



Munich Personal RePEc Archive

# **EVALUATION OF THE VAT GAP IN TOGO**

Combey, Adama

Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest

30 June 2020

Online at <https://mpra.ub.uni-muenchen.de/101478/>  
MPRA Paper No. 101478, posted 02 Jul 2020 19:21 UTC

## ÉVALUATION DE L'ÉCART DE TVA AU TOGO

JUIN 2020

## Résumé

Au Togo, la TVA occupe de nos jours une place de premier plan dans les recettes fiscales dont la mobilisation constitue un défi majeur. Cependant, cette TVA ne semble pas y avoir été collectée à son niveau optimal (potentiel), vraisemblablement pour des raisons liées aussi bien à l'administration fiscale qu'à la politique fiscale. L'objectif du présent papier est précisément de prendre appui sur l'écart de TVA pour quantifier le différentiel entre le montant de TVA effectivement collecté et son niveau potentiel, grâce à une approche descendante qui distingue les écarts liés à l'administration et à la politique fiscales tout en identifiant les secteurs et les branches d'activité concernés. Les résultats indiquent qu'au niveau global, l'écart de TVA au Togo demeure relativement important (45,9% en 2015 contre 63,2% en 2007), même si l'on note son amélioration au cours de cette période, étant donné qu'il passe de 11,4% du PIB en 2007 à 8,3% du PIB en 2015. Ces résultats traduisent l'idée qu'il existe une marge de manœuvre permettant d'améliorer les recettes fiscales issues de la TVA à travers une administration fiscale plus ciblée pour certaines branches telles que les produits de l'extraction, le bois, les produits de l'édition et d'imprimerie, les travaux de construction, les services d'hébergement et de restauration, etc.

**Classification JEL** : H26, H29, CO1.

**Mots clés** : Écart de TVA, approche descendante, écart lié à la politique fiscale, écart lié à l'administration fiscale.

## Abstract

The mobilization of tax revenue continues to be a major challenge in Togo and the composition of this revenue reveals that the Value Added Tax (VAT) is its essential driver. However, there is a lack of targeted research or studies on the VAT gap. This paper evaluates and analyzes the difference between the VAT total tax liability and the amount of VAT actually collected through a top-down approach by distinguishing policy gap and compliance gap and identifying the sectors and branches of activity concerned. The results indicate that the VAT gap in Togo remains relatively large, although it has significantly improved in recent years to reach 45.9% of the amount of potential revenue (8.3% of GDP) in 2015, after 63.2% (11.4% of GDP) in 2007. Moreover, there is room for maneuver to improve VAT revenue through a more targeted tax administration for some branches, namely the products of extraction, wood, publishing and printing products, construction work, accommodation and food services, real estate and business services, and repair services.

**JEL classification**: H26, H29, CO1.

**Keywords**: VAT gap, top-down approach, compliance gap, policy gap.

## I. INTRODUCTION

Pour les Etats, les recettes fiscales sont primordiales au développement durable, car elles leur fournissent des ressources nécessaires à l'investissement dans le développement, à la réduction de la pauvreté ainsi qu'à leur aptitude à répondre aux attentes des citoyens (De Paepe et Dickinson, 2014). La taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) est une composante essentielle de ces recettes, et elle aura permis de renforcer la mobilisation des recettes fiscales dans les pays en développement (PED), puis de lancer des réformes importantes en matière d'administration fiscale (Bodin, 2012). En favorisant la progression des recettes de fiscalité indirecte interne dans la plupart des PED, la TVA constitue un instrument fiscal efficace pour ces pays (Keen et Lockwood, 2010). Si elle offre l'opportunité de compenser les pertes de recettes tarifaires liées aux politiques de libéralisation commerciale (Chambas, 2005), il reste qu'elle est facilement modulable pour servir d'instrument de politique macro-économique efficace à l'égard de la consommation des ménages<sup>1</sup>.

Toutefois, Emran et Stiglitz (2005) montrent qu'en présence d'un secteur informel important ainsi qu'on l'observe dans les pays africains, l'instauration d'un système de TVA peut augmenter les distorsions entre les secteurs formel et informel, contribuant dès lors à annuler les bienfaits de l'élimination des distorsions des taxes à l'importation. Par ailleurs, les travaux de Hines (2004) suggèrent que l'augmentation des taxes à la consommation (la TVA) favorise l'expansion du secteur informel si l'intensité de travail et de la production dans ce secteur est plus importante que dans le secteur formel. Et selon Bodin (2012), en dépit d'un bilan d'ensemble positif, les performances de la TVA sont en deçà des potentialités, ce qui laisse penser que d'importants efforts sont nécessaires pour l'efficacité de cet instrument, notamment à travers une meilleure connaissance des pertes fiscales ainsi que la poursuite de la modernisation du système fiscal et de son administration dans plusieurs pays.

Le Togo s'inscrit parfaitement dans ce paysage d'ensemble, et la mobilisation des recettes fiscales y constitue un défi majeur, dans un contexte de prédominance de la TVA dans les recettes fiscales. En effet, les recettes de TVA représentent 43,1% des recettes totales au

---

<sup>1</sup> Elle offre également la possibilité de pratiquer des taux différents d'exonération fiscale, d'où sa souplesse de différenciation de nombreux biens et services, même si cela contribue à amoindrir sa simplicité et son efficacité (Rouet, 1998).

Togo en 2017, soit 7,3% du PIB (Diagne et al., 2018), et elles apparaissent, ainsi qu'on l'a déjà précédemment constaté, comme un instrument majeur de mobilisation des recettes fiscales pour les pays africains en général, et pour le Togo plus spécifiquement. Selon Cnossen (2015), cet instrument doit être privilégié par ces pays en vue d'augmenter leurs recettes fiscales pour financer le développement humain et économique, car il est moins préjudiciable à la croissance que l'impôt sur le revenu. De ce point de vue, l'élargissement de l'assiette de la TVA a une inclination non seulement à augmenter les recettes, mais aussi à réduire les distorsions économiques et les complexités administratives de la plupart des impôts. On note toutefois que dans les pays d'Afrique subsaharienne ayant adopté la TVA, son efficience est relativement moindre que dans d'autres régions, et également très variable d'un pays à l'autre, du fait, entre autres, de l'étroitesse des assiettes fiscales, de la variation des seuils d'imposition, des déficiences des systèmes de remboursement y associés (Allard, 2018). En filigrane, il se trame cette idée que la performance d'un système de TVA trouve ses sources aussi bien dans l'efficacité des mesures d'application et de contrôle des obligations de son paiement par l'administration fiscale que dans la capacité des autorités en charge de la fiscalité à définir une politique fiscale optimale. Dès lors, l'écart de TVA<sup>2</sup> (*VAT<sup>3</sup> gap, en Anglais*), défini comme la différence entre le montant des recettes de TVA attendues (TVA totale exigible théorique ou TVA potentielle<sup>4</sup>) et le montant de TVA effectivement perçu (Commission Européenne, 2016), constitue un canal permettant d'améliorer les performances des administrations fiscales et des politiques fiscales. C'est donc un indicateur clé de politique budgétaire pouvant servir de guide pour prendre des mesures visant l'amélioration des recettes fiscales ainsi que la lutte contre la fraude fiscale et le non-respect des obligations de TVA, ce qui montre tout l'intérêt que pourrait susciter son évaluation.

L'écart de TVA peut aussi s'apparenter à la différence entre le montant des recettes de TVA potentielle sous la politique normative d'imposition et le montant des recettes de TVA effectivement collecté. Généralement, on l'exprime en termes relatifs, c'est-à-dire en pourcentage de la TVA impayée par rapport à la TVA théorique qui serait perçue si tous les contribuables déclaraient et payaient cette taxe en totalité, une valeur élevée de cet indicateur pouvant être la traduction des problèmes d'évasion fiscale et d'inefficacité au sein du système fiscal. Bien évidemment, comme toute taxe, la TVA est vulnérable à l'évasion et à la fraude,

---

<sup>2</sup> D'une manière générale, on pourrait envisager l'écart fiscal, qui est la différence entre l'obligation fiscale théorique due conformément à la législation et les recettes réellement perçues (McManus et Warren, 2006). Cet écart provient souvent de trois principales sources : la sous-déclaration des revenus, le sous-paiement des impôts et le non-dépôt des déclarations. L'écart fiscal constitue donc une indication du risque et des possibilités de mobilisation des recettes fiscales.

<sup>3</sup> *Value Added Tax*

<sup>4</sup> La TVA potentielle est une estimation de la TVA théoriquement exigible sur la base de la législation en matière de TVA et de la réglementation dérivée (Commission Européenne, 2018).

même si ses caractéristiques distinctives (possibilité de crédit de TVA) la rendent moins vulnérable que d'autres formes d'imposition (Keen et Smith, 2006). Au cours des dernières années, on a cependant observé une nette augmentation des inquiétudes concernant les pertes de recettes de TVA dues à l'évasion et à la fraude, particulièrement dans les pays africains, ce qui nécessite de disposer des informations sur l'écart de TVA pour définir et mettre en œuvre des mesures appropriées (Yiallourou (2019).

Il fournit des orientations pour mieux cibler les mesures de politique fiscale, à savoir la détermination ou l'ajustement de l'assiette et le seuil de TVA, afin de reconsidérer certains principes comme l'application d'un taux unique (Geourjon et al., 2017). Il permet également de cerner les défauts liés à l'administration fiscale, en particulier l'évaluation et la collecte de TVA. Vu sous cet angle, l'écart de TVA peut donc être d'une grande importance en matière d'évaluation de l'économie informelle et du civisme fiscal des citoyens (Canikalp et al., 2016). En complément des estimations habituelles de dépenses budgétaires, une attention particulière a été accordée depuis un certain temps à l'évaluation de cet indicateur ainsi que ses composantes non seulement dans les pays développés (par exemple les pays de l'Union Européenne (Commission Européenne (2016)), mais aussi dans certains pays émergents et en développement tels que l'Afrique du Sud et la Zambie (Barbone et al., 2013), et ce pour des raisons sus évoquées. N'est-il pas assez indiqué pour analyser le système fiscal du Togo, lequel repose sur une économie structurellement dominée par l'informalité, avec des problèmes de faible mobilisation de ressources fiscales interne ? Bien entendu, il est établi que la collecte de la TVA dans ce pays n'est pas pleinement effectuée et l'on est en droit de s'interroger pour savoir s'il ne relève pas du dysfonctionnement du système fiscal. Autrement dit, ce problème n'est-il pas imputable à l'administration fiscale dont les actions et la politique fiscale mise en œuvre n'ouvrent pas de meilleures perspectives en vue d'une collecte compatible avec son vrai potentiel ?

Sous cet angle, plusieurs études ont été conduites dont celles de la Commission Européenne (2016) sur les pays de l'Union Européenne, du Fonds Monétaire International (2014 et 2015), respectivement sur la Finlande et l'Afrique du Sud, d'Alexeev (2016) sur la Zambie et de Canikalp et al. (2016) sur la Turquie.

Concernant l'Union Économique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA), il existe quelques études portant sur un certain nombre de pays. Le Fonds Monétaire Internationale (2015) montre, par exemple, que l'écart de TVA de la Côte d'Ivoire est ressorti à 7,9% du PIB en 2012. Houssa et al. (2017) indiquent pour leur part, que l'écart de TVA est resté élevé au Burkina Faso (75,0% du montant des recettes potentielles de TVA) et au Bénin (60,0%) jusqu'au début des années 2000, avant de s'améliorer pour se chiffrer, depuis 2012, en deçà de 60,0% au Burkina Faso et 50,0% au Bénin

Le présent papier se propose de répondre à cette question à partir d'une quantification, notamment dans le contexte du Togo, de l'écart de TVA au niveau global puis à l'échelle des secteurs pour identifier ceux dans lesquels cet écart est le plus important. Par le biais de cette évaluation, il sera donc possible de recenser les facteurs d'amélioration de la performance de l'administration et de la politique fiscales du pays, et ce grâce aux informations tirées de l'écart de TVA, qui doit servir de base à l'élaboration des stratégies de politique à la hauteur des enjeux de ce type d'impôt.

Le reste de l'article est décliné en quatre sections. Si la première met l'accent sur la revue la littérature liée à l'évaluation de l'écart de TVA, la deuxième section quant à elle insiste sur l'approche méthodologique, les données et leurs sources ; la troisième section est consacrée à la présentation, l'analyse et la discussion des résultats, alors que la dernière conclut et propose quelques mesures administratives et de politiques fiscales.

## **II. - REVUE DE LA LITTERATURE**

Cette section présente, d'une part, l'ancrage théorique de l'analyse de l'écart de TVA, d'autre part, les principaux travaux empiriques ayant étudié l'écart de TVA aussi bien dans les pays développés que dans les PED.

### **II.1. - Aperçu de la littérature théorique**

L'analyse de l'écart de TVA a suscité un intérêt considérable ces dernières années, notamment dans les domaines des finances publiques, du droit et de l'économie. Dans une analyse récente, Hutton (2017) a effectué une distinction intéressante de l'écart de TVA en deux composantes : l'écart lié aux choix discrétionnaires et stratégiques d'exonération de certains biens et services (c'est l'écart effectué par l'Etat ou encore l'écart lié à la politique fiscale) et celui lié à l'administration fiscale en rapport avec le fait que certains assujettis ne respectent pas leurs obligations de paiement de la TVA. Ce dernier écart a fait l'objet de plusieurs analyses théoriques montrant que la décision des agents économiques de se conformer aux obligations fiscales est généralement influencée par une multitude de facteurs.

La théorie de la dissuasion économique postule que le comportement des agents économiques est influencé par des facteurs tels que le taux d'imposition (qui détermine le gain lié à l'évasion fiscale), les pénalités pour fraude et la probabilité de détection (qui détermine les coûts). Dans sa forme de base, le modèle de dissuasion économique considère le contribuable individuel comme un agent économique rationnel qui évalue les coûts (déterminés par la probabilité de détection et les pénalités pour fraude) et les avantages (déterminés par le taux d'imposition) de l'évasion fiscale, qui choisit donc de ne pas payer si les avantages de la non-conformité l'emportent sur les coûts (Walsh, 2012). Cette hypothèse

implique que lorsque les probabilités d'audit et les pénalités sont faibles, la tendance à l'évasion et au non-paiement de la TVA par les assujettis sera plus élevée, tandis que si la tendance à la détection est élevée et les pénalités sévères, moins de personnes se soustrairont à l'impôt (Fjeldstad et al., 2012).

Les modèles de psychologie sociale sont également mobilisés pour expliquer le respect de ses obligations fiscales (Franzoni, 1999 ; Sour, 2004). Une proposition commune de la théorie de l'action raisonnée est que les individus forment leurs intentions comportementales sur la base de deux déterminants fondamentaux - les facteurs personnels et les influences sociales<sup>5</sup> (McKerchar et Evans, 2009). Ils joueraient un rôle important dans la détermination de la conformité fiscale (Franzoni, 1999 ; Sour, 2004). Dans la même veine, Ronan et Ramalefane (2007) ont spécifiquement noté que des variables telles que la stigmatisation, la réputation et les normes sociales ont un grand impact sur la décision des contribuables de se conformer ou non aux paiements d'impôts y compris la TVA. Il s'ensuit donc qu'un agent économique est le plus susceptible de ne pas se conformer aux exigences fiscales s'il estime que les membres de ses groupes de référence ne se conforment pas également (Franzoni, 1999 ; Fjeldstad, et al., 2012 ; Walsh, 2012 ; Ali, et al., 2013).

Sous un autre angle, la théorie de transfert fiscal suggère que les dépenses publiques peuvent servir de facteur de motivation pour le respect des règles par les contribuables, en particulier lorsque ces derniers apprécient les biens et services qu'ils perçoivent comme provenant du gouvernement (Alm et al., 1992 ; Alm, 1999). C'est sur cette base que Fjeldstad et al. (2012) ont estimé que le contribuable peut être considéré comme échangeant son pouvoir d'achat sur le marché en échange de services gouvernementaux, l'échange étant largement conditionnel et variant selon les performances du gouvernement. Ainsi, les contribuables seront plus enclins à se conformer au paiement des impôts et taxes lorsqu'ils sont satisfaits de la prestation de services du gouvernement, même en l'absence de sanctions (Torgler, 2003).

Il est communément admis que les gens respectent la loi s'ils perçoivent le processus menant à la loi comme généralement équitable (Tyler, 1990 ; McKerchar et Evans, 2009). C'est l'idée développée par la théorie du traitement comparatif, qui repose essentiellement sur la théorie de l'équité (Ali, et al., 2013). Elle postule que les assujettis sont plus susceptibles de respecter leurs obligations fiscales lorsqu'ils perçoivent l'ensemble du système fiscal comme équitable

---

<sup>5</sup> Ces facteurs, appelés respectivement normes personnelles et normes sociales, sont devenus le centre d'intérêt des études basées sur les théories de psychologie sociale expliquant le comportement des contribuables.



(Sour, 2004). L'influence de la perception de l'équité du système fiscal sur le respect des règles n'est pas limitée au traitement du contribuable individuel uniquement, mais concerne également les charges fiscales d'autres personnes, ainsi que leur comportement de conformité observé (Sour 2004 ; Walsh, 2012). Suivant cette théorie, le taux de conformité augmenterait lorsqu'un particulier perçoit que sa charge fiscale est à peu près de la même ampleur que celle d'autres personnes comparables (Feld et Frey, 2002).

L'écart de TVA lié au fait que les assujettis ne respectent pas leurs obligations de paiement peut aussi s'expliquer par la perception par ces derniers de la légitimité politique de l'Etat de la confiance qu'ils placent dans le gouvernement notamment dans le contexte des pays africains (Fjeldstad et al. (2012) et Ali et al., 2013). Il est intuitif de s'attendre à ce que plus les contribuables font confiance à leur gouvernement et à leurs institutions sociales, plus ils sont susceptibles de se conformer volontairement aux décisions et aux règles fixées par ces gouvernements et institutions, ce qui aurait un impact significatif sur l'écart de TVA. Les travaux de Picur et Riahi-Belkaoui (2006) basés sur une étude portant sur 30 pays développés et en développement, montrent que le respect des règles fiscales est plus élevé dans les pays où la corruption est bien maîtrisée et où la bureaucratie est peu importante. Richardson (2008) suggère donc la nécessité pour les gouvernements d'accroître leur réputation et leur crédibilité, afin de gagner la confiance des contribuables.

## **II.2. - Aperçu de la littérature empirique**

Durant cette dernière décennie, plusieurs études empiriques, émanant des universitaires, institutions et décideurs, ont abordé l'évaluation et l'analyse de l'écart de TVA, non seulement dans les pays développés, mais aussi dans les pays émergents et en développement.

Dans cette optique, la Commission de l'Union Européenne évalue l'écart de TVA dans la Zone Euro à 159,5 milliards d'euro, soit 14,1% du montant des recettes potentielles de TVA en 2014. Dans cette Zone, les écarts de TVA s'améliorent davantage, suite aux hausses de la part de consommation finale dans le PIB, du taux standard de TVA et de la baisse de la part de l'informel dans l'économie, tandis qu'ils se dégradent lorsque la part du montant des recettes de TVA dans le PIB progresse (Zidkova, 2014). Toutefois, après correction des biais liés aux mesures, Reckon (2009) montre que la proportion des recettes de TVA dans le PIB n'est statistiquement pas liée à l'écart de TVA.

Les plus faibles écarts sont observés en Suisse (1,2% du potentiel de TVA), au Luxembourg (3,8%) et en Finlande (6,9%), alors que les écarts les plus élevés sont enregistrés en Malte (35,5%), Lituanie (36,8%) et Roumanie (37,9%). Les différences d'écarts de TVA inter-États reflètent le niveau de perception de la corruption dans ces pays, selon l'analyse économétrique effectuée par Reckon (2009).

Certains pays émergents connaissent également des performances en matière de mobilisation de recettes de TVA. Selon le FMI (2015), bien que l'écart dû à un défaut d'administration de TVA de l'Afrique du Sud ait connu une hausse pour atteindre 10,0% du montant des recettes potentielles en 2009, cet écart s'est progressivement amélioré pour retrouver son niveau de 2007 en 2012, soit 5,0% du PIB. L'écart lié à la politique fiscale de ce pays fait partie des meilleures performances internationales, puisque le *Policy gap* de l'Afrique du Sud s'est établi entre 27,0% et 33,0% sur la période 2007-2012, alors que la moyenne pour la Zone Euro est de à 41,0%. Cette performance est essentiellement imputable aux réformes intervenues dans la composition de la base imposable.

En revanche, en Ouganda, le FMI (2014) relève un important écart dû à un défaut d'administration (environ 60,0% du montant des recettes potentielles de TVA), ce qui dénote l'existence d'une marge de manœuvre pour améliorer le respect des obligations de TVA et augmenter le ratio recette fiscale sur PIB dans ce pays. Alexeev (2016) montre, de même, que l'écart de TVA de la Zambie s'est progressivement détérioré pour atteindre 31,4% du montant des recettes potentielles (3,3% du PIB) en 2012, après avoir représenté 22,7% (1,9% du PIB) en 2006. Il explique ce résultat par une insuffisance de la politique fiscale appropriée visant à réduire l'évasion fiscale. La hausse du taux de TVA sur les biens et services de première nécessité, notamment les produits alimentaires et pharmaceutiques, aurait contribué à renforcer l'évasion fiscale sur cette période. Cette hypothèse a été aussi confirmée par les travaux de Matthews (2003) relatifs à la maximisation des recettes de TVA en Zambie.

Enfin, les travaux récents de Fjeldstad et al., (2020) ont analysé le cas spécifique de la Tanzanie après la mise en place d'un système de paiement électronique de la TVA. Les auteurs ont étudié les liens entre le niveau de conformité aux obligations de la TVA et les facteurs clés identifiés dans la littérature : le risque perçu de détection et de sanction, le caractère équitable de l'impôt, les croyances concernant la conformité des autres et la satisfaction à l'égard des services publics. Ils parviennent à la conclusion que la conformité aux obligations de la TVA des assujettis à travers ce nouveau dispositif est associée non seulement à la perception qu'a l'entreprise de la conformité des autres entreprises et à sa satisfaction à l'égard des services publics, mais aussi, et plus fortement, à la perception qu'a l'agent économique des risques de détection et de pénalités.

### III. - METHODOLOGIE, DONNEES ET SOURCES

#### II.1.3. - Indicateurs de mesure de l'écart de TVA

En général, l'écart de TVA est calculé au moyen de trois types d'indicateurs (Fouilleron, 2015) : *VAT gap* (écart de TVA), ratio d'efficacité (*Policy efficiency ratio*) et VAT Ratio Revenue ou *C-efficiency*.

##### a) *VAT gap*

Le *VAT gap* est défini comme la différence entre le montant des recettes théoriquement attendues ou recettes potentielles de TVA et celui de TVA effectivement collectée. Cet écart global correspond au montant de TVA susceptible d'être perdu du fait d'une politique fiscale inappropriée et d'une défaillance dans l'administration de l'impôt. La TVA potentielle dans un tel schéma est obtenue en supposant une application de la législation de TVA sans exonération, sans défaillance de l'administration et sans fraude.

L'écart dû à un défaut d'administration peut, à son tour, être scindé en deux composantes : l'écart de collecte (*Collections gap*) et l'écart d'évaluation (*Assessment gap*). L'écart de collecte mesure la différence entre ce que les contribuables déclarent être due ou ont été jugés en souffrance et le montant de TVA perçue, tandis que l'écart d'évaluation mesure la différence entre le montant évalué et celui de TVA collectée (Hutton, 2017).

Quant à l'écart lié à la politique fiscale, il se décompose en écart relatif aux crédits et exonérations de TVA (*Expenditure gap*) et écart d'efficacité (*Efficiency gap*). L'écart lié aux crédits et exonérations de TVA est mesuré par la différence entre le montant potentiel de TVA, estimée à l'aide du cadre politique en cours, et le montant de TVA effectivement perçu. L'écart d'efficacité est calculé, soit en soustrayant le montant des recettes potentielles de TVA, estimé en utilisant le cadre politique en cours, de celui des recettes potentielles de TVA, estimées à l'aide du cadre politique de référence, soit en soustrayant l'écart lié aux crédits et exonérations de TVA de *Policy gap*.

##### b) *Ratio d'efficacité (Policy efficiency ratio)*

Le ratio d'efficacité (*Policy efficiency ratio*) est calculé en rapportant le montant des recettes théoriques de TVA par celui des dépenses de consommation finale, imposé au taux normal de TVA. Il permet de déterminer la composante discrétionnaire de l'écart de TVA. Le ratio d'efficacité constitue alors un indicateur de recettes supplémentaires de TVA qu'un État pourrait théoriquement percevoir s'il appliquait le même taux à l'ensemble des biens et services. Ce ratio peut être décomposé en écart lié au taux et écart relatif aux exonérations. L'écart lié au taux désigne le manque à gagner résultant de l'existence de taux réduits, tandis

que l'écart de TVA relatif aux exonérations indique la perte due à l'exemption de TVA, dont profitent certains biens et services.

### c) *VAT Ratio Revenue ou C-efficiency*

Le troisième indicateur met en relation le montant des recettes de TVA effectivement collecté avec celui des recettes de l'assiette potentielle, imposé au taux normal de TVA. Il s'agit d'un indicateur de rendement de TVA (*VAT Ratio Revenue - VRR - ou C-efficiency*). Keen (2013) établit une relation entre l'écart de TVA, sa décomposition et le C-efficiency.

#### II.1.4. - Techniques de mesure de l'écart de TVA

Dans la littérature, trois principales approches sont utilisées pour estimer l'écart de TVA : l'approche descendante (*Top-down approach*), l'approche ascendante (*Bottom-up approach*) et les techniques économétriques.

L'approche descendante vise à fournir une évaluation complète de toutes les pertes fiscales en mesurant l'écart comme la différence entre le montant des recettes potentielles estimées et celui des recettes réellement collectées. Les estimations des recettes potentielles sont généralement produites à l'aide des données provenant essentiellement des comptes nationaux. Néanmoins, cette approche ne permet pas d'expliquer les comportements de non-respect des obligations de TVA par les entreprises.

L'approche ascendante s'appuie sur les techniques statistiques de base, telles que l'échantillonnage aléatoire des contribuables pour le contrôle ou l'analyse des comportements et risques liés au non-respect des obligations de TVA. Cette approche offre des informations précieuses sur les comportements spécifiques des contribuables. À ce titre, elle peut être utilisée pour tester et interpréter les estimations de l'approche descendante. Toutefois, elle ne couvre que les sources identifiées. Elle est, par ailleurs plus coûteuse à mettre en œuvre que l'approche descendante.

Les techniques économétriques, telles que l'analyse de la frontière et l'analyse des séries chronologiques constituent la troisième catégorie d'approche permettant d'estimer l'efficacité ou les pertes de recettes de TVA. Cependant, les résultats sont assez sensibles aux choix des déterminants et aux hypothèses utilisées dans le modèle. De plus, les résultats peuvent être difficiles à interpréter du point de vue du respect des obligations de TVA. Le recours à cette approche n'est donc pas recommandé pour les études, dont l'objectif principal est d'estimer l'écart de TVA, bien qu'elle puisse encore être utile pour des études plus générales sur l'efficacité d'un système de TVA et autres.

Au regard de la disponibilité des données, cette étude se concentre sur l'approche descendante basée sur le modèle de consommation finale et d'autres aspects de la demande. Des études récentes ont fait usage d'une telle approche (Reckon, 2009 et Center for Social and Economic Research, 2014).

C'est une démarche méthodologique à trois étapes. Le montant des recettes potentielles de TVA est d'abord estimé, puis celui des recettes effectivement collectées est déterminé. Enfin, les écarts de TVA sont calculés et reportés en pourcentage du montant des recettes potentielles (sous la politique fiscale de référence ou la politique fiscale en cours) ou du PIB nominal. Les détails sur la nature des écarts, aussi bien les tailles, les ventilations par fonction de la fiscalité (administration ou définition de politique) que par secteur et par branche sont également reportés.

### III.1.1. - Modèle de détermination du montant des recettes potentielles de TVA

Le montant total des recettes potentielles de TVA est la somme du montant de TVA que les consommateurs et les producteurs devraient payer. En effet, les consommateurs paient la TVA sur les achats de biens et services imposables, tandis que les producteurs paient la TVA sur les intrants lorsqu'ils produisent des biens ou services non-imposables ou exonérés. L'équation (1) du montant des recettes potentielles de TVA peut alors s'écrire comme suit :

$$TVAP = \sum_{b=1}^n (TVAP_{C_b} + TVAP_{P_b}) \quad (1),$$

où  $b$  désigne une branche d'activité et  $n$  le nombre total de branches d'activité ;

$TVAP$  = Montant total des recettes potentielles de TVA ;

$TVAP_{C_b}$  = Montant des recettes potentielles de TVA à payer par les consommateurs sur les achats de biens et services imposables de la branche d'activité  $b$  ;

$TVAP_{P_b}$  = Montant des recettes potentielles de TVA à payer par les producteurs de la branche d'activité  $b$  sur les intrants lorsqu'ils produisent des biens et services exonérés.

Le montant des recettes potentielles de TVA à payer par les consommateurs sur les achats de biens et services imposables de la branche d'activité  $b$  est déterminé par l'équation (2) :

$$TVAP_{C_b} = \sum_{o=1}^q Cf_o^b * \tau_o * (1 - \gamma_b) \quad (2),$$

où  $Cf_o^b$  = Montant des dépenses de consommation finale du bien ou service o de la branche d'activité b ;  $T_o^6$  = Taux de TVA appliqué sur le bien ou service o ; q = Nombre de biens ou services o et  $Y_b$  est la proportion de la consommation finale exonérée.

Le montant des recettes potentielles de TVA à payer par les producteurs de la branche d'activité b sur les intrants lorsqu'ils produisent des biens ou services exonérés, est déterminé par l'équation (3) :

$$TVAPp_b = \sum_{o=1}^q (CI_o^b + FBCF_o^b) * \tau_o * (1 - e^b) * r^b \quad (3),$$

où CI = Consommation intermédiaire et FBCF = Formation brute de capital fixe ;

$r^b$  = Part de la production des entités immatriculées à la TVA et  $e^b$  = Proportion de la production non-exonérée.

### III.1.2. - Modèle de calcul du montant de TVA effectivement collectée

L'écart de TVA correspond au montant de recettes de TVA susceptibles d'être perdues du fait d'une politique fiscale inappropriée et d'une défaillance dans l'administration fiscale. La TVA potentielle est obtenue en supposant une application de la législation de TVA sans exonération, sans défaillance de l'administration et sans fraude (TVA potentielle, politique de référence). Le montant de TVA potentielle, avec la politique fiscale en cours, est calculé par application de la législation en vigueur aux assiettes légales, en l'absence de la défaillance de l'administration de la TVA et sans aucune fraude (TVA potentielle, politique en cours). Le montant des recettes de TVA effectivement collecté se détermine à partir des données disponibles dans les comptes nationaux, en particulier, dans les Tableaux Emplois Ressources (TRE).

### III.1.3. - Calcul de l'écart global de TVA et ses composantes

L'écart de TVA est habituellement présenté en pourcentage des recettes potentielles ou du PIB. Ainsi, par rapport à la base pertinente (Politique fiscale de référence ou politique fiscale en cours), le *VAT gap*, le *Compliance gap* et le *Policy gap* se calculent comme suit :

6 C'est la première variable de politique fiscale dans le modèle. Le taux unique de TVA appliqué dans le cadre de la politique fiscale de référence. Ce taux est de 18,0% au Togo sur la période de l'étude.

7 Il s'agit de la deuxième variable de politique fiscale, pour tenir compte de l'informel et de l'existence d'un seuil d'immatriculation à la TVA pour les entreprises formelles. L'autorité fiscale peut décider d'élargir ou de rétrécir la base des entités assujetties à la TVA. Dans la cadre de la politique fiscale de référence, toutes les entités, effectuant des transactions sur les biens et services, sont assujetties à la TVA, ce qui conduit à une valeur de  $r^b = 100,0\%$  pour chaque branche d'activité.

### Écart global de TVA

$$VAT\ gap = \frac{TVA\ potentielle,\ politique\ de\ référence - TVA\ effectivement\ collectée}{TVA\ potentielle,\ politique\ de\ référence}$$

### Écart dû à un défaut d'administration fiscale

$$Compliance\ gap = \frac{TVA\ potentielle,\ politique\ en\ cours - TVA\ effectivement\ collectée}{TVA\ potentielle,\ politique\ en\ cours}$$

### Écart lié à la politique fiscale

$$Policy\ gap = \frac{TVA\ potentielle,\ politique\ de\ référence - TVA\ potentielle,\ politique\ en\ cours}{TVA\ potentielle,\ politique\ de\ référence}$$

## II.2. - Données et sources

Les données utilisées dans le cadre de cette étude proviennent essentiellement des comptes nationaux et couvrent la période 2007 à 2015, étant donné que les derniers comptes nationaux disponibles et publiés par l'Institut National de la Statistique et des Études Économiques et Démographiques (INSEED) du Togo sont ceux de l'année 2015. Tout comme pour les comptes nationaux de 2007 à 2014, la même méthodologie a été maintenue pour la campagne 2015 concernant les nomenclatures, la production du secteur informel et les statistiques du commerce extérieur, ce qui justifie le choix de cette période.

Dix-huit (18) branches d'activité ont été utilisées dans l'analyse des sources de l'écart de TVA, à savoir :

- quatre (04) du secteur primaire (produits de l'agriculture vivrière ; produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation ; produits de l'élevage et de la chasse ; produits de l'exploitation forestière et de la pêche) ;
- sept (07) du secteur secondaire (produits de l'extraction ; produits de l'industrie agroalimentaire ; fabrication de textiles, articles d'habillement et autres ; bois, produits de l'édition et d'imprimerie ; produits des autres activités de l'industrie ; électricité, gaz et eau ; travaux de construction) ;
- sept (07) du secteur tertiaire (services de réparation, services d'hébergement et de restauration ; services de transports et communications ; services immobiliers et services aux entreprises ; services d'éducation ; services de santé et d'action sociale ; services collectifs, sociaux et personnels).

Les données liées à la politique et à l'administration fiscales, notamment le vecteur des taux d'imposition de TVA par article (T) proviennent du Code Général des Impôts du Togo, complété et modifié par les lois de Finances sur la période 2007 à 2015.

La part de la contribution des entités assujetties à l'immatriculation à la TVA dans le PIB est calculée par le proxy  $(1-\Theta)$ , où  $\Theta$  désigne la part de la contribution du secteur informel au PIB et dont les données sont disponibles par secteur auprès de l'INSEED.

Certes, ce proxy ne prend pas en compte l'existence d'un seuil d'immatriculation à la TVA, fixé, par exemple, à 50,0 millions FCFA de chiffre d'affaires annuel dans la loi des Finances du Togo, exercice 2014. Néanmoins, ce biais devrait être atténué par l'existence dans le secteur informel de certaines entreprises, dont les chiffres d'affaires dépassent le seuil d'immatriculation à la TVA.

## IV. - RESULTATS, ANALYSES ET DISCUSSIONS

### IV.1. - Écart global de TVA

Les résultats (cf. tableau 1) indiquent que l'écart de TVA au Togo demeure relativement important, bien qu'il soit significativement amélioré par rapport au montant des recettes potentielles entre 2007 et 2015. Si une évolution à la hausse s'est manifestée au cours de l'année 2008 (66,5% du montant des recettes potentielles), l'écart de TVA s'est rapidement inscrit sur une tendance baissière pour atteindre 45,9% (soit 8,3% du PIB) en 2015, après avoir atteint le niveau de 63,2% (11,4% du PIB) en 2007.

**Tableau 1 : Écart global de TVA**

<b>VAT gap</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
% des recettes potentielles de référence	63,2	66,5	66,3	63,1	58,9	55,4	50,6	46,2	45,9
% du PIB	11,4	12,1	11,5	11	10,5	9,8	8,8	8	8,3

*Source : Calcul de l'auteur*

Les calculs effectués par Diagne et al. (2018), à l'aide du ratio d'efficacité<sup>8</sup>, indiquent que les recettes liquides de TVA représentent près de la moitié du maximum théorique de recettes de TVA au Togo, soit 47% en 2015. En revanche, Houssa et al. (2017) montrent que depuis 2012, les écarts de TVA se sont chiffrés en deçà de 60,0% au Burkina Faso et 50,0% au Bénin.

8 Recettes observées / (Taux statutaire x Assiette fiscale estimée).



La performance enregistrée au Togo est essentiellement liée à plusieurs réformes de l'Administration fiscale togolaise. L'une des plus importantes fut l'adoption de la Directive n°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des États membres de l'UEMOA en matière de TVA, modifiée par la Directive n°02/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009. Une autre réforme a consisté à la réorganisation des services de l'Administration fiscale, avec notamment la scission des contribuables en fonction de leur chiffre d'affaires. Ainsi, la Direction des Grandes Entreprises et celle des Moyennes Entreprises de même que le Centre Des Impôts ont-ils vu le jour. La Direction du Contrôle Fiscal et la Direction de la Législation Fiscale et du Contentieux ont été également créées pour renforcer le contrôle des obligations de TVA.

Par ailleurs, les deux régies financières, en l'occurrence la Direction Générale des Impôts et la Direction Générale des Douanes ont été fusionnées en une seule entité dénommée « Office Togolais des Recettes - OTR », pour assurer une meilleure coordination des services ainsi qu'une maîtrise de l'assiette imposable et une réduction de l'évasion et de la fraude fiscales. En outre, la facture normalisée, qui correspond à une facture comportant un ensemble d'éléments la rendant plus facile et reconnaissable par tout le monde, a été introduite en 2015 pour assurer un meilleur recouvrement de la TVA.

S'agissant du champ d'application des impôts, la loi des Finances gestion 2009, a élargi l'imposition de la TVA sur les produits obtenus à partir des matières premières locales ou celles des pays de la Communauté Économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO). Les exonérations ont été limitées par la loi des Finances, gestion 2010, avec la publication de la liste exhaustive des médicaments exonérés de l'imposition à la TVA et la précision sur les conditions générales de déductions des charges. La loi des Finances 2011 a contribué à l'élargissement de l'assiette fiscale en retirant, notamment la facturation de la TVA pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires de moins de 30,0 millions de FCFA. L'objectif est d'amener les entreprises nichées dans le régime des impositions libératoires à ressortir de plein gré vers les régimes d'imposition réelle, facilement contrôlables.

Sur le plan sectoriel, l'écart de TVA s'est davantage amélioré au niveau des secteurs secondaire et tertiaire (cf. tableau 2) pour ressortir en 2015, respectivement, à 14,8% et 57,5% des montants de recettes potentielles de TVA en 2007. L'écart de TVA du secteur primaire est ressorti à 97,7% en 2015, après 99,9% en 2007.

**Tableau 2 : Écart global de TVA par secteurs d'activité** (en % des recettes potentielles)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>VAT gap</b>	<b>63,2</b>	<b>66,5</b>	<b>66,3</b>	<b>63,1</b>	<b>58,9</b>	<b>55,4</b>	<b>50,6</b>	<b>46,2</b>	<b>45,9</b>
Secteur primaire	99,9	98,6	98,7	98,9	98,6	98,4	98,2	97,8	97,7

Secteur secondaire	33	38,8	40,4	36,5	32,5	26,3	19	16,2	14,8
Secteur tertiaire	75,8	76	74,3	71,5	69,4	68,1	66,8	56,2	57,5

*Source : Calcul de l'auteur*

Le niveau de l'écart de TVA du secteur primaire est lié à la fois à l'importance de l'informel dans ce secteur (plus de 98,0% sur la période de l'étude) et à l'exonération de la production agricole, alors que celui du secteur tertiaire s'explique par la prépondérance des entreprises formelles qui sont sous le seuil d'assujettissement ou qui vendent majoritairement des produits exonérés ou encore opèrent dans la zone franche, en conséquence exportent la plus grande part de leur production.

En dépit de cette performance, l'écart de TVA reste concentré dans les branches d'activité « Produits de l'extraction », « Bois, produits de l'édition et d'imprimerie » et « Travaux de construction », pour ce qui concerne le secteur secondaire, et dans les branches d'activité « Services d'hébergement et de restauration », « Services immobiliers et services aux entreprises » et « Services de réparation », s'agissant du secteur tertiaire.

Nonobstant les efforts déployés pour réduire les écarts de TVA au niveau des branches marchandes, les niveaux relativement élevés de *VAT gap* de certaines branches d'activité seraient liés au degré de l'informel dans ces branches, à une insuffisance de politique fiscale ciblée pour certaines branches, afin d'inciter les entreprises à s'immatriculer à la TVA. Il pourrait également provenir des recettes de TVA non-récupérable sur la consommation publique, notamment le montant de TVA à collecter sur les intrants de la consommation publique qui ne peut être récupéré, car la plupart des activités de l'État sont exonérées de TVA.

## **IV.2. - Écart dû à un défaut d'administration fiscale**

L'écart dû à un défaut d'administration fiscale (cf. tableau 3) s'est réduit de moitié en sept ans, passant de 44,9% des recettes potentielles de TVA en 2007 à 23,9% en 2015. Cette évolution est liée, entre autres, aux performances réalisées dans la collecte de TVA, sous l'effet d'une situation macroéconomique favorable<sup>9</sup> et de l'introduction continuelle des mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi que la promotion du civisme fiscal.

**Tableau 3 : Écart dû à un défaut d'administration**

<b>Compliance gap</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
-----------------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------

<sup>9</sup> Le taux de croissance de l'activité économique est ressorti, en termes réels, à 5,8%, en moyenne, entre 2008 et 2015.

% des recettes potentielles sous la politique fiscale en cours	44,9	48	48,3	44,7	41,8	36,5	31,1	25,2	23,9
% du PIB	5,4	5,6	5,5	5,2	5,3	4,5	3,9	3,1	3,1

*Source : Calcul de l'auteur*

En effet, sur la période de l'étude, un service de saisie préalable des déclarations de TVA automatisant le suivi des contribuables a été mis en place et a accéléré le processus de détection des contribuables défaillants et de lutte contre la fraude et la corruption. Les relations entre l'Administration fiscale et les collaborateurs, d'une part, cette même administration et l'encadrement des contribuables, d'autre part, ont été développées. De même, le suivi des contribuables, la détection et la réduction du nombre de contribuables fraudeurs ou de mauvaise foi ont été renforcés.

L'écart dû à un défaut d'administration fiscale s'est davantage réduit au niveau des secteurs primaire et secondaire (cf. tableau 4). Le *Compliance gap* s'est chiffré à 79,2% et 8,2% en 2015, respectivement, pour les secteurs primaire et secondaire, contre 99,2% et 27,1% huit ans plus tôt, sous l'effet d'une meilleure maîtrise de la collecte de TVA sur les importations des produits de l'agriculture vivrière ainsi que sur les produits de l'industrie agroalimentaire et de l'électricité, gaz et eau.

**Tableau 4 : Compliance gap par secteurs d'activité (en % des recettes actuelles)**

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Compliance gap</b>	<b>44,9</b>	<b>48</b>	<b>48,3</b>	<b>44,7</b>	<b>41,8</b>	<b>36,5</b>	<b>31,1</b>	<b>25,2</b>	<b>23,9</b>
Secteur primaire	99,2	80,8	82,3	83,8	85,7	82,7	83,6	77,9	79,2
Secteur secondaire	27,1	33,4	35,2	30,9	27,1	20,3	12,3	9,4	8,2
Secteur tertiaire	73,4	73,6	71,7	68,6	66,5	65	63,4	51,6	48,1

*Source : Calcul de l'auteur*

Le *Compliance gap* du secteur tertiaire est passé de 73,4% en 2007 à 48,1% en 2015, en liaison principalement avec des performances réalisées dans la collecte de TVA sur les services de transports et communications.

### IV.3. - Écart lié à la politique fiscale

L'écart lié à la politique fiscale (cf. tableau 5) s'est progressivement rétréci pour se chiffrer à 28,8% des recettes potentielles de TVA en 2015 (5,2% du PIB), après son niveau de 33,2% (6,0% du PIB) en 2007. En d'autres termes, en 2015, même si tous les contribuables respectent leurs obligations de TVA à 100%, la TVA issue de la consommation finale des ménages et des intrants des entreprises productrices de biens et services exonérés, générerait moins de trois-quarts de ce qu'elle pourrait apporter si elle était imposée uniformément au taux plein.

Le taux d'imposition de TVA étant maintenu à niveau unique entre 2007 et 2015, le manque à gagner lié à la politique fiscale devrait provenir des exonérations et des crédits de TVA.

**Tableau 5 : Écart lié à la politique fiscale**

<i>Policy gap</i>	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
% des recettes potentielles de référence	33,2	35,7	34,9	33,2	29,5	29,8	28,3	28	28,8
% du PIB	6	6,5	6	5,8	5,3	5,3	4,9	4,8	5,2

*Source : Calcul de l'auteur*

La plus grande partie de l'écart lié à la politique fiscale est attribuable aux exonérations des produits agricoles (cf. tableau 6). Alors que les écarts sectoriels liés à la politique fiscale sont de 7,2% et 9,2% du montant des recettes potentielles des secteurs secondaire et tertiaire en 2015, contre 8,1% et 9,3% en 2007, l'écart lié à la politique fiscale du secteur primaire est de 88,9%, contre 91,4% huit ans plus tôt.

**Tableau 6 : Policy gap par secteurs d'activité**

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<i>Policy gap</i>	<b>33,2</b>	<b>35,7</b>	<b>34,9</b>	<b>33,2</b>	<b>29,5</b>	<b>29,8</b>	<b>28,3</b>	<b>28</b>	<b>28,8</b>
Secteur primaire	91,4	92,7	92,8	93	90,2	90,5	88,9	90,1	88,9
Secteur secondaire	8,1	8,1	8	8,1	7,4	7,5	7,6	7,5	7,2
Secteur tertiaire	9,3	9,2	9,2	9	8,5	8,6	9,2	9,5	9,2

*Source : Calcul de l'auteur*

## V. CONCLUSION ET IMPLICATIONS DE MESURES D'ADMINISTRATION ET DE POLITIQUE FISCALES

La mobilisation des ressources publiques internes constitue de nos jours, l'un des principaux défis des pays en développement. Pour relever ce défi, les gouvernants recourent souvent aux instruments visant à augmenter les recettes fiscales, dont la TVA qui représente le premier levier des recettes fiscales pour la plupart de ces pays. L'augmentation des recettes de TVA ne pourra pas être faite, avec efficacité économique, sans une analyse approfondie du potentiel et manque à gagner de TVA.

Dans cette perspective, cette étude évalue et analyse l'écart de TVA du Togo entre 2007 et 2015 à l'aide de l'approche descendante à partir des données des comptes nationaux et de l'Administration fiscale.

Les résultats indiquent que l'écart de TVA du Togo demeure relativement important, bien qu'il soit significativement amélioré ces dernières années, surtout au niveau des secteurs secondaire et tertiaire. L'écart de TVA reste concentré dans les branches d'activité « Produits

de l'extraction », « Bois, produits de l'édition et d'imprimerie » et « Travaux de construction », pour ce qui concerne le secteur secondaire, et dans les branches d'activité « Services d'hébergement et de restauration », « Services immobiliers et services aux entreprises » et « Services de réparation », s'agissant du secteur tertiaire. La production agricole étant complètement exonérée, l'écart de TVA du secteur primaire est très élevé.

Nonobstant les efforts déployés pour réduire les écarts de TVA au niveau des branches marchandes, les niveaux relativement élevés de *VAT gap* de certaines branches d'activité seraient liés au degré de l'informel dans ces branches, à une insuffisance de politique fiscale ciblée pour certaines branches, afin d'inciter les entreprises à s'immatriculer à la TVA. Il pourrait également provenir des recettes de TVA non-récupérables sur la consommation publique, notamment le montant de TVA à collecter sur les intrants de la consommation publique qui ne peut être récupéré, car la plupart des activités gouvernementales sont exonérées de TVA.

L'écart dû à un défaut d'administration fiscale s'est considérablement réduit, sous l'effet d'une situation macroéconomique favorable et de l'introduction continue des mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi que la promotion du civisme fiscal.

Quant à l'écart lié à la politique fiscale, il s'est progressivement amélioré, mais demeure encore important par rapport au montant des recettes potentielles de TVA. La plus grande partie de l'écart lié à la politique fiscale est attribuable aux exonérations des produits agricoles.

Au regard de ces résultats et analyses, il apparaît clairement l'existence d'une marge de manœuvre pour améliorer les recettes de TVA, notamment à travers une politique ciblée (assiette, taux d'imposition et seuil d'immatriculation à la TVA) pour certaines branches ainsi qu'un renforcement des mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, et de promotion du civisme fiscal.

Ces mesures devraient davantage être orientées sur les produits de l'extraction ; les bois, produits de l'édition et d'imprimerie ; les travaux de construction ; les services d'hébergement et de restauration ; les services immobiliers et services aux entreprises ; et les services de réparation.

-----

## RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- Alexeev M. (2016). "Estimating the Value Added Tax (VAT) gap in Zambia: 2009-2011". International Growth Centre.
- Ali, M., Fjeldstad, O., and Sjursen, I. (2013). Factors Affecting Tax Compliant Attitude in Africa: Evidence from Kenya, Tanzania, Uganda and South Africa. Paper prepared for Centre for the Study of African Economies 2013 Conference Oxford, 17–19 March.
- Allard, C. (2018). Regional Economic Outlook, April 2018, Sub-Saharan Africa: Domestic Revenue Mobilization and Private Investment. International Monetary Fund.
- Alm, J. (1999). Tax Compliance and Administration, in W. Bartley Hildreth and James A. Richardson (eds.). Handbook on Taxation. New York, Marcel Dekker, Inc., 741-768.
- Alm, J., McClelland, G. H., and Schulze, W. D. (1992). Why do People Pay Taxes? Journal of Public Economics, 48(1): 21-38.
- Barbone, L., Belkindas, M., Bettendorf, L., Bird, R., Bonch-Osmolovskiy, M. et M. Smart. (2013). "Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States," CASE Network Reports 0116, CASE-Center for Social and Economic Research.
- Bodin, J. P. (2012). Modernisation de l'administration fiscale dans les pays en développement: impact de la TVA. Revue d'économie du développement, 20(3), 83-103.
- Canikalp, E., Unlukaplan, I., & Celik, M. (2016). "Estimating Value Added Tax Gap in Turkey". Economic and Social Development: Book of Proceedings, 437.
- Chambas, G. (2005), TVA et transition fiscale en Afrique: les nouveaux enjeux, Afrique Contemporaine, n° 3, pp. 181-194.
- Charlet, A., & Owens, J. (2010), « Une perspective internationale sur la TVA », Revue de droit fiscal N°39.
- Crossen, S. (2015). Mobiliser les recettes de TVA dans les pays africains. Fiscalité internationale et finances publiques, 22 (6), 1077-1108.
- Commission Européenne. (2017). "Study and Reports on the VAT Gap in the EU - Member States: Final Report". 28 septembre 2017.
- Commission Européenne. (2018). "Ecart de TVA: questions et réponses" Fiche d'information Study, 21 septembre 2018.
- De Paepe, G., & Dickinson, B. (2014). Tax revenues as a motor for sustainable development. Organisation of Economic Co-operation and Development (ed) Development co-operation report, 91-97.
- Diagne, M. F. I. A., Jensen, L., Velletuni, C., Bousquet, L., Yogo, U. T., & Morriset, J. (2018). République du Togo : Analyse de la Mobilisation des Recettes Fiscales (N°. 138760, pp. 1-78). The World Bank.
- Emran, M. S., & Stiglitz, J. E. (2005). On selective indirect tax reform in developing countries. Journal of public Economics, 89(4), 599-623.
- European Commission Directorate General Taxation and Customs Union. (2016). "The Concept of Tax Gaps, Report on VAT Gap Estimations". Brussels.

- Fjeldstad, O., Schulz-Herzenberg, C., and Sjursen, I. (2012). Peoples' View of Taxation in Africa: A Review of Research on Determinants of Tax Compliance. CMI working paper, WP2012:7.
- Fouilleron A., (2015), « La Taxe sur la Valeur Ajoutée et les finances publiques », Rapport particulier N°6, Conseil des prelevements obligatoires.
- Franzoni, L. A. (1999). Tax Evasion and Tax Compliance, Italy, University of Bologna, <http://spazioweb.inwind.it/franzoni/papers/6020book.pdf>.
- Frey, Bruno S. and Lars P. Feld. (2002). Deterrence and Morale in Taxation: An Empirical Analysis, CESifo Working Paper No. 760, August 2002.
- Geourjon, A. M., Chambas, G., Ferdi, S. F., de Quatrebarbes, C., & Auvergne-Cerdi, C., (2017). « Revue de la littérature thématique : Mobilisation des ressources intérieures publiques (MRIP) & Développement », Centre d'Études et de Recherches sur le Développement International », Université d'Auvergne.
- Hines, James R., Jr. (2004). Might Fundamental Tax Reform Increase Criminal Activity? *Economica*, 71: 483-92.
- Houssa R., Megersa K., Nikiema R. (2017). "The Sources of VAT gaps in WAEMU: Case studies on Benin and Burkina Faso", Working Paper N°22 October 2017, Belgian Policy Research Group on Financing for Development.
- Hutton, E. (2017). "The Revenue Administration–Gap Analysis Program: Model and Methodology for Value-Added Tax Gap Estimation". International Monetary Fund.
- International Monetary Fund, (2015), "Current challenges in revenue mobilization: Improving tax compliance". Staff Report, International Monetary Fund Washington, D.C.
- International Monetary Fund. (2011). "Revenue Mobilization in developing Countries". IMF, Fiscal Affairs Department.
- Keen M. (2013). "The Anatomy of the VAT". *National Tax Journal*, Vol. 66, pp. 423-46.
- Keen, M., & Lockwood, B. (2010). The value added tax: Its causes and consequences. *Journal of Development Economics*, 92(2), 138-151.
- Keen, M., & Smith, S. (2006). VAT fraud and evasion: What do we know and what can be done?. *National Tax Journal*, 861-887.
- Majerova, I. (2016). The impact of some variables on the VAT gap in the member states of the European Union company. *Oeconomia Copernicana*, 7(3), 339-355.
- McKerchar, M. and Evans, C. (2009). Sustaining Growth in Developing Economies through Improved Taxpayer Compliance: Challenges for Policy Makers and Revenue Authorities. *eJournal of Tax Research*, 7, 171-201.
- McManus, J. and Warren, N., (2006), The Case for Measuring Tax Gap. *e-Journal of Tax Research*, 4(1), pp. 61-79.
- Odd-Helge Fjeldstad, O., Kagoma, C., Mdee, E., Ingrid HoemSjursen, I. H. and Somvilled, V. (2020). The customer is king: Evidence on VAT compliance in Tanzania, *World Development*, vol. 128, April 2020, 104841.

- Office Togolais des Recettes, (2016), « LOI N° 83-22 du 30 décembre 1983 Portant Code Général des Impôts, Modifiée et complétée par les lois de Finance de 1985 à 2016 », édition 2016, Ministère de l'Économie et des Finances.
- Oxford Business Group. (2015). "The Report: Côte d'Ivoire 2015".
- Picur, D. R., & Riahi-Belkaoui, A. (2006). The Impact of Bureaucracy, Corruption and Tax Compliance, *Review of Accounting and Finance*, 5(2), 174-180.
- Reckon, P. (2009). "Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-25 Member States". *Taxation Studies*.
- Richardson, G. (2008). The Relationship between Culture and Tax Evasion across Countries: Additional Evidence and Extensions. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 17(2), 67-78.
- RMCD. (2016). "Countries Implementing GST or VAT", Royal Malaysian Customs Department.
- Ronan, N. J and Ramalefane, N. R. (2007). The Phenomenon of Tax Evasion: <http://www.redbubble.com/people/fiateuro/journal/388894-the-phenomenon-of-taxevasion>.
- Rouet, F. (1998). TVA et politique du livre: impacts et enjeux. Editions du Conseil de l'Europe.
- Sour, L. (2004). An Economic Model of Tax Compliance with Individual Morality and Group Conformity. *Economía Mexicana NUEVA ÉPOCA*, vol. 8, No. 1.
- Thackray M., Hutton E., and Kapoor K. (2014). "Revenue administration Gap Analysis Program - The value - Added Tax Gap". FMI, Fiscal Affairs Department. Finland.
- Torgler, B (2003). Beyond Punishment: A tax Compliance Experiment with Taxpayers in Costa Rica: *Revista de Analisis Economico*, 18(1), 27-56.
- Tyler, T. (1990). *Why People Obey the Law: Procedural Justice, Legitimacy and Compliance*. New Haven, Conn.: Yale University Press.
- Walsh, K. (2012). Understanding Taxpayer Behaviour—New Opportunities for Tax Administration. *The Economic and Social Review*, 43(3), 451-475.
- Yiallourou, K. (2019). The Limitations of the VAT Gap Measurement. *EC Tax Review*, 28(4), 196-210.
- Zidkova, H. (2014). "Determinants of VAT gap in EU". *Prague Economic Papers*, 23(4).



## ANNEXE

Tableau A1 : Montant de TVA non déductible (en millions de FCFA)

Secteurs et branches d'activité	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Secteur primaire</b>	<b>45</b>	<b>1 215</b>	<b>1 107</b>	<b>975</b>	<b>1 197</b>	<b>1 525</b>	<b>1 694</b>	<b>2 068</b>	<b>2 338</b>
Produits de l'agriculture vivrière	41	986	878	766	940	1 250	1 360	1 653	1 812
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	0	12	15	18	22	26	32	43	53
Produits de l'élevage et de la chasse	0	0	0	0	0	4	13	17	19
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	4	217	214	191	235	245	289	355	454
<b>Secteur secondaire</b>	<b>71 351</b>	<b>74 289</b>	<b>75 609</b>	<b>88 265</b>	<b>108 321</b>	<b>128 207</b>	<b>151 697</b>	<b>164 412</b>	<b>185 182</b>
Produits de l'extraction	91	163	259	864	1 060	1 169	489	541	797
Produits de l'industrie agroalimentaire	19 325	18 296	21 327	23 301	28 589	33 918	35 869	46 754	52 892
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	8 123	9 555	10 290	10 294	12 631	16 128	17 809	19 596	19 925
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	1 355	1 245	1 164	1 345	1 650	1 689	1 569	1 791	2 213
Produits des autres activités de l'industrie	38 725	41 578	38 778	48 087	57 814	67 546	87 981	85 109	97 759
Électricité, gaz et eau	3 257	2 987	3 107	3 428	5 396	6 257	6 361	8 083	8 522
Travaux de construction	475	465	684	946	1 181	1 500	1 619	2 538	3 074
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>13 237</b>	<b>14 519</b>	<b>15 819</b>	<b>20 028</b>	<b>24 516</b>	<b>26 723</b>	<b>30 621</b>	<b>43 769</b>	<b>1453</b>
Services de réparation	23	26	27	31	38	41	42	55	58
Services d'hébergement et de restauration	785	328	355	440	541	613	623	824	938
Services de transports et communications	10 405	12 112	12 339	16 152	19 825	21 588	25 009	36 486	46 816
Services immobiliers et services aux entreprises	158	152	186	260	253	277	313	372	457
Services d'éducation	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Services de santé et d'action sociale	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Services collectifs, sociaux et personnels	1866	1901	2 912	3 145	3 859	4 204	4634	6032	6 635
<b>Montant total de TVA non déductible</b>	<b>84 633</b>	<b>90 023</b>	<b>92 535</b>	<b>109 268</b>	<b>134 034</b>	<b>156 455</b>	<b>184 012</b>	<b>210 249</b>	<b>242 424</b>
% des recettes fiscales	44,1	42,6	40,4	44,3	46	47,7	45,6	45,9	47
% du PIB nominal	6,6	6,1	5,8	6,4	7,3	7,9	8,6	9,3	9,8
Pour mémoire (en milliards de FCFA) :									
Montant des recettes fiscales	192,1	211,2	229,1	246,7	291,4	327,7	403,6	458,2	515,8
PIB nominal	1 274,4	1 482,4	1 589,2	1 696,9	1 824,9	1 977,5	2 134,5	2 259,1	2 471,8

Source : Comptes nationaux et Tableaux des Opérations Financières de l'Etat, INSEED & Direction de l'Économie

Évaluation de l'écart de TVA du Togo

**Tableau A2 : Montant de la consommation finale des ménages (en millions de FCFA)**

Secteurs et branches d'activité	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Secteur primaire</b>	<b>358357</b>	<b>458468</b>	<b>455054</b>	<b>456328</b>	<b>447057</b>	<b>487221</b>	<b>484820</b>	<b>495532</b>	<b>525538</b>
Produits de l'agriculture vivrière	287378	376234	368286	360419	352455	386183	381508	388486	404656
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	14069	19415	19748	22136	14416	16408	12452	12556	15390
Produits de l'élevage et de la chasse	29261	33235	35544	40535	46024	48346	52873	57790	64825
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	27649	29584	31476	33238	34162	36284	37987	36700	40667
<b>Secteur secondaire</b>	<b>445063</b>	<b>492248</b>	<b>523158</b>	<b>563954</b>	<b>600299</b>	<b>646263</b>	<b>704795</b>	<b>727095</b>	<b>776267</b>
Produits de l'extraction	3927	2278	2230	4659	5053	5315	5541	5772	6011
Produits de l'industrie agroalimentaire	222462	245426	270193	278783	290871	309131	337612	333065	357564
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	59839	65709	70441	71354	79015	82478	88335	95703	104560
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	10686	10983	12708	15375	16630	16743	17136	16671	18051
Produits des autres activités de l'industrie	118616	139002	135432	158861	169919	188680	208153	225482	238390
Électricité, gaz et eau	28985	28279	31538	34456	38133	43206	47266	49597	50848
Travaux de construction	548	571	616	466	678	710	752	805	843
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>252557</b>	<b>272420</b>	<b>288993</b>	<b>308795</b>	<b>335834</b>	<b>351380</b>	<b>391263</b>	<b>418010</b>	<b>455132</b>
Services de réparation	2750	3159	3247	3504	3450	3519	3747	4035	4132
Services d'hébergement et de restauration	75741	78039	80304	84634	90463	96043	112979	118795	123943
Services de transports et communications	54398	64751	78431	88527	99760	101176	106455	115247	124521
Services immobiliers et services aux entreprises	71470	73932	73248	74621	79260	82467	88939	93613	103961
Services d'éducation	15122	16854	17435	19675	21130	22169	25411	28800	30313
Services de santé et d'action sociale	8657	9132	8935	9681	10573	10838	13934	15613	16034
Services collectifs, sociaux et personnels	24419	26553	27393	28153	31198	35168	39798	41907	52228
<b>Total</b>	<b>1055977</b>	<b>1223136</b>	<b>1267205</b>	<b>1329077</b>	<b>1383190</b>	<b>1484864</b>	<b>1580878</b>	<b>1640637</b>	<b>1756937</b>

Source : Comptes nationaux, INSEED

**Tableau A3 : Montant de la consommation intermédiaire (en millions de FCFA)**

Secteurs et branches d'activité	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Secteur primaire</b>	<b>126608</b>	<b>166 777</b>	<b>190 009</b>	<b>194 668</b>	<b>224 993</b>	<b>241 404</b>	<b>247 020</b>	<b>243 928</b>	<b>264 338</b>
Produits de l'agriculture vivrière	60 072	93 402	109 071	104 302	114 659	125 027	129 032	118 575	122 534
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	11 075	11 232	11 318	14 034	19 685	23 416	22 013	26 547	32 556
Produits de l'élevage et de la chasse	23 421	27 179	34 568	41 253	52 839	56 592	56 865	59 548	64 087
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	32 040	34 964	35 052	35 079	37 810	36 369	39 110	39 258	45 161
<b>Secteur secondaire</b>	<b>603 600</b>	<b>683 344</b>	<b>661 101</b>	<b>736 826</b>	<b>916 499</b>	<b>1 032 400</b>	<b>1 097 107</b>	<b>1 211 987</b>	<b>1 324 328</b>
Produits de l'extraction	22 634	25 639	25 389	30 766	35 604	41 738	38 283	56 165	66 088
Produits de l'industrie agroalimentaire	82 837	85 273	101 210	115 557	156 212	178 074	194 506	218 566	241 719
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	11 015	10 283	10 329	11 469	17 039	19 663	20 151	22 570	33 376
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	33 898	34 033	33 663	38 697	46 708	44 144	45 920	40 146	51 977
Produits des autres activités de l'industrie	390 725	452 601	406 236	451 511	544 754	611 386	646 315	717 318	769 311
Électricité, gaz et eau	54 221	66 446	74 263	77 272	103 766	125 346	137 978	142 078	144 705
Travaux de construction	8 270	9 069	10 011	11 554	12 416	12 049	13 954	15 144	17 152
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>287 491</b>	<b>322 764</b>	<b>320 671</b>	<b>360 392</b>	<b>469 471</b>	<b>482 747</b>	<b>522 624</b>	<b>582 120</b>	<b>732 669</b>
Services de réparation	19 361	21 114	20 774	23 454	30 243	31 060	33 075	32 638	31 478
Services d'hébergement et de restauration	15 940	16 424	17 313	19 966	20 686	21 764	23 473	25 382	29 583
Services de transports et communications	144 758	176 611	171 399	197 718	265 174	270 820	289 959	332 431	444 069
Services immobiliers et services aux entreprises	102 147	103 661	105 575	113 250	146 402	150 083	165 903	181 662	217 053
Services d'éducation	4 168	3 871	3 979	3 793	4 056	5 857	6 741	6 146	6 321
Services de santé et d'action sociale	135	140	152	174	287	320	329	348	367
Services collectifs, sociaux et personnels	982	943	1 479	2 037	2 623	2 843	3 144	3 513	3 798
<b>Total</b>	<b>1 017 699</b>	<b>1 172 885</b>	<b>1 171 781</b>	<b>1 291 886</b>	<b>1 610 963</b>	<b>1 756 551</b>	<b>1 866 751</b>	<b>2 038 035</b>	<b>2 321 335</b>

Source : Comptes nationaux, INSEED

**Tableau A4 : Montant de la formation brute de capital fixe (en millions de FCFA)**

Secteurs et branches d'activité	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Secteur primaire</b>	<b>4429</b>	<b>4 626</b>	<b>8 886</b>	<b>8 341</b>	<b>7 674</b>	<b>7 157</b>	<b>9 950</b>	<b>11 549</b>	<b>12 967</b>
Produits de l'agriculture vivrière	0	0	0	0	0	0	0	0	
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	3 157	3 808	5 645	5 272	4 022	3 405	3 960	5 045	5 916
Produits de l'élevage et de la chasse	495	-97	2 280	2 503	2 819	2 893	5 123	5 471	5 780
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	777	915	961	566	833	859	867	1 033	1 271
<b>Secteur secondaire</b>	<b>220 400</b>	<b>261 344</b>	<b>310 235</b>	<b>349 015</b>	<b>483 720</b>	<b>445 739</b>	<b>526 157</b>	<b>651 830</b>	<b>754 598</b>
Produits de l'extraction	0	0	0	0	855			0	
Produits de l'industrie agroalimentaire	0	0	0	0	0			0	
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	0	0	0	0	0			0	
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	0	0	0	48	0			0	
Produits des autres activités de l'industrie	75 149	98 330	145 523	170 084	261 705	192 262	257 599	288 070	346 687
Électricité, gaz et eau	0	0	0	0	0			0	
Travaux de construction	145 251	163 014	164 712	178 883	221 160	253 477	268 558	363 760	407 911
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>224</b>	<b>688</b>	<b>1 950</b>	<b>2 240</b>	<b>16 341</b>	<b>51 551</b>	<b>46 630</b>	<b>14 193</b>	<b>5 540</b>
Services de réparation				192					
Services d'hébergement et de restauration									
Services de transports et communications									
Services immobiliers et services aux entreprises	224	688	1 950	2 048	16 341	51 551	46 630	14 193	5 540
Services d'éducation									
Services de santé et d'action sociale									
Services collectifs, sociaux et personnels									
<b>Total</b>	<b>225 053</b>	<b>266 658</b>	<b>321 071</b>	<b>359 596</b>	<b>507 735</b>	<b>504 447</b>	<b>582 737</b>	<b>677 572</b>	<b>773 105</b>

Source : Comptes nationaux, INSEED

**Tableau A5 : VAT gap (en % des recettes potentielles de TVA, politique de référence)**

Secteurs et branches d'activité	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Secteur primaire</b>	<b>99,9</b>	<b>98,6</b>	<b>98,7</b>	<b>98,9</b>	<b>98,6</b>	<b>98,4</b>	<b>98,2</b>	<b>97,8</b>	<b>97,7</b>
Produits de l'agriculture vivrière	99,9	98,5	98,7	98,8	98,5	98,2	98	97,6	97,5
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	100	99,7	99,6	99,5	99,2	99,1	98,6	98,1	98,1
Produits de l'élevage et de la chasse	100	100	100	100	100	100	99,9	99,8	99,8
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	100	97,8	97,9	98,2	97,9	98	97,7	97	96,7
<b>Secteur secondaire</b>	<b>33</b>	<b>38,8</b>	<b>40,4</b>	<b>36,5</b>	<b>32,5</b>	<b>26,3</b>	<b>19</b>	<b>16,2</b>	<b>14,8</b>
Produits de l'extraction	87,1	60,2	35,5	-3	-16,5	-22,2	51	47,9	26,3
Produits de l'industrie agroalimentaire	52,9	59,6	57,2	54,9	47,5	41,8	43,5	25,6	21,9
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	31,9	26,4	25,6	27,2	22,5	7,5	3,3	1,7	13,5
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	50	55,9	62,7	64,8	61,3	60,8	64	56	53
Produits des autres activités de l'industrie	10	20,8	24,9	19,7	22,3	16,7	-0,6	9,5	7,3
Électricité, gaz et eau	37,6	41,3	45,3	44,7	21,4	19,5	25,2	9,5	6,9
Travaux de construction	74,8	79,3	69,8	61,9	64,7	62,9	59,9	51,1	49,7
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>75,8</b>	<b>76</b>	<b>74,3</b>	<b>71,5</b>	<b>69,4</b>	<b>68,1</b>	<b>66,8</b>	<b>56,2</b>	<b>57,5</b>
Services de réparation	95,4	95,4	95,4	95,1	93,9	93,5	93,8	92,4	92,2
Services d'hébergement et de restauration	94,2	97,7	97,5	97,1	96,7	96,5	96,9	96,1	95,8
Services de transports et communications	45,6	47,8	48,2	45,4	45,9	42,3	36,7	17,5	14,9
Services immobiliers et services aux entreprises	98,8	98,9	98,6	98,5	98,2	98,1	98	97,8	97,6
Services d'éducation	95,2	95,7	94,8	100	100	100	100	100	100
Services de santé et d'action sociale	100	100	100	100	100	100	100	100	100
Services collectifs, sociaux et personnels	58,5	61	42,5	40,6	34,7	36,8	38,4	24	32,6
<b>Total</b>	<b>63,2</b>	<b>66,5</b>	<b>66,3</b>	<b>63,1</b>	<b>58,9</b>	<b>55,4</b>	<b>50,6</b>	<b>46,2</b>	<b>45,9</b>

Source : Calcul de l'auteur

**Tableau A6 : Compliance gap (en % des recettes potentielles de TVA, politique en cours)**

Secteurs et branches d'activité	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Secteur primaire</b>	<b>99,2</b>	<b>80,8</b>	<b>82,3</b>	<b>83,8</b>	<b>85,7</b>	<b>82,7</b>	<b>83,6</b>	<b>77,9</b>	<b>79,2</b>
Produits de l'agriculture vivrière	97,9	42,8	48,3	45,6	61,7	50,7	61,4	45,1	43,8
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	100	23,6	-13,7	-24,5	-36,1	-39,9	-93	-196,6	49,2
Produits de l'élevage et de la chasse	100	100	100	100	100	99,4	98,4	98,1	98,4
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	99,9	95,3	95,3	95,8	95,6	95,6	95,2	93,5	93,3
<b>Secteur secondaire</b>	<b>27,1</b>	<b>33,4</b>	<b>35,2</b>	<b>30,9</b>	<b>27,1</b>	<b>20,3</b>	<b>12,3</b>	<b>9,4</b>	<b>8,2</b>
Produits de l'extraction	87,1	60,2	35,5	-3	-16,5	-22,2	51	47,9	26,3
Produits de l'industrie agroalimentaire	47,8	55,2	52,6	50	41,9	35,6	37,5	17,8	13,7
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	31,9	26,4	25,6	27,2	22,5	7,5	3,3	1,7	13,5
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	41,8	48,8	56,3	58,9	54,9	54,4	58	48,4	45,5
Produits des autres activités de l'industrie	0,1	12,5	17,1	11,2	15,3	9,1	-10	1	-0,9
Électricité, gaz et eau	37,6	41,3	45,3	44,7	21,4	19,5	25,2	9,5	6,9
Travaux de construction	74,8	79,3	69,8	61,9	64,7	62,9	59,9	51,1	49,7
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>73,4</b>	<b>73,6</b>	<b>71,7</b>	<b>68,6</b>	<b>66,5</b>	<b>65</b>	<b>63,4</b>	<b>51,6</b>	<b>48,1</b>
Services de réparation	95,4	95,4	95,4	95,1	93,9	93,5	93,8	92,4	92,2
Services d'hébergement et de restauration	94,2	97,7	97,5	97,1	96,7	96,5	96,9	96,1	95,8
Services de transports et communications	45,6	47,8	48,2	45,4	45,9	42,3	36,7	17,5	14,9
Services immobiliers et services aux entreprises	98,8	98,9	98,6	98,5	98,2	98,1	98	97,8	97,6
Services d'éducation									
Services de santé et d'action sociale									
Services collectifs, sociaux et personnels	48,4	51,5	28,6	26,5	19,4	22	23,8	6,2	16,7
<b>Total</b>	<b>44,9</b>	<b>48</b>	<b>48,3</b>	<b>44,7</b>	<b>41,8</b>	<b>36,5</b>	<b>31,1</b>	<b>25,2</b>	<b>23,9</b>

Source : Calcul de l'auteur

**Tableau A7 : Policy gap (en % des recettes potentielles de TVA, politique de référence)**

<b>Secteurs et branches d'activité</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
<b>Secteur primaire</b>	<b>91,4</b>	<b>92,7</b>	<b>92,8</b>	<b>93</b>	<b>90,2</b>	<b>90,5</b>	<b>88,9</b>	<b>90,1</b>	<b>88,9</b>
Produits de l'agriculture vivrière	96,2	97,5	97,4	97,8	96,1	96,4	94,9	95,7	95,6
Produits agricoles pour l'industrie ou l'exportation	99,3	99,6	99,6	99,6	99,4	99,4	99,3	99,4	96,3
Produits de l'élevage et de la chasse	99,4	99,7	99,8	99,8	93,2	92,7	91,4	91,3	90,1
Produits de l'exploitation forestière et de la production de la pêche	56	53,3	55,2	56,2	53	53,1	51,5	54,6	51,3
<b>Secteur secondaire</b>	<b>8,1</b>	<b>8,1</b>	<b>8</b>	<b>8,1</b>	<b>7,4</b>	<b>7,5</b>	<b>7,6</b>	<b>7,5</b>	<b>7,2</b>
Produits de l'extraction	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Produits de l'industrie agroalimentaire	9,8	9,8	9,7	9,7	9,6	9,6	9,6	9,5	9,5
Fabrication de textiles, d'articles d'habillement et en cuir	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Bois, produits de l'édition et d'imprimerie	14,2	14	14,7	14,5	14	14	14,2	14,8	13,8
Produits des autres activités de l'industrie	9,9	9,5	9,4	9,6	8,2	8,4	8,6	8,6	8,1
Électricité, gaz et eau	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Travaux de construction	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Secteur tertiaire</b>	<b>9,3</b>	<b>9,2</b>	<b>9,2</b>	<b>9</b>	<b>8,5</b>	<b>8,6</b>	<b>9,2</b>	<b>9,5</b>	<b>18,2</b>
Services de réparation	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Services d'hébergement et de restauration	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Services de transports et communications	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Services immobiliers et services aux entreprises	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Services d'éducation	83,5	85,7	87,5	87,1	86,9	82,8	82,9	85,7	95,3
Services de santé et d'action sociale	98,9	98,9	98,9	98,6	97,9	97,7	98,2	98,3	98,2
Services collectifs, sociaux et personnels	19,5	19,6	19,5	19,2	19	19	19,1	19	19,1
<b>Total</b>	<b>33,2</b>	<b>35,7</b>	<b>34,9</b>	<b>33,2</b>	<b>29,5</b>	<b>29,8</b>	<b>28,3</b>	<b>28</b>	<b>28,8</b>

Source : Calcul de l'auteur