



La baisse de la TVA dans l'Horeca: Une bonne affaire pour qui?*

2012/02
17, 01, 2012



COMMUNAUTÉ



PROSPÉRITÉ



PROTECTION

Introduction

Comme la plupart d'entre nous le savent, la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) est dans notre pays de 21%. Cependant, à l'instar de nombreux autres pays, il existe maintes dérogations à ce taux unique, essentiellement via l'application de taux réduits de TVA. Dernièrement, dans le cadre de la crise économique et financière, la pertinence d'une réduction ciblée de TVA est revenue au devant de la scène via les réductions ciblées dont a fait l'objet le secteur de l'Horeca (depuis le 1er janvier 2010). La présente analyse passe en revue les arguments économiques en faveur et en défaveur d'une telle mesure fiscale. Nous regarderons ensuite l'efficacité a posteriori de cette réduction au regard des objectifs annoncés et du rapport coût/bénéfice de la mesure.

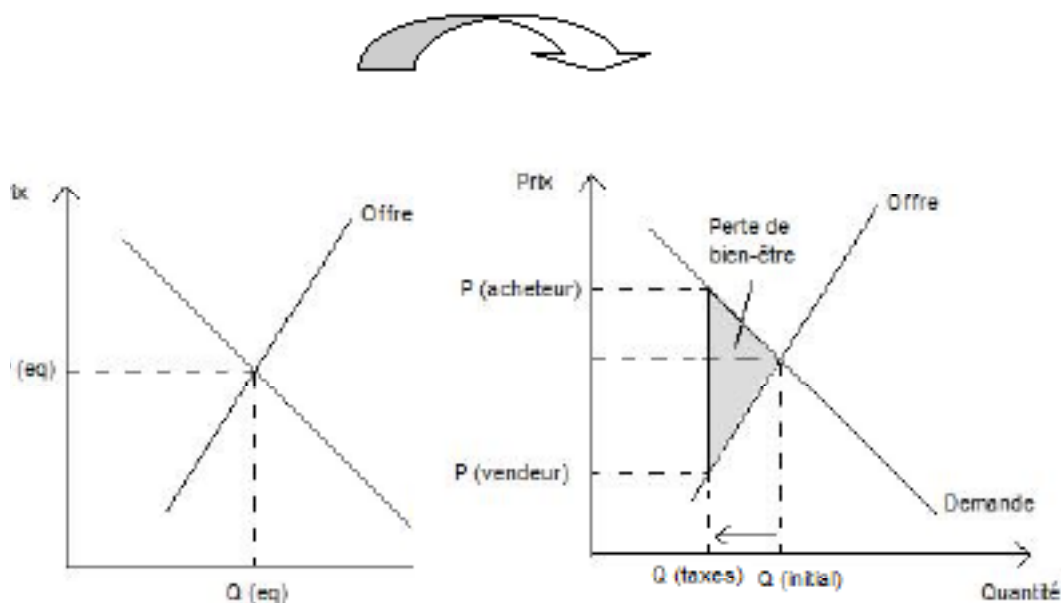
Les raisons sous-tendant des réductions ciblées de TVA

L'intérêt d'un taux unique

Comme toute taxe ou impôt, la TVA a des effets distorsionnaires sur l'économie en ce sens qu'elle augmente le coût pour le producteur et le consommateur d'un produit et diminue la quantité échangée de celui-ci. La perte économique qui en résulte se mesure par la valeur économique nette des échanges non réalisés.

**Les auteurs remercient Nicolas Bas pour l'assistance prodiguée à la réalisation de cette étude. Les erreurs et omissions ne sont évidemment attribuables qu'aux auteurs*

Graphique n°1 : effet distorsionnaire de l'introduction d'une taxe



L'illustration ci-dessus nous montre que l'introduction d'une taxe aura pour effet de réduire les quantités échangées (produites et consommées) d'un produit et réduira donc l'activité économique. La perte de bien-être induite sera partagée entre le producteur et le consommateur en fonction de leurs élasticité respectives ; à savoir leurs sensibilités aux variations de prix. Plus le consommateur sera insensible au prix, plus la part de la taxe qui lui échoie sera importante. Un exemple classique d'une forte inélasticité de la demande est la cigarette. En effet, une augmentation du prix du paquet ne fera pas diminuer les quantités étant donné l'addiction du consommateur, le coût d'une taxe lui échoira donc entièrement.

Le fait que l'impact d'une taxe sur la réduction de l'activité économique soit dépendant des élasticité respectives plaide pour que le taux de TVA soit différent pour chaque produit afin de minimiser les distorsions qu'induisent la TVA (qui est une taxe) sur l'économie. On comprend néanmoins très rapidement que le calcul des élasticité de la demande et de l'offre pour tous les produits et services d'une économie relève de l'impossible. A cela, il faut ajouter les coûts administratifs découlant de l'application de taux différents, tant pour l'administration fiscale que pour les entreprises étant confrontés à plusieurs taux. En sus, des taux différenciés de TVA auront pour effet de favoriser la consommation de produits et services par rapport à d'autres uniquement sur base des élasticité prix ; ce qui peut paraître injuste. En effet, dans de nombreux cas, la demande est fortement inélastique pour des produits de première nécessité et une taxe sur ces produits affectera donc proportionnellement moins l'activité économique. Par contre, du point de vue de la justice sociale, des taxes plus élevées sur les produits de première nécessité sont inadmissibles. Dès lors,

malgré les arguments économiques en faveur de taux différenciés, un taux de TVA unique offre l'indéniable avantage d'être simple et de réduire les coûts quant à son application(1) .

Pourquoi des taux réduits alors ?

Malgré les arguments théoriques et empiriques plaidant en faveur d'un taux de TVA unique, on observe multitudes de taux réduits à travers notre système fiscal (ainsi que dans ceux des autres pays européens). Ceux-ci ne sont pas forcément le résultat d'un lobbying politique sans fondement économique ; plusieurs objectifs économiques peuvent en effet justifier l'application de taux de TVA réduits. On peut regrouper ces objectifs en quatre catégories :

- Augmenter la productivité
- Réduire le chômage structurel
- Favoriser une plus grande équité
- Promouvoir ou décourager la consommation de certains biens ou services

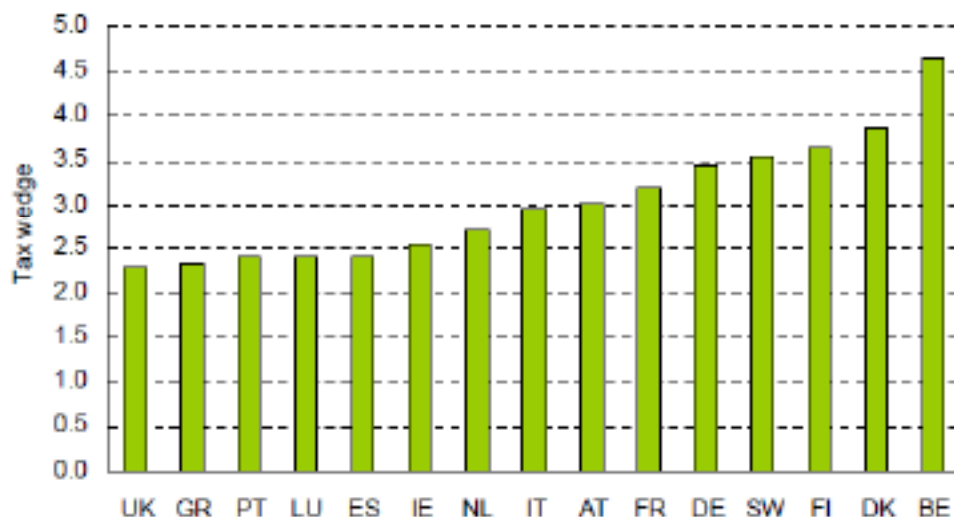
a) Augmenter la productivité

Pour rappel, la productivité est la richesse (ou la production) produite par travailleur (par heure prestée). On comprend facilement que la fiscalité peut influencer la productivité des travailleurs. Un exemple connu, et fréquemment rappelé, est l'influence de la charge fiscale sur le travail, l'emploi et la croissance économique. En fait, les économistes vont souvent parlé du « Tax wedge » sur le travail, qui exprime le rapport qui existe entre ce qu'un utilisateur d'un service doit payer et ce que le prestataire de ce service obtiendra dans son portefeuille. Cela peut s'exprimer par l'expression suivante:

$$\text{Tax wedge} = \frac{1 + TVA}{1 - T} \text{ (avec } TVA = \text{taux de TVA et } T = IPP + \text{cot. sociales)}$$

Plus les taux de TVA et d'imposition sur le travail (T) seront élevés, plus le rapport entre ce qu'un utilisateur paiera et ce que recevra le travailleur sera important. Comme le montre le graphique ci-dessous, le Tax Wedge en Belgique est le plus élevé d'Europe.

Graphique n°2 : Tax Wedge dans l'UE-15(2)



Source : International Bureau of Fiscal Documentation, Database TVA

En d'autres termes, un travailleur recevra à peine plus de 20% (en moyenne) de ce qu'un utilisateur paiera pour le service ou le bien délivré. Indépendamment du jugement moral que certains pourraient avoir sur cette taxation importante du travail, l'importance du tax wedge peut avoir des conséquences sur la productivité des travailleurs via deux phénomènes :

- Une tendance à effectuer le travail soi-même plutôt que de s'en remettre à un professionnel
- Le recours plus systématique au travail au noir

Dans le premier cas, l'importance du coût du travail dû au tax wedge belge, peut amener de nombreuses personnes, pour certaines activités, à préférer effectuer le travail soi-même plutôt que de passer par un professionnel. Cela est particulièrement vrai pour les activités peu intensives en capital et demandant peu de qualifications tels que les services à domicile, la restauration et les petits travaux de rénovation. Inévitablement, le temps consacré à ces tâches ne l'est pas à l'activité professionnelle de ce consommateur potentiel qui est, selon toute logique, plus productif dans son métier que dans ces activités, d'où l'impact négatif sur la productivité. D'un point de vue statistique, la productivité enregistrée sera même encore plus basse puisque le temps consacré aux travaux effectués pour soi-même n'est pas comptabilisé dans la productivité du travailleur. Il s'agit cependant ici d'un effet comptable et non d'un impact économique réel.

Dans le deuxième cas, le différentiel substantiel entre le coût d'un service et ce que le travailleur en retirera incite à basculer dans l'économie parallèle et ce, également pour des activités relativement peu intensives en capital et qualification. En marge de la perte de productivité statistique du fait que ces activités ne sont pas comptabilisées, cela peut également impliquer une moins grande productivité réelle par le risque d'une moins grande professionnalisation d'une activité souterraine (stabilité de l'emploi, formation, etc.). Ce dernier effet est néanmoins impossible à quantifier empiriquement.

Tel qu'expliqué ci-dessus, ces pertes de productivité pour l'économie sont centrées sur certains secteurs peu intensifs en capital et employant des travailleurs peu qualifiés. En effet, on imagine mal fabriquer soi-même son ordinateur ou l'acheter « au noir ». L'Horeca est, à ce titre, un secteur particulièrement visé, étant peu intensif en capital (surtout vrai pour les restaurants et cafés) et utilisant une main d'œuvre moyennement à peu qualifié(3) .

b) Réduire le chômage structurel

La Belgique est un pays qui se caractérise par d'importants problèmes de chômage de longue durée. Comme l'illustre le tableau suivant, cette situation touche spécifiquement les travailleurs peu qualifiés et a eu tendance à s'empirer les dix dernières années.

Tableau n°1 : Indicateurs d'emploi relatif au niveau d'éducation

			Période de référence					
			2000			2010		
résidence	éducation		H	F	TOT	H	F	TOT
BELGIQUE	Bas	Taux de chômage	9,1	14,7	11,1	15,1	16	15,4
		Taux d'emploi	55,2	30,7	43,2	46,9	30,8	39,1
		Taux d'activité	60,7	36	48,6	55,3	36,7	46,3
	Moyen	Taux de chômage	5	9	6,8	7,2	9,5	8,2
		Taux d'emploi	74,4	56,1	65,5	72,6	58,2	65,7
		Taux d'activité	78,4	61,7	70,2	78,2	64,3	71,5
	Haut	Taux de chômage	2,7	4	3,3	4,3	4,7	4,5
		Taux d'emploi	88,9	80,1	84,3	84,6	79,5	81,9
		Taux d'activité	91,3	83,5	87,2	88,4	83,4	85,7

Source : SPF économie

Or, comme mentionné précédemment, l'Horeca est un secteur relativement intensif en main d'œuvre peu qualifiée. Il pourrait donc y avoir un intérêt à promouvoir ce secteur afin de réduire le chômage des travailleurs peu qualifiés. Par ailleurs, ce secteur est relativement abrité de la concurrence internationale. Une politique qui favorise la demande pour les produits et services de ce secteur privilégiera, par définition, la main-d'œuvre locale. Enfin, tout comme pour l'argument de la productivité, une tendance à effectuer le travail par soi-même ou de passer par l'économie parallèle peut renforcer le faible taux d'activité et le chômage structurel de notre économie.

Ces deux arguments – la productivité et le chômage structurel – plaident pour une diminution du tax wedge et ce, particulièrement pour la main d’œuvre peu qualifiée. Etant donné, le niveau très élevé des charges qui pèsent sur le travail en Belgique, et le niveau moyen du taux TVA, il semblerait utile de réduire l’IPP ou les cotisations sociales. Néanmoins, de telles dispositions s’appliqueraient à tous les travailleurs et engendrerait alors des pertes de revenus importantes pour l’Etat. Une réduction de TVA offre l’avantage d’être limité à l’un ou l’autre secteur employant des travailleurs fragiles sujet au chômage de longue durée. On ne peut cependant exclure que des mesures visant à réduire les charges sociales ou l’IPP pour les plus bas salaires ne pourraient pas avoir des résultats comparables.

c) Favoriser une plus grande équité

Un taux réduit de TVA peut également avoir pour objectif d’accroître les égalités à l’intérieur d’une économie. Etant donné que les paniers de consommation diffèrent entre groupes sociaux, diminuer le prix des produits qui sont surreprésentés dans le panier des consommateurs modestes a pour effet de réduire les inégalités dans l’économie. Le tableau ci-dessous présente la proportion que les ménages dépensent pour le secteur de l’Horeca.

Tableau n°2 : Proportion de la consommation des ménages belges dans l’Horeca et par niveau de revenus (en %, 2008)

	Quartile 1 (<18 674€)	Quartile 2 (18 674€ > < 27 381€)	Quartile 3 (27 381€ > < 35 780€)	Quartile 4 (35 780€ > < 50 088€)
Dépenses dans le secteur Horeca	4,63%	5,04%	5,29%	5,09%

Source : Enquête sur le budget des ménages, SPF économie, 2008 & Itinera

L’Horeca est un secteur utilisé principalement par les ménages plus aisés. Ceux-ci dépensent une proportion de leurs revenus plus importante dans ce secteur. Etant donné leurs revenus plus élevés, le budget consacré à l’Horeca par les ménages du quatrième quartile est près de trois fois supérieur à celui des ménages les plus modestes(4) .

L’argument de l’équité peut donc difficilement être utilisé pour justifier une baisse de TVA dans l’Horeca puisque l’éventuel baisse de prix bénéficierait principalement aux ménages les plus aisés. De nombreux autres secteurs (ex. la construction, l’alimentation, l’énergie) mériteraient, sur base de cet argument, bien davantage une baisse de taxation que le secteur de la restauration.

d) Promouvoir ou décourager la consommation de certains biens ou services

Il s’agit ici des biens ou services présentant des externalités positives ou négatives à l’égard de la société

en général, n'étant pas pris en compte par le consommateur lui-même. Par exemple, les déplacements en voiture créent une externalité négative pour la société via la pollution et les encombrements que ce type de transport engendre. Ce coût – la pollution et les encombrements – n'est pas pris pleinement en compte par le consommateur et il aura donc tendance à se déplacer davantage en voiture que si l'ensemble des coûts externes liés à la voiture était compris dans le prix. D'où l'intérêt d'accroître les taxes, via la TVA ou des accises, sur le prix de l'essence ou du diesel. A l'inverse, il y a un intérêt à promouvoir un produit ou service qui dégage un bénéfice pour l'ensemble de la société (rénover une façade dans un quartier touristique par exemple) au-delà de l'utilité qu'en a le consommateur (le propriétaire ou le locataire du bâtiment dans ce cas-ci) via une réduction de taxes, voir des subsides.

Il apparaît assez évident que le secteur de l'Horeca est peu propice à générer des externalités positives ou négatives, sauf à considérer que l'installation d'établissement Horeca est créateur de liens sociaux intangibles (dans le cas positif) ou incite à une surconsommation d'alcool (dans le cas négatif). Néanmoins, une baisse généralisée de TVA pour l'Horeca peut difficilement être justifiée par de quelconques externalités positives que ce service induirait.

Somme toute, une réduction ciblée de TVA pour le secteur Horeca se justifierait principalement par une augmentation de la productivité et une réduction du chômage structurel et ce, par une augmentation des services offerts par l'économie formelle (en opposition avec le travail informel ou au noir).

Efficacité des réductions de TVA ciblées en Belgique

Comme stipulé dans l'introduction, le taux de TVA a été réduit dans le secteur de l'Horeca⁽⁵⁾ dans la foulée des mesures de relance liées à la crise économique de 2008. Le taux est passé de 21% à 12% au 1^{er} janvier 2010 et est limité à l'alimentation (pas les boissons). Comme nous l'avons vu dans le chapitre précédent, cela se justifie théoriquement par une augmentation de la productivité et/ou une diminution du chômage structurel. Néanmoins, pour remettre un avis motivé sur l'efficacité de cette réduction de TVA, il faut aussi considérer les objectifs officiellement annoncés lors de l'introduction de cette mesure.

Les objectifs annoncés de la baisse de TVA

Les pouvoirs publics justifient leurs décisions par une volonté d'augmenter l'emploi dans ce secteur⁽⁶⁾. Il existe très peu d'autres précisions, dans des documents officiels, quant aux motivations et objectifs précis de ces mesures. L'accord du gouvernement de 2009 parle « de garanties en faveur d'une lutte efficace contre la fraude dans le secteur et d'efforts en matière d'emploi⁽⁷⁾ », sans pour autant en préciser les modalités dans son accord. Différentes déclarations ayant suivies, tant de la part de certains membres du secteur Horeca que du gouvernement, cela a permis de préciser lesdites garanties :

- Création de 6000 emplois d'ici au 30 juin 2011
- Installation obligatoire de caisses enregistreuses afin d'éviter le travail au noir

- Pas d'obligation de réduction des prix

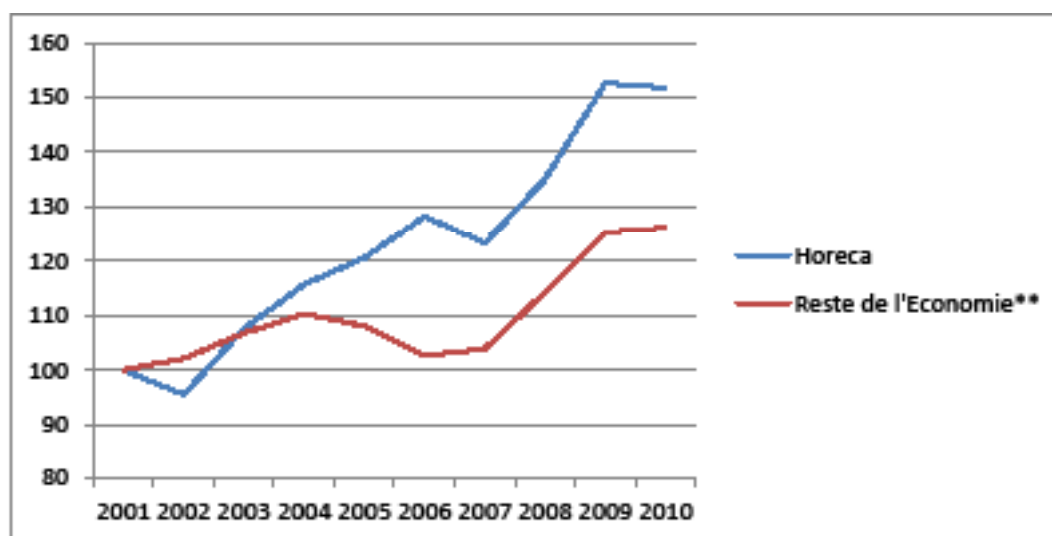
En sus de ces objectifs, la réduction de TVA était également portée par une idée que ce secteur devait être soutenu face à la crise qui le frappait lourdement et entraînait un important taux de faillite.

Les résultats engrangés par la baisse de TVA

a) L'évolution des faillites

Au premier coup d'œil, il ressort que l'Horeca connaît une croissance relativement importante des faillites sur les dix dernières années, en comparaison avec le reste de l'économie. Il est par contre difficile de considérer, à l'aune des chiffres présentés ci-dessous, qu'une réduction de TVA ciblée permet de réduire les faillites. On remarque, il est vrai, un maintien du nombre des faillites pour l'Horeca en 2010 mais on ne peut conclure que la réduction de TVA ait été l'élément déclencheur, vu qu'elle a coïncidé avec le retour d'une croissance économique soutenue.

Graphique n°3 : faillites par secteur en Belgique (2001 = indice 100)

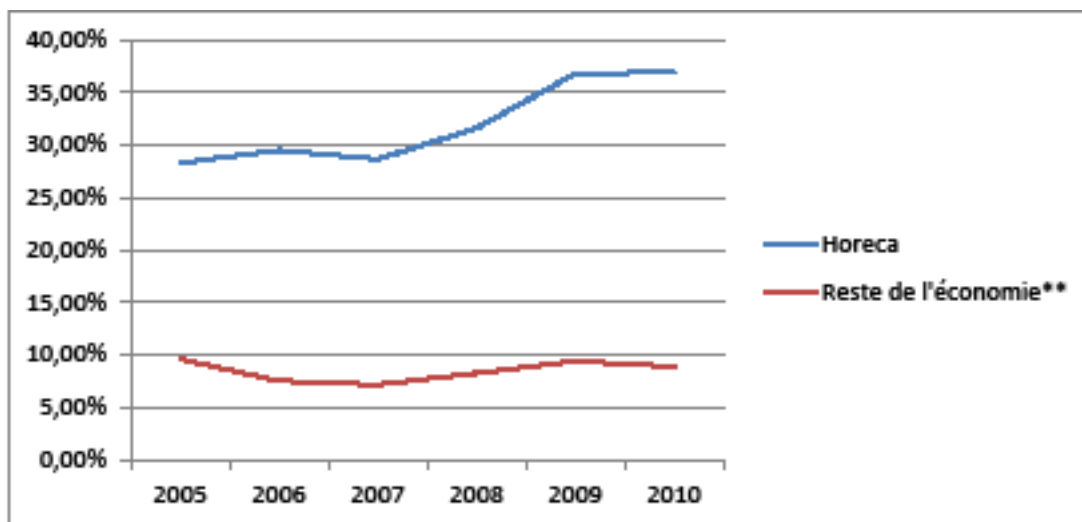


Source: SPF économie

**Il s'agit de l'ensemble des faillites dans l'économie après soustraction des faillites dans l'Horeca

Cette croissance des faillites doit néanmoins être mise en rapport avec le taux de création d'entreprises. En effet, si les faillites sont plus nombreuses que la création d'entreprises, il y aura réduction nette des entreprises. Le graphique ci-dessous confirme la tendance à la croissance du nombre de faillites par rapport aux créations d'entreprises dans le secteur Horeca, bien que de manière moins marquée. Le graphique 4 indique le nombre de faillites pour cent créations d'entreprises.

Graphique n°4 : taux de faillite par secteur en Belgique



Source: SPF économie, Unizo starter atlas 2011 & Itinera

**Il s'agit de l'ensemble des faillites dans l'économie après soustraction des faillites dans l'Horeca

Cela met, par ailleurs, en lumière le taux de faillite très important dans l'Horeca. Pour dix entreprises créées dans ce secteur, près de quatre font faillite. Ce rapport est de moins d'1/10ème pour le reste de l'économie. Même la construction, secteur pourtant familier des faillites, n'obtient pas de tels scores, puisque seules deux entreprises font faillite pour dix entreprises créées.

L'un dans l'autre, malgré qu'on puisse comprendre l'inquiétude des décideurs politiques face à l'inflation des dépôts de bilan, il ne semble pas qu'une baisse de la TVA puisse être une solution structurelle à un tel problème. Pour illustration, le secteur de la construction, qui a connu de nombreuses baisses de TVA successives, connaît une augmentation constante du nombre de faillites ainsi que de la proportion en rapport aux entreprises créées. Au vu du taux de faillite de quatre à cinq fois plus élevés des entreprises des secteurs de l'Horeca, on peut légitimement s'interroger sur la bonne information et la bonne anticipation des difficultés qu'auraient les entrepreneurs du secteur lors du lancement de leurs activités.

b) Effet sur les prix

Bien qu'aucun engagement n'ait été pris quant à une diminution des prix – cela a même été explicitement exclu des objectifs dans le cas de l'Horeca – on ne peut exclure qu'un impact ait eu lieu. En effet, la Belgique n'étant pas une économie planifiée, la concurrence joue dans la majorité des secteurs et une baisse de coût devrait se traduire, via le jeu de l'offre et de la demande, par une diminution des prix.

Concernant l’Horeca, une première étude de Test-Achat avait mis en évidence que les prix dans la restauration n’avait pas baissé depuis la réduction TVA accordée au secteur et que, depuis 2008, les prix dans le secteur augmentaient davantage que l’indice des prix à la consommation. Par ailleurs, le rapport annuel de l’Institut des Comptes Nationaux précise que les prix dans le secteur ont augmenté de 2,4% en 2010 (après une croissance de 3,6% en 2009). Le rapport confirme les conclusions de Test-Achat en précisant toutefois qu’une diminution de prix n’était pas à prévoir dans les engagements du secteur : « La réduction de la TVA de 21 % à 12 % dans les restaurants, dont l’objectif était de stimuler l’emploi officiel dans ce secteur, n’a donc pas fait baisser prix. »(8)

Toujours selon l’ICN, on remarque cependant une relative intensification de la concurrence par les prix puisque la proportion de restaurateurs diminuant leurs prix a doublé en 2010 (6,8% contre 3,1%). On ne peut, dès lors, tout à fait exclure que, sur le moyen terme, la concurrence dans le secteur ne puisse pas déboucher sur une modération des prix. Néanmoins, celle-ci sera difficilement observable étant donné le nombre de facteurs influençant cette variable (matières premières, loyers, coût de la main d’œuvre, etc.).

c) Effet sur le chiffre d’affaires (quantité)

Malgré l’absence d’effets évidents sur les prix, rien n’empêche qu’une diminution de TVA ait un effet sur le chiffre d’affaires (CA). En effet, la concurrence, dans n’importe quel secteur, n’est pas forcément synonyme de concurrence par les prix. Le revenu supplémentaire, liée à la baisse de TVA, qui sera obtenu par une entreprise pourra être réinvesti dans une amélioration de la qualité et du service. Cette concurrence par la qualité peut, tout autant qu’une concurrence par les prix, déboucher sur une croissance des quantités et qualités vendues et, par conséquence, du chiffre d’affaires.

Tableau n°3 : Croissance du CA, par activité, dans l’Horeca (1er sem. 2010 vs. 1er sem. 2009)

Restauration	5,51%
Débit de boissons	0,33%
Total	4,48%

Source : SPF finances

En l’occurrence, d’un point de vue pratique, les premiers chiffres sur l’Horeca laisse entrevoir une croissance effective de l’activité et ce, plus spécifiquement pour la restauration, en comparaison avec les activités de débit de boissons. Cette asymétrie pourrait laisser entrevoir une causalité avec la baisse TVA ciblé sur la restauration.

Néanmoins, il est difficile de prétendre à un impact clair des réductions de TVA sur l’activité ou le chiffre d’affaires du secteur. On ne peut cependant pas exclure des effets ponctuels mais macroscopiquement peu significatif.

d) Effet sur l’emploi

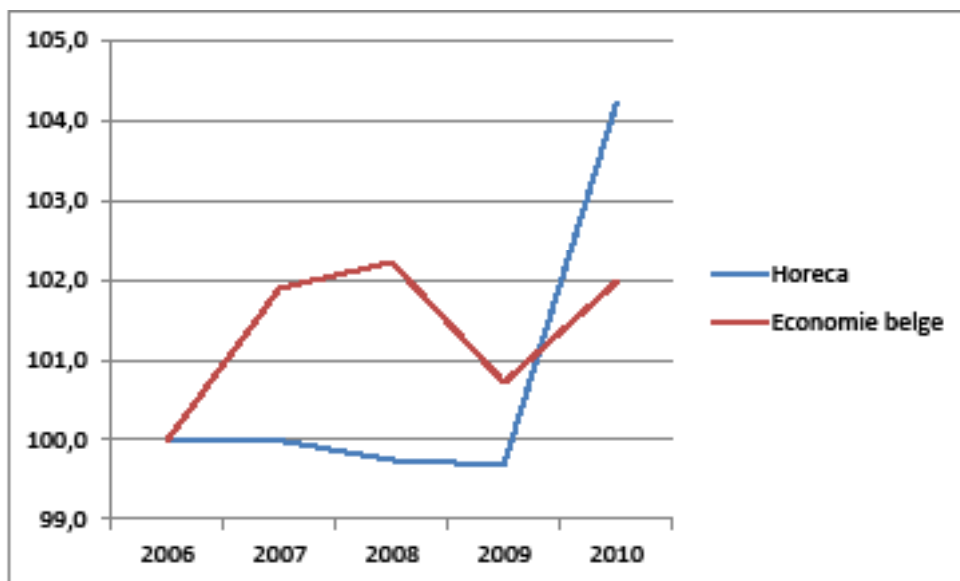
Horeca

Entre le 1 janvier 2010 et le 31 décembre 2010(9) , le nombre de travailleurs employés dans le secteur de l'Horeca est passé de 105 991 à 108 159 personnes, soit une augmentation de 2168 travailleurs. A cela, il faut ajouter les emplois indépendants du secteur, qui sont passés de 36 719 à 39 301 en un an, soit une augmentation de 2582 personnes. Le secteur compte donc *4750 travailleurs supplémentaires*.

Pour une partie de ceux-ci, il ne s'agit cependant pas d'emploi plein-temps. Là encore, rien ne fut précisé quant à savoir si l'on considérerait la création de 6000 emplois ou d'emplois équivalents temps-plein (ETP). Afin d'obtenir une mesure de l'emploi temps plein dans l'HORECA, nous considérons ici uniquement les indépendants affiliés pour activité principale. Au regard des chiffres, il apparaît que *4335 emplois ETP* ont été créés dont 2674 en tant qu'employés et 1661 nouveaux indépendants à titre principal. On voit donc qu'en un an, plus de 4000 emplois ETP ont été créés. Ces créations d'emploi proviennent tant de l'engagement de travailleurs que de l'accroissement des emplois temps plein par rapport aux emplois partiels. Ce dernier élément pourrait s'avérer être une illustration de l'augmentation de l'emploi régularisé. En effet, une partie non-négligeable des irrégularités du secteur s'explique par des emplois plein-temps déguisés en emploi partiel (40% d'après les statistiques des fraudes relevés par l'inspection sociale).

Au-delà du chiffre nominal, il est intéressant de mettre en perspective cette croissance de l'emploi sur une plus longue période et en comparaison avec le reste de l'économie.

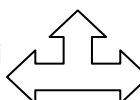
Graphique n°5 : Indice de l'emploi (temps-plein) dans l'Horeca et l'économie belge (Q4_2006 à Q4_2010)



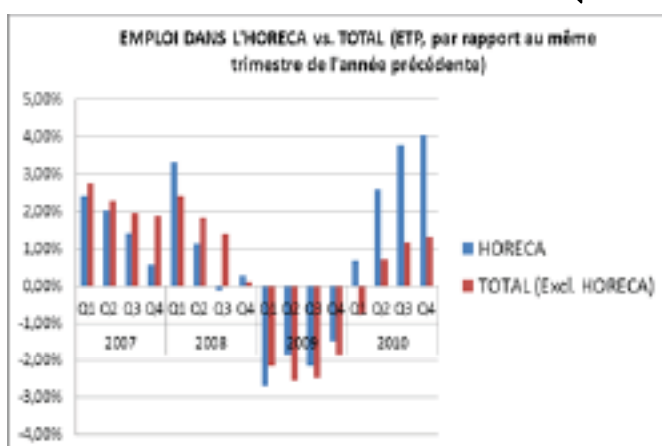
Source : INASTI & ONSS

Note : l'économie belge représente tous les autres secteurs (salariés et indépendants) à l'exception de l'Horeca

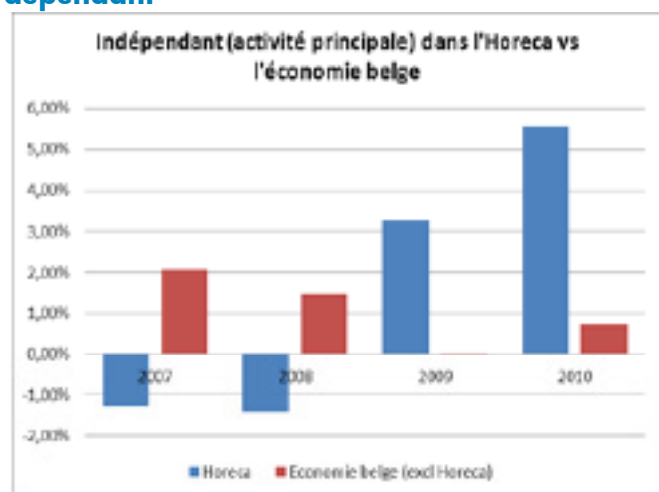
Graphique n°6: Croissance de l'emploi salarié



Graphique n°7: Croissance de l'emploi indépendant



Source : INASTI & ONSS



Il apparaît assez clairement que l'année 2010 fut une année fructueuse en termes d'emploi pour le secteur Horeca ; celui-ci comptant pour 10% des emplois nets créés alors qu'il ne représente que 3% des emplois

total (équivalent temps-plein). Cette forte croissance suggère un décrochage positif par rapport au reste de l'économie belge. Un petit calcul « back-of-the-envelope » permet d'évaluer le surplus d'emploi créé dans l'Horeca par rapport au reste de l'économie.

Sur l'ensemble de l'économie l'emploi a augmenté (en ETP) entre fin 2009 et fin 2010 de 1,21% (soit 40 132 ETP supplémentaires), si l'emploi avait cru de manière similaire dans l'Horeca, le nombre de postes créés aurait été de 1 159 équivalents temps-pleins (salariés + indépendants comme activité principale). Le « surplus » d'emplois créés dans le secteur de l'Horeca s'élève donc à 3 176 pour l'année 2010. Il est évidemment impossible de déterminer si cette surperformance est le fruit de l'unique baisse de TVA ou si elle est liée à d'autres facteurs. La corrélation relativement importante entre l'Horeca et le reste de l'économie les années précédentes pourrait le laisser croire mais cela semble cependant beaucoup moins applicable à l'emploi indépendant pour lequel les deux statistiques apparaissent fortement décorréliées.

Le coût fiscal de la baisse TVA

a) Les recettes TVA

A moins d'observer une croissance du chiffre d'affaire plus que proportionnelle à la baisse de la TVA, cette dernière engendre inévitablement une baisse des recettes fiscales. Comme montré plus haut, l'augmentation du chiffre d'affaire dans l'Horeca est restée fort modeste. Dès lors, cette baisse TVA représente un coût pour le budget de l'Etat.

Le tableau ci-dessous présente le chiffre d'affaire et les recettes TVA pour la restauration et les débits de boisson en Belgique pour le 1er semestre 2010(10) , par taux de TVA.

Tableau n°4 : Evolution des recettes TVA entre les 1ers semestres 2009 et 2010 (Horeca)

(en millions d'euros)	2009		2010		Différence Recettes TVA
	C.A.	Recettes TVA	C.A.	Recettes TVA	
6%	1 324	79,4	1 348	80,9	+1,5
12%	0,37	0,04	1 270	152,4	+152
21%	2 608	547,8	1 490	312,9	-234,9
Total	3 932	627,2	4 108	546,2	-81,4

Source : Question au ministre des finances, 2ème session de la 53ème législature, chambre des représentants de Belgique, 2011 et calculs Itinera Institute

En considérant que les activités taxées à 6% n'ont pas été impactées par la réduction du taux TVA, il résulte que le coût de la mesure a été d'au moins 82,9 millions d'euros au premier semestre 2010. Cette estimation est une fourchette basse car elle considère un niveau d'activité constant entre 2009 et 2010. Or, on sait

que 2010 a vu une croissance de la consommation en Belgique. Dès lors, le secteur Horeca, même sans baisse de TVA, aurait connu une croissance de son activité. La fourchette haute revient à estimer la perte de recettes TVA en considérant que la baisse n'a eu aucun impact sur l'évolution du chiffre d'affaire et qu'il n'existe donc aucun effet retour de la mesure. Concrètement, cela revient à considérer la base imposable observée en 2010 et lui appliquer le taux de 21%. Dans ce cas, la baisse TVA aurait coûté 114,2 millions d'euros. Dès lors, on peut considérer que, pour le premier semestre 2010, la baisse de la TVA a coûté aux contribuables entre 82,9 et 114,2 millions d'euros.

Afin de projeter cela dans une estimation annuelle, il faut intégrer le fait que le chiffre d'affaire au second semestre est systématiquement plus élevé puisque cette période inclut les vacances d'été (juillet et août) ainsi que les fêtes de fin d'année (décembre), période particulièrement intense dans le secteur de l'Horeca. Typiquement, le second semestre connaît un niveau d'activité entre 8% et 12% plus élevé⁽¹¹⁾ que le premier. En extrapolant, on trouve donc un intervalle d'estimation pour le coût de cette mesure :

Tableau n°5 : estimation du coût de la baisse TVA (en millions d'euros)

Minimum	82,9*2,08	172,4
Maximum	114,2*2,12	242,1

Le coût de la mesure se situe donc entre 172,4 et 242,1 millions d'euros. A titre de comparaison, le ministre des finances avait estimé le coût de cette mesure à 230 millions d'euros, ce qui correspond à notre fourchette d'estimation.

b) Le coût par emploi créé

Si l'on ramène ce coût par rapport au nombre d'emplois créés, on s'aperçoit assez vite que la mesure est significativement coûteuse. En effet, en tenant compte de l'estimation (calculée plus haut) d'une création de 3 176 emplois suite à la baisse TVA (le solde étant attribuable à la croissance de l'économie), **cette mesure aurait coûté entre 55000€ et 75000€ par emploi plein-temps créé**. Même en considérant les estimations les plus favorables, à savoir qu'il n'y aurait eu ni création d'emploi ni croissance du chiffre d'affaire sans cette baisse de la TVA, cette mesure fiscale coûterait tout de même 40000€ par équivalent temps-plein (sur base d'une création totale de 4335 emploi plein-temps).

A cela, il faut préciser que les recettes fiscales supplémentaires découlant d'une création d'emploi ont également été moindre dû au plan Win-Win, consistant en une réduction importante des cotisations sociales pour les employeurs. Par ailleurs, ce plan pourrait également être à la source de bien des créations de postes dans l'Horeca, ce qui tendrait à surévaluer l'impact qu'aurait pu avoir cette baisse TVA sur la création d'emploi.

A titre de comparaison, le coût des titres-services, une autre mesure visant à favoriser l'emploi des peu qualifiés, a été estimé à 2,36 milliards d'euros sans tenir compte de l'effet retour (donc sans tenir compte des cotisations sociales et IPP payés par les travailleurs faisant partie du système) pour environ cinquante-sept mille équivalent temps-plein créés(12) . Dès lors, on peut en déduire qu'un emploi créé par les titres-services a coûté 40000€ aux recettes de l'Etat avant l'effet retour, soit un coût identique à l'estimation la plus basse pour la baisse TVA.

En somme, il est indéniable qu'une telle mesure a un coût très important et, qu'à moins d'observer une augmentation substantielle de l'emploi dans l'Horeca dans les prochaines années, cette mesure est probablement trop onéreuse par équivalent temps-plein créé.

Après la carotte, le bâton ?

Quelque part, on peut s'interroger si le gouvernement n'a pas fait preuve de naïveté en pensant que le fait d'alléger la charge fiscale pour les restaurateurs allait suffire à les inciter à augmenter leur volume d'emploi ou, plus précisément, à diminuer le recours à de la main d'œuvre non-déclarée. En effet, si ceux-ci n'ont aucun inconvénient additionnel à poursuivre leurs activités non-déclarées comme avant, on peut supposer que beaucoup d'entre eux ont considéré la baisse TVA comme un simple cadeau fiscal, sans plus.

a) Les contrôles dans l'Horeca

Le secteur de l'Horeca est indéniablement l'un des plus contrôlés. Il représente près d'un quart des enquêtes traitées par l'inspection sociale. La problématique, comme on peut le voir sur le tableau ci-dessous, est que malgré l'importance que l'inspection accorde au secteur de l'Horeca, celui-ci semble partiellement imperméable au respect de la législation sur le travail.

Tableau n°6 : Inspection (sociale et sur le travail) effectuée dans le secteur de l'Horeca

Année	# d'inspection	Pro justitia (infraction)	% des infractions
2008	3978	1722	43,29
2009	4291	1782	41,54
2010	4574	2106	46,04

Source : Statistiques de la direction générale de l'inspection sociale

En effet, d'après les statistiques, **un établissement sur deux est en infraction lors d'un contrôle**. Ce chiffre ne semble pas être en diminution, que du contraire, et ne peut pas non plus être expliquée par une recrudescence des contrôles, en croissance stable d'années en années.

Il semble également se confirmer que la baisse de la TVA ne s'est pas accompagnée d'une stratégie de régularisation du secteur par les autorités ; les contrôles n'ayant pas été accrus particulièrement en 2010. Par ailleurs, il existe peu ou pas de statistiques concernant l'importance du coût financier pour un établissement pris en infraction, quelle qu'il soit. De plus, l'inspection sociale ne dispose pas non plus de statistiques claires concernant les récidives et les récidivistes, ce qui permettrait d'évaluer le caractère dissuasif des contrôles.

On peut donc conclure, d'une part, que la carotte offerte par la baisse de la TVA voulant inciter les établissements à régulariser leur personnel ne semble pas avoir eu l'effet escompté, que du contraire, en prouve la proportion en croissance des établissements en infraction. D'autre part, au vu de l'importance de la problématique, il s'avère évident que la fraude ne peut être réellement combattue qu'en accroissant l'efficacité des contrôles et/ou en augmentant les conséquences financières d'une infraction. Une stratégie claire et une communication efficace devrait être également introduite à l'égard des récidivistes. On pourrait s'inspirer d'un système d'agence gouvernementale pour concentrer et organiser la lutte contre la fraude fiscale et sociale comme Itinera le propose dans son rapport « Une fonction Publique Moderne et Efficace » (Itinera Institute avril 2011). Des efforts ont déjà été faits dans ce sens avec la mise sur pied d'une collaboration les différents services (organisation SIOT), permettant de recouper les données entre les différents services d'inspection ainsi que la mise sur pied de contrôle commun.

Conclusions et recommandations

A ce stade, et au vu des développements explicités ci-dessus, il est difficile de tirer des conclusions positives d'une telle mesure. L'objectif d'une TVA réduite dans l'Horeca ne se justifie théoriquement que pour des raisons d'emploi, ne pouvant se justifier ni pour des raisons d'équité, ni pour des raisons d'externalités positives inhérentes au produit. Or, malgré une création de postes de travail significativement plus importante que dans les autres secteurs de notre économie, il y a lieu de douter de l'effet positif de la mesure. Tout d'abord, l'emploi dans l'Horeca a tendance à être plus corrélé à la conjoncture économique, ce qui expliquerait en partie un regain plus important durant l'année 2010. Deuxièmement, cette mesure a été concomitante au plan Win-Win, visant à favoriser l'emploi des moins qualifiés, qui a certainement joué un rôle dans le processus de création d'emploi du secteur HORECA. Enfin, même si la baisse TVA a joué un rôle dans la création d'emploi du secteur, celle-ci représente un coût démesuré par emploi créé, à savoir un montant supérieur au salaire temps-plein du quartile le mieux rémunéré de la population.

Etant donné ces conclusions, il nous semble que le gouvernement est confronté à deux alternatives :

1. Un retour de la TVA dans l'Horeca au taux standard de 21%, ce qui rapporterait au budget entre 172 et 242 millions d'euros (voir plus haut), en fonction de l'impact que cette remontée du taux aura sur l'activité.
2. Un maintien du taux à 12% moyennant une mise en ordre du secteur via une stratégie de contrôles renforcés et une communication claire à l'égard des candidats fraudeurs. Cette stratégie pourrait comporter (entre autres) les points suivants :

- Augmenter significativement le nombre de contrôles effectués dans l’Horeca et ce, pendant plusieurs années, afin que la référence du respect des lois sociales soit inscrite durablement dans le secteur. Cela évitera également une concurrence déloyale entre ceux qui ont eu « la malchance » de se faire contrôler et les autres.
- Lier le montant des amendes en cas d’infraction au gain que la fraude a permis d’engranger. Cela peut être réalisé sur le modèle des amendes en politique de la concurrence. Cette mesure est évidemment compliquée à appliquer car il est extrêmement difficile d’estimer le gain d’une fraude étant donné qu’il faudrait connaître le nombre de mois ou d’années pendant lesquels la fraude a perduré. Il faut mentionner que plus la quantité des contrôles sera importante (probabilité de se faire prendre), moins il sera nécessaire d’appliquer des amendes substantielles (coût de se faire prendre) pour établir une politique anti-fraude efficace.
- Appliquer une politique différenciée pour les récidivistes et la communiquer de manière claire et transparente à l’ensemble du secteur. Appliquer des amendes progressives en cas de récidives afin qu’elles ne mettent pas en danger la viabilité d’un commerce dès la première récidive mais dissuade clairement une stratégie commerciale basée sur le recours à de la main d’œuvre non-déclarée de manière permanente.
- Une organisation plus efficace de la lutte contre la fraude fiscale et sociale notamment par la concentration des services d’inspections différents au sein d’une seule et même agence gouvernementale de lutte contre la fraude (Tax Enforcement Agency). Cette agence serait évaluée sur base des résultats de son action par le parlement. Cette agence pourrait utiliser les compétences et technologies modernes de l’information pour augmenter l’efficacité du contrôle, dans le respect des règles de protection de la vie privée.

Cette remise en ordre du secteur ne doit pas masquer une autre cause à l’origine du développement de l’économie parallèle, à savoir le coût du travail trop élevé en Belgique. Comme présenté dans la première section, l’imposition sur le travail en Belgique est, comme chacun le sait, trop importante. Un combat efficace contre l’économie irrégulière ne peut pas et ne doit pas faire fi de cette problématique.

Laurent Hanseeuw – Fellow Itinera Institute
Jean Hindriks – Senior Fellow Itinera Institute

Bibliographie

Etudes académiques

- Pacolet & Strengs (2011), De kost van fiscale en parafiscale uitgaven en ontwijking in België, HIVA
- Sorensen (2007), the theory of optimal taxation: what is the policy relevance?, EPRU working paper
- Taxation Paper No 13 (2008), Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union. Final report written by Copenhagen Economics

Rapport officiel

- Institut des Comptes Nationaux (2010), Rapport annuel sur l'observatoire des prix en 2010
- Direction Générale Inspection Sociale (2009 & 2010), Rapport annuel
- SPF Economie (2008), Enquête sur le budget des ménages

Document officiel

- Question au ministre des finances (2011), 2ème session de la 53ème législature, chambre des représentants de Belgique
- Accord de gouvernement fédéral du 13 octobre 2009

Bases de données statistiques

- ONSS
- INASTI
- Unizo Starter Atlas 2011
- Inspection Sociale
- Banque Nationale de Belgique
- SPF Economie
- SPF Finance
- IBFD

Footnotes

- (1) Pour une revue des arguments pour et contre l'application de taux TVA différenciés : Sorensen, The theory of optimal taxation : what is the policy relevance ?, EPRU working paper, Copenhagen, 2007
- (2) Pour davantage d'informations concernant le calcul du tax wedge, veuillez-vous référer au site web de l'IBFD : www.ibfd.org
- (3) Sur base de chiffres internationaux (Luxemburg Income Studies, 2007), le secteur de l'Horeca utiliserait environ 31% de travailleurs peu qualifiés contre une moyenne de 26% pour l'ensemble de l'économie.
- (4) On parle ici uniquement de dépenses effectuées en Belgique. Les dépenses Horeca effectuées à l'étranger ne sont pas considérées
- (5) Ils existent bien sûr d'autres produits pour lesquels la TVA est réduite mais ils ne rentrent pas dans le cadre de cette analyse car les motivations sous-jacentes à ces réductions divergent fortement de celles exposées ici (il s'agit essentiellement de réduction des inégalités – produits de base, logement – et de promouvoir ou décourager la consommation de certains biens – presse & culture vs. essence, cigarettes)
- (6) Voir l'accord de gouvernement du 13 octobre 2009
- (7) Ibid. 6
- (8) Institut des Comptes Nationaux, Rapport annuel sur l'observatoire des prix en 2010 – page 22
- (9) Les chiffres des deux premiers trimestres 2011 sont en cours de consolidation, tant à l'ONSS qu'à l'INASTI.
- (10) Nous tenons ici à nous excuser de ne pas présenter des données plus à jour. Malgré nos efforts, il ne nous a pas été possible d'obtenir des données plus récentes.
- (11) Estimation effectuée sur base des statistiques de chiffres d'affaires par secteur publiées par la Banque Nationale de Belgique
- (12) Ces chiffres proviennent de Pacolet & Strengs (2011), De kost van fiscale en parafiscale uitgaven en ontwijking in België, HIVA et de la base de données statistiques de l'ONSS

Pour une croissance économique
et une protection sociale durables