. Toutefois, l'impact total de l'introduction ne sera probablement visible que plus tard, lorsque les estimations de conformité pour les années suivantes seront disponibles.

Un facteur important expliquant l'évolution des écarts de TVA dû au non-respect des obligations à l'échelle de l'UE ces dernières années est le changement profond de la charge de TVA dans la plus grande économie de l'UE. En réponse aux tensions économiques causées par la pandémie de COVID-19, l'Allemagne a mis en œuvre des mesures d'allègement fiscal connues sous le nom de *Corona-Steuerhilfegesetz* (Loi sur l'aide fiscale à la COVID-19). L'élément clé de ces changements législatifs a été la réduction des taux légaux de TVA. Le taux normal de TVA a été réduit de 19 % à 16 % et le taux réduit de 7 % à 5 % pour la période du 1er juillet 2020 au 31 décembre 2020. De plus, pour une période d'un an du 1er juillet 2020 au 30 juin 2021, la TVA sur les denrées alimentaires servies et consommées dans les restaurants ainsi que dans les cantines d'entreprise et les cantines gérées par des entrepreneurs était temporairement soumise au taux réduit. En conséquence, l'Allemagne a été l'un des deux États membres où la baisse de la charge de TVA a été la plus importante en 2020 et 2021 (comme la Grèce). Par rapport à 2019, le taux effectif de TVA a diminué de 12,6 % en 2020 et de 4,4 % en 2021. Bien que l'analyse ne permette pas de prendre en compte d'autres facteurs qui ont conduit à des changements dans le respect de la TVA en Allemagne et dans d'autres pays, elle fournit quelques indications. Une réduction de la charge de TVA en période de tensions économiques est susceptible d'avoir un impact positif sur la conformité, ce qui pourrait atténuer en partie le manque à gagner dû aux incitations fiscales introduites.

Il est incontestable que la pandémie de COVID-19 a fortement touché presque tous les secteurs de l'activité économique, mais particulièrement les secteurs de l'hôtellerie et du tourisme en 2020 et 2021. Ces impacts ont probablement été les plus prononcés dans les six États membres ayant la plus grande contribution de l'hôtellerie et du tourisme au PIB, qui a ensuite également été confronté à la plus forte baisse de cette contribution après le déclenchement de la pandémie. En Grèce, en Espagne, en Croatie, à Chypre, à Malte et au Portugal, les industries en question représentaient plus de 3 % du PIB en 2019. Pendant la pandémie, ces contributions ont chuté de plus de moitié, de plus de 1,5 point de pourcentage. L'assiette de la TVA dans ces États membres a diminué de manière plus significative qu'ailleurs dans

² <https://www.elibrary.imf.org/view/journals/002/2016/284/article-A001-en.xml>

l'UE. La baisse de l'assiette TVA (en termes nominaux) a varié de -6,9 % à Chypre à -12,4 % à Malte. Il apparaît que les changements dans l'écart de TVA dû au non-respect des obligations estimé pour 2020 pour les États membres de destination touristique ont été relativement importants. En d'autres termes, la contribution du secteur du tourisme au PIB semble être fortement corrélée à l'ampleur absolue de l'évolution de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations en 2020.

Les États membres des destinations touristiques, où le gouvernement a mis en œuvre des mesures de soutien relativement généreuses, ont amélioré les liquidités dans les secteurs de l'hôtellerie et du tourisme. En Grèce, le gouvernement a temporairement réduit le taux de TVA sur un certain nombre de biens et services, notamment les services d'hôtellerie, de tourisme et de divertissement, de 24 % à 13 %. De même, Chypre a réduit le taux sur les services d'hébergement et de restauration de 9 % à 5 %. Les entreprises fortement touchées par la pandémie ont été autorisées à reporter le paiement de leur TVA à Chypre, en Grèce et à Malte. La Croatie autorise les reports de TVA à l'importation.

L'évolution des écarts de TVA dû au non-respect des obligations en 2021 montre que l'amélioration de la conformité en matière de TVA en Grèce, en Espagne, à Malte et au Portugal a été plutôt stable. À Chypre, le changement de l'écart a eu un caractère plutôt ponctuel, tandis qu'en Croatie, l'écart sur la période 2019-2021 est resté stable. Les différentes propriétés temporelles des changements et leur direction différente de celles-ci ne permettent pas de tirer des conclusions claires sur la relation entre la taille des secteurs du tourisme et de l'hôtellerie et l'écart de TVA dû au non-respect des obligations. Il peut toutefois mettre en évidence certaines inexactitudes dans les variations estimées de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations au cours d'une période de reports à grande échelle et de problèmes liés à l'établissement des comptes nationaux (qui sont examinés plus en détail dans le rapport dans une section dédiée à la fiabilité des données).

L'écart de TVA discrétionnaire

L'écart de TVA discrétionnaire reflète les effets de l'écart de l'assiette fiscale par rapport à la base théorique et des taux de TVA inférieurs aux taux de TVA standard appliqués à certaines parties de l'assiette fiscale. Comparés aux écarts de TVA dû au non-respect des obligations, les écarts de TVA discrétionnaire sont restés beaucoup plus stables. Pour l'ensemble de l'UE-27, le niveau moyen de l'écart de TVA discrétionnaire en 2021 était d'environ 44,9 % des recettes idéales théoriques, soit une baisse de 0,3 point de pourcentage par rapport à la valeur enregistrée en 2020. Comme le montre l'analyse, cela est dû à la baisse de la valeur relative des loyers imputés et de la diminution de l'écart de taux. Cette dernière est clairement une conséquence de la fin des taux de TVA temporairement réduits pour les services fournis par les secteurs fortement touchés par la pandémie. Dans le même temps, l'écart lié aux services publics s'est encore creusé, ce qui indique une augmentation des dépenses consacrées aux services publics (principalement dans le secteur de la santé). En termes nominaux, l'écart de TVA discrétionnaire en 2021 s'élevait à 1 125 milliards d'euros, soit environ 75 milliards d'euros de plus qu'en 2020 en raison d'une augmentation de l'assiette fiscale globale largement due à l'inflation des prix.

Sur la valeur moyenne de l'écart de TVA discrétionnaire de 44,9 %, en 2021, environ 10,4 pp peuvent être attribués à l'application de divers taux réduits et super réduits. L'écart de TVA lié aux exonérations, interprété comme la part des revenus idéaux fictifs perdus en raison de diverses exonérations ou du maintien de certaines composantes de la consommation finale des ménages en dehors de l'assiette de la TVA, était en moyenne de 34,5 % en 2021. La plus grande partie de l'écart de TVA lié aux exonérations est composé d'exonérations sur les services qui ne peuvent en principe pas être taxés, à

savoir la fourniture de biens publics et les loyers imputés (respectivement 19,8 % et 8 %). Le montant restant de l'écart de TVA lié aux exonérations peut être attribué aux services financiers (1,4 %) et à l'écart de TVA lié aux exonérations pouvant donner lieu à une action, qui est de 5,3 % en moyenne.

L'écart politique de TVA pouvant donner lieu à une action – une combinaison de l'écart de taux et de l'écart lié aux exonérations pouvant donner lieu à une action – était nettement inférieur à la somme des éléments ne pouvant donner lieu à une action. En 2021, il était de 15,7 % en moyenne, ce qui représentait environ 35 % de l'écart de TVA discrétionnaire global. La réduction combinée des recettes théoriques due à la réduction des taux de TVA et aux exonérations de TVA qui ne pouvaient pas être supprimées était légèrement supérieure à 28 % de la TVA totale exigible théorique (VTTL).

Les États membres avec l'écart de TVA discrétionnaire le plus élevé en 2021 sont l'Espagne (59 %), l'Italie (56,2 %) et la Grèce (55 %). L'écart de TVA discrétionnaire pouvant donner lieu à une action était le plus élevé en Grèce (26,7 %), en Espagne (26,7 %) et en Pologne (26,1 %). L'écart de TVA discrétionnaire relativement important de TVA globale et pouvant donner lieu à une action en Espagne est dû à l'application d'impôts indirects autres que la TVA dans les îles Canaries, Ceuta et Melilla. Dans la pratique, le manque à gagner en matière de TVA est partiellement compensé par les taxes locales sur la consommation applicables dans ces régimes.

III. Portée et méthodologie

L'écart de TVA dû au non-respect des obligations ne se limite pas à la fraude et à l'évasion. L'écart de TVA dû au non-respect des obligations couvre également la TVA perdue en raison, par exemple, d'insolvabilités, de faillites, d'erreurs administratives et d'optimisation fiscale légale.

Les principaux chiffres de ce rapport sont les estimations annuelles des écarts de TVA dû au non-respect des obligations pour l'UE et ses États membres couvrant la période quinquennale 2017-2021. Le rapport comprend également des estimations utilisant une méthodologie simplifiée – *estimations rapides* – pour l'année précédant immédiatement la date de publication. Ces estimations sont présentées pour les 20 États membres pour lesquels les données disponibles ont permis de représenter l'évolution des taux effectifs. En outre, le rapport présente dans son annexe statistique les estimations des 10 millésimes précédents de l'étude, rééchelonnées pour tenir compte des corrections et améliorations apportées aux calculs complets couvrant la période 2017-2021. Les écarts de TVA discrétionnaire sont également présentés pour la même période de cinq ans et sont décomposées pour démêler l'impact des réductions et exonérations de taux spécifiques sur les pertes théoriques de recettes de TVA. Nous présentons également des estimations de l'efficacité globale de la collecte (*le ratio d'efficacité C*) et étudions les changements dans les recettes annuelles de TVA dus à des composantes de base, à savoir l'assiette fiscale, les taux d'imposition et la conformité des contribuables.

En plus de présenter les écarts de TVA, ce rapport étudie également les sources de ces écarts. Le rapport examine les sources de la diminution de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations à l'échelle de l'UE entre 2019 et 2021. Il comprend également quatre études de cas consacrées à d'importants domaines problématiques et aux tendances observées dans certains États membres. L'analyse couvre quatre États membres d'Europe centrale et orientale qui, en mettant en œuvre des mesures similaires, ont pu combler considérablement leurs écarts dû au non-respect des obligations dans des délais relativement courts. Le rapport s'intéresse également spécifiquement à la Roumanie, où l'écart estimé de TVA dû au non-respect des obligations est resté élevé et pratiquement inchangé depuis plusieurs années. En plus de l'analyse sur des périodes plus longues, deux études de cas examinent l'impact de la pandémie de COVID-19. Plus spécifiquement, les études de cas analysent l'évolution de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations en Allemagne, qui a radicalement réduit la charge de TVA après le déclenchement de la pandémie, et dans les six États membres avec la plus grande contribution du tourisme et de l'hôtellerie au PIB, les secteurs les plus touchés par la pandémie.

Le calcul des écarts de TVA dû au non-respect des obligations et des écarts de TVA discrétionnaire utilise une méthodologie bien établie par des études antérieures sur l'écart de TVA : l'approche *descendante axée sur la consommation*. Cette approche peut être caractérisée par des exigences relativement faibles en matière de données, ce qui en fait l'une des méthodes les plus populaires pouvant être appliquées dans de nombreux pays, avec la condition principale de disposer de chiffres de comptabilité nationale disponibles, à jour et précis. Les avantages de la méthode sont la simplicité, la possibilité de standardiser l'approche dans tous les États membres et la précision dans le calcul de l'ampleur globale de l'écart. L'approche descendante du côté de la consommation est utilisée pour dériver la TVA totale exigible théorique (VTTL), c'est-à-dire les recettes théoriques de TVA dans une situation contrefactuelle de conformité fiscale totale, pour la période principale couverte par l'étude.

Pour évaluer l'impact relatif des taux réduits et des exonérations sur les pertes de recettes, l'obligation fiscale selon la législation fiscale est comparée aux recettes potentielles qui pourraient être perçues dans un système de TVA doté d'un taux uniforme et d'une assiette la plus large possible. Ce

point de référence, appelé *les recettes idéales fictives*, suppose que la TVA est imposée sur l'ensemble de la consommation finale et de l'investissement des ménages, du gouvernement et des Institutions sans but lucratif au service des ménages (ISBLSM), compte tenu du taux de TVA standard actuel. La différence entre les recettes idéales fictives et la VTTL réside dans l'écart de TVA discrétionnaire. Par conséquent, l'écart de TVA discrétionnaire comprend un large éventail d'exonérations, d'exclusions de l'assiette fiscale et de traitements préférentiels. Bon nombre d'entre elles peuvent être qualifiées de dépenses fiscales. D'autres sont mises en œuvre pour des biens et services difficiles à taxer parce que, par exemple, les biens et services ne sont pas proposés aux prix du marché (services publics), il est difficile de définir l'assiette fiscale (services financiers et d'assurance), ou encore est trop fastidieux de définir le lieu de livraison (transport international). Contrairement à l'écart de TVA dû au non-respect des obligations estimé selon l'approche axée sur la consommation, l'écart de TVA discrétionnaire peut être décomposé pour examiner l'impact de différents types de traitement préférentiel ou pour analyser leur impact sur certaines parties de l'assiette fiscale.

Les principales sources d'informations sur l'assiette fiscale utilisées pour le calcul à la fois de l'écart de TVA dû au non-respect des obligations et de l'écart de TVA discrétionnaire sont les tableaux des ressources et des emplois des comptes nationaux. Les données permettant d'estimer les paramètres du modèle pour 2021 proviennent de l'enquête dédiée aux administrations fiscales et aux agences statistiques nationales. Pour les autres années, la principale source d'informations sur les règles fiscales et la structure de l'assiette fiscale était les déclarations de ressources propres, récemment abandonnées.

IV. Disponibilité et fiabilité des données

Le facteur de risque majeur pour l'étude et sa poursuite dans le futur est lié à la disponibilité des données nécessaires au calcul des paramètres du modèle de la TVA totale exigible théorique (VTTL). Comme indiqué dans EC/CASE (2022), il était prévu qu'au total moins de 50 % des informations recueillies précédemment à partir de la soumission des déclarations de ressources propres (ORS) seraient disponibles pour le calcul de la VTTL pour 2021 dans ce millésime de l'étude. En outre, la disponibilité des informations devrait varier considérablement d'un État membre à l'autre. Outre la rareté des informations granulaires et actuelles nécessaires au calcul des paramètres du modèle, on s'attend à certains retards et inexactitudes dans les données des comptes nationaux causés par la pandémie de COVID-19. Outre les inexactitudes liées à la disponibilité, à l'actualité et à la granularité des informations, l'exactitude des estimations des écarts de TVA dû au non-respect des obligations pourrait être largement affectée par le contenu et la qualité des informations. Toutefois, la qualité des informations globales utilisées dans le calcul ne peut pas être entièrement contrôlée.

Cette étude conforte la projection de l'analyse précédente. Environ 60 % de l'information globale utilisée précédemment pour estimer les paramètres du modèle a été mise à la disposition de l'équipe d'étude. Les informations nécessaires pour estimer les paramètres les plus importants étaient disponibles, suffisamment granulaires et à jour pour plus de 80 % des États membres. Dans l'ensemble, le nombre d'États membres pour lesquels nous considérons que la précision des estimations est faible a diminué (de deux à une grâce à la disponibilité de nouveaux tableaux des ressources et des emplois pour Malte). Le nombre d'États membres ayant attribué une *fiabilité modérée* à leurs estimations est passé de quatre à huit.

Cela indique que la précision des estimations n'a pas diminué de façon spectaculaire et que la poursuite de l'approche descendante axée sur la consommation reste la seule méthode pouvant être utilisée pour tous les États membres. Les échanges avec les administrations des États membres ont montré que la grande majorité des États membres continuent de collecter des données pertinentes et qu'ils sont en mesure de les partager. Pour ces États membres, l'exactitude des estimations sera maintenue. Pourtant, il existe des États membres qui, dans cette version de l'étude, n'ont pas partagé les informations nécessaires aux estimations et pour lesquels ces informations peuvent continuer à ne pas être disponibles. Pour ces États membres, la précision des estimations diminuera progressivement au cours des années à venir. Dans environ cinq États membres, on craint que la fiabilité des estimations ne diminue avec le temps si la disponibilité des données n'est pas améliorée.

ENTRER EN CONTACT AVEC L'UE

En personne

Dans toute l'Union européenne, il existe des centaines de centres d'information Europe Direct. Vous trouverez l'adresse du centre le plus proche à l'adresse suivante :

https://europa.eu/european-union/contact_fr

Par téléphone ou par courrier électronique

Europe Direct est un service qui répond à vos questions sur l'Union européenne. Vous pouvez contacter ce service :

- par téléphone gratuitement : 00 800 6 7 8 9 10 11 (certains opérateurs peuvent facturer ces appels),
- via le numéro standard suivant : +32 2 29 99 696 ou
- par E-mail : https://europa.eu/european-union/contact_fr

TROUVER DES INFORMATIONS SUR L'UE

En ligne

Des informations sur l'Union européenne dans toutes les langues officielles de l'UE sont disponibles sur le site Europa à l'adresse suivante : https://europa.eu/european-union/index_fr

Publications de l'UE

Vous pouvez télécharger ou commander des publications de l'UE gratuites et payantes à l'adresse suivante :

<https://publications.europa.eu/fr/publications>.

Pour obtenir des exemplaires multiples des publications gratuites, veuillez contacter Europe Direct ou votre point de contact local (https://europa.eu/european-union/contact_fr).

Droit de l'UE et documents connexes

Pour accéder aux informations juridiques de l'Union européenne, y compris à l'ensemble des textes législatifs depuis 1952 dans toutes les versions linguistiques officielles, consultez EUR-Lex à l'adresse suivante :

<http://eur-lex.europa.eu>

Données ouvertes de l'UE

Le portail des données ouvertes de l'UE (<http://data.europa.eu/euodp/fr>) donne accès à des ensembles de données de l'UE. Les données peuvent être téléchargées et réutilisées gratuitement, à des fins tant commerciales que non commerciales.



Office des publications
de l'Union européenne

DOI 10.2778/426134
ISBN 978-92-68-08457-1