



NOTE DOCUMENTAIRE

CCE 2012 - 0224

Méthodologies utilisées pour le calcul des
taux d'imposition implicites



Méthodologies utilisées pour le calcul des taux d'imposition implicites

Point de contact :
Michael Rusinek
miru@ccecrb.fgov.be

1 Introduction

Cette note vise à expliciter les méthodologies utilisées pour les calculs des taux d'imposition implicites présentés dans le Rapport technique.

La principale source pour les comparaisons internationales des taux d'imposition implicites est la publication annuelle d'Eurostat « Taxation trends in the European Union ». Dans cette note, on présentera donc essentiellement la méthodologie utilisée par Eurostat. En ce qui concerne les taux d'imposition implicite du travail et des sociétés, on comparera le taux Eurostat avec des taux basés sur d'autres méthodologies et sources statistiques.

Les taux d'imposition implicites publiés par Eurostat, et qui sont repris dans le Rapport technique, portent sur la consommation, le travail salarié, et le capital. Signalons qu'Eurostat ne publie pas de taux d'imposition implicite séparé pour les revenus de l'activité indépendante. Ces revenus, et les impôts prélevés sur ceux-ci, sont intégrés dans le calcul du taux d'imposition implicite du capital. Eurostat ne publie pas non plus de taux implicite d'imposition des transferts sociaux. Les revenus de remplacement, ainsi que les recettes fiscales qu'ils ont généré, ne sont, eux, inclus dans aucun des taux implicites publiés.

2 Principes généraux des taux d'imposition implicites

Un taux d'imposition implicite est une mesure macroéconomique de la pression fiscale obtenue en rapportant le produit d'un impôt (par exemple l'impôt des sociétés) ou d'un ensemble d'impôts (par exemple ceux frappant la consommation, le travail et le capital) à un agrégat macroéconomique représentatif de la base ou de la base commune s'il s'agit d'un ensemble d'impôts.

L'établissement de la base se fait selon deux principes directeurs (Valenduc, 2004) :

- La base doit correspondre à l'agrégat le plus proche possible de la notion économique de « coût des facteurs de production », de « revenu » ou de « consommation », et non à l'agrégat le plus proche de la façon dont la base imposable est effectivement définie. L'idée sous-jacente au calcul des taux d'imposition implicites n'est en effet pas de copier un taux moyen d'imposition obtenu sur base des données fiscales, mais d'obtenir indirectement un indicateur économique de charge fiscale effective. Lorsqu'une partie du revenu est exonérée, cela doit se traduire par un écart entre le taux d'imposition implicite et le taux d'imposition nominal correspondant. En se basant sur un concept économique, le dénominateur approche donc la notion de « système fiscal de référence » qui est utilisée pour identifier les dépenses fiscales.
- La base est exprimée en brut, et comprend donc les impôts et cotisations sociales recensés au numérateur. Les bases correspondent donc au coût du travail et au coût du capital et, concernant la consommation, la base est au prix du marché.

Les taux d'imposition implicites sont des indicateurs rétrospectifs car calculés ex post à partir des recettes fiscales et des agrégats macroéconomiques observés.

Les taux d'imposition implicites diffèrent des taux d'imposition effectifs. Ces derniers sont des indicateurs micro-économiques qui mesurent la pression fiscale au niveau d'une situation économique particulière (pour différentes situations familiales, pour différents produits d'épargne, pour différents investissements, etc.). Les taux d'imposition effectifs ne se basent pas sur des données observées, comme c'est le cas pour les taux implicites d'imposition, mais sont construits en appliquant au revenu imposable certains paramètres du système fiscal. Ce sont donc des indicateurs théoriques, calculés ex

ante. L'OECD publie par exemple des taux d'imposition effectifs du travail salarié pour différents niveaux de revenu et pour différentes situations familiales. Pour ce faire, l'impôt est calculé en tenant compte de certains paramètres uniquement (barème, situation familiale, déductions fiscales octroyées de manière automatique et inconditionnelle, ...).

Les taux implicites et les taux effectifs ont chacun leurs avantages et leurs inconvénients (Valenduc 2002, 2004). L'avantage des taux effectifs est qu'étant calculés ex ante, ils reflètent correctement la modification des prix relatifs qui guide le comportement des agents économiques. Les taux effectifs permettent ainsi notamment d'examiner les effets attendus de diverses propositions de mesures fiscales.

Les taux implicites étant au contraire calculés ex post, leur variation est due non seulement aux modifications des paramètres du système fiscal mais également aux changements de comportement que ces modifications ont entraîné. Ils sont donc davantage utiles pour examiner les effets des politiques menées par le passé que pour illustrer l'effet de réformes en discussion. Par rapport aux taux effectifs, les taux implicites ont également l'avantage d'être exhaustifs : ils reflètent toutes les variations de la pression fiscale alors que les taux effectifs ne prennent en compte que certains paramètres du système fiscal. Les taux implicites ont cependant l'inconvénient d'être ambigus : ils sont influencés par d'autres variables que le système fiscal, comme notamment la conjoncture, ce qui rend parfois leur évolution ainsi que les comparaisons internationales difficiles à interpréter.

3 Taux d'imposition implicite de la consommation

Le taux d'imposition implicite de la consommation est le rapport entre les impôts sur la consommation et leur base imposable.

Les impôts sur la consommation sont définis comme des impôts prélevés sur les transactions entre les consommateurs finaux et les producteurs, et sur les biens de consommation finale. Ils sont constitués à 95% des impôts sur les produits (TVA, accises, etc.).

La base imposable des impôts sur la consommation est la consommation finale des ménages sur le territoire économique.

Le cadre 1 présente en détail les différents éléments au numérateur et au dénominateur avec les références à la SEC95 correspondantes¹.

Cadre 1 : Taux d'imposition implicite de la consommation
<u>Numérateur</u>
<ul style="list-style-type: none"> • Taxes du type TVA (D.211) ; • Impôts et droits sur les importations, à l'exclusion de la TVA (D.212) ; • Impôts sur les produits, à l'exclusion de la TVA et des impôts sur les importations (D.214). De ces derniers impôts, on retire néanmoins divers impôts qui sont considérés comme des impôts prélevés sur le capital. Il s'agit des droits de timbre lorsqu'ils sont liés à des transactions boursières ou des investissements immobiliers (D.214b), des impôts sur les transactions mobilières et immobilières (D.214c), et les montants compensatoires monétaires prélevés à l'exportation (D.214k) ; • Impôts sur les transactions internationales (D.29d) ; • Taxes sur la pollution (D.29f) ; • Sous-compensation TVA (D.29g) ; • Impôts de capitation (D.59b) ; • Impôts sur la dépense (D.59c) ; • Paiements par les ménages pour l'obtention d'autorisations (D.59d).
<u>Dénominateur</u>
Consommation finale individuelle des ménages sur le territoire économique (poste P.31 du secteur institutionnel des ménages S.14).

Le taux implicite de la consommation ainsi calculé est surestimé car le dénominateur ne comprend que la consommation finale des ménages alors que les impôts au numérateur sont également prélevés sur la consommation finale des institutions sans but lucratif au service des ménages (ISBLSM) ainsi que sur la consommation intermédiaire et les investissements des administrations publiques. Ce biais n'est pas insignifiant : en intégrant ces dépenses au dénominateur, Valenduc (2011) obtient un taux pour la Belgique en 2008 de 17,7% tandis que celui calculé par Eurostat est de 21,2%, soit 20% plus élevé. Cela peut affecter les comparaisons internationales car cette surestimation est fonction de l'importance de la consommation intermédiaire publique. Toutefois, le biais semble du même ordre de grandeur dans les pays voisins : En 2008, il était de 23% aux Pays-Bas et de 14% en France. Il n'a pas été possible de le calculer pour l'Allemagne car Eurostat ne publie pas les dépenses de consommation finale des ménages pour l'Allemagne.

4 Taux d'imposition implicite du travail salarié

Le taux d'imposition implicite du travail correspond au rapport entre les impôts sur le travail salarié et leur base imposable. Le revenu de l'activité indépendante n'est pas pris en compte dans le taux implicite du travail salarié. Il est intégralement considéré comme un revenu du capital et intégré comme tel dans le taux implicite d'imposition du capital.

Dans tous les Etats membres, les revenus du travail font partie, avec les revenus du capital, les revenus des indépendants et les revenus de remplacement, du revenu des ménages imposé par

¹ La liste des impôts correspondant aux références de la SEC95 pour la Belgique et les trois pays voisins est disponible en annexe.

l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (l'IPP en Belgique). Afin de calculer le taux d'imposition implicite du travail salarié, il faut isoler la partie de l'impôt sur le revenu qui est due sur les revenus du travail salarié. L'annexe 1 présente la manière dont l'impôt sur le revenu est décomposé selon les différentes sources de revenu en Belgique et dans les trois pays voisins.

Outre la partie des impôts sur le revenu qui est due sur les revenus du travail salarié, les impôts sur le travail salarié comprennent aussi les impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés ainsi que les cotisations sociales obligatoires effectives à la charge des employeurs et des salariés.

La base imposable des impôts sur le travail est constituée des salaires et traitements bruts (comprenant la partie de l'impôt sur le revenu retenue à la source ainsi que les cotisations sociales à la charge des salariés), des cotisations sociales à la charge des employeurs et des impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés.

Les cotisations sociales fictives, appelées aussi cotisations sociales imputées sont incluses au dénominateur. Elles représentent « la contrepartie des prestations sociales fournies directement, c'est-à-dire en dehors de tout circuit de cotisations, par les employeurs à leurs salariés, ex-salariés et autres ayant droit »². Il s'agit par exemple des pensions et allocations familiales des fonctionnaires du fédéral, des communautés et des régions, ou bien, pour les travailleurs du secteur privé, des allocations familiales extra-légales, des interventions de l'employeur dans les frais médicaux, etc. Lorsque l'employeur passe par une société d'assurance ou un fonds de pension autonome, les primes versées par l'employeur pour faire bénéficier le travailleur de ces services sont considérées comme des cotisations sociales effectives (versées au secteur privé) et non pas fictives. Ces cotisations fictives sont incluses au dénominateur car elles représentent un élément du coût salarial. Elles ne sont par contre pas incluses au numérateur car il n'y a pas de prélèvement obligatoire.

Le cadre 2 présente en détail les différents éléments au numérateur et au dénominateur avec les références à la SEC95 correspondantes.

Cadre 2 : Taux d'imposition implicite du travail	
<u>Numérateur</u>	
<ul style="list-style-type: none"> • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) due sur les revenus du travail ; • Cotisations sociales effectives obligatoires à la charge des employeurs (D.6111) et à la charge des salariés (D.6112) ; • Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés (D.29c). 	
<u>Dénominateur</u>	
<ul style="list-style-type: none"> • Salaires et traitements bruts (D.11) ; • Cotisations sociales à la charge des employeurs (D.12) ; • Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés (D.29c). 	

Dans certains pays, comme les Pays-Bas, une partie des cotisations sociales est payée à des entités qui n'appartiennent pas au secteur public. Celles-ci ne sont pas considérées comme des cotisations obligatoires et ne figurent donc pas au numérateur, ce qui entraîne une diminution du taux d'imposition implicite.

² Commission Européenne (1996), *Système européen des comptes. SEC95*, Eurostat, 383 pages.

Le taux d'imposition implicite du travail salarié est influencé par l'environnement macroéconomique lorsque l'impôt sur le revenu est progressif. En cas de bonne conjoncture, le revenu augmente, ce qui fait qu'un certain nombre de contribuables se voient imposés à des taux marginaux supérieurs. Même si les revenus réels n'augmentent mais qu'il y a de l'inflation, le taux d'imposition implicite du travail salarié peut augmenter si les barèmes fiscaux ne sont pas indexés, ou indexés avec retard. Ce phénomène concerne de manière générale tous les revenus qui sont imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu (donc tous les revenus sauf les revenus mobiliers qui sont généralement imposés distinctement à taux fixe).

Les taux d'imposition implicites diffèrent des taux d'imposition effectifs. Ces derniers sont des indicateurs théoriques, calculés *ex ante* en appliquant au revenu imposable certains paramètres du système fiscal. Les taux d'imposition effectifs sont utiles pour estimer la pression fiscale qui pèse sur certaines catégories de population bien spécifiques.

En ce qui concerne la fiscalité du travail, l'OCDE³ publie chaque année des taux d'imposition effectifs pour différents niveaux de salaire, statuts familiaux (célibataire ou marié) et nombres d'enfants à charge. Pour chacune de ces catégories, la somme des impôts et des cotisations sociales payée est simulée, selon les règles fiscales en vigueur, via un modèle de micro-simulation.

Les taux effectifs présentés dans le Tableau 4-1 sont obtenus en rapportant ces impôts et cotisations sociales simulés (déduits des allocations familiales simulées sur base d'hypothèses sur l'âge des enfants) au coût salarial (salaire brut + cotisations à charge des employeurs). Ces taux effectifs sont comparés au taux d'imposition implicite du travail publié par Eurostat.

³ OCDE, *Taxing Wages*, Paris, Publication OCDE.

Tableau 4-1: Taux d'imposition implicite (Eurostat) et effectifs (OCDE) du travail en 2009

	Allemagne				Pays-Bas				France			
	IPP	Cot. Pers.	Cot. Patr.	Total	IPP	Cot. Pers.	Cot. Patr.	Total	IPP	Cot. Pers.	Cot. Patr.	Total
Profil sans enfant (Source: OCDE)												
Célibataire, 50% du salaire moyen	8,8%	17,3%	16,3%	42,4%	3,2%	16,7%	7,9%	27,9%	3,3%	11,5%	15,8%	30,6%
Célibataire, 100% du salaire moyen	17,3%	17,3%	16,3%	50,9%	15,1%	13,8%	9,1%	38,0%	9,9%	9,6%	29,7%	49,2%
Célibataire, 150% du salaire moyen	23,1%	15,4%	14,7%	53,2%	24,5%	9,4%	6,9%	40,9%	13,2%	9,3%	29,8%	52,3%
Célibataire, 250% du salaire moyen	30,6%	10,1%	9,7%	50,4%	34,3%	5,8%	4,3%	44,4%	16,4%	9,0%	30,0%	55,3%
Marié, 1 revenu, 50% du salaire moyen	0,0%	17,3%	16,3%	33,6%	2,7%	9,5%	7,9%	20,1%	2,2%	11,5%	15,8%	29,5%
Marié, 1 revenu, 100% du salaire moyen	9,3%	17,3%	16,3%	42,9%	14,8%	10,2%	9,1%	34,2%	6,6%	9,6%	29,7%	46,0%
Marié, 1 revenu, 150% du salaire moyen	14,5%	15,4%	14,7%	44,6%	24,4%	7,0%	6,9%	38,3%	9,0%	9,3%	29,8%	48,1%
Marié, 1 revenu, 250% du salaire moyen	22,6%	10,1%	9,7%	42,4%	34,2%	4,3%	4,3%	42,8%	11,7%	9,0%	30,0%	50,7%
Profil avec 2 enfants (Source: OCDE)												
Célibataire, 50% du salaire moyen	0,0%	17,1%	16,3%	33,4%	2,2%	3,7%	7,9%	13,8%	2,1%	11,5%	15,8%	29,3%
Célibataire, 100% du salaire moyen	7,5%	17,1%	16,3%	40,8%	14,5%	5,9%	9,1%	29,5%	5,6%	9,6%	29,7%	45,0%
Célibataire, 150% du salaire moyen	15,2%	15,2%	14,7%	45,1%	24,1%	4,0%	6,9%	35,1%	8,0%	9,3%	29,8%	47,2%
Célibataire, 250% du salaire moyen	25,4%	10,0%	9,7%	45,1%	34,1%	2,5%	4,3%	40,8%	12,0%	9,0%	30,0%	51,0%
Marié, 1 revenu, 50% du salaire moyen	0,0%	17,1%	16,3%	33,4%	2,7%	9,5%	7,9%	20,1%	1,8%	11,5%	15,8%	29,1%
Marié, 1 revenu, 100% du salaire moyen	0,4%	17,1%	16,3%	33,7%	14,8%	10,2%	9,1%	34,2%	5,5%	9,6%	29,7%	44,9%
Marié, 1 revenu, 150% du salaire moyen	8,5%	15,2%	14,7%	38,4%	24,4%	7,0%	6,9%	38,3%	6,8%	9,3%	29,8%	45,9%
Marié, 1 revenu, 250% du salaire moyen	18,3%	10,0%	9,7%	38,0%	34,2%	4,3%	4,3%	42,8%	9,8%	9,0%	30,0%	48,7%
p.m. Taux implicite macroéconomique	13,3%	12,3%	13,2%	38,8%	14,6%	11,3%	9,6%	35,5%	10,4%	7,5%	23,2%	41,1%

Sources: Eurostat et OCDE

Tableau 4-1 (suite) : Taux d'imposition implicite (Eurostat) et effectifs (OCDE) du travail en 2009

	Moyenne des 3				Belgique			
	IPP	Cot. Pers.	Cot. Patr.	Total	IPP	Cot. Pers.	Cot. Patr.	Total
Profil sans enfant (Source: OCDE)								
Célibataire, 50% du salaire moyen	6,0%	15,0%	15,1%	36,1%	14,2%	5,7%	19,0%	38,9%
Célibataire, 100% du salaire moyen	14,1%	13,9%	20,7%	48,7%	21,1%	10,7%	23,3%	55,2%
Célibataire, 150% du salaire moyen	19,4%	12,3%	19,7%	51,4%	25,4%	10,7%	23,4%	59,6%
Célibataire, 250% du salaire moyen	25,5%	9,2%	17,0%	51,6%	29,7%	10,6%	22,9%	63,2%
Marié, 1 revenu, 50% du salaire moyen	1,2%	14,1%	15,1%	30,4%	3,6%	5,7%	19,0%	28,2%
Marié, 1 revenu, 100% du salaire moyen	8,9%	13,5%	20,7%	43,1%	13,8%	10,7%	23,3%	47,9%
Marié, 1 revenu, 150% du salaire moyen	13,5%	12,0%	19,7%	45,2%	20,0%	10,7%	23,4%	54,2%
Marié, 1 revenu, 250% du salaire moyen	19,7%	9,0%	17,0%	45,7%	26,4%	10,6%	22,9%	60,0%
Profil avec 2 enfants (Source: OCDE)								
Célibataire, 50% du salaire moyen	1,1%	13,3%	15,1%	29,5%	7,9%	5,7%	19,0%	32,6%
Célibataire, 100% du salaire moyen	7,6%	12,8%	20,7%	41,1%	18,2%	10,7%	23,3%	52,3%
Célibataire, 150% du salaire moyen	13,4%	11,6%	19,7%	44,7%	23,5%	10,7%	23,4%	57,7%
Célibataire, 250% du salaire moyen	21,2%	8,7%	17,0%	46,9%	28,5%	10,6%	22,9%	62,1%
Marié, 1 revenu, 50% du salaire moyen	1,0%	14,0%	15,1%	30,1%	-0,8%	5,7%	19,0%	23,9%
Marié, 1 revenu, 100% du salaire moyen	4,1%	13,3%	20,7%	38,1%	11,7%	10,7%	23,3%	45,8%
Marié, 1 revenu, 150% du salaire moyen	9,7%	11,9%	19,7%	41,3%	18,7%	10,7%	23,4%	52,8%
Marié, 1 revenu, 250% du salaire moyen	16,8%	8,9%	17,0%	42,7%	25,6%	10,6%	22,9%	59,1%
p.m. Taux implicite macroéconomique	12,3%	10,3%	16,7%	39,3%	16,7%	8,3%	16,6%	41,5%

Sources: Eurostat et OCDE

On constate que le taux d'imposition implicite (41,5% en 2009) masque une grande disparité du coin (para)fiscal entre les différents profils. En 2009, le coin (para)fiscal, selon les taux d'imposition effectifs, variait entre 23,9% pour un salarié marié (le conjoint ne percevant pas de revenu), avec deux enfants à charge et percevant 50% du salaire moyen⁴, et 63,2% pour un célibataire sans enfant et percevant 250% du salaire moyen.

Si les taux effectifs ont, par rapport aux taux implicites, l'avantage d'appréhender la diversité des situations au regard de la (para)fiscalité, ils ont cependant l'inconvénient de ne pas prendre en compte l'entièreté des mesures fiscales et parafiscales qui sont en application. Par exemple, pour la Belgique, la seule réduction de cotisations patronales prise en compte dans le calcul des taux d'imposition

⁴ En 2009, le salaire brut moyen annuel était égal à 39.723 euros.

effectifs du travail est la réduction structurelle (y compris la réduction pour bas et hauts salaires). Ne sont donc pas prises en compte l'ensemble des réductions pour groupes-cibles⁵. Ceci explique que le taux implicite des cotisations patronales (qui, par définition, prend en compte la totalité des réductions de cotisation) est, pour la Belgique, plus faible que les taux effectifs des cotisations patronales de l'ensemble des profils. La réduction de cotisations sociales personnelles pour les bas salaires (bonus à l'emploi) est, quant à elle, prise en compte dans le calcul des taux effectifs. En ce qui concerne l'IPP, les taux effectifs ne prennent en compte, en Belgique, que les réductions d'impôt pour enfants à charge, tandis que le taux implicite prend en compte également les réductions d'impôt pour autres personnes à charge, ainsi que les dépenses donnant droit à des réductions d'impôt^{6 7}.

Le Tableau 4-1 montre également que les écarts de taux entre la Belgique et les pays voisins varient selon le profil du travailleur et le type de contribution (IPP, cotisations personnelles, cotisations patronales, ou somme des trois précédents) analysé.

Graphique 4-1 compare, pour la Belgique, l'évolution entre 2000 et 2009 du taux d'imposition implicite publié par Eurostat et des taux d'imposition effectifs publiés par l'OCDE pour quatre profils (pour les célibataires et les mariés, on a pris à chaque fois le profil présentant en 2009 le taux effectif le plus bas et le plus élevé). Il est à noter que pour une évolution sur longue période, seules les bornes inférieures et supérieures de respectivement 67% et 167% du salaire moyen sont disponibles, ce qui ne permet pas de rendre compte des efforts particuliers qui ont été réalisés en matière fiscale et parafiscale pour les bas salaires sur la période 1996-2009⁸. Il est à souligner que ces efforts ont été poursuivis depuis l'année 2011 via la réduction d'impôt et de retenue du précompte professionnel sur les rémunérations des travailleurs à bas revenus qui ont droit au bonus à l'emploi (réduction des cotisations sociales personnelles).

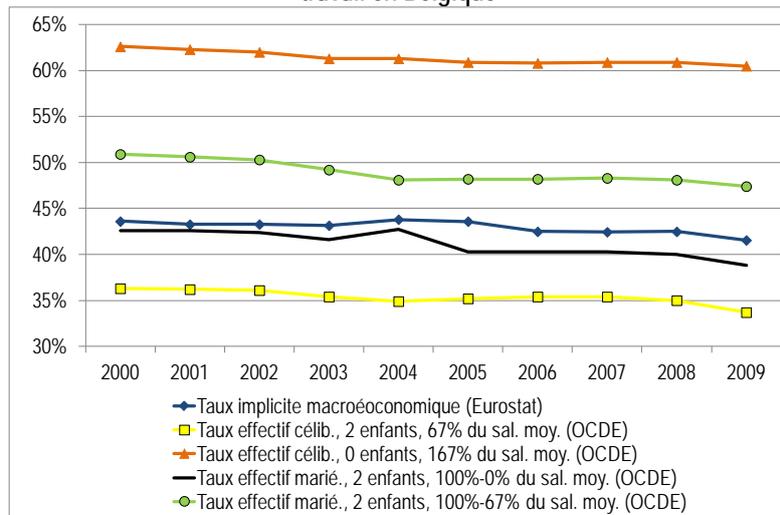
⁵ Pour 2009, il s'agissait des réductions pour les travailleurs âgés, pour les premiers engagements, pour les réductions collectives du temps de travail ou semaine de 4 jours, pour les chômeurs de longue durée, pour les jeunes travailleurs, et les réductions dans le cadre de restructurations).

⁶ Epargne-logement, primes d'assurance-vie, remboursement d'emprunts hypothécaires, épargne-pension, cotisations personnelles d'assurance-groupe et de fond de pension, achats d'actions de l'employeur, dépenses de rénovation dans les zones d'action positive des grandes villes, dépenses de sécurisation contre le vol et l'incendie, rénovation d'habitations données en location à loyer modéré, travaux visant à économiser l'énergie, maisons passives, prêts verts, chèques ALE, titres-services, et obligations du fonds « Starters ».

⁷ En outre, le taux effectif de l'IPP ne prend pas en compte la réduction forfaitaire du précompte professionnel octroyée par la Région flamande (jobkorting). Notons que cette réduction n'est plus d'application pour les rémunérations octroyées après le premier janvier 2011.

⁸ Voir à ce sujet la note documentaire CCE 2010-1261 "Effets des changements (para)fiscaux sur l'évolution des salaires nets à prix constant entre 1996 et 2009: globalisation des résultats" (14/09/2010).

Graphique 4-1: Evolution 2000-2009 du taux d'imposition implicite et de quelques taux d'imposition effectifs du travail en Belgique



Sources: Eurostat et OCDE

5 Taux d'imposition implicite du capital

De tous les taux d'imposition implicites, celui sur le capital est de loin le plus complexe. Ceci est dû au fait que sa base est très large et, par conséquent, reflète une grande variété de facteurs. De ce fait, il faut l'interpréter de manière prudente.

Les impôts sur le capital comprennent en effet non seulement les impôts sur les revenus du capital mais également les impôts prélevés sur la richesse ou sur le stock de capital, ainsi que sur les transactions d'actifs. Les impôts sur les revenus du capital comprennent les impôts sur les revenus du capital des ménages (par exemple le précompte mobilier), les impôts sur les revenus de l'activité indépendante (partie de l'IPP) et l'impôt des sociétés. Les impôts sur la richesse ou le stock d'actifs comprennent notamment le précompte immobilier, les droits d'enregistrement et les droits de succession.

Etant donné la grande variété des impôts que représentent les impôts sur le capital, Eurostat publie quatre taux d'imposition implicite relatifs au capital :

- Le taux d'imposition implicite des sociétés
- Le taux d'imposition implicite des revenus du capital des ménages et de l'activité indépendante.
- Le taux d'imposition implicite des revenus du capital dans leur ensemble, qui porte sur les revenus du capital des ménages, les revenus de l'activité indépendante et les bénéfices des sociétés.
- Le taux d'imposition implicite du capital, qui porte sur les revenus du capital dans leur ensemble ainsi que sur la richesse ou le stock d'actifs.

5.1 Taux d'imposition implicite des sociétés

Le taux d'imposition implicite des sociétés correspond à l'impôt des sociétés divisé par sa base imposable. En ce qui concerne l'Allemagne, la taxe professionnelle locale (*Gewerbesteuer*) est ajoutée

à l'impôt des sociétés au numérateur. Il en est de même pour l'ancienne version de la *taxe professionnelle* en France⁹.

La base imposable de l'impôt des sociétés correspond à l'excédent net d'exploitation et au solde des revenus de la propriété (hors dividendes) reçus moins versés du secteur des sociétés et quasi-sociétés. Les dividendes reçus provenant de sociétés localisées dans le pays ne sont pas intégrés en tant que tels au dénominateur. En effet, ceux-ci étant payés sur l'excédent net d'exploitation, ils sont inclus dans celui-ci et apparaissent donc déjà au dénominateur. La question se pose néanmoins de savoir si les dividendes provenant du reste du monde doivent ou non être intégrés dans la base imposable.

Si on se base sur le principe de la « source », un pays doit imposer uniquement les revenus qui ont été générés sur son territoire. Dans ce cas, les dividendes provenant du reste du monde ne doivent pas être inclus dans la base imposable. Cette définition de la base imposable est celle qui a été retenue dans les publications de la BNB¹⁰ et de Christian Valenduc¹¹.

Si, comme le fait Eurostat, on se base sur le principe de la « résidence », un pays doit imposer tous les revenus perçus par les résidents, qu'ils aient été générés dans le pays ou non. Dans ce cas, les dividendes provenant du reste du monde doivent être inclus dans la base imposable. Le problème est que la SEC95 ne permet pas d'identifier l'origine des dividendes. La solution d'Eurostat est la suivante : on inclut les dividendes perçus par les sociétés (provenant des sociétés localisés dans le pays et du reste du monde) et on en retire l'ensemble des dividendes distribués par les sociétés. Cette déduction est cependant trop large car ces dividendes contiennent non seulement ceux distribués aux sociétés, mais également ceux distribués aux ménages, aux administrations publiques, et au reste du monde. Pour compenser, on rajoute les dividendes reçus par ces secteurs. Toutefois, cet ajout est également trop large car les ménages et les administrations publiques reçoivent aussi des dividendes du reste du monde, et pas seulement des sociétés.

Le cadre 3 présente en détail les différents éléments au numérateur et au dénominateur du taux d'imposition implicite des sociétés avec les références à la SEC95 correspondantes. En ce qui concerne le dénominateur, nous présentons celui basé sur la méthodologie Eurostat et celui basé sur la méthodologie de la BNB et de Valenduc.

⁹ Cette taxe a été remplacée en 2010 par la contribution économique territoriale basée principalement sur la valeur du stock immobilier de l'entreprise. De ce fait, elle est maintenant allouée aux taxes sur la richesse ou le stock d'actifs.

¹⁰ Voir notamment Van Cauter et Van Meensel (2007) et Burggraeve et al. (2008).

¹¹ Voir notamment Valenduc (2002 et 2004) et Decoster et Valenduc (2011).

Cadre 3 : Taux d'imposition implicite des sociétés	
<u>Numérateur</u>	
Impôts sur le revenu des sociétés (D.51b+D.51c2).	
<u>Dénominateur</u>	
<i>Methodologie Eurostat :</i>	
B.2n_S11-12	
+ D.41_S11-12rec – D.41_S11-12pay	
+ D.44_S11-12rec – D.44_S11-12pay	
+ D.45_S11-12rec – D.45_S11-12pay	
+ D.42_S11-12rec – D.42_S11-12pay	
+ D.42_S13rec + D.42_S14-15rec + D.42_S2rec	
<i>Methodologie BNB / Valenduc :</i>	
B.2n_S11-12	
+ D.41_S11-12rec – D.41_S11-12pay	
+ D.44_S11-12rec – D.44_S11-12pay	
+ D.45_S11-12rec – D.45_S11-12pay	
<u>Notes</u>	
B.2n_S11-12	Excédent net d'exploitation des sociétés non financières et financières
D.41_S11-12rec	Intérêts reçus par les sociétés non financières et financières
D.41_S11-12pay	Intérêts payés par les sociétés non financières et financières
D.44_S11-12rec	Revenus de la propriété attribués aux assurés reçus par les sociétés non financières et financières
D.44_S11-12pay	Revenus de la propriété attribués aux assurés payés par les sociétés non financières et financières
D.45_S11-12rec	Loyers des terrains reçus par les sociétés non financières et financières
D.45_S11-12pay	Loyers des terrains payés par les sociétés non financières et financières
D.42_S11-12rec	Dividendes reçus par les sociétés non financières et financières
D.42_S11-12pay	Dividendes payés par les sociétés non financières et financières
D.42_S13rec	Dividendes reçus par les administrations publiques
D.42_S14-15rec	Dividendes reçus par les ménages et les ISBLM ¹²
D.42_S2rec	Dividendes reçus par le reste du monde

L'évolution des taux implicites de l'impôt des sociétés est influencée par la conjoncture. Ceci est du au fait que leur dénominateur est la somme des résultats positifs et négatifs des sociétés, or seules les sociétés présentant un résultat positif sont imposées¹³. Ainsi, lors d'une phase de mauvaise conjoncture, le nombre de plus en plus élevé de sociétés en perte fait baisser le dénominateur. Le numérateur quant à lui baisse moins car les sociétés en perte ne paient pas d'impôt. Ceci a donc pour effet d'augmenter le taux d'imposition implicite des sociétés lors des phases de mauvaise conjoncture.

¹² Institutions sans but lucratif au service des ménages.

¹³ Dans les faits, une entreprise dont le résultat comptable est négatif peut être imposée. En effet, certaines charges qui étaient déduites du point de vue comptable ne sont pas admises du point de vue fiscal (ce sont les dépenses non admises, par exemple les amendes ou certaines charges professionnelles spécifiques) et doivent donc être rajoutées au résultat comptable pour calculer le résultat taxable.

En outre, le taux d'imposition implicite a tendance à diminuer au début des phases de bonne conjoncture du fait de la possibilité qu'ont les entreprises de reporter leurs pertes d'un exercice d'imposition à l'autre. Ainsi, lors du démarrage d'une phase de bonne conjoncture, certaines sociétés voient leurs résultats s'améliorer mais continuent à payer moins d'impôt, ce qui fait que le numérateur augmente moins rapidement que le dénominateur. Ce phénomène s'observe dans tous les pays où le report des pertes est autorisé. En ce qui concerne la Belgique, cet effet s'explique pour l'instant¹⁴ aussi en partie par les déductions pour capital à risque (intérêts notionnels) car celles-ci peuvent également être reportées dans le temps.

Afin de palier en partie à ce problème, on peut utiliser les comptes annuels des sociétés (via la Centrale des bilans) qui permettent de discerner les sociétés en perte des sociétés en bénéficiaires, et donc de ne calculer le taux d'imposition implicite que pour ces dernières. Le biais dû aux reports de perte n'est par contre pas éliminé. En outre, les comptes annuels souffrent d'un autre défaut qui est que les dividendes reçus sont inclus au dénominateur alors qu'ils devraient en être exclus, à tout le moins ceux distribués par les sociétés résidentes. Le taux implicite basé sur les comptes annuels est donc sous-évalué.

Il est également possible de calculer un taux d'imposition implicite des sociétés sur base des statistiques fiscales. Le dénominateur est calculé de la manière suivante : on part de la base taxable (des sociétés en bénéficiaires uniquement) à laquelle on rajoute les dépenses fiscales car celles-ci n'auraient pas eu lieu dans un système de référence. Le système de référence admettant les reports de perte, les pertes reportées ne sont pas considérées comme des dépenses fiscales et ne sont donc pas rajoutées à la base taxable. De ce fait, il n'y a pas de biais dû aux reports de pertes (celles-ci apparaissant à la fois au numérateur et au dénominateur). Le système de référence doit éviter aussi la double imposition des bénéficiaires. L'exonération des dividendes reçus et des plus-values réalisées n'est donc pas non plus considéré comme une dépense fiscale. Les dividendes reçus sont par conséquent exclus du dénominateur. Les intérêts notionnels sont quant à eux rajoutés à la base taxable. Enfin, on retire de la base taxable les dépenses non admises : celles-ci auraient pu être déduites dans un système de référence mais ne l'ont pas été en raison de la réglementation fiscale.

Le numérateur du taux basé sur les statistiques fiscales est également différent de celui basé sur les comptes nationaux. La comptabilité nationale comptabilise en effet les impôts au moment où ils sont perçus par les pouvoirs publics. Or, cette perception a lieu à différents moments dans le temps : les versements anticipés et les précomptes (professionnels et mobiliers) sont perçus l'année où le revenu est généré, tandis que le rôle (c'est-à-dire le solde à payer ou à recevoir des administrations publiques) est perçu un ou deux ans plus tard. Ceci signifie qu'en comptabilité nationale, l'impôt comptabilisé pour l'année t correspond pour la plus grande partie aux revenus générés en t , mais en partie également aux revenus générés en $t-1$ ou $t-2$. Dans les statistiques fiscales, les précomptes, versements anticipés et rôles correspondent tous au même exercice d'imposition. Comme on le verra ci-dessous, cette comptabilisation dans les comptes nationaux peut engendrer des biais, par exemple lors d'une accélération de l'enrôlement.

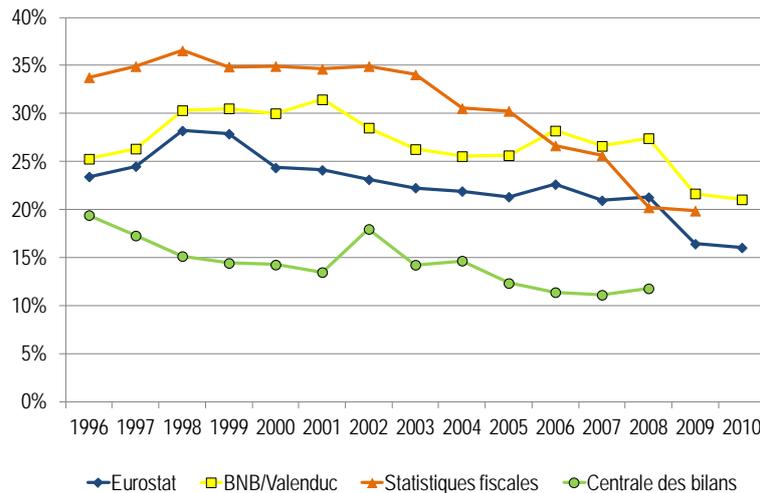
En résumé, le taux implicite basé sur les statistiques fiscales est le plus fiable car il n'est pas influencé par la conjoncture et son numérateur est basé sur un même exercice d'imposition. Il a cependant comme désavantages de ne pas être facilement utilisable pour des comparaisons internationales (les

¹⁴ Actuellement, les intérêts notionnels peuvent être reportés dans un délai maximum de 7 ans. L'accord de gouvernement du 1er décembre 2011 prévoit la suppression de la possibilité de report dans le temps des intérêts notionnels. En ce qui concerne le stock actuel des intérêts notionnels reportés, celui-ci pourra être déduit mais de manière limitée (cette limitation ne s'appliquera toutefois pas à la première tranche d'1.000.000 d'euros de la base imposable).

données des autres pays ne sont pas publiques) et que les données concernant la dernière année n'est disponible que deux ans plus tard.

Le Graphique 5-1 compare les quatre taux d'imposition implicite des sociétés décrits ci-dessus, c'est-à-dire : les deux basés sur les comptes nationaux (Eurostat/Valenduc et BNB), celui basé sur la Centrale des bilans et celui basé sur les statistiques fiscales. En ce qui concerne les trois premiers taux, le numérateur correspond à l'ISoc comptabilisé dans les comptes nationaux. Le numérateur du quatrième taux est l'ISoc enregistré dans les statistiques fiscales.

Graphique 5-1 : Taux d'imposition implicite des sociétés selon différentes sources



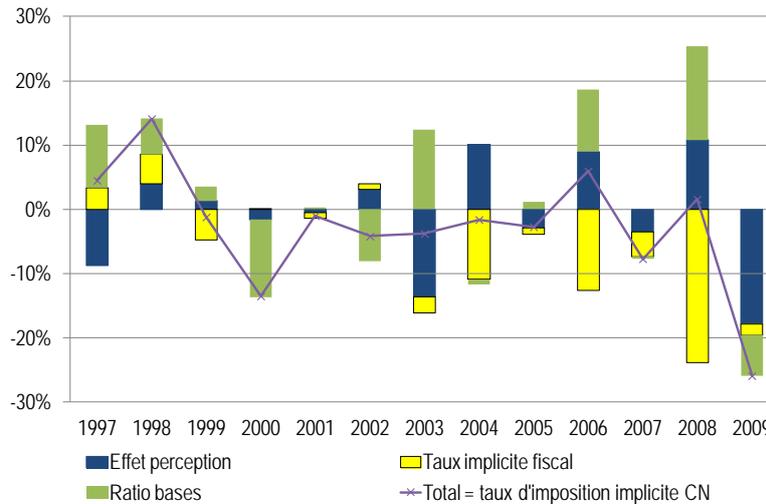
Source : Eurostat, BNB, SPF Finance ; Calculs CCE

Il apparaît que le taux basé sur les statistiques fiscales baisse beaucoup plus rapidement que les taux basés sur les comptes nationaux durant la seconde moitié des années 2000. Afin de comprendre cette divergence, on peut décomposer, comme le fait Valenduc (2011), le taux implicite de l'ISoc basé sur les comptes nationaux en trois composantes :

$$\frac{IScn}{Bcn} = \frac{IScn}{ISfisc} \times \frac{ISfisc}{Bfisc} \times \frac{Bfisc}{Bcn}$$

La première composante est le rapport entre l'ISoc enregistré dans les comptes nationaux et l'ISoc comptabilisé dans les statistiques fiscales. Elle capte un effet de perception. La deuxième composante est le taux d'imposition implicite basé sur les statistiques fiscales. La troisième composante est le rapport entre la base imposable selon les statistiques fiscales et la base imposable selon les comptes nationaux. Le graphique 5-2 présente la décomposition de la variation du taux implicite basé sur les comptes nationaux (méthode Eurostat) en chacune de ces composantes..

Graphique 5-2 : Décomposition des variations du taux d'imposition implicite des sociétés basé sur les comptes nationaux



Source : Eurostat, SPF Finance ; Calculs CCE

Il apparaît que la divergence entre le taux Statistiques fiscales et le taux Comptes nationaux dans la seconde moitié des années 2000 provient principalement d'un effet perception positif et d'une augmentation du ratio des bases en 2006 et en 2008. L'augmentation de ces deux composantes fait plus que compenser la baisse du taux basé sur les statistiques fiscales, ce qui fait que le taux basé sur les comptes nationaux augmente ces années-là.

L'effet de perception s'explique en 2006 par l'accélération de l'enrôlement. Avant 2006, l'enrôlement avait lieu l'année suivant l'exercice d'imposition (lui-même basé sur les revenus de l'année précédente). A partir de 2006, l'enrôlement a lieu l'année même de l'exercice d'imposition. En 2006 (l'année de transition) les rôles de l'exercice d'imposition 2005 (revenus 2004) et les rôles de l'exercice d'imposition 2006 (revenus 2005) ont tous deux été perçus la même année. L'ISoc comptabilisé dans les comptes nationaux a donc augmenté plus rapidement que l'ISoc comptabilisé dans les statistiques fiscales en 2006. En 2009, certaines sociétés ont demandé un remboursement de leurs versements anticipés effectués en 2008. Ces sociétés avaient en effet versé l'entièreté en début d'année sans tenir compte des effets de la crise, arrivée vers la fin d'année. Ces versements anticipés ont été retirés dans les statistiques fiscales mais pas dans les comptes nationaux où ils ont contribué à réduire les recettes fiscales de 2009. De ce fait, en 2008, l'ISoc basé sur les statistiques fiscales baisse beaucoup plus que celui basé sur les comptes nationaux. En revanche, en 2009, c'est l'inverse qui se produit.

L'augmentation du ratio des bases s'explique en 2006 principalement par les mesures compensatoires introduites lors de l'introduction de la déduction pour capital à risque qui ont eu pour but d'élargir la base taxable (Valenduc, 2011). La mesure la plus importante a été le changement dans la définition du montant exonéré des plus-values sur actions. L'exonération a été limitée à la plus-value nette de frais et non plus brute¹⁵. Il y a donc hausse de la base taxable en système de référence. La base des comptes nationaux n'est quant à elle pas modifiée, ce qui fait que le ratio des bases augmente. En

¹⁵ Plus précisément, les plus-values imposables sont calculées par différence entre le prix de cession des titres, diminué des frais de cession (commission de négociation par exemple), et le prix effectif d'acquisition majoré des frais correspondants (droits d'enregistrement par exemple). Avant 2006, les frais n'étaient pas pris en compte dans le calcul des plus-values imposables.

2008, les pertes des sociétés font baisser la base des comptes nationaux mais n'affectent pas la base des statistiques fiscales, basée uniquement sur les sociétés en bénéfice. De ce fait, le ratio des bases augmente à nouveau.

La conjoncture économique peut affecter les taux d'imposition implicites des sociétés également par le fait que dans certains pays¹⁶, l'impôt des sociétés est progressif, c'est-à-dire que le taux marginal varie en fonction du bénéfice imposable. Dans ces pays, le taux implicite a tendance à augmenter en période de bonne conjoncture (s'il n'y a plus de pertes à reporter) à mesure que le bénéfice imposable des sociétés augmente.

Enfin, il est important de noter que dans certains pays, les bénéfices des quasi-sociétés¹⁷ sont imposées au titre de l'impôt sur le revenu en tant que revenu de l'activité indépendante (c'est le cas en Allemagne, où les partenariats - *Personengesellschaften* - représentent un grand nombre de sociétés, mais aussi au Luxembourg, en Autriche, en Finlande et au Portugal) alors que la SEC95 comptabilise ces bénéfices dans le secteur des sociétés. D'après Statistics Finland, le biais est d'importance mineure pour la Finlande. Pour l'Autriche et le Portugal, une correction est effectuée. Cette correction consiste à ajouter à l'impôt des sociétés la partie de l'impôt sur le revenu dû sur les revenus des indépendants (dans laquelle sont inclus les impôts prélevés sur les bénéfices des quasi-sociétés). En Allemagne, cette correction n'a pas été effectuée car les autorités ont exprimé des doutes quant au fait que cet ajustement aurait mené à des résultats totalement comparables avec ceux des autres pays. Pour cette raison, Eurostat ne publie pas de taux d'imposition implicite des sociétés ni de taux d'imposition implicite des revenus du capital des ménages et de l'activité indépendante pour l'Allemagne. Le taux d'imposition des revenus du capital dans leur ensemble, qui agrège ces deux derniers, n'est quant à lui pas affecté et est donc publié.

5.2 Taux d'imposition implicite des revenus du capital des ménages et de l'activité indépendante

Le taux d'imposition implicite des revenus du capital des ménages et de l'activité indépendante correspond au rapport entre les impôts prélevés sur les revenus du capital des ménages et de l'activité indépendante, et leur base imposable.

¹⁶ En Belgique, le taux standard est de 33%. Cependant, pour les sociétés dont le bénéfice imposable est inférieur à 322.500€, le barème suivant s'applique : 24,25% pour les premiers 25.000€ de bénéfice ; 31% pour la tranche comprise entre 25.000 et 90.000€ ; et 34,5% pour la tranche comprise entre 90.000 et 322.500€. En France, le taux standard est 33,33%. Les PME (chiffre d'affaire < 7.630.000€) sont imposées au taux de 15% sur les 38.120 premiers € de bénéfice, puis au taux standard pour le reste. De plus, les entreprises doivent payer une taxe forfaitaire dont la hauteur dépend du chiffre d'affaire (0 si le CA est inférieur à 15.000.000€ ; 20.500€ entre 15.000.000 et 75.000.000€ ; 32.750€ entre 75.000.000 et 500.000.000€ ; 110.000€ au-delà de 500.000.000€). Aux Pays-Bas, le taux d'imposition est de 20% pour les 200.000 premiers € de bénéfice, puis 25% pour le reste. En Allemagne, toutes les entreprises sont imposées au taux de 15%.

¹⁷ Selon le SEC95 : « Par quasi-sociétés, il faut entendre l'ensemble des unités non dotées de la personnalité juridique qui sont des producteurs marchands dont la fonction principale consiste à produire des biens et des services et qui remplissent les conditions pour être considérées comme quasi-sociétés. (...) La quasi-société doit tenir une comptabilité complète. Elle est gérée comme une société dont la relation de fait avec son propriétaire est celle d'une société avec ses actionnaires. (...) L'existence d'une comptabilité complète, notamment d'un bilan, n'est pas une condition suffisante pour qu'un producteur marchand soit considéré comme quasi-société. C'est pourquoi, même s'ils disposent d'une comptabilité complète, les sociétés de personnes et les producteurs publics (...) ainsi que les entreprises individuelles ne sont généralement pas des unités institutionnelles parce qu'ils ne jouissent pas de l'autonomie de décision. Leur gestion reste en fait placée sous le contrôle des ménages, des institutions sans but lucratif ou des administrations publiques qui en sont propriétaires. »

Les impôts sur les revenus du capital des ménages et de l'activité indépendante sont constitués principalement de l'estimation de la partie de l'impôt sur les revenus qui est due sur ces revenus (voir annexe 1).

Leur base correspondante est composée de l'excédent net¹⁸ d'exploitation des ménages, du revenu mixte des indépendants, et du solde financier net des ménages (constitué de la différence entre les intérêts perçus et versés, de la différence entre les loyers perçus et versés, des dividendes et des revenus de la propriété attribués aux assurés).

Le cadre 4 présente en détail les différents éléments au numérateur et au dénominateur avec les références à la SEC95 correspondantes.

Cadre 4 : Taux d'imposition implicite des revenus du capital des ménages et des revenus des indépendants	
<u>Numérateur</u>	
<ul style="list-style-type: none"> • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) qui est due sur les revenus du capital ; • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) qui est due sur les revenus des indépendants ; • Autres impôts sur les gains de détention (D.51c3) ; • Taxes sur les gains des loteries et des paris (D.51d) ; • Autres impôts sur le revenu n.d.a. (D.51e) ; • Cotisations sociales obligatoires des travailleurs indépendants et des personnes n'occupant pas d'emploi (D.61131) (partie payée par les travailleurs indépendants). 	
<u>Dénominateur</u>	
B.2n_S14-15 + B.3n_S14 + D.41_S14-15rec – D.41_S14-15pay + D.45_S14-15rec – D.45_S14-15pay + D.42_S14-15rec + D.44_S14-15rec	

¹⁸ Le terme « net » fait référence ici au fait qu'on déduit la consommation de capital fixe de l'excédent brut d'exploitation. Lorsqu'on parle, un peu plus loin du revenu financier net, le terme « net » se réfère là au fait qu'on déduit les flux financiers versés des flux financiers reçus.

<u>Notes</u>	
B.2n_S14-15	Excédent net d'exploitation des ménages et des ISBLM
B.3n_S14	Revenu mixte des indépendants
D.41_S14-15rec	Intérêts reçus par les ménages et les ISBLM
D.41_S14-15pay	Intérêts payés par les ménages et les ISBLM
D.45_S14-15rec	Loyers sur les terrains reçus par les ménages et les ISBLM
D.45_S14-15pay	Loyers sur les terrains payés par les ménages et les ISBLM
D.42_S14-15rec	Dividendes reçus par les ménages et les ISBLM
D.44_S14-15rec	Revenus de la propriété attribués aux assurés payés reçus par les ménages et les ISBLM

Le fait de considérer le revenu financier *net* (c'est-à-dire les revenus perçus moins versés) plutôt que le revenu financier *brut* (c'est-à-dire les revenus perçus uniquement) mène à une sous-estimation de la base imposable par rapport à un système fiscal de référence. En effet, dans un système de référence, la base imposable devrait être le revenu perçu moins les dépenses effectuées afin de générer ce revenu. Selon ce principe, on peut déduire les intérêts des emprunts que les indépendants effectuent dans le cadre de leur activité professionnelle, ainsi que les intérêts hypothécaires puisque ils permettent de produire des services de logement. Mais en considérant les revenus financiers nets, les autres charges d'intérêt ainsi que les loyers payés pour du logement privé sont également éliminées alors qu'elles devraient faire partie de la base imposable dans un système de référence. Etant donné que la base imposable est sous-évaluée, la pression fiscale pesant sur les revenus du capital est surestimée.

Un second facteur de surestimation est le fait que les impôts prélevés sur les primes perçues dans le cadre des pensions de 3^{ème} pilier sont incluses au numérateur, mais les primes elles-mêmes ne font pas partie du dénominateur. Cela peut affecter les comparaisons internationales en fonction de l'importance des pensions de 3^{ème} pilier dans les différents pays.

Un autre facteur qui peut affecter l'évolution du taux d'imposition implicite des revenus du capital est le fait que les plus-values sur les actions ne sont pas incluses au dénominateur alors qu'elles sont imposées dans certains pays¹⁹. A la fin des années 1990, ces gains ont été importants, ce qui a entraîné une augmentation du taux d'imposition implicite des revenus du capital dans les pays où les plus-values sur actions sont taxées. Avec la chute des cours boursiers en 2001, le taux d'imposition implicite a au contraire diminué.

Notons enfin que lorsque les gains des loteries et paris sont imposés²⁰, le taux implicite est surévalué car les gains eux-mêmes ne sont pas inclus dans le dénominateur. Dans la SEC95, ces gains sont considérés comme des transferts courants entre ménages (D.75).

¹⁹ En Belgique, les plus-values sur actions sont exonérées. En Allemagne, les plus-values sur actions sont imposées à un taux de 25% depuis le premier janvier 2009. Avant cela elles étaient exonérées. En France, les plus-values sur actions sont imposées à un taux de 31,3% (contribution sociale généralisée et contribution pour le remboursement de la dette sociale incluses). Aux Pays-Bas, depuis 2001, les plus-values réalisées sur les actions de sociétés détenues à au moins 5% par le contribuable sont imposées au taux de 25%. Pour les autres actions, les plus-values ne sont pas imposées en tant que tel, mais une taxe de 30% est prélevée sur un montant correspondant à 4% de la valeur estimée du total des actifs. Ainsi, le contribuable paiera plus (moins) d'impôt si la valeur des actifs augmente (diminue).

²⁰ C'est le cas aux Pays-Bas, mais pas en Belgique, en Allemagne, ni en France.

5.3 Taux d'imposition implicite des revenus du capital dans leur ensemble

Le taux d'imposition implicite des revenus du capital représente la pression fiscale qui pèse à la fois sur les revenus des sociétés, les revenus du capital des ménages, et les revenus des indépendants.

Le numérateur correspond à la somme des numérateurs des deux taux implicites précédents. Le dénominateur n'équivaut cependant pas tout à fait à la somme des dénominateurs des deux taux implicites précédents. En effet, les dividendes reçus par les ménages sont en partie payés sur l'excédent net d'exploitation des sociétés et donc compris dans celui-ci. Additionner les dénominateurs des deux taux d'imposition implicites reviendrait donc à compter deux fois ces revenus. De ce fait, de la somme des deux dénominateurs, on retire les dividendes reçus par les ménages (D.42_S14-15rec).

Le cadre 5 présente en détail les différents éléments au numérateur et au dénominateur avec les références à la SEC95 correspondantes.

Cadre 5 : Taux d'imposition implicite des revenus du capital	
<u>Numérateur</u>	
<ul style="list-style-type: none"> • Impôts sur le revenu des sociétés (D.51b+D.51c2) ; • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) qui est due sur les revenus du capital ; • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) qui est due sur les revenus des indépendants ; • Autres impôts sur les gains de détention (D.51c3) ; • Taxes sur les gains des loteries et des paris (D.51d) ; • Autres impôts sur le revenu n.d.a. (D.51e) ; • Cotisations sociales obligatoires des travailleurs indépendants et des personnes n'occupant pas d'emploi (D.61131) (partie payée par les travailleurs indépendants). 	
<u>Dénominateur</u>	
B.2n_S11-12 + D.41_S11-12rec – D.41_S11-12pay + D.44_S11-12rec – D.44_S11-12pay + D.45_S11-12rec – D.45_S11-12pay + D.42_S11-12rec – D.42-S11-12pay + D.42_S13rec + D.42_S14-15rec + D.42_S2rec + B.2n_S14-15 + B.3n_S14 + D.41_S14-15rec – D.41_S14-15pay + D.45_S14-15rec – D.45_S14-15pay + D.44_S14-15rec	
<u>Notes</u>	
B.2n_S11-12	Excédent net d'exploitation des sociétés non financières et financières
D.41_S11-12rec	Intérêts reçus par les sociétés non financières et financières
D.41_S11-12pay	Intérêts payés par les sociétés non financières et financières
D.44_S11-12rec	Revenus de la propriété attribués aux assurés reçus par les sociétés non financières et financières
D.44_S11-12pay	Revenus de la propriété attribués aux assurés payés par les sociétés non financières et financières

D.45_S11-12rec	Loyers des terrains reçus par les sociétés non financières et financières
D.45_S11-12pay	Loyers des terrains payés par les sociétés non financières et financières
D.42_S11-12rec	Dividendes reçus par les sociétés non financières et financières
D.42_S11-12pay	Dividendes payés par les sociétés non financières et financières
D.42_S13rec	Dividendes reçus par les administrations publiques
D.42_S14-15rec	Dividendes reçus par les ménages et les ISBLM
D.42_S2rec	Dividendes reçus par le reste du monde
B.2n_S14-15	Excédent net d'exploitation des ménages et des ISBLM
B.3n_S14	Revenu mixte des indépendants
D.41_S14-15rec	Intérêts reçus par les ménages et les ISBLM
D.41_S14-15pay	Intérêts payés par les ménages et les ISBLM
D.45_S14-15rec	Loyers sur les terrains reçus par les ménages et les ISBLM
D.45_S14-15pay	Loyers sur les terrains payés par les ménages et les ISBLM
D.44_S14-15rec	Revenus de la propriété attribués aux assurés payés reçus par les ménages et les ISBLM

5.4 Taux d'imposition implicite du capital

Le taux d'imposition implicite du capital comprend au numérateur les impôts sur les revenus du capital comme le taux implicite précédent, mais aussi les impôts sur la richesse et le stock d'actifs ainsi que leurs transactions (droits d'enregistrement, de succession, etc.).

La comptabilité nationale ne fournit pas d'indicateur sur la base imposable de ces impôts sur la richesse ou le stock d'actifs. Le dénominateur ne comprend donc pas la base imposable de ces impôts.

Prenons l'exemple des actifs immobiliers: Le numérateur du taux implicite du capital contient les impôts prélevés sur le stock d'actifs immobiliers (par exemple les droits d'enregistrement et le précompte immobilier) et les impôts prélevés sur les revenus immobiliers (par exemple l'impôt sur le revenu). Les premiers devraient avoir comme base imposable la valeur des biens immobiliers, les seconds les loyers que ces biens procurent. La comptabilité nationale ne comptabilisant pas la valeur des actifs immobiliers (elle ne comptabilise que des flux de revenus), seuls les loyers sont compris dans la base imposable. Plus précisément, les loyers sur les terrains sont comptabilisés dans le poste D.45, et les loyers sur les logements (y compris les loyers imputés perçus par le propriétaire-occupant) sont inclus dans l'excédent net d'exploitation des ménages²¹.

Le fait que le numérateur contient des impôts dont la base imposable est absente du dénominateur explique que le niveau du taux d'imposition implicite du capital soit plus élevé que les taux faciaux des différents impôts prélevés sur le capital.

²¹ En Belgique, la somme des loyers perçus par les ménages (imputés ou non) est estimée en multipliant le nombre estimé de logements par une estimation de leurs loyers. Le nombre de logements se base sur le recensement de 2001, augmenté des nouvelles constructions et diminué des destructions (avec permis de bâtir uniquement) qui ont eu lieu depuis lors. Une ventilation est effectuée selon le type de logement (maison ou appartement), selon la localisation, et selon si le logement est habité par le propriétaire ou s'il est loué. Les loyers par type de logement proviennent de l'Enquête PSBH de 2001 et sont indexés selon l'indice des prix à la consommation pour les années ultérieures. Les loyers imputés sont donc obtenus en multipliant le nombre de logements habités par leur propriétaire par les loyers de l'enquête.

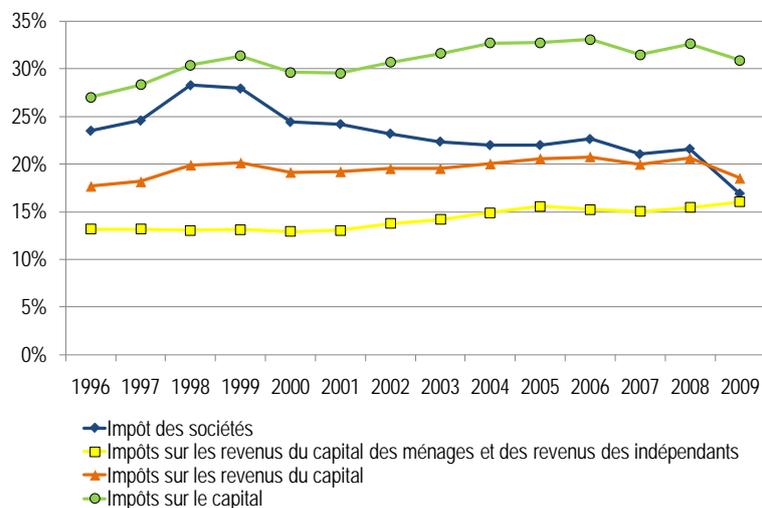
Le cadre 6 présente en détail les différents éléments au numérateur et au dénominateur avec les références à la SEC95 correspondantes.

Cadre 6 : Taux d'imposition implicite du capital	
<u>Numérateur</u>	
<i>Impôts sur les revenus du capital :</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • Impôts sur le revenu des sociétés (D.51b+D.51c2) ; • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) qui est due sur les revenus du capital ; • Partie des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (D.51a+D.51c1) qui est due sur les revenus des indépendants ; • Autres impôts sur les gains de détention (D.51c3) ; • Taxes sur les gains des loteries et des paris (D.51d) ; • Autres impôts sur le revenu n.d.a. (D.51e) ; • Cotisations sociales obligatoires des travailleurs indépendants et des personnes n'occupant pas d'emploi (D.61131) (partie payée par les travailleurs indépendants). 	
<i>Impôts sur la richesse et le stock de capital ainsi que sur leurs transactions :</i>	
<ul style="list-style-type: none"> • Droits de timbre lorsqu'ils sont liés à des transactions boursières ou des investissements immobiliers (D.214b) ; • Impôts sur les transactions mobilières et immobilières (D.214c) ; • Montants compensatoires monétaires prélevés à l'exportation (D.214k) ; • Impôts sur les terrains, bâtiments et autres constructions (D.29a) ; • Impôts sur l'utilisation d'actifs fixes (D.29b) ; • Impôts sur les autorisations commerciales ou professionnelles (D.29e) ; • Autres impôts sur la production n.d.a. (D.29h) ; • Impôts courants sur le capital (D.59a) ; • Autres impôts courants n.d.a. (D.59f) ; • Impôts en capital (D.91). 	
<u>Dénominateur</u>	
B.2n_S11-12 + D.41_S11-12rec – D.41_S11-12pay + D.44_S11-12rec – D.44_S11-12pay + D.45_S11-12rec – D.45_S11-12pay + D.42_S11-12rec – D.42-S11-12pay + D.42_S13rec + D.42_S14-15rec + D.42_S2rec + B.2n_S14-15 + B.3n_S14 + D.41_S14-15rec – D.41_S14-15pay + D.45_S14-15rec – D.45_S14-15pay + D.44_S14-15rec	
<u>Notes</u>	
B.2n_S11-12	Excédent net d'exploitation des sociétés non financières et financières
D.41_S11-12rec	Intérêts reçus par les sociétés non financières et financières
D.41_S11-12pay	Intérêts payés par les sociétés non financières et financières
D.44_S11-12rec	Revenus de la propriété attribués aux assurés reçus par les sociétés non financières et financières

D.44_S11-12pay	Revenus de la propriété attribués aux assurés payés par les sociétés non financières et financières
D.45_S11-12rec	Loyers des terrains reçus par les sociétés non financières et financières
D.45_S11-12pay	Loyers des terrains payés par les sociétés non financières et financières
D.42_S11-12rec	Dividendes reçus par les sociétés non financières et financières
D.42_S11-12pay	Dividendes payés par les sociétés non financières et financières
D.42_S13rec	Dividendes reçus par les administrations publiques
D.42_S14-15rec	Dividendes reçus par les ménages et les ISBLM
D.42_S2rec	Dividendes reçus par le reste du monde
B.2n_S14-15	Excédent net d'exploitation des ménages et des ISBLM
B.3n_S14	Revenu mixte des indépendants
D.41_S14-15rec	Intérêts reçus par les ménages et les ISBLM
D.41_S14-15pay	Intérêts payés par les ménages et les ISBLM
D.45_S14-15rec	Loyers sur les terrains reçus par les ménages et les ISBLM
D.45_S14-15pay	Loyers sur les terrains payés par les ménages et les ISBLM
D.44_S14-15rec	Revenus de la propriété attribués aux assurés payés reçus par les ménages et les ISBLM

Le Graphique 5-3 présente les différents taux d'imposition implicites du capital décrits ci-dessus, à savoir le taux de l'impôt des sociétés, le taux des impôts sur les revenus du capital des ménages et des revenus des indépendants, le taux des impôts sur les revenus du capital dans leur ensemble (des sociétés, des ménages et des indépendants) et le taux des impôts sur le capital (revenus et stock).

Graphique 5-3: Taux d'imposition implicites du capital en Belgique selon différents types d'impôts



Source : Eurostat

Références

DECOSTER, A. et VALENDUC, C. eds (2011), *L'impôt et la politique fiscale en Belgique*, Bruxelles : Editions de l'Université Libre de Bruxelles.

BURGGRAEVE, K., JEANFILS, Ph., VAN CAUTER, K. et VAN MEENSEL, L. (2008), « Impact macroéconomique et budgétaire de la déduction fiscale pour capital à risque », *Revue économique*, septembre 2008, Banque Nationale de Belgique.

EUROSTAT (2011), *Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway*, Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2010.

VALENDUC, C. (2002), "Effective or Implicit Tax Rates? Some evidence from the past reforms and the present debate on corporate income tax in Belgium", *Bulletin de Documentation du SPF Finances*, 62ème année, n°4, juillet-août 2002, pp. 51-90.

VALENDUC, C. (2004) « Les taux d'imposition implicite du travail, du capital, de la consommation et des transferts sociaux », *Bulletin de Documentation du SPF Finances*, 64ème année, n°6, novembre-décembre 2004, pp. 138-182.

VALENDUC, C. (2011) « Imposition des revenus du travail, du capital et de la consommation : évolutions récentes », *Bulletin de Documentation du SPF Finances*, 71ème année, n°3, 3ème trimestre, pp 15-61.

VAN CAUTER, K. et VAN MEENSEL, L. (2007), « Tendances récentes en matière d'impôt des sociétés », *Revue économique*, juin 2007, Banque Nationale de Belgique.

Annexe 1 : Décomposition de l'impôt sur le revenu

La base imposable de l'impôt sur le revenu est constituée des revenus du travail salarié, des revenus du capital, des revenus de l'activité indépendante et des transferts sociaux. Afin de pouvoir calculer les taux d'imposition implicites du travail et du capital, il faut décomposer l'impôt sur le revenu selon ces différentes sources de revenu. Cette décomposition se fait selon une méthodologie propre à chaque Etat membre.

En ce qui concerne la Belgique, l'Allemagne, les Pays-Bas et la France²², la décomposition se fait au départ des déclarations fiscales individuelles²³. Au niveau de chaque individu, on calcule d'abord la part des différentes sources de revenu dans le revenu imposable globalement de l'individu. Les revenus utilisés pour le calcul de ces parts sont les revenus nets des déductions propres à chaque type de revenu.

On multiplie ensuite chacune de ces parts par l'impôt dû sur les revenus imposables globalement. Pour chaque individu, on a ainsi une estimation de l'impôt dû sur chacune des sources de revenu. Ces montants individuels sont ensuite totalisés au niveau de l'ensemble des déclarations pour obtenir les montants agrégés. Par exemple, le montant total de l'impôt sur le revenu dû sur les revenus du travail est donné par :

$$IR(\text{travail}) = \sum_j (W_j / Y_j) * IR_j$$

où $IR(\text{travail})$ mesure l'impôt sur le revenu dû sur les revenus du travail au niveau agrégé, W_j mesure les revenus du travail de l'individu j , Y_j mesure le revenu imposable globalement de l'individu j et IR_j mesure l'impôt dû sur les revenus imposables globalement payé par l'individu j .

Dans de nombreux pays, notamment la Belgique, l'Allemagne, les Pays-Bas et la France, les revenus du capital (ainsi que d'autres revenus comme par exemple les arriérés de salaire en Belgique) ne font pas partie du revenu imposable globalement imposé selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu, mais sont imposés distinctement à taux fixe. Ces impôts sont ajoutés, selon le type de revenu qu'ils frappent, aux montants agrégés obtenus à l'étape précédente.

Dans certains pays, certaines cotisations sociales sont prélevées sur une base proche de celle de l'impôt sur le revenu. Aux Pays-Bas, les cotisations sociales payées par les salariés sont prélevés sur les deux premières tranches du revenu imposable globalement. Les recettes de ces cotisations font dès lors partie du montant à répartir entre les différentes sources de revenu. En France, la contribution sociale généralisée (CSG) et la contribution pour la réduction de la dette sociale (CRDS) sont prélevées sur une base proche de celle de l'impôt sur le revenu et sont donc aussi réparties entre les différentes sources de revenu.

²² C'est le cas également pour le Danemark, l'Irlande, le Luxembourg, la Finlande et la Suède.

²³ En Belgique, la répartition se base sur l'ensemble des déclarations fiscales. En Allemagne et aux Pays-Bas, la répartition est effectuée au moyen d'un modèle de micro-simulation qui se base sur un échantillon représentatif des déclarations fiscales individuelles. En France, la répartition se base sur un échantillon équivalent à 2% des déclarations fiscales individuelles.

Annexe 2 : Liste des impôts existant en Belgique et dans les trois pays voisins, et correspondance avec le SEC95

Belgique

Code SEC95	Dénomination SEC95	Dénomination selon la classification nationale
D.211	Taxe du type TVA	TVA grevant les produits
D.212	Impôts et droits sur les importations, à l'exclusion de la TVA	Droits d'entrée (y compris droits CECA) Prélèvements agricoles Droits d'accise sur les huiles minérales Droits d'accise sur le tabac Droits d'accise sur les eaux-de-vie Droits d'accise sur les boissons fermentées mousseuses Droits d'accise sur les boissons fermentées de fruits Droits d'accise sur les bières Droits d'accise sur les eaux de boisson et les limonades Droits d'accise sur le café Cotisation d'emballage
D.214 moins D.214b D.214c D.214k	Impôts sur les produits, à l'exclusion de la TVA et des impôts sur les importations. Sauf les droits de timbre, les impôts sur les transactions mobilières et immobilières, et les montants compensatoires monétaires prélevés à l'exportation.	Droits d'accise sur les huiles minérales Droits d'accise sur le tabac Droits d'accise sur les eaux-de-vie Droits d'accise sur les boissons fermentées de fruits Droits d'accise sur les bières Droits d'accise sur les eaux de boisson et les limonades Droits d'accise sur les produits intermédiaires Redevance de contrôle sur le fuel domestique Cotisation sur les produits pétroliers de chauffage (Fonds Chauffage) Cotisation sur l'énergie Cotisation fédérale sur l'électricité et le gaz naturel Taxes sur les eaux (RF, RW et R B-C) Cotisation sucre Pénalisation dépassement du quota laitier Cotisations obligatoires des producteurs d'animaux et de produits animaux (SANITEL) Prélèvement CECA Cotisation d'emballage Cotisation environnementale Ecotaxes Taxe de mise en circulation Taxe sur les jeux et paris Taxes sur les contrats d'assurance Supplément au montant des primes d'assurance accidents de travail Supplément au montant des primes d'assurance automobile Supplément au montant des primes d'assurance incendie Supplément au montant des primes d'assurance hospitalisation Recettes au profit de la Croix-Rouge de Belgique Bénéfices de la loterie nationale Taxe d'affichage Cotisation sur le chiffre d'affaire de l'industrie pharmaceutique Redevance sur certains produits pharmaceutiques
D.214b	Droits de timbre	Droits de timbre
D.214c	Impôts sur les transactions	Droits d'enregistrement Droits d'hypothèque

	mobilières et immobilières	Droits de greffe Taxe sur les opérations de bourse et de reports Taxe sur les livraisons de titres au porteur Droits d'écriture
D.214k	Montants monétaires compensatoires prélevés à l'exportation	
D.29a	Impôts sur les terrains, bâtiments et autres constructions	Précompte immobilier (PP) Précompte immobilier (Soc) Taxe d'ouverture Taxe de patente Taxe régionale (R B-C) - A partir de 2002, uniquement taxe régionale à charge des propriétaires d'immeubles
D.29b	Impôts sur l'utilisation d'actifs fixes	Taxe de circulation payée par les entreprises Taxe sur les appareils automatiques de divertissement Eurovignette Taxe assimilée au droit d'accise payée par les entreprises
D.29c	Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés	Taxe sur les centres de coordination
D.29d	Impôts sur les transactions internationales	
D.29e	Impôts sur les autorisations commerciales ou professionnelles	
D.29f	Taxes sur la pollution	Taxes sur les déchets industriels (RF et RW) Taxe sur le lisier (RF) Taxes sur les eaux (RF, RW et R B-C)
D.29g	Sous-compensation TVA	
D.29h	Autres impôts à la production n.d.a.	Annuité de brevets Rente de monopole (Belgacom) Rente de monopole (Loterie nationale) Cotisation unique des sociétés Cotisation annuelle pour mandats publics Remboursement biologie clinique et médicaments Redevance radio et télévision (CF, CF et CG) – partim Titrisation 2006: TVA Contribution unique à charge du secteur gazier Cotisation exceptionnelle des producteurs d'électricité Cotisation unique à charge du secteur pétrolier Autres impôts à la production Contribution de répartition à charge des exploitants nucléaires
D.51a	Impôt sur le revenu des personnes physiques ou des ménages	Précompte mobilier (personnes physiques) Précompte professionnel (personnes physiques) Versements anticipés (personnes physiques) Rôles (personnes physiques) Taxe annuelle sur les participations bénéficiaires Cotisation spéciale de sécurité sociale Cotisation sur les hauts revenus Taxe sur la participation des travailleurs aux bénéfices ou au capital de la société

		Autres impôts sur le revenu
D.51b	Impôts sur le revenu des sociétés	Précompte mobilier (sociétés) Versements anticipés (sociétés) Impôts des non-résidents (sociétés) Rôles (sociétés) Autres impôts sur le revenu
D51c1	Impôts sur les gains de détention des ménages	
D51c2	Impôts sur les gains de détention des sociétés	
D51c3	Autres impôts sur les gains de détention	
D.51d	Taxes sur les gains des loteries et des paris	
D.51e	Autres impôts sur le revenu n.d.a.	Impôts des non-résidents (PP) Autres impôts sur le revenu
D.59a	Impôts courants sur le capital	Taxes sur le patrimoine (terrains et bâtiments) Taxe sur les associations sans but lucratif Taxe annuelle sur les titres cotés en bourse Taxe annuelle sur les organismes de placement collectif Prélèvement visant à lutter contre la non-utilisation d'un site de production d'électricité par un producteur Transfert au Fonds des accidents de travail en provenance des caisses privées d'assurance contre les accidents de travail
D.59b	Impôts de capitation	Taxe sur les déchets ménagers (RW) Taxe régionale forfaitaire (R B-C)
D.59c	Impôts sur la dépense	
D.59d	Paiements par les ménages pour l'obtention d'autorisations	Taxe de circulation payée par les ménages Taxe assimilée au droit d'accise payée par les ménages Redevance radio et télévision (RW)
D.59f	Autres impôts courants n.d.a.	Titrisations 2005 et 2006 (PP) Titrisations 2005 et 2006 (Soc) Autres taxes
D.91	Impôts en capital	Droits de succession Droits sur les donations Taxe sur l'épargne à long terme Déclaration libératoire unique (DLU)

Allemagne

Code SEC95	Dénomination SEC95	Dénomination selon la classification nationale
D.211	Taxe du type TVA	Umsatzsteuer (abzüglich Unterkompensation) Einfuhrumsatzsteuer
D.212	Impôts et droits sur les importations, à l'exclusion de la TVA	Zölle Abschöpfungsbeiträge Verbrauchssteuern auf Einführen
D.214 moins D.214b D.214c D.214k	Impôts sur les produits, à l'exclusion de la TVA et des impôts sur les importations. Sauf les droits de timbre, les impôts sur les transactions mobilières et immobilières, et les montants monétaires compensatoires prélevés à l'exportation.	Stromsteuer Mineralölsteuer / Energiesteuer ab 2006 Tabaksteuer Branntweinabgaben / einschl. Alcopops ab 3. Quartal 2004 Kaffeesteuer Schaumweinsteuer Biersteuer Abzüglich Importsteuern Rennwett-Lotteriesteuer Versicherungsteuer Feuerschutzsteuer übrige Gemeindesteuern Milch- und Getreidemitverantwortungsabgaben Produktionsabgaben für Zucker
D.214b	Droits de timbre	Grunderwerbsteuer
D.214c	Impôts sur les transactions mobilières et immobilières	
D.214k	Montants monétaires compensatoires prélevés à l'exportation	
D.29a	Impôts sur les terrains, bâtiments et autres constructions	Grundsteuer
D.29b	Impôts sur l'utilisation d'actifs fixes	Kfz-Steuer von Unternehmen
D.29c	Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés	
D.29d	Impôts sur les transactions internationales	
D.29e	Impôts sur les autorisations commerciales ou professionnelles	Verwaltungsgebühren von Unternehmen
D.29f	Taxes sur la pollution	Emissionsberechtigungen
D.29g	Sous-compensation TVA	Unterkompensation Umsatzsteuer
D.29h	Autres impôts à la production n.d.a.	Gewerbsteuerumlage Steuerähnliche Einnahmen
D.51a	Impôt sur le revenu	Lohnsteuer

	des personnes physiques ou des ménages	Veranlagte Einkommensteuer Kapitalertragsteuer und Zinsabschlag
D.51b	Impôts sur le revenu des sociétés	Körperschaftsteuer Kapitalertragsteuer und Zinsabschlag
D51c1	Impôts sur les gains de détention des ménages	
D51c2	Impôts sur les gains de détention des sociétés	
D51c3	Autres impôts sur les gains de détention	
D.51d	Taxes sur les gains des loteries et des paris	
D.51e	Autres impôts sur le revenu n.d.a.	Einkommensteuer der übrigen Welt
D.59a	Impôts courants sur le capital	Vermögensteuer von privaten Haushalten Vermögensteuer von Kapitalgesellschaften
D.59b	Impôts de capitation	
D.59c	Impôts sur la dépense	
D.59d	Paiements par les ménages pour l'obtention d'autorisations	Kraftfahrzeugsteuer von privaten Haushalten Hundesteuer Jagd- und Fischereisteuer
D.59e	Impôts sur les transactions internationales	
D.59f	Autres impôts courants n.d.a.	Sonstige Gemeindesteuern der Stadtstaaten Verwaltungsgebühren von privaten Haushalten
D.91	Impôts en capital	Erbschaftsteuersteuer

Pays-Bas

Code SEC95	Dénomination SEC95	Dénomination selon la classification nationale
D.211	Taxe du type TVA	Belasting over de toegevoegde waarde
D.212	Impôts et droits sur les importations, à l'exclusion de la TVA	Invoerrechten EU-heffingen op voedingsmiddelen Benzineaccijns Accijns op overige minerale oliën Tabaksaccijns Alcoholaccijns Belasting van personenauto's en motorrijwielen Overige accijnzen en verbruiksbelastingen Assurantiebelasting Kapitaalbelasting Vliegtaks
D.214 moins D.214b D.214c D.214k	Impôts sur les produits, à l'exclusion de la TVA et des impôts sur les importations. Sauf les droits de timbre, les impôts sur les transactions mobilières et immobilières, et les montants compensatoires prélevés à l'exportation.	Benzineaccijns Accijns op overige minerale oliën Tabaksaccijns Alcoholaccijns Belasting van personenauto's en motorrijwielen Overige accijnzen en verbruiksbelastingen Kansspelbelasting Assurantiebelasting Overige productgebonden belastingen neg
D.214b	Droits de timbre	
D.214c	Impôts sur les transactions mobilières et immobilières	Overdrachtsbelasting Kapitaalbelasting
D.214k	Montants compensatoires prélevés à l'exportation	
D.29a	Impôts sur les terrains, bâtiments et autres constructions	Onroerendezaakbelasting
D.29b	Impôts sur l'utilisation d'actifs fixes	Motorrijtuigenbelasting
D.29c	Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés	Eindheffingen
D.29d	Impôts sur les transactions internationales	
D.29e	Impôts sur les autorisations commerciales ou	PBO-heffingen Inschrijvingsgelden Kamers van Koophandel

	professionnelles	
D.29f	Taxes sur la pollution	Rioolrechten Heffing op waterverontreiniging Omslagheffing waterschappen Belasting op geluidshinder burgerluchtvaart Mestoverschotheffing Overige milieuheffingen
D.29g	Sous-compensation TVA	
D.29h	Autres impôts à la production n.d.a.	Voorraadheffing aardolieproducten Toeristenbelasting Heffing op voorraden suiker Reclamebelasting
D.51a	Impôt sur le revenu des personnes physiques ou des ménages	Loonbelasting Inkomstenbelasting Dividendbelasting huishoudens
D.51b	Impôts sur le revenu des sociétés	Vennootschapsbelasting Dividendbelasting bedrijven
D51c1	Impôts sur les gains de détention des ménages	
D51c2	Impôts sur les gains de détention des sociétés	
D51c3	Autres impôts sur les gains de détention	
D.51d	Taxes sur les gains des loteries et des paris	Kansspelbelasting
D.51e	Autres impôts sur le revenu n.d.a.	
D.59a	Impôts courants sur le capital	Onroerendezaakbelasting Vermogensbelasting
D.59b	Impôts de capitation	
D.59c	Impôts sur la dépense	
D.59d	Paiements par les ménages pour l'obtention d'autorisations	Jacht- en schietvergunningen
D.59e	Impôts sur les transactions internationales	
D.59f	Autres impôts courants n.d.a.	Motorrijtuigenbelasting Rioolrechten Heffing op waterverontreiniging Omslagheffing waterschappen Hondenbelasting Woonforensenbelasting Overige belastingen op vermogen
D.91	Impôts en capital	Successierechten Baatbelasting

France

Code SEC95	Dénomination SEC95	Dénomination selon la classification nationale
D.211	Taxe du type TVA	TVA
D.212	Impôts et droits sur les importations, à l'exclusion de la TVA	Amendes et confiscations Droits d'importation Octroi de mer Recettes non fiscales (tableau 500) et calage ACCT Prélèvements et taxes compensatoires à l'importation Partie ligne 301. Taxe de protection sanitaire marché des viandes Recettes diverses des receveurs des douanes
D.214 moins D.214b D.214c D.214k	Impôts sur les produits, à l'exclusion de la TVA et des impôts sur les importations. Sauf les droits de timbre, les impôts sur les transactions mobilières et immobilières, et les montants monétaires compensatoires prélevés à l'exportation.	Autres taxes intérieures 902.12 - Fonds de soutien aux hydrocarbures – redevances Autres taxes sur les hydrocarbures ADEME ou Institut français du pétrole Institut français du pétrole TGAP-Taxe générale sur les activités polluantes Taxe sur les carburants Autres taxes sur les produits alimentaires Octroi de mer Taxe intérieure sur les produits pétroliers Taxe pour le fond du service public de production d'électricité Taxe sur le captage, le traitement et la distribution d'eau Taxes pharmaceutiques Taxes sur l'élevage Taxes sur les boissons NSAL - Taxe sur les alcools Taxes sur les produits agricoles et de la pêche TOTAL ANDA agriculture Droit de licences sur la rémunération des débitants de tabacs Taxes tabacs CRPCEN - Participation des compagnies d'assurance Taxe ANDA Vin SNCF - Taxe additionnelle assurance automobile Taxe sur le ski de fond Taxe sur les spectacles 902.10 - Industrie cinématographique Cinema, audiovisuel et expression radiophonique locale Produits de la loterie nationale et du loto Taxes sur les jeux de la FDJ Taxes sur les jeux des casinos Taxes sur les paris hippiques Contribution au financement de la CMU Cotisations sur primes d'assurances Taxe additionnelle assurance automobile Taxe spéciale sur conventions d'assurance Droit de bail Fonds pour le logement des personnes en difficultés Impôt sur énergie électrique Produit de la taxe sur les concessionnaires d autoroutes Taxe de séjour Taxe remontées mécaniques Taxe spéciale sur la publicité télévisée Taxe sur énergie hydraulique

		<p>Taxe sur les transports (Corse) Taxes Agences AFB Taxes sur la construction Taxes sur la publicité Taxe sur les emplacements publicitaires Taxes sur le transport aérien Taxe de l'aviation civile Taxe de sécurité et sureté Produit de la taxe sur les titulaires d'ouvrages hydroélectriques concédés Conventions et actes civils entre sociétés Taxes sur les services professionnels hors droits de mutations Taxes sur syndicats d'énergie Autres taxes sur les hydrocarbures BARREAUX - Droits de plaidoirie FACE Recettes diverses Taxe au profit du Fond national du livre Taxes funéraires Taxes sur la bijouterie Taxes sur les boissons</p>
D.214b	Droits de timbre	
D.214c	Impôts sur les transactions mobilières et immobilières	<p>Droits d'enregistrement (taxe addi.) Impôt sur les opérations traitées dans les bourses de valeurs Taxe sur la valeur ajoutée (TVA sur terrains)</p>
D.214k	Montants monétaires compensatoires prélevés à l'exportation	
D.29a	Impôts sur les terrains, bâtiments et autres constructions	<p>Chambres d'agriculture (partie) Cotisation minim. taxes profession. Foncier bâti Foncier non bâti (partie) Produit de l'imposition Chambres de commerce Reversement à l'Etat de la TACA Taxe professionnelle (TP) Taxe sur la création de bureaux en IDF TF et TP La poste et France Telecom Autres taxes sur les terrains, construction et autres structures</p>
D.29b	Impôts sur l'utilisation d'actifs fixes	<p>Fonds national des abattoirs Matériel aérien produit de la taxe sur certaines dépenses publicitaires Taxe sur les transports (Corse) Développement agricole et rural Taxe spéciale sur véhicules routiers (t. a l'essieu) Taxe sur les cartes grises Taxe sur les véhicules a moteur payées par les prod. Contrats de transports Taxe sur les véhicules de tourisme des sociétés</p>
D.29c	Impôts sur la masse salariale ou les effectifs employés	<p>AGS CNSA contribution développement apprentissage Contribution patronale sur les stock-options Contribution UESL</p>

		FNAL FNDMA Prod.de la construc. des organismes collect. Taxe sur les contributions patronales au financement de la prévoyance complémentaire Taxe sur les salaires Versement transports Versements entreprises industrielles FNE Autres taxes Reversement BG diverses ressources
D.29d	Impôts sur les transactions internationales	
D.29e	Impôts sur les autorisations commerciales ou professionnelles	INPI License des débits de boissons
D.29f	Taxes sur la pollution	AFB Autres taxes sur la pollution FOREC - Taxe sur les activités polluantes Taxe perçue au profit de l'ADEME TGAP
D.29g	Sous-compensation TVA	Sous-compensation agriculture
D.29h	Autres impôts à la production n.d.a.	C3S Contribution des institutions financières Reversement BG diverses ressources TVA sur subventions Autres taxes TGAP
D.51a	Impôt sur le revenu des personnes physiques ou des ménages	Avoir fiscal utilise (positif) Contribution dépenses de publicité et autres – CNAM Contribution sociale sur les bénéfices des sociétés CRDS CSG Fonds de solidarité contribution des fonctionnaires Impôt sur le revenu PRCM (prélèvements sur capitaux mobiliers) Prélèvement sur bons anonymes Prélèvements social de 2 % sur le revenu du capital 2% Fonds de solidarité vieillesse FRR - Prélèvement social CNSA – CSG CNSA - Jour férié supprimé Taxe au profit du CNDS
D.51b	Impôts sur le revenu des sociétés	Avoir fiscal distribue (négatif) Avoir fiscal utilise (positif) Contribution de la CDC a l'impôt sur les sociétés Cotisation de prévoyance CSBS Frais de poursuite Impôt forfaitaire annuel Impôts sur le secteur médical Impôts sur les sociétés i.c majoration et frais de poursuite PRCM (prélèvements sur capitaux mobiliers)

		Précompte sur bénéfices distribués Retenue sur les bénéfices non commerciaux Charbonnages de France Prélèvement entreprises assurances Prélèvement sur les bénéfices de la construction immobilière Prélèvements sur excédent des entreprises pétrolières
D51c1	Impôts sur les gains de détention des ménages	
D51c2	Impôts sur les gains de détention des sociétés	
D51c3	Autres impôts sur les gains de détention	
D.51d	Taxes sur les gains des loteries et des paris	
D.51e	Autres impôts sur le revenu n.d.a.	Autres taxes sur le revenu
D.59a	Impôts courants sur le capital	Chambres d'agriculture (partie) Impôt de solidarité sur la fortune Taxe d'habitation Taxe sur le foncier non bâti (partie) Autres impôts
D.59b	Impôts de capitation	
D.59c	Impôts sur la dépense	
D.59d	Paiements par les ménages pour l'obtention d'autorisations	Cartes grises (partie) Taxe sur véhicules (partie)
D.59f	Autres impôts courants n.d.a.	Autres impôts
D.91	Impôts en capital	Mutations à titre gratuit Prélèvement exceptionnel sur les entreprises d'assurances Unigrains Recettes diverses et pénalités