

COMMISSION ECONOMIQUE POUR L'AFRIQUE

Stage de formation sur la politique, la législation
et l'administration fiscales

Addis-Abéba, 8-27 octobre 1973

ASPECTS FISCAUX D'UNE POLITIQUE DE PROMOTION DES EXPORTATIONS

TABLE DES MATIERES

	<u>Page</u>
Introduction - - - - -	1
1. Le système fiscal et son influence sur la structure des prix	1
2. La notion d'exportation - - - - -	3
3. Les impôts peuvent-ils jouer un rôle dans un programme d'encouragement des exportations? - - - - -	3
4. Exportations de matières premières effectuées directement par les producteurs locaux - - - - -	3
5. Exportations de produits semi-finis ou finis - - - - -	4
6. Exportations par l'intermédiaire de commerçants étrangers -	4
7. L'établissement à l'étranger de bureaux de vente - - - - -	5
8. Le problème des taxes à l'exportation - - - - -	5
Conclusion - - - - -	5

Préparé par:

J. van Hoorn Jr., Directeur du
Bureau international de
documentation fiscale
Amsterdam, Pays-Bas

Consultant de la Commission
économique des Nations
Unies pour l'Afrique
Addis-Abéba

Introduction

Le présent rapport a pour but de développer quelques considérations d'ordre général qui pourraient jouer un certain rôle lors des discussions sur les aspects fiscaux d'une politique visant à promouvoir les exportations. Très souvent, les discussions sur ce sujet sont limitées à mettre en lumière les aspects techniques des mesures fiscales d'encouragement des exportations. La conséquence en peut être que de telles discussions n'aboutissent pas à grand chose étant donné que souvent des solutions sont proposées qui, d'un côté, n'ont pour but que l'encouragement des exportations à brève échéance sans qu'il soit pris en considération que le terme "exportation" couvre un grand nombre de transactions différentes ayant pour objet la vente de produits indigènes vers l'étranger, et qui, de l'autre côté, ne sont pas fondées sur les principes de base du système fiscal existant au pays où de telles solutions sont envisagées.

Dans le présent rapport, on s'efforcera de traiter le sujet dans un cadre un peu plus large et du point de vue de l'ensemble du système fiscal, tout en indiquant la possibilité que pour différentes formes d'exportations les solutions puissent varier. Il s'en suit que ce rapport n'a pas pour but de donner des solutions pratiques. Toutefois, l'auteur espère que son exposé pourra contribuer à une discussion réaliste dans le domaine d'un problème qui, surtout pour les pays en voie de développement, est d'une importance primordiale.

1. Le système fiscal et son influence sur la structure des prix

D'après les théories fiscales modernes développées, entre autres, en Allemagne et aux Pays-Bas, une distinction est faite entre impôts qui augmentent, et ceux qui n'augmentent pas les frais. Vue dans un cadre plus large cette distinction est dans une large mesure analogue (mais non pas nécessairement identique) à celle entre impôts indirects et directs. L'effet des impôts augmentant les frais est qu'ils sont répercutés dans les prix. Ils constituent un élément de frais pour les producteurs et commerçants qui doivent essayer de les récupérer en augmentant leurs prix demandés à leurs clients, comme c'est le cas de tous les autres frais.

Lorsque les conditions du marché sont favorables pour les vendeurs, ceux-ci n'auront aucune difficulté à répercuter leurs frais impôts inclus à leur clients. Par contre, dans un marché d'acheteurs, la concurrence se fera sentir et les entreprises marginales ne feront pas de bénéfice ou un bénéfice très bas, ou bien elles peuvent subir des pertes dont une partie est représentée par les taxes qu'elles ont acquittées sans pouvoir les répercuter.

Il existe une forme particulière de taxe qui, du moins en théorie, ne constitue pas un élément de frais pour les industriels (producteurs) et commerçants et qui est toutefois répercutée dans les prix. C'est la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Lorsque les biens ne sont pas vendus, la pré-taxe sur les achats est remboursée. En cas de vente à des prix réduits, la TVA est perçue en pourcentage de tels prix. Malgré cette situation, il se peut que les vendeurs supportent la taxe (bien que ce soit le consommateur privé final qui devrait la supporter), notamment lorsque les prix du marché baissent de telle façon que la marge bénéficiaire ne suffit pas pour absorber la TVA due sur les ventes.

Il y a lieu de faire une distinction cependant entre, d'une part, les taxes dites taxes à la consommation (à supporter par le consommateur) et, d'autre part, les impôts qui sont des impôts augmentant les frais mais dont le but n'est pas de les répercuter sur les consommateurs (bien que ceux-ci le supportent quand-même de facto). La différence est qu'une taxe à la consommation n'est pas perçue (on est remboursé) lorsqu'il n'y a pas, pour quelque raison que ce soit, de consommation à l'intérieur du pays. Tel est notamment le cas lorsque des biens sont exportés.

Quant aux impôts qui n'augmentent pas les frais, la situation est toute autre. La catégorie la plus importante de ce genre d'impôts sont les impôts sur les revenus ou sur les bénéfices. Ces impôts ne sont perçus que lorsqu'il y a un revenu ou bénéfice, et en un pourcentage de celui-ci. Tout contribuable, et en particulier un homme d'affaires, essaiera de répercuter sa charge fiscale sur d'autres personnes. Parmi les économistes, il existe différentes opinions sur la question de savoir si une telle répercussion est possible et, en cas affirmatif, dans quelle mesure. Une discussion de ce problème dépasserait le cadre du présent rapport. Il suffit de dire que, dans la mesure où ces impôts sont en fait répercutés, la répercussion se fait dans les mêmes conditions que la répercussion des impôts susmentionnés qui augmentent les frais. Cependant, un impôt sur le bénéfice n'appartient pas à la catégorie d'impôts à la consommation bien qu'en réalité, lorsqu'il est répercuté, ce soit le consommateur qui le supporte.

A propos du sujet traité dans le présent rapport, il y a lieu de distinguer entre impôts à la consommation et autres impôts. Ce ne sont que les impôts à la consommation qui peuvent être remboursés lorsque, à cause d'une exportation, il n'y a pas de consommation à l'intérieur du pays.

Lorsqu'on compare deux pays A et B dont la charge fiscale globale exprimée par un pourcentage du Produit national brut (PNB) ou par un montant par tête de la population est la même, ont des systèmes fiscaux différents - A n'impose que des impôts sur le bénéfice, B seulement une TVA p. ex. - alors l'effet sur les prix d'exportation est différent aussi.

Prenons un exemple très simplifié. Un commerçant P du pays A ne paie qu'un impôt sur le bénéfice. L'assumption est que cet impôt représente 10 p.c. de son chiffre d'affaires. Un commerçant R du pays B paie la TVA de 10 p.c. sur ses ventes à l'exception des ventes d'exportation. Les prix nets (avant impôt) de P et R sont les mêmes pour un produit exactement pareil que tous les deux exportent vers le pays C (soit 10 000 unités monétaires). P doit calculer un prix de 11 000 pour son produit (= 10 000 + 10 p.c. d'impôt s/l bénéfice). R peut exporter son produit sans TVA, soit à un prix de 10 000. Dans une telle situation, R serait dans une situation concurrentielle beaucoup plus favorable que P.

En d'autres termes, même si tous les impôts sont répercutés dans les prix, la différence quant au système fiscal peut résulter en une position différente par rapport aux exportations, étant donné que certains impôts sont remboursables en cas d'exportations, tandis que d'autres ne le sont pas. La composition du système fiscal détermine donc dans une large mesure si les exportations sont "favorisées" ou non.

2. La notion d'exportation

Le mot "exportation" semble être simple et clair. Toutefois, il existe différentes formes et genres d'exportation qui justifient un petit exposé à ce propos.

Les nationaux d'un pays exportateur peuvent eux-mêmes vendre leurs produits à l'étranger, ou ils peuvent les vendre à des commerçants étrangers ayant un établissement dans le pays.

Les produits exportés peuvent être des matières premières y compris les produits agricoles, ou des produits finis ou semi-finis après transformation dans le pays même. Dans ce dernier cas, leur valeur (c'est-à-dire leur prix) sera plus élevée.

Lorsqu'on parle de mesures destinées à encourager les exportations, il y a lieu de faire une distinction entre ces différentes situations. Un pays peut encourager les exportations directes comme telles. Il peut aussi encourager l'établissement d'industries locales dont les produits peuvent être exportés à des prix plus élevés.

3. Les impôts peuvent-ils jouer un rôle dans un programme d'encouragement des exportations ?

D'après les règles du GATT la réponse devrait être négative. Ce n'est que dans la mesure où le système fiscal est fondé sur des taxes remboursables à la consommation que les exportations peuvent être influencées favorablement. Mais des mesures fiscales spéciales destinées à favoriser les exportations ne sont en règle générale pas permises. Toutefois, il n'y a rien qui s'oppose à l'introduction de mesures fiscales qui ont pour but d'encourager l'établissement d'industries de transformation dont l'effet est que les exportations concernent des produits plus valables que les seules matières premières.

4. Exportations de matières premières effectuées directement par les producteurs locaux

L'expression "matières premières" est employée ici pour indiquer les biens qui peuvent être produits à l'aide de très peu de capitaux, c'est-à-dire essentiellement des produits agricoles. Quant à l'exploitation de ressources minérales on a en général besoin de capitaux très élevés, ce qui rend le problème plus compliqué.

Normalement il sera assez difficile pour les producteurs locaux de trouver directement des clients étrangers. A moins qu'il n'existe une agence d'exportation dirigée par l'Etat, les producteurs doivent se servir d'intermédiaires étrangers qui connaissent les marchés. De tels intermédiaires doivent être payés pour leurs services, de sorte que les producteurs locaux reçoivent relativement moins.

Il serait possible d'introduire des mesures fiscales permettant aux producteurs locaux de combiner leurs efforts et de créer, non seulement une organisation pour l'exportation mais aussi le "know-how" nécessaire pour pouvoir vendre leurs produits à l'étranger.

5. Exportations de produits semi-finis ou finis

Un expert fiscal n'est pas un spécialiste en matière de projets d'industrialisation ou de transformation de produits agricoles. Cependant, il connaît un peu les principes économiques, tant en ce qui concerne les investissements de capitaux financiers ou intellectuels, que par rapport au principe de la valeur économique ajoutée.

Quelle que soit la nature d'une matière première, il y a presque toujours une situation où elle doit être transformée pour pouvoir être utilisée. Les exportations vont, en règle générale, vers les pays développés, c'est-à-dire industrialisés. Lorsque la transformation a lieu dans de tels pays, il y aura deux effets principaux. D'une part, le pays exportateur reçoit moins pour ses produits parce que la valeur en est peu élevée au premier stade. D'autre part, le coût de la main-d'oeuvre dans les pays industrialisés est très élevé; il en résulte que le prix de vente des produits en question sera également très élevé.

Il serait exagéré de dire que ces deux effets peuvent être évités par la simple création d'industries de transformation dans les pays exportateurs. Cependant, cela semble pouvoir avoir certains avantages. Lorsque les salaires sont plus bas, les prix le seront également et les produits peuvent être vendus plus facilement. Lorsque la transformation a lieu dans les pays exportateurs mêmes, ils reçoivent plus pour leur produits. Des mesures fiscales d'encouragement devraient être conçues de telle façon que la création d'une industrie locale de transformation est favorisée. Peu importe si cela est fait avec des capitaux indigènes ou étrangers ou avec un know-how étranger (pour lequel un prix doit être payé) aussi longtemps que la tentative donne des résultats et contribue à l'infrastructure des pays en voie de développement.

6. Exportations par l'intermédiaire de commerçants étrangers

Quelle que soit la situation, il faut toujours se rendre compte du fait que pour pouvoir vendre un produit on doit connaître les marchés. Dans presque aucun pays, les producteurs locaux ne disposent de l'énorme expérience des maisons étrangères qui ont engagé des transactions d'importation et d'exportation depuis de longues années.

Il pourrait être opportun de créer un climat fiscal favorable à la création de formes de coopération ("joint ventures") entre entreprises locales et étrangères, au besoin avec une participation de la part de l'Etat (bien que les maisons étrangères puissent considérer une telle participation comme peu désirable).

Dans les situations décrites ci-dessus aux sections 4 à 6 comme pouvant offrir des possibilités pour mieux organiser l'industrie et le commerce de pays exportateurs, la fiscalité peut jouer un rôle à des niveaux différents, voir les observations faites dans la première section ci-dessus.

Commençant par la fin : les bénéfices résultant des ventes même à l'exportation peuvent être frappés par une charge fiscale très lourde, notamment lorsqu'ils sont réalisés par des maisons étrangères. Une telle charge fiscale élevée peut être répercutée dans les prix (si le marché est favorable) où elle peut venir à charge des fournisseurs locaux sous la forme de prix plus bas.

Il existe deux possibilités principales pour éviter ces effets. On peut réduire la base imposable en permettant aux contribuables en question d'amortir leurs investissements dans une période très brève. Ou bien, on peut introduire des mesures fiscales telles que celles-ci correspondent mieux aux systèmes fiscaux des pays industrialisés importateurs. Cette dernière possibilité faciliterait la conclusion de traités fiscaux et résulterait en une réduction des charges fiscales globales sans dévier des règles prescrites par le GATT.

7. L'établissement à l'étranger de bureaux de vente

Il serait plus intéressant encore d'encourager les producteurs locaux à établir des bureaux de vente à l'étranger, ou à participer, sur une large échelle, à des foires qui ont lieu dans les pays importateurs. A cette fin, des mesures fiscales d'encouragement pourraient être utilisées. Il y a cependant un désavantage important : des mesures spéciales ne peuvent jamais compenser un manque d'expérience dans le commerce international. Mais on peut toujours examiner quelles sont les possibilités dans la pratique.

8. Le problème des taxes à l'exportation

Monsieur Malik, dans un excellent rapport sur l'encouragement des exportations, a déjà signalé l'effet négatif de ces taxes. Elles peuvent avoir une certaine importance d'ordre budgétaire, mais dans le cadre d'une politique à long terme, leur effet sera certainement mauvais pour l'économie d'un pays en voie de développement; cet effet consistant en une augmentation des prix à l'exportation.

L'achat budgétaire de chaque politique fiscale est un problème de grande importance. Les pays en voie de développement ont besoin de recettes fiscales pour effectuer leurs programmes de développement. Cependant, il s'agit ici d'un problème à brève échéance. Vue dans une période plus étendue, une politique fiscale doit avoir pour but d'établir un certain équilibre et de créer une certaine infrastructure. Lorsque les affaires vont bien parce que les exportations augmentent comme résultat d'un climat favorable, les entreprises arriveront facilement au point où elles peuvent se permettre de payer des impôts et, en tant que tel, de contribuer au financement des plans de développement de leurs pays respectifs.

Dans une politique d'encouragement des exportations, la fiscalité devra être utilisée comme instrument pour créer un climat favorable à toutes sortes d'activités, ce qui à un moment donné, résultera en une augmentation des exportations.

Conclusion

Comme il fut indiqué au début du présent rapport, on n'a pas proposé de solutions pratiques. L'auteur avait plutôt l'intention d'esquisser quelques idées fondamentales qui ne concernent pas tellement les exportations mêmes mais qui sont de nature à pouvoir résulter en une activité d'exportation croissante au plus haut niveau économique possible.

Il va sans dire que l'auteur est disposé à participer à une discussion de caractère plus technique concernant les moyens pour aboutir aux fins qu'il a essayé d'indiquer dans le présent rapport.

Amsterdam, juin 1973