

LA TVA DANS LE SECTEUR PUBLIC ET LES EXONÉRATIONS ACCORDÉES DANS L'INTÉRÊT PUBLIC

RAPPORT FINAL TAXUD/2009/DE/316 - 1^{er} MARS 2011

INFORMED DECISIONS

COPENHAGEN ECONOMICS

COLOPHON

Auteur: Équipe de projet

Copenhagen Economics:

Sigurd Næss-Schmidt, partenaire

Christian Jervelund, partenaire

Svend Torp Jespersen, économiste en chef

Christian Dahl Winther, économiste

Eske Stig Hansen, économiste

Marcin Winiarczyk, économiste

Holger Nikolai Jensen, analyste

Daniel Mekonnen Ali, analyste

KPMG AG:

Martin Schmitz, partenaire

Andreas Erdbrügger, cadre supérieur

Client: DG TAXUD

Date: 1^{er} mars 2011

ISBN:

Contact: SANKT ANNÆ PLADS 13, 2^e ÉTAGE - DK-1250 COPENHAGUE

TÉL. +45 2333 1810 - FAX +45 7027 0741

WWW.COPENHAGENECONOMICS.COM

PRÉFACE

La Commission européenne a demandé à Copenhagen Economics, en collaboration avec KPMG AG, d'étudier les règles de TVA appliquées au secteur public dans les États membres de l'Union européenne (UE) et de les comparer aux règles de TVA/TPS appliquées dans les principaux pays tiers de l'OCDE.

L'étude rassemble et analyse les études dignes d'intérêt déjà réalisées au niveau international, européen ou national. Elle décrit les problèmes qui découlent des règles de TVA actuellement appliquées dans le secteur public. Nous analysons quels sont les moteurs et les causes sous-jacentes de ces problèmes. Nous étudions l'incidence de la différence de traitement TVA entre les entités publiques et privées en amont sur les entités publiques, et en aval quand il y a distorsion de concurrence entre les entités du secteur privé et celles du secteur public. Nous ne nous sommes cependant pas intéressés au secteur postal dans le cadre de cette étude, en raison de la proposition de la Commission en cours de discussion.

Après avoir identifié les problèmes et les causes, nous présentons les principales options stratégiques, qui ont été définies en coopération avec les services de la Commission. Ces options sont analysées et quantifiées à l'aide, entre autres, d'un modèle informatisé d'équilibre général (IEG) de l'économie de l'UE. L'analyse porte aussi sur les coûts de conformité liés aux différentes options. Dans notre modèle économique, nous modélisons en particulier ce que l'on appelle les services «de base»: élimination des déchets, services culturels, éducation, services hospitaliers et radio et télévision, en accord avec la Commission européenne. Les scénarios de modélisation produisent donc des changements dans la production de ces activités publiques qui constituent les résultats concernant les changements dans la production du secteur public.

Afin de modéliser les effets quantitatifs des différentes options, nous avons dû évaluer les scénarios de départ aussi précisément que possible. Pour ce faire, nous avons mis au point un questionnaire juridique et un questionnaire économique, que nous avons soumis à notre réseau dans la majorité des États membres.

Nous avons élaboré le *questionnaire juridique* afin de nous faire une idée plus précise des systèmes de TVA actuels et des taux appliqués à nos secteurs modélisés. Nous avons obtenu des informations pour la plupart des États membres (voir annexe).

Nous avons élaboré le *questionnaire économique* afin de nous faire une idée plus précise de la manière dont le secteur public utilise les services de soutien (combien sont produits par les entités publiques elles-mêmes et combien sont fournis par des entités privées) et des services de base (combien sont produits par les entités publiques et combien par des entités privées). Le questionnaire économique ne nous a cependant pas fourni les informations que nous espérions. Il aurait dû nous fournir des informations originales à un niveau très détaillé, qui nous auraient permis d'obtenir une analyse et une modélisation économiques plus précises. Au lieu de cela, nous avons utilisé, outre les études de la théorie économique et de la littérature, des données provenant de la base de données GTAP, d'Eurostat et de la base de données Amadeus. Par ailleurs, nous avons dû appliquer un certain nombre d'hypothèses. De plus amples informations et explications figurent aux chapitres 3 et 4 et dans l'annexe.

Le rapport contient plusieurs études de cas qui complètent l'analyse macroéconomique.

RÉSUMÉ

L'acte législatif européen fondamental qui établit le système commun de TVA est la directive relative au système commun de TVA (DSCT). Elle est conçue de manière à ce que la TVA ne pèse que sur la consommation finale. Lorsqu'elle est supportée au cours du processus de production et de distribution des biens et des services, la TVA devrait être déduite.

Les activités publiques et privées peuvent être taxées différemment dans les États membres. Souvent, les activités publiques sont exonérées ou non imposables, tandis que les activités privées sont imposables. Il existe cependant de nombreuses exceptions à cette «règle». Par exemple, les services hospitaliers privés ne sont pas taxés, tandis que les activités publiques de gestion des déchets sont parfois taxées et parfois pas, en fonction de circonstances propres au secteur. Dans beaucoup des cas où il existe une différence de traitement TVA entre les activités publiques et les activités privées, il y a un risque de distorsion de concurrence entre ces deux types d'activités. La distorsion entraîne une diminution de l'efficacité économique et de la prospérité.

La distorsion de concurrence se manifeste essentiellement de deux manières:

Premièrement, la distorsion peut avoir un effet en amont et pousser les entités publiques à moins externaliser les services de soutien/services administratifs, tels que les services de nettoyage, les services informatiques, la comptabilité et la gestion des ressources matérielles. La raison en est que si l'entité publique fait exécuter le service de soutien en interne par son propre personnel, aucune TVA n'est ajoutée à la valeur de ce service. Ce n'est pas le cas si l'entité publique décide de sous-traiter le même service de soutien à un prestataire privé, puisque ce prestataire ajoutera la TVA à sa facture, TVA que l'entité publique ne peut récupérer.

Deuxièmement, la distorsion peut avoir un effet en aval sous la forme d'une compétitivité plus faible des entités privées par rapport aux entités publiques. La raison en est que si un prestataire public et un prestataire privé d'un service sont en concurrence sur le même marché, le prestataire public aura l'avantage de ne pas facturer de TVA à ses clients, à l'inverse du prestataire privé. Le prestataire public pourrait donc avoir un avantage concurrentiel sur le prestataire privé du même service. Cela ne vaut, bien sûr, que dans le cas où des prestataires publics et privés sont réellement en concurrence.

Nous constatons que ces distorsions existent en fait en raison de la différence de traitement TVA. Dès lors, comment les éliminer au mieux?

Plusieurs États membres, huit au total, ont déjà mis en place des systèmes de remboursement qui permettent aux entités publiques de récupérer la TVA en amont quand elles externalisent des services de soutien. Cela permet d'éliminer la première distorsion. Inspirés par ces systèmes en place, nous avons estimé quels seraient les gains économiques potentiels si le reste des États membres de l'UE adoptaient des systèmes semblables. Nous sommes parvenus à un gain économique potentiel total pour l'UE de 0,01 % du produit intérieur brut (PIB), soit un peu plus d'un milliard d'euros. Ce gain est dû à une efficacité accrue de la production des services de soutien, car les entités publiques commenceraient à confier une part plus importante des services produits en interne à des prestataires privés qui sont en mesure de produire ces services de manière plus efficace grâce, par exemple, aux économies d'échelle et à la pression concurrentielle. Le gain peut être plus important si les entités publiques commencent aussi à envisager d'externaliser d'autres services de soutien que les services de soutien «traditionnels», tels que le nettoyage et les services informatiques. Nous estimons les économies financières pour le secteur public à environ 0,3 % du coût de consommation, soit environ 5 milliards d'euros. La mise en place de systèmes de remboursement dans l'UE impliquerait la redistribution d'environ 100 milliards d'euros de fonds de l'État aux entités publiques qui paient la TVA.

Les systèmes de remboursement n'éliminent cependant pas la deuxième distorsion, en aval. En outre, nous constatons que les systèmes de remboursement peuvent impliquer des coûts de conformité plus élevés en raison des ressources administratives supplémentaires requises pour administrer de tels systèmes et des coûts supplémentaires que doivent assumer les entités publiques pour s'y conformer. Nous ne connaissons pas

l'importance exacte des coûts de conformité des systèmes de remboursement, mais ils réduisent, en définitive, le gain économique initial et peuvent même être si importants qu'ils neutralisent ce gain économique initial.

Au vu des inconvénients d'un système de type «remboursement», nous recommandons d'envisager une solution de taxation intégrale. Cette solution consiste à appliquer la TVA à la production des entités publiques, tout en permettant à ces dernières de déduire entièrement leur TVA entrante. Les entités publiques et privées sont ainsi traitées de la même manière à l'égard de la TVA, ce qui permet d'éliminer les distorsions en amont et en aval.

Notre modèle économique indique un gain économique potentiel compris entre 0,04 et 0,19 % du PIB, ce dernier chiffre correspondant à un gain de près de 21 milliards d'euros grâce à la solution de taxation intégrale pour l'ensemble des États membres dans les secteurs couverts. L'estimation la plus basse correspond à une situation où la concurrence actuelle entre les prestataires publics et privés des services de base couverts est faible, par exemple, parce qu'il n'existe pas d'alternative réelle aux prestataires publics. Dans cette situation, il est moins important d'éliminer la distorsion de concurrence due à la différence de traitement TVA. L'estimation la plus élevée se base sur une distorsion de concurrence significative, qui est éliminée quand les services produits par les entités publiques et privées sont taxés de la même manière. Supprimer une distorsion significative dans l'économie permet de mieux utiliser les ressources et ainsi de stimuler la croissance.

Ces chiffres sont considérables comparés au gain de 0,01 % obtenu en éliminant uniquement la première distorsion. D'une part, ils doivent être interprétés comme des gains potentiels maximaux, parce que la concurrence entre les prestataires publics et privés peut être entravée par d'autres obstacles que la TVA. D'autre part, notre modèle ne couvre pas tout le secteur public. La solution de taxation intégrale est, à bien des égards, semblable au système actuellement en place en Nouvelle-Zélande, qui est souvent cité comme meilleure pratique dans la littérature.

Le modèle de taxation intégrale pourrait entraîner une hausse des recettes de TVA de l'ensemble de l'EU-27 pour les secteurs pouvant aller jusqu'à 195 milliards d'euros. Cette hausse pourrait alors être compensée par une diminution proportionnelle de 19 % de *tous* les taux de TVA (normaux et réduits); le taux de TVA normal de l'Allemagne passerait ainsi de 19 à 15,4 %. Cette augmentation des recettes est basée sur l'hypothèse que la TVA en aval est appliquée à la valeur intégrale des cinq services publics de base couverts (radio et télévision, gestion des déchets, services hospitaliers, éducation et services culturels). Dans le cas contraire, l'augmentation des recettes de TVA sera proportionnellement moins importante.

En conclusion, une solution de taxation intégrale dans laquelle les services publics et privés sont taxés de la même manière est une solution d'avenir, dans le sens où, quelle que soit l'évolution de la situation concurrentielle entre les entités publiques et privées, elle garantit automatiquement qu'elles seront traitées de la même manière. Cela présuppose toutefois que les entités publiques ne puissent pas entièrement se soustraire à la TVA.

PRINCIPALES CONCLUSIONS

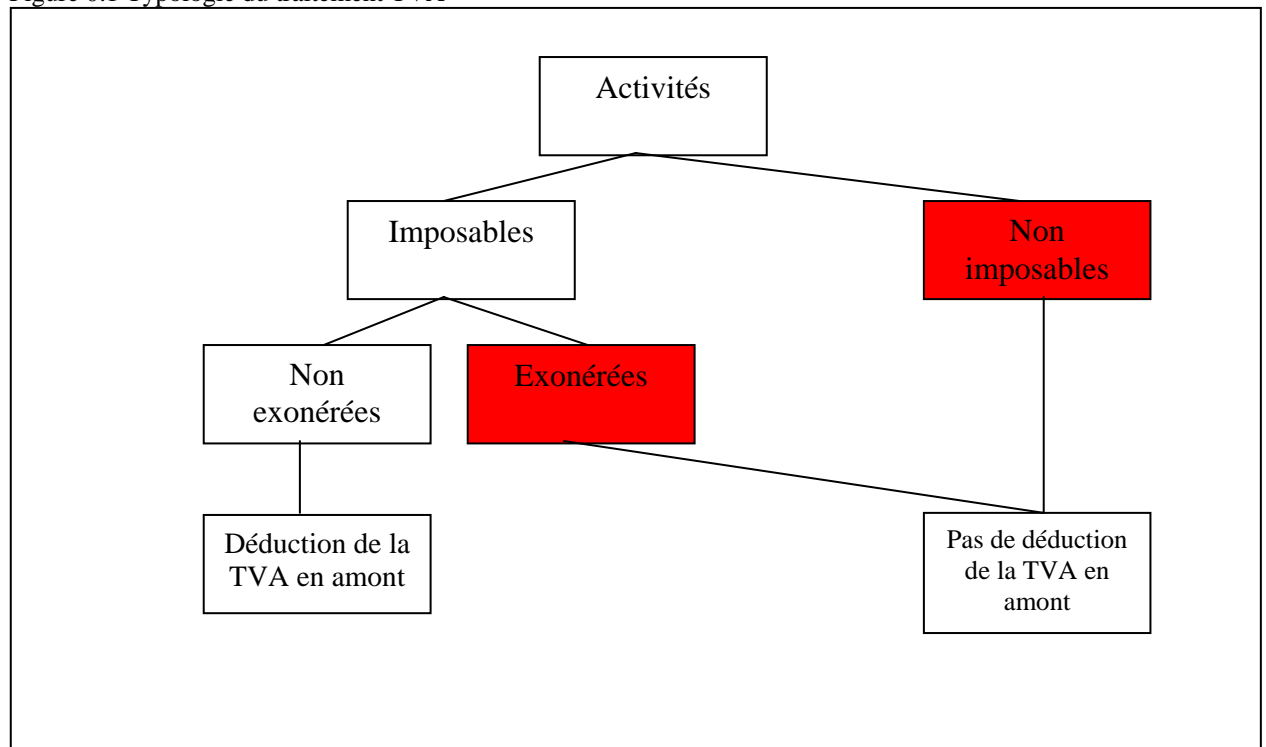
Afin de garantir l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur européen, l'article 113 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne prévoit l'harmonisation de la législation en matière de TVA.

L'acte législatif européen fondamental qui établit le système commun de TVA est la directive relative au système commun de TVA (DSCT). Conçu comme une taxe générale sur la consommation exactement proportionnelle au prix des biens et des services, le système européen de TVA permet de déduire le montant de la TVA grevant directement les divers éléments du coût des processus de production et de distribution avant la consommation finale (déduction de la TVA en amont). Ce mécanisme vise à garantir la neutralité fiscale du système de TVA malgré la longueur de la chaîne de production. Autrement dit, la TVA ne devrait peser que sur la consommation finale. Lorsqu'elle est supportée au cours du processus de production et de distribution des biens et des services, elle devrait être déduite.

Cependant, les activités publiques et privées peuvent être taxées différemment dans les États membres. Comme les activités publiques sont souvent non imposables et les activités privées imposables, il existe un risque que le système de TVA entraîne une distorsion de concurrence entre les activités publiques et les activités privées.

La distorsion de concurrence peut provenir du fait soit qu'une activité du secteur public est imposable mais exonérée, soit qu'une activité du secteur public n'est pas non imposable (voir figure 0.1).

Figure 0.1 Typologie du traitement TVA



Source: KPMG AG.

La distorsion peut avoir un effet en amont et pousser les entités publiques à moins externaliser les services de soutien, tels que les services de nettoyage, les services informatiques, la comptabilité et la gestion des ressources matérielles. La raison en est que si l'organisme public fait exécuter le service de soutien en interne

par son propre personnel, la TVA, que l'organisme public ne peut récupérer, n'est pas ajoutée à la valeur de ce service. Ce n'est pas le cas si l'organisme public décide de sous-traiter le même service de soutien à un prestataire privé, puisque ce prestataire ajoutera la TVA à sa facture, TVA que l'organisme public ne peut récupérer (voir figure 0.2).

Figure 0.2 Choix entre externalisation et autoapprovisionnement

Postulat: taux de TVA applicable: 20 %

	Prix net	TVA	Total
Externalisation	100 euros	20 euros	120 euros
Autoapprovisionnement	110 euros	0 euro	110 euros

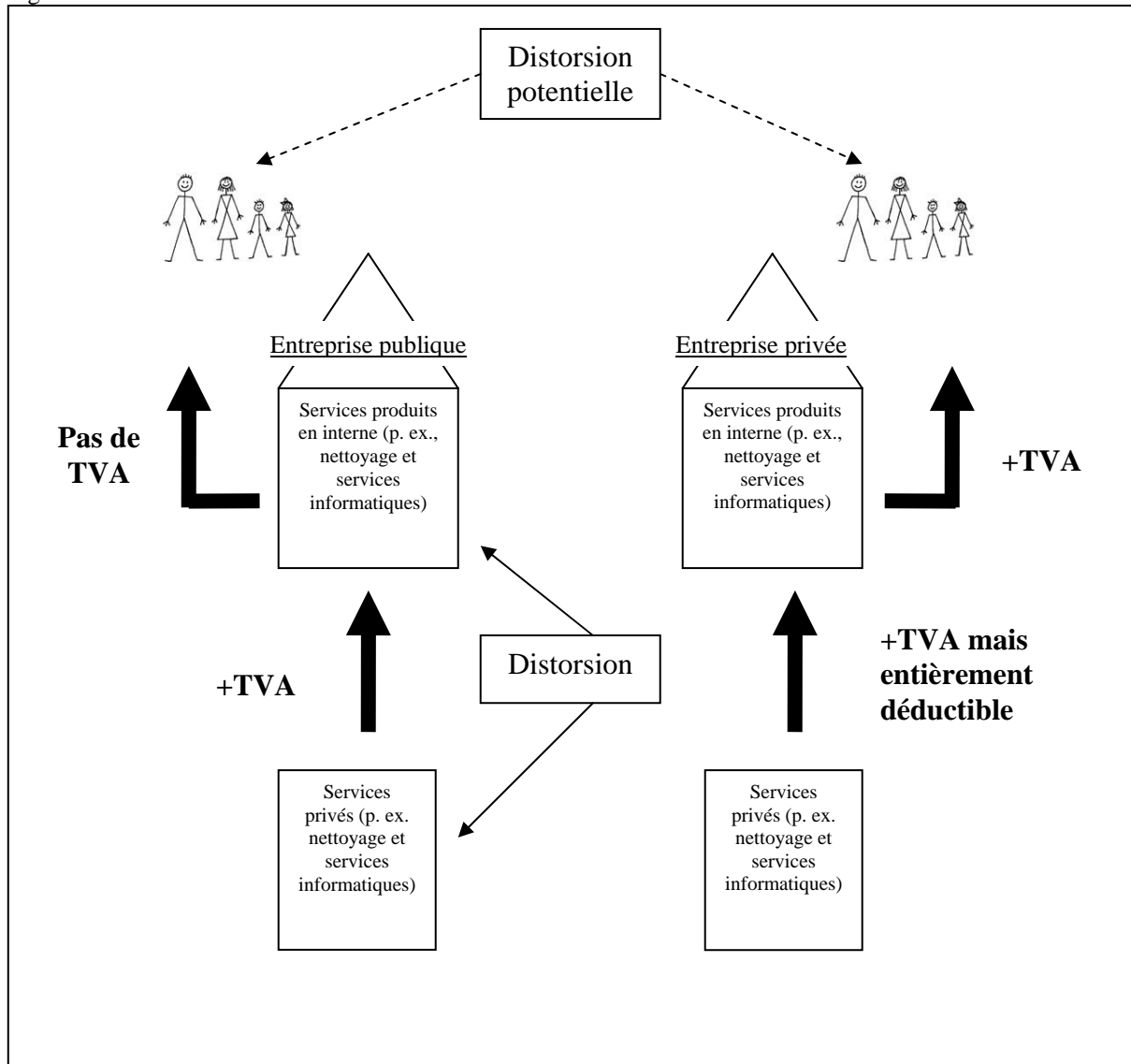
Préférence de l'organisme public

L'organisme public préfère la solution la moins efficace en raison de son coût total inférieur.
L'autoapprovisionnement sera toujours préféré à l'externalisation à moins que les coûts accrus dus à l'inefficacité de celui-ci ne soient supérieurs au prix total de la prestation externalisée (c.-à-d. 120 euros).

Source: KPMG AG.

La distorsion en amont est illustrée dans la partie inférieure de la figure 0.3, qui montre que pour le secteur public, il existe une distorsion entre les services de soutien produits en interne par les entités publiques et les services de soutien sous-traités à des entités privées. Pour le secteur privé (moitié droite de la figure décrivant les mouvements au sein d'une entreprise privée), nous partons du principe que cette distorsion n'est pas présente, puisque l'entreprise privée peut déduire la TVA entrante.

Figure 0.3 Illustration des distorsions actuelles



Remarque: la figure indique où des distorsions peuvent apparaître dans un État membre donné sans système de compensation destiné à les éliminer. La figure ne décrit cependant pas un État membre ou secteur existant.

Source: Copenhagen Economics.

La distorsion peut aussi avoir un effet en aval sous la forme d'une compétitivité plus faible du secteur privé par rapport à ses concurrents publics. Ce phénomène est illustré dans la moitié supérieure de la figure. La raison en est que si, par exemple, un prestataire public et un prestataire privé de services de gestion des déchets sont en concurrence sur le même marché, le prestataire public aura l'avantage de ne pas facturer de TVA à ses clients, à l'inverse du prestataire privé. Le prestataire public de services de gestion des déchets peut donc avoir un avantage concurrentiel sur le prestataire privé du même service. Cela n'est, bien sûr, le cas que si les prestataires publics et privés sont en concurrence sur le même marché.

Dans quelle mesure cette différence de traitement affecte-t-elle l'efficacité économique? Et quelles sont les solutions disponibles et leur incidence potentielle sur l'efficacité économique?

Telles sont les questions auxquelles nous tentons de répondre dans ce rapport. Nous commençons par déterminer les problèmes d'ordre juridique qui découlent du régime de TVA actuellement appliqué aux entités publiques (1.1). Nous poursuivons en examinant comment la différence de traitement TVA peut entraîner une perte

d'efficacité due au fait que les entités publiques externalisent peu des services en amont tels que les services de nettoyage à des prestataires privés (1.2) et des services en aval tels que la collecte des déchets (1.3). Dans le sous-chapitre 1.4, nous abordons l'importance des coûts de conformité. Enfin, dans le sous-chapitre 1.5, nous présentons des solutions concrètes qui pourraient permettre aux États membres de tirer des bénéfices économiques d'une diminution de la distorsion entre les entités publiques et privées, et nous quantifions ces bénéfices économiques potentiels.

1.1 PROBLÈMES JURIDIQUES

La comparaison de l'application de la DSCT en ce qui concerne le secteur public dans les différents États membres fait apparaître une grande diversité dans l'adoption des dispositions de l'Union européenne ainsi que dans l'application de la législation nationale. À cet égard, les différences d'interprétation des termes «organisme public» et «droit public» selon les États membres se sont révélées être un problème majeur. Par conséquent, la même activité peut par exemple être considérée comme non imposable dans un État membre et comme imposable dans un autre. Outre ces différences d'interprétation, il existe un manque d'harmonisation dû aux diverses clauses de statu quo applicables uniquement à certains États membres et aux dispositions de la DSCT dont l'adoption est laissée à la discrétion des différents États membres, telles que l'article 133. En conséquence, l'analyse détaillée du traitement TVA de l'élimination des déchets, des services culturels, de l'éducation, des services hospitaliers, des maisons de repos pour personnes âgées, des sports et de la radio et télévision a mis en évidence des différences entre les États membres¹.

Selon notre évaluation basée sur une analyse juridique et économique, les grands problèmes du traitement TVA actuellement appliqué sont sa grande complexité et sa grande incertitude juridique, ainsi que les distorsions qu'il entraîne dans les décisions économiques des organismes du secteur public et dans la concurrence avec le secteur privé.

Concernant l'incertitude juridique inhérente au système, il est à noter qu'elle aggrave beaucoup des problèmes susmentionnés. Un manque de certitude quant aux conséquences fiscales de certaines opérations rendra les opérateurs économiques réticents à entreprendre de nouveaux investissements ou à étendre et adapter des activités existantes². L'incertitude juridique crée en outre des coûts d'entrée supplémentaires pour les acteurs privés lorsqu'ils tentent de se poser en concurrents des opérateurs en place, entraîne des coûts de conformité ainsi que des coûts administratifs et encourage le recours à des structures ou régimes fiscaux complexes³.

Afin de contrer les distorsions causées par le traitement TVA actuel, certains États membres ont introduit un système destiné à offrir aux organismes publics une compensation pour leur TVA en amont non déductible. L'analyse juridique a cependant montré qu'en pratique, les systèmes de compensation varient considérablement d'un État membre à l'autre et causent même parfois des distorsions supplémentaires.

La comparaison juridique du traitement TVA du secteur public dans l'UE avec certains pays de l'OCDE a montré des approches différentes dans le traitement des organismes du secteur public. Le système de remboursement canadien suit, dans l'ensemble, la même approche que celle des États membres qui ont mis en place un système de compensation en octroyant des remboursements aux organismes publics qui ne peuvent pas déduire la TVA en amont. L'approche la plus radicale de la taxation du secteur public se trouve en Nouvelle-Zélande et en Australie, qui traitent presque toutes les activités du secteur public comme des activités imposables avec droit de déduction de la TVA en amont. Contrairement à l'Australie, le système néo-zélandais accorde extrêmement peu d'exonérations aux organismes du secteur public et se rapproche par conséquent très fort d'une taxation intégrale du secteur public. Il a donc fréquemment été préconisé en tant que système d'imposition de la TVA au secteur public remarquablement neutre et avantageux. L'analyse juridique a cependant montré que l'approche de la taxation intégrale pose aussi des difficultés conceptuelles, en particulier l'établissement d'une rémunération explicite des prestations publiques.

¹ Au chapitre 2, nous présentons des tableaux reprenant les résultats de l'analyse juridique pour chaque secteur et chaque État membre.

² C. Amand (2006), «VAT for Public Entities and Charities - Should the Sixth Directive be Renegotiated?», *International VAT Monitor*: 433-443, à 435.

³ C. Amand (2006), «VAT for Public Entities and Charities - Should the Sixth Directive be Renegotiated?», *International VAT Monitor*: 433-443, à 435.

1.2. EXTERNALISATION DES SERVICES DE SOUTIEN

Les entités publiques qui sont imposables mais exonérées ou non imposables peuvent, pour des raisons économiques, être incitées à conserver la production des services administratifs ou de soutien en interne en raison de leur statut d'entités exonérées ou non imposables. Il peut par exemple s'agir de services de nettoyage, de services informatiques et de gestion des RH. La raison en est que si une entité publique produit des services de soutien en interne, elle ne paie pas de TVA sur la valeur de la fonction de soutien. En revanche, si la même entité publique choisit de sous-traiter les mêmes services de soutien à une entité privée, cette entité privée ajoutera la TVA, que l'entité publique devra payer mais ne pourra pas déduire.

Par conséquent, pour qu'une entité publique externalise des fonctions de soutien, les gains financiers escomptés doivent pouvoir compenser le coût supplémentaire de la TVA. Comme ce n'est pas toujours le cas, la différence de traitement TVA contribue à réduire l'efficacité économique en freinant l'externalisation.

La même logique s'applique aux décisions concernant les investissements permettant de faire des économies de main-d'œuvre: une entité publique choisira de *ne pas* investir dans une nouvelle technologie qui pourrait remplacer de la main-d'œuvre interne même si les gains escomptés, par exemple, d'une diminution des frais de main-d'œuvre sont plus importants que l'investissement. La raison en est que l'entité publique doit payer la TVA sur l'investissement, qu'elle ne peut déduire, tandis qu'il n'y a pas de TVA sur la main-d'œuvre interne. Les investissements sont par conséquent insuffisants, ce qui entraîne une croissance plus faible de la productivité publique que s'il n'y avait pas de différence de traitement TVA.

En outre, les entités publiques choisissent parfois des structures organisationnelles sous-optimales. Par exemple, la formation de centres de services partagés entre entités publiques peut permettre à ces entités de gagner en efficacité grâce, par exemple, aux économies d'échelle. Mais elles peuvent néanmoins choisir de ne pas former de centre de services partagés si les services de ce centre sont imposables. Des exemples de ces mécanismes figurent dans l'encadré 0.1.

Encadré 0.1 Cas où l'externalisation est freinée en raison de l'exonération fiscale

En Allemagne, les hôpitaux sont exonérés d'impôts, ce qui signifie que si un hôpital participe au système de financement public et, par conséquent, accepte de traiter tous les patients qui en font la demande, ils ne doivent pas payer la TVA de 19 %, mais ne peuvent pas non plus déduire la TVA en amont.

Nous avons examiné un cas concret de groupe hospitalier allemand confessionnel à but non lucratif. Le groupe est composé de plusieurs hôpitaux et de plusieurs maisons de repos pour personnes âgées. Il emploie plus de 4 000 personnes et son chiffre d'affaires s'élève à plus de 250 millions d'euros. Le groupe est organisé en une société holding de gestion, plusieurs sociétés d'exploitation hospitalière (qui exploitent chacune un hôpital) et plusieurs sociétés au sein d'un centre de services partagés, qui exercent des fonctions de soutien comme les services de restauration ou la centrale d'achat pour le groupe.

La TVA influence le groupe hospitalier à différents niveaux. Par exemple, la TVA joue actuellement un rôle majeur dans le choix de la forme juridique de la structure du groupe. La plupart des services de soutien rendus par les sociétés du centre de services partagés (par exemple, les services de restauration) ainsi que les services de gestion rendus par la société holding de gestion (par exemple, gestion du groupe, comptabilité, ressources humaines) seraient soumis à la TVA de 19 % puisque l'exonération de TVA prévue à l'article 132, paragraphe 1, point b), de la DSCT n'est pas applicable aux sociétés de services partagés. Les sociétés d'exploitation hospitalière ne pourraient pas déduire la TVA en amont dans la mesure où elles recourent aux services qui leur sont rendus dans le cadre de services hospitaliers exonérés d'impôts. En conséquence, d'un point de vue économique il n'est généralement pas possible de former des centres de services partagés dans un groupe hospitalier en tant qu'entités juridiques distinctes. Il n'est en outre pas possible de diviser un groupe hospitalier en différentes entités juridiques si les fonctions de soutien sont concentrées dans une seule société. Enfin, il n'est pas possible de concentrer les activités de gestion dans une société holding distincte. Dans notre étude de cas, la formation d'une société de services partagés n'est possible que grâce à la réglementation allemande en matière de groupement fiscal.

Quand une décision d'externaliser semble être avantageuse, les coûts doivent être suffisamment bas pour compenser la TVA non déductible, puisque la TVA n'est pas applicable à l'autoapprovisionnement mais bien à la prestation d'un tiers. En conséquence, l'externalisation n'a souvent lieu qu'au sein du groupe TVA (centres de services partagés). La seule possibilité pour les prestataires tiers d'avoir une offre concurrentielle est de réduire les frais de personnel en baissant les salaires ou d'économiser sur les frais matériels, par exemple grâce aux économies d'échelle.

La TVA a aussi une influence sur les décisions d'investissement. Par exemple, les biens sont souvent loués parce que la TVA (la TVA en amont non déductible) est due au pro rata et pas immédiatement au début de la vie utile du bien. La TVA en amont non déductible doit aussi être amortie. Cependant, nous n'avons pas estimé que la TVA ait un effet déterminant sur les décisions d'investissement.

Un autre cas est celui d'un des principaux hôpitaux privés danois, qui a un chiffre d'affaires de plus de 15 millions d'euros. Au Danemark, les services hospitaliers sont exonérés d'impôts (à l'exception de certaines procédures plastiques proposées par des hôpitaux privés, qui seront soumises à la TVA à compter du 1^{er} janvier 2011). Un système de compensation existe, ce qui signifie que la TVA en amont peut être récupérée. Toutefois, ce système ne s'applique pas aux hôpitaux privés. Ils ne peuvent pas récupérer leur TVA en amont. L'hôpital estime que le coût des services en amont tels que les services de nettoyage, les centres d'appel ou les services de restauration représentent environ 5 à 8 % de son chiffre d'affaires. Il produit la très grande majorité de ces services en interne, puisque la TVA de 25 % est le plus souvent supérieure aux bénéfices financiers escomptés de l'externalisation. Cependant, l'hôpital procède régulièrement à des analyses de rentabilité en vue de l'externalisation des services en amont. Il reconnaît qu'il externaliserait la majorité de ses services en amont s'il pouvait récupérer la TVA en amont.

Source: KPMG pour le cas allemand, Copenhagen Economics pour le cas danois.

Il est à noter que, dans sa forme actuelle, l'article 132, paragraphe 1, point f), de la DSCT offre une solution partielle aux inconvénients de l'externalisation dus à la TVA puisque, sous certaines conditions, il autorise une prestation de services exonérée au sein d'un «groupement de partage des coûts» qui rassemble des personnes qui exercent des activités exonérées ou qui ne sont pas considérées comme assujetties. Cependant, l'article 132, paragraphe 1, point f), de la DSCT n'est applicable que dans des circonstances précises et le problème fondamental demeure quand il n'est pas applicable. En outre, les coûts initiaux supportés par le groupement de partage des coûts continueraient néanmoins d'inclure une TVA non déductible. Même si l'article 132, paragraphe 1, point f), de la DSCT est applicable, il subsisterait un inconvénient à l'externalisation des services. En conséquence, l'article 132, paragraphe 1, point f), de la DSCT ne peut être considéré comme une solution suffisante. L'amélioration significative du traitement TVA du secteur public passe par une réforme de ce traitement.

Des études indiquent que la part des services de soutien produits en interne dans les dépenses totales du secteur public pourrait être de l'ordre de 8 à 20 % (voir tableau 0.1).

Tableau 0.1 Part des services de soutien dans les dépenses du secteur public

	Royaume-Uni	Danemark	France
Part des services de soutien (%)	8	20	19
Définition de «part»	Pourcentage du coût d'exploitation total du secteur public	Pourcentage du coût d'exploitation de la municipalité	Pourcentage du coût d'exploitation total de l'État

Source: HM Treasury (2009), Statistics Denmark (2010), Direction du budget (2010).

Dans notre modélisation économique, nous avons ensuite appliqué une estimation de 10 % (voir tableau 0.2). La part des services privés aux entreprises dans la production publique, qui sont le substitut de la plupart des services de soutien produits en interne, représente environ 3 %.

Tableau 0.2 Part des services de soutien publics et privés dans les coûts de production publics

	Part des coûts de production publics
Part des services publics de soutien dans la production publique (production propre)	10 %
Part des services privés aux entreprises dans la production publique	3 %
Part totale des services aux entreprises (publics propres + privés) dans la production publique	13 %

Source: Copenhagen Economics

Dans notre modélisation économique, ces 13 % de services de soutien servent de base pour les cinq services publics de base modélisés et l'administration publique, ce qui représente 28,4 % du PIB de l'EU-27 (voir tableau 0.3).

Tableau 0.3 Services publics et administration publique modélisés pour la distorsion en amont

Services	Part du PIB de l'EU-27 (%)
Radio et télévision, publiques	0,2
Éducation, publique	2,9
Hôpitaux, publics	2,2
Services culturels, publics	1,8
Élimination des déchets, publique	0,5
Administration publique	20,9
Total	28,4

Source: Copenhagen Economics, sur la base de la base de données GTAP

Remarque: les parts sectorielles de l'économie ne correspondent pas exactement à celles que l'on obtiendrait à l'aide de données respectant la nomenclature NACE, car cette nomenclature ne correspond pas exactement à la nomenclature GTAP.

1.3. EXTERNALISATION DES SERVICES DE BASE

Si l'on envisage de sous-traiter des services publics de base au secteur privé, les bénéfices potentiels pourraient être encore plus importants. Par services de base, on entend l'entité publique dans son ensemble. Par exemple, une municipalité pourrait choisir de confier l'intégralité de sa responsabilité en matière de gestion des déchets à une entité privée plutôt que de charger l'entité de gestion des déchets détenue par la municipalité d'exécuter le service.

La gestion des déchets et les services de radio et télévision sont des secteurs qui se prêteraient particulièrement bien à l'élimination de toute différence de traitement TVA et à l'instauration de la concurrence étant donné qu'il y existe une différence de traitement TVA dans de nombreux États membres. La raison en est que, d'un point de vue juridique, ces secteurs sont caractérisés par une différence de traitement TVA. Dans l'analyse économique, nous étudions l'nci en aval de la différence de traitement TVA dans cinq secteurs (voir tableau 0.4). Ensemble, ils représentent 13,6 % du PIB de l'EU-27.

Tableau 0.4 Les cinq services de base modélisés pour la distorsion en aval

Services	Part du PIB de l'EU-27 (%)
Radio et télévision, publiques et privées	0,3
Éducation, publique et privée	3,6
Hôpitaux, publics et privés	2,7
Services culturels, publics et privés	6,0
Élimination des déchets, publique et privée	1,0
Total	13,6

Source: *Copenhagen Economics*, sur la base de la base de données GTAP.

Remarque: les parts sectorielles de l'économie ne correspondent pas exactement à celles que l'on obtiendrait à l'aide de données respectant la nomenclature NACE, car cette nomenclature ne correspond pas exactement à la nomenclature GTAP.

Des bénéfices pourraient aussi être tirés de l'externalisation de services de soutien plus «complexes». Les services de soutien simples tels que les services de nettoyage, les services informatiques, la gestion des RH, que nous avons examinés dans le sous-chapitre précédent, produiront souvent des bénéfices de nature statique. Étant donné qu'il existe déjà des marchés privés concurrentiels pour, par exemple, les services de nettoyage et les services informatiques, davantage d'externalisation de la part des entités publiques a peu de chance d'avoir des effets dynamiques sous la forme d'une augmentation de la concurrence et de l'innovation dans ces services. Les bénéfices sont dus au fait que les producteurs privés sont capables de produire de manière plus efficace que les producteurs publics.

Des effets dynamiques sous la forme de nouveaux marchés, de nouveaux modèles d'entreprise et d'innovation pourraient venir de l'externalisation de services de soutien plus «complexes» plus proches des fonctions de base. Par exemple, le suivi des patients dans les hôpitaux, qui pourrait se faire à distance à l'aide des technologies de la communication (voir encadré 0.2).

Encadré 0.2 Externalisation d'autres services de soutien

L'hôpital de l'encadré 0.1 a déclaré qu'il pensait que s'il pouvait récupérer la TVA en amont, il commencerait à considérer une externalisation ou des investissements dans des nouvelles technologies qu'il n'envisage même pas aujourd'hui. Par exemple, le suivi des patients et, de manière générale, les services qui ne nécessitent pas de personnel infirmier qualifié.

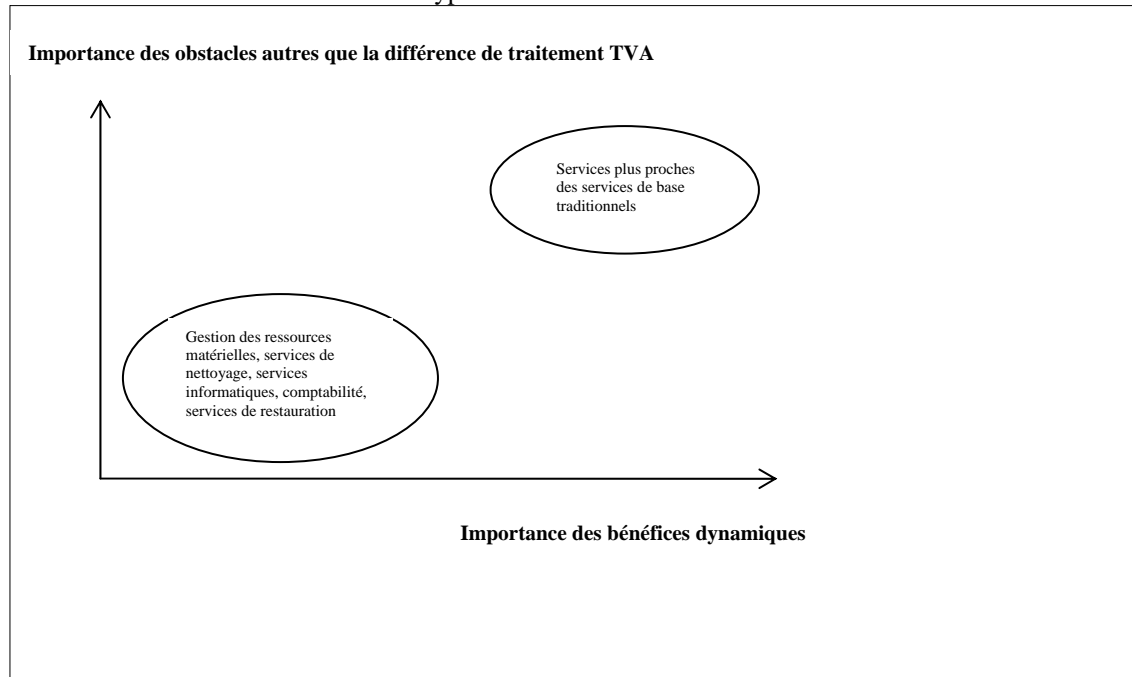
Source: *Copenhagen Economics*

Les bénéfices découlant de l'externalisation de ces autres services de soutien pourraient donc être encore plus importants que ceux de l'externalisation des services de soutien plus traditionnels. Cependant, leur externalisation pourrait aussi, dans une plus large mesure, être entravée par des obstacles autres que la différence de traitement TVA, par exemple une technologie immature ou des obligations en matière d'agrément. Par

conséquent, ces services sont peut-être actuellement moins touchés par la différence de traitement TVA, et il faudrait peut-être davantage de réformes publiques pour que l'on puisse tirer profit de leur externalisation.

La figure 0.4 illustre l'idée que l'externalisation d'autres services pourrait engendrer des bénéfices plus dynamiques que l'externalisation des services de soutien plus traditionnels, mais que davantage d'obstacles seront probablement présents.

Figure 0.4 Gains de l'externalisation d'autres types de services de soutien



Source: Copenhagen Economics

1.4 COÛT DE CONFORMITÉ

Nous venons d'aborder quelques bénéfices potentiels de l'élimination de la différence de traitement TVA entre les prestataires publics et privés de services de soutien. Cependant, ces bénéfices dépendent beaucoup de deux facteurs:

- la différence de traitement TVA doit être réellement l'obstacle décisif;
- les coûts de conformité d'un système destiné à éliminer la différence de traitement TVA ne doivent pas éroder les bénéfices économiques initiaux.

Premièrement, la différence de traitement TVA doit être réellement l'obstacle décisif. Si ce n'est pas le cas, la seule élimination de cette différence n'aura pas beaucoup d'incidence sur les décisions d'externalisation des entités publiques.

D'une part, nous pensons qu'il y a des économies à réaliser grâce à l'externalisation d'une série de services de soutien tels que les services de nettoyage, les services de restauration et les services informatiques, pour lesquels peu d'autres obstacles juridiques et attitudinaux existent. Nous fondons cette opinion sur l'incitant économique évident que constituent les économies de coûts ainsi que sur la littérature et les études de cas que nous avons rassemblées.

D'autre part, un certain nombre de services de base peuvent être plus difficiles à externaliser en raison des normes de qualité et de sécurité, d'obstacles réglementaires et d'obstacles attitudinaux. Cette thèse est étayée par

une récente étude danoise⁴, qui a montré que ces facteurs jouaient un rôle important lors du choix d'externaliser ou non un service public (voir tableau 0.5).

Tableau 0.5 Obstacles à l'externalisation perçus dans les municipalités danoises

Obstacles	Estimation de l'effet sur l'externalisation
Attitudinaux	Significatif
Économiques	Significatif
Réglementaires	Moyen
Organisationnels	Moyen

Remarque: par «attitudinaux», on entend des obstacles qui poussent le décideur à ne pas externaliser un service parce qu'il a une attitude négative à l'égard de l'externalisation de ce service en particulier. L'analyse montre que cette attitude est, en général, davantage fondée sur une mauvaise expérience personnelle que sur une idéologie.

Source: Udbudsrådet (2010a).

Deuxièmement, les coûts de conformité qu'implique un système destiné à éliminer la différence de traitement TVA ne doivent pas éroder les bénéfices économiques initiaux.

D'une part, les estimations pourraient suggérer des coûts de conformité significatifs liés à un système de remboursement. Nous n'avons pas connaissance de l'existence d'études visant spécifiquement à quantifier les coûts de conformité liés à la mise en place d'un système de ce type. Cependant, un récent examen de l'OCDE sur l'importance des coûts de conformité publics et privés liés aux systèmes de TVA généraux en Europe, fait état de pertes de l'ordre de 0,0 à 0,5 % du PIB (voir tableau 0.6)⁵.

Tableau 0.6 Estimations des coûts administratifs des systèmes de taxation de la consommation

Pays	Année	% du PIB
Autriche	2007	0,1 %
Danemark	2004	0,1 %
Allemagne	2007	0,5 %
Pays-Bas	2002	0,3 %
Norvège	2007	0,0 %
Royaume-Uni	2007	0,1 %

Source: OCDE (2008). Les chiffres du PIB d'Eurostat ont été utilisés pour convertir les estimations financières de l'OCDE en parts du PIB comparables.

Il s'agit de coûts potentiellement importants. Mais les chiffres ne concernent, bien sûr, que le respect du système de TVA général, pas d'un système de remboursement. Nos entretiens avec les autorités publiques dans les huit États membres qui ont effectivement mis un système de remboursement en place semblent indiquer que les coûts administratifs sont faibles à moyens (voir tableau 0.7). Ils existent donc bel et bien, mais ne sont probablement pas énormes.

Tableau 0.7 Importance des coûts administratifs des systèmes de remboursement dans 8 États membres de l'UE

Importance des coûts administratifs	Nombre d'États membres de l'UE
Élevée	0
Moyenne	2
Faible	5
Pas de réponse	1

Source: questionnaire juridique, rempli par les experts de KPMG.

⁴ Udbudsrådet (2010a).

⁵ Nous n'avons pas connaissance de l'existence d'études ayant tenté de quantifier les coûts de conformité liés à la mise en place d'un système destiné à éliminer la différence de traitement TVA.

Sur la base de ces éléments d'appréciation, nous concluons qu'il existe d'autres obstacles à l'externalisation que la différence de traitement TVA. Ceux-ci réduisent les bénéfices économiques immédiats de l'élimination de la différence de traitement TVA. Nous concluons en outre que les systèmes de remboursement entraînent des coûts de conformité, mais que ceux-ci ne sont pas énormes.

La conclusion selon laquelle d'autres obstacles peuvent exister et que les systèmes de remboursement entraînent des coûts de conformité concorde bien avec le constat que seuls huit des 27 États membres ont actuellement mis en place des systèmes de remboursement (voir tableau 0.8). On peut s'attendre à ce que davantage d'États membres mettent des systèmes de remboursement en place s'ils perçoivent des bénéfices économiques qui dépassent de loin les coûts de conformité, par exemple.

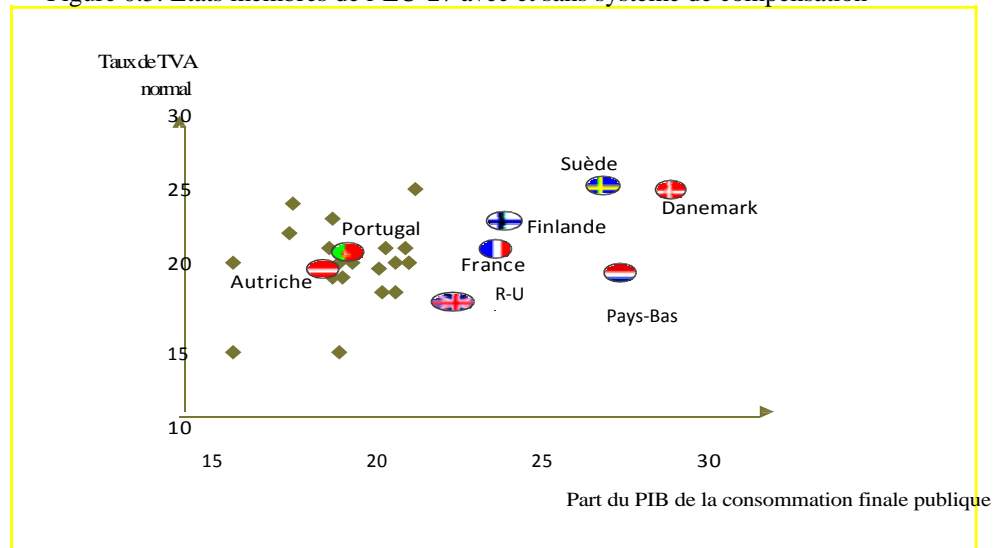
Tableau 0.8 Pays avec et sans système de remboursement

Pays avec système de remboursement		Pays sans système de remboursement	
Autriche		Belgique	Grèce
Danemark		Bulgarie	Hongrie
Finlande		Chypre	Irlande
France		Rép. tchèque	Italie
Pays-Bas		Estonie	Lettonie
Portugal		Lituanie	Espagne
Suède		Luxembourg	Allemagne
Royaume-Uni			

Source: enquête KPMG

Les États membres qui ont mis en place des systèmes de remboursement sont généralement ceux qui ont des parts de consommation publique relativement importantes par rapport au PIB (voir figure 0.5). Les drapeaux dans la figure indiquent la présence d'un système de remboursement dans l'État membre en question. La raison en est que plus le secteur public est important, plus les inefficacités potentielles liées à la différence de traitement TVA seront importantes, simplement parce qu'une part plus importante de l'économie est ainsi potentiellement exposée à ces inefficacités. En revanche, il ne semble pas que les États membres qui ont un taux de TVA normal élevé soient plus susceptibles de mettre un système de remboursement en place.

Figure 0.5: États membres de l'EU-27 avec et sans système de compensation



Note: Un drapeau indique que l'État membre en question a mis un système de compensation en place.

Source: Eurostat.

1.5 MODÈLES DE SOLUTIONS ÉQUITABLES POUR TOUS

Il existe plusieurs sources d'inspiration en vue de réformer le traitement TVA des entités publiques. En Australie et en Nouvelle-Zélande, toutes les activités, publiques ou privées sont, dans l'ensemble, taxées au même taux, ce qui permet d'éliminer les distorsions liées aux décisions concernant les moyens de production et les distorsions sur le marché en aval des activités du secteur public et privé. Au Canada et dans plusieurs États membres de l'UE, les organismes publics reçoivent une compensation pour leurs dépenses de TVA lors de l'achat d'intrants pour des activités non imposables ou exonérées.

Nous présentons quatre modèles de solutions en vue de réduire les distorsions causées par l'actuelle différence de traitement TVA:

- la taxation intégrale;
- le système de remboursement;
- le traitement en tant qu'assujettis (organismes publics traités par défaut comme des assujettis, moyennant certaines exceptions);
- le traitement en tant qu'assujettis avec option de taxation (organismes publics traités par défaut comme des assujettis, moyennant certaines exceptions et une option de taxation pour les assujettis exonérés).

Taxation intégrale

Le principal changement introduit par un système de taxation intégrale serait une modification fondamentale de la taxation des prestations en aval. Dans le secteur public, toutes les prestations, qui sont actuellement non imposables (article 13 de la DSCT) ou exonérées (article 132 de la DSCT), deviendraient imposables et non exonérées. Les règles spéciales qui laissent un pouvoir discrétionnaire aux États membres (par exemple, les articles 133 et 371 et suivants de la DSCT) seraient supprimées si elles concernent le secteur public. La taxation des prestations en aval ouvre la possibilité de déduire la TVA en amont en vertu de l'article 168 de la DSCT.

De manière générale, le modèle de taxation intégrale peut être introduit selon deux variantes de base. Dans la première, toutes les prestations des entités publiques sont taxées, qu'elles soient rémunérées ou non (par exemple, aussi les prestations de la police, des pompiers ou des organismes caritatifs qui ne reçoivent que des dons). Dans la seconde, la TVA en aval est appliquée aux prestations uniquement si une rémunération spécifique est demandée. Les prestations financées, par exemple, par la fiscalité ou par d'autres sources comparables ne sont donc pas soumises à la TVA.

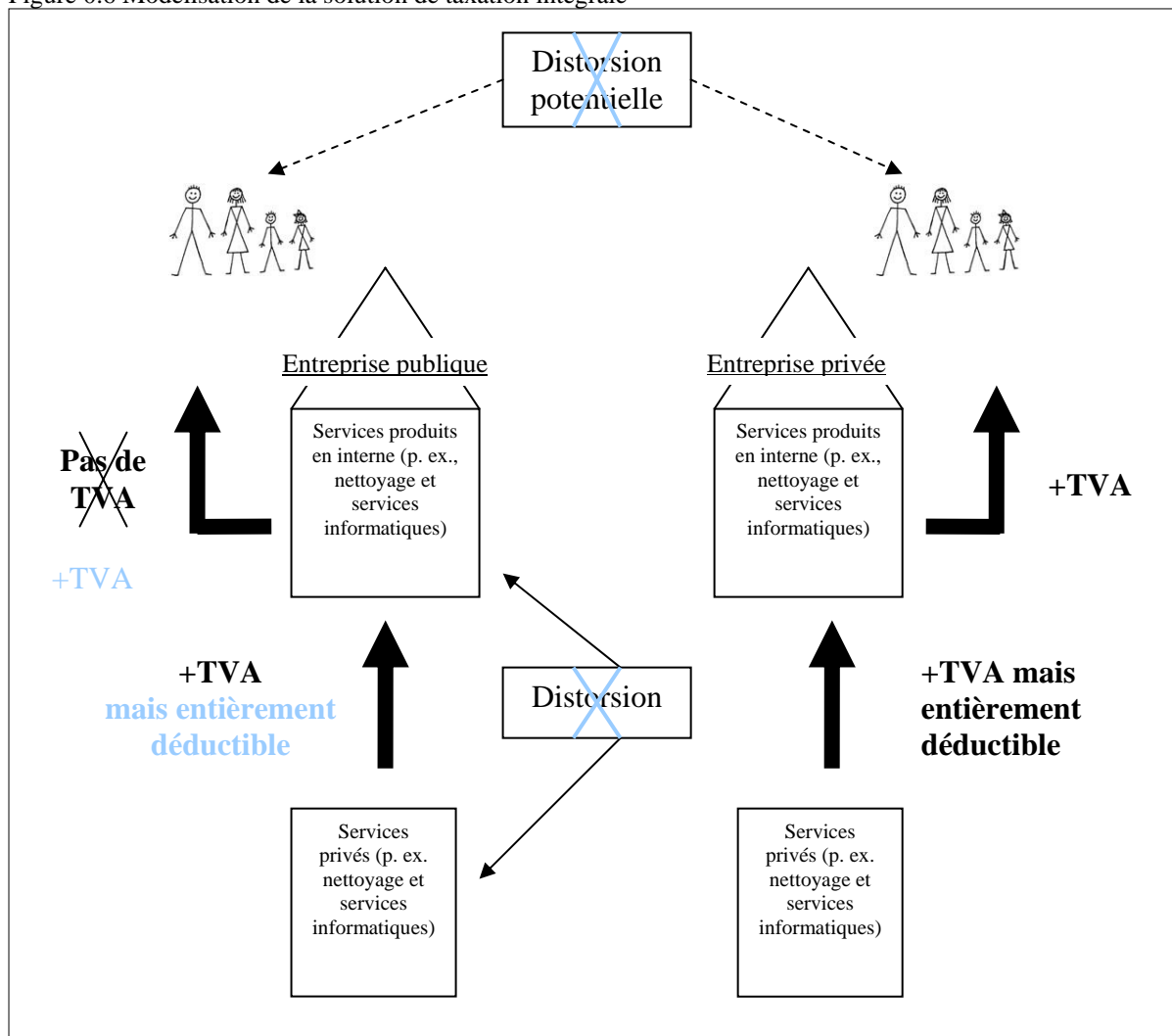
Nous avons choisi de nous concentrer sur la deuxième variante, parce qu'une transition vers une taxation des prestations non rémunérées constituerait un changement fondamental dans tout le système de TVA de l'UE, qui entraînerait des coûts pour le secteur public et le secteur privé que nous ne sommes pas en mesure de quantifier dans le cadre de cette analyse (coûts de l'incertitude juridique et autres coûts d'ajustement). Il convient toutefois de noter que la taxation des prestations publiques uniquement lorsque celles-ci sont rémunérées pourrait inciter à financer les entités publiques au moyen de subventions afin d'échapper à la TVA.

Nous ne disposons pas d'informations précises quant à la part rémunérée et non rémunérée des cinq services de base que nous avons modélisés. Nous devons donc poser des hypothèses à cet égard. Pour les cinq services produits par des entités privées couverts par la présente étude, nous partons de l'hypothèse qu'ils sont principalement fournis contre rémunération. Notre intuition est que si une rémunération ne pouvait être demandée, ils ne seraient pas fournis par un prestataire privé. Pour les services équivalents produits par des entités publiques, nous partons de l'hypothèse que les services hospitaliers et les services de gestion des déchets sont fournis contre rémunération, tandis que les services de radio et télévision, l'éducation et les services culturels sont fournis contre une petite rémunération et que le reste est financé au moyen de subventions. C'est une hypothèse importante: même si une rémunération mineure est demandée, taxer cette rémunération au taux de TVA applicable au même service privé élimine une distorsion et permet d'accroître l'efficacité économique. Si, par ailleurs, aucune rémunération n'est demandée, il n'y a rien à taxer et donc aucune distorsion à éliminer et, partant, pas d'augmentation de l'efficacité économique.

Dans notre modélisation économique, nous modélisons l'nci économique de la taxation des prestations en aval (pour les cinq secteurs modélisés) et de la déductibilité des prestations en amont (pour les cinq

secteurs modélisés et l'administration publique). Dans la modélisation économique, nous ne tenons pas compte du secteur postal, en raison de la proposition de la Commission en cours de discussion. Par conséquent, dans notre modélisation, cette solution élimine effectivement les distorsions en amont et en aval dans tous les États membres (voir figure 0.6).

Figure 0.6 Modélisation de la solution de taxation intégrale



Source: Copenhagen Economics

Le système de TVA actuel ne touche pas les services et les États membres de la même manière. Par exemple, les services hospitaliers privés ne sont pas taxés, tandis que les activités publiques de gestion des déchets sont parfois taxées, selon la présence ou non d'une distorsion potentielle. Certains États membres, par définition, n'autorisent pas la concurrence entre les prestataires publics et privés de services de gestion des déchets. Dans d'autres États membres, ce n'est pas le cas, et une distorsion de facto peut exister ou non.

Dans notre modélisation de la solution de taxation intégrale, nous modélisons donc deux scénarios. Dans le scénario appelé « sans concurrence », nous partons de l'hypothèse qu'il n'y a pas de concurrence entre prestataires publics et privés dans les cinq activités modélisées ou que l'actuelle différence de traitement TVA n'entraîne pas de distorsion. Dans l'autre scénario, appelé « avec concurrence », nous partons de l'hypothèse qu'il y a une concurrence entre prestataires publics et privés dans les cinq activités modélisées, ou que l'actuelle différence de traitement TVA entraîne une distorsion.

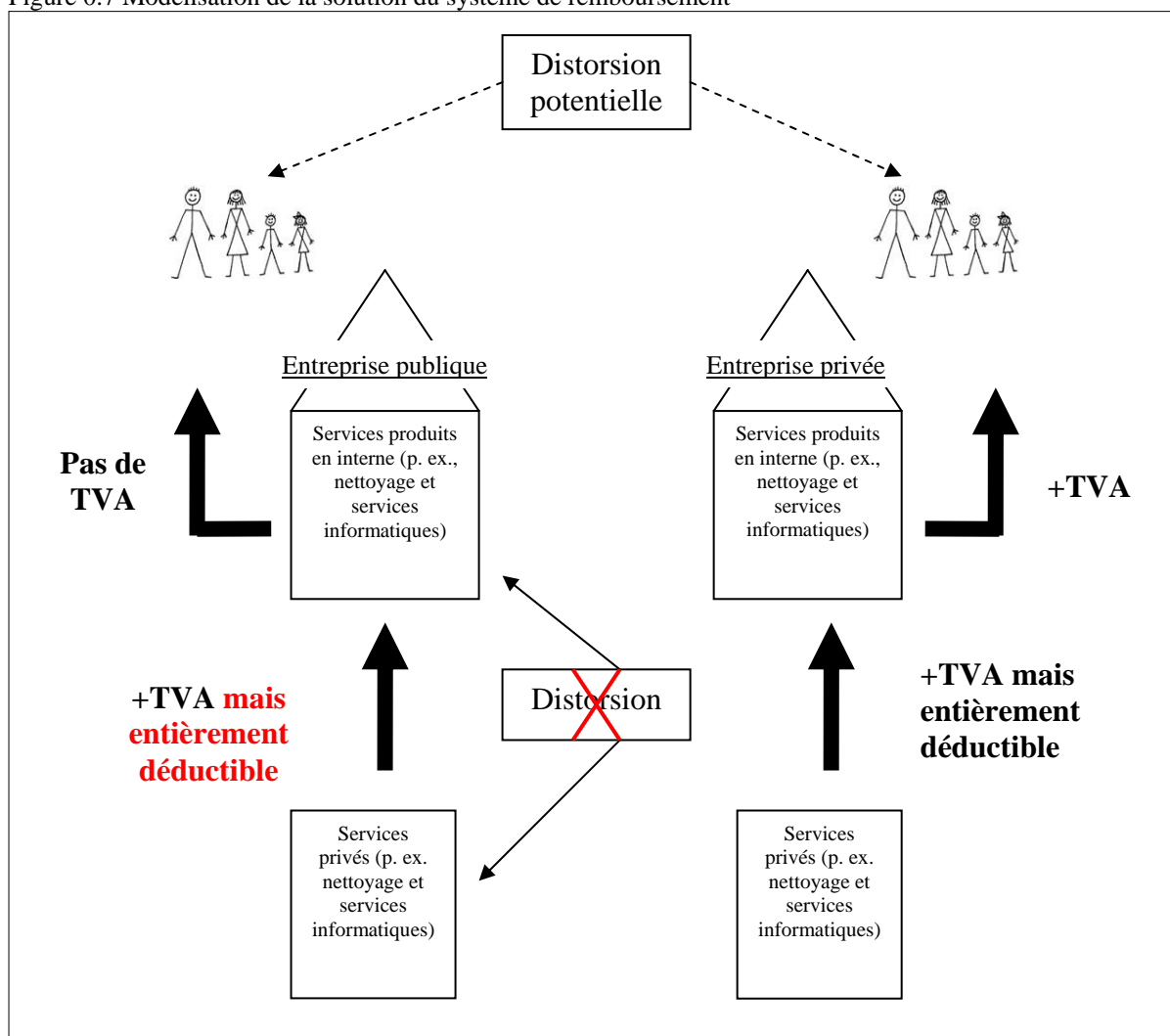
Nous ne modélisons pas les coûts de conformité liés à l'introduction d'une solution de taxation intégrale par rapport au système actuel de TVA différenciée. Il pourrait, en fait, y avoir des *gains* de conformité significatifs par rapport à l'actuel système de TVA différenciée, mais nous ne les modélisons pas explicitement dans le modèle économique.

Système de remboursement

Cette solution consiste à étendre le type de système de remboursement actuellement en place dans huit États membres.

Dans notre modèle économique, nous nous basons sur une compensation intégrale de la TVA en amont supportée par le secteur public (pour les cinq secteurs modélisés et l'administration publique). Ce système permet d'harmoniser le traitement TVA entre le secteur public et le secteur privé en amont, mais pas d'éliminer l'actuelle distorsion potentielle en aval (voir figure 0.7). Étant donné que ce type de solution est actuellement appliqué dans huit États membres de l'UE, nous ne modélisons aucun changement dans ces huit États membres. Nous partons donc implicitement du principe qu'un système de remboursement paneuropéen quel qu'il soit n'aura pas d'incidence par rapport à leurs systèmes de remboursement actuels.

Figure 0.7 Modélisation de la solution du système de remboursement



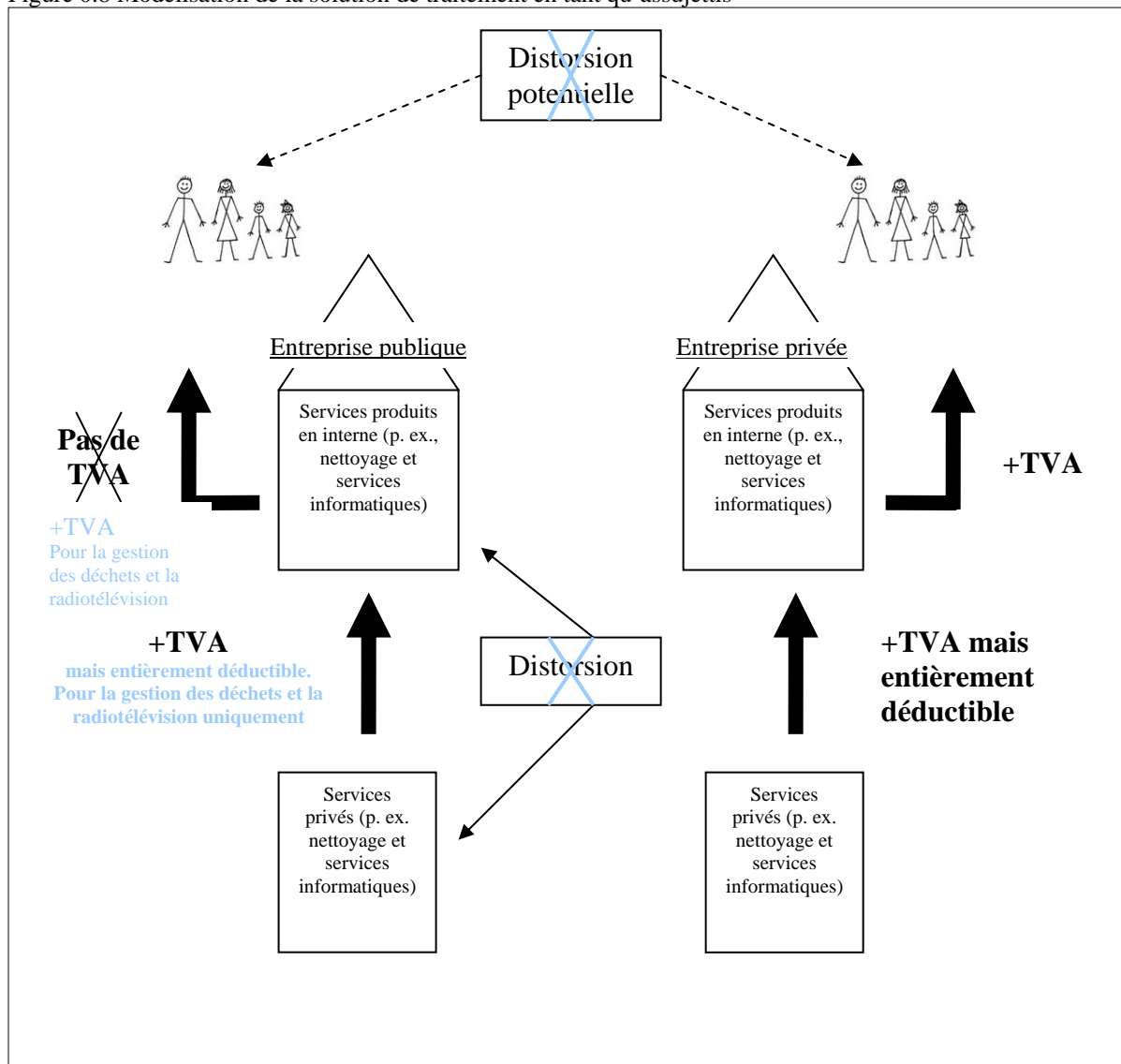
Source: Copenhagen Economics

Dans notre modèle, nous examinons aussi l'incidence des coûts de conformité liés à la solution du système de remboursement, étant donné que ce nouveau mode de récupération de la TVA pour les entités publiques suppose des charges administratives supplémentaires par rapport à la situation actuelle dans laquelle la plupart des États membres ne disposent pas d'un système de remboursement. On pourrait débattre de la question de savoir si oui ou non le système actuel, soit la différence de traitement TVA, entraîne des coûts de conformité élevés semblables à ceux d'un système de remboursement. Cependant, les considérations exposées ci-dessus laissent penser qu'un système de remboursement entraîne des coûts de conformité supplémentaires.

Traitement en tant qu'assujettis

Cette solution consiste à ajouter la TVA aux prestations des entités publiques qui sont actuellement non imposables et permet aux entités publiques de déduire la TVA pour des services tels que la gestion de déchets, la radiotélévision, les égouts, le contrôle du trafic aérien, le stationnement et les péages routiers et les crématoriums. Dans notre modélisation économique, nous n'introduisons cependant cette «taxation intégrale» que pour les services de gestion des déchets et de radiotélévision, car ces services sont les seuls que nous pouvons modéliser (voir figure 0.8). Les distorsions tant en amont qu'en aval seront éliminées dans les deux secteurs, mais seulement dans ces deux secteurs.

Figure 0.8 Modélisation de la solution de traitement en tant qu'assujettis



Remarque: les distorsions en amont et en aval ne seront éliminées que pour la gestion des déchets et les services de radiotélévision, tel qu'expliqué dans le texte.

Source: Copenhagen Economics

Traitement en tant qu'assujettis avec une option de taxation

Cette solution est similaire au traitement en tant qu'assujettis, mais elle comporte une option en vue de taxer des entités publiques supplémentaires. Ce modèle de solution n'aura donc une incidence plus importante sur l'économie que si cette option de taxation est appliquée à davantage d'entités publiques que dans la troisième solution. Nous ne simulons pas explicitement cette option dans le modèle économique, car ses caractéristiques sont impossibles à interpréter dans le modèle.

Résultats de la modélisation économique

Notre modélisation pour les deux premières solutions (taxation intégrale et système de remboursement) montre des effets sur le PIB compris entre 0,01 et 0,19 % du produit intérieur brut (PIB) de l'UE (voir tableau 0.9)

Tableau 0.9 Résultats de la modélisation, évolution par rapport à la situation de départ (traitement TVA différent du secteur public et du secteur privé), en %

	Solution 1: taxation intégrale		Solution 2: système de remboursement	
	Sans concurrence	Avec concurrence	Sans coûts de conformité	Avec coûts de conformité
Évolution du PIB	0,04 % (4,8 milliards d'euros)	0,19 % (20,9 milliards d'euros)	Potentiellement zéro	0,013 % (1,4 milliard d'euros)
Évolution de la part des services de base publics dans la production totale, en points de pourcentage	-0,02	-0,09	-	0,01
Évolution de la part des services de base privés dans la production totale, en points de pourcentage	-0,06	0,03	-	-0,01
Évolution de la part des services privés aux entreprises en faveur du secteur public, en points de pourcentage	1,50	1,42	-	1,43
Évolution de la part des services publics aux entreprises en faveur du secteur public, en points de pourcentage	-1,81	-1,74	-	-1,74
Évolution de l'emploi dans le secteur public	-0,40 % (164 400 personnes)	-1,10 % (452 100 personnes)	-	-0,14 % (57 540 personnes)
Évolution de l'emploi total	0	0	-	0
Évolution des salaires	0,02 %	0,10 %	-	0,00 %
Économies potentielles pour le secteur public, en pourcentage de la consommation publique/en valeur absolue	Au moins 0,3 % de la consommation publique/5,2 milliards d'euros grâce à l'utilisation plus efficace des services de soutien. Économies supplémentaires si l'on tient compte du changement dans les services de base. Nous n'estimons pas ces dernières en raison de l'nci d'autres mécanismes dans le modèle, qui rend difficile d'isoler une mesure pertinente pour calculer les économies réalisées.		-	0,3 % de la consommation publique/5,2 milliards d'euros
Coût initial du remboursement de la TVA entrante	100 milliards d'euros**		100 milliards d'euros**	
Évolution initiale des recettes de TVA due à la seule TVA en aval/évolution proportionnelle du taux de TVA dans toute l'économie pour compenser l'évolution des recettes	195 milliards d'euros/-19 % Si toute la valeur de la production publique est taxée		-*	-*

Remarque: * Aucune correction des taux de TVA, car les recettes restent constantes en l'absence de changement dans les taux de TVA en aval.

** Les coûts publics du remboursement de la TVA entrante aux entités publiques peuvent être considérés comme un transfert public interne d'une entité publique (l'État) à une autre (par exemple, un hôpital public à présent autorisé à récupérer la TVA). «Sans concurrence» signifie qu'il n'y a pas de concurrence entre les services de base privés et publics couverts. «Avec concurrence» signifie qu'il y a une concurrence entre ces services. «Avec coûts de conformité» signifie que la prise en compte des coûts de conformité réduit l'effet PIB. Nous ne disposons pas d'informations quant à l'importance des coûts de conformité liés à un système de remboursement et nous ne pouvons donc pas spécifiquement estimer l'effet net des gains d'efficacité et des coûts de conformité liés au système de remboursement. «Sans coûts de conformité» signifie que l'estimation n'inclut pas d'hypothèses quant à ces coûts. De manière générale, de plus amples informations concernant ces chiffres figurent au chapitre 4. Les résultats ne couvrent pas le secteur postal.

Source: *Copenhagen Economics*

Les mécanismes moteurs

En général, l'augmentation du PIB est suscitée par une utilisation plus efficace des ressources à la suite d'une diminution des distorsions. Cela est dû à l'élimination de la distorsion causée par la différence de traitement TVA. En outre, nous sommes partis du principe que la production privée des cinq services de base couverts était 15 % plus efficace que la production publique des mêmes services. Il en va de même pour la production privée de services de soutien par rapport aux services de soutien produits par les entités publiques elles-mêmes. Cela est dû, par exemple, aux économies d'échelle et à la plus grande motivation à innover en raison de la concurrence.

Afin de donner un aperçu initial des mécanismes moteurs à l'œuvre dans les différentes solutions, nous commençons par examiner l'augmentation de 0,01 % du PIB pour la solution 2 (système de remboursement). Cette augmentation fait suite au remplacement, pour les cinq services publics modélisés et l'administration publique, des services de soutien produits par les entités publiques elles-mêmes par des services de soutien produits par des entités privées.

Nous examinons ensuite la solution 1, la taxation intégrale sans concurrence, avec une augmentation du PIB d'environ 0,04 %. «Sans concurrence» signifie que nous partons du principe que les cinq services de base publics et privés modélisés ne sont pas en concurrence les uns avec les autres. La répartition de la demande entre les services de base publics et privés ne change donc pas même lorsque nous harmonisons la TVA en aval et créons ainsi de nouveaux prix relatifs pour le consommateur. Cela signifie que la différence entre l'augmentation de 0,04 % du PIB de cette solution et celle de 0,01 % de la solution du remboursement est due à une diminution de la distorsion entre les cinq services de base et le reste de l'économie. Cet effet est par conséquent dû au fait que les consommateurs choisissent de consommer moins de services de base publics et privés au profit d'autres biens et services.

Le modèle de taxation intégrale avec concurrence montre une augmentation du PIB de 0,19 %. «Avec concurrence» signifie que nous partons du principe que les cinq services de base publics et privés sont en concurrence les uns avec les autres. Et quand la distorsion causée par la différence de traitement TVA est éliminée, la demande passe des services publics aux services privés. Comme nous postulons un degré élevé de substitution entre les services de base publics et privés dans ce scénario (l'équivalent de notre concept avec concurrence), les consommateurs réduisent leur demande de services de base publics de manière significative au profit de services de base privés ainsi que d'autres biens et services.

Solution 2: système de remboursement

L'écart dans la solution du système de remboursement est dû à l'existence ou non de coûts de conformité. Il est à noter que, dans les faits, nous n'avons pas modélisé le scénario avec coûts de conformité. La raison en est que nous ne disposons pas d'estimations crédibles de l'importance de ces coûts. Cependant, nous avons conclu précédemment qu'un système de remboursement impliquait des coûts de conformité. C'est la raison de l'indication «potentiellement zéro» pour l'effet PIB dans la colonne «avec coûts de conformité»: si, dans les faits, les coûts de conformité équivalent à l'effet PIB de 0,013 % du scénario «sans coûts de conformité», ils annuleront ce gain. Nous pensons donc que si l'on choisit la solution du système de remboursement, il faut veiller à créer une solution aussi transparente et facile à administrer que possible. Autrement, il y a un risque que les bénéfices économiques de l'élimination de la distorsion soient neutralisés (ou même qu'ils soient négatifs).

L'augmentation estimée de 0,013 % du PIB est due à l'élimination de la distorsion en amont. Nous parvenons à une augmentation de 1,43 % de la part de l'utilisation par le secteur public des services de soutien privés, et à une chute de 1,74 % dans la part des services de soutien produits en interne par les entités publiques. C'est le déplacement des services de soutien produits en interne par les entités publiques vers les services de soutien privés (externalisés) que nous escomptons de l'élimination de la distorsion en amont: les services de soutien privés deviennent relativement meilleur marché que les services de soutien produits en interne par les entités publiques. Comme nous partons du principe que les services de soutien privés sont produits de manière plus efficace que les services de soutien produits en interne par les entités publiques, nous obtenons l'incidence positive sur le PIB global.

Cette utilisation plus efficace des ressources peut aussi être interprétée *grosso modo* comme une économie de 0,3 % ou 5 milliards d'euros pour le secteur public.

Nous estimons qu'un système de remboursement «coûterait» 100 milliards d'euros, car les entités publiques pourraient récupérer la TVA entrante. Cependant, dans le modèle, nous interprétons ce coût comme un simple transfert d'une entité publique vers une autre, par exemple de l'État à un hôpital public qui peut à présent se faire rembourser la TVA entrante par l'État. Par conséquent, ce «coût» n'a aucune influence sur nos résultats en matière de PIB ou sur nos estimations des économies de fonds publics. La seule exception concerne les organismes caritatifs, qui pourraient aussi récupérer la TVA dans ce modèle de solution. Cela ne constitue évidemment pas un transfert entre entités publiques. Nous n'incluons pas les organismes caritatifs dans notre modélisation.

Solution 1: taxation intégrale, sans concurrence

La première hypothèse, «sans concurrence», entraîne une augmentation du PIB d'environ 0,04 % (voir première rangée de résultats). L'hypothèse est que les services publics et privés qui ne sont actuellement pas taxés de la même manière ne sont *pas* en concurrence les uns avec les autres. Cette hypothèse est conforme à l'idée générale de la DSCT (la directive «TVA») selon laquelle une différence de traitement TVA ne devrait pas, en général, causer de distorsion entre les entités publiques et privées. Ce point se reflète dans la rangée «Évolution de la part des services de base publics dans la production totale» et dans la rangée «Évolution de la part des services de base privés dans l'économie» correspondante, qui sont toutes deux en baisse en raison de l'augmentation des taxes, mais sans qu'il n'y ait de transfert de l'une à l'autre.

En conséquence, l'effet PIB est dû au fait que nous diminuons les distorsions dans le reste de l'économie. L'introduction d'un système de taxation intégrale entraînerait une augmentation des recettes de TVA. Cette augmentation des recettes découle de la taxation de la production du secteur public. Pour rééquilibrer le budget public dans le modèle, nous devons réduire le taux de TVA proportionnellement sur tous les biens et les services dans l'économie. Le tableau des résultats montre que la taxation de l'intégralité de la production dans les cinq services de base modélisés pourrait signifier un accroissement des recettes de TVA allant jusqu'à 184 milliards d'euros, et que cela se répercuterait sur les consommateurs sous la forme d'une réduction proportionnelle de 18 % de tous les taux de TVA, si l'on considère l'UE dans son ensemble (il y aurait des différences entre les États membres). Par exemple, si le Danemark devait réduire son taux de TVA normal de 18 %, celui-ci passerait de 25 % à 20,5 %.

L'augmentation des recettes est basée sur une taxation de la valeur intégrale de la production de services de base publics. Cela pourrait ne pas être le cas si, par exemple, seule la valeur de la production publique correspondant à la rémunération est taxée et que la rémunération ne reflète pas l'intégralité de la valeur de la production. Cependant, nous ne savons pas quelle part de la valeur de la production pourrait être financée par une rémunération dans une future solution de taxation intégrale. Nous ne pouvons par conséquent donner que cette limite supérieure pour l'augmentation des recettes.

Les quatrième et cinquième rangées montrent l'effet de l'élimination de la distorsion en amont. Nous parvenons à une augmentation de 1,50 % de la part de l'utilisation par le secteur public des services de soutien privés et une diminution de 1,81 % de la part des services de soutien produits en interne par les entités publiques. C'est le déplacement des services de soutien produits en interne par des entités publiques vers les services de soutien privés (externalisés) que nous escomptons de l'élimination de la distorsion en amont: les services de soutien privés deviennent relativement meilleur marché que les services de soutien produits en interne par les entités publiques. Comme nous partons du principe que les services de soutien privés sont produits de manière plus efficace que les services de soutien produits en interne par les entités publiques, nous obtenons l'incidence positive sur le PIB global.

Dans ce scénario-solution, l'emploi dans le secteur public chute de 0,40 %. La création d'emplois dans le secteur privé augmente, par définition, du même chiffre absolu. Dans un nouvel équilibre à long terme où l'offre de main-d'œuvre reste globalement inchangée, nous observons toujours que la diminution des emplois publics est compensée par une augmentation des emplois dans le secteur privé. Il est à noter que le modèle ne tient pas compte des rigidités à court terme du marché de l'emploi.

Enfin, nous constatons que les effets sur les salaires globaux sont limités selon les calculs du modèle. Le modèle ne tient cependant pas compte des salaires potentiellement plus élevés dans certaines activités publiques. En général, les employés du secteur public qui, sous le régime de traitement de TVA

différentiel, reçoivent des salaires plus élevés par rapport à des emplois similaires dans le secteur privé; pourraient faire face à une diminution de salaire, car le modèle de taxation intégrale permet de remplacer plus facilement la coûteuse production de services de soutien par les entités publiques elles-mêmes par une production privée meilleur marché. Cela aura tendance à accentuer la pression sur toute «majoration» des salaires publics.

Solution 1: taxation intégrale, avec concurrence

L'hypothèse est ici que tous les services publics et privés qui actuellement ne sont pas taxés de la même manière sont, dans les faits, en concurrence les uns avec les autres, et que la différence de traitement TVA crée donc, en général, une distorsion en faveur des services publics. Dans cette hypothèse, l'élimination de la distorsion en aval (et, bien sûr, aussi en amont) engendre des bénéfices économiques de l'ordre de 0,19 % du PIB. Il s'agit d'un bénéfice considérablement plus élevé que les 0,04 % du scénario «sans concurrence». La différence de 0,15 % du PIB peut donc être attribuée à l'élimination de la distorsion en aval.

Par conséquent, dans les États membres où la concurrence en aval existe entre les prestataires de services publics et privés, mais où la différence de traitement TVA est un facteur déterminant dans la distorsion de la concurrence, une solution de taxation intégrale pourrait engendrer des bénéfices économiques significatifs. La raison en est que nous réduisons les distorsions globales dans l'économie en harmonisant la taxation de services qui sont presque interchangeables. Il faut cependant garder à l'esprit que des obstacles engendrant une distorsion de concurrence peuvent demeurer, de sorte que l'élimination de la différence de traitement TVA peut ne pas engendrer de bénéfices économiques.

Nous parvenons à une diminution de la part des services de base publics dans la production totale (moins 0,09 points de pourcentage) au profit de la part des services de base privés dans la production totale (plus 0,03 point de pourcentage).

La qualité des solutions est comparée dans le tableau ci-après.

Tableau 010: Comparaison des modèles de solutions

Catégorie	Taxation intégrale	Système de remboursement	Traitement en tant qu'assujettis	Traitement en tant qu'assujettis avec option de taxation
Distorsion de concurrence	Pas de distorsion	Distorsion en aval	Pas de distorsion pour la gestion des déchets et la radiotélévision	Pas de distorsion en fonction du recours à de l'option
Obstacles à l'entrée sur le marché	Non	Obstacles possibles	Pas d'obstacles dans ces secteurs	Pas d'obstacles en fonction du recours à l'option
Niveau et structure de l'investissement	Les investissements et l'externalisation sont encouragés	Les investissements et l'externalisation pour les services de soutien sont encouragés	Les investissements et l'externalisation sont encouragés	Les investissements et l'externalisation sont encouragés. Incitation pour les entités publiques à opter ou non pour la taxation. Cela pourrait entraîner une distorsion dans les décisions d'investissement.
Niveau et structure de l'emploi	Déplacement du secteur public vers le secteur privé	Déplacement du secteur public vers le secteur privé	Déplacement du secteur public vers le secteur privé dans ces secteurs	Déplacement du secteur public vers le secteur privé
Efficacité des services publics	Efficacité accrue	Efficacité accrue	Efficacité accrue	Efficacité accrue, mais risque que le choix d'être assujettis ou non entraîne des distorsions
Prix à la consommation (niveau pas inflation)	En hausse, comme effet direct, parce que des taxes sont ajoutées à la production publique	Pourraient diminuer puisque la production publique est plus efficace et donc meilleur marché	Pas d'incidence décelable sur le niveau général des prix	Pas d'incidence décelable sur le niveau général des prix
Salaires	En hausse puisque l'efficacité augmente dans toute l'économie, principalement parce qu'une plus grande part de la production a lieu dans le secteur privé, qui est plus efficace. Il pourrait y avoir une pression salariale négative dans les entités publiques s'il existe une prime salariale pour certains emplois au sein de ces entités.	En hausse puisque l'efficacité augmente dans toute l'économie, principalement parce qu'une plus grande part de la production a lieu dans le secteur privé, qui est plus efficace. Il pourrait y avoir une pression salariale négative dans les entités publiques s'il existe une prime salariale pour certains emplois au sein de ces entités.	Pas d'incidence décelable sur le niveau général des salaires. Il pourrait y avoir une pression salariale négative sur la production publique dans les secteurs couverts.	Pas d'incidence décelable sur le niveau général des salaires. Il pourrait y avoir une pression salariale négative sur la production publique dans les secteurs couverts.
Incidence sur les recettes fiscales	Initialement, augmentation des recettes, puisque des taxes sont prélevées sur la production publique, mais neutralisée dans nos scénarios de modélisation.	Neutre ou faible perte, due à la perte en faveur des organismes caritatifs.	Initialement, augmentation des recettes, puisque des taxes sont prélevées sur les services de gestion des déchets et de radiotélévision, mais neutralisée dans nos scénarios de modélisation.	Initialement, augmentation des recettes, puisque des taxes sont prélevées sur les services de gestion des déchets et de radiotélévision et peut-être dans d'autres secteurs, en fonction du recours à l'option de taxation.
Gains de prospérité	Positifs	Positifs	Globalement faibles, mais pourraient être significatifs dans les services couverts	Globalement faibles, mais pourraient être significatifs dans les services couverts
Coûts de conformité	Faibles	Moyens	Faibles	Faibles à moyens, en fonction des discussions et des coûts de conformité liés à l'option de taxation

Remarque: *la taxation intégrale aura aussi des implications pour les flux de financement entre le gouvernement, ceux qui paient des contributions de sécurité sociale et les institutions de sécurité sociale en raison de la hausse des prix finaux des médicaments et des soins de santé.

Source: KPMG AG et Copenhagen Economics

Incidence sur l'emploi

L'abandon de la production publique réduit naturellement la demande de main-d'œuvre. Les résultats du modèle indiquent une évolution de l'emploi public, de -0,14 % à -1,10 %. Cela correspond approximativement à une évolution de -450 000 emplois à -55 000 emplois dans le secteur public (voir tableau 0.11).

Tableau 0.11 Diminution de l'emploi dans le secteur public

Couverture	Emploi dans le secteur public, en millions	Évolution de l'emploi dans le secteur public, en %	Évolution de l'emploi dans le secteur public
EU-27	41,1	-1,10	-450 000
		-0,14	-55 000

Remarque: les chiffres de l'emploi dans le secteur public concernent 2008, sauf pour six pays: la Belgique (2000), la France (2006), la Lituanie (2007), Malte (2006), la Pologne (2007) et la Suède (2007). L'emploi dans le secteur public comprend le secteur des administrations publiques, qui est la somme de trois secteurs (unités d'administration, caisses de sécurité sociale et autres institutions sans but lucratif), et les entreprises publiques. Voir <http://laborsta.ilo.org/applv8/data/sectorf.html>. Les effets en termes d'emploi en chiffres absolus ne correspondent pas exactement aux résultats de modélisation ci-dessus. La raison en est que notre modélisation ne couvre pas tout le secteur public, mais seulement les cinq secteurs modélisés et l'administration publique, ce qui représente environ 70 % du secteur public total.

Source: OCDE, sur la base de la base de données statistique de l'OIT pour l'emploi dans le secteur public. L'évolution de l'emploi dans le secteur public est tirée des résultats de modélisation économique présentés ci-dessus.

La diminution de l'emploi dans le secteur public est due à deux forces qui s'exercent dans des directions opposées. La première force fait diminuer l'emploi dans le secteur public parce que les services de soutien et les services de base produits en interne par les entités publiques sont sous-traités au secteur privé. L'autre force fait augmenter l'emploi dans le secteur public parce que l'externalisation rend la production publique plus efficace, augmentant ainsi celle-ci et, avec elle, la demande de personnel.

Cependant, il est important de noter que cette diminution de l'emploi dans le secteur public est compensée par une augmentation équivalente dans la création d'emplois dans le secteur privé. Comme les modèles de solutions n'ont aucune influence sur l'offre de main-d'œuvre structurelle, nous n'escomptons pas de gain net ni de perte nette d'emplois dans l'économie à long terme. En effet, à longue échéance, l'expérience montre que le chômage additionnel est absorbé par de nouveaux emplois ailleurs dans l'économie.

À court terme, ce pourrait ne pas être le cas pour tout le monde, en particulier en situation de ralentissement économique. Et les personnes qui perdent leur emploi ne sont pas forcément celles qui obtiennent des emplois dans le secteur privé.

La littérature suggère qu'à court terme, il y aura un effet négatif sur l'emploi en raison de l'externalisation et, de manière générale, de l'ouverture d'institutions de type monopolistique. Mais à moyen et à long terme (cinq ans et plus), l'emploi dans les secteurs ouverts aura, au total, augmenté. Cela sera peut-être dû à la forte création d'emplois dans le secteur privé, pas nécessairement à des emplois publics (voir tableau 0.12).

Certains groupes pourraient avoir plus de difficultés à trouver un nouvel emploi après avoir perdu leur emploi actuel. La littérature suggère que cela s'applique aux personnes plus âgées et à celles qui ont moins d'expérience sur le marché de l'emploi.

Tableau 0.12 Sélection d'ouvrages qui analysent l'incidence sur l'emploi

Étude	Objet de la recherche	Conclusions
Jacob R. M. (2010) «Whose job goes Abroad? International outsourcing and individual job separation», <i>Scandinavian J. of Economics</i> 112(2), 339-360, 2010	L'étude tente de vérifier le fait que l'externalisation entraîne au plus des coûts d'ajustement à court terme sous la forme de périodes de chômage à la suite de la délocalisation de l'emploi, mais que, à long terme, le taux de chômage reste le même, même si certains travailleurs peuvent subir une baisse de salaire. L'étude utilise les données relatives au secteur danois de la manufacture de 1990-2003.	Le document conclut que l'externalisation peut entraîner des gains de productivité à long terme grâce aux économies de coûts et à la réaffectation de travailleurs dans de nouvelles sociétés et industries, mais qu'à court terme elle peut entraîner des pertes individuelles sous la forme de chômage et de baisse de salaire lors du réemploi.
Bachmann R. et Braun S. (2010), «The impact of international outsourcing on labour market Dynamics in Germany», <i>Scottish Journal of Political economy</i> , vol. 58, n° 1, février 2011	À l'aide d'un ensemble de données administratives contenant des informations quotidiennes sur l'historique d'emploi des travailleurs, les auteurs examinent comment les transitions des travailleurs sur le marché de l'emploi sont influencées par l'externalisation internationale.	L'externalisation a une incidence positive mais faible sur la stabilité globale de l'emploi dans le secteur manufacturier, et accroît considérablement la stabilité de l'emploi dans le secteur des services. Cependant, l'effet de l'externalisation varie fortement selon le niveau de qualification et le groupe d'âge, avec des effets négatifs pour certains travailleurs.
Egger H. et Egger P. (2006), «International outsourcing and the productivity of low-skilled in the EU», <i>JEL</i> vol 44, n° 1, janvier 2006, 98-108	L'article donne un aperçu du rôle de l'externalisation dans la productivité des travailleurs peu qualifiés dans le secteur manufacturier européen.	L'étude confirme que l'externalisation internationale à court terme a un effet marginal négatif sur la valeur ajoutée réelle par travailleur peu qualifié. Cependant, les estimations à long terme montrent une incidence positive.
CE, DG Affaires économiques et financières (1999), «Liberalisation of network industries: Economic implications and main policy issues»	La publication étudie les implications économiques de la libéralisation des industries de réseaux et les principales questions stratégiques. Des analyses pertinentes sont effectuées, principalement axées sur le secteur des télécommunications.	L'étude conclut qu'à court terme (1-2 ans), l'emploi diminue en raison de la libéralisation, mais qu'à long terme, le nombre d'emplois dans le secteur augmente au-delà du niveau initial.
Ugur (2007), «Liberalisation in network industries in the European Union: Evidence on market integration and performance»	Le document examine l'étendue de la libéralisation et la nature des performances du marché dans un groupe d'industries de réseaux européennes. Le document se fonde sur des données provenant, notamment de Copenhague <i>Economics</i>	Le document conclut qu'à court terme (1-5 ans), l'emploi dans les industries libéralisées a progressivement diminué. En même temps, l'emploi industriel global a progressivement augmenté, ce qui indique un réemploi relativement rapide.
Sewin C. et Stevens A.F (2008), «Job Loss and Employment Patterns of Older Workers», <i>Journal of Labor Economics</i> , vol. 19, n° 2, avril 2001, p. 484-521	L'étude explore les caractéristiques de l'emploi des travailleurs de 50 ans et plus qui ont involontairement perdu leur emploi.	L'étude souligne les effets importants et durables de la perte d'emploi sur la probabilité d'emploi futur des travailleurs plus âgés ayant involontairement perdu leur emploi en raison d'une fermeture ou d'un licenciement. L'étude indique aussi que ce résultat correspond aux résultats d'autres études apparentées.
Joanna N. Lahey (2005), «Do older workers face discrimination», <i>Centre for retirement research at Boston college</i> , n° 33	Le document analyse tout particulièrement l'existence d'une discrimination liée à l'âge à l'encontre des personnes plus âgées sur le marché de l'emploi.	L'étude conclut que même si les personnes plus âgées veulent travailler davantage à leur âge plus avancé, elles font face à une discrimination de la part des employeurs. Par conséquent, ceux qui ont perdu leur emploi ou ceux

qui ont peu d'expérience professionnelle et qui doivent subitement entrer sur le marché du travail, tels que les personnes veuves ou divorcées, auront moins de chance de rejoindre le marché du travail.

Source: sources indiquées dans le tableau.

Résumé des études de cas

Tout au long de l'analyse, nous avons procédé à un certain nombre d'entretiens avec des représentants d'entités privées, publiques et caritatives afin de nous faire une idée concrète de la manière dont elles perçoivent la différence de traitement TVA.

Nous résumons ci-après une sélection d'études de cas relatives à des hôpitaux.

Tableau 0.13 Sélection d'études de cas relatives à des hôpitaux

Études de cas	Incidence de la TVA sur la forme juridique	Coût administratif de la TVA	Incidence de la TVA sur la décision d'externaliser	Incidence de la TVA sur la décision d'investir
Taxation intégrale (Australie)	Le choix de la forme juridique ne dépend pas du traitement TVA	Coût administratif de la TVA relativement faible	L'externalisation ne dépend que de critères extérieurs à la TVA	La TVA n'a pas d'influence sur la décision d'investir
Pays avec système de compensation (Royaume-Uni)	La TVA n'influence pas le choix de la forme juridique	Implique un coût administratif de la TVA, car des conseillers en matière de conformité TVA sont nécessaires	La TVA n'a pas d'incidence sur la décision d'externaliser, car la majeure partie de la TVA en amont peut être récupérée	La TVA a une influence sur la décision d'investir
Pays sans système de compensation	La TVA joue un rôle majeur dans le choix de la forme juridique (voir, par exemple, le cas dans l'encadré 0.1)	Implique un coût administratif de la TVA, mais celui-ci n'est pas le même dans le secteur privé que dans le secteur public	La TVA est considérée comme un facteur important dans la décision d'externaliser	La TVA a une influence sur la décision d'investir

Source: sur la base d'entretiens. Voir toutes les études de cas en annexe.

1.6 RECOMMANDATIONS

Sur la base des résultats ci-dessus, nous pensons que la solution la plus intéressante en vue d'éliminer les distorsions causées par la différence de traitement TVA entre les entités publiques et privées est un modèle de taxation intégrale. Il promet un gain économique potentiel plus important que le type de système de remboursement actuellement en place dans l'UE. En outre, les coûts de conformité seront probablement réduits par rapport à la situation actuelle (traitements TVA différents), alors que les systèmes de remboursement ajoutent des coûts de conformité. Enfin, une solution de taxation intégrale est une solution d'avenir, dans le sens où, quelle que soit l'évolution de la situation concurrentielle entre les entités publiques et privées, cette solution garantit automatiquement qu'elles seront traitées de la même manière.

Cependant, ne taxer que la partie rémunérée de la production publique pourrait encourager à financer les entités publiques au moyen, par exemple, de subventions publiques, afin d'échapper à la TVA. Cela pourrait diminuer l'incidence économique positive de la solution de taxation intégrale. Par conséquent, on pourrait envisager une solution de taxation intégrale qui taxerait l'intégralité de la valeur des services produits par les entités publiques quelle que soit la manière dont elles sont financées, autrement dit, qui taxerait aussi, par exemple, les subventions globales.