



Inspection générale
des Finances

N° 2007-M-016-02

Inspection générale de
l'administration

N° PAM 07-007-01

Mission d'audit de modernisation

Rapport

sur

la TVA non perçue récupérable

Établi par

Franck AVICE
Inspecteur des finances

Philippe CANNARD
Inspecteur de l'administration

Sous la supervision de
Anne BOLLIET
Inspectrice générale des finances

- Juillet 2007 -

Synthèse

La taxe à la valeur ajoutée non perçue récupérable (TVA-NPR) dans les départements d'outre mer

Constats

Ministère de l'outre-mer

1. Cadre de l'audit

- Plusieurs audits des dispositifs propres à l'outre mer ont été menés depuis 2006. Remise en cause par le Parlement en 2003, la TVA NPR n'a jamais été évaluée depuis sa création en 1953.
- La TVA s'applique dans trois DOM (La Réunion, la Guadeloupe et la Martinique) mais avec plusieurs particularités :
 - ✓ des taux inférieurs à ceux de la métropole,
 - ✓ des exonérations portant sur environ 8 000 positions tarifaires,
 - ✓ la possibilité pour les entreprises de déduire de leur TVA collectée les montants non acquittés au titre des biens exonérés de TVA qu'ils immobilisent ou qu'ils incorporent dans leur production de biens et de services : la TVA NPR ou « TVA fictive ».

2. Principaux constats

- La TVA NPR n'a pas de base légale ; sa création remonte à une décision ministérielle, désormais introuvable, dont le contenu est explicitée dans une instruction fiscale.
- Son coût exact n'est pas connu ; la mission l'évalue entre 220 et 250 M€ par an.
- Sa pertinence socio-économique n'est pas avérée : les effets attendus en terme de baisse des prix ne sont pas flagrants, le dispositif qui fonctionne comme une subvention ne cible pas les priorités économiques locales.
- La TVA NPR est appréciée des opérateurs économiques mais elle est source d'erreurs et d'infractions douanières et fiscales dont le contrôle est difficile.

MINEFI - DGME - 2007

La taxe à la valeur ajoutée non perçue récupérable (TVA-NPR) dans les départements d'outre mer

Propositions

Ministère de l'outre-mer

3. Recommandations

- Recentrer la TVA NPR sur les investissements des entreprises :
 - ✓ Seules les immobilisations exonérées de TVA pourraient donner lieu à TVA NPR, éventuellement dans les seuls secteurs d'activité économique considérés comme prioritaires.
 - ✓ Les entreprises devraient conserver les biens subventionnés pendant 5 ans.
 - ✓ La subvention serait toujours attribuée via le canal de la TVA.
- Actualiser les listes des biens exonérés de TVA pour simplifier leur usage et les articuler avec les politiques d'exonération d'octroi de mer.
- Donner un fondement légal au dispositif.
- Identifier la dépense fiscale représentée par la TVA NPR avec la création d'une obligation déclarative et la modification des formulaires de TVA.

4. Impacts attendus et échéance

- La réforme de la TVA NPR devrait engendrer une économie d'environ 100 M€ par an.
- L'Etat et les acteurs locaux pourraient profiter de cette occasion pour faire évoluer la politique de soutien aux entreprises vers des instruments aux objectifs mieux ciblés et dont l'efficacité réelle sur les économies domiennes serait mesurable.
- Les évolutions pourraient être consacrées dans le cadre de la loi de finances pour 2008.

MINEFI - DGME - 2007

RESUME

Dans trois départements d'outre-mer, la Guadeloupe, la Martinique et La Réunion, un certain nombre de biens et d'équipements bénéficient d'une exonération de TVA, prévue à l'article 295-1-5° du code général des impôts, dans l'objectif de minorer le prix de vente au consommateur final, augmenté par l'effet des handicaps structurels des économies ultramarines liés à l'éloignement ou à la taille du marché.

Cependant, pour éviter qu'un bien bénéficiant de cette exonération ne se trouve finalement taxé, lorsqu'il est incorporé dans la production d'un bien ou service faisant l'objet d'une taxation, un dispositif spécifique a été mis en place : les entreprises assujetties à la TVA sont autorisées à déduire, selon l'adage « exonération vaut paiement », une TVA non perçue récupérable (TVA NPR) dite encore TVA fictive, les entreprises n'ayant pas payé cette TVA. Cette TVA NPR est assise sur la valeur des achats exonérés que les entreprises transforment (consommations intermédiaires) ou des biens que celles-ci immobilisent (investissements). Tout se passe comme si l'Etat allouait une subvention aux entreprises concernées, charge à celles-ci de répercuter cet avantage vers leurs clients au moyen d'une réduction du prix de vente.

Instaurée en 1953 à l'époque de la taxe à la production, la TVA NPR n'avait jamais fait l'objet d'un examen approfondi par les services de l'Etat.

*

Né de la pratique administrative – à la suite d'une décision ministérielle aujourd'hui introuvable – donc dépourvu de base législative, ce dispositif original est fragile au plan juridique et il présente des risques importants, au plan fiscal comme au plan douanier. Fondée sur une liste de biens exonérés de TVA, passée au fil des ans de 80 à 8 000 références, la TVA NPR n'est pas concentrée sur telle ou telle priorité de politique économique. Son application donne lieu à des problèmes d'interprétation, notamment du fait d'une mise à jour non automatique du CGI à la suite des modifications du tarif douanier. Par erreur ou par volonté de frauder, les entreprises peuvent déduire une TVA NPR sur des biens non éligibles, d'autant plus que son montant ne fait pas l'objet d'une déclaration spécifique par l'entreprise, et peuvent en demander le remboursement.

En l'absence d'informations chiffrées spécifiques, le coût pour l'Etat de cette dépense fiscale est délicat à établir. Les chiffrages réalisés par la mission aboutissent à un ordre de grandeur de plus de 200 millions d'euros (sans doute compris entre 220 et 250 millions d'euros). Une des incertitudes du chiffrage provient du fait que le montant potentiel de TVA NPR peut progresser au fil des opérations de revente et de transformation d'un bien, chacun des intermédiaires appliquant sa marge.

*

La TVA NPR bénéficie d'une image très positive aux yeux des entreprises, qui louent sa simplicité, son effet immédiat en trésorerie, son faible coût de gestion pour l'Etat et son automaticité.

Cependant, plusieurs indices convergents montrent que les entreprises ne répercutent pas sur leurs clients le bénéfice de la TVA NPR et qu'elles ont souvent perdu de vue cet objectif. La TVA NPR, quand elle n'est pas tout simplement confondue avec l'exonération de TVA, est considérée par les entreprises comme une aide à l'exploitation. La plupart d'entre elles voient dans le volet « achats » une ressource parmi d'autres, contribuant au résultat, et dont la suppression pourrait mettre en péril l'équilibre financier de l'entreprise. A la limite, la TVA NPR masque les vulnérabilités des entreprises et contribue à retarder leurs ajustements structurels (notamment leurs besoins en fonds propres).

Quoi qu'il en soit, il est illusoire d'espérer du marché qu'il répercute l'avantage constitué par la TVA NPR, car le niveau des prix résulte avant tout de la conjugaison offre/demande et des tensions concurrentielles. En la matière, les études de prix et de marges menées par la mission montrent d'une part que la TVA NPR n'a pas les effets escomptés sur la minoration des prix et, d'autre part, que les taux de marge sont élevés. Une suppression du régime de TVA NPR ne se traduirait pas nécessairement par une hausse des prix, les entreprises pouvant absorber cet effet en agissant sur l'organisation de leurs circuits de distribution et en répartissant différemment les marges aux différentes étapes de ce circuit.

Par ailleurs, bien que transitant par les mêmes canaux comptables, le volet « investissement » de la TVA NPR est perçu par l'entreprise comme une subvention d'investissement classique, à caractère exceptionnel, permettant d'anticiper ou de déclencher la décision d'investir. Mais son versement n'est assorti d'aucune condition en termes d'emploi ou d'adaptation des structures.

*

La raison voudrait qu'il soit mis fin purement et simplement à ce système archaïque, opaque, dérogatoire aux principes de la TVA, dépourvu de fondement légal, détourné de son objectif initial, non ciblé, difficile à contrôler, coûteux et, surtout, sans impact réel sur les prix ou sur l'économie des DOM.

Mais, compte tenu de la lettre de mission du ministère de l'outre-mer qui demandait des propositions de réforme, il a semblé possible à la mission de proposer le maintien du dispositif, à titre transitoire, en le limitant au volet « investissement » et en introduisant une clause tenant à la durée de détention des équipements concernés (5 ans). Ce régime nouveau de TVA NPR viserait alors la compensation partielle des surcoûts liés à la situation des DOM. Il impliquerait un texte de niveau législatif. Celui-ci devrait s'accompagner d'une obligation déclarative, permettant d'en connaître le coût de façon fiable. Cette mesure de transparence est susceptible d'améliorer le contrôle du dispositif. Il permettrait aussi à la France de documenter plus solidement la demande d'autorisation des aides à finalité régionale qu'elle formule périodiquement à la Commission européenne.

Cette réforme de la TVA NPR réduirait la dépense fiscale d'environ 100 millions d'euros. Dans un contexte de ressources publiques rares, l'éventuel « recyclage » de cette économie pourrait donner l'occasion d'engager une réflexion sur la réorientation des aides aux économies domiennes vers des mécanismes d'intervention plus efficaces, ciblés sur les priorités de développement propres à chaque DOM.

Cette réflexion devra tenir compte du fait que les économies des trois DOM concernés par la TVA NPR ont connu un taux de croissance important depuis une quinzaine d'années, en particulier du fait de la croissance démographique, de la vigueur de l'investissement et des transferts publics. Les prévisions d'activités des entreprises sont bonnes, notamment dans le BTP. Il conviendrait aussi d'anticiper la situation à laquelle pourraient être confrontées La Réunion et les Antilles à partir de 2013, en terme de limitation des intensités maximales d'aide à finalité régionale, du fait d'un PIB par habitant dépassant le seuil de 75% de la moyenne communautaire.

Enfin, le rapport propose de simplifier le régime d'exonération de TVA (toiletage des listes de biens et mise à jour simultanée du tarif douanier et du code des impôts) et de réfléchir à une mise en cohérence des politiques d'exonération de TVA et d'octroi de mer, menées respectivement par les autorités fiscales autonomes que sont l'Etat et les conseils régionaux.

SOMMAIRE

I.	ADOSSEE A DES EXONERATIONS DE TVA, LA TVA NPR EST FRAGILE	8
A.	LA TVA S'APPLIQUE DANS LES DOM MAIS SON REGIME PRESENTE PLUSIEURS PARTICULARITES	8
1.	<i>La TVA fonctionne comme en métropole mais avec des taux spécifiques.....</i>	<i>8</i>
2.	<i>Le régime de la TVA est assorti de plusieurs dispositifs d'exonération.....</i>	<i>8</i>
3.	<i>Les DOM sont des territoires tiers pour l'Union européenne.....</i>	<i>9</i>
B.	LE MECANISME D'EXONERATION DE L'ARTICLE 295-1-5° EST COMPLETE PAR LE SYSTEME ORIGINAL DE LA TVA NON PERÇUE RECUPERABLE	9
1.	<i>Les entreprises qui effectuent des opérations taxables peuvent récupérer une TVA fictivement payée, plus ou moins élevée en fonction de la longueur du circuit de distribution du produit.....</i>	<i>9</i>
2.	<i>La TVA NPR prend la forme d'une « quasi subvention » perçue par l'entreprise, qu'elle est censée répercuter au client par une réduction de son prix de vente</i>	<i>10</i>
C.	JURIDIQUEMENT FRAGILE, LA TVA NPR ENTRAINE DES RISQUES D'ERREUR OU DE FRAUDE ...	10
1.	<i>Sa base juridique est fragile.....</i>	<i>10</i>
2.	<i>Le dispositif, peu contrôlé, est porteur de risques d'erreurs et d'infractions en matières douanière et fiscale</i>	<i>11</i>
II.	DIFFICILE A EVALUER, LE COUT DU DISPOSITIF EST SUPERIEUR A 200 MILLIONS D'EUROS PAR AN.....	13
A.	JUSQU' A PRESENT, LES CHIFFRES ONT VARIE DE 90 A 200 MILLIONS D'EUROS	13
B.	LE CHIFFRAGE SE HEURTE A PLUSIEURS DIFFICULTES.....	13
C.	LES METHODES DE CHIFFRAGE UTILISEES	13
1.	<i>Première méthode : combinaison des informations de la DGDDI avec celles de l'INSEE.....</i>	<i>13</i>
2.	<i>Deuxième méthode : combinaison des informations de l'INSEE avec celles de la DGI.....</i>	<i>14</i>
III.	L'EFFICACITE DU DISPOSITIF POUR L'ECONOMIE DES DOM N'EST PAS DEMONTREE.....	15
A.	LE DISPOSITIF N' A PAS LES EFFETS ESCOMPTEES SUR LES PRIX A LA CONSOMMATION	15
1.	<i>La répercussion de la TVA NPR sur les prix ne peut pas être mesurée de façon directe</i>	<i>15</i>
2.	<i>L'objectif initial de la TVA NPR de répercussion de l'avantage sur le prix de vente final a été perdu de vue par les entreprises.....</i>	<i>15</i>
3.	<i>Les études de prix effectuées par la mission ne fournissent pas d'indices décisifs sur la répercussion de l'avantage de la TVA NPR au consommateur final</i>	<i>16</i>
B.	L'IMPACT DU DISPOSITIF SUR L'ACTIVITE DES ENTREPRISES N'EST NI « PILOTE » NI MESURABLE	19
1.	<i>Le mécanisme est indifférencié.....</i>	<i>19</i>
2.	<i>Son effet réel sur l'investissement, seulement mesurable au niveau de chaque entreprise, n'est pas connu.....</i>	<i>19</i>

IV. PROPOSITIONS D'EVOLUTION DU DISPOSITIF	20
A. CENTRER LE DISPOSITIF SUR L'INVESTISSEMENT DES ENTREPRISES	20
1. <i>Seules les immobilisations pourraient donner lieu à TVA NPR</i>	20
2. <i>Les entreprises bénéficiaires de la TVA NPR devraient conserver les biens subventionnés pendant 5 ans</i>	21
3. <i>La subvention serait toujours attribuée à travers le canal de la TVA</i>	21
B. ACTUALISER LES LISTES DE L'ARTICLE 50 DE L'ANNEXE IV DU CGI ET LES ARTICULER AVEC LES POLITIQUES D'EXONERATION D'OCTROI DE MER	21
1. <i>Les listes de l'article 50 doivent être toilettées et articulées avec l'évolution du tarif douanier</i>	21
2. <i>La cohérence des politiques appliquées en matière d'exonération d'octroi de mer et de TVA devrait être recherchée</i>	22
C. INSTAURER LES CONDITIONS DE LA TRANSPARENCE	22
1. <i>Donner une base légale au dispositif</i>	22
2. <i>Identifier la dépense fiscale représentée par la TVA NPR</i>	22
D. LES EVOLUTIONS PRECONISEES REDUIRAIENT LA DEPENSE FISCALE D'ENVIRON 100 MILLIONS D'EUROS	23
 OBSERVATIONS DU MINISTERE.....	 26
 NOUVELLES OBSERVATIONS DE LA MISSION.....	 29
 ANNEXES.....	 31

INTRODUCTION

A la demande du ministre de l'outre-mer, l'audit de la TVA non perçue récupérable (TVA NPR) a été retenu par le Premier ministre au titre de la 6^{ème} vague des audits de modernisation. Cet audit a été réalisé par une mission conjointe constituée de l'inspection générale de l'administration et de l'inspection générale des finances (Cf. lettre de cadrage en annexe I).

La TVA NPR fonctionne comme une « quasi subvention », adossée au régime de TVA dans trois départements d'outre-mer¹, La Réunion, la Martinique et la Guadeloupe. Elle s'inscrit dans ces départements comme un des principaux dispositifs spécifiques de soutien à l'économie, aux côtés notamment des exonérations spécifiques de charges sociales, des taux réduits de TVA, de la défiscalisation des investissements ou des subventions directes aux entreprises telles que les aides de l'Union Européenne.

Cet audit de la TVA NPR apparaît d'autant plus nécessaire que ce dispositif de soutien aux entreprises, pourtant très ancien, a suscité peu d'études ou de travaux d'évaluation². Tout juste peut-on citer un paragraphe d'une annexe consacrée aux départements d'outre-mer dans le 19^{ème} rapport du Conseil des impôts consacré à la TVA (2001). Ce Conseil considérait le dispositif « *exorbitant pour une efficacité discutable* ». En règle générale, la TVA NPR est absente des débats parlementaires sur le projet de loi de finances dans la mesure où elle n'a pas été créée par la loi. Lors de la discussion du PLF pour 2004, la tentative de la commission des finances de l'Assemblée nationale pour supprimer la TVA NPR en deux ans s'est heurtée à l'opposition du Sénat.

Avant d'évaluer plus particulièrement l'impact de la TVA NPR, il convient de rappeler que, à l'exception de la Guyane, la situation des départements d'outre-mer (DOM) s'est notablement améliorée depuis le début des années 90. La croissance économique³ y est, depuis cette décennie, supérieure à celle de la métropole. Ainsi, en 2005, la croissance a été de +4,9% à La Réunion et de plus de 3% en Martinique et en Guadeloupe contre +1,4% en métropole. En 2006, elle a été presque aussi dynamique, en dépit de la crise du chikungunya à La Réunion. Cette croissance a contribué à un rattrapage du niveau de vie outre-mer par rapport à celui de la France métropolitaine et de l'Union européenne : le PIB par habitant a ainsi atteint en 2002 en Martinique 74,8% de la moyenne du PIB européen (Europe à 25) par habitant, en Guadeloupe 67,3% et plus de 60% à La Réunion.

La croissance économique des Antilles et de La Réunion s'est accélérée du fait de la demande portée par la croissance démographique et sous l'effet des investissements, dynamisés par la commande publique, une consommation soutenue et la production de logements encouragée par la défiscalisation. Le secteur du BTP est très dynamique. Des gains de productivité importants⁴ ont accompagné ces investissements, ce qui, avec d'autres dispositifs tels que les exonérations de charges, a permis d'absorber la hausse de la masse salariale. Enfin, l'inflation outre-mer est légèrement plus élevée qu'en métropole mais son évolution est similaire au rythme métropolitain. En 2006, elle a été supérieure sous l'effet des prix des services et de l'énergie.

¹ Il est rappelé que la TVA n'est « provisoirement pas applicable » en Guyane, sans limitation de durée (Cf. article 294 – 1 du code général des impôts). Par tolérance administrative, la TVA n'est pas non plus applicable à Saint-Barthélemy et dans la partie française de Saint-Martin (qui font partie de la Guadeloupe jusqu'à l'entrée en vigueur du nouveau statut).

² La mission a néanmoins été destinataire d'une étude d'impact sur la TVA NPR réalisée par le cabinet FIDAL en octobre 2004 à la demande de la CCI de La Réunion. La mission n'a que très partiellement utilisé ses conclusions, considérant que l'échantillon étudié, choisi par la CCI, n'est pas représentatif. Par ailleurs, la mission a utilisé l'article de Mme Marteau-Petit « Une spécificité fiscale de la Réunion : la TVA non perçue », paru dans la Revue de droit fiscal en 2002.

³ Les données reprises ici sont issues des publications de l'IEDOM, de l'INSEE et de l'AFD.

⁴ Ainsi, les gains de productivité apparents à La Réunion ont été estimés à 3,2% par an en moyenne dans les années 90 dans le secteur marchand.

En dépit de cette amélioration, les enjeux sociaux restent très lourds : le chômage demeure significativement supérieur à celui de la métropole même si la tendance est à la diminution (environ 2 points de moins en 2006), le taux des demandeurs d'emplois de La Réunion passant en-dessous du seuil de 30%. Les allocataires du RMI sont proportionnellement deux fois plus nombreux dans les DOM qu'en métropole et le nombre de ménages allocataires de minima sociaux y est quatre fois plus important qu'en métropole. Enfin, près de la moitié des actifs n'a pas de diplôme.

Pour effectuer l'audit de la TVA NPR, la mission s'est rendue dans les trois départements d'outre-mer où la TVA NPR est en vigueur. Elle y a rencontré aussi bien des représentants des entreprises bénéficiaires de la TVA NPR que les services de l'Etat (Cf. liste des personnes rencontrées en annexe II).

Après une présentation du fonctionnement du dispositif (I), la mission évalue son coût (II) et son efficacité pour l'économie des DOM (III) avant de proposer sa réforme (IV).

I. ADOSSEE A DES EXONERATIONS DE TVA, LA TVA NPR EST FRAGILE

Consistant à rembourser aux entreprises une TVA qu'elles n'ont pas acquittée, le dispositif est adossé à certaines exonérations de TVA en vigueur sur les importations et les fabrications locales dans les trois DOM.

Le dispositif a été créé par une décision ministérielle de 1953 qui reste introuvable en dépit des recherches effectuées par la mission, y compris au service des archives du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. Le principal indice de l'existence de cette mesure est fourni par une instruction du 30 juin 1954 (Cf. texte de l'instruction en annexe III)

A. La TVA s'applique dans les DOM mais son régime présente plusieurs particularités

1. La TVA fonctionne comme en métropole mais avec des taux spécifiques

Comme en métropole, la TVA payée à l'administration fiscale par les entreprises assujetties au régime de TVA de droit commun est égale à la différence entre la TVA facturée à ses clients au titre des activités soumises à la TVA et la TVA payée à ses fournisseurs pour ses achats de biens et services et ses acquisitions d'immobilisations. Elles adressent périodiquement à l'administration fiscale leur déclaration de TVA à payer ou, le cas échéant, leur demande de remboursement de crédit de TVA.

Les taux applicables y sont spécifiques : taux normal à 8,5% et taux réduit, essentiellement à 2,1% (article 296 CGI). La dépense fiscale liée au différentiel de taux de TVA avec la métropole est évaluée à 990 millions d'euros en 2007 dans le programme 123 « conditions de vie outre-mer ».

2. Le régime de la TVA est assorti de plusieurs dispositifs d'exonération

L'article 295-1 CGI prévoit une exonération de TVA pour :

- les transports maritimes de personnes et de marchandises dans la limite de chacun des départements (article 295-1-1°) ;
- les ventes et importations de riz dans le département de La Réunion (article 295-1-2°) ; les importations de riz et de pain dans les trois départements (article 50 *duodecies*-II de l'annexe IV du CGI) ;
- les importations de matières premières et produits dont la liste est fixée dans les articles 50 *undecies*-1 (activités hôtelières et touristiques) et *duodecies*-I (tous secteurs d'activités) de l'annexe IV du CGI (article 295-1-5°-a) ;
- les ventes et les livraisons à soi-même des produits de fabrication locale analogues à ceux dont l'importation dans les trois départements est exemptée (article 295-1-5°-b) ;
- les ventes de produits pétroliers (article 295-1-6°).

La dépense fiscale liée à ces exonérations est chiffrée à 120 millions d'euros dans le projet de loi de finances pour 2006 (programme 123 précité). Même si ce chiffre est qualifié d'« ordre de grandeur » dans le document budgétaire, il est sous-estimé. En effet, pour les seules exonérations prévues à l'article 295-1-2° et 5° CGI, l'administration des douanes fait état d'un montant d'exonération de l'ordre de 180 millions d'euros (calculé à partir des importations en valeur). Pour des raisons de plus grande transparence sur les effets de ces exonérations, il est recommandé de dissocier la dépense fiscale afférente aux produits pétroliers de celle relative aux autres rubriques.

3. Les DOM sont des territoires tiers pour l'Union européenne

Au plan du droit de la TVA, les DOM sont des territoires fiscaux tiers. Les livraisons de biens de la métropole vers les DOM sont considérées comme des exportations, la TVA étant payée à la douane par l'acheteur (*idem* dans l'autre sens). La 6^{ème} directive sur la TVA ne s'applique pas aux DOM, le régime de la TVA y étant régi exclusivement par la législation nationale.

B. Le mécanisme d'exonération de l'article 295-1-5° est complété par le système original de la TVA non perçue récupérable

1. Les entreprises qui effectuent des opérations taxables peuvent récupérer une TVA fictivement payée, plus ou moins élevée en fonction de la longueur du circuit de distribution du produit

La production d'un bien ou d'un service vendu TTC peut incorporer des biens exonérés de TVA en application de l'article 295-1-5° du CGI, ce qui se traduit, compte tenu des mécanismes de la TVA, par une TVA collectée sur l'ensemble, y compris sur les biens exonérés. En l'absence d'un dispositif correctif, l'avantage financier de l'exonération serait donc annihilé pour le client final. Aussi, pour éviter cela, l'entreprise assujettie à la TVA qui réalise des opérations taxables peut déduire de la TVA collectée, le montant de TVA qu'elle n'a pas payée, correspondant aux biens exonérés. Cette TVA déduite est dite « non perçue récupérable ». Dans ce cas, l'exonération de TVA vaut paiement, en application de l'instruction n° 168 B 2/1 du 30 juin 1954⁵. C'est pourquoi la TVA NPR est parfois aussi désignée sous le vocable de « TVA fictive ».

Ainsi, la TVA NPR est bien destinée à rendre cohérente la politique d'exonération de TVA en donnant leur « plein effet » aux exonérations de TVA, comme l'indique la doctrine administrative⁶. Elle vise à corriger l'effet de la taxation, ce qui implique qu'elle soit effectivement répercutée sur le prix de vente.

La TVA NPR porte sur des achats incorporés dans la production ou sur des investissements, qu'ils soient importés ou fabriqués localement. Elle ne s'applique pas en cas de simple achat-revente.

Elle joue diversement selon qu'elle s'applique à des immobilisations ou des achats et que l'entreprise produit ou non, par ailleurs, des biens exonérés de TVA. L'annexe III décrit les différents cas de figure d'application de la TVA NPR.

En pratique, l'assiette de la TVA NPR est le coût d'achat ou le coût de revient (cas de la livraison à soi-même) du bien exonéré, au stade de la réalisation de l'opération taxable. En conséquence, le montant de TVA NPR dépend de la longueur du circuit de distribution du produit concerné, car il croît au gré des transactions successives précédant l'opération taxable et des comportements de marge des opérateurs. Ainsi, le montant de la TVA NPR est-il supérieur, et parfois fortement, au montant initial de l'exonération de TVA qui constitue le fait générateur de ladite TVA NPR. Cette situation trouve son origine dans la mécanique même de la TVA et son ampleur dépend de l'organisation des structures de vente et de transformation du bien exonéré.

⁵ « aussi, les décisions ministérielles des 2 novembre 1953 et 15 avril 1954 admirent-elles qu'il soit fait application, pour les cas envisagés, de l'adage « exonération vaut paiement », c'est-à-dire que la taxe non acquittée à l'importation soit néanmoins considérée comme payée pour l'application des articles 267 a et 274 § 3 CGI » (Cf. texte de l'instruction en annexe III).

⁶ Au sens de l'instruction fiscale n° 3 G 272 du 13 septembre 1972.

Exemple :

Importation de bois exonéré HT : 100

Montant exonération / TVA NPR : 8,5

Vente à grossiste HT : 150

Vente à fabricant HT : 200

Fabrication de fenêtre exonérée. Coût de revient : 400

Vente à poseur HT : 600

TVA NPR sur 600 : 51

(dont 17 au titre du bois)

└─┬─> Vente et pose TTC à client

2. La TVA NPR prend la forme d'une « quasi subvention » perçue par l'entreprise, qu'elle est censée répercuter au client par une réduction de son prix de vente

C'est l'opérateur économique qui bénéficie de la TVA NPR, mais il est censé transférer le montant correspondant à son client : il est attendu de l'entreprise qu'elle neutralise la subvention qu'elle reçoit par une réduction à due concurrence de son prix de vente. Tout se passe comme si l'Etat confiait à l'entreprise le mandat de subventionner le client (*via* une réduction du prix de vente), la TVA NPR constituant la contrepartie de ce mandat.

La TVA NPR fonctionne donc bien comme une subvention, acquise définitivement par l'entreprise et comptabilisée comme une subvention d'exploitation dans ses comptes.

C. Juridiquement fragile, la TVA NPR entraîne des risques d'erreur ou de fraude

1. Sa base juridique est fragile

En droit français, la TVA NPR est une création purement administrative. Appliquée en 1953 à la taxe à la production et à la taxe sur les prestations de service en vigueur avant la TVA, elle a été étendue au 1^{er} juillet 1954 au nouveau régime de la TVA par l'instruction fiscale du 30 juin 1954 précitée : « *les biens importés dans les DOM en exonération totale ou partielle de TVA ouvriront droit à la déduction [de TVA] comme s'ils avaient intégralement supporté la taxe* ». Aujourd'hui, le dispositif repose uniquement sur l'instruction n°3 G 242 de juillet 1998, opposable à l'administration.

Initialement composée d'environ 80 positions tarifaires, la liste des biens exonérés de TVA, et donc potentiellement éligibles à la TVA NPR, a considérablement grossi pour atteindre aujourd'hui environ 8 000 positions au gré de décisions administratives prises à la demande des entreprises ou à l'initiative de l'administration.

La question de l'éligibilité de certains biens à l'exonération de TVA (et à la TVA NPR) est source de difficultés croissantes en raison des évolutions régulières de la nomenclature douanière et du retard de mise à jour, dans le code général des impôts (CGI), des listes de biens exonérés de TVA. Les interprétations par l'administration peuvent ainsi s'avérer différentes d'un DOM à l'autre, faute d'échanges systématiques entre les services destinés à homogénéiser leurs pratiques.

Les difficultés d'interprétation – et donc les erreurs - vont s'accroître en 2007 avec la modification en profondeur du tarif douanier. Certaines positions exonérées n'existent plus (par exemple, 68-12-90 : carreaux de revêtement à base d'amiante), certains libellés ont évolué (par exemple, 15-15-11-00 : huile de lin et ses fractions, devenu 15-15-10-00 : huile brute ; 40-11 : chambres à air et pneumatiques pour véhicules à traction animale, devenu « pneumatiques neufs en caoutchouc » ; 70-19-32-00 : fibres non textiles destinées à la construction, devenu « voiles en fibre de verre » ; 84-18 : réfrigérateurs, congélateurs, etc.. pour lesquels les critères de masse jusqu'alors en vigueur ont disparu).

Au regard du droit communautaire, la TVA NPR est une aide d'Etat dont la mise en œuvre ne peut intervenir qu'en vertu d'une autorisation expresse de la Commission européenne au titre de l'article 88 TCE. Cette décision n'est pas encore intervenue depuis la notification de la TVA NPR courant 2006 au titre de la nouvelle période 2007-2013 de mise en œuvre des aides à finalité régionale. En conséquence, l'application du dispositif, comme d'ailleurs d'autres mécanismes d'aide notifiés en même temps, devrait être théoriquement suspendue depuis le 1^{er} janvier 2007.

2. Le dispositif, peu contrôlé, est porteur de risques d'erreurs et d'infractions en matières douanière et fiscale

a) Les risques en matière douanière et fiscale

- En matière douanière

Essentiellement :

- les fausses déclarations d'espèces (déclaration en douane d'une position tarifaire erronée) pour bénéficier de l'exonération de TVA à l'importation et de la TVA NPR ensuite ; les déclarations erronées peuvent résulter d'une volonté de frauder mais également d'erreurs issues des difficultés d'interprétation conjointe du code douanier et des listes de l'article 50 CGI sur les produits entrant dans le champ de l'exonération de TVA ;
- pour les investissements dans le domaine du tourisme, pour lesquels l'exonération de TVA et l'exercice de la TVA NPR sont conditionnés par la production d'une attestation d'affectation, l'utilisation des biens à des fins différentes de l'activité touristique.
- En matière fiscale

Un risque d'infraction est directement lié au mécanisme de la TVA NPR : la déduction à tort de la TVA NPR pour une opération de vente d'un bien exonéré (avec facturation ou non de TVA). Le risque est majoré par l'absence d'identification de la TVA NPR dans les déclarations de TVA des entreprises.

Tableau 1 - Exemples de redressements liés à la TVA NPR

DSF concernée	Motif du redressement	Montant des droits en résultant (en €)
Guadeloupe – juillet 2000	Déduction de TVA sur des ventes exonérées	25 000
Guadeloupe – juin 2001	Déduction de TVA sur des ventes exonérées	4 500
Guadeloupe – sept. 2001	Déduction de TVA sur les achats relatifs à des fabrications locales exonérées	42 000
Guadeloupe – février 2005	Déduction de TVA sur des ventes exonérées	33 000
La Réunion – mai 2006	Déduction de TVA sur des ventes exonérées	457 579
Martinique - janv./avril 2007	Déduction de TVA sur des ventes exonérées	73 271
Martinique - 2006	Déductions indues	68 341
Martinique - janv./avril 2007	Déductions indues	260 588

Source : Direction générale des impôts.

En outre, par construction et lorsque les conditions de la concurrence le permettent, le système peut inciter à l'allongement de la chaîne des intermédiaires pour faire grossir artificiellement le montant du droit à récupération.

Des infractions relatives à la TVA NPR interviennent de façon incidente à d'autres mécanismes fiscaux, notamment en cas de contrôle ou de remise en cause d'un montage en défiscalisation :

- le remboursement d'un crédit de TVA en vertu d'un montant erroné de TVA déductible ou d'une déduction afférente à des biens fictifs dans les formulaires CA3 de déclaration de TVA ;
- l'absence de déduction de la TVA NPR en tant que subvention de l'assiette de la défiscalisation.

b) La politique de contrôle de la TVA NPR

La mission a constaté que les exonérations de TVA et la TVA NPR étaient peu contrôlées, ces dispositifs ne constituant pas un enjeu ou un objectif prioritaire de contrôle pour les services des douanes ou des impôts. La rapidité de traitement des dossiers, que ce soit les déclarations en douane ou les demandes de remboursement de crédit de TVA, est une exigence forte des administrations financières, nécessaire à la fluidité de l'économie, qui laisse peu de place au contrôle de ces dispositifs. La mission ne saurait d'ailleurs recommander qu'il en soit autrement.

Pour les services douaniers, la principale cible de contrôle des déclarations en douane, compte tenu des enjeux financiers, est l'octroi de mer. Ces déclarations font l'objet d'un contrôle documentaire pour 10 à 15% d'entre elles environ et d'un contrôle physique pour 1 à 2%. Plus de 80% d'entre elles sont donc enlevées sans contrôle. Les visites permettent cependant de relever des infractions en matière d'exonération de TVA. Par ailleurs, on notera que la présence des attestations, nécessaires à l'exonération de la TVA sur les produits destinés à l'industrie hôtelière et touristique, n'est pas bloquante dans SOFI⁷ et n'est pas systématiquement contrôlée.

La priorité des services fiscaux des DOM est d'améliorer les délais de traitement des demandes de remboursements de crédits de TVA dans la mesure où ces services sont très en deçà de l'objectif de 95% des dossiers traités en procédure courte (moins de 30 jours). Dans ces conditions, le contrôle de la TVA NPR n'est pas une priorité pour les services. Celle-ci ne figure pas sur les grilles de risque permettant de déclencher le traitement en procédure longue. En outre, en l'absence de mention portée sur les déclarations CA3, on voit mal comment sélectionner les demandes comportant de la TVA NPR.

Actuellement, les redressements opérés sur la TVA NPR interviennent le plus souvent comme une conséquence indirecte d'un dossier dans lequel le motif de sélection est d'abord la défiscalisation, si bien que ce sont les dossiers dans lesquels la TVA NPR contribue au financement des immobilisations qui sont le plus souvent contrôlés.

On rappellera par ailleurs que les grandes entreprises, actives dans les DOM et pouvant, à ce titre, déduire de la TVA NPR, sont gérées en métropole par la direction des grandes entreprises (DGE) de la DGI, qui connaît mal la TVA NPR.

Cette connaissance insuffisante de la TVA NPR peut aussi concerner des services métropolitains auprès desquels des entreprises assujetties à la TVA, ayant une activité dans les DOM, déposent leur déclaration de TVA (au même lieu que leur déclaration de résultats).

Enfin, les exonérations de TVA et la TVA NPR ne sont pas la priorité des échanges d'informations entre les douanes et les services fiscaux.

⁷ Système de dédouanement informatisé.

II. DIFFICILE A EVALUER, LE COUT DU DISPOSITIF EST SUPERIEUR A 200 MILLIONS D'EUROS PAR AN

A. Jusqu'à présent, les chiffres ont varié de 90 à 200 millions d'euros

Les documents annexés au projet de loi de finances, jusqu'en 2006, mentionnaient invariablement une dépense fiscale de 90 millions d'euros au titre de la TVA NPR. Les éléments qui justifiaient ce chiffre n'ont pas été retrouvés par la mission.

Au titre du projet de loi de finances pour 2007, l'administration fiscale a retenu une estimation de 200 millions d'euros. Ce chiffre provient d'un calcul rapide et succinct effectué en 2004 fondé, d'une part, sur la valeur des importations en exonération de TVA dans les DOM et, d'autre part, sur une estimation de la part des fabrications locales exonérées de TVA.

B. Le chiffrage se heurte à plusieurs difficultés

La dépense fiscale correspondant à la TVA NPR ne peut pas être aisément connue, car le formulaire de déclaration de la TVA ne distingue pas la TVA NPR au sein de la TVA déductible (globalisation des montants dans la déclaration).

On ne peut pas déduire du montant, connu, des exonérations de TVA à l'importation, le montant de la TVA NPR engendré par ces exonérations pour les raisons suivantes :

- un certain nombre des produits importés en exonération sont revendus en l'état, sans exercice de la TVA NPR ;
- le montant de la TVA NPR croît au fur et à mesure des échanges et des transformations du bien en cause sur le marché ;
- la TVA NPR s'applique également aux fabrications locales dont la part n'est pas appréhendée à travers les contrôles douaniers ; pour évaluer celles-ci, la mission a utilisé les informations de l'INSEE.

C. Les méthodes de chiffrage utilisées

A défaut d'une déclaration par les entreprises bénéficiaires, il faut recourir à une reconstitution des assiettes de la TVA NPR pour approcher son volume. Deux méthodes peuvent être utilisées à partir des informations disponibles fournies par la douane, l'INSEE et la DGI. S'il est vrai que les sources d'information ne sont pas exemptes de limites et d'insuffisances, tenant notamment aux modalités de constitution des statistiques de l'INSEE sur les consommations intermédiaires par secteur d'activité dans les DOM à partir d'enquêtes sectorielles (Cf. annexe IV), elles sont les seules disponibles à ce jour pour répondre à la demande des ministres de disposer d'un chiffrage de la TVA NPR.

1. Première méthode : combinaison des informations de la DGDDI avec celles de l'INSEE

Il s'agit de combiner les informations fournies par la DGDDI sur les biens importés en exonération de TVA avec celles transmises par l'INSEE sur la structure des économies locales (part des importations et des fabrications locales dans chaque secteur d'activité consommateur des biens importés en exonération de TVA, consommations finales par les personnes non assujetties à la TVA et donc déduites du calcul, marges de commerce appliquées dans chaque secteur).

Tableau 2 - Estimation du coût de la TVA NPR à partir des données DGDDI et INSEE
(en millions d'euros)

2006	Guadeloupe	Martinique	Réunion	Total
Valeur des biens exonérés de TVA	1 263	1 137	1 970	4 369
Achats-revente aux non assujettis	- 493	- 494	- 734	- 1 721
Total	770	643	1 236	2 648
TVA NPR (calculée à 8,5%)	65	55	105	225

Source : Tableaux entrées-sorties (TES) 2003 (INSEE), Importations 2006 dans les trois DOM (DGDDI).

Le calcul aboutit ainsi à un montant total de TVA NPR de l'ordre de 225 millions d'euros en 2006 dans les trois DOM.

2. Deuxième méthode : combinaison des informations de l'INSEE avec celles de la DGI

Cette méthode part du compte d'exploitation des différents secteurs économiques (en vue de calculer le montant du volet « achats » de la TVA NPR) et de leur formation brute de capital fixe (FBCF pour le volet « investissements »). Le recours aux données de TVA pour 2006 permet d'actualiser les données de l'INSEE (les comptes définitifs les plus récents portent sur 2003) et de faire correspondre l'estimation au périmètre des opérations taxables à la TVA des seules entreprises ayant recours au régime normal de déclaration de la TVA (exclusion du régime de la micro-entreprise). L'estimation du volet « achats » ne retient que la construction et l'industrie, c'est-à-dire les deux grands secteurs supposés concentrer la quasi-totalité de la dépense fiscale.

Tableau 3 - Estimation du coût de la TVA NPR à partir des données INSEE et DGI
(en millions d'euros)

2006		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Total
TVA NPR – Volet « Achats »	Construction	22	21	53	96
	Industrie	7	8	15	30
	<i>Total</i>	29	29	68	125
	<i>% du CA</i>				3%
TVA NPR – Volet « Investissements »		28	34	60	122
Total TVA NPR		56	64	128	248

Source : TES 2003 (INSEE), TVA 2006 (DGI).

L'estimation ressort à 248 millions d'euros en 2006, soit un ordre de grandeur comparable au résultat obtenu par la première méthode de calcul. Le chiffre réel du volet « Achats » serait légèrement supérieur si les autres secteurs d'activité, bien que moins « consommateurs » de TVA NPR, étaient pris en compte (Cf. annexe IV).

*

* *

La fourchette de 220 à 250 millions d'euros est assez cohérente avec le chiffrage effectué en 2004. Dans les deux calculs, la Réunion compte environ pour la moitié du coût global, la Guadeloupe et la Martinique en représentent de l'ordre de 25% chacune, avec des écarts selon les méthodes de chiffrage. Cependant, il est rappelé qu'il ne faut conférer à ces chiffres qu'une valeur d'ordre de grandeur compte tenu des difficultés méthodologiques et des limites des statistiques disponibles pour effectuer le chiffrage.

III. L'EFFICACITE DU DISPOSITIF POUR L'ECONOMIE DES DOM N'EST PAS DEMONTREE

A. Le dispositif n'a pas les effets escomptés sur les prix à la consommation

1. *La répercussion de la TVA NPR sur les prix ne peut pas être mesurée de façon directe*

Il s'avère impossible de quantifier de façon directe l'impact spécifique de la TVA NPR sur les prix. Il existe en effet une difficulté conceptuelle : la recette constituée par la TVA NPR vient augmenter les recettes globales de l'entreprise et donne lieu à la comptabilisation d'une subvention, tandis qu'une éventuelle réduction de prix au client ne peut être retracée en tant que telle dans les comptes.

Si bien qu'en pratique, il est difficile, voire impossible, d'établir un lien entre les fluctuations de prix et le volume de la subvention de TVA NPR. Par voie de conséquence, il n'est pas possible de vérifier que les entreprises répercutent, ou non, l'avantage.

2. *L'objectif initial de la TVA NPR de répercussion de l'avantage sur le prix de vente final a été perdu de vue par les entreprises*

Si l'entreprise répercutait intégralement le montant de la TVA NPR sur le client par une déduction sur le prix, l'avantage financier serait complètement neutralisé pour celle-ci. Dans ce cas, la suppression du système n'aurait pas d'effet sur les comptes des entreprises. En réalité, la suppression du dispositif pourrait contribuer à affecter leurs marges et donc leurs résultats. En effet, l'avantage ne semble pas être répercuté vers le client.

D'ailleurs, le discours tenu sur la TVA NPR par les entreprises est souvent empreint de confusion ou de contradictions. Le montant de la « subvention » est généralement comparé à celui de la marge nette, ce qui conduit les entreprises à considérer que leurs marges diminueraient si la TVA NPR était supprimée. En effet, si la subvention venait à disparaître, les entreprises estiment que la marge nette serait réduite d'autant et pourrait le cas échéant devenir négative et mettre en péril leur équilibre financier⁸. Cette crainte constitue un argument, accréditant l'analyse de la mission selon laquelle les entreprises ne répercutent pas l'avantage vers leurs clients ou très peu : elles captent l'avantage au lieu de le transférer.

Dans d'autres cas, l'entreprise compare le montant de la TVA NPR aux frais d'approche, et non à l'exonération à répercuter. La TVA NPR est donc regardée comme une compensation, à conserver par l'entreprise.

Les entreprises qui s'expriment sur la répercussion de l'avantage expliquent que son ampleur varie selon leur degré d'exposition à la concurrence sur leur marché. Ainsi, le choix des opérateurs économiques de réduire ou non leur prix de vente dépend de la pression concurrentielle. Pour établir leurs prix, ils ne tiennent pas compte de l'objectif de transférer l'avantage au consommateur final. Au mieux, le montant de la TVA NPR fournit une marge de souplesse supplémentaire pour la négociation des prix avec les clients.

⁸ « [...] la TVA NPR constituant plus que le bénéfice, l'entreprise ne subsiste que grâce à la subvention de l'Etat » (citation extraite d'une fiche individuelle de l'enquête FIDAL sur la TVA NPR, Cf. note 2).

Dans certains cas, les entreprises semblent avoir complètement perdu de vue l'objectif initial du dispositif et voient dans la TVA NPR une aide parmi d'autres, non assortie d'une clause de réduction des prix. Il existe donc une réelle confusion sur la nature du dispositif⁹. Ainsi conservée par l'entreprise, la TVA NPR procure à celle-ci une aisance financière artificielle et allège *de facto* le besoin en fonds de roulement, les entreprises étant généralement sous-capitalisées dans les DOM. Il peut ainsi être considéré que la TVA NPR retarde les ajustements nécessaires que devront faire les entreprises ultramarines en matière de fonds propres.

Cette situation est inhérente à la construction même du système : l'Etat ne peut pas confier à l'entreprise le soin de répercuter vers le client l'avantage financier représenté par la TVA NPR, faute de pouvoir le contraindre à le faire effectivement et de pouvoir contrôler facilement la répercussion. C'est pourquoi le choix du canal « entreprise » pour transférer l'avantage sur le prix de vente au client n'apparaît pas pertinent.

3. Les études de prix effectuées par la mission ne fournissent pas d'indices décisifs sur la répercussion de l'avantage de la TVA NPR au consommateur final

a) La méthode utilisée

La mission a procédé à une étude des marges commerciales sur un panel de produits industriels et de consommation courante importés dans les DOM (Cf. les résultats détaillés par département dans l'annexe V). Pour tenter de mesurer la répercussion de l'avantage de la TVA NPR sur les prix de vente, l'étude porte sur les comportements de marge :

- d'une part, au stade de la revente en l'état et donc HT pour les consommateurs particuliers, sans exercice du droit à déduction de la TVA NPR par les distributeurs ;
- d'autre part, sur la revente aux professionnels qui eux peuvent exercer sur leurs achats le droit à déduction de la TVA NPR.

A contrario, l'étude doit permettre d'apprécier si la suppression de cet avantage aurait pour conséquence immédiate un relèvement des prix.

Les informations rassemblées permettent de décomposer les éléments du prix des produits : leur valeur d'achat unitaire, les frais d'approche pour leur importation (fret, opérations portuaires, taxes) et les marges commerciales appliquées sur le prix de revient unitaire (valeur d'achat + frais d'approche) à l'occasion de la revente aux professionnels ou directement aux consommateurs finaux.

L'échantillon porte sur environ 250 produits, pour les trois DOM réunis, destinés à être revendus à des professionnels ou des particuliers. Les relevés de prix ont été ponctuels. Ils ne résultent pas d'un calcul de moyenne sur une période donnée. En conséquence, les résultats doivent être interprétés avec précaution. Cependant, les indications fournies sur les pratiques commerciales autorisent à dresser un tableau, certes approximatif, mais néanmoins représentatif des comportements commerciaux dans certains secteurs d'activité.

⁹ « Les prestations étant rendues en appliquant la TVA au montant HT, l'avantage de la TVA NPR se situe exclusivement au niveau de l'entreprise, le particulier supportant en tout état de cause la charge de la TVA » (citation extraite d'une fiche individuelle de l'enquête FIDAL précitée).

b) Les constats issus de l'enquête

- Les marges sont élevées

Tableau 4 - Taux de marge nette pratiqués dans le commerce

Familles de produits	Prix professionnels			Prix grand public		
	Guadeloupe	Martinique	Réunion	Guadeloupe	Martinique	Réunion
Pièces automobiles	52%			144%		
Equipements pour le BTP	82%		86%	62%		86%
Matériaux pour le BTP	39%		90%	68%		98%
TIC	51%	16%	23%	51%	34%	25%
Equipement industriel			36%			-
Equipement domestique et électroménager			153%		46%	103%
Autre petit matériel			108%			108%
Petit matériel électrique		41%	154%		41%	-
Instruments de musique		99%			149%	
Moyennes	54%	48%	107%			

Source : DDCCRF de Guadeloupe, Martinique et Réunion.

Le taux de marge nette est entendu comme le rapport du prix de vente au prix de revient unitaire.

Les prix de vente sont renchérissés dans les DOM en raison, d'une part, des frais d'approche qui augmentent fortement le prix de revient unitaire des produits – ils sont de l'ordre de 25 à 35% du prix d'achat unitaire des biens (Cf. annexe V) – et, d'autre part, des marges commerciales appliquées par les revendeurs pour rémunérer leur activité.

- Les revendeurs adoptent deux types de comportement

Dans un premier cas, ils appliquent des tarifs spécifiques aux professionnels, généralement inférieurs au tarif de la vente directe aux particuliers, de façon à permettre à l'acquéreur professionnel de pratiquer à son tour une marge commerciale.

Ainsi, sur l'échantillon étudié, les niveaux de marge appliqués pour fixer les prix de vente aux professionnels s'établissent en moyenne à 48% à la Martinique, 54% en Guadeloupe et 107% à La Réunion. Les exemples les plus élevés ont été repérés sur le sable de silice (500%) et sur certains carrelages à La Réunion (386%), sur les batteries automobiles en Guadeloupe (207%) et sur les instruments de musique à la Martinique (118%).

Par famille de produits, les situations sont très contrastées. Des petits équipements comme les pièces automobiles en Guadeloupe, le petit matériel électrique et le petit équipement domestique à La Réunion (entendu au sens large, du ventilateur au panneau solaire) font l'objet de marges sur prix de revient unitaire supérieures à 140%. A l'inverse, les gros équipements industriels sont vendus à La Réunion avec des marges nettement plus faibles mais la valeur unitaire des biens compense en valeur absolue la compression des marges.

Dans les trois départements, les revendeurs cèdent de nombreux produits (batteries automobiles, carrelages, climatiseurs, matériel informatique, etc.) aux entreprises et aussi aux particuliers à des prix inférieurs au prix affiché, après application de remises parfois significatives (jusqu'à 60%), en fonction des quantités acquises ou de promotions ciblées. Au-delà de l'intérêt ponctuel que peuvent y trouver les clients professionnels ou individuels, ces comportements commerciaux fournissent des indications sur la marge de manœuvre que se procurent les distributeurs en affichant des prix élevés et sur la capacité de négociation dont ils disposent sans affecter la couverture de leurs coûts de distribution.

Les marges pratiquées sur les matériaux de construction, y compris le bois, et les petits équipements incorporés au bâti sont importantes (39% en Guadeloupe, 90% à La Réunion). On peut penser que le dynamisme de la demande dans le secteur de la construction, stimulée par la croissance démographique et les mesures de défiscalisation notamment, autorise les grossistes à facturer des prix élevés sans perdre des parts de marché.

Dans un second cas, les distributeurs appliquent un tarif identique aux acheteurs professionnels et particuliers, avant remise éventuelle (par exemple, petit matériel électrique à la Martinique, TIC à la Guadeloupe, matériaux et petits équipements pour la construction à La Réunion). Les coefficients de marge sont établis par familles de produits sans autre distinction.

On peut ainsi penser que le distributeur intermédiaire maintient une marge élevée tout en sachant que son client professionnel pourra récupérer 8,5% en exerçant le droit à déduction de la TVA NPR. Il revient alors uniquement au dernier intervenant de la chaîne de réduire la facture au client final du montant de la TVA NPR. Etant entendu qu'il a déjà payé au prix fort ses fournitures, il ne transférera au consommateur final l'avantage que si la pression concurrentielle l'y contraint ; l'étude en fournit une illustration : les marges commerciales appliquées sur des matériels informatiques sont d'environ 25% dans le cadre d'un marché public attribué à l'issue d'une mise en concurrence, contre des marges de l'ordre de 50% pour les autres équipements informatiques. En outre, même si cet avantage était répercuté, la succession des marges rend invisible pour le consommateur son existence.

*

* *

Ainsi, l'étude des prix ne fournit pas d'indices relatifs à une répercussion de l'avantage représenté par la TVA NPR qui se traduirait par une minoration du prix au consommateur particulier ou professionnel. Le niveau des prix affichés et des prix de vente effectifs est déterminé par d'autres considérations parmi lesquelles la capacité de négociation du client, et notamment la référence aux prix de la métropole, tient une part visiblement majeure.

A cet égard, plusieurs des professionnels contactés dans le cadre de l'enquête ont reconnu le caractère élevé des tarifs.

c) Comparaisons avec la métropole

A titre de comparaison avec la métropole, même si elle concerne plutôt des produits alimentaires distribués en grande surface, une étude de l'Institut de liaisons et d'études des industries de consommation (ILEC)¹⁰, effectuée auprès de 45 groupes commerciaux, conclut à des marges commerciales composées à 58% de marges arrières et à 2% de marges avant. Cette comparaison met en évidence une formation des prix en métropole qui répond à des exigences totalement différentes : du fait de la concurrence très forte entre les enseignes sur les prix à la consommation, les gains se sont progressivement déplacés vers la coopération commerciale et les marges arrières, au gré du pouvoir de négociation des distributeurs vis-à-vis de leurs fournisseurs. La situation des DOM paraît éloignée de ce phénomène avec des distributeurs qui dégagent encore leur bénéfice essentiellement sur les marges avant et leur relation avec le client.

Les caractéristiques des économies domiennes peuvent expliquer les différences de comportement avec leurs homologues métropolitaines. Pour les acheteurs, l'offre est moins développée qu'en métropole. Les capacités de mise en concurrence par les consommateurs particuliers et professionnels en sont plus réduites. L'émergence du commerce électronique peut néanmoins faire évoluer cette situation.

Du côté des distributeurs, les coûts d'approche, le surinvestissement dans certains secteurs de production (la capacité de production des équipements disponibles sur le marché est souvent supérieure aux besoins des DOM), le niveau élevé des stocks et leur vitesse lente de rotation ou le décalage des délais de paiement sont autant de réalités dont l'existence ne saurait être contestée et qui impactent fortement les prix de vente aux clients. Il est néanmoins intéressant de constater que les marges commerciales parmi les plus faibles sont enregistrées sur des ventes d'engrais en Guadeloupe (environ 25%) en raison de l'intégration de l'importateur et du distributeur, ce qui peut nourrir l'idée qu'une rationalisation des circuits de distribution peut contribuer à un abaissement significatif des prix à la consommation.

¹⁰ « Observatoire des prix des produits de grande consommation, de la structure tarifaire et des marges dans la chaîne industrie-commerce en 2006 ».

Tableau 5 – Comparaison des indicateurs d'équipement et d'activité entre la métropole et les DOM

Indicateur	Métropole	Guadeloupe	Martinique	Réunion
Equipement par salarié (en K€)*				
<i>Industrie</i>	70,1	78	79,8	79,4
<i>BTP</i>	18,4	31,5	22	22,7
<i>Commerce de gros</i>	28,1	34,7	26,7	28,3
Poids des besoins en fonds de roulement d'exploitation (en jours)				
<i>Industrie</i>	48,9	70	85,8	88,7
<i>BTP</i>	21,9	47,9	NC	40
<i>Commerce de détail</i>	10	46,7	39,8	36,1
<i>Commerce de gros</i>	42,4	61,2	62,6	65,4
Rotation des stocks d'approvisionnement (en jours)				
<i>Industrie</i>	40,4	78,1	88,9	83,8
<i>BTP</i>	23,1	20,3	24,4	25,3
Rotation des stocks de marchandises (en jours)				
<i>Industrie</i>	47,5	64,6	97,1	127,5
<i>Commerce de détail</i>	87,9	165,2	128,8	116,3
<i>Commerce de gros</i>	64,6	117,6	106,2	113,6

Source : IEDOM.

* Les informations ne reflètent pas la réalité pour les DOM, faute de prise en compte des équipements loués via les montages en défiscalisation.

Les coûts de production et de distribution examinés ci-dessus s'avèrent tous plus pénalisants dans les DOM qu'en métropole. Ils peuvent expliquer pour partie des marges commerciales établies à des niveaux plus élevés qu'en métropole afin de couvrir des coûts d'exploitation supérieurs. Mais, par ailleurs, le niveau des marges sur prix de revient unitaire et les pratiques commerciales, qui peuvent inclure des remises jusqu'à 60% sur les prix affichés, témoignent d'une forte élasticité des marges.

B. L'impact du dispositif sur l'activité des entreprises n'est ni « piloté » ni mesurable

1. Le mécanisme est indifférencié

Le dispositif a hérité des défauts de la politique d'exonération. Initialement, il a été conçu en regard du régime économique et des contraintes d'approvisionnement de l'après-guerre, qui n'ont plus cours aujourd'hui, même dans les départements d'outre-mer éloignés de la métropole.

Couvrant les achats comme les investissements des entreprises, son périmètre a été défini par le pouvoir réglementaire par adjonction successive de produits à la liste des exonérations, sans définition de priorités. L'avantage est ouvert à toutes les entreprises, quelles que soient leur taille et leur activité (sauf l'article 50 *undecies* réservé au tourisme). Des différences de traitement entre produits s'avèrent difficilement explicables. Par exemple, les modems de réseau local (LAN) sont éligibles mais pas ceux permettant d'accéder à l'Internet (WAN), alors que seuls ces derniers contribuent au désenclavement des DOM.

En définitive, le bénéfice de la TVA NPR dépend plus de la situation des assujettis au regard de la TVA que de critères socio-économiques.

2. Son effet réel sur l'investissement, seulement mesurable au niveau de chaque entreprise, n'est pas connu

Plusieurs dispositifs de soutien public aux entreprises s'appliquent dans les DOM : défiscalisation, exonérations de TVA et d'octroi de mer, exonérations d'impôt sur les sociétés et de charges sociales, subventions aux entreprises, futur dispositif de compensation des surcoûts de transport, etc.

Les dispositifs sont créés et mis en œuvre sans réelle cohérence entre eux, notamment quant à leur effet sur l'économie. Ils peuvent se cumuler. L'empilement et la disparité des aides font que les pouvoirs publics ne disposent pas de la capacité de mesurer l'efficacité socio-économique réelle de la dépense publique en faveur de l'investissement.

Cependant, si le consommateur final ne perçoit pas dans le prix payé la répercussion de la TVA NPR, l'entreprise qui acquiert des biens exonérés de TVA pour les immobiliser connaît le montant de l'avantage et celui-ci participe de sa décision d'investir¹¹. En cela, l'entreprise perçoit bien le caractère de subvention à l'investissement de la TVA NPR.

IV. PROPOSITIONS D'EVOLUTION DU DISPOSITIF

Les caractéristiques archaïques de la TVA NPR et son évolution non maîtrisée par rapport à ses objectifs initiaux devraient conduire à sa suppression afin de réorienter pour partie la dépense fiscale afférente vers des dispositifs aux effets socio-économiques plus évidents et ciblés sur des priorités définies.

Plusieurs objectifs peuvent être assignés à la réforme de la TVA NPR :

- prendre acte de l'absence de répercussion de l'exonération sur les prix ;
- simplifier le dispositif pour en améliorer l'application par les entreprises (limiter les risques d'erreur) ;
- réduire les zones de risque aux plans douanier et fiscal et faciliter le contrôle par l'administration ;
- commencer à anticiper la situation à laquelle pourraient être confrontés La Réunion et les Antilles à partir de 2013 ; en effet, la croissance économique des DOM et l'élargissement récent de l'Union européenne devraient conduire leur PIB par habitant à dépasser le seuil de 75% de la moyenne communautaire en 2013 ; à droit constant, leur statut de région ultrapériphérique (RUP) au sens de l'article 299 du Traité des Communautés européennes (TCE) préservera leur statut de territoire en retard de développement au regard du droit de la concurrence communautaire (article 87 3 a TCE), mais les intensités maximales d'aide à finalité régionale, calculées en fonction du niveau de richesse, seront très vraisemblablement inférieures aux taux actuels (50% du montant de l'investissement éligible).

En conséquence, une étape transitoire dans la réorientation du dispositif peut être de le réserver aux immobilisations des entreprises, comme une subvention à l'investissement productif.

A. Centrer le dispositif sur l'investissement des entreprises

La proposition porte sur la TVA NPR et ne remettrait aucunement en cause l'exonération de TVA sur les biens inclus dans les listes de l'article 50 de l'annexe IV du CGI, qu'ils soient des consommables ou des immobilisations pour les entreprises.

1. Seules les immobilisations pourraient donner lieu à TVA NPR

Il paraît possible d'abandonner l'objectif illusoire de donner son plein effet à l'exonération en supprimant la TVA NPR sur les achats pour la recentrer sur les investissements productifs neufs exonérés de TVA, immobilisés dans les comptes des entreprises. Dans ce cas, la proposition revient à faire preuve de réalisme : la TVA NPR, déjà considérée comme une subvention par les entreprises et aussi en partie par l'administration fiscale¹², serait consacrée en tant que telle.

¹¹ « La TVA NPR constitue le facteur déclenchant du processus d'investissement pour les petites entreprises », Note concernant la TVA NPR de l'Association pour le développement de l'industrie à La Réunion (ADIR), 2006.

¹² L'administration fiscale extourne de l'assiette des investissements éligibles à la défiscalisation le montant de la TVA NPR liée aux investissements et achats.

Avec la défiscalisation, il existe déjà une dépense fiscale relative aux investissements outre-mer. Si la TVA NPR était supprimée sur les investissements, il en résulterait une augmentation de la dépense fiscale pour l'Etat au titre de la défiscalisation puisque l'assiette prise en compte pour son calcul (à un taux de l'ordre de 30% en général) serait accrue, dans la limite des plafonds autorisés au niveau communautaire.

L'objectif de la TVA NPR serait alors, non pas de permettre la réduction du prix de vente au consommateur mais de compenser aux opérateurs économiques les surcoûts liés à leur activité dans les DOM, nés de l'éloignement géographique et de l'étroitesse des marchés. Les effets sur l'économie locale du nouveau dispositif seraient moins difficilement mesurables : accroissement de l'activité, création et maintien d'emploi, augmentation du chiffre d'affaires, etc.

Le resserrement du dispositif sur l'investissement ne devrait pas avoir l'effet inflationniste annoncé par certains interlocuteurs de la mission qui considèrent que les entreprises répercuteront intégralement sur les prix à la consommation la suppression du volet « achats » de la TVA NPR. L'étude de prix menée par la mission (cf. *supra*, point III A) tend à montrer que la marge de manœuvre sur les prix à la consommation est vraisemblablement supérieure à la perte de recettes découlant de la suppression du volet « Achats » de la TVA NPR. En l'occurrence, l'effort à réaliser par les entreprises les plus concernées par le dispositif ne dépasserait pas 3% du chiffre d'affaires (cf. *supra*, point II C 2). Les entreprises des DOM peuvent en particulier agir sur l'organisation de leurs circuits de distribution pour absorber la disparition de l'aide et pour répartir différemment les marges.

2. Les entreprises bénéficiaires de la TVA NPR devraient conserver les biens subventionnés pendant 5 ans

A l'instar de la disposition prévue pour les biens de l'industrie hôtelière à l'article 50 *undecies* de l'annexe IV du CGI et pour les biens d'équipement exonérés d'octroi de mer à La Réunion, il est préconisé d'assortir le nouveau dispositif de TVA NPR sur les investissements d'une obligation de conservation dans l'entreprise des biens acquis pendant cinq ans. Cette condition, qui nécessite d'être contrôlée, donnerait toute sa portée à la mesure.

3. La subvention serait toujours attribuée à travers le canal de la TVA

Il est proposé de conserver le canal de la TVA et de la dépense fiscale pour « subventionner » les entreprises par le biais de la TVA NPR modifiée. Le taux du soutien serait donc, en règle générale, maintenu à 8,5% de la valeur des biens donnant lieu à déduction.

Le dispositif resterait ainsi facilement accessible au bénéficiaire assujéti à la TVA, l'aide serait constatée quasi immédiatement dans les comptes de l'entreprise et son coût de gestion pour l'administration resterait faible, égal au coût actuel.

B. Actualiser les listes de l'article 50 de l'annexe IV du CGI et les articuler avec les politiques d'exonération d'octroi de mer

1. Les listes de l'article 50 doivent être toilettées et articulées avec l'évolution du tarif douanier

La proposition précédente n'impose pas de lister les biens concernés puisque les listes de l'article 50 de l'annexe IV du CGI les incluent déjà.

Néanmoins, un travail de toilettage de ces listes mériterait d'être effectué, notamment pour exclure les biens obsolètes ou inadaptés aux économies locales. En outre, le maniement des listes par les opérateurs et l'administration serait très fortement simplifié par un regroupement des positions tarifaires au niveau à 6 chiffres (SH 6) et par une mise à jour simultanée du tarif douanier et du CGI.

En marge de l'évolution du dispositif de la TVA NPR, le travail de toilettage et d'articulation du code douanier et des listes du CGI devrait s'étendre à l'ensemble des positions tarifaires aujourd'hui exonérées de TVA, de façon à faciliter le travail quotidien de contrôle des services de douane et des services fiscaux (cf. *supra*, point I C sur les difficultés croissantes d'interprétation des listes de produits).

2. La cohérence des politiques appliquées en matière d'exonération d'octroi de mer et de TVA devrait être recherchée

Les exonérations de TVA coexistent dans les DOM avec celles relatives à l'octroi de mer, décidées par les conseils régionaux dans le cadre des possibilités offertes par la loi n°92-676 du 17 juillet 1992 relative à l'octroi de mer, modifiée par la loi n°2004-639 du 2 juillet 2004.

Emanant de deux autorités fiscales distinctes, les régimes d'exonération de TVA et d'octroi de mer sont autonomes et portent sur des produits qui ne sont pas identiques. Les politiques appliquées en la matière par les conseils régionaux sont variables d'un DOM à l'autre. La mission a ainsi constaté que certains produits exonérés de TVA à l'importation et engendrant une TVA NPR n'étaient pas exonérés d'octroi de mer à l'importation. Tel est le cas, par exemple, à La Réunion pour un certain nombre d'équipements utilisés par le BTP : matériels de transport de marchandises du chapitre 87 du tarif des douanes, constructions préfabriquées du chapitre 94 dans la mesure où il existe une production locale, charpentes métalliques des chapitres 73 et 76 dans la mesure où il existe une production locale, matériels de concassage, godets, bennes et pelles du 8431, *etc.* et pour des matériels informatiques des chapitres 84 et 85, tous taxables au taux d'octroi de mer de 6,5% (OM à 4,5% et OM régional à 2%)¹³.

On peut s'interroger sur la pertinence d'un dispositif dans lequel les efforts consentis par une collectivité publique en matière de dépense fiscale sont en partie annihilés par les décisions d'une autre collectivité. Pour donner une réelle efficacité aux politiques d'exonération, il conviendrait qu'elles soient cohérentes entre elles de façon à ce que les décisions prises par une personne publique ne privent pas d'effet le choix fiscal de l'autre collectivité (exonérer de TVA, d'un côté, et taxer à l'octroi de mer de l'autre, et inversement). Cette coordination des décisions d'exonération doit être appréciée produit par produit dans le cadre d'une concertation entre l'Etat et les conseils régionaux.

C. Instaurer les conditions de la transparence

1. Donner une base légale au dispositif

La réforme de la TVA NPR ne peut pas passer par une simple modification de la doctrine administrative mais induit de la « créer » juridiquement, ce qui implique un texte de niveau législatif, les règles de la TVA étant du domaine de la loi. En cas de réduction du champ de la TVA NPR aux seules immobilisations, la mission attire en effet l'attention sur le risque contentieux d'une modification par voie d'instruction, les personnes ayant perdu le droit d'exercer la TVA NPR pouvant invoquer le caractère illégal de l'instruction.

2. Identifier la dépense fiscale représentée par la TVA NPR

La légalisation du dispositif devrait être accompagnée de la création d'une obligation déclarative relative à la TVA NPR, préalable indispensable à la mise en œuvre de moyens techniques pour identifier la dépense fiscale annuelle.

Le montant de la TVA NPR pourrait être connu au moyen d'une information portée par les entreprises déclarantes sur le formulaire CA3.

La mission n'a pas retenu l'hypothèse de la modification du formulaire même pour y ajouter une ligne réservée à la TVA NPR en raison de la saturation du formulaire actuel qui ne comporte plus d'espace suffisant pour des ajouts.

¹³ Cf. délibération du Conseil régional de La Réunion du 19 octobre 2004.

L'option d'annexer à la CA3 un feuillet dédié à la déclaration du montant de TVA NPR paraît plus envisageable, sous réserve d'une expertise de la faisabilité technique du développement des applications informatiques « Télé TVA » et « MEDOC », utilisées pour l'encaissement de la TVA.

Cette proposition, une fois mise en œuvre, sera susceptible d'améliorer les informations transmises à la Commission européenne au cours du processus de notification¹⁴.

D. Les évolutions préconisées réduiraient la dépense fiscale d'environ 100 millions d'euros

Tableau 6 – Part des achats et des immobilisations dans les biens exonérés

2006	Echantillon	Achats	Immobilisations
Guadeloupe	73%	47%	53%
Réunion	73%	44%	56%
Martinique	72%	40%	60%
Total	73%	44%	56%

Source : mission, à partir de données DGDDI

A partir d'un échantillon constitué de 73% en valeur des importations exonérées de TVA dans les trois DOM en 2006, il ressort une part des biens susceptibles de constituer une immobilisation de 56% (cf. annexe IV). En conséquence, la mise en œuvre de la réforme proposée conduirait à économiser une dépense fiscale de l'ordre de :

$$[220 \text{ à } 250] \text{ millions} \times 44\% = [97 \text{ à } 110] \text{ millions d'euros par an.}$$

Ce montant est à rapprocher de l'ordre de grandeur du volet « achats » établi selon la 2^{ème} méthode de chiffrage utilisée par la mission (125 millions d'euros - cf. *supra*, point II C).

¹⁴ Cf. Demande de la Commission du 2 octobre 2006.

CONCLUSION

A l'issue de son enquête, la mission s'est beaucoup interrogée sur le sort à réserver à la TVA NPR. Tout devrait pousser en effet à sa suppression : l'absence de fondement légal, son caractère dérogatoire par rapport aux principes de la TVA, son archaïsme, son coût élevé, et surtout l'absence de réelle répercussion sur le prix de vente facturé au client et d'impact sur l'économie.

A l'inverse, la TVA NPR est une aide tout à fait appréciée des entreprises qui en bénéficient, comme le montrent les qualificatifs entendus au cours de la mission. C'est une aide « *simple d'utilisation, sans paperasse inutile, immédiate, sans coût de gestion et un apport en trésorerie quasi immédiat* ». Depuis sa création dans les années 50, on a assisté, sous couvert d'un système opaque, à un glissement d'objectif : l'aide, initialement destinée à bénéficier au consommateur par une diminution des prix est peu à peu devenue une aide aux entreprises. Grand nombre d'entre elles ont d'ailleurs perdu de vue l'objectif initial.

Dans la mesure où la lettre de cadrage, validée par le ministre du budget et de la réforme de l'Etat et par le ministre de l'outre-mer, demandait des propositions de réforme de la TVA NPR, la mission a considéré qu'il était possible, à titre transitoire, de ne pas proposer la suppression totale du dispositif mais de le recentrer sur ses aspects les moins critiquables et les plus facilement contrôlables. Elle propose donc de reconfigurer le dispositif sur les seuls investissements productifs neufs, exonérés de TVA. Sa finalité serait alors, non plus un effet prix direct, mais la compensation partielle des surcoûts liés à la situation des DOM, ce qui, à l'issue du cycle de production, pourrait aussi se traduire dans le prix de vente. La mesure proposée devrait permettre d'économiser la moitié environ du coût de la dépense fiscale actuelle, soit une centaine de millions d'euros.

Outre la recherche d'une plus grande efficacité, la réorientation proposée apparaît d'autant plus nécessaire que les autorités communautaires pourraient être amenées, dans le cadre de la procédure de notification en cours, à rechercher si le cumul des aides destinées à compenser les surcoûts spécifiques aux DOM n'aboutit pas à une certaine surcompensation. A cela s'ajoute la nécessité d'anticiper sur les échéances de 2013, date à laquelle les trois DOM concernés par la TVA NPR pourraient dépasser le seuil de 75% du PIB par habitant communautaire.

La mission considère que ses propositions, qui devraient se traduire par une économie en matière de dépense fiscale, devraient inciter à une réflexion sur son « redéploiement », même si la forme de la dépense fiscale est moins aisément « recyclable » qu'un crédit budgétaire.

La situation économique s'est améliorée depuis une quinzaine d'années. La période actuelle semble ainsi favorable à la réorientation proposée et à la concertation avec les entreprises afin de faire émerger des mécanismes d'intervention plus efficaces et plus ciblés. Sous l'effet de la commande publique et de la défiscalisation du logement, les entreprises ont en effet de très bonnes prévisions d'activités, notamment dans le BTP, ceci dans les trois départements d'outre-mer concernés par la TVA NPR.

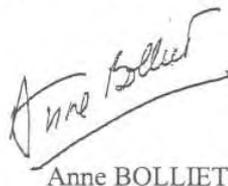
Dans un contexte de ressources publiques rares, il est absolument nécessaire d'évaluer la performance de chacun des mécanismes d'aide existants et de vérifier leur efficacité, leur cohérence et leur complémentarité, au regard d'un développement économique durable de l'outre-mer et de l'amélioration de l'emploi.

A la place du mécanisme généraliste et indifférencié, tel que celui de la TVA NPR, il apparaît nécessaire de mener une réflexion sur les moyens d'optimiser les dispositifs d'aide en les associant à des priorités de développement, éventuellement spécifiques à chaque DOM, définies en concertation avec les acteurs locaux. Le tourisme, les NTIC, l'environnement, les énergies renouvelables, les pôles de compétitivité constituent des secteurs porteurs, créateurs d'activités et d'emplois, qui pourraient, dans le cadre des transitions nécessaires, être au cœur de la réflexion.

Il est rappelé que les pouvoirs publics disposent, avec les audits conduits à l'été 2006, sur les exonérations spécifiques de charges sociales et sur la défiscalisation des investissements¹⁵, de matériaux et propositions susceptibles de nourrir cette réflexion. Avec le présent audit sur la TVA NPR, le champ des aides de l'Etat aux entreprises est largement couvert.

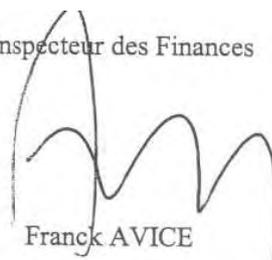
Paris, le 9 mai 2007

L'inspecteur général des finances



Anne BOLLINET

L'Inspecteur des Finances



Franck AVICE

L'inspecteur de l'administration



Philippe CANNARD

¹⁵ Rapport sur l'évaluation du dispositif d'exonérations de charges sociales spécifiques à l'outre-mer (juin 2006) établi par l'IGF, l'IGA et l'IGAS et rapport sur l'évaluation de l'impact socio-économique du dispositif de défiscalisation des investissements outre-mer (juillet 2006) établi par l'IGF et l'IGA.

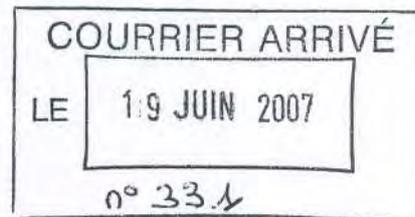
**Observations du ministère de l'intérieur, de l'outre-mer
et des collectivités territoriales**



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTÈRE DE L'INTÉRIEUR,
DE L'OUTRE-MER
ET DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES



LE PREFET,
DIRECTEUR DE CABINET

PARIS, LE 14 JUIN 2007

Le ministre de l'intérieur, de l'outre-mer et des
collectivités territoriales,

à

Monsieur l'inspecteur général des finances
chef du Service de l'Inspection générale des
Finances

OBJET : Contradictoire du rapport sur la TVA non perçue récupérable.

Référence : Votre lettre du 11 mai – BR 2007/05/09/76.

Par lettre citée en référence, vous m'avez transmis le projet de rapport d'audit de modernisation concernant le mécanisme de la TVA NPR.

Je partage globalement l'analyse qui est faite de ce mécanisme ancien, de son absence de visibilité et de son impact incertain sur la formation des prix. Il est clair que la TVA NPR est devenue aujourd'hui une aide aux entreprises.

La question de la pertinence de ce dispositif est d'actualité et son caractère généraliste et indifférencié impose qu'il soit revu afin de l'optimiser au regard des priorités du développement économique de chaque collectivité.

Le rapport souligne des incohérences dans la mise en œuvre de la TVA NPR et dans celle de l'octroi de mer, autre dispositif fiscal particulier à l'outre-mer. Il est certain que les efforts d'une collectivité publique ne doivent pas être annihilés par les décisions d'une autre. Une meilleure coordination de l'Etat et des collectivités locales constitue une voie à explorer rapidement. Toutefois, il convient de rappeler que les deux procédures relèvent d'approches différentes, l'octroi de mer ayant une finalité budgétaire pour les collectivités locales et visant à protéger la production locale alors que la TVA NPR a pour objectif la compensation du handicap d'éloignement et a été notifiée en ce sens à la Commission européenne.

En tout état de cause, le manque d'homothétie de la couverture sectorielle du dispositif de la TVA NPR avec l'octroi de mer doit être approfondie dans ses causes comme dans ses conséquences pour les économies des DOM.

DAESC/DIR/N°280.

27, rue Oudinot - 75358 PARIS 07 SP - Tél. 01 53 69 20 00

Internet : <http://www.outre-mer.gouv.fr>

GUADELOUPE GUYANE MARTINIQUE MAYOTTE NOUVELLE-CALÉDONIE POLYNÉSIE FRANÇAISE RÉUNION SAINT-BARTHÉLEMY SAINT-MARTIN SAINT-PIERRE-ET-MIQUELON
TERRES AUSTRALES ET ANTARCTIQUES FRANÇAISES WALLIS-ET-FUTUNA

Dans cet esprit, il convient de rappeler que la TVA NPR a pour objectif de produire à des coûts maîtrisés et de permettre à la population d'accéder à des biens à des prix acceptables. L'avis selon lequel ce deuxième objectif a été perdu de vue est partagé.

Il faut toutefois observer que la mission s'est efforcée, malgré de réelles difficultés méthodologiques, à revoir l'estimation initiale du coût fiscal de la TVA NPR pour proposer un montant compris entre 220 et 250 M€. Ce chiffre est sûrement plus plausible que les 90 M€ jusqu'alors affichés. Toutefois, au regard de l'évaluation à 900 M€ en loi de finances 2007 et du dispositif existant de réduction des taux de TVA dans les DOM (notamment une TVA à taux zéro en Guyane) le montant estimé peut paraître excessif car il représenterait un tiers du montant de TVA payée dans les DOM. Pour autant, le montant proposé peut être retenu comme valable.

Si l'absence de données précises relatives aux prix et à la concurrence limitent les observations qui sont formulées, la mise en place des observatoires des prix et des revenus créés par le décret du 2 mai 2007 devrait permettre d'améliorer les connaissances en ce domaine.

Le constat fait par la mission d'une grande fragilité juridique et pratique du dispositif est partagé. Si la base juridique repose sur une simple instruction fiscale, elle est cependant opposable sur le fondement de l'article L.80A du LPF et a donc valeur contraignante pour l'administration fiscale. Toutefois, toute mesure de restriction, si elle est prise dans le même cadre juridique expose l'administration à la constatation par le juge de l'illégalité de l'instruction. C'est pourquoi, toute évolution du dispositif devra être faite en la forme juridique adéquate. Sur le plan pratique, le constat de fragilité est également partagé. Les contrôles douaniers ou fiscaux ne sont pas suffisants en nombre et ne présentent pas un caractère suffisamment systématique pour que le dispositif soit considéré comme bénéficiant d'un réel suivi.

Enfin, l'orientation d'une réforme du dispositif autour des investissements productifs pourrait être une démarche à soutenir. Dispositif de soutien à l'économie des DOM, la réforme de la TVA NPR pourrait utilement être resituée dans le cadre de la démarche européenne de compensation des surcoûts. D'une manière plus générale, il serait souhaitable que tout ou partie des économies réalisées par la refonte du dispositif puisse être réaffectées au profit des économies des DOM.

En tout état de cause, l'adaptation du système devra se faire dans le cadre de la mise en œuvre des zones franches globales d'activités souhaitées par le Chef de l'Etat.

Au total, décider de réduire la dépense fiscale comporte par principe sa justification propre. Choisir de réduire un dispositif fragile juridiquement mal maîtrisé au plan administratif et dont on ne connaît pas directement les effets, n'appelle pas en soi d'observations. C'est une logique d'efficacité administrative sans relation automatique avec l'efficacité économique et sociale.

Un groupe de travail sera mis en place pour examiner les propositions contenues dans le rapport et faire évoluer le dispositif.


Michel DELPUECH

Nouvelles observations de la mission

La réponse du ministère de l'intérieur, de l'outre-mer et des collectivités territoriales n'appelle pas de nouvelles observations de la part de la mission.

ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

ANNEXE I : LETTRE DE CADRAGE

ANNEXE II : LISTE DES PERSONNES RENCONTREES

ANNEXE III : ELEMENTS COMPLEMENTAIRES SUR LA TVA NPR

ANNEXE IV : CHIFFRAGES

ANNEXE V : ETUDES DE PRIX

ANNEXE I
LETTRE DE CADRAGE



INSPECTION GENERALE DES FINANCES

N° 2007-M-016-01

INSPECTION GENERALE DE L'ADMINISTRATION

N° PAM 07-007-01

Paris, le 12 Février 2007

NOTE
à l'attention de
Monsieur le Directeur des affaires économiques, sociales et culturelles de l'outre-mer
Monsieur le Directeur général de la modernisation de l'État

Objet : Cadrage de la mission d'audit de modernisation sur la TVA non perçue récupérable.

Le dispositif de la TVA non perçue récupérable (TVA NPR) est applicable dans les départements de Guadeloupe, de Martinique et de la Réunion.

Instauré par une décision ministérielle du 2 novembre 1953, le mécanisme s'appuie sur l'exonération de TVA prévue à l'article 295-1-5° du code général des impôts pour des matériels et des produits à l'importation listés dans le code précité (articles 50 undecies-1 de l'annexe IV du CGI pour les matériels d'équipement destinés à l'industrie hôtelière et touristique et 50 duodecies de l'annexe IV pour les produits, matériaux de construction, engrais et outillages industriels et agricoles) et consiste en un droit à déduction pour les entreprises de la TVA non acquittée.

La TVA NPR a été créée pour compenser le surcoût des produits lié à leur transport vers les DOM, l'avantage fiscal devant permettre de réduire le prix pour le consommateur final. Le régime a été étendu aux fabrications locales pour ne pas les désavantager par rapport aux importations.

Le coût du dispositif pour l'État et son impact sur l'économie locale sont mal connus. Très estimatifs, les chiffres disponibles font état d'une dépense annuelle de l'ordre de 90 millions d'euros, réévaluée à 200 millions d'euros en novembre 2006. La difficulté du chiffrage provient notamment d'une information insuffisante des services fiscaux et des incertitudes relatives à la part des productions locales dans la dépense fiscale totale.

Le ministère de l'outre-mer, en accord avec le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, souhaite réformer cette procédure. A cet effet, la mission cherchera à :

- repérer les secteurs et les types d'entreprise bénéficiaires du dispositif, et dans quelle proportion ;
- évaluer le coût budgétaire de la TVA NPR ;
- définir des orientations de réforme du dispositif.

L'inspecteur général des finances

Anne BOLLINET

L'Inspecteur des Finances

Franck AVICE

L'inspecteur de l'administration

Philippe CANNARD

ANNEXE II
LISTE DES PERSONNES RENCONTREES

Administrations centrales de l'Etat :

Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie

Direction générale des impôts

M. WOLF	Sous-directeur, direction de la législation fiscale
M. BONNARD	Chef du bureau A, DLF
M. LE BUHAN	Chef du bureau D2, DLF
M. FAUCHER	Bureau D2, DLF
M. GIRAUDET	Bureau D2, DLF
M. MAGNANT	Chef du bureau des agréments
M. PONTON	Bureau des agréments
M. TALON	Chef du bureau M2
Mme PEROT	Bureau M2
M. MARINO	Bureau M2

Direction générale des douanes et des droits indirects

M. BONNET	Chef de service
M. MAZE	Sous-directeur
M. FERTIER-POTTIER	Chef du bureau F1
M. DUYPAT	Bureau F1

Direction générale du Trésor et de la politique économique

M. PESIN	Chef du bureau Etudes fiscales
----------	--------------------------------

Ministère de l'outre-mer

M. GIRAUD	Conseiller technique, cabinet du ministre
M. WILLOQUET	Conseiller technique, cabinet du ministre
M. LEYSSENE	Directeur des affaires économiques
M. BRUNHES	Sous-directeur des affaires économiques
Mme IASNOGORODSKI	Chef du département des affaires économiques
M. NILAM	Chargé de mission

Guadeloupe :

Direction des services fiscaux

M. JOLIBERT	Directeur des services fiscaux
Mme CHEZE	Directrice divisionnaire
M. JEAN-BAPTISTE	Directeur divisionnaire
M. LE BRIS	Directeur divisionnaire
M. BIGARRET	Chef des services comptables
M. FELIXINE	Brigade de contrôle régionale
Mme BIBIANO	Cellule ICE

Direction régionale des douanes et des droits indirects

M. CHEVEAU	Directeur régional
M. MAZARS	Directeur adjoint
M. BELENUS	Receveur principal, recette principale des douanes de Jarry
M. LLORCA	Receveur principal, recette principale des douanes du Raizet
M. LE GALL	Chef de la division de Pointe-à-Pitre

Direction départementale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes

M. AMBROISE	Directeur départemental
-------------	-------------------------

Institut national de la statistique et des études économiques – services locaux

M. HERNANDEZ Chef de service
Mme GRELICHE Responsable du centre Comptes CEROM
M. JOEGER Economiste

Préfecture

M. GRAUVOGEL Secrétaire général aux affaires régionales

Autres services ou organismes de l'Etat

M. CRESSOT Trésorier-payeur général
M. ROCHE-TOUSSAINT Directeur, IEDOM Guadeloupe

Conseil régional

M. VIZY Directeur général des services

Entreprises et organismes socioprofessionnels

Mme KOURY Présidente, CCI de Pointe-à-Pitre
M. MALPEL Directeur général, CCI de Pointe-à-Pitre
M. BINI Chef de département, CCI de Pointe-à-Pitre
M. VIVIES Président, Union des entreprises de la région Guadeloupe
M. WACHTER Président, Association des moyennes et petites entreprises (AMPI)
M. JOACHIM Secrétaire général, AMPI
M. BOUTON Président, SAS STRUCTURE BOIS
M. CHOURAKI Président, société ECODEC
M. LOUIS Gérant, CARAÏBE LOCATION ET INGENIERIE
M. NESTY PDG, société PRIM
M. Laurent NESTY Directeur commercial, groupe LAFARGE
M. TROUPE Président du conseil régional de l'ordre des experts comptables
Mme VALMORIN Expert-comptable
Mme VERGER Expert-comptable

Martinique :

Direction des services fiscaux

M. DINKEL Directeur des services fiscaux
M. JEAN-BAPTISTE Directeur divisionnaire (3° division)
M. MOROS Directeur divisionnaire (1° division)
M. CLOVIS Chef du pôle contrôle expertise
M. FOUBERT Chef du service comptable
M. WEISS Chef de la brigade départementale de vérification
M. BULVER Rédacteur contentieux

Direction régionale des douanes et des droits indirects

M. MONDAIN Directeur interrégional des douanes
M. RIDEAU Directeur régional des douanes
M. DECRESSAC Chef de la division départementale
M. MARTINEZ Responsable du pôle action économique et orientation des contrôles
M. GUILLAUMEY Receveur régional
M. DUEE Receveur principal, recette principale des douanes de Lamentin aéroport
M. PETIT Receveur principal, recette principale des douanes de Fort-de-France
Mme ELORE Chef du service de la visite, bureau du Port
M. VIGOT Chef de l'échelon Antilles-Guyane, direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

Direction départementale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes

M. TIBILAN Directeur-adjoint

Institut national de la statistique et des études économiques – services locaux

M. HARNOIS Chef du service régional

Préfecture

M. TUBUL Secrétaire général pour les affaires régionales

Autres services ou organismes de l'Etat

M. BELLAMY-BROWN Directeur, IEDOM

M. FONBONNE Responsable départemental, direction régionale de l'industrie, de la recherche et de l'industrie

Conseil régional

M. DUVILLE Vice-président de la commission développement économique

Entreprises et organismes socioprofessionnels

M. de GENTILE Chef d'entreprise, premier vice-président de la CCI de Martinique

M. LE CURIEUX MEDEF

M. ASSELIN Secrétaire général, MEDEF

M. MARRAUD DES
GROTTEs MEDEF

M. de POMPIGNAN MEDEF

M. POLLET MEDEF

M. JEAN-JOSEPHE MEDEF

M. MARIE-JOSEPH Président, Association martiniquaise pour la promotion de l'industrie (AMPI)

M. CRESTOR Secrétaire général, AMPI

M. BELLEMARE Directeur général, société BIOMETAL

M. PONSAR Président du conseil régional de l'ordre des experts comptables

M. LESTE Expert-comptable, commissaire aux comptes

M. MELOIS Expert-comptable, commissaire aux comptes

La Réunion :

Direction des services fiscaux

M. RENARD Directeur des services fiscaux

M. ESCARRAS Directeur départemental

M. AUDOUIN Directeur divisionnaire

Mme CAUMONT Contrôleure principale à la cellule de remboursement de la TVA

Direction régionale des douanes et des droits indirects

M. BONHOMME Directeur régional des douanes et des droits indirects

M. HEC Directeur adjoint

M. JOSEPHINE Cellule régionale d'orientation et de contrôle

M. ROBERT Rédacteur réglementation

M. THUEUX Service régional d'enquête

M. GAVARRET Receveur principal, bureau des douanes de St-Denis Gillot

Mme HUET Receveur principal, bureau des douanes de St-Denis Gillot

M. SAGE Responsable de la visite, recette des douanes de St-Denis Gillot

Direction départementale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes

M. GARCIA Directeur départemental

Institut national de la statistique et des études économiques – services locaux

M. GAILLARD Directeur régional

Préfecture

M. LACHAUD Secrétaire général

M. BALLANDRAS Secrétaire général pour les affaires régionales

M. BALCON Directeur

Mme GUILLERY Chargée de mission

Autres services ou organismes de l'Etat

M. DALLIER Directeur, IEDOM Réunion
M. LA COGNATA Directeur adjoint, IEDOM Réunion
M. LECLERCQ Responsable des études, IEDOM Réunion

Conseil régional

M. GUILLAUMIN Directeur général adjoint
M. JEAN-BAPTISTE Directeur des affaires économiques
Mme BUISSON Direction des affaires économiques

Entreprises et organismes socioprofessionnels

M. DUPONT Vice-président du Comité économique et social régional de La Réunion (CESR) - Président, Fédération des entreprises des DOM (FEDOM)
Mme CHEN-YEN-SU Attachée, CESR
M. AHMED Directeur général des services, CCI de La Réunion
M. GRIS Directeur général adjoint, CCI de La Réunion
M. RAVATTE Président, commission de l'industrie, CCI Réunion
M. PECH Vice-président, commission de l'industrie, CCI Réunion
M. CAILLE Président, MEDEF Réunion
M. DIJOUX Administrateur, MEDEF Réunion
Mme DUNAND-ROUX Chargée de mission, MEDEF Réunion
M. CERISOLA Président, ADIR
M. DELMONT DE PALMAS Secrétaire générale, ADIR
M. BIJOU Chargé de mission, ADIR
M. DOKI-THONON Vice-président, Union des métiers de l'industrie Hôtelière (Réunion)
M. LARNAUDIE Vice-président, Fédération réunionnaise du bâtiment et des travaux publics (FRBTP)
M. TILLON Secrétaire général, FRBTP
M. MAUNIER Directeur du développement économique, Chambre des métiers et de l'artisanat (CMA)
M. PAUSE Agent d'animation économique, CMA
M. LECOCQ Secrétaire, CGPME Réunion
M. TIRE Directeur général, société SOREMIR
M. FORMET Président du conseil régional de l'ordre des experts comptables
M. LALA Expert comptable

Autres personnes rencontrées ou contactées par la mission :

M. de GRAMONT Délégué général de l'Institut de liaisons et d'études des industries de consommation (ILEC)
Mme MARTEAU-PETIT Professeur de droit fiscal à l'université de La Réunion
M. ARNAUD Avocat fiscaliste, cabinet FIDAL

ANNEXE III
ELEMENTS COMPLEMENTAIRES SUR LA TVA NPR

I. LES MODALITES PRATIQUES DU DISPOSITIF

Le dispositif de TVA NPR, en permettant aux assujettis à la TVA de déduire un montant fictif de TVA assis sur les biens exonérés qu'ils utilisent dans le cadre de leur exploitation taxée, leur permet de corriger leur prix de vente afin de supprimer l'effet de la TVA dite rémanente¹⁶.

Deux autres solutions, équivalentes au plan financier, pourraient être imaginées, mais leur mise en œuvre pratique est plus complexe :

- limiter l'assiette de la TVA au prix, net du coût des achats de biens exonérés ;
- allouer au client une prime correspondant au montant considéré.

A l'origine (décision ministérielle du 2 novembre 1953, explicitée dans l'instruction n° 168 B 2/1 du 30 juin 1954¹⁷), le dispositif ne concernait que l'importation des biens dont l'exonération est prévue à l'actuel article 295-1-5°-a du CGI. Au fil des ans, son périmètre a été étendu :

- de façon mécanique, du fait de l'évolution du régime d'exonération : extension aux ventes et livraisons à soi-même des biens analogues aux importations, fabriqués localement, ceci afin de ne pas désavantager les productions locales par rapport aux importations (art. 295-1-5°-b CGI) ; augmentation du nombre de biens éligibles à la TVA NPR, en raison de l'allongement de la liste des produits exonérés au titre de l'article 295-1-5° ;
- par mesure de tolérance : extension aux ventes et importations de riz dans le département de La Réunion (dont l'exonération est prévue par l'article 295-1-2° CGI)¹⁸ ;
- par décision administrative : extension aux investissements destinés à permettre de réaliser des opérations portant sur les biens exonérés visés aux articles 295-1-2° et 295-1-5° ; il s'agit là purement et simplement d'une subvention allouée à l'entreprise, sans contrepartie en termes de répercussion de l'avantage, puisque les opérations concernées ne sont pas frappées de TVA (absence de TVA rémanente à compenser)¹⁹.

Le dispositif de TVA NPR est intimement lié à celui des exonérations, puisqu'il vient en corriger les effets. Toutefois, les activités exonérées de TVA ne bénéficient pas toutes de la TVA NPR. C'est le cas, par exemple, de l'exonération afférente à l'importation et à la vente des produits pétroliers, prévue pour les quatre DOM à l'article 295-1-6° du CGI. Le régime de TVA NPR prévoit explicitement l'absence de déduction au titre de ces activités, même pour le volet « investissements ».

En raison des canaux utilisés (déduction de TVA), le mécanisme de la TVA NPR ne peut être mobilisé que par les entreprises qui déclarent périodiquement leurs montants de TVA. Les assujettis ayant recours au régime de la micro-entreprise n'ont pas accès à la TVA NPR ; étant facturés de la TVA rémanente, leurs clients ne bénéficient pas du plein effet des exonérations.

¹⁶ Cf. rapport (point I B) et pièces jointes n° 1 et 3.

¹⁷ Cf. pièce jointe n° 4.

¹⁸ Ce qui signifie que, bien qu'exonéré de TVA en Guadeloupe et en Martinique, le riz n'y n'ouvre pas droit à TVA NPR.

¹⁹ Dans une note en date du 19 décembre 1985, le directeur des services fiscaux de la Réunion estime que cette extension vise à « procurer au secteur exonéré le même avantage de trésorerie que celui octroyé au secteur taxé », ce qui tendrait à considérer que l'application de la TVA NPR aux investissements exonérés utilisés pour les besoins de l'exploitation taxée correspond elle aussi à une subvention pure et simple, sans contrepartie en termes de répercussion de l'avantage.

En ce qui concerne le volet « achats de biens » du dispositif, l'exercice du droit à déduction nécessite que l'opérateur concerné émette une facture avec TVA. Tant que le bien exonéré est revendu en l'état, donc sans TVA, le droit à déduction au titre de la TVA NPR ne peut être exercé. Les factures émises par les revendeurs successifs doivent porter la mention « TVA non perçue récupérable », ainsi que le montant correspondant, afin que l'information sur le droit à déduction soit conservée. Celui des acteurs économiques qui, le premier, facture TTC (et déduit à ce titre la TVA NPR mentionnée sur les factures de ses fournisseurs) dispose alors du bon montant de l'assiette et peut en prouver le bien fondé à l'administration fiscale. Le montant de ce droit à déduction incorpore donc les différentes marges constatées en amont ; il n'est pas assis sur le prix HT initial des biens exonérés.

L'entreprise qui fabrique des biens exonérés puis en assure la vente au moyen d'opérations taxables à la TVA (cas du fabricant-poseur de fenêtres) peut recourir au système comptable des livraisons à soi-même, si elle dispose d'une comptabilité analytique lui permettant d'identifier précisément le détail de ses coûts. Dans ce cas, la TVA NPR est calculée sur le prix de revient du bien fabriqué, et non sur le coût d'achat des biens exonérés entrant dans sa fabrication.

II. LE TRAITEMENT COMPTABLE DE LA TVA NPR

Le droit à récupération de la TVA fictivement payée est exercé :

- pour les acquisitions d'immobilisations, par l'entreprise qui les immobilise dans ses comptes et ;
- pour les achats de consommations intermédiaires, par celle qui facture la prestation TTC.

Au moment de la comptabilisation de l'immobilisation ou de l'achat, l'entreprise constate le droit à déduction supplémentaire (débit c/ 4456 TVA déductible et crédit c/ 45 Etat subventions, éventuellement avec des sous-comptes par taux de TVA). Par la suite, au moment de la déclaration de TVA²⁰, l'entreprise enregistrera les opérations habituelles de TVA, notamment en soldant son compte de TVA déductible (crédit c/ 4456 et débit c/ 4455 TVA à payer), afin de déterminer la somme de TVA qu'elle doit reverser à l'administration, ou, dans le cas où sa position est créditrice, la somme que l'administration doit lui rembourser.

Lorsque la déclaration de TVA sera dénouée, l'entreprise constatera en comptabilité, pour transfert au compte de résultat, la subvention que lui alloue l'Etat (débit c/ 45 et crédit c/ 74 Subventions d'exploitation)²¹.

Comme toute recette, la TVA NPR constitue un élément du résultat imposable à l'impôt sur les sociétés. Elle s'analyse en effet comme une compensation de la réduction du chiffre d'affaires, dans la mesure où l'entreprise est censée répercuter l'avantage à son client via une réduction de son prix de vente. Se substituant à une portion du chiffre d'affaires, elle connaît le même traitement fiscal.

²⁰ Formulaire CA3 pour les déclarations mensuelles, CA12 pour la déclaration unique de régularisation annuelle établie par les assujettis au régime simplifié.

²¹ La pratique, recommandée un temps par la doctrine comptable, de décompter la TVA NPR sur le prix de revient des immobilisations, ne paraît plus pratiquée.

III. LES RISQUES INHERENTS AU DISPOSITIF

Le schéma de fonctionnement de la TVA NPR, apparemment simple, se complique du fait de la multiplicité des cas de figure possibles. Il engendre, selon les situations, des risques variés sur les plans douanier et fiscal (cf. rapport, point I C et pièce jointe n°2).

A. Au plan douanier, les risques découlent du régime d'exonération

Dans un système déclaratif, les risques au regard de l'application du code des douanes résident dans des demandes irrégulières – par erreur ou volontaires - de bénéficier de l'exonération de la TVA sur les importations. Les erreurs sont détectées par les services à l'occasion du contrôle documentaire des déclarations, la sollicitation du code « CANA 999 »²² par l'importateur pouvant entraîner un classement systématique des déclarations concernées en circuit de contrôle (« circuit 1 »), les pratiques de contrôle étant variables selon les services de douane.

Faute d'actualisation parallèle de la nomenclature douanière et des listes de l'article 50 de l'annexe IV du CGI, les erreurs peuvent trouver leur origine dans les difficultés à combiner le tarif douanier et les listes de l'article 50, notamment pour des produits, nouveaux ou non, dont la description au tarif douanier n'est pas strictement identique à leurs caractéristiques. Dans ces cas, les litiges éventuels entre les services des douanes et les importateurs peuvent nécessiter une interprétation par l'administration des douanes, après concertation éventuelle avec l'administration fiscale, de la position tarifaire litigieuse. Pour prendre position, l'administration privilégie le libellé des positions, et non le code chiffre.

Parmi les difficultés récentes d'interprétation, peuvent être retenues à titre d'exemple :

- les véhicules 4x4 dits « double cabine » : après avoir admis l'exonération de TVA sur ces véhicules, l'administration a décidé de ne l'accorder qu'aux véhicules utilitaires²³ ;
- les téléphones GSM : exonérés de TVA jusqu'au 31/12/2006, leur changement de position tarifaire en 2007 paraît les exclure du champ de l'exonération ;
- les modems, exonérés ou non selon qu'ils sont LAN (« local access network ») ou WAN (« world access network »), etc.

Les distorsions entre les nomenclatures douanières et fiscales sur certains produits peuvent conduire les services douaniers à examiner de façon très approfondie les caractéristiques des produits pour déterminer leur régime de taxation. La charge de travail induite paraît démesurée au regard des enjeux et plaide pour une simplification du dispositif, ainsi que pour la mise en place d'une procédure de mise à jour systématique et immédiate du CGI, calée sur les évolutions de la nomenclature douanière.

B. Au plan fiscal

En matière fiscale, la cause la plus fréquente de reprise de la TVA en cas d'opération de simple achat-revente de marchandises exonérées est la déduction à tort de la TVA NPR. La position des experts-comptables sur ce sujet ne paraît pas totalement stabilisée. Une confusion paraît toujours perdurer sur la possibilité pour le vendeur d'exercer une option, à savoir de « renoncer au bénéfice de la tolérance administrative relative à l'exonération des reventes en l'état ... et d'acquitter effectivement la TVA » (Cf. décision DGI III D2 n°620 du 5/8/75, objet de la N5 n°30 CXA du 19/8/75).

²² Le formulaire de déclaration en douane comporte une rubrique dite « CANA » permettant au déclarant de signaler le régime douanier et fiscal qui s'applique selon lui au bien déclaré. Le code « CANA T999 » concerne les biens exonérés de TVA au titre de l'article 295-1-5° du CGI.

²³ Ainsi, la DSF de La Réunion refuse toute déduction aux véhicules disposant de plus de deux places.

Les déclarations de TVA peuvent être déposées ailleurs que sur le lieu d'exercice de l'activité (c'est notamment le cas des entreprises métropolitaines exerçant une activité outre-mer, mais qui choisissent de déclarer leur TVA de façon centralisée)²⁴. Par ailleurs, selon la doctrine établie par la direction de la législation fiscale, les entreprises peuvent déduire la TVA NPR dès lors qu'elles exercent des activités dans les DOM, sans nécessairement y avoir d'« établissement stable »²⁵. En conséquence, les DSF métropolitaines prennent en charge des déclarations et des demandes de remboursement de crédit de TVA incluant des montants de TVA NPR, régime qui leur est la plupart du temps peu familier, voire inconnu. Dès lors, elles ne sont pas en mesure d'exercer des contrôles pertinents sur les conditions d'application par les entreprises de ce mécanisme original de déduction de TVA²⁶.

²⁴ Les entreprises réalisant simultanément des opérations en métropole et dans les DOM ont la possibilité de déposer au lieu de souscription de leur déclaration de résultats une déclaration de TVA pour l'ensemble de leurs opérations, ou peuvent déposer des déclarations distinctes, d'une part en métropole, d'autre part auprès des services de chacun des DOM concernés, pour les opérations qui y sont réalisées (DB 3 G 25, n°14).

²⁵ Après avoir indiqué dans un courrier à la banque WORMSER (16 janvier 1997) que le droit à déduction de la TVA NPR est ouvert aux entreprises « établies dans les DOM », l'administration fiscale a admis dans un courrier du 2 mai 2006 au DSF de l'Essonne que l'entreprise bénéficiaire de la TVA NPR puisse ne pas disposer d'un établissement stable dans les DOM mais seulement y réaliser des opérations.

²⁶ Exemple réel de fraude : une entreprise métropolitaine (qui dépose ses déclarations en métropole) fabrique et vend des chauffe-eau solaires outre-mer, en scindant artificiellement la fourniture de l'appareil (exonérée) et la pose (TVA au taux de 8,5%). La fraude est double : une TVA NPR est déduite sur les chauffe-eau au niveau des déclarations fiscales métropolitaines ; l'installation constitue un travail immobilier taxable sur la totalité.

Pièce jointe n° 1 : Critères de détermination du droit à déduction

Tableau 7

Régime fiscal des opérations réalisées par l'entreprise utilisatrice du bien exonéré		Modalités de déduction de la TVA NPR		
		Le bien exonéré constitue une immobilisation	Le bien exonéré ne constitue pas une immobilisation (consommation intermédiaire ou marchandise)	
Activités soumises à la TVA		(a)	Déduction de la TVA NPR	Déduction de la TVA NPR
Activités non soumises à la TVA	portant sur des produits exonérés en vertu de l'article 295-1-5° ou sur des produits taxables exportés	(b)	Déduction de la TVA NPR	Pas de déduction de la TVA NPR
	autres	(c)	Pas de déduction de la TVA NPR	Pas de déduction de la TVA NPR
Activités mixtes	(a) et (b)	(d)	Déduction de la TVA NPR	Déduction de la TVA NPR selon un pourcentage particulier de déduction : (a) / (a) + (b)
	(a), (b) et (c)	(e)	Déduction de la TVA NPR selon le pourcentage général de déduction : (a) + (b) / (a) + (b) + (c)	Déduction de la TVA NPR selon un pourcentage particulier de déduction : (a) / (a) + (b) + (c)

Source : Mission, à partir de la documentation fiscale de base (rubrique 3 G 242).

L'activité d'exportation de produits taxables est regroupée avec l'activité de vente de produits exonérés au titre de l'article 295-1-5°.

Le cas (c) vise les activités exonérées de TVA, pour d'autres motifs que l'article 295-1-5° (exemples : acte médical, négoce de produits pétroliers). Dans ce cas, qu'elle soit ou non assujettie à la TVA, l'entreprise ou la personne ne peut bénéficier de la TVA NPR au titre de ses immobilisations acquises en exonération de TVA.

Dans le cas (d), qui correspond notamment à la fabrication de biens exonérés et non exonérés (ex : fenêtres en bois et meubles), la facturation au client final se fait TTC sur les productions non exonérées (meubles) et HT sur les autres (fenêtres). La TVA NPR s'applique sur l'ensemble des investissements exonérés mobilisés, puisque ces derniers ouvrent droit à TVA, même s'ils concourent à la production de biens exonérés. En revanche, la TVA NPR sur les achats de consommations intermédiaires s'applique en fonction d'un pourcentage particulier, qui ne rapporte que les activités effectivement taxées (seules à ouvrir droit à TVA NPR) à l'ensemble des activités.

Le cas (e) vise les entreprises assurant les trois activités (taxées, exonérées 295-1-5° ou exportées taxables, exonérées pour d'autres motifs que l'article 295-1-5°). La TVA NPR sur les immobilisations s'applique en fonction d'un pourcentage destiné à écarter les activités exonérées pour d'autres motifs, dans la mesure où ces dernières n'ouvrent pas droit à TVA NPR. Comme dans le cas (d), la TVA NPR sur les achats de consommations intermédiaires s'applique en fonction d'un pourcentage destiné à ne tenir compte que des activités taxées.

Pièce jointe n° 2 : Cas de figure de l'application de la TVA NPR

Les schémas reproduits ci-dessous visent à présenter le fonctionnement de la TVA NPR. Pour la bonne compréhension du dispositif, la mission a développé les exemples de façon à prendre en compte tous les cas de figure, fussent-ils théoriques.

Tableau 8 - Schéma 1 : Activité d'achat-revente en l'état de biens exonérés de TVA

Circuits			Risques douaniers / fiscaux
<p>Entreprise A acquiert des marchandises exonérées (exemple : riz, bois, véhicules utilitaires)</p> <p align="center">↓</p> <p>Vente à consommateur final non-assujetti</p> <p align="center">↓</p> <p>Vente à entreprise B</p> <p align="center">↓</p> <p>Vente à consommateur final non-assujetti</p>	<p>Achat : 100 TVA : 0</p>	<p>TVA déductible par A : 0</p>	<p>Position tarifaire erronée pour bénéficiaire de l'exonération de TVA. Problèmes d'interprétation du tarif douanier. Déduction TVA NPR à tort.</p>
	<p>Vente HT : 100 + marge = 200 TVA NPR : 17 Vente TTC = 200 TVA : 0</p>	<p>TVA collectée par A : 0 TVA déductible par B : 0 TVA NPR : 0</p>	<p>Déduction TVA NPR à tort</p>
	<p>Vente HT : 200 + marge = 300 TVA NPR : 25,5 Vente TTC = 300 TVA : 0 TVA collectée par A : 0</p>	<p>TVA collectée par B : 0 TVA NPR : 0</p>	
	<p>Vente HT : 100 + marge = 200 TVA NPR : 17 Vente TTC = 200</p>		

- **Schéma 2** : Activité de production et vente de biens ou services incorporant des biens exonérés de TVA (immobilisations et consommations intermédiaires)

Tableau 9 - **Schéma 2.1** : Fabrication de biens non exonérés (exemple : meubles en bois)

Circuit 1			Circuit 2			Risques douaniers et fiscaux
Entreprise A acquiert des biens exonérés (exemple : machines et bois)	Achat d'immobilisations : 100 TVA : 0 Achat de consommations intermédiaires : 50 TVA : 0	TVA déductible par A : 0 TVA NPR immo : 8,5 TVA NPR CI : 4,25	Entreprise A fournisseur de machine Entreprise A' fournisseur de bois	Achat : 100 TVA : 0 Achat : 50 TVA : 0	TVA déductible par A et A' : 0	Position tarifaire erronée pour bénéficiaire de l'exonération de TVA. Problèmes d'interprétation du tarif douanier. Dédution de la TVA NPR à tort.
Entreprise A transforme	Marges : 150		Entreprise B acquiert et transforme	Achat : 150 + marges = 200 TVA : 0 TVA NPR : 17	TVA collectée par A : 0 TVA déductible par B : 0 TVA NPR : 17	Multiplication des intermédiaires Non-identification exacte du montant de la TVA NPR dans les montants déductibles.
Vente à consommateur final non-assujetti	Vente HT : 150 + marge = 300 TVA : 25,5 Vente TTC : 325,5	TVA collectée par A : 25,5 TVA à payer : 12,75	Vente à consommateur final non-assujetti	Vente HT : 200 + marges = 400 TVA : 34 Vente TTC : 434	TVA collectée par B : 34 TVA payée : 17	

Tableau 10 - **Schéma 2.2** : Fabrication de biens exonérés (exemple : fenêtres en bois)

Circuit 1			Circuit 2			Risques douaniers et fiscaux
<p>Entreprise A acquiert des biens exonérés (exemple : machines et bois)</p> <p>Entreprise A transforme</p> <p style="text-align: center;">↓</p> <p>Vente à consommateur final non-assujetti</p>	<p>Achat d'immobilisations : 10 000 TVA : 0</p> <p>Achat de consommations intermédiaires : 50 TVA : 0</p> <p>Achats : 50 Quote-part utilisation du matériel : 100 Marge : 150</p> <p>Vente HT : 150 + marge = 300 Mention TVA NPR : 25,5 Vente TTC : 300</p>	<p>TVA déductible par A : 0</p> <p>TVA NPR immo : 850</p> <p>TVA NPR CI : 0</p> <p>TVA collectée par A : 0</p> <p>Crédit de TVA : 850</p>	<p>Entreprise A fournisseur de machine</p> <p>Entreprise A' fournisseur de bois</p> <p style="text-align: center;">↓</p> <p>Entreprise B acquiert et transforme</p> <p style="text-align: center;">↓</p> <p>Vente à consommateur final non-assujetti</p>	<p>Achat : 10 000 TVA : 0</p> <p>Achat : 50 TVA : 0</p> <p>Achat immo HT : 10 000+ marges 25% = 12 500 TVA : 0 Mention TVA NPR : 1 062,5 Prix TTC : 12 500</p> <p>Achat C HT : 50 + marges 50% = 75 TVA : 0 TVA NPR : 0 Prix TTC : 75</p> <p>Vente HT : 200 + marges = 400 Mention TVA NPR : 34 Vente TTC : 400</p>	<p>TVA déductible par A et A' : 0</p> <p>TVA déductible par B : 0</p> <p>TVA NPR immo par B : 1 062</p> <p>TVA NPR CI : 0</p> <p>TVA collectée par B : 0</p> <p>Crédit de TVA : 1 062</p>	<p>Position tarifaire erronée. Problèmes d'interprétation du tarif douanier. Déduction de TVA NPR à tort.</p> <p>Multiplication des intermédiaires. Calcul de TVA NPR sur tous les achats. Non-identification exacte du montant de la TVA NPR dans les montants déductibles dans la déclaration CA 3.</p>

Schéma 2.3 : Fabrication et pose de biens exonérés (ex : fenêtres)

Il s'agit d'une activité immobilière intégralement taxée, comprenant la pose de biens exonérés. Dans ce cas, les entreprises peuvent être tentées de séparer juridiquement leurs activités de vente et de pose, afin de proposer à leur client un prix compétitif.

Tableau 11 – **Schéma 2.3**

Hypothèse 1 : Activité intégrée			Hypothèse 2 : Séparation des activités			Risques identifiés
Vente à entreprise B	Vente HT : 150 + marge = 300 Mention TVA NPR : 25,5 Vente TTC : 300	TVA collectée par A : 0	Vente à entreprise B 1	Vente HT : 150 + marge = 300 Mention TVA NPR : 25,5 Vente TTC : 300	TVA collectée par A : 0 TVA NPR : 0 (bien exonéré)	
			Vente au consommateur final (marge à 50%)	Vente HT : 300 + marges = 450 Mention TVA NPR : 38,25 Vente TTC : 450	TVA collectée par B1 : 0	Perte de réflexe de collecte de TVA
			Hypothèse 2 bis : Vente au consommateur final (marge à 58,5% pour compenser la perte de la TVA NPR)	Vente HT : 300 + marges = 475,5 Mention TVA NPR : 40,4 Vente TTC : 475,5	TVA collectée par B1 : 0	
Vente au consommateur final et pose par entreprise B	Vente HT : Achats 300 + MO 50 + marge 175 = 525	TVA collectée par B : 44,6 TVA NPR pour B : 25,5	Pose finale par entreprise B 2	Prix HT : MO 50 + marge 25 = 75 TVA : 6,4 Prix TTC : 81,4	TVA collectée par B2 : 6,4	
(marge de 50%) 1 bis : répercussion de la TVA NPR au client final	TVA : 44,6 Vente TTC : 569,6 Vente HT : Achats 300 + MO 50 + marge 175 = 525 - TVA NPR 25,5 = 499,5 TVA : 42,45 Vente TTC : 541,95	TVA payée : 19,1 TVA collectée par B : 42 TVA NPR pour B : 25,5				
		TVA payée : 16,95				

Tableau 12 - Répartition des avantages

	Entreprises	Client	Etat
Hypothèse 1	Marge de A : 150 Marge de B : 175 + 25,5 = 205,5	Prix TTC : 569,6	TVA payée : 44,6 – 25,5 = 19,1
Hypothèse 1 bis	Marge de A : 150 Marge de B : 175 - 25,5 + 25,5 = 175	Prix TTC : 541,95	TVA payée : 16,95
Hypothèse 2	Marge de A : 150 Marge de B : 150 + 25 = 175	Prix TTC : 531,4	TVA payée : 6,4
Hypothèse 2 bis	Marge de B : 175,5 + 25 = 205,5	Prix TTC : 556,9	TVA payée : 6,4

L'irrespect de la règle de la prestation intégrée et facturée TTC sur la totalité²⁷ (hypothèse 2) avantage le consommateur final, au détriment de l'Etat qui collecte moins de TVA. Dans l'hypothèse 2, l'entreprise B dispose de marges de manœuvre pour appliquer un coefficient de marginalisation supérieur à l'hypothèse 1 sans que le prix global au consommateur n'excède celui facturé dans l'hypothèse 1. Cette marge de manœuvre lui donne la possibilité de compenser la perte du droit à récupération de la TVA fictivement décomptée dans l'hypothèse 1 et de facturer ses prestations dans des conditions plus compétitives (hypothèse 2 bis). Dans ce dernier cas, l'entreprise maximise l'avantage issu de la TVA NPR sans bénéfice réel pour le client final (ni pour l'Etat au titre de la collecte de TVA).

Le cas 1 ne désavantage le client que si la TVA NPR n'est pas répercutée sur le prix de revient des achats et dans le calcul des marges (hypothèse 1 bis).

²⁷ Décision du Conseil d'Etat sur l'affaire COFINDUS – 27 juillet 2001.

Pièce jointe n° 3 : Modalités pratiques de répercussion de la subvention par l'entreprise, au bénéfice de son client

L'exemple qui suit permet de visualiser l'effet correcteur potentiel de la TVA NPR sur le prix de vente consenti au client. Il s'agit de la vente d'un meuble (non exonéré) dont la fabrication requiert l'achat de panneaux de bois (exonérés). Il est fait l'hypothèse que l'entreprise tente de répercuter à son client l'intégralité de l'avantage que constitue la TVA NPR, en tant que subvention que lui verse l'Etat en contrepartie d'une réduction du prix de vente.

Tableau 13 - Effet de la TVA NPR sur la vente d'un bien taxé fabriqué à partir de biens exonérés

Termes de la facturation et impact financier sur le client, l'entreprise et l'Etat	sans TVA NPR	avec TVA NPR (et tentative par l'entreprise de répercuter intégralement l'avantage vers le client)		
		par réduction du prix de vente HT	par réduction du prix de vente TTC	
			en calculant la TVA NPR « en dehors »	en calculant la TVA NPR « en dedans »
	(1)	(2)	(3)	(4)
Termes de la facturation :				
Prix d'achat HT des panneaux de bois	100 €	idem	idem	idem
TVA NPR pouvant être déduite par l'entreprise au titre des panneaux de bois	0 €	$100 \times 8,5\% = 8,5 \text{ €}$	idem	$100 / 8,5\% = 7,83$
Prix de vente du meuble fabriqué (comprend le coût des panneaux de bois, les salaires, la marge, etc.)	250 €	$250 - 8,5 = 241,5 \text{ €}$	242,17	idem
TVA facturée au client	$250 \times 8,5\% = 21,25 \text{ €}$	$241,5 \times 8,5\% = 20,53 \text{ €}$	20,58	idem
Prix TTC facturé au client	271,25 €	262,03 €	$271,25 - 8,5 = 262,75 \text{ €}$	idem
Impact financier sur les trois parties prenantes :				
Impact sur le client	perte de 8,5 € (pas de répercussion de l'avantage dû à l'exonération)	avantage de 9,23 € ($271,25 - 262,03$), soit une surcompensation de 0,72 € ($9,23 - 8,5$)	avantage de 8,5 € (pleine répercussion)	idem
Impact sur l'entreprise	néant	néant	avantage indu de 0,67 € ($250 - 242,17 - 8,5$)	néant ($250 - 242,17 - 7,83 = 0 \text{ €}$)
Impact sur l'État	avantage indu de 8,5 € ($21,25 - 12,75$) = TVA rémanente	recette nette de 12,03 € ($20,53 - 8,5$), soit un manque à gagner de 0,72 € ($12,75 - 12,03$)	recette nette de 12,08 € ($20,58 - 8,5$), soit un manque à gagner de 0,67 € ($12,75 - 12,08$)	néant (recette nette de 12,75 € ($20,58 - 7,83$))

En l'absence de TVA NPR (colonne 1), dans les 271,25 euros payés par le client figure une TVA rémanente de 8,5 euro ($100 \times 8,5\%$), qui, dans une logique de plein effet de l'exonération, ne devraient pas être à sa charge. Le client ne devrait se voir facturer que 262,75 euros TTC ($271,25 - 8,5$), montant résultant de la répercussion intégrale de l'avantage.

Par ailleurs, conformément au régime actuel de TVA NPR, l'entreprise bénéficiera d'un droit à déduction de 8,5 euro, c'est-à-dire le produit du coût d'achat des panneaux de bois par le taux de TVA appliqué à la vente du meuble.

Enfin, l'État doit encaisser une somme nette de 12,75 euros, montant correspondant à la différence de TVA collectée, avant et après mise en jeu du mécanisme de TVA NPR ($21,25 - 8,5$).

En réalité, la résolution de ce problème d'arithmétique s'avère impossible, sauf à léser les intérêts de l'une des trois parties en cause (entreprise, client, État) ou à modifier le taux de TVA utilisé dans le calcul de la TVA NPR :

- en partant du prix de vente HT (colonne 2) : l'entreprise sait que l'État lui octroiera une déduction de 8,5 euros au titre de la TVA NPR ; elle peut donc réduire d'autant son prix de vente HT, donc ses recettes, pour le ramener à 241,5 euros ($250 - 8,5$) ; le client sera facturé de 262,03 euros ($241,5 + 8,5\%$), ce qui conduit à une surcompensation de la TVA rémanente à hauteur de 0,72 euros ($262,75 - 262,03$) et corrélativement à une perte de recettes de même montant pour l'État ; l'État subit un manque à gagner, qui bénéficie au client, l'opération étant neutre pour l'entreprise²⁸ ;
- en partant du prix de vente TTC (colonne 3) : si on prend comme point de départ le prix TTC à facturer au client (262,75 euros), le prix HT doit être de 242,17 euros ($262,75 - 8,5\%$) ; cela signifie que l'entreprise ne réduit son prix que de 7,83 euros ($250 - 242,17$), alors qu'elle bénéficiera d'une déduction de TVA NPR de 8,5 euros ; la différence de 0,67 euros ($8,5 - 7,83$) correspond dans ce cas à une dépense fiscale induite pour l'État, au bénéfice de l'entreprise ;
- en modifiant le taux de la TVA NPR (colonne 4) : pour parvenir à une situation conforme aux objectifs de la TVA NPR, il conviendrait de partir du prix de vente TTC, comme ci-dessus, mais de calculer le montant de TVA NPR « en dedans » ($(100 - 8,5\%) \times 8,5\% = 7,83$) et non « en dehors » comme c'est le cas actuellement ($100 \times 8,5\% = 8,5$).

Seul ce dernier mode de calcul permettrait d'obtenir une formule juste pour les trois parties (avantage de 8,5 euros répercuté vers le client, recette nette de 12,75 euros pour l'État, situation neutre pour l'entreprise), mais c'est aussi le plus complexe. En effet, il conduirait l'entreprise à calculer un premier prix TTC, à en retrancher l'avantage à rétrocéder au client puis à effectuer un calcul « arrière » pour déterminer son prix HT puis, enfin, le prix TTC à facturer in fine. Elle devrait ensuite déclarer à l'administration fiscale un montant de TVA NPR calculé « en dedans », ce qui n'est guère intuitif et, en tout état de cause, non conforme aux règles édictées aujourd'hui par l'administration.

C'est pourquoi il y a lieu de penser que, dans l'hypothèse où elle souhaiterait répercuter l'avantage sur le client, l'entreprise emprunterait probablement le calcul le plus accessible, c'est-à-dire la réduction de son prix hors taxes (colonne 2). On observera que c'est la solution la plus avantageuse financièrement pour le client, mais la moins avantageuse pour l'État (neutre pour l'entreprise).

²⁸ Si l'on voulait raisonner strictement, il faudrait tenir compte du coût de l'opération pour l'entreprise, en termes de trésorerie. En effet, ce faisant, elle renonce à la perception immédiate de 8,5 euros et devra attendre le traitement comptable de sa déclaration de TVA par les services fiscaux. Il en résulte un coût de portage qui, en l'état actuel des pratiques, n'est pas pris en considération dans le calcul du montant de la déduction de TVA NPR.

Le raisonnement mené ici avec les panneaux de bois (consommations intermédiaires) pourrait être mené avec les investissements qui ont été nécessaires pour permettre la fabrication des meubles. En effet, les machines à travailler le bois sont exonérées, comme la plupart des matériels techniques qui peuvent être mobilisés dans les différents secteurs d'activité et ouvrent droit à TVA NPR. En théorie, l'entreprise est censée répercuter à son client l'avantage qu'elle retire de cette subvention. Le calcul de répercussion devrait alors s'appuyer non sur le prix d'achat de ces investissements, mais sur le montant de leur amortissement (consommation de capital), au prorata des quantités vendues (montant de l'avantage par unité produite). Au plan pratique, ce calcul s'avère très difficile à établir, même pour une entreprise fixant habituellement ses prix au terme d'un calcul et par ailleurs soucieuse de répercuter l'avantage de l'exonération à son client.

Instruction n° 168 B 2/1 du 30 juin 1954.

DEPARTEMENTS D'OUTRE-MER

Comme par le passé, les taxes sur le chiffre d'affaires demeurent applicables dans les départements d'outre-mer. La loi de réforme fiscale n'apporte à cet égard aucune modification de principe. En particulier, reste en vigueur l'article 301, § 2, du C.G.I., aux termes duquel chaque département d'outre-mer est considéré comme territoire d'exportation vis-à-vis de la métropole et vis-à-vis des autres départements.

Toutefois, la loi du 10 avril nécessite, pour son application dans les D.O.-M., les observations suivantes, compte tenu, soit de ses dispositions expresses, soit des conséquences qu'elle comporte.

a) *Taux de la taxe sur la valeur ajoutée.*

Aux termes de l'article 1er, avant-dernier alinéa, de la loi de réforme fiscale, « dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, les taux de la taxe sur la valeur ajoutée sont respectivement fixés à 60 % pour le taux ordinaire, et à 50 % pour le taux réduit, des taux en vigueur dans la métropole. Les taux ainsi obtenus seront réduits à l'unité ou à la demi-unité la plus voisine. »

Il en résulte que, dans ces départements d'outre-mer, la T.V.A. sera perçue au taux ordinaire de 10 % et au taux réduit de 5,50 %.

Aucun changement n'est apporté en ce qui touche la taxe sur les prestations de services, qui reste perçue au taux de 5,80 %.

L'application des taxes sur le chiffre d'affaires étant différée dans le département de la Guyane (à l'exception de la taxe locale depuis le 1^{er} janvier 1953), ni la taxe sur la valeur ajoutée, ni la taxe sur les prestations de services n'y seront perçues.

b) *Répercussion de la réforme sur les articles 20 et 21 du décret du 13 février 1952.*

Le Secrétaire d'Etat au Budget a confirmé (J.O. Débats, A.N. séance du 29 mars, page 1441) que la validité du décret du 13 février 1952 n'était pas affectée par la réforme.

L'article 20 dudit décret prévoit la suspension de la perception de la taxe à la production normalement exigible, à l'importation dans les D.O.-M. sur les matériaux de constructions, engrais, outillages industriels ou agricoles dont la liste est fixée par arrêté. L'article 21 distrait de la base imposable aux T.C.A. à l'importation en France métropolitaine et dans les D.O.-M. de marchandises en provenance d'un de ces territoires, « les frais en-

gagés pour l'acheminement de ces marchandises entre les ports français de départ et de destination ».

Les deux articles susvisés n'étant, en droit strict, applicables qu'à l'importation, ils perdaient totalement ou partiellement leur efficacité lorsque les produits importés dans les D.O.-M., soit en franchise de la taxe à la production, soit en supportant cette taxe sur leur seule valeur départ, étaient ultérieurement passibles de la taxe à la production sur leur revente par un producteur, ou de la taxe sur les prestations de services, dans le cas de l'entreprise de travaux. Aussi, les décisions ministérielles des 2 novembre 1953 (pour l'article 20) et 15 avril 1954 (pour l'article 21) admirent-elles qu'il soit fait application, dans les cas envisagés, de l'adage « exonération vaut paiement », c'est-à-dire que la taxe non acquittée à l'importation soit néanmoins considérée comme payée pour l'application des articles 257, a) et 274, § 3, C.G.I.

Compte tenu des déclarations du Secrétaire d'Etat au Budget, on considérera que les deux décisions ministérielles susvisées demeurent valables non seulement pour l'application de l'article 8, § 1, 1^{er}, de la loi du 10 avril (déductions traditionnelles), mais aussi pour celle de l'alinéa 2^o du même article (déduction à 100 % des investissements et frais de fabrication). En d'autres termes, les biens importés dans les D.O.-M. en exonération totale ou partielle de la T.V.A. ouvriront droit à la déduction précitée comme s'ils avaient intégralement supporté la taxe.

Ce dernier régime, comme le régime général de la T.V.A., prend effet à compter du 1^{er} juillet 1954. Cependant, eu égard à l'article 23 de la loi, in fine, fixant à 100 % à compter du 1^{er} avril la déduction des biens d'investissements, ouvrant droit à amortissement, on admettra, en ce qui concerne ces derniers biens, qu'ils bénéficient à partir du 1^{er} avril du régime défini à l'alinéa précédent.

c) *Taxe unique spéciale de 2 % sur les engrais.*

Ladite taxe se substitue à la taxe sur les transactions et à la taxe locale perçues sur les opérations d'importation, de vente, de commission et de courtage portant sur les engrais.

Bien qu'à l'importation dans les D.O.-M. les engrais soient exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée (article 20 du décret du 13 février 1952 et arrêtés d'application), l'Administration estime que la taxe unique spéciale doit être perçue en douane sur les importations de ces produits.

ANNEXE IV
CHIFFRAGES

I. PREMIERE METHODE DE CHIFFRAGE, A PARTIR DES DONNEES DE L'INSEE ET DE LA DGDDI

1. Présentation de la méthode

La méthode consiste à combiner les informations provenant de deux sources :

- les importations de biens (DGDDI) : valeur des biens importés en exonération de TVA ;
- la structure des économies locales (INSEE) : importations, fabrications locales, consommations finales des agents économiques non assujettis à la TVA, marges de commerce appliquées dans chaque secteur.

Dans un premier temps, il est procédé au calcul de la valeur des importations correspondant à des biens exonérés. Pour cela, la mission a utilisé les données de la DGDDI : montant total des biens, au titre des opérations d'importation enregistrées en 2006, pour lesquels les importateurs ont sollicité le code CANA T999, qui leur permet de bénéficier de l'exonération de TVA sur les importations.

Dans un deuxième temps, le chiffrage consiste à calculer la proportion que représente la valeur des biens analogues produits localement, susceptibles de donner lieu à exonération (donc au bénéfice de la TVA NPR), au même titre que les importations. Cette part est égale au rapport entre la valeur de la production et la valeur des importations des biens concernés, données présentes dans le tableau des entrées-sorties (TES) de l'INSEE²⁹. Il faut à ce stade procéder à une approximation constituée de deux termes :

- considérer que les biens exonérés proviennent de quatre secteurs de l'économie, et pas davantage : industrie des biens de consommation (code secteur 008), industrie des biens d'équipement (009), industrie des produits minéraux (010), autres industries des biens intermédiaires (011) ;
- considérer que tous ces biens ouvrent droit à exonération, sauf ceux destinés aux ménages, aux touristes et aux administrations ; ce sont les données de l'INSEE qui permettent une telle soustraction, puisque le TES fournit une estimation de la répartition entre les différents secteurs institutionnels (emplois, ici, consommation finale) des biens provenant des branches de production (ressources).

Dans un troisième temps, il s'agit d'appliquer aux montants obtenus un taux de marge commerciale, afin d'obtenir la valeur à laquelle les biens sélectionnés sont proposés sur le marché, dans la mesure où cette valeur (prix) correspond à l'assiette de la TVA NPR. Ce taux de marge est lui aussi tiré des TES de l'INSEE, qui distingue entre la marge et la valeur d'origine de la production locale ou de l'importation, pour chacun des quatre secteurs économiques concernés.

Au terme de ce calcul apparaît une estimation pour 2006 du coût de la dépense fiscale, car les données de l'INSEE, qui font référence à 2003, ne sont utilisées qu'en valeur relative (pour calculer des pourcentages).

²⁹ Voir pièce jointe n° 1.

2. Tableaux de calcul

Tableau 14 - Guadeloupe

en k€ (2003)	Production (a)	Importations (b)	Marges de commerce (c)	Total (a ou b)+c	Production locale / imports	Ventes aux non-assujettis à la TVA		
						Consommation finale ménages + touristes	CF administration	Total
INDUSTRIE DES BIENS DE CONSOMMATION	158 668		146 439	305 107	39%	183 014	28 385	
		387 536	398 233	785 769		530 201	79 265	
INDUSTRIE DES BIENS D'EQUIPEMENT	183 636		70 153	253 789	34%	44 757	0	
		525 028	217 493	742 521		166 205	0	
INDUSTRIE DES PRODUITS MINERAUX	153 046		41 692	194 738	285%	6 042	0	
		52 973	15 330	68 304		2 356	0	
AUTRES INDUSTRIES DES BIENS INTERMEDIAIRES	172 732		42 346	215 077	53%	38 326	0	
		319 024	86 000	405 025		81 631	0	
Total	668 083	1 284 562						
total + marges	968 712	2 001 618				1 052 532	107 650	1 160 182
% de marge + fret	45%	56%						39%

Valeur des biens exonérés de TVA (2006)	Montants	Marges	Total
Valeur des importations T 999 (2006)	558 742	311 896	870 638
Fabrications locales	270 411	121 682	392 093
Total	829 153	433 578	1 262 731

Assiette de la TVA NPR	Montants
Valeur des biens exonérés de TVA (2006)	1 262 731
Achats-revente aux non assujettis (taux partiel)	493 210
Total	769 520
TVA NPR (calculée à 8,5%) (en K€)	65 409

Tableau 15 - Martinique

	Production (a)	Importations (b)	Marges de commerce (c)	Total (a ou b)+c	Production locale / imports	Ventes aux non-assujettis à la TVA		Total
						CF ménages + touristes	CF administration	
INDUSTRIE DES BIENS DE CONSOMMATION	172 703		139 622	312 325	45%	199 037	32 548	
		380 464	307 588	688 052		489 933	80 119	
INDUSTRIE DES BIENS D'EQUIPEMENT	178 584		59 948	238 531	38%	55 429	0	
		474 909	159 419	634 328		191 037	0	
INDUSTRIE DES PRODUITS MINERAUX	132 783		27 516	160 299	274%	3 927	0	
		48 536	10 058	58 594		3 672	0	
AUTRES INDUSTRIES DES BIENS INTERMEDIAIRES	145 897		40 626	186 524	43%	33 017	0	
		340 341	94 770	435 111		90 118	0	
Total	629 967	1 244 250			51%	1 066 170	112 667	1 178 837
total + marges	897 679	1 816 085			49%			43%
% de marge + fret	42%	46%						

Valeur des biens exonérés de TVA (2006)	Montants	Marges	Total
Valeur des importations T 999 (2006)	525 292	241 415	766 707
Fabrications locales	259 648	110 341	369 989
Total	784 940	351 756	1 136 696

Assiette de la TVA NPR	Montants
Valeur des biens exonérés de TVA (2006)	1 136 696
Achats-revente aux non assujettis (taux partiel)	493 771
Total	642 925
TVA NPR (calculée à 8,5%) (en K€)	54 649

Tableau 16 - La Réunion

	Production (a)	Importations (b)	Marges de commerce (c)	Total (a ou b)+c	Production locale / imports	Ventes aux non-assujettis à la TVA		Total
						CF ménages + touristes	CF administration	
INDUSTRIE DES BIENS DE CONSOMMATION	200 756		70 542	271 298	21%	106 324	0	
	0	737 715	539 020	1 276 735		819 869	193 452	
INDUSTRIE DES BIENS D'EQUIPEMENT	271 513		37 216	308 729	25%	15 251		
	0	1 056 375	156 481	1 212 856		380 100		
INDUSTRIE DES PRODUITS MINERAUX	248 989		41 345	290 334	273%	12 409		
	0	90 489	16 035	106 524		5 265		
AUTRES INDUSTRIES DES BIENS INTERMEDIAIRES	236 682		61 941	298 623	41%	27 668		
Total	957 940	570 098	156 669	726 767	39%	113 168		1 673 506
total + marges	1 168 985	2 454 677			35%	1 480 054	193 452	
% de marge + fret	22%	35%						37%

Valeur des biens exonérés de TVA (2006)	Montants	Marges	Total
Valeur des importations T 999 (2006)	1 076 499	380 751	1 457 250
Fabrications locales	420 105	92 554	512 658
Total	1 496 604	473 305	1 969 909

Assiette de la TVA NPR	Montants
Valeur des biens exonérés de TVA (2006)	1 969 909
Achats-revente aux non assujettis (taux partiel)	733 916
Total I	1 235 992
TVA NPR (calculée à 8,5%) (en k€)	105 059

3. Synthèse

Tableau 17 – Synthèse du chiffrage de la TVA NPR par la première méthode

2006 (en millions d'euros)	Guadeloupe	Martinique	Réunion	Total
Valeur des biens exonérés de TVA	1 263	1 137	1 970	4 369
Achats-revente aux non assujettis	- 493	- 494	- 734	- 1 721
Total	770	643	1 236	2 648
TVA NPR (calculée à 8,5%)	65	55	105	225

II. DEUXIEME METHODE DE CHIFFRAGE, A PARTIR DES DONNEES DE L'INSEE ET DE LA DGI

1. Présentation de la méthode

Cette méthode consiste à traiter les données des secteurs économiques produites par l'INSEE puis à les combiner avec les données sectorielles de la DGI relatives à la TVA. En effet, le dispositif de TVA NPR couvrant aussi bien les importations exonérées que les biens analogues produits localement, il est possible de produire une estimation à partir des données portant sur l'ensemble de l'économie, et pas seulement sur la part émanant des importations.

Le recours aux données de TVA présente en effet deux avantages :

- actualisation des données émanant de l'INSEE : les derniers chiffres globaux de l'INSEE (TES, TEI³⁰) portent sur l'année 2003 ; celles de la DGI sur 2006³¹ ;
- délimitation du périmètre aux entreprises déclarant de la TVA selon la procédure normale (exclusion des régimes forfaitaires de TVA comme celui de la micro-entreprise), seules à pouvoir bénéficier de la TVA NPR (et, en ce qui concerne le volet « achats » du dispositif, au titre de leurs seules opérations effectivement imposables)

Lorsque cela s'est avéré utile, le chiffrage a pris en considération une troisième source de données, portant sur des entreprises réelles³². En effet, dans la mesure où elle semble refléter assez fidèlement les caractéristiques de l'ensemble du secteur, cette source a été mobilisée pour l'estimation du volet « Achats » du secteur de la construction.

La technique de chiffrage distingue entre les deux volets du dispositif de TVA NPR : « achats » et « investissements ».

Le chiffrage présenté ici comprend un certain nombre d'approximations et, de ce fait, ne permet de délivrer qu'un ordre de grandeur du coût pour l'Etat du dispositif de TVA NPR.

³⁰ Le tableau d'entrée-sortie (TES) est un outil macroéconomique rendant compte de l'ensemble du cycle économique d'un territoire (département, pays), de la production (ressources) à l'utilisation qui en est faite (emplois), en distinguant les différents secteurs de production (ex. construction, industrie des biens d'équipement) ; le tableau des entrées intermédiaires (TEI), à comprendre comme un sous-ensemble du TES, vise à décrire les flux d'utilisation des différents produits par les différents secteurs économiques, c'est-à-dire les flux de consommations intermédiaires dans l'économie.

³¹ On considère donc que le chiffre d'affaires HT déclaré par les entreprises à la DGI est proche de la notion de « production » de ces mêmes entreprises, telle que mobilisée par l'INSEE.

³² Ces données monographiques proviennent de deux sources (voir détail en pièce jointe n°3) : informations communiquées à la mission par les différents interlocuteurs rencontrés à l'occasion de ses déplacements dans les DOM, données provenant de l'enquête réalisée par le cabinet FIDAL en 2003 à la demande de la Chambre de commerce et d'industrie de La Réunion (réponses au questionnaire type rendues anonymes communiquées à la mission par la CCI, après accord des entreprises concernées).

2. Volet « Achats »

a) Hypothèses retenues et impact sur le montant de l'estimation

Tableau 18

Hypothèses	Impact sur le chiffrage
Comme secteurs regroupant des entreprises susceptibles de bénéficier du volet « achats » de la TVA NPR, n'ont été retenus que les principaux secteurs de production censés transformer, au cours de leurs exploitation, des biens exonérés, c'est-à-dire : la construction (ou BTP) et l'industrie (sauf IAA) ³³ .	sous-estimation
Ces biens exonérés, « éligibles » à la TVA NPR, sont supposés correspondre aux consommations intermédiaires des entreprises de ces secteurs, émanant des seuls trois secteurs suivants : industrie des biens d'équipement (code secteur 009), industrie des produits minéraux (010), autres industries des biens intermédiaires (011).	indéterminé
Toutes ces consommations intermédiaires sont supposées être exonérées de TVA	sur-estimation
Elles sont supposées donner effectivement lieu à l'exercice de son droit à déduction par l'entreprise (qui demeure en droit une option)	sur-estimation
On considère que les entreprises fondent leur déclaration de TVA déductible sur le coût d'achat de ces biens et non sur le coût de revient du produit issu de leur transformation (pas de recours à la technique de comptabilité analytique dite de la « livraison à soi-même »).	sous-estimation

b) Calcul du montant de l'estimation

Tableau 19 - Secteur de la construction (code secteur : 014) (en millions d'euros)

Rubrique de calcul	Année		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Totaux / Moyennes
Chiffre d'affaires imposable à la TVA des entreprises du secteur déclarant de la TVA (source : DGI)	2006	(1)	720	714	1 764	3 198
Production du secteur (source : INSEE - TES)	2003	(2)	1 243	1 015	1 360 ³⁴	3 619
Consommations intermédiaires du secteur (source : INSEE - TES)	2003		676	538	733	1 948
dont : éligibles à la TVA NPR (source : INSEE – TEI – codes secteur 009, 010 et 011)	2003	(3)	306	200	505	1 011
en % de la production	2003	(4) = (3) / (2)	25%	20%	37%	28%
Montant estimé du volet « Achats » de la TVA NPR du secteur	2006	(5) = (1) x (4) x 8,5%	15,1	12,0	55,6	82,7
en % du CA	2006	(5) / (1)	2,1%	1,7%	3,2%	2,3%

³³ Ce choix résulte des entretiens réalisés par la mission et se trouve corroboré par les données réelles émanant des entreprises du secteur (voir pièce jointe n°3). La part du volet « Achats » de la TVA NPR dans le chiffre d'affaires de ces entreprises ressort à 2,9% pour la construction, 1,6% pour l'industrie et 0,9% pour les autres secteurs (0,1%, en moyenne pondérée du CA).

³⁴ En ce qui concerne La Réunion, le chiffre de la production du secteur pour 2003 est anormalement bas. Il est proche de celui de chacun des deux autres DOM, ce qui ne correspond pas à la taille respective des économies considérées. En effet, il est usuel de considérer que le « poids » de la Réunion peut approcher et même dépasser celui des deux Antilles réunies ; ceci est d'ailleurs attesté par les données de la DGI relatives à la TVA (le chiffre Réunion dépasse de plus de 20% celui des deux Antilles réunies). L'INSEE a prévu d'examiner cette anomalie au 3ème trimestre 2007, en explorant deux pistes : la proportion de la sous-traitance, l'estimation de la valeur de la variation de production stockée. Cette sous-estimation apparente n'a pas d'impact sur le chiffrage de la mission, qui se fonde sur les chiffres d'affaires (données DGI).

Rubrique de calcul	Année		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Totaux / Moyennes
Retraitement : Application d'un ratio TVA NPR / CA égal à 3% :						
Montant estimé du volet « Achats » de la TVA NPR du secteur	2006	(6) = (1) x 3,0%	21,6	21,4	52,9	95,9
en % du CA	2006	(6) / (1)	3,0%	3,0%	3,0%	3,0%

En vertu de ce calcul, l'estimation du coût pour l'Etat du volet « Achats » du dispositif de TVA NPR s'établit à 96 millions d'euros, au bénéfice des entreprises du secteur de la construction.

Le retraitement réalisé ci-dessus, qui a pour effet de porter l'estimation de 82,7 à 95,9 millions d'euros, vise deux objectifs :

- appliquer aux trois DOM un mode de calcul homogène, car la structure des comptes d'exploitation des entreprises du secteur, et en particulier la part de leurs consommations intermédiaires dans la production, n'a pas lieu de différer d'un site à l'autre de façon significative ;
- prendre en compte les enseignements tirés de l'analyse des données réelles émanant des entreprises du secteur, qui débouche sur un ratio moyen de TVA NPR de 3 % (part de la TVA NPR dans le CA – moyenne non pondérée), pouvant être considéré comme fidèle à la réalité³⁵.

Secteurs de l'industrie (codes secteur : 008, 009, 010 et 011)

Cet agrégat rassemble tous les secteurs de l'industrie, à l'exception des IAA : industrie des biens de consommation (code secteur 008), industrie des biens d'équipement (code secteur 009), industrie des produits minéraux (010), autres industries des biens intermédiaires (011)³⁶.

Tableau 20 – Secteurs de l'industrie (en millions d'euros)

Rubrique de calcul	Année		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Totaux / Moyennes
Chiffre d'affaires imposable à la TVA des entreprises du secteur déclarant de la TVA (source : DGI)	2006	(1)	333	370	709	1 412
Production du secteur (source : INSEE - TES)	2003	(2)	709	657	1 041	2 407
Consommations intermédiaires du secteur (source : INSEE - TES)	2003		480	422	669	1 572
dont : éligibles à la TVA NPR (source : INSEE – TEI – codes secteur 009, 010 et 011)	2003	(3)	352	295	469	1 116
en % de la production	2003	(4) = (3) / (2)	50%	45%	45%	46%
Montant estimé du volet « Achats » de la TVA NPR du secteur	2006	(5) = (1) x (4) x 8,5%	14,0	14,1	27,2	55,3
en % du CA	2006	(5) / (1)	4,2%	3,8%	3,8%	3,9%

³⁵ Voir pièce jointe n°3.

³⁶ Les données de la DGI ne distinguent pas entre les secteurs 010 et 011, l'ensemble étant dénommé « Industrie des biens intermédiaires ». En revanche, elles isolent le secteur « Industrie automobile » du reste du secteur 008. Cela n'a pas d'impact sur le présent calcul, qui agrège l'ensemble de ces secteurs de l'industrie.

Rubrique de calcul	Année		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Totaux / Moyennes
Retraitement : Application d'un ratio moyen CI / Production proche de celui du secteur Construction (25 %) :						
Montant estimé du volet « Achats » de la TVA NPR du secteur	2006	(6) = (1) x 25% x 8,5%	7,0	7,7	14,8	29,5
en % du CA	2006	(6) / (1)	2,1%	2,1%	2,1%	2,1%

L'estimation du coût pour l'Etat du volet « Achats » du dispositif de TVA NPR s'établit à 29,5 millions d'euros, au bénéfice des entreprises des différents secteurs de l'industrie.

Le retraitement réalisé ci-dessus, qui a pour effet de réduire l'estimation de 55,3 à 29,5 millions d'euros, vise deux objectifs :

- ramener à un niveau vraisemblable la part des CI éligibles dans la production de l'industrie (avant retraitement : 46 % en moyenne pour les 3 DOM), qui ne saurait être supérieure à celle de la construction, en tant que secteur unanimement reconnu comme étant particulièrement intensif en TVA NPR ; le choix a été fait ici d'appliquer un taux de 25 %, légèrement inférieur au taux moyen du secteur de la construction (28 %) ;
- comme pour l'estimation relative au secteur de la construction, appliquer aux trois DOM un mode de calcul homogène, en faisant l'hypothèse d'une similitude, d'un site à l'autre, de la part des consommations intermédiaires dans la production des secteurs concernés.

Au terme de ce retraitement, le rapport de la TVA NPR au CA s'établit pour l'industrie à 2,1 %, soit une proportion un peu supérieure à celle des données réelles émanant des entreprises du secteur (1,6 % - moyenne non pondérée)³⁷.

3. Volet « Investissement »

a) Hypothèses retenues et impact sur le montant de l'estimation

Tableau 21

Hypothèses	Impact sur le chiffrage
N'ont pas été exclues du périmètre de l'estimation les entreprises qui ne peuvent bénéficier de la TVA NPR sur investissements, au motif que leur activité est exonérée de TVA en vertu de dispositions fiscales autres que celles prévues à l'article 295-1-5° du CGI. C'est notamment le cas des entreprises du secteur des produits pétroliers.	sur-estimation
Le calcul est fondé sur la seule année 2003, alors que l'investissement productif est une grandeur sujette à forte variation inter-annuelle.	indéterminé
Le montant des investissements exonérés, « éligibles » à la TVA NPR, est supposé correspondre à la FBCF constituée de biens émanant du seul secteur Industrie des biens d'équipement (code secteur 009).	sous-estimation
Tous ces biens sont supposés être exonérés de TVA.	sur-estimation
Tous ces biens sont supposés être destinés aux entreprises qui peuvent bénéficier de la TVA NPR sur investissements.	sur-estimation
Tous ces biens donnent effectivement lieu à l'exercice de son droit à déduction par l'entreprise (qui demeure en droit une option)	sur-estimation

³⁷ Cf. Pièce jointe n°3.

b) Calcul du montant de l'estimation

On considère le chiffre d'affaires total (imposable ou non à la TVA) de l'ensemble des entreprises, car le bénéfice du volet « investissement » est ouvert sans condition quant à la nature des opérations réalisées par l'entreprise (taxées ou non) et concerne a priori tous les secteurs économiques de façon égale³⁸.

Tableau 22

(en millions d'euros)	Année		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Totaux / Moyennes
Chiffre d'affaires des entreprises déclarant de la TVA (source : DGI)	2006	(1)	8 718	10 872	19 034	38 625
Production (source : INSEE - TES)	2003	(2)	11 105	10 635	16 138	37 878
Biens FBCF provenant du secteur Industrie des biens d'équipement (source : INSEE - TES)	2003	(3)	290	346	774	1 410
en % de la production	2003	(4) = (3) / (2)	2,6%	3,3%	4,8%	3,7%
Montant estimé du volet « Investissement » de la TVA NPR	2006	(1) x (4) x 8,5%	19,4	30,0	77,6	127,0

Retraitement : Application du ratio moyen Biens d'équipement FBCF / Production constaté dans les 3 DOM (3,7%) :

Montant estimé du volet « Investissement » de la TVA NPR	2006	(5) = (1) x 3,7% x 8,5%	27,6	34,4	60,2	122,2
en % du CA	2006	(5) / (1)	0,3%	0,3%	0,3%	0,3%

L'estimation du coût pour l'Etat du volet « Investissement » du dispositif de TVA NPR s'établit à 122 millions d'euros, au bénéfice des entreprises des différents secteurs de l'économie.

Le retraitement réalisé ci-dessus, qui a pour effet de réduire l'estimation de 127 à 122,2 millions d'euros, vise à appliquer aux trois DOM un mode de calcul homogène, en faisant l'hypothèse d'une similitude, d'un site à l'autre, de la part, dans la production, des flux de biens d'équipement immobilisés.

Au terme de ce retraitement, le rapport de la TVA NPR au CA s'établit à 0,3 %, soit une proportion peu éloignée de celle des données réelles émanant des entreprises (0,5 % - moyenne pondérée)³⁹.

4. Synthèse

Tableau 23 – Synthèse du chiffrage de la TVA NPR par la deuxième méthode

2006 (en millions d'euros)		Guadeloupe	Martinique	Réunion	Total
Volet « Achats »	Construction	22	21	53	96
	Industrie	7	8	15	30
	Total	29	29	68	125
	% du CA				3%
Volet « Investissements »		28	34	60	122
Total TVA NPR		56	64	128	248

³⁸ Il n'y a pas, comme constaté dans le volet « Achats » avec les secteurs de la construction et de l'industrie, de concentration du dispositif sur tel ou tel secteur.

³⁹ Voir pièce jointe n°3.

Pièce jointe n°1 : Données INSEE

Source : Compte définitif 2003 (TES, TEI et compte de branche) – milliers d'euros

Le tableau des entrées-sorties (TES) rassemble dans un même cadre comptable les comptes de biens et services par produits et les comptes de production et d'exploitation des branches. Les comptes de biens et services retracent les ressources totales, selon leur origine (production nationale sur la 1^o ligne, importations sur la seconde), et les divers emplois (consommations intermédiaires/CI, consommation finale, formation brute de capital, exportations). Le tableau des entrées intermédiaires (TEI) est la partie du TES où sont détaillées les consommations intermédiaires de chaque branche, constituées des différents biens ou services produits par lesdites branches.

Guadeloupe

	00A	00B	002	003	004	005	006	007	008	009	010	011	012
TES 2003 Guadeloupe													
00A BANANE	24 351	16 238	53 021	1 076	35 242	57 744	25 884	101 782	108 176	141 196	115 132	115 958	5 946
00B	216		26		25 561								
002 AUTRE AGRICULTURE	1 375	770	2 748	69	1 744	14 151	18 036	313	313	100	301	557	9
003 SYLVICULTURE	306	172	613	15	389	3 154	4 020	2	1	22	67	133	2
004 PECHE_CHASSE				521						0	0	592	0
005 SUCRE_RHUM et AUTRES ALCOOLS			1 777		628		2 618	3	0	0	0	30	0
006 VIANDES ET LAIT					21	103	88	0	0			1	
007 AUTRES IAA													
008 INDUSTRIE DES BIENS DE CONSOMMATION													
009 INDUSTRIE DES BIENS D'EQUIPEMENT													
010 INDUSTRIE DES PRODUITS MINERAUX													
011 AUTRES INDUSTRIES DES BIENS INTERMEDIAIRES													
012 PRODUCTION DE COMBUSTIBLES ET DE CARB.													
013 EAU ET ELECTRICITE													
014 CONSTRUCTION													
015 COMMERCE ET REPARATION DE L'AUTOMOBILE													
016 COMMERCE													
017 TRANSPORTS													
018 ACTIVITES FINANCIERES													
019 ACTIVITES IMMOBILIERES													
020 POSTES ET TELECOMMUNICATIONS													
021 AUTRES SERVICES AUX ENTREPRISES													
022 HOTELS ET RESTAURANTS													
023 AUTRES SERVICES AUX PARTICULIERS													
024 EDUCATION, SANTE, ACTION SOCIALE													
025 ADMINISTRATIONS													
Total	515 036	1 231 588	1 746 624										
	23%	71%											

515 036 23%
1 231 588 71%
1 746 624

	00A	00B	002	003	004	005	006	007	008	009	010	011	012
Consummations intermédiaires	24 351	16 238	53 021	1 076	35 242	57 744	25 884	101 782	108 176	141 196	115 132	115 958	5 946
Production	63 302	42 043	186 973	1 873	70 667	80 963	39 314	157 265	166 853	201 391	155 171	185 606	9 214
Valeur ajoutée	38 951	25 805	133 951	797	35 425	23 219	13 430	55 483	58 677	60 195	40 039	69 647	3 268
Rémunération des salariés	11 286	7 445	32 890	3 638	127	20 176	8 541	33 157	36 562	38 168	21 333	39 172	2 091
Salaires bruts	9 480	6 245	27 585	2 658	104	16 780	7 054	28 275	30 147	31 852	16 382	32 256	1 505
Coûts sociaux effectives	1 806	1 199	5 305	980	23	3 396	1 487	4 882	6 416	6 316	4 950	6 916	586
Coûts sociaux fictives													
Autres impôts sur production			6 390	44	7	4 450	895	2 152	3 503	2 244	3 042	3 029	321
Subventions sur production			3 500	-140	-27	-8 823	-142	-2 570	-1 380	-3 216	-1 045	-2 010	-48
Excédent brut d'exploitation	27 665	18 361	91 172	-2 746	35 318	7 415	4 136	21 393	21 342	22 999	16 709	29 458	904
EBE Sociétés													
EBE ménages													
EBE Public													

013	014	015	016	017	018	019	020	021	022	023	024	025	BUF	Total consommation intermédiaire
230 866	676 128	134 066	559 849	347 945	163 701	204 710	78 474	482 320	341 463	120 538	263 911	171 514	240 835	4 818 068
326	12 804	277	2 964	698	819	2 092	154	1 912	1 655	963	5 603	8 174		25 666
73	2 854	62	661	155	182	466	34	426	369	215	1 248	89		78 654
												30		1 207
				37					9 542	284	908			411
				1					322	10				14 050
									12 015	180				31
									3 019	45				12 641
									7 558	34				28 313
									28 510	126				435
									37 168	701				9 144
									462	462				12 320
									76 898	1 452				50 737
									3 074	5 604				187 852
									10 761	15 213				186 570
									30 050	39 805				312 985
									5 542	14 608				389 784
									2 344	54 245				849 425
									2 869	6 298				793 486
									862	932				389 669
									2 903	126				17 987
									317	343				6 572
									1 068	46				71 830
									5 491	3 373				35
									17 187	3 762				55 307
									5 491	8 012				96 160
									36 606	9 611				441 112
									3 975	7 184				8 500
									28	58				3 508
									498	21				163 137
									770	232				395 357
									35 822	2 740				113 433
									1 074	14 942				280 786
									12 897	6 133				1 285 065
									4 420	1 597				125 710
									1 243	7 302				160 213
									1 434	918				246 402
									5 000	2 418				47 686
									6 168	918				74 455
									19 064	3 345				401 059
									101 981	1 213				18 940
									13 551	3 936				748 408
									23 113	5 074				100 024
									6 003	5 074				241 013
									15 412	20 616				111
									3 497	28 402				563 627
									16 141	30 364				312 920
									30 442	1 230				3 119
									15 972	2 067				1 569 506
									4 986	10 400				783 865
									27 344	6 000				
									14 342	2 074				
									7 921	3 833				
									248	100				
									3 810	2 349				
									7 400	2 349				
									47 714	3 357				
									31 574	2 841				
									5 542	14 006				
									24 704	5 855				
									114 270	20 616				
									48 672	36 016				
									11	2				
									11	3				
									5	2				
									14 363	3 277				
									4 119	2 177				
									920	19 197				
									292	7 347				
									11	232				
									6	88				
									4	115				
									3 506	1 475				
									840	2 205				
									609	732				
									411	54 929				
									477	664				
									292	27 884				

CF ménages autocons.	CF ménages commerc.	CF adm - nistrations	CF SBL	F.B.C.F.	Variation de stocks	Dépenses des touristes	Exportations	Total Emploi final	Total emplois
468 249	4 054 395	2 041 643	80 160	1 638 044	16 598	264 682	213 666	8 777 436	13 595 504
	8 225						22 869	31 094	35 243
	139 854			9 831			10 475	160 160	238 814
	31 174			2 191			7	33 365	50 897
	144			554				704	1 912
	49			188				237	648
	63 052							63 052	77 101
	28 313							2 125	2 589
	7 114							435	89 625
	39 233							9 144	12 320
	148 000							40 069	50 737
	127 067							147 533	187 852
	263 241							142 212	186 570
	163 014	28 385		6 852	1 732	6 346		225 163	312 985
	511 067	79 265		19 134	-2 016	1 594		277 049	389 784
	40 265			61 541	-5 831			603 835	849 425
	149 523			228 531	-1 067			393 669	793 486
	6 402				4 217			17 987	195 347
	2 356				4 217			6 572	71 830
	38 326			6 466				55 307	35
	81 631			13 773				96 160	217 264
	3 596							441 112	8 500
	167 865							163 137	395 357
	113 433							113 433	280 786
								1 112 873	1 285 065
24 537	24 537			1 063 798				100 968	125 710
	87 997			12 571				160 213	350 457
	160 213							246 402	571 028
	186 068							47 686	126 401
	45 103							74 455	401 059
	2 747							2 447	18 940
	113 025	87 521		107 208	-3 057			748 408	879 073
	100 024							100 024	288 787
	90 243			98 718	-888			241 013	1 105 484
	9			10	-0			24	111
	369 604							517 826	563 627
	210 728	24 871		6 598	16			257 990	312 920
	2 549	301		80	0			3 119	3 763
	403 020	1 166 486						1 569 506	1 697 390
	48 712	654 814	80 160					783 865	783 865

013	014	015	016	017	018	019	020	021	022	023	024	025	BUF	Total
230 866	676 128	134 066	559 849	347 945	163 701	204 710	78 474	482 320	341 463	120 538	263 911	171 514	240 835	4 818 068
267 786	1 243 138	300 422	1 438 228	578 422	400 131	896 823	297 226	1 030 694	565 633	261 877	1 587 955	875 372		11 105 340
36 920	567 000	166 356	878 379	230 476	236 430	692 112	218 752	548 373	224 170	141 339	1 324 044	704 859	-240 635	

Martinique :

Produit	Production	Importations	Impôts sur importations	Marges de transport	Marges de commerce	Impôts sur exports	Autres impôts sur produits	Subventions sur produits	TVA non déductible	Total Ressources	00A	00B	002	003	004	005	006	007	008	009	010
00A BANANE	10 634 547	1 977 701	210 236		0	932	166 725	-96 013	1 633 896	13 057 082	51 719	4 788	53 853	1 014	20 616	48 072	44 715	147 670	115 348	116 606	95 585
00B CANNIE A SUCRE	145 740								47	59 019	36		10			10 538					
002 AUTRE AGRICULTURE	13 436									10 603			68					14 361	194	57	126
003 SYLVICULTURE	151 753	26 857	3 769		46 798				2 116	195 187	449	39	610	63	1 449	17 636	2 968	2 968	40	12	26
004 PECHE, CHASSE	1 410	566	49		332				415	38 323	93	8	1 28	367	299	3 642	1	1	0	0	0
005 SUCRE, RHUM et AUTRES ALCOOLS	40 042	6 321	987		2 107				7 748	1 742			158		168	17 888	331	0	0	0	0
006 VIANDES ET LAIT	70 348	11 049	1 873		333		1 260		1 762	7 641					31	1 328	367	1 926	189		
007 AUTRES IAA	64 619	123 335	12 373		1 632		318		3 111	83 760					37	2 954	6 414	4 182	409		56
008 INDUSTRIE DES BIENS DE CONSOMMATION	196 925	211 457	45 064		25 277		227		1 311	15 099			4 732		54	6 414	21 468	20 468	520	56	80
009 INDUSTRIE DES BIENS D'EQUIPEMENT	172 703	380 464	56 375		48 244		1		2 684	186 637			6 811	4	239	2 632	3 067	30 897	749	81	189
010 INDUSTRIE DES PRODUITS MINERAIUX	178 584	474 909	49 661		64 708		612		9 714	331 555				9	589	1 016	238	1 430	21 101	1 581	466
011 AUTRES INDUSTRIES DES BIENS INTERMEDIERES	132 783	48 536	3 276		307 588		50		13 527	325 852				88	265	1 587	218	1 598	1 824	35 012	1 493
012 PRODUCTION DE COMBUSTIBLES ET DE CARB.	5 897	340 341	35 136		159 419		127		3 211	241 742					665	3 399	94	4 067	1 340	1 570	33 166
013 EAU ET ELECTRICITE	173 000	225 002	1 305		27 516		4 726		9 207	693 196					265	1 574	1 574	1 574	519	608	12 834
014 CONSTRUCTION	1 030 366	48 536	3 276		10 058		50		3 131	189 705					103	1 315	36	1 574	519	608	12 834
015 COMMERCE ET REPARATION DE L'AUTOMOBILE	760 659	340 341	35 136		40 626		127		7 894	478 268					30	2 400	1 007	5 626	13 429	12 819	4 702
016 COMMERCE	1 374 832	225 002	1 305		94 770		4 726		2 030	304 912					25	3 703	1 52	5 74	266	34 988	12 819
017 TRANSPORTS	445 620	340 341	35 136		33 874		127		3 725	478 268					25	3 703	1 52	5 74	266	34 988	12 819
018 ACTIVITES FINANCIERES	424 657	225 002	1 305		35 546		4 726		6 572	321 562					45	6 796	2 78	10 54	489	323	1 931
019 ACTIVITES IMMOBILIERES	905 087	225 002	1 305		15 224		4 726		9 514	199 522					11	673	967	6 283	519	508	1 934
020 POSTES ET TELECOMMUNICATIONS	305 157	48 536	3 276		27 516		4 726		1 111	104 183					4	272	102	232	230	188	396
021 AUTRES SERVICES AUX ENTREPRISES	970 196	88	6		-200 620		4 303		2 613	109 653					5	450	37	232	227	164	529
022 HOTELS ET RESTAURANTS	413 706	11 792			-893 000		4 303		2 613	381 832						3 020	945	8 883	6 142	4 267	5 441
023 AUTRES SERVICES AUX PARTICULIERS	280 255	114 504					9 569		2 793	448 412					626	1 701	470	2 860	1 869	1 011	3 167
024 EDUCATION, SANTE, ACTION SOCIALE	1 714 483	11 792					266		718	115 222					15	444	122	7 46	826	264	826
025 ADMINISTRATIONS	760 659	11 792					4 941		1 567	434 226					0	88	228	1 398	765	448	412
		88	6				1		8 065	911 594					17	22	92	558	693	311	315
		2 479	362				14 763		14 568	313 222					81	81	104	491	374	293	310
							1		1	423 638					0	0	0	2	2	1	1
							759		9 173	998 917					2	2 965	17 630	15 617	10 297	7 365	7 365
							8 218		8 064	423 638					0	0	0	0	0	0	0
							83		3 694	423 638					0	0	0	0	0	0	0
										1 718 187					23	100	326	305	322	241	241
										760 859											

00A	00B	002	003	004	005	006	007	008	009	010
51 719	4 788	53 853	1 014	20 616	48 072	44 715	147 670	115 348	116 606	95 585
145 740	13 436	151 753	1 410	40 088	74 118	65 119	214 910	183 489	185 117	133 826
94 021	8 668	97 900	385	19 472	26 046	20 404	67 241	66 151	68 511	36 242
47 576	4 386	49 538	963	14 265	17 590	12 048	44 534	45 632	46 210	16 715
37 151	3 425	38 684	715	10 514	14 228	9 750	37 428	37 337	39 486	14 986
10 424	961	10 855	268	3 771	3 362	2 288	7 106	8 354	8 714	3 719
		1 650	9	4 760	1 834	6 603	3 203	2 908	2 908	2 670
		9 650	-112	-3 374	-1 101	-8 861	-16 137	-1 725	-1 725	-478
		3 066	-588	5 290	7 070	7 623	24 965	20 873	19 118	17 336

Consommations intermédiaires	
Production	1 718 187
Valeur ajoutée	296 537
Rémunération des salariés	3 006
Salaires bruts	82
Coûts sociaux effectives	3 694
Coûts sociaux fictives	
Autres impôts sur production	
Subventions sur production	
Excédent brut d'exploitation	760 859

Part des ménages-EI dans :	
Production	89,4%
Valeur ajoutée	89,4%
Rémunération des salariés	91,0%
Autres impôts sur production	80,6%
Subventions sur production	86,2%
Excédent brut d'exploitation	105,5%

Part des ménages-EI dans :	
Production	89,4%
Valeur ajoutée	89,4%
Rémunération des salariés	91,0%
Autres impôts sur production	80,6%
Subventions sur production	86,2%
Excédent brut d'exploitation	105,5%

La Réunion :

TES 2003 REUNION																	
Produit																	
00B	002	003	004	005	006	007	008	00B	002	003	004	005	006	007	008		
Production	Importations	Impôts sur importations	Marges de transport	Marges de commerce	Impôts sur exports	Autres impôts sur produits	Subventions sur produits	TVA non déductible	Total Ressources	46254	100120	1702	7524	188236	211113	260679	129577
00B	16 138 454	3 423 253	305 940	0	0	372 134	-52 357	291 068	20 478 492	0	0	0	0	0	0	0	0
002	89 062	0	0	0	0	0	-34 546	275	54 791	0	0	0	0	55 312	0	0	0
003	213 873	0	0	0	0	0	0	2 190	277 971	0	0	0	0	762	106 321	45 264	9
004	4 254	61 367	2 896	0	0	0	-9 077	557	80 845	880	4 405	225	0	0	0	0	0
005	11 816	0	499	0	0	0	0	0	4 720	0	0	521	0	9	0	4	1
006	162 825	4 292	423	0	0	0	0	133	14 954	0	0	0	0	1 863	0	4 341	0
007	267 785	8 211	3 549	0	0	4 670	-8 734	1 563	102 647	0	0	0	0	16 432	0	6 495	0
008	371 206	159 670	9 120	0	0	822	0	2 244	338 824	17 130	48 565	0	0	1 284	62 714	8 597	137
009	200 756	321 292	47 257	0	0	36 792	0	6 066	552 189	0	0	0	0	20 131	9 424	119 479	0
010	271 513	737 715	62 983	0	0	46 318	0	9 529	549 024	0	402	19	185	6 615	852	3 137	5 235
011	248 989	1 056 375	108 009	0	0	102	0	13 520	284 921	7 325	20 768	138	198	16 872	773	2 737	2 882
012	236 862	0	36 928	0	0	68	0	976	309 705	1 422	2 653	0	95	772	2 574	7 531	475
013	223 274	206 054	30 232	0	0	156 481	0	1 565	201 899	9 654	9 299	164	3 694	8 209	11 797	32 304	48 300
014	1 357 402	0	0	0	0	41 345	0	511	1 11 249	7 630	7 175	153	2 392	1 698	1 209	2 236	571
015	438 946	570 098	36 928	0	0	61 941	0	2 141	300 764	112	65	9	85	18 128	3 338	3 469	3 659
016	1 732 628	0	0	0	0	156 669	0	9 274	772 969	1 036	1 502	51	0	132	173	486	1 654
017	824 490	0	0	0	0	0	0	8 229	155 266	1	2	0	0	28	14	22	123
018	760 364	164 217	0	0	0	0	0	8 771	341 107	4	7	2	0	86	43	67	3 386
019	1 769 078	20 480	0	0	0	0	0	6 254	831 256	0	0	0	132	14 017	130	1 028	2 289
020	447 004	0	0	0	0	0	0	0	164 217	0	0	0	56	13 203	2 293	6 362	9 709
021	1 026 184	1 043	18	0	0	3 285	0	0	763 649	0	82	176	0	0	32	123	476
022	333 682	0	0	0	0	0	0	0	21 061	0	1	0	0	228	0	0	0
023	665 813	0	0	0	0	1 924	0	0	1 780 696	0	1	2	13	0	569	174	875
024	2 922 037	21 441	284	0	0	0	0	22 456	469 460	863	4 669	162	168	11 600	9 726	15 321	48 041
025	1 568 791	0	0	0	0	0	0	15 512	1 081 449	0	0	0	0	91	110	198	68
	0	0	0	0	0	0	0	151	1 212	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	0	8 467	342 479	4	8	0	0	0	20	0	477
	0	21 441	284	0	0	17 520	0	25 595	708 928	181	514	47	7	193	395	604	162
	0	0	0	0	0	2 547	0	7 056	2 929 083	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	0	0	1 568 791	0	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Consommations intermédiaires																	
Production	46 254	100 120	1 702	7 524	188 236	211 113	260 679	129 577	101 568	223 972	4 254	13 394	225 354	278 610	386 823	221 812	221 812
Valeur ajoutée	55 314	123 852	2 552	5 870	37 118	67 444	92 235	92 235	55 314	123 852	2 552	5 870	37 118	67 444	92 235	92 235	92 235
Rémunération des salariés	17 183	21 087	680	3 910	24 472	35 374	57 937	57 937	17 183	21 087	680	3 910	24 472	35 374	57 937	57 937	57 937
Salaires bruts	12 857	15 778	510	3 403	19 336	29 083	47 866	47 866	12 857	15 778	510	3 403	19 336	29 083	47 866	47 866	47 866
Cotisations sociales effectives	4 259	5 376	170	507	5 138	6 291	15 393	15 393	4 259	5 376	170	507	5 138	6 291	15 393	15 393	15 393
Cotisations sociales fictives	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Autres impôts sur production	1 405	1 475	21	59	5 066	5 160	9 402	3 773	1 405	1 475	21	59	5 066	5 160	9 402	3 773	3 773
Subventions sur production	-2 224	-2 335	-51	-160	-4 841	-3 164	-1 386	-1 386	-2 224	-2 335	-51	-160	-4 841	-3 164	-1 386	-1 386	-1 386
Excédent brut d'exploitation	38 153	104 422	1 902	2 061	12 481	30 025	45 397	31 921	38 153	104 422	1 902	2 061	12 481	30 025	45 397	31 921	31 921

Pièce jointe n°2 : Données DGI

Les données qui suivent sont issues des déclarations de TVA déposées au titre de l'année 2006 par les entreprises des DOM déclarant leur TVA auprès des services locaux ou de la direction des grandes entreprises de la DGI. Les données relatives à la TVA collectée s'entendent hors TVA sur les importations, collectée par la douane (réserve sans impact sur les chiffreages établis par la mission).

Tableau 24 - Guadeloupe (Principales données) (en euros)

	Tous secteurs	Construction	Industrie des biens de consommation	Industrie automobile	Industrie des biens d'équipement	Industrie des biens intermédiaires	Total industrie (sauf IAA)
Chiffre d'affaires	8 718 268 476	755 316 824	117 556 506	386 167	152 334 706	349 485 572	619 762 951
Nombre de déclarations	42 132	3 789	828	3	799	1 147	2 777
Bases non imposables							
Exportations	109 178 447	4 194 666	1 283 704	0	1 718 824	7 944 057	10 946 585
Autres opérations non imposables	2 356 214 974	30 696 244	5 249 332	103 316	44 607 257	224 269 521	274 229 426
Livraisons intracommunautaires	41 446 931	217 741	83 490	0	0	1 699 992	1 783 482
<i>Total des bases non imposables</i>	<i>2 506 840 352</i>	<i>35 108 651</i>	<i>6 616 526</i>	<i>103 316</i>	<i>46 326 081</i>	<i>233 913 570</i>	<i>286 959 493</i>
Bases imposables							
Base opérations à taux normal	64 140 196	829 955	2 098 164	0	15 094	65 179	2 178 437
Base opérations à taux 5,5%	9 954 091	62 753	105 669	0	3 563	0	109 232
Base dom à taux 8,5%	4 107 669 013	628 170 064	92 480 459	282 851	76 396 915	106 887 609	276 047 834
Base dom à taux 2,1%	1 963 186 245	81 363 074	12 560 387	0	29 573 449	8 328 650	50 462 486
Base taux anciens	43 644 076	8 167 448	799 328	0	19 455	183 590	1 002 373
Base opérations à taux particuliers (dont 2,1% métropole)	9 448 156	1 579 240	2 895 973	0	0	42 677	2 938 650
<i>Total des bases imposables</i>	<i>6 198 041 774</i>	<i>720 172 534</i>	<i>110 939 980</i>	<i>282 851</i>	<i>106 008 475</i>	<i>115 507 705</i>	<i>332 739 011</i>
Dont bases intracommunautaires	956 318	1 694	0	0	0	0	0
TVA collectée							
TVA taux normal	9 452 131	162 672	411 241	0	2 959	12 774	426 974
TVA taux 5,5%	547 475	3 451	5 812	0	196	0	6 008
TVA taux dom 8,5%	349 148 553	53 445 029	7 860 773	24 042	6 493 814	9 073 370	23 451 999
TVA taux dom 2,1%	41 230 444	1 708 258	263 766	0	621 040	174 899	1 059 705
TVA taux anciens	3 535 548	761 603	26 397	0	1 455	35 110	62 962
TVA taux particuliers (dont 2,1% métropole)	337 587	10 239	30 158	0	0	3 713	33 871
<i>Total TVA brute collectée</i>	<i>409 795 205</i>	<i>56 350 425</i>	<i>8 670 730</i>	<i>24 042</i>	<i>7 146 038</i>	<i>9 373 581</i>	<i>25 214 391</i>
Dont TVA acquisitions intracommunautaires	43 217	0	0	0	0	0	0
TVA déductible							
TVA déductible sur immobilisations	43 496 790	1 024 385	430 275	343	165 265	1 333 732	1 929 615
TVA déductible sur achats	291 742 549	40 817 297	5 345 110	14 004	6 991 923	10 968 851	23 319 888
Report de crédit antérieur	334 083 078	18 538 711	4 785 391	100	12 623 471	29 822 513	47 231 475
<i>Total TVA déductible</i>	<i>678 668 203</i>	<i>61 015 758</i>	<i>10 798 814</i>	<i>14 447</i>	<i>20 053 667</i>	<i>42 262 808</i>	<i>73 129 736</i>
Solde							
TVA nette à payer	111 961 861	15 188 733	3 009 868	9 595	1 725 681	2 295 580	7 040 724
Total des soldes créditeurs	381 041 217	19 854 427	5 170 263	0	14 633 306	35 184 809	54 988 378

Tableau 25 - Martinique (principales données) (en euros)

	Tous secteurs	Construction	Industrie des biens de consommation	Industrie automobile	Industrie des biens d'équipement	Industrie des biens intermédiaires	Total industrie (sauf IAA)
Chiffre d'affaires	10 872 186 925	757 492 780	157 419 311	619 801	148 059 992	328 960 986	635 060 090
Nombre de déclarations	54 594	3 892	869	14	817	1 126	2 826
Bases non imposables							
Exportations	433 267 476	6 457	1 929 938	0	2 526 239	4 981 927	9 438 104
Autres opérations non imposables	3 117 226 091	43 554 805	8 345 393	371 477	52 689 255	194 270 851	255 676 976
Livraisons intracommunautaires	85 768 609	24 654	427	0	27 000	224 093	251 520
<i>Total des bases non imposables</i>	<i>3 636 262 176</i>	<i>43 585 916</i>	<i>10 275 758</i>	<i>371 477</i>	<i>55 242 494</i>	<i>199 476 871</i>	<i>265 366 600</i>
Bases imposables							
Base opérations à taux normal	75 044 692	446 175	6 299 999	0	111 869	289 393	6 701 261
Base opérations à taux 5,5%	3 501 524	35 916	91 142	0	36	109	91 287
Base dom à taux 8,5%	4 771 402 994	666 162 154	113 256 550	248 324	66 793 711	112 015 564	292 314 149
Base dom à taux 2,1%	2 343 998 679	44 052 060	13 311 391	0	25 690 399	16 644 069	55 645 859
Base taux anciens	23 256 277	2 834 282	686 817	0	201 452	426 969	1 315 238
Base opérations à taux particuliers (dont 2,1% métropole)	17 736 258	371 550	13 496 277	0	14 035	0	13 510 312
<i>Total des bases imposables</i>	<i>7 234 940 421</i>	<i>713 902 136</i>	<i>147 142 176</i>	<i>248 324</i>	<i>92 811 502</i>	<i>129 376 105</i>	<i>369 578 107</i>
Dont bases intracommunautaires	5 764 575	1 045 522	0	0	0	0	0
TVA collectée							
TVA taux normal	14 706 773	85 528	1 234 796	0	21 926	56 720	1 313 442
TVA taux 5,5%	193 653	1 975	5 012	0	2	6	5 020
TVA taux dom 8,5%	405 557 574	56 640 252	9 626 660	21 109	5 676 973	9 520 159	24 844 901
TVA taux dom 2,1%	49 226 158	925 085	279 535	0	539 487	349 550	1 168 572
TVA taux anciens	1 926 135	227 294	7 911	0	18 258	58 463	84 632
TVA taux particuliers (dont 2,1% métropole)	354 309	27 100	144 758	0	1 193	0	145 951
<i>Total TVA brute collectée</i>	<i>476 433 953</i>	<i>58 130 996</i>	<i>11 322 336</i>	<i>21 109</i>	<i>6 318 085</i>	<i>10 294 973</i>	<i>27 956 503</i>
Dont TVA acquisitions intracommunautaires	39 752	340	0	0	0	0	0
TVA déductible							
TVA déductible sur immobilisations	48 857 293	1 345 988	203 067	0	304 297	1 176 297	1 683 661
TVA déductible sur achats	331 923 930	39 533 709	6 407 519	21 091	5 377 421	10 749 853	22 555 884
Report de crédit antérieur	258 707 951	16 557 038	965 816	11 040	3 823 890	9 633 926	14 434 672
<i>Total TVA déductible</i>	<i>650 011 187</i>	<i>59 476 965</i>	<i>7 623 618</i>	<i>32 131</i>	<i>9 743 673</i>	<i>22 281 839</i>	<i>39 681 261</i>
Solde							
TVA nette à payer	146 491 013	16 590 158	4 721 186	395	1 849 804	3 041 146	9 612 531
Total des soldes créditeurs	320 048 397	17 948 743	1 022 461	11 417	5 272 514	15 027 919	21 334 311

Tableau 26 - La Réunion (principales données) (en euros)

	Tous secteurs	Construction	Industrie des biens de consommation	Industrie automobile	Industrie des biens d'équipement	Industrie des biens intermédiaires	Total industrie (sauf IAA)
Chiffre d'affaires	19 034 176 421	1 837 894 665	269 636 102	15 651 778	327 819 739	700 137 101	1 313 244 720
Nombre de déclarations	92 983	8 504	1 817	111	1 710	2 278	5 916
Bases non imposables							
Exportations	300 605 815	3 854 415	2 581 215	115	4 304 752	13 795 811	20 681 893
Autres opérations non imposables	4 762 433 021	72 553 025	14 087 357	10 753 998	114 733 754	442 812 678	582 387 787
Livraisons intracommunautaires	64 832 799	0	259 337	0	0	0	259 337
<i>Total des bases non imposables</i>	<i>5 127 871 635</i>	<i>76 407 440</i>	<i>16 927 909</i>	<i>10 754 113</i>	<i>119 038 506</i>	<i>456 608 489</i>	<i>603 329 017</i>
Bases imposables							
Base opérations à taux normal	128 995 611	3 591 988	1 058 679	137 313	41 209	127 433	1 364 634
Base opérations à taux 5,5%	4 819 302	186 748	34 539	0	0	0	34 539
Base dom à taux 8,5%	9 648 419 096	1 628 810 265	197 650 015	4 683 522	199 261 115	216 541 542	618 136 194
Base dom à taux 2,1%	4 005 350 787	130 095 561	30 881 724	76 830	9 226 559	25 761 874	65 946 987
Base taux anciens	29 215 010	1 151 820	484 998	0	202 701	940 189	1 627 888
Base opérations à taux particuliers (dont 2,1% métropole)	83 846 792	89 467	22 300 430	0	14 625	2 169	22 317 224
<i>Total des bases imposables</i>	<i>13 900 646 599</i>	<i>1 763 925 847</i>	<i>252 410 383</i>	<i>4 897 665</i>	<i>208 746 209</i>	<i>243 373 206</i>	<i>709 427 463</i>
Dont bases intracommunautaires	5 836 208	3 328 441	0	0	0	7 567	7 567
TVA collectée							
TVA taux normal	25 265 893	704 029	207 497	26 913	8 077	24 976	267 463
TVA taux 5,5%	265 099	10 272	1 899	0	0	0	1 899
TVA taux dom 8,5%	819 945 693	138 448 767	16 799 623	398 099	16 937 171	18 405 837	52 540 730
TVA taux dom 2,1%	84 112 861	2 732 536	648 499	1 613	193 759	541 274	1 385 145
TVA taux anciens	2 091 043	110 198	40 398	0	17 367	78 676	136 441
TVA taux particuliers (dont 2,1% métropole)	1 728 604	4 292	261 517	0	4 301	47	265 865
<i>Total TVA brute collectée</i>	<i>945 913 227</i>	<i>142 444 496</i>	<i>18 196 341</i>	<i>434 124</i>	<i>17 344 930</i>	<i>19 552 048</i>	<i>55 527 443</i>
Dont TVA acquisitions intracommunautaires	758 350	652 374	0	0	0	182	182
TVA déductible							
TVA déductible sur immobilisations	93 212 416	3 274 527	695 068	5 756	639 582	2 551 910	3 892 316
TVA déductible sur achats	634 938 368	98 191 626	10 887 841	290 328	12 399 446	21 406 291	44 983 906
Report de crédit antérieur	522 626 174	34 396 732	4 008 979	160 333	11 811 960	21 512 729	37 494 001
<i>Total TVA déductible</i>	<i>1 275 302 320</i>	<i>139 192 464</i>	<i>15 795 624</i>	<i>460 715</i>	<i>25 443 370</i>	<i>46 293 106</i>	<i>87 992 815</i>
Solde							
TVA nette à payer	283 479 262	42 676 697	7 315 144	149 909	5 479 184	5 358 319	18 302 556
Total des soldes créditeurs	612 939 556	39 419 561	4 914 426	177 040	13 577 626	32 099 310	50 768 402

Tableau 27 - Trois DOM ensemble (principales données) (en euros)

	Tous secteurs	Construction	Industrie des biens de consommation	Industrie automobile	Industrie des biens d'équipement	Industrie des biens intermédiaires	Total industrie (sauf IAA)
Chiffre d'affaires	38 624 631 822	3 350 704 269	544 611 919	16 657 746	628 214 437	1 378 583 659	2 568 067 761
Nombre de déclarations	189 709	16 185	3 514	128	3 326	4 551	11 519
Bases non imposables							
Exportations	843 051 738	8 055 538	5 794 857	115	8 549 815	26 721 795	41 066 582
Autres opérations non imposables	10 235 874 086	146 804 074	27 682 082	11 228 791	212 030 266	861 353 050	1 112 294 189
Livraisons intracommunautaires	192 048 339	242 395	343 254	0	27 000	1 924 085	2 294 339
<i>Total des bases non imposables</i>	11 270 974 163	155 102 007	33 820 193	11 228 906	220 607 081	889 998 930	1 155 655 110
Bases imposables*							
Base opérations à taux normal	268 180 499	4 868 118	9 456 842	137 313	168 172	482 005	10 244 332
Base opérations à taux 5,5%	18 274 917	285 417	231 350	0	3 599	109	235 058
Base dom à taux 8,5%	18 527 491 103	2 923 142 483	403 387 024	5 214 697	342 451 741	435 444 715	1 186 498 177
Base dom à taux 2,1%	8 312 535 711	255 510 695	56 753 502	76 830	64 490 407	50 734 593	172 055 332
Base taux anciens	96 115 363	12 153 550	1 971 143	0	423 608	1 550 748	3 945 499
Base opérations à taux particuliers (dont 2,1% métropole)	111 031 206	2 040 257	38 692 680	0	28 660	44 846	38 766 186
<i>Total des bases imposables</i>	27 333 628 794	3 198 000 517	510 492 539	5 428 840	407 566 186	488 257 016	1 411 744 581
Dont bases intracommunautaires	12 557 101	4 375 657	0	0	0	7 567	7 567
TVA collectée*							
TVA taux normal	49 424 797	952 229	1 853 534	26 913	32 962	94 470	2 007 879
TVA taux 5,5%	1 006 227	15 698	12 723	0	198	6	12 927
TVA taux dom 8,5%	1 574 651 820	248 534 048	34 287 056	443 250	29 107 958	36 999 366	100 837 630
TVA taux dom 2,1%	174 569 463	5 365 879	1 191 800	1 613	1 354 286	1 065 723	3 613 422
TVA taux anciens	7 552 726	1 099 095	74 706	0	37 080	172 249	284 035
TVA taux particuliers (dont 2,1% métropole)	2 420 500	41 631	436 433	0	5 494	3 760	445 687
<i>Total TVA brute collectée</i>	1 832 142 385	256 925 917	38 189 407	479 275	30 809 053	39 220 602	108 698 337
Dont TVA acquisitions intracommunautaires	841 319	652 714	0	0	0	182	182
TVA déductible*							
TVA déductible sur immobilisations	185 566 499	5 644 900	1 328 410	6 099	1 109 144	5 061 939	7 505 592
TVA déductible sur achats	1 258 604 847	178 542 632	22 640 470	325 423	24 768 790	43 124 995	90 859 678
Report de crédit antérieur	1 115 417 203	69 492 481	9 760 186	171 473	28 259 321	60 969 168	99 160 148
<i>Total TVA déductible</i>	2 603 981 710	259 685 187	34 218 056	507 293	55 240 710	110 837 753	200 803 812
Solde							
TVA nette à payer	541 932 136	74 455 588	15 046 198	159 899	9 054 669	10 695 045	34 955 811
Total des soldes créditeurs	1 314 029 170	77 222 731	11 107 150	188 457	33 483 446	82 312 038	127 091 091

Pièce jointe n°3 : Données réelles d'entreprises

Source : entretiens de la mission et CCI Réunion (fiches de l'étude FIDAL 2004).

Volet « Achats » du dispositif de TVA NPR

Tableau 28 - Secteur de la construction (en euros)

Activité de l'entreprise	Origine de l'information sur l'entreprise	CA HT	TVA NPR « Achats »	Part de la TVA NPR « Achats » dans le CA
Climatisation - gros systèmes	CCI Réunion	5 000 000	120 000	2,4%
Travaux souterrains d'électricité	Experts comptables Réunion	4 500 000	141 500	3,1%
Construction de 30 logements	FRBTP Réunion			4,2%
Construction d'un magasin de vente de produits surgelés	FRBTP Réunion			3,5%
X	CGPME Réunion			2,0%
Eclairage public, ascenseurs, onduleurs	CCI Réunion	13 000 000	298 000	2,3%
Taux moyen (non pondéré) -->				2,9%

Tableau 29 - Secteurs de l'industrie (en euros)

Activité de l'entreprise	Origine de l'information sur l'entreprise	CA HT	TVA NPR « Achats »	Part de la TVA NPR « Achats » dans le CA
Fabrication de meubles	Entreprise rencontrée par la mission	2 700 000	37 000	1,4%
Fabrication de peintures, vernis, enduits et colles	CCI Réunion	20 000 000	0	0,0%
Fabrication de lubrifiants	CCI Réunion	1 400 000	0	0,0%
Fabrication et pose de cloisons amovibles	MEDEF Réunion			4,0%
Fabrication et pose de menuiseries extérieures	ADIR Réunion			2,5%
Taux moyen (non pondéré) -->				1,6%

Tableau 30 - Autres secteurs (en euros)

Activité de l'entreprise	Origine de l'information sur l'entreprise	CA HT	TVA NPR « Achats »	Part de la TVA NPR « Achats » dans le CA
Transport de marchandises	CCI Réunion	6 800 000	50 000	0,7%
Fruits et légumes	CCI Réunion	280 000	7 500	2,7%
Sucrierie, rhumerie	CCI Réunion	71 000 000	0	0,0%
Télésurveillance et travaux d'installation et de maintenance	CCI Réunion	1 500 000	12 000	0,8%
Aviculture (œufs)	CCI Réunion	2 200 000	25 000	1,1%
Hôtel restaurant	CCI Réunion	6 000 000	0	0,0%
Négoce de matériel informatique et services aux entreprises	CCI Réunion	27 000 000	0	0,0%
Vente et location de matériel de manutention et TP	CCI Réunion	10 000 000	0	0,0%
Réparation de matériel de manutention	CCI Réunion	2 500 000	80 000	3,2%
Promenades aériennes - Transports de fret	CCI Réunion	5 800 000	55 000	0,9%
Commercialisation de poulets frais	CCI Réunion	39 000 000	0	0,0%
Totaux		172 080 000	229 500	0,1%
Taux moyen (non pondéré) -->				0,9%

Volet « Investissement » du dispositif de TVA NPR⁴⁰

Tableau 31 - Tous secteurs (en euros)

Activité de l'entreprise	Origine de l'information sur l'entreprise	CA HT	TVA NPR « Investissement »	Part de la TVA NPR « Investissement » dans le CA
Fabrication de meubles	Entreprise rencontrée par la mission	2 700 000	0	0,0%
Travaux souterrains d'électricité	Experts comptables Réunion	4 500 000	8 500	0,2%
Transport de marchandises	CCI Réunion	6 800 000	15 000	0,2%
Fruits et légumes	CCI Réunion	280 000	8 500	3,0%
Sucrierie, rhumerie	CCI Réunion	71 000 000	131 000	0,2%
Aviculture (œufs)	CCI Réunion	2 200 000	2 300	0,1%
Hôtel restaurant	CCI Réunion	6 000 000	150 000	2,5%
Transformation du tabac	CCI Réunion	12 000 000	4 250	0,0%
Négoce de matériel informatique et services aux entreprises	CCI Réunion	27 000 000	20 400	0,1%
Vente et location de matériel de manutention et TP	CCI Réunion	10 000 000	344 000	3,4%
Promenades aériennes - Transports de fret	CCI Réunion	5 800 000	120 000	2,1%
Commercialisation de poulets frais	CCI Réunion	39 000 000	85 000	0,2%
Totaux		187 280 000	888 950	0,5%
Taux moyen (non pondéré) -->				1,0%

⁴⁰ Ne figurent ici que les entreprises pour lesquelles le montant du chiffre d'affaires est disponible.

ANNEXE V
ETUDES DE PRIX

I. LA METHODE

L'étude de prix a porté sur une liste de 66 produits importés revendus en l'état sur l'île (cf. *infra*, tableau 3). Elle a permis d'identifier :

- les prix d'achat unitaire ;
- les frais d'approche et les taxes à l'importation pour calculer le prix de revient unitaire ;
- le prix de revente hors taxe aux professionnels et/ou aux particuliers.

La liste des produits examinés comprend des intrants utilisés dans l'industrie de la construction (matériaux, petits équipements, bois pour les charpentes et toitures), des engrais et des biens de consommation courante (pièces automobiles, colorants, petit équipement numérique).

L'enquête a été effectuée par les services de la direction régionale des douanes et de la direction départementale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes au cours du mois de mars 2007. Le recueil d'informations est intervenu à l'occasion d'échanges avec les entreprises, de déplacements sur place et à partir des informations déjà collectées par la DDCCRF dans le cadre d'enquêtes récentes.

II. LES ENSEIGNEMENTS DE L'ENQUETE

A. Les frais d'approche

Ils sont composés du fret, des frais liés aux opérations portuaires et des droits et taxes perçues à l'importation (octroi de mer essentiellement).

Tableau 32 – Part des frais d'approche par famille de produits

Famille de produits	% des frais d'approche
Bois de construction	53%
Engrais	45%
Equipements pour le BTP	33%
Colorants	32%
Matériaux pour le BTP	36%
TIC	27%
Pièces automobiles	17%
Taux moyen (non pondéré des valeurs)	34%

Source : DRDDI 971 – DDCCRF 971.

La part des frais d'approche sur le prix de revient unitaire des produits est très variable.

En moyenne sur la totalité de l'échantillon, les frais d'approche représentent 34% du prix d'achat unitaire. Les plus importants sont constatés sur le bois de construction (53% du prix d'achat unitaire) et les engrais (45%).

B. Les marges commerciales

Tableau 33 - Taux de marge par familles de produits

Produits	Vente aux particuliers : taux de marge moyen sur prix de revient unitaire	Valeurs extrêmes	Vente aux professionnels : taux de marge moyen sur prix de revient unitaire	Valeurs extrêmes
Colorants	120%	120% - 124%	120%	120% - 124%
Equipements pour le BTP	82%	70% - 113%	62%	30% - 113%
Pièces automobiles	144%	109% - 207%	52%	48% - 120%
TIC	51%	34% - 78%	51%	34% - 78%
Matériaux et bois pour le BTP	68%	33% - 113%	39%	10% - 97%
Engrais	25%	20% - 29%	25%	20% - 29%
<i>Moyennes (non pondérées de la valeur)</i>	82%	20% - 207%	54%	10% - 124%

Source : DDCCRF 971.

Sur l'échantillon des produits étudiés, le taux moyen de marge pour les prix au public s'établit à 82%, avec une gradation des marges qui va de 20% pour des engrais à 200% pour des batteries automobiles ; le taux de marge est moins élevé à 54% pour les prix aux professionnels, les marges s'échelonnant dans ce cas de 10% à pour des revêtements muraux à 124% pour des colorants.

Pour la moitié des produits de l'échantillon, les prix à la vente au public et aux professionnels sont identiques (produits informatiques, équipements sanitaires, petit équipement électrique, colorants, etc.). Pour les autres, les marges commerciales appliquées aux professionnels sont inférieures de 20 points (équipements pour la construction) à 90 points (pièces automobiles).

Par famille de produits, les marges les plus importantes sont constatées, pour les prix aux professionnels, sur les colorants et sur les équipements pour la construction. Dans ce dernier cas, les marges sont très variables d'un produit à l'autre : 30% sur les tubes en PVC à 113% sur des prises électriques.

Le prix des équipements automobiles sont très différenciés selon qu'ils concernent le grand public ou les professionnels. Les distributeurs ont indiqué à cet égard qu'il s'agit de prix affichés, similaires chez la plupart des revendeurs, sur lesquels des remises conséquentes d'environ 40% sont accordées aux professionnels revendeurs qui représentent 80% du chiffre d'affaires. Ces remises donnent ainsi la possibilité aux clients professionnels de revendre les produits à leur tour avec une marge commerciale suffisante. En dépit d'une forte demande, le distributeur contacté indique que la vitesse de rotation des stocks est relativement lente (4 mois) ; ce surcoût est répercuté aux consommateurs particuliers qui achètent directement les batteries.

Les marges appliquées sur les matériaux et le bois de construction sont de 40% pour les acheteurs professionnels (68% en moyenne pour les particuliers). Elles sont très variables selon les produits et peuvent conduire quasiment au doublement du prix de revient unitaire pour de la peinture ; elles sont de l'ordre de 35% en moyenne pour le bois de construction. Mais, dans ce cas également, les distributeurs indiquent que les prix de vente sont fonction des quantités achetées et peuvent être inférieurs de 10 à 20% au prix affiché pour les carrelages.

Les marges les plus faibles sont constatées sur les engrais (25%). Cependant, dans le cas étudié, l'entreprise cliente et l'importateur appartiennent au même groupe.

Tableau 34 - Données de base de l'échantillon (Guadeloupe) – Mars 2007

En euros	Produit / références	Prix d'achat unitaire	Frais d'approche	Prix de revient unitaire	Prix de vente HT	Marges sur prix de revient unitaire	Prix de vente aux professionnels	Marges sur prix de revient unitaire	Observations
	Mastic	5,26	54%	8,11	11,98	48%	11,98	48%	
Matériau et bois pour la construction	Peinture	8,32	33%	11,03	23,47	113%	21,73	97%	
	Peinture	28,64	33%	37,95	72,91	92%	65,43	72%	
	Revêtement Adepar JS (rouleaux) fact./m2	4,88	18%	5,77	9,9	72%	7	21%	
	Rev. paradienne 30,1 GS ROUG BAUX 52 Fact./m2	3,34	21%	4,05	6	48%	4,7	16%	
	Rev. Parafflor solo GS ROUG BAUXIT 52(rouleau) Fact/m2	5,4	21%	6,53	9,6	47%	7,2	10%	
	Rev. Paradiel S. Fact./m2	5,19	21%	6,28	9,9	58%	7,6	21%	
	Veral 50 S (8m) (rouleau) Fact./m2	4,83	21%	5,86	8,5	48%	6,5	11%	
	Impression veral en 10L (bidon)	17,7	21%	21,4	36	68%	32	50%	
	Impression Veral en 30L	44,26	21%	53,52	78	46%	60	12%	
	Paratahane finish UV CLEAR 4 KG	58,5	23%	72	112	56%	90	25%	
	Plaques de platre	4,92	115%	10,56	14,2	34%	14,2	34%	
	Ciments	4,7	54%	7,25	11,06	53%	11,06	53%	
	Ciments	11,23	54%	17,34	25,81	49%	25,81	49%	
	Ciments	13,48	54%	20,82	27,65	33%	27,65	33%	
	Ciments	3,8	55%	5,88	10,14	72%	10,14	72%	
	Ciments	9,24	54%	14,27	20,28	42%	20,28	42%	
	Bardege opus 22/135/4m20 traité classe 4 (€/m3)	332,22	47%	487,78	913,27	87%	652,33	34%	
Planche 22/180/5m40 traité classe 4	328,38	47%	483,84	913,27	89%	652,33	35%		
Planche 22/90/3m00	293,8	53%	448,4	897,04	100%	640,74	43%		
Planche 22/145/3m00	278,03	55%	432,23	864,2	100%	617,28	43%		
Chevron 36/90/3m00	280,78	55%	435,05	871,5	100%	622,5	43%		
Chevron 68/90/4m00	270,44	57%	424,45	789,6	86%	564	33%		
Chevron 68/120/6m00	281,3	55%	435,58	801,92	84%	572,8	32%		
Chevron 68/190/5m00	278,35	55%	432,56	817,6	89%	584	35%		
Moyennes			44%			68%		39%	
Equipement pour la construction	Articles sanitaire PVC (set super jet 8 fonctions blanc)	10,44	32%	13,76	28,2	105%	28,2	105%	
	Articles sanitaire PVC (douchette o'stop II chrome)	7,05	32%	9,29	17,88	92%	17,88	92%	
	Triplite latérale 16A	0,51	20%	0,61	1,3	113%	1,3	113%	
	Jeu de 8 cutters house plastique n°1	0,69	21%	0,83	1,53	84%	1,53	84%	
	Boite de dérivation n°1	0,66	24%	0,82	1,46	78%	1,46	78%	
	Tubes en PVC - Cr4 400	114,6	40%	160,44	272,75	70%	208,57	30%	
	Tubes en PVC - Cr5 500	193,8	40%	271,32	461,24	70%	352,72	30%	
	Tubes en PVC - Cr8 315	39,33	40%	55,06	93,6	70%	71,59	30%	
	Tubes en PVC - Cr8 160	10,71	40%	15	25,5	70%	19,5	30%	
	Tubes en PVC - Brio 160 PN16	43,02	40%	60,23	102,39	70%	78,3	30%	
Moyennes			33%			82%		62%	
Equipement	Batteries	36,09	18%	42,64	105,39	147%	63,23	48%	

En euros	Produit / références	Prix d'achat unitaire	Frais d'approche	Prix de revient unitaire	Prix de vente HT	Marges sur prix de revient unitaire	Prix de vente aux professionnels	Marges sur prix de revient unitaire	Observations
automobile	Batteries	22,32	18%	26,37	65,17	147%	39,1	48%	
	Batteries	25,76	18%	30,44	75,22	147%	45,13	48%	
	Batteries	29,5	18%	34,86	86,15	147%	51,69	48%	
	Batteries	34,75	18%	41,06	101,47	147%	60,88	48%	
	Batteries	58,95	18%	69,66	172,15	147%	103,29	48%	
	Batteries	84,77	18%	100,16	247,53	147%	148,52	48%	
	Batteries	101,04	18%	119,39	295,04	147%	177,02	48%	
	Batteries	6,61	18%	7,81	24	207%	14,4	84%	
	Résine	5,88	32%	7,75	17,07	120%		120%	
	Base pour peinture Sikkens/Akzo Autobase plus reducer 1L	3,37	14%	3,82	8,4	120%	8,4	120%	
Autosurfacer 940HS 1L	7,53	14%	8,55	17,88	109%	17,88	109%		
Autoclear plus 1L	8,8	14%	9,99	21,96	120%	21,96	120%		
Moyennes			18%			154%		52%	
Engrais	Mas 2078 ago	9,75	52%	14,79	18,5	25%	18,5	25%	
		12,5	44%	18	23	28%	23	28%	
		13,4	43%	19,11	24,5	28%	24,5	28%	
		12,3	47%	18,1	22	22%	22	22%	
		15,520	42%	19,77	25,5	29%	25,5	29%	
		12,620	42%	18,35	22	20%	22	20%	
		11,132	43%	18,58	23,5	26%	23,5	26%	
Moyennes			45%			25%		25%	
TTC	Clé usb 4 go	32	27%	40,63	54,38	34%	54,38	34%	
	Clé mp3 1 go	42	27%	53,36	88,9	67%	88,9	67%	
	Baladeur 1 go	41,81	23%	51,52	72,81	41%	72,81	41%	
	Clé mp3 1 go 1 512 mo	30	47%	43,99	63,59	45%	63,59	45%	
	Lecteur MP3	53	16%	61,73	109,68	78%	109,68	78%	
	Baladeur 1 go sa9100 1 go	111,78	19%	132,47	183,41	38%	183,41	38%	
Moyennes			27%			51%		51%	
Colorant	Colorant rouge sac de 200gr	1,46	32%	1,92	4,23	120%	4,23	120%	
	Colorant jaune sac de 200gr	1,61	32%	2,12	4,66	120%	4,66	120%	
	Colorant bleu sac de 200gr	2,23	32%	2,94	6,48	120%	6,48	120%	
	Colorant marron clair sac de 200gr	1,44	32%	1,9	4,26	124%	4,26	124%	
	Colorant vert sac de 200gr	3,38	32%	4,45	9,81	120%	9,81	120%	
Moyennes			32%		160%		120%	120%	

I. LA METHODE

L'étude de prix porte sur un échantillon de 31 produits importés puis revendus en l'état sur l'île par 7 entreprises relevant du commerce. En raison de l'étroitesse de cet échantillon, il convient de ne pas en tirer de conclusions générales. Les données présentées ici permettent néanmoins de disposer de quelques indications sur les activités de commerce à la Martinique.

Cette étude a permis d'identifier :

- les prix d'achat unitaire ;
- les frais d'approche et les taxes à l'importation, pour calculer le prix de revient unitaire ;
- le prix de revente hors taxe aux professionnels et/ou aux particuliers.

La liste des produits examinés comprend essentiellement des équipements électroménagers et informatiques. Il s'agit pour certains d'entre eux (matériel informatique) de produits pouvant bénéficier d'une exonération de TVA à l'importation, au titre de l'article 50 duodecies de l'annexe IV du CGI.

Tableau 35 - Contenu de l'échantillon

Famille de produits	Nombre de produits	Nombre d'entreprises concernées
Equipement électroménager	11	3
Matériel informatique	13	5
Instruments de musique	3	1
Matériel électrique	4	1
Total	31	10

Source : Mission, à partir des données DRDDI 972 et DDCCRF 972.

L'enquête a été effectuée par la direction régionale des douanes et des droits indirects et par la direction départementale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes au cours du mois de mars 2007.

II. LES ENSEIGNEMENTS DE L'ENQUETE

A. Les frais d'approche

Ils sont composés du fret, des frais liés aux opérations portuaires (débarquement, dégroupage, droits de port, commissions) et des droits et taxes perçues à l'importation (octroi de mer).

Tableau 36 - Part des frais d'approche dans le prix de revient des produits⁴¹

Famille de produits	% frais d'approche
Equipement électroménager	24 %
Matériel informatique	15 %
Instruments de musique	30 %
Matériel électrique	31 %
Taux moyen (pondéré des valeurs unitaires)	22 %

Source : Mission, à partir des données DRDDI 972 et DDCCRF 972.

⁴¹ Prix de revient = prix d'achat + frais d'approche

Autour d'un taux moyen de 22%, la part des frais d'approche dans le prix de revient unitaire des produits peut donc varier du simple au double, d'une famille de produits à l'autre. Les valeurs extrêmes constatées sur l'échantillon sont de 13% (écran plat d'ordinateur) et 40% (lave-vaisselle).

B. Les marges commerciales appliquées sur le prix de revient unitaire

Le taux de marge rapporte le prix de vente (hors TVA) au prix de revient. Il convient de distinguer entre les deux types de tarif qui peuvent être pratiqués par un même revendeur (professionnels ou particuliers), étant entendu que, sur l'échantillon étudié, seules deux entreprises, couvrant trois familles de produits, pratiquent cette distinction (informatique, instruments de musique, matériel électrique).

Tableau 37 - Taux de marge par familles de produits et par type de tarif

Famille de produits	Tarif Professionnels		Tarif Particuliers	
	Taux de marge moyen	Valeurs extrêmes	Taux de marge moyen	Valeurs extrêmes
Equipement électroménager	-	-	46 %	20 % - 80 %
Matériel informatique	16 %	9 % - 36 %	34 %	23 % - 51 %
Instruments de musique	99 %	74 % - 118 %	149 %	117 % - 172 %
Matériel électrique	41 %	34 % - 41 %	79 %	70 % - 87 %
Taux moyen (non pondéré)	48 %	9% - 118%	59 %	20% - 172%

Source : Mission, à partir des données DRDDI 972 et DDCCRF 972.

On observe que le taux de marge moyen pratiqué sur les clients professionnels est inférieur d'une dizaine de points à celui concernant les particuliers. Cependant, ces moyennes masquent des écarts importants entre familles de produits : de 16% (matériel informatique) à 99% (instruments de musique) pour les professionnels, de 34% à 149% pour les particuliers (mêmes familles de produits). Les valeurs extrêmes sont de 9% (écran plat d'ordinateur) et 118% (guitare électrique) pour le tarif professionnels, de 20% (lave-vaisselle) et 172% (guitare électrique) pour le tarif consenti aux particuliers.

Les pratiques semblent donc assez fortement différenciées selon les familles de produits, et entre produits d'une même famille. Il peut même exister des écarts importants, chez un même établissement de commerce, entre plusieurs produits relevant de la même famille. Ainsi, l'entreprise A propose-t-elle aux particuliers un tarif d'équipement électroménager où le taux de marge varie de 20% (téléviseur) à 62% (lave-vaisselle)⁴².

La dispersion des taux de marge peut s'expliquer par les politiques commerciales des entreprises concernées ; une action de promotion commerciale peut se traduire par une réduction du taux de marge, sur un produit donné, de façon momentanée.

Enfin, il faut garder à l'esprit que les commerçants peuvent proposer des remises commerciales à tel ou tel client ou catégorie de clients. Le prix affiché n'est pas nécessairement le prix pratiqué in fine lors de la transaction.

En général, les taux de marge élevés concernent les produits dont le prix de revient est plutôt faible en valeur absolue⁴³. Une exception notable porte sur les instruments de musique (piano au tarif particuliers : taux de marge de 117% pour un prix de revient de 2 965 euros).

⁴² Voir tableau joint.

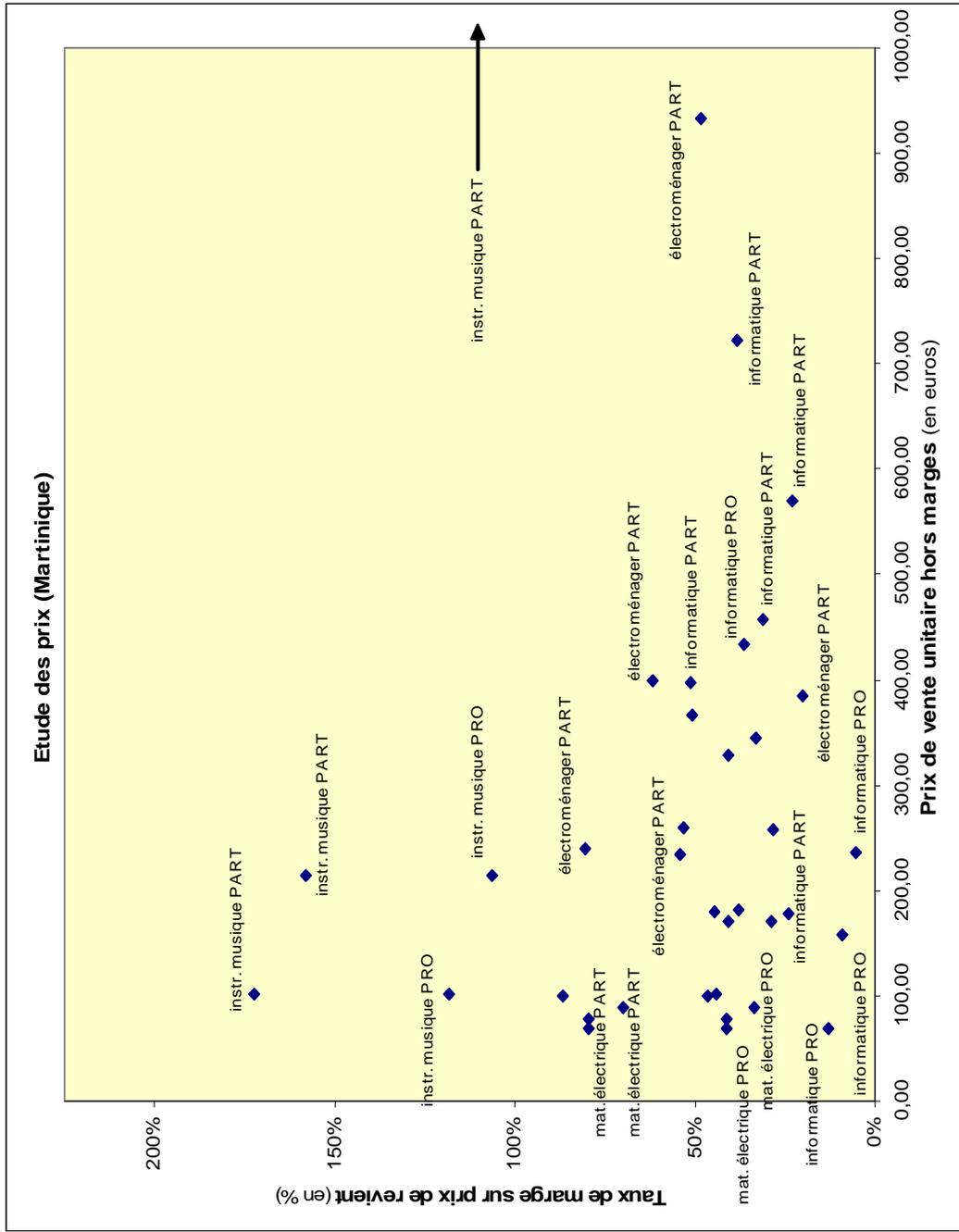
⁴³ Voir graphique joint.

Tableau 38 - Données de base de l'échantillon, présentées par entreprise (Martinique)

Position tarifaire (tableau CGI)	Entrep rise	Famille de produits	Produit	Tarif professionnels										Tarif particuliers				Ecart de tarif Particuliers / Professionnels	
				Prix d'achat unitaire	Frais de transport	Octroi de Mer	Droit additionnel à l'OM	Prix de revient unitaire	Frais d'approche (en % du PRU)	Prix de vente hors TVA	Prix de vente TVA comprise	Taux de TVA	Taux de marge sur prix de revient unitaire	Prix de vente hors TVA	Prix de vente TVA comprise	Taux de TVA	Taux de marge sur prix de revient unitaire	sur prix de vente HT (en %)	en points de marge
				(1)	(2)	(3)	(4)	(5) = (1)+(2)+(3)+(4)	(6)/(5)	(6)	(7)	(7)/(6)	(8) = (6)/(5)	(9)	(10)	(10)/(9)	(11) = (9)/(5)	=(11)-(8)	
84-18	A	électroménager	Réfrigérateur LG GRS472	270,00	71,55	18,90	6,75	367,20	26%					552,95	599,95	8,5%	51%		
84-18	A	électroménager	Réfrigérateur LG GR33216B1	241,00	63,86	16,87	6,03	327,76	26%					460,78	499,95	8,5%	41%		
85-28	A	électroménager	Téléviseur LCD Philips PF4121	320,00	33,60	22,40	8,00	384,00	17%					460,78	499,95	8,5%	20%		
84-22	A	électroménager	Lave vaisselle AMA Si6224X	323,00	45,53	22,61	8,08	399,22	19%					645,12	699,95	8,5%	62%		
84-50	A	électroménager	Lave Linge LGWD 12476	755,00	106,45	52,85	18,88	933,18	19%					1 382,44	1 499,95	8,5%	48%		
84-71	A	informatique	Ordinateur MGF RIV 333	339,40	25,10	23,76	8,49	396,75	14%					599,95	599,95	0,0%	51%		
84-18	B	électroménager	Réfrigérateur Jelfrost RT 2609	119,50	33,67	13,05	4,66	170,88	30%					220,27	239,00	8,5%	29%		
84-50	B	électroménager	Lave Linge WFC 0515F	138,60	4,96	25,96	9,27	178,79	22%					257,97	279,90	8,5%	44%		
84-22	B	électroménager	Lave Vaisselle F039484	206,00	126,42	9,49	3,39	345,30	40%					459,90	499,00	8,5%	33%		
85-28	B	électroménager	Téléviseur CT 556S	75,00	4,05	16,63	5,94	101,62	26%					146,54	159,00	8,5%	44%		
84-71	B	informatique	Unité Centrale Istart MC 5702	399,00	51,95	4,35	1,55	456,85	13%					599,00	599,00	0,0%	31%		
84-71	B	informatique	Ecran Callisto 171	149,00	18,07	2,71	0,97	170,75	13%					239,90	239,90	0,0%	40%		
84-18	C	électroménager	Réfrigérateur Tan3 Indesit	186,00	36,31	13,00	5,00	240,31	23%					433,17	469,99	8,5%	80%		
84-50	C	électroménager	Lave Linge WIE 107 Indesit	178,00	39,46	12,00	4,00	233,46	24%					359,43	389,99	8,5%	54%		
84-22	C	électroménager	Lave Vaisselle IDL556 Ind	199,00	41,89	14,00	4,00	258,89	23%					396,30	429,99	8,5%	53%		
85-28	C	électroménager	Téléviseur Grandin 139206	141,00	25,74	10,00	4,00	180,74	22%					248,83	269,99	8,5%	38%		
84-71	C	informatique	Unité Centrale A1620 HP139193	484,38	38,98	34,00	12,00	569,36	15%					699,99	699,99	0,0%	23%		
84-71	C	informatique	Ecran TFT HP 139247	224,66	11,89	16,00	6,00	258,55	13%					331,78	331,78	0,0%	28%		
84-71	D	informatique	PC IGON 3813	620,00	43,07	43,40	15,50	721,97	14%					999,00	999,00	0,0%	38%		
84-71	D	informatique	Imprimante SCX 4521F	152,00	10,56	10,64	3,80	177,00	14%					219,00	219,00	0,0%	24%		
84-71	E	informatique	Ecran 17" Daewoo ordinateur	129,00	17,31	9,03	3,23	158,57	19%					173,00	173,00	0,0%	9%		
84-71	E	informatique	Serveur 8485 X Serris IBM	353,00	47,37	24,71	8,83	433,91	19%					591,00	591,00	0,0%	36%		
84-71	E	informatique	Imprimante HP 1280	192,00	25,77	13,44	4,80	236,01	19%					249,00	249,00	0,0%	6%		
84-71	E	informatique	Onduleur Pulsar MGE	56,00	6,98	3,92	1,40	68,30	18%					77,00	77,00	0,0%	13%		

Position tarifaire (tableau CGI)	Entrep rise	Famille de produits	Produit	Prix d'achat unitaire	Frais de transport	Octroi de Mer	Droit additionnel à l'OM	Prix de revient unitaire	Frais d'approche en % du PRU	Tarif professionnels				Tarif particuliers				Ecart de tarif Particuliers / Professionnels	
										Prix de vente hors TVA	Prix de vente TVA comprise	Taux de TVA de TVA	Taux de marge sur prix de revient unitaire	Prix de vente hors TVA	Prix de vente TVA comprise	Taux de TVA	Taux de marge sur prix de revient unitaire	sur prix de vente HT (en %)	en points de marge
92-01	F	instr. musicale	Piano Yamaha	2 177,00	562,00	181,00	45,00	2 965,00	27%	5 153,92	5 992,00	8,5%	74%	6 442,00	6 990,00	8,5%	117%	25%	43 pt
92-07	F	instr. musicale	Guitare Fender SQ Affinity	66,00	25,60	6,00	1,40	101,00	33%	220,28	239,00	8,5%	118%	275,00	299,00	8,7%	172%	25%	54 pt
85-18	F	instr. musicale	Ampli Roland KC 150	150,00	51,40	11,40	1,20	214,00	30%	441,47	479,00	8,5%	106%	552,00	599,00	8,5%	158%	25%	52 pt
85-16	G	matériel électrique	Chauffe-eau Chaffoteaux et Maury MTS 100L	66,36	24,90	4,79	1,71	99,76	31%	146,32	158,76	8,5%	47%	186,13	201,95	8,5%	87%	27%	40 pt
85-16	G	matériel électrique	Chauffe-eau Chaffoteaux et Maury MTS 30L	47,41	17,19	3,32	1,19	69,11	31%	97,43	105,71	8,5%	41%	123,92	134,45	8,5%	79%	27%	38 pt
85-16	G	matériel électrique	Chauffe-eau Chaffoteaux et Maury MTS 50L	54,02	19,59	3,78	1,35	78,74	31%	110,98	120,41	8,5%	41%	141,20	153,20	8,5%	79%	27%	38 pt
85-16	G	matériel électrique	Chauffe-eau Chaffoteaux et Maury MTS 80L	60,64	21,99	4,24	1,52	88,39	31%	118,16	128,20	8,5%	34%	150,28	163,05	8,5%	70%	27%	36 pt
Totaux et moyennes :				8 875,97	1 653,21	648,25	207,94	11 385,37	22,0%	7 378,55	17 583,63	8,5%	63,5%	17 583,63	68%	8,5%	68%	27%	43 pt
								22,7%	(non pondéré)	7 378,55	17 583,63	8,5%	47,6%	17 583,63	59,1%	8,5%	59,1%	27%	(non pondéré)

Graphique : Relation entre le prix de revient et le taux de marge (échantillon Martinique)



I. LA METHODE

L'étude de prix porte sur 160 produits importés revendus en l'état sur l'île par 50 entreprises. Elle a permis d'identifier :

- les prix d'achat unitaire ;
- les frais d'approche et les taxes à l'importation pour calculer le prix de revient unitaire ;
- le prix de revente hors taxe aux professionnels et/ou aux particuliers.

La liste des produits examinés comprend notamment des équipements industriels, des équipements ménagers et informatiques, des matériaux et des consommables pour le BTP, du petit équipement électrique.

Les produits sont exonérés de TVA à l'importation ou non.

L'enquête a été effectuée par la direction régionale des douanes et des droits indirects et par la direction départementale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes au cours du mois de mars 2007. Le recueil d'informations est intervenu à l'occasion d'échanges avec les entreprises, de déplacements sur place et à partir des informations déjà collectées par la DRDDI (valeurs déclarées en douane) et par la DDCCRF au cours d'enquêtes récentes sur les pratiques commerciales.

II. LES ENSEIGNEMENTS DE L'ENQUETE

A. Les frais d'approche

Ils sont composés du fret, des frais liés aux opérations portuaires (débarquement, dégroupage, droits de port, commissions) et des droits et taxes perçues à l'importation (TVA et octroi de mer essentiellement).

Tableau 39 – Frais d'approche

Famille de produits	% des frais d'approche
TIC	120%
Matériau pour le BTP	36%
Bois	29%
Equipement ménager	23%
Equipement pour le BTP	22%
Equipement industriel	20%
Petit matériel électrique	18%
Autre petit matériel	14%
Taux moyen	30%

Source : DRDDI 974 – DDCCRF 974.

La part des frais d'approche sur le prix de revient unitaire des produits est très variable. Elle représente en moyenne environ 20%⁴⁴ pour les équipements industriels, les équipements domestiques et le petit matériel. Mais ils atteignent 36% en moyenne pour les produits et consommables utilisés dans le bâtiment et les travaux publics (carrelages, vernis, résine, enduits, ouvrages en fer, etc.). Le secteur des TIC paraît le plus impacté par les frais d'approche avec des taux globaux de l'ordre de 120% sur l'échantillon étudié (notamment les baies – matériel de réseau informatique).

Sur l'échantillon complet, la moyenne s'établit à 30%.

⁴⁴ Les moyennes ne sont pas pondérées des valeurs unitaires.

B. Les marges commerciales appliquées sur le prix de revient unitaire

Tableau 40- Taux de marge par familles de produits

Produits	Vente aux particuliers : taux de marge moyen sur prix de revient unitaire	Valeurs extrêmes	Vente aux professionnels : taux de marge moyen sur prix de revient unitaire	Valeurs extrêmes
Petit matériel électrique	-	-	154%	130% - 219%
Équipement domestique	103%	91% - 122%	153%	91% - 288%
Autre petit matériel	108%	100% - 117%	108%	100% - 117%
Matériau et consommables pour le BTP	98%	20% - 500%	90%	20% - 500%
Petit équipement pour le BTP	86%	46% - 152%	86%	46% - 152%
Équipement industriel	-	-	36%	13% - 96%
Équipement informatique	25%	7% - 44%	23%	7% - 44%
Moyennes (non pondérées de la valeur)	100%	7% - 500%	107%	7% - 500%

Source : DDCCRF 974.

En moyenne sur l'échantillon étudié, le taux de marge sur les prix grand public se situe à 100% et à 107% sur les prix aux professionnels. Les taux de marge appliqués par les revendeurs sur le prix de revient unitaire des produits varient de moins de 10% pour le matériel de réseau informatique à 500% pour le sable de silice sec.

Les pratiques sont assez fortement différenciées selon les familles de produits, voire entre produits d'une même famille, y compris au sein des mêmes établissements de négoce. En revanche, la distinction entre professionnels et particuliers n'apparaît pas clairement dans la politique commerciale de tous les distributeurs contactés. Dans de très nombreux cas, les tarifs affichés sont identiques pour les deux catégories de clients (climatiseurs, matériaux pour la construction, petit équipement à incorporer au bâti). En conséquence, les taux moyens de marge appliqués aux particuliers et aux professionnels sont similaires.

Plusieurs éléments ont été apportés par les entreprises pour expliquer la très grande dispersion des taux de marge.

Les ventes de gros équipements industriels qui engendrent des marges importantes en valeur absolue donnent lieu à l'application de marges assez faibles (13 à 26%). Les marges sont plus importantes sur les matériels dont le prix de revient n'excède pas 2 000 euros. Pour ces derniers, les marges identifiés s'étendent pour les ventes aux professionnels de 46% à plus de 250%. Elles sont notamment tirées vers le haut sur les climatiseurs vendus aux professionnels (parfois à près de 300%). Cependant, Lors des ventes aux installateurs, en fonction des chantiers qu'ils sont appelés à réaliser et selon le type de marché, de produits et de destinataires finaux, les remises peuvent atteindre 50% voire plus (50% + 5%, et 50% + 10%). En moyenne sur ces produits, les remises atteignent 33%. Les consommateurs finals, clients des installateurs, peuvent ainsi bénéficier indirectement des remises sur les équipements.

Dans le secteur informatique, l'offre est assurée par 150 entreprises de petite taille et par quelques grandes surfaces et magasins spécialisés. Les ventes interviennent avec des marges inférieures à 50% et situées à 25% en moyenne sur l'échantillon étudié. Une remise de 5% peut être accordée en fonction de l'importance des commandes. Cependant, dans le cas du matériel de réseau, les frais d'approche, entre 50% et 330% du prix d'achat unitaire, renchérissent considérablement le prix de revient. Pour plusieurs des produits étudiés (les baies), leur livraison dans le cadre d'un marché public qui porte sur des biens et des prestations de service a conduit l'entreprise à minorer ses marges commerciales parfois en-dessous de 10% dans le cadre de l'appel d'offres.

Les taux de marge pratiqués sur les consommables utilisés par les entreprises du bâtiment et des travaux publics (matériaux, petit équipements incorporés au bâti, petit matériel électrique) s'établissent à des niveaux moyens qui font plus que doubler le prix de revient unitaire des produits. Les prix pratiqués sont quasiment identiques pour les professionnels et les particuliers, ce qui peut inciter les particuliers à souhaiter dissocier l'acquisition des matériaux et la réalisation des travaux de façon à éviter la double-marginalisation sur les matériaux. Cependant, l'information sur les conditions des transactions ne sont pas disponibles (notamment les délais de paiement accordés aux professionnels).

Les taux de marge pratiqués sont extrêmement variables, y compris au sein des mêmes enseignes de distribution. A cet égard, l'exemple des carrelages fournit un panorama de marges qui va de 20% à 386%. Le record de marges est détenu par le sable de silice sec avec une vente à 76,80 euros pour un prix de revient de 12,81 euros, déjà fortement enchéri par les coûts de fret de ce pondéreux. Le distributeur a expliqué la marge constatée par le faible taux de rotation de ce produit.

Les équipements domestiques (climatiseurs, ventilateurs, panneaux solaires, etc.) destinés aux particuliers et aux entreprises, sont vendus avec des marges moyennes supérieures à 100%. Elles s'avèrent généralement plus fortes sur les climatiseurs (entre 90% et près de 300%) que sur les autres appareils (ventilateurs et appareils de télévision cédés au double de leur prix de revient). Cependant, pour les climatiseurs, les 50 professionnels sur le marché consentent des remises aux installateurs qui peuvent atteindre 50% (33% en moyenne).

C. Les marges commerciales sont identiques sur les produits exonérés de TVA

L'échantillon étudié comporte des produits soumis au taux de TVA à 8,5% (téléviseurs, pinces, ruban scotch, ouvrages en plastique). Les distributeurs pratiquent des marges commerciales sur prix de revient unitaire identiques pour ces produits. Les coefficients de marge sont établis par familles de produits sans autre distinction.

Tableau 41 - Données de base de l'échantillon, présentées par entreprise (Réunion)

En euros	Produit	Prix d'achat HT	Frais d'approche	Prix de revient HT	Prix public HT	Taux de marge	Prix professionnel HT	Taux de marge	Observations
Equipement industriel	Centrales à froid, etc..	131 930,00	34%	176 786,20			NC		
	Pelle "Komatsu" P 210	114 953,00	8%	124 705,35			157 000,00	26%	
	Pelle "Komatsu" P 340	185 444,00	8%	200 180,70			250 000,00	25%	
	Coffrages métalliques pour le coulage du béton	?		200 400,00			249 491,62	24%	
	Pelle sur chenilles Iveco	170 833,68	12%	191 611,69			235 000,00	23%	
	Machine à relier	2 540,00	33%	3 385,04			NC		
	Excavateur Caterpillar	200 725,00	17%	234 144,00			285 000,00	22%	
	Mini-pelleteuses	22 017,60	6%	23 341,66			26 346,52	13%	
	Surpresseur	4 840,50	17%	5 680,50			NC		
	Machine à relier	380,10	44%	547,82			849,60	55%	
Toupie KITY junior 5-EANRR:37 00338100393	484,24	16%	562,58			1 100,00	96%		
Moyennes			20%					36%	
Equipement domestique	Ventilateur	164,92	18%	194,61	389,21	100%	389,21	100%	
	Ventilateur	50,72	18%	59,85	119,70	100%	119,70	100%	
	Ventilateur	185,81	18%	219,26	438,52	100%	438,52	100%	
	Téléviseur	91,20	19%	108,53	217,06	100%	217,06	100%	
	Climatiseur Split Westpoint 9000BTU R407 WSM097K	146,00	33%	194,42			609,80	214%	Vente aux seuls professionnels.
	Split Westpoint 12000BTU R407 WSM127K	169,00	33%	225,04			762,25	239%	Ristourne de 33% en moyenne
	Split Allege plafonnier West R410 WFM48L	750,97	27%	957,32			3 125,20	226%	selon l'offre de la concurrence
	Split K7 West R410 WKM12L	369,00	33%	491,37			1 905,61	288%	du secteur
	Split K7 West R410 WKM18LM	471,00	33%	627,19			2 210,51	252%	
	Climatiseur RAS GKP	203,85	25%	255,25	486,75	91%	486,75	91%	
Climatiseur RAS GKP	261,54	25%	327,50	636,75	94%	636,75	94%		
Climatiseur RAS GKP	330,85	25%	414,28	892,50	115%	892,50	115%		
Climatiseur RAS GKP	390,77	25%	489,32	1 087,50	122%	1 087,50	122%		
Climatiseur RAS GKP	402,31	25%	503,97	1 027,50	104%	1 027,50	104%		
Panneaux solaires	524,70	2%	536,65	NC	NC	NC	NC		
Cellules photovoltaïques	464,82	3%	480,85	NC	NC	NC	NC		
Moyennes			23%			103%		153%	

En €	Produit	Prix d'achat HT	Frais d'approche	Prix de revient HT	Prix public HT	Taux de marge	Prix professionnel HT	Taux de marge	Observations
TIC	PC IBM Thinkcentre A53 P4/524-3Ghz 80 Go	606,06	30%	787,88	1 065,00	35%	1 065,00	35%	
	Ecrans d'ordinateur 19"	129,07	16%	149,88	199,00	33%	199,00	33%	
	Baie 33U 600x600	555,00	130%	843,60			922,25	9%	Revente aux professionnels
	Baie 33U 600x800	565,00	52%	858,80	922,25	7%	922,25	7%	
	Baie 24U 600x800	399,00	230%	606,48	876,14	44%	876,14	44%	
	Baie 42U 800x800	600,00	52%	912,00	1 014,48	11%	1 014,48	11%	
	Baie 33U 600x800	499,00	330%	758,48	922,25	22%	922,25	22%	
	Moyennes			120%			25%		23%
Matériau pour le BTP	Carrelage Caravista Cotto 5.5x24	0,18 €/ pièce	38%	0,25	0,45	80%	0,45	80%	
	Carrelage Caravista Faja 8.5x24	0,16 €/ pièce	38%	0,22	0,40	82%	0,40	82%	
	Briqueta Cotto 15x38.5	10,85 €/ m2	38%	14,97	26,95	80%	26,95	80%	Remise possible jusqu'à 10%
	Carrelage Oriente beige C4 45x45	3,60 €/ m2	38%	4,97	8,95	80%	8,95	80%	
	Carrelage CP-400 14x41.3	0,90 €/ pièce	38%	1,24	2,24	81%	2,24	81%	
	Carrelage TP-401 14x14	0,75 €/ pièce	38%	1,03	1,85	80%	1,85	80%	
	Carrelage Alaska blanco 20x20	2,54 €/ m2	57%	3,99	12,50	213%	12,50	213%	Produits vendus en GSM - Remise accordée de 5 à 10 % sur des achats importants - Prix d'achat avantageux suite à une négociation avec le fournisseur mais pas de répercussion au niveau des ventes, d'où marge élevée
	Carrelage Cubic linea beige 24x36	2,86 €/ m2	57%	4,49	12,50	178%	12,50	178%	
	Carrelage Toscana ocre 20x20	2,54 €/ m2	57%	3,99	19,40	386%	19,40	386%	
	Carrelage Listelo cubic cacao 24x36	1,15 €/ pièce	57%	1,80	4,90	172%	4,90	172%	
	Carrelage Listelo naxos naranja 24x36	0,96 €/ pièce	57%	1,51	3,20	112%	3,20	112%	
	Carrelage Listelo mesi rosa 24x36	3,25 €/ pièce	57%	5,10	10,20	100%	10,20	100%	
	Briques pleines terre de rose 220x105x54	0,29 €/ pièce	52%	0,44	0,75	70%	0,75	70%	
	Plaquettes léopard 220x54x15	0,26 €/ pièce	52%	0,40	0,48	20%	0,48	20%	
	Panneaux de particules OSB 2m50x1m25	11,65	13%	13,15	19,00	44%	19,00	44%	Remise de 5 % sur demande du client
	Lambrequin Sèga 2 ML	2,25 €/ ML	49%	3,35	6,00	79%	6,00	79%	
	Lambrequin Maloya 2 ML	3,25 €/ ML	34%	4,35	6,50	49%	6,50	49%	
	Bande collage (rouleau 20 m2)	22,80	4%	23,71	44,00	86%	44,00	86%	Remise de 10 % à 25% selon la concurrence et les quantités achetées
Pare pluie Delta vent 1.50x50 ml	79,35	35%	107,12	195,00	82%	195,00	82%	Remise de 20% à partir de 5	
Gaines plastique	1,69	11%	1,88	3,75	100%	3,75	100%		
Gaines plastique	2,49	11%	2,77	5,53	100%	5,53	100%		
Gaines plastique	1,51	11%	1,68	3,35	100%	3,35	100%		
Gaines plastique	0,50	11%	0,55	1,10	100%	1,10	100%		
Gaines plastique	1,48	11%	1,64	3,27	100%	3,27	100%		

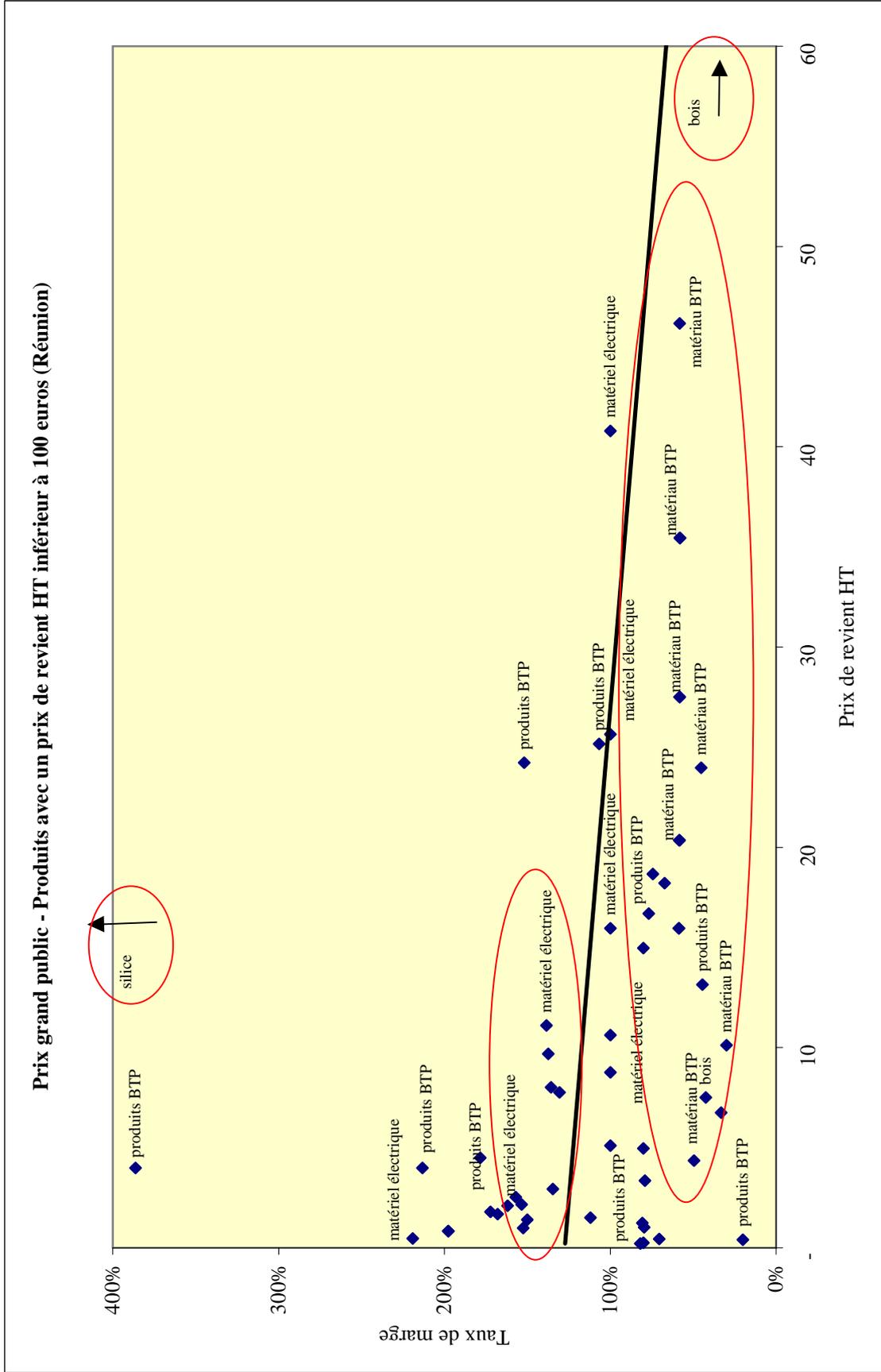
En €	Produit	Prix d'achat HT	Frais d'approche	Prix de revient HT	Prix public HT	Taux de marge	Prix professionnel HT	Taux de marge	Observations	
Matériau pour le BTP	Ouvrages en fer	1,34	15%	1,54	3,08	100%	3,08	100%		
	Ouvrages en fer	0,35	15%	0,40	0,81	100%	0,81	100%		
	<i>Ouvrages en plastique</i>	2,80	11%	3,11	6,22	100%	6,22	100%		
	<i>Ouvrages en plastique</i>	1,45	11%	1,61	3,22	100%	3,22	100%		
	<i>Ouvrages en plastique</i>	3,70	11%	4,11	8,21	100%	8,21	100%		
	Px nyloflor med vert 2m50x1m03	18,77	47%	27,51			43,50	58%		
	Px nyloflor med vert 2m50x2m03	31,49	47%	46,16			73,00	58%		
	Px nyflor med ble 2,50mx1,03m	18,77	47%	27,51			43,50	58%		
	Pantantet family vert 102x25m	41,62	47%	61,01			96,40	58%		
	Pantantet family vert 122x25m	49,09	47%	71,96			113,70	58%		
	Pantantet family vert 152x25m	56,16	47%	82,32			130,10	58%	Vente uniquement aux professionnels	
	Poteau bekafast blanc h 1,50m	10,89	47%	15,96			25,30	59%		
	Poteau bekafast blanc h 2,00m	13,88	47%	20,35			32,20	58%		
	Poteau bekafast vert h 1,50m	10,89	47%	15,96			25,30	59%		
	Poteau bekafast vert h 2,00m	13,88	47%	20,35			32,20	58%		
	Px nyloflor med vert 2m50x1m53	24,18	47%	35,44			56,00	58%		
	Px nyloflor med ble 2,50x1,53m	24,18	47%	35,44			56,00	58%		
	Laine de verre monospace 35	12,47	34%	16,69		29,50	77%	29,50	77%	
	Laine de verre IBR 100	14,15	29%	18,21		30,45	67%	30,45	67%	
	Laine de verre par 45	18,34	31%	23,97		34,81	45%	34,81	45%	
	Laine de verre IBR 80	14,25	31%	18,67		32,55	74%	32,55	74%	
	Ertomur	3,40	99%	6,75		8,99	33%	8,99	33%	
	Enduit monorex J10	5,88	72%	10,11		13,13	30%	13,13	30%	
	Vernis	6,60	11%	7,32		14,65	100%	14,65	100%	
	Résine	22,71	11%	25,21		50,42	100%	50,42	100%	
	Résine	12,11	11%	13,44		26,88	100%	26,88	100%	
	Scotch air comprimé	9,54	11%	10,59		21,18	100%	21,18	100%	
<i>Rubban Scotch</i>	7,98	11%	8,86		17,72	100%	17,72	100%		
<i>Rubban Scotch</i>	10,60	11%	11,77		23,53	100%	23,53	100%		
<i>Rubban Templex</i>	0,31	11%	0,34		0,69	100%	0,69	100%		
<i>Rubban Templex</i>	0,31	11%	0,34		0,69	100%	0,69	100%		
<i>Rubban Templex</i>	0,31	11%	0,34		0,69	100%	0,69	100%		
Enduit Mortiplan	4,11	85%	7,60		9,50	25%	9,50	25%		
Sable de silice sec	5,83	120%	12,81		76,80	500%	76,80	500%		
Panneaux de particules (m²)	6,91	9%	7,51		10,69	42%	10,69	42%	Possible remise de 5%.	

	Panneaux de particules (m²)	73,36	37%	100,85	159,00	58%	159,00	58%		
	Panneaux de particules (m²)	74,86	41%	105,22	162,30	54%	162,30	54%		
Moyennes			35%			98%		90%		
Equipement pour le BTP	Portier de villa 2 boutons CFI-EXTELE WEP A 80001	66 € / unité	18%	77,88	140,00	80%	140,00	80%		
	Clavier de codage CFI-EXTELE pour ouverture de porte 1311 E	71 € / unité	34%	83,78	149,95	79%	149,95	79%		
	Portier de villa 2 fils CFI-EXTELE WEP 230 E BIS	150 € / unité	18%	177,00	259,00	46%	259,00	46%		
	Boîtier saillie pour CFI-EXTELE WEP 230 E	11 € / unité	18%	12,98	29,95	131%	29,95	131%		
	Portier de villa vidéo 2 F+2 G - CFI-EXTELE WEP 460 E BIS	222 € / unité	18%	261,96	399,00	52%	399,00	52%		
	Motorisation portail coulissant CFI-EXTELE WEAT C2	182 € / unité	18%	214,76	349,00	63%	349,00	63%		
	Motorisation portail à vérins CFI-EXTELE WEAT V2	201 € / unité	18%	237,18	399,00	68%	399,00	68%		
	Robinet	19,95	26%	25,16	52,00	107%	52,00	107%		
	Robinet	19,20	26%	24,22	61,00	152%	61,00	152%		
	Moyennes			22%			86%		86%	
	Petit matériel électrique	Brides pour cercl. 1503	2,15	18%	2,53	6,50	157%	6,50	157%	vente uniquement aux professionnels
		Collier d'arrêt	1,84	18%	2,17	5,50	153%	5,50	153%	
		Te de derivation d9mm 1m 2f	1,43	17%	1,68	4,50	168%	4,50	168%	
		Fiche male coudee plast.	0,84	18%	0,99	2,50	153%	2,50	153%	
Fiche fem. 9.5mm plast.		0,40	18%	0,47	1,50	219%	1,50	219%		
Fiches m-f 9.5mm plast.		0,71	18%	0,84	2,50	198%	2,50	198%		
Fich. Male et femelle		0,71	18%	0,84	2,50	198%	2,50	198%		
Repartiteur 2 directions		6,81	18%	8,02	18,90	136%	18,90	136%		
Repartiteur 3 directions		8,23	18%	9,69	23,00	137%	23,00	137%		
Repartiteur 4 directions		9,44	18%	11,11	26,50	139%	26,50	139%		
Prolong. 2m male. Femelle		1,19	18%	1,40	3,50	150%	3,50	150%		
Prolong. 5m male. Male		1,78	18%	2,10	5,50	162%	5,50	162%		
Prolong. 10m male male		2,50	18%	2,94	6,90	135%	6,90	135%		
Repart. Etoile en t male		6,59	18%	7,76	17,90	131%	17,90	131%		
Repart. Etoile a femelle		6,59	18%	7,76	17,50	126%	17,50	126%		
2 fiches f avec bouton etanche		2,70	18%	3,18	7,50	136%	7,50	136%		
Repartit. Sat. 4 direct.		4,80	18%	5,65	13,90	146%	13,90	146%		
Fiche coaxiale f d 9.5mm resea		0,56	18%	0,66	1,90	188%	1,90	188%		
Fiche f avec ecrou (2 pieces)	2,13	18%	2,51	6,00	139%	6,00	139%			

Adaptateur f femelle/femelle+2	1,10	17%	1,29				3,50	171%
Fiche f coudée male/femelle+1	1,23	18%	1,45				3,90	169%
Cordon prolongateur 2m/m d 9,5	1,36	18%	1,60				3,90	144%
Cordon prolongateur 2m/f d 9,5	1,36	18%	1,60				3,90	144%
Cordon prolongateur 5 m/m d 9,	2,05	18%	2,41				5,90	145%
Cordon prolongateur 10 m/m d 9	2,88	18%	3,39				8,50	151%
Cordon prolongateur 10 m/f d 9	2,88	18%	3,39				8,50	151%
Prise murale radio/tv/sat	5,83	18%	6,86				15,90	132%
Te de derivation d.9.5mm	1,43	17%	1,68				4,50	168%
Repartiteur sat 2 directions e	2,95	18%	3,47				8,50	145%
Diche coaxiale coudée femelle	0,79	18%	0,93				2,50	169%
Cordon passe partout	3,25	18%	3,83				8,90	132%
Repartiteur d2t d9.5 2mm	6,95	18%	8,18				18,90	131%
Fiche f a visser x6	1,05	18%	1,24				3,50	182%
Fiche f a visser x10	1,35	18%	1,59				3,90	145%
Prise d'arrivee 2 sat+tv+fm	8,13	18%	9,57				22,00	130%
Prolongateur f 2m	1,25	18%	1,47				3,90	165%
Prolongateur f 5m	1,95	18%	2,30				5,90	157%
Prolongateur f 10m	3,15	18%	3,71				9,50	156%
Repart. 2 direct. Actif hertzien	15,80	18%	18,60				45,00	142%
Bouchon caoutchouc + 2 fiches f	0,95	18%	1,12				2,90	159%
Repartiteur bis 3 directions a	3,75	18%	4,41				10,90	147%
moyennes		18%						154%
<i>Pinces</i>	10,70	11%	11,88	23,75	117%		23,75	117%
<i>Pinces</i>	15,69	11%	17,42	34,83	117%		34,83	117%
<i>Pinces</i>	45,50	11%	50,51	101,01	117%		101,01	117%
<i>Pinces</i>	241,15	11%	267,68	535,35	117%		535,35	117%
Appareils électriques	33,99	20%	40,79	81,58	100%		81,58	100%
Appareils électriques	7,30	20%	8,76	17,52	100%		17,52	100%
Appareils électriques	9,49	12%	10,62	21,25	100%		21,25	100%
Appareils électriques	14,00	14%	15,96	31,92	100%		31,92	100%
Appareils électriques	22,50	14%	25,65	51,30	100%		51,30	100%
Moyennes		14%						108%

N.B. Les produits non exonérés de TVA sont en italique.

Graphiques : Relation entre le prix de revient et le taux de marge (échantillon Réunion)



Prix grand public - Produits avec un prix de revient HT supérieur à 100 euros (Réunion)

