

**PRÉSENTATION À LA PRESSE DU RAPPORT ANNUEL  
DU CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES (CPO)  
« LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA), UN IMPÔT  
À RECENTRER SUR SON OBJECTIF DE RENDEMENT  
POUR LES FINANCES PUBLIQUES »**

Jeudi 9 février 2023 – 9h00  
Salle des conférences

Allocution de Pierre Moscovici,  
Premier président de la Cour des comptes

\*\*\*

Mesdames et Messieurs, je suis heureux de vous accueillir à la Cour pour vous présenter le rapport que le Conseil des prélèvements obligatoires a adopté le 17 janvier dernier sur la Taxe sur la valeur ajoutée, sujet qu'il n'avait pas traité depuis décembre 2015. Je le présenterai à la commission des finances du Sénat le 8 mars prochain.

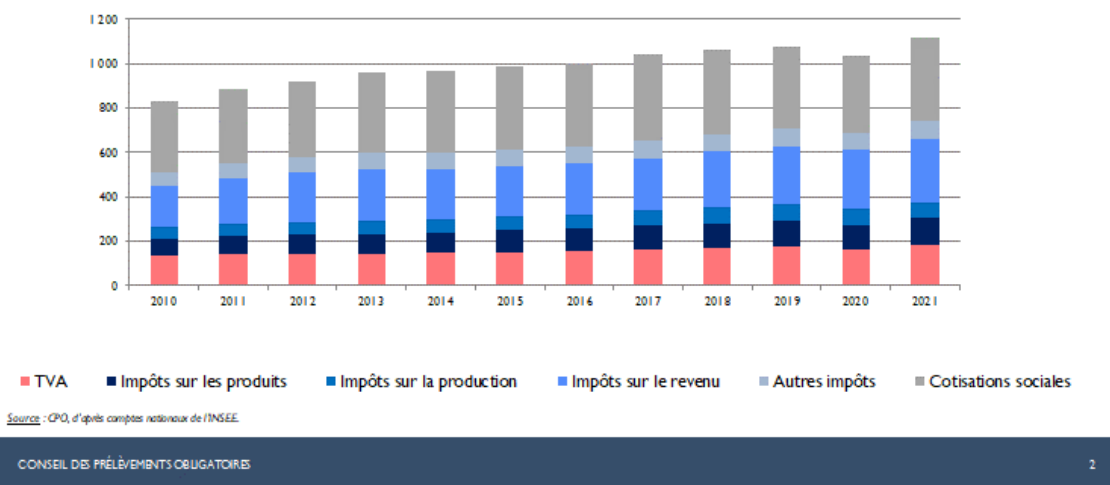
En février 2022, le CPO a également publié la première édition d'un baromètre des prélèvements obligatoires qui est un sondage réalisé auprès d'un échantillon représentatif de la population française et qui vise à mesurer périodiquement la perception qu'ont les français des prélèvements fiscaux et sociaux. La seconde édition devrait sortir à l'hiver prochain. Le CPO a aussi rendu en octobre dernier un rapport à la Commission des finances du Sénat sur la fiscalité locale dans la perspective du Zéro artificialisation nette (ZAN).

Le rapport que je vous présente a d'abord la caractéristique d'être concis – il compte 54 pages hors synthèse là où le rapport de 2015 était près de cinq fois plus volumineux. Il répond aussi à l'ambition que j'ai fixée au CPO comme à la Cour des comptes d'être davantage au service des citoyens grâce à des travaux plus accessibles, mais aussi plus en prise avec le monde de la recherche académique. Il est enrichi par des comparaisons internationales qui font ressortir que la France se distingue par une taxation de la consommation inférieure à celle des pays européens comparables.

Il est assorti d'une dizaine de recommandations directement opérationnelles. Enfin, il s'appuie sur cinq rapports particuliers, d'un total de 573 pages, qui sont mis en ligne simultanément et qui s'efforcent de documenter de manière très approfondie toutes les questions d'actualité : le cadre juridique, la place de la TVA dans les finances publiques, les comparaisons internationales avec un focus sur cinq pays (Allemagne, Danemark, Italie, Royaume-Uni, Suède), le rôle de la TVA comme outil de politique économique, enfin le rôle de la TVA face aux défis socio-économiques.

## INTRODUCTION

**Graphique I : Poids des principales catégories de prélèvements obligatoires en France (Md€)**



Généralisant des recettes de l'ordre de 186 Md€ en 2021, la TVA représente la troisième catégorie de prélèvements obligatoires (PO) dans les comptes nationaux, derrière les cotisations sociales qui atteignent 374 Md€ (34 % des PO) et les recettes d'imposition des revenus (impôt sur les revenus et CSG), soit 288 Md€ (soit 26 % des PO). Mais il est en réalité la première imposition en France, devant la CSG (129 Md€), l'impôt sur le revenu (80 Md€) et l'impôt sur les sociétés (46 Md€), tous les chiffres concernant l'exercice 2021.

## INTRODUCTION

**Tableau n°1 : Taux de TVA applicables en France au 31 décembre 2022**

Territoire concerné	Taux normal	Taux intermédiaire	Taux réduit	Taux super réduit	Taux zéro
Métropole (hors Corse)	20 %	10 %	5,5 %	2,1 %	0 % (vaccins et tests covid-19)
Corse	20 % 13 % (produits pétroliers)	10 %	5,5 % 2,1 %	0,90 %	
Guadeloupe, Martinique, Réunion	8,5 %	2,1 %	2,1 % 1,75 %	1,05 %	

Source : CPO, d'après le code général des impôts.

Cinq taux de TVA sont aujourd'hui applicables en France métropolitaine, en complément de taux spécifiques en Corse et dans trois territoires ultramarins.

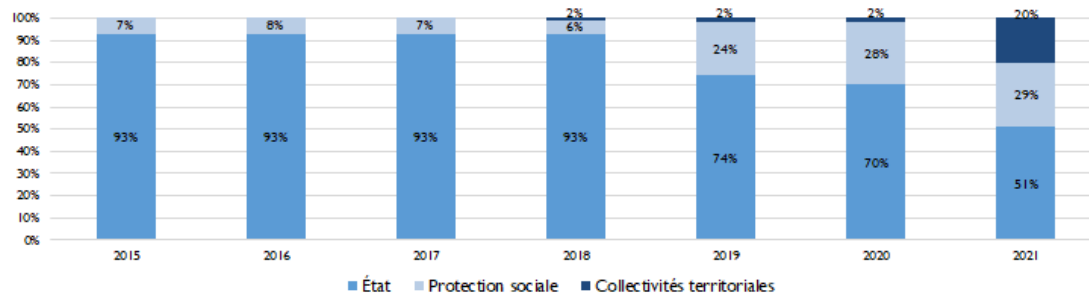
À l'évidence, l'environnement est aujourd'hui plus complexe qu'en 2015, parce que l'encadrement européen a été assoupli, parce que des nouveaux types de fraude sont apparus, et parce que de nouveaux débats ont émergé autour du pilotage conjoncturel de

l'économie, de la réponse au choc énergétique, ou encore des défis environnementaux et de santé publique.

Le premier message clef de ce rapport est qu'il faut maintenir le rendement de la TVA pour financer les services publics.

## LA TVA CONTRIBUE AU FINANCEMENT DE L'ÉTAT ET, DÉSORMAIS, DES ORGANISMES DE PROTECTION SOCIALE ET DES COLLECTIVITÉS LOCALES

Graphique 2 : Affectation des recettes de TVA entre 2015 et 2021



Source : CPO, d'après direction du budget

**Recommandation n° 1 : Éviter les affectations de TVA en dehors du champ des organismes de protection sociale et des collectivités territoriales.**

CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

5

En 2021, l'État ne perçoit plus qu'environ la moitié des recettes de TVA en raison d'affectations croissantes aux organismes de protection sociale et aux collectivités territoriales. Ce phénomène est tel qu'avec un total de 53,2 Md€ en loi de finances initiale pour 2023 la TVA constituera la première ressource des collectivités territoriales.

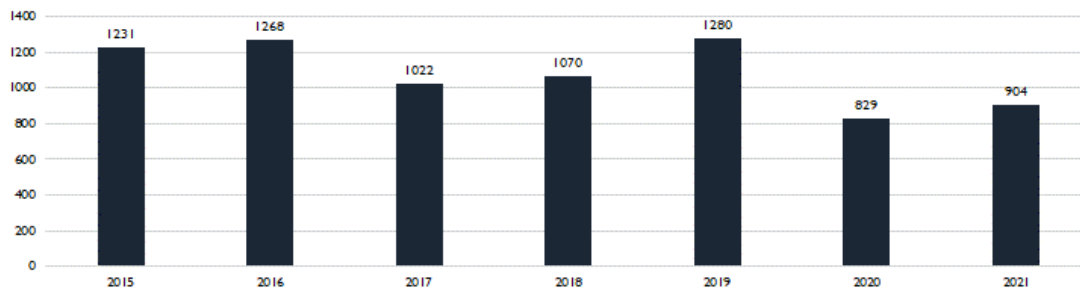
Ces affectations répondent à des choix structurants d'organisation des relations financières entre l'État et ces administrations publiques. Elles posent néanmoins la question de la soutenabilité des finances publiques, l'État se trouvant, toutes choses égales par ailleurs, doté de ressources fiscales qui se contractent alors que le niveau de dépenses publiques à financer reste inchangé. Les affectations de TVA en dehors de ces deux champs, comme c'est le cas pour l'audiovisuel public depuis 2022, génèrent des effets indésirables soulignés à plusieurs reprises par le CPO, et devraient être évitées. Elles seront, au demeurant, interdites à compter de 2025, en application de l'article 2 modifié de la loi organique relative aux lois de finances.

C'est la raison pour laquelle le CPO recommande **d'éviter désormais les affectations de TVA en dehors du champ des organismes de protection sociale et des collectivités territoriales.**

**L'enjeu de la sécurisation des recettes de TVA ne se limite pas à la problématique de leur affectation.** Le rendement de la TVA est menacé par deux phénomènes de nature très différente : le développement de la petite et de la grande fraude, et la multiplication des taux réduits, rarement évalués et très difficiles à remettre en cause, même lorsque leur efficacité apparaît limitée.

## LA NUMÉRISATION DE L'ÉCONOMIE GÉNÈRE DE NOUVEAUX RISQUES DE FRAUDE À LA TVA, QUI ONT CONDUIT À ADAPTER SON CADRE JURIDIQUE

Graphique 3 : Encaissements sur droits de la TVA dans le cadre du contrôle fiscal (en M€)



Source : CPO, d'après DGFiP.

**Recommandation n° 2 : Définir une méthodologie destinée à évaluer le montant de la fraude à la TVA et communiquer annuellement les résultats au Parlement.**

**Recommandation n° 3 : Renforcer la lutte contre la fraude à la TVA dans le contexte de l'économie des plateformes.**

CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

6

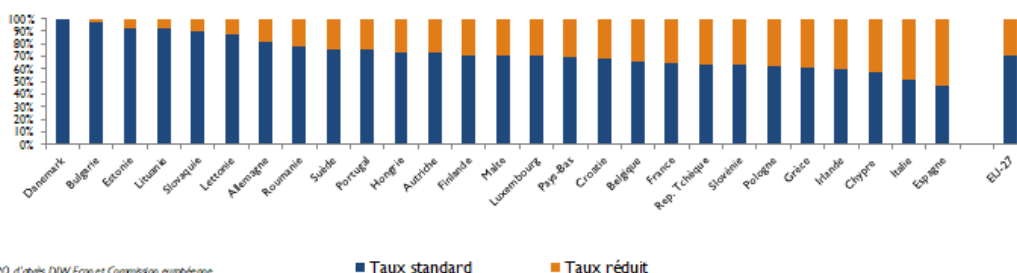
Les récentes estimations de la fraude à la TVA sont plus importantes que ce qui avait été suggéré antérieurement, l'INSEE estimant les irrégularités, intentionnelles ou non, entre 20 et 26 Md€ sur la base de données de 2012. Si certains schémas de fraude à la TVA tels que la fraude « carrousel » et l'économie souterraine sont désormais bien identifiés, de nouveaux mécanismes frauduleux apparaissent en lien avec la numérisation de l'économie. À ce titre, le paquet TVA « e-commerce », entré en vigueur en 2021, en révisant profondément le cadre juridique des importations dans l'Union européenne (UE) en provenance d'États tiers, permet de les combattre. Il institue notamment un mécanisme de redevabilité pour les plateformes de vente de biens en ligne aux particuliers. Il édicte une obligation de *reporting* aux plateformes de mise en relation par voie électronique de l'« économie du partage » ainsi qu'aux prestataires de services de paiement. Enfin, la facturation électronique entre entreprises et la transmission des données de transactions qui seront déployées en France dans les trois prochaines années sécuriseront utilement les transactions.

Dans ce contexte, le CPO suggère un contrôle plus étroit des plateformes de ventes de biens d'États tiers à l'UE, une redevabilité des plateformes de mise en relation par voie électronique, et une harmonisation de la facturation électronique au sein de l'UE. Le récent paquet « TVA à l'ère numérique », présenté par la Commission européenne le 8 décembre 2022, va également dans ce sens.

Ces orientations, de même que la réorganisation des services d'enquêtes fiscales et des autorités judiciaires, et le recours en matière fiscale à de nouveaux instruments juridiques, tels que la comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité et la convention judiciaire d'intérêt public, devraient permettre d'inverser la tendance à la baisse, constatée ces dernières années en matière de droits de TVA rappelés. Elles pourront utilement alimenter les réflexions en cours sur le plan de lutte contre les fraudes, annoncé par le Gouvernement pour la fin du premier semestre 2023.

## LES TAUX RÉDUITS DE TVA SONT COÛTEUX POUR LES FINANCES PUBLIQUES ET RAREMENT ÉVALUÉS

Graphique 4 : Part de la base taxable de TVA soumise au taux normal ou à un taux réduit en 2019



Source : CPO, d'après DIW Econ et Commission européenne.

■ Taux standard ■ Taux réduit

**Recommandation n° 4 : Confier au CPO ou à une instance *ad hoc* l'examen des taux réduits en identifiant leurs objectifs, en évaluant leur atteinte et en proposant des mesures plus efficaces et plus efficientes le cas échéant.**

**Recommandation n° 5 : Supprimer les taux réduits de TVA dont les évaluations confirment l'inefficacité ; à défaut de leur suppression, les relever à un taux supérieur dans le barème.**

CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

7

**L'autre source majeure de manque à gagner pour les finances publiques, notamment par rapport à nos partenaires européens, tient aux taux réduits de TVA.** Ces dérogations représentent un manque à gagner d'au moins 47 Md€ en 2021, soit près d'un quart des recettes de TVA. Parmi ces mesures, 43 sont considérées par l'administration fiscale comme des dépenses fiscales pour 17 Md€ en 2022, d'autres ne sont pas considérées comme telles pour un coût estimé à 30 Md€ en 2020. Les dix premières représentent plus de 82 % du montant total des mesures dérogatoires de TVA. La France compte plus de mesures dérogatoires de TVA que le reste de l'Union européenne. Elle se caractérise aussi par une assiette taxée au taux normal relativement plus étroite que ses voisins, soit 65 % de l'assiette totale pour une moyenne européenne de 71 %, la plaçant au 19<sup>ème</sup> rang de l'UE.

Or, les taux réduits de TVA ont une efficacité qui apparaît limitée pour atteindre des objectifs économiques et constituent une source de complexité pour les entreprises, comme l'illustre la problématique des offres composites. Le bilan des taux existants doit ainsi conduire à éviter l'adoption de nouveaux taux réduits de TVA, même si la directive du 5 avril 2022 a assoupli leur encadrement, et à préférer d'autres outils pour poursuivre des objectifs économiques et de politique publique. En parallèle, le présent rapport suggère de renforcer le suivi et l'évaluation des taux réduits de TVA existants par le CPO ou une instance *ad hoc* et, sur la base de ces évaluations, de supprimer les taux réduits inefficaces ou, à défaut, de les relever à un taux supérieur dans le barème.

**Le deuxième message central du rapport est de montrer que la baisse de la TVA n'est le meilleur moyen ni pour relancer l'économie ou lutter contre l'inflation, ni pour conduire des politiques sectorielles, environnementales ou sanitaires.**

## LA TVA N'EST PAS UN OUTIL EFFICACE DE PILOTAGE CONJONCTUREL ET N'INTÈGRE PAS SUFFISAMMENT LES JEUX DE COMPÉTITIVITÉ

**Tableau 2: Effets à 2 ans d'une baisse du taux normal de TVA de 2 points ou de mesures de coût équivalent (en %)**

Facteur macroéconomique	TVA	CSG	Dépense publique	Investissement public
PIB	+ 0,33	+ 0,42	+ 0,53	+ 0,69
Consommation des ménages	+ 0,52	+ 0,84	+ 0,68	+ 0,45
Investissement	+ 0,68	+ 0,81	+ 0,98	+ 3,49
Revenu des ménages	+ 0,55	+ 0,93	+ 0,79	+ 0,49
Solde primaire des APU (points de PIB)	- 0,18	- 0,25	- 0,16	- 0,13

Source : CPO, d'après Mésange 2017 (DG Trésor).

**Recommandation n° 6 : Moderniser le régime de TVA du secteur financier en actualisant le périmètre et les notions du régime d'option et en conduisant une réflexion sur l'usage des règles d'exonération avec droit à déduction à des fins compétitives.**

En premier lieu, une baisse de TVA apparaît peu pertinente pour relancer l'économie française. Dans le contexte de la crise sanitaire de 2020, plusieurs États membres, comme l'Allemagne, ont procédé à des baisses de TVA, sectorielles ou générales, à des fins de relance contracyclique. Or, les études empiriques sur ces expériences démontrent des effets limités pour un coût élevé. La baisse temporaire de TVA de 2020 en Allemagne, pendant six mois, aurait permis d'augmenter de 26 Md€ la consommation totale des ménages, soit environ 1,6 % de la consommation totale des ménages allemands, mais son effet sur la croissance économique a été marginal et la mesure a coûté 7 Md€, soit 1,9 % du budget fédéral annuel. Ainsi, une baisse temporaire de TVA érode fortement les recettes fiscales d'un État sans pour autant être très efficace.

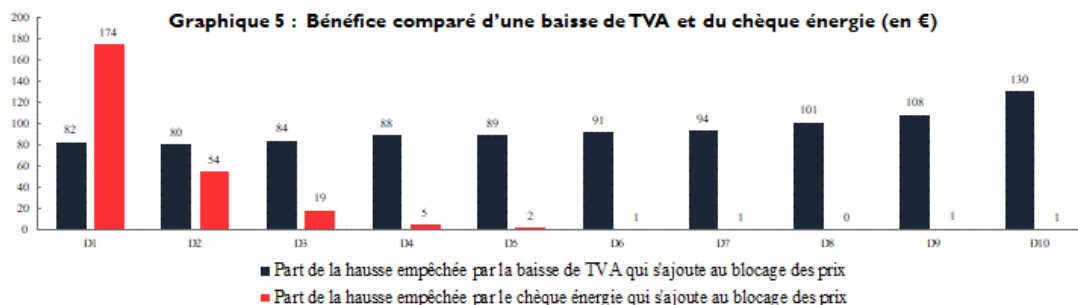
De fait une **baisse de TVA est moins efficace que d'autres outils de relance budgétaire**. Selon le modèle de macro-simulation *Mésange* une baisse de 2 points de TVA en France a pour effet une augmentation de 0,16 % du PIB au bout d'un an, alors que les outils alternatifs que sont la CSG, la dépense publique et l'investissement public permettent des hausses du PIB de respectivement 0,20 %, 0,39 % et 0,66 % au bout d'un an. Au bout de deux ans, les écarts d'efficacité se maintiennent, voire s'accroissent. Ce résultat s'explique notamment par des multiplicateurs budgétaires plus importants que les multiplicateurs fiscaux dans le modèle de référence utilisé.

La TVA apparaît donc comme un instrument de politique conjoncturelle moins efficace que d'autres outils pour agir sur la croissance économique.

En revanche, dans le contexte actuel post-*Brexit*, la TVA doit intégrer des enjeux de compétitivité du secteur financier. En effet, dans le cadre du budget pour 2020, le Trésor britannique a annoncé une révision du régime des fonds britanniques et une réflexion plus large sur l'avenir de la TVA. Dans ce contexte, compte tenu de l'importance de la fiscalité dans les choix de localisation de filiales financières étrangères, le régime de TVA du secteur financier pourrait être modernisé. La loi de finances pour 2022 a fait un premier pas en permettant d'exercer l'option à la TVA, non plus globalement, mais opération par opération. Si on peut attendre de cette évolution qu'elle permette une gestion plus fine des rémanences de TVA, son périmètre et les notions employées n'ont pas été substantiellement modifiés depuis 1979 et pourraient être actualisés. L'autre voie d'amélioration pourrait être de conduire une réflexion dans le cadre de l'OCDE sur l'usage des règles d'exonération avec droit à déduction à des fins compétitives.

En deuxième lieu, face au choc énergétique et à l'inflation qui en découle, une baisse de TVA sur les énergies apparaît moins efficace que d'autres instruments budgétaires ou fiscaux.

## UNE BAISSÉ DE LA TVA NE CONSTITUE PAS UNE SOLUTION PÉRENNE AU CHOC ÉNERGÉTIQUE ET À L'INFLATION QU'IL GÉNÈRE



Source : CGDD, modèle Pramesis

**Recommandation n° 7 : Conduire une réflexion générale sur la fiscalité des énergies visant la mise en cohérence de la TVA et des accises avec les objectifs environnementaux nationaux.**

CONSEIL DES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

10

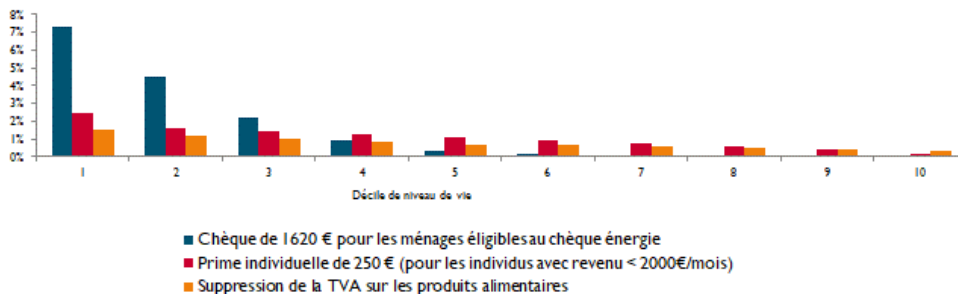
À la différence de la plupart de ses voisins européens, la France a privilégié d'autres instruments qu'une baisse de la TVA en réponse à la hausse des prix de l'énergie, pour une efficacité meilleure mais un coût pour les finances publiques supérieur. Les simulations conduites par le CPO montrent que le « bouclier tarifaire » est plus efficace qu'une baisse de taux de TVA à 10 % sur le gaz et l'électricité, mais est trois fois plus coûteux. Le chèque énergie protège davantage les ménages vulnérables qu'une mesure de baisse de TVA non ciblée, tout en engendrant un coût moindre pour les finances publiques.

Les mesures de soutien non ciblées aux dépenses énergétiques ne doivent toutefois pas remettre en cause l'atteinte des objectifs environnementaux nationaux, et ne peuvent être ainsi être que temporaires. En effet, à long terme la priorité doit être de modifier les comportements par des incitations structurelles à la décarbonation. Dans ce contexte, une réflexion générale sur la fiscalité des énergies apparaît nécessaire. Elle doit viser une mise en cohérence des accises et de la TVA avec les objectifs nationaux de réduction des émissions de gaz à effet de serre. Ces évolutions du cadre fiscal pourront s'accompagner, en parallèle, d'un soutien temporaire aux entreprises et au pouvoir d'achat des ménages modestes.



## DES TRANSFERTS CIBLÉS DOIVENT ÊTRE PRÉFÉRÉS À UNE BAISSE DE LA TVA SUR LES PRODUITS DE PREMIÈRE NÉCESSITÉ

Graphique 6 : Variation du niveau de vie (en % du niveau de vie)



Source : CPO, d'après données INSEE, DORP, IPR.

**Recommandation n° 8 : Préférer le recours aux prestations sociales et les transferts monétaires ciblés à une baisse de la TVA pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages modestes.**

Enfin, d'autres instruments apparaissent plus efficaces que la TVA pour réduire les inégalités et relever les défis environnementaux et de santé publique.

D'une part, la TVA est un impôt régressif, au sens où sa part dans le revenu des ménages est plus élevée pour les ménages modestes, qui consomment une part plus grande de leur revenu. Ce constat doit toutefois être nuancé à deux titres. D'abord, une analyse sur l'ensemble du cycle de vie, qui tient compte de la consommation ultérieure d'une partie de l'épargne, confirme le caractère régressif de la TVA, mais celui-ci se trouve réduit de près de moitié. Ensuite, ce constat peut être relativisé en prenant en compte le fait que la TVA finance des dépenses qui, pour certaines, bénéficient davantage aux ménages modestes, comme le CPO l'a montré dans son rapport de février 2022. Dans ce contexte, une baisse de la TVA, notamment sur les produits alimentaires, constitue une mesure moins efficace pour soutenir le pouvoir d'achat des ménages modestes que des transferts monétaires, en raison de l'incertitude sur le taux de répercussion sur les prix et de l'impossibilité de cibler certaines catégories de ménages à travers une baisse de TVA.



## INSUFFISAMMENT CIBLÉE, LA TVA N'EST PAS LE MEILLEUR INSTRUMENT FACE AUX DÉFIS ENVIRONNEMENTAUX ET DE SANTÉ PUBLIQUE

**Tableau 3 : Taux réduits de TVA évalués dans le « budget vert » 2023**

Taux réduit	Montant en 2021	Cotation environnementale
Taux à 5,5 % pour les travaux d'amélioration énergétique des logements	1 760 M€	Favorable
Taux à 5,5 % pour les prestations de collecte des déchets des ménages	82 M€	Favorable
Taux à 5,5 % pour la fourniture d'énergie d'origine renouvelable	66 M€	Favorable
Taux à 10 % pour l'alimentation des animaux producteurs de denrées alimentaires et aux engrais utilisables en agriculture biologique	27 M€	Favorable
<b>Sous-total dépenses favorables</b>	<b>1 935 M€</b>	-
Taux à 10 % applicable aux livraisons de bois de chauffage	157 M€	Mixte
<b>Sous-total dépenses mixtes</b>	<b>157 M€</b>	-
Taux à 10 % pour des opérations du secteur du logement locatif	198 M€	Défavorable
Taux à 2,10 % pour des opérations du logement social en Outre-mer	7 M€	Défavorable
<b>Sous-total dépenses défavorables</b>	<b>205 M€</b>	-

Source : CPO, d'après projet de loi de finances 2023.

**Recommandation n° 9 : Systématiser l'intégration de la dimension environnementale dans les évaluations des taux réduits de TVA.**  
**Recommandation n° 10 : Préférer les accises à la TVA comme principal instrument de fiscalité incitative en matière environnementale.**  
**Recommandation n° 11 : Écarter la modulation des taux de TVA comme instrument de santé publique en matière nutritionnelle.**

**De même, la TVA n'est pas un instrument efficace face aux défis environnementaux et de santé publique.** La proposition d'une « TVA environnementale » ou modulée selon un étiquetage alimentaire de type « Nutri-score », en particulier, se heurte à d'importants obstacles qui limitent les possibilités de ciblage ainsi que son impact sur les différentes étapes de la chaîne de valeur. Ces éléments suggèrent de privilégier d'autres instruments, tels que les transferts ciblés, les accises, le système européen d'échange de quotas d'émission, les investissements ou la réglementation d'une part en matière énergétique, et la fiscalité nutritionnelle existante en matière de santé publique d'autre part, pour poursuivre ces objectifs économiques de long terme. Le présent rapport aboutit à une conclusion similaire pour le soutien aux secteurs économiques « sobres » que sont le transport ferroviaire et l'économie circulaire.

En revanche, le rapport recommande de systématiser l'intégration de la dimension environnementale dans les évaluations des taux réduits de TVA. Le CPO s'attachera à appliquer cette recommandation dans son prochain rapport consacré à la fiscalité du logement.

Voilà, Mesdames et Messieurs les principaux messages et recommandations de ce rapport sur la TVA, il est opérationnel et tout entier tourné vers les défis de l'action publique. Je vous remercie de votre attention. Je suis à votre disposition pour répondre à vos questions.