



UNIVERSITE CATHOLIQUE DE LOUVAIN
LOUVAIN SCHOOL OF MANAGEMENT

Un tax shift du travail vers la consommation en Belgique
*Réorienter l'imposition du travail vers la consommation afin d'initier une stratégie de
création d'emploi, de croissance et de durabilité économique*

Promoteur : M. Gérard

Mémoire-recherche présenté par
Fontaine Martin

en vue de l'obtention du titre de
Master en Ingénieur de Gestion

ANNEE ACADEMIQUE 2015-2016

Ce mémoire comporte plus de 80 pages – les accords du promoteur et du responsable académique ont été obtenus

J'aimerais premièrement remercier mon promoteur M. Gérard pour son aide, sa disponibilité, son support et ses précieux conseils tout au long de l'écriture de ce mémoire.

Je remercie également l'Université Catholique de Louvain et tout son corps professionnel pour l'enseignement que j'y ai reçu et d'avoir permis la réalisation de ce travail.

Merci enfin à mon entourage proche, amis et famille, pour leur soutien.

Résumé : c'est dans un contexte défavorable des grandeurs économiques et financières belges – dénoncé par l'OCDE à plusieurs reprises – que la fiscalité et plus précisément, un tax shift du travail vers la consommation semble pouvoir constituer le remède dont la Belgique aurait besoin. En effet, cette dernière présente la taxation du travail la plus élevée des pays membres de l'Union européenne et son recours à la taxation de la consommation est fortement en dessous de la moyenne européenne.

Diminuer l'imposition sur le travail et plus particulièrement, opérer une réduction des cotisations de sécurité sociale patronales ciblée sur les bas salaires, augmenterait la demande de travail et ce, essentiellement pour les emplois nécessitant peu de qualifications et qui par conséquent tendent aujourd'hui à disparaître sous l'emprise des machines. Ceci est confirmé par la décomposition du taux de chômage global.

Afin de contrebalancer cette baisse dont l'ampleur exigerait une compensation, un renforcement de la taxation de la consommation se justifie d'abord par son faible recours actuel, ensuite par son impact incitatif sur les consommateurs et enfin, par la taille importante de sa base imposable. Parmi les différentes possibilités de renforcement étudiées, deux mesures semblent être à même de dégager des résultats opportuns : l'augmentation de l'ensemble des taux de TVA (en faveur de l'équité sociale mais faibles recettes fiscales) et l'uniformisation des taux de TVA (recettes fiscales importantes mais en défaveur de l'équité sociale).

Un examen des systèmes d'imposition mis en place dans huit pays appropriés couplé à une analyse plus profonde de l'imposition belge sur le travail et sur la consommation permet la construction d'une proposition de tax shift pour la Belgique. Celle-ci précise dans un premier temps le caractère temporel du tax shift et dans un second temps, les amendements à opérer. Ainsi, une modification du système de TVA avec (i) la suppression du taux à 12%, (ii) la recatégorisation de certains biens et services, et (iii) la hausse du taux standard serait conseillée tandis qu'en ce qui concerne l'imposition du travail, la pratique rejoint la théorie et une diminution ciblée des cotisations de sécurité sociale patronales serait recommandée. A noter que la marge de manœuvre concernant la taxation environnementale (hors TVA) semble très réduite. Les conclusions de ces recherches doivent cependant être prises avec un certain recul puisque ces dernières contiennent certaines limites inhérentes à la recherche et par conséquent, renferment certains biais.

Mots-clés : tax shift, réforme, fiscalité, impôt des personnes physiques, cotisations sociales, consommation, taxe sur la valeur ajoutée, environnement, énergie.

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION	1
CADRE THEORIQUE.....	3
CHAPITRE 1 : MISE EN CONTEXTE ET COMPARAISONS EUROPEENNES	3
1.1 L’endettement public et le taux de prélèvement global.....	3
1.1.1 La nécessité d’un assainissement des finances belges.....	3
1.1.2 Le taux de prélèvement global	5
1.1.3 Medium Term Budgetary Objective	6
1.2 Le marché de l’emploi et la croissance en Belgique	7
1.3 Le paquet Énergie-Climat	9
1.3.1 Objectifs 2020.....	9
1.3.2 Objectifs 2030	11
1.4 Tendances européennes.....	12
1.5 Conclusion	13
CHAPITRE 2 : LA FISCALITE COMME REMEDE	14
2.1 Les objectifs de la fiscalité.....	14
2.1.1 Premier objectif : procurer des revenus	14
2.1.2 Second objectif : influencer les comportements.....	15
2.1.3 Troisième objectif : favoriser l’équité	16
2.1.4 Exemple : les véhicules et leurs incitants fiscaux.....	17
2.1.5 Faire d’une pierre trois coups ?	18
2.2 Efficacité de l’impôt	18
2.3 Éclatement de la fiscalité entre les différents niveaux de pouvoirs	21
2.4 Fiscalité environnementale	22
2.4.1 Mise en contexte.....	22
2.4.2 La démonstration suédoise	24
2.5 Conclusion	25
CHAPITRE 3 : L’IMPOSITION DES REVENUS DU TRAVAIL	27
3.1 Principes belges d’imposition	27
3.1.1 L’IPP, un impôt progressif	28
3.1.2 Cotisations de sécurité sociale.....	29

3.2	Une taxation des revenus du travail trop élevée	29
3.3	La nécessité de diminuer l'impôt des revenus du travail : chômage et taux d'emploi.....	31
3.3.1	Situation actuelle et comparaison européenne.....	31
3.3.2	Limites de la recherche : élasticités et équilibre entre l'offre et la demande de travail.....	33
3.4	Quels axes de réforme ?.....	34
3.4.1	Modification de l'IPP.....	34
3.4.1.1	Vers une « flat tax » ?	34
3.4.1.2	Le maintien de la progressivité	35
3.4.2	Modification des cotisations sociales	36
3.5	La nécessité d'une compensation.....	38
3.6	Conclusion	38
CHAPITRE 4 : UN TAX SHIFT VERS LA CONSOMMATION		40
4.1	Pourquoi vers la consommation ?	40
4.1.1	Faible recours actuel.....	40
4.1.2	Modification des comportements	41
4.1.3	Base imposable	41
4.2	Vers quel système ?.....	41
4.2.1	Définition de la consommation	41
4.2.2	Modification de la TVA	42
4.2.2.1	Situation actuelle.....	42
4.2.2.2	Hausse des taux de la TVA	43
4.2.2.3	Uniformisation de la TVA.....	44
4.3	Vers une taxation environnementale ?.....	45
4.3.1	Hausse des prix de l'énergie	47
4.3.2	Taxation des émissions de CO ₂	48
4.4	Conclusion	49
CHAPITRE 5 : CONCLUSION THEORIQUE ET INTRODUCTION PRATIQUE		51
CADRE PRATIQUE		54
CHAPITRE 6 : EXAMEN DES SYSTEMES D'IMPOSITION DE PAYS APPROPRIES		54
6.1	Présentation des systèmes d'imposition des pays étudiés.....	54
6.1.1	Le Danemark	54

6.1.2 La Suède.....	58
6.1.3 La Finlande.....	60
6.1.4 La Norvège.....	62
6.1.5 La France	64
6.1.5.1 Réduction des cotisations sociales en 2003.....	64
6.1.5.2 Echech de l'introduction d'une taxe carbone en 2009.....	67
6.1.6 L'Allemagne	69
6.1.7 Les Pays-Bas.....	71
6.1.8 Le Royaume-Uni	73
6.2 Conclusions émanant des observations	74
CHAPITRE 7 : PROPOSITION EN FAVEUR DU TAX SHIFT POUR LA BELGIQUE	80
7.1 Temporalité du tax shift.....	80
7.2 Révision du système de TVA (énergie incluse).....	82
7.2.1 Supprimer le taux de 12%.....	83
7.2.2 Revoir les catégorisations	83
7.2.3 Rehausser le taux standard	85
7.3 Revoir et renforcer la taxation verte (hors TVA)	86
7.3.1 Buts poursuivis.....	86
7.3.2 Mise en place.....	86
7.3.3 Eviter la taxe carbone.....	88
7.4 Utilisation des recettes engendrées	90
CHAPITRE 8 : LIMITES DE LA RECHERCHE, OPPORTUNITES FUTURES ET LE TAX SHIFT	
BELGE DE JUILLET 2015	92
8.1 Limites de la recherche	92
8.2 Opportunités futures.....	93
8.3 Le tax shift de juillet 2015	94
CONCLUSION	96
BIBLIOGRAPHIE.....	100
ANNEXES	114

Liste des graphiques

Graphique 1	Évolution de la dette publique belge sur le PIB
Graphique 2	Taux d'endettement public sur le PIB des pays membres de l'UE
Graphique 3	Évolution du taux de prélèvement global belge
Graphique 4	Taux de prélèvement global des pays membres de l'UE
Graphique 5	Évolution du taux de chômage belge
Graphique 6	Taux de chômage des pays membres de l'UE
Graphique 7	Évolution du PIB belge
Graphique 8	Croissances économiques des pays membres de l'UE
Graphique 9	Écart entre les projections faites des émissions de gaz à effet de serre pour 2020 et les cibles fixées des pays membres de l'UE
Graphique 10	Écart entre la part d'énergie renouvelable dans la consommation finale d'énergie en 2013 et les objectifs fixés des pays membres de l'UE
Graphique 11	Décomposition des recettes perçues par le pouvoir fédéral belge
Graphique 12	Évolution des recettes des écotaxes belges
Graphique 13	Recettes environnementales sur le PIB des pays membres de l'UE
Graphique 14	Décomposition du taux belge d'imposition implicite de la taxation des revenus du travail
Graphique 15	Taux implicites de la taxation du travail des pays membres de l'UE
Graphique 16	Coins fiscaux des pays membres de l'UE
Graphique 17	Évolution du taux d'emploi des 20-64 ans en Belgique
Graphique 18	Écarts entre l'objectif européen et le taux d'emploi actuel des 20-64 ans des pays membres de l'UE
Graphique 19	Taux d'imposition implicite de la consommation des pays membres de l'UE
Graphique 20	Parts provenant de la taxation de la consommation sur les recettes totales pays membres de l'UE
Graphique 21	Composantes de l'imposition de la consommation en Belgique
Graphique 22	Taux d'imposition implicite de l'énergie des pays membres de l'UE
Graphique 23	Recettes énergétiques par rapport au PIB des pays membres de l'UE
Graphique 24	Structure des prélèvements (consommation, travail, capital) des pays membres de l'UE

Graphique 25	Taux d'imposition implicite de l'énergie au Danemark sur la période 1995-2002 (€/TEP)
Graphique 26	Taux d'imposition implicite sur le travail au Danemark sur la période 2000-2012
Graphique 27	Taux d'imposition implicite sur le travail en Suède sur la période 2000-2012
Graphique 28	Taux d'imposition implicite sur le travail en Finlande sur la période 2000-2012
Graphique 29	Taux de chômage en Norvège sur la période 1990-2014
Graphique 30	Revenus générés par le TVA en Norvège sur le période 1995-2014
Graphique 31	L'évolution du taux standard TVA applicables en Norvège
Graphique 32	Baisse du taux de chômage en Allemagne depuis 2006
Graphique 33	Taux d'imposition implicite de l'énergie en Allemagne sur la période 1995-2013
Graphique 34	Revenus générés par la TVA en Allemagne sur la période 1995-2014
Graphique 35	Revenus générés par la TVA aux Pays-Bas sur la période 1995-2014
Graphique 36	Revenus générés par les taxes énergétiques au Pays-Bas sur la période 1995-2013

Liste des tableaux et schémas

Tableau 1	Pertes en recettes provenant des dépenses fiscales belges
Tableau 2	Calcul du salaire net à partir du salaire super-brut en Belgique
Tableau 3	Résultats du BFP d'une baisse des cotisations patronales belges
Tableau 4	Résultats du BFP : comparaison d'une baisse des cotisations sociales patronales ciblée et une baisse des cotisations sociales personnelles en Belgique
Tableau 5	Résultats du BFP d'une hausse de la TVA en Belgique
Tableau 6	Dépenses fiscales publiques dues aux taux réduits de la TVA en Belgique
Tableau 7	Résultats du BFP de quatre scénarios couplés à une baisse ciblée des cotisations patronales en Belgique
Tableau 8	Résultats du BFP : introduction d'une taxe carbone en Belgique
Tableau 9	Variations des taux d'imposition implicite sur la période 2000-2012 en Belgique
Tableau 10	Montants moyens des réductions des cotisations sociales avant et après la réforme de 2003 en France
Tableau 11	Evolution des taux de TVA applicables en Belgique
Tableau 12	Inventaire des taxes environnementales par secteur en Belgique
Schéma 1	Instauration d'une taxe environnementale
Schéma 2	Temporalité du tax shift
Schéma 3	Illustration du remplacement des subsides par des taxes

Codes ISO européens à deux lettres

BE	Belgique
BG	Bulgarie
CZ	République tchèque
DK	Danemark
DE	Allemagne
EE	Estonie
IE	Irlande
EL	Grèce
ES	Espagne
FR	France
HR	Croatie
IT	Italie
CY	Chypre
LV	Lettonie
LT	Lituanie
LU	Luxembourg
HU	Hongrie
MT	Malte
NL	Pays-Bas
AT	Autriche
PL	Pologne
PT	Portugal
RO	Roumanie
SI	Slovénie
SK	Slovaquie
FI	Finlande
SE	Suède
UK	Royaume-Uni

INTRODUCTION

Un endettement public élevé, une taxation générale du travail importante, un taux de chômage des premiers déciles de la population notable, une croissance économique faible et des objectifs européens qui ne seront probablement jamais atteints, voilà les grandes caractéristiques de la situation économique et financière belge actuelle. Agir est devenu nécessité. C'est d'ailleurs ce qu'ont déjà fait de nombreux pays européens et parmi les tendances, la baisse de l'imposition du travail et l'élargissement de l'impôt environnemental se dégagent.

Par ses trois fonctions, la fiscalité semblerait à elle seule être en mesure de fournir à la Belgique le moyen de se rapprocher du peloton de tête des pays membres de l'UE. Celles-ci sont la génération de recettes fiscales, la modification des comportements et enfin, la redistribution. Cependant, mobiliser un seul volet de la fiscalité ne serait pas suffisant pour tirer pleinement parti de ces fonctions et il conviendrait donc de prendre plusieurs mesures ayant chacune des objectifs différents afin mettre le plus à profit les fonctions de la fiscalité. La Belgique fait cependant face à un souci important : un éclatement de la fiscalité parmi les différents niveaux de pouvoir et par conséquent, de la perception de l'impôt également.

Ces principes serviront de base à ce travail qui examine les différentes possibilités d'allègement de l'imposition sur le travail, couplé à un renforcement de l'imposition sur la consommation.

Les revenus du travail ou revenus professionnels font l'objet de cinq impositions différentes : les cotisations patronales, personnelles et spéciales de sécurité sociale, les subventions salariales et enfin, l'impôt des personnes physiques. Parmi celles-ci, nous excluons les subventions salariales ainsi que les cotisations spéciales de sécurité sociale de notre recherche, leurs contributions comparatives étant très faibles. L'examen de l'allègement de trois impositions différentes s'offre donc à la recherche et pour chacune de ces impositions, plusieurs scénarios sont possibles et sont étudiés d'un point de vue théorique.

Ensuite, trois raisons justifient la compensation de la baisse de la taxation sur le travail par la consommation. Les taxes à la consommation sont multiples et nous décidons, pour la même raison que précédemment, de concentrer nos efforts uniquement sur la TVA et les accises pour lesquelles encore une fois, plusieurs scénarios sont possibles et étudiés.

Au vu des tendances, des contraintes et des objectifs climatiques actuels, et sachant que la fiscalité offre la possibilité de modifier les comportements des agents économiques par l'internalisation des avantages et coûts générant des externalités négatives, un point est consacré à la fiscalité verte et encore une fois, nous procédons à l'examen de différents scénarios afin d'en extraire les caractéristiques les plus pertinentes.

Dans le cadre pratique, les résultats obtenus par les analyses mentionnées ci-dessus sont confrontés à d'une part, l'examen des systèmes fiscaux de différents pays jugés comme appropriés et d'autre part, à une analyse plus profonde du système d'imposition belge dans les domaines du travail et de la consommation. Ceci nous mène vers la construction d'une proposition en faveur du tax shift, reprenant les opportunités d'amendement dont notre système d'imposition pourrait faire l'objet.

CADRE THEORIQUE

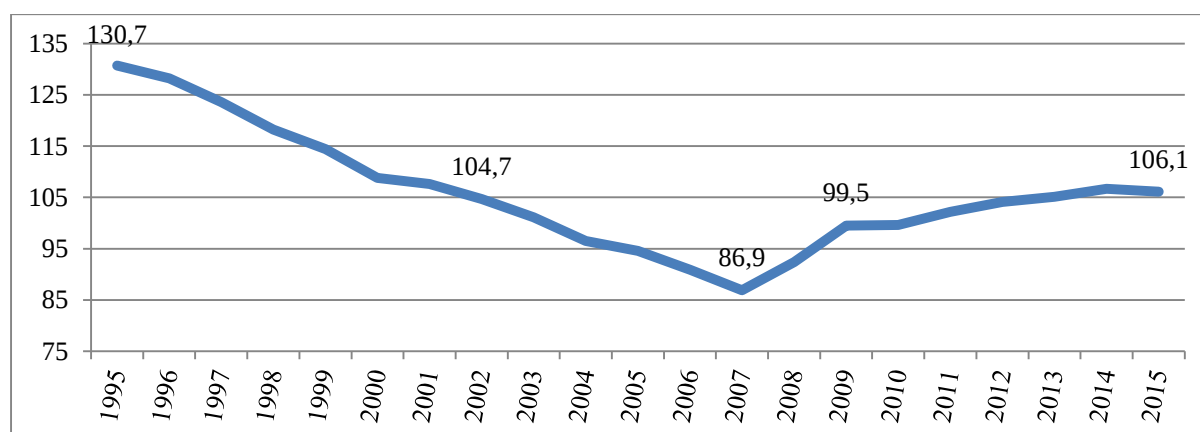
CHAPITRE 1 : MISE EN CONTEXTE ET COMPARAISONS EUROPEENNES

1.1 L'endettement public et le taux de prélèvement global

1.1.1 La nécessité d'un assainissement des finances belges

Aujourd'hui, les états financiers et économiques de la Belgique sont défavorables et l'assainissement des finances belges est devenu une nécessité. Fin février 2016, la dette publique s'élevait à 396,318 milliards d'euros alors qu'elle était de 389,862 milliards d'euros à la fin décembre 2015 (Agence de la dette, 2016). Une augmentation de plus de 6 milliards en 2 mois donc ! Reprenant les données publiées par Eurostat (2015b), le graphique premier retrace l'évolution de l'endettement belge par rapport au PIB depuis 1990.

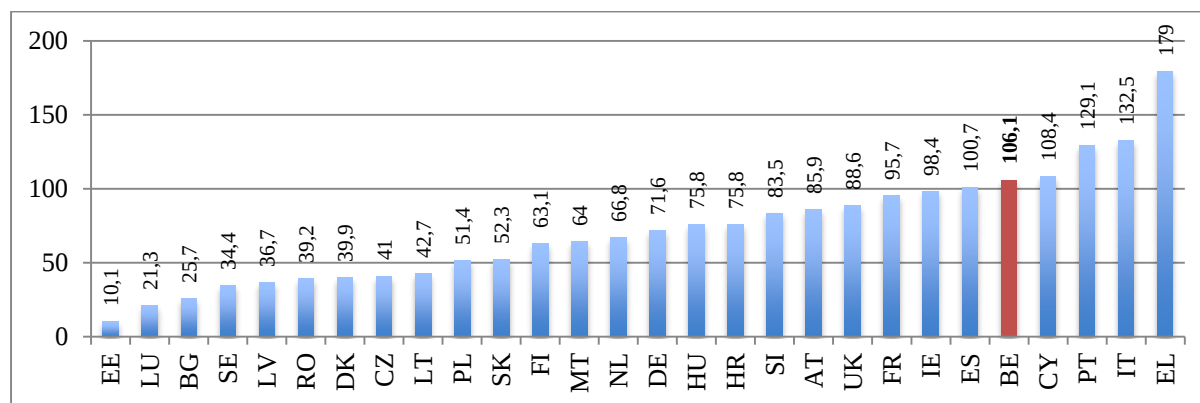
Graphique 1 – Évolution de la dette publique belge sur le PIB (%)



Nous pouvons constater essentiellement deux périodes : une baisse significative depuis 1995 jusqu'en 2007. En effet, le taux est descendu de 130,7% en 1995 à 86,9% en 2007, soit une baisse de 43% en 12 ans. Ensuite, vient le début de la crise économique et financière qui aura pour conséquence une augmentation de la dette publique belge pour atteindre fin 2015 un taux de 106,1%.

Le graphique 2 compare l'ensemble des pays de l'Union européenne par rapport à leur endettement public sur le PIB (Trading Economics, 2016). Il permet de constater que la Belgique occupe la cinquième place du pays européen le plus endetté avec un endettement public d'approximativement 106% du PIB à la fin décembre 2015.

**Graphique 2 – Taux d'endettement public sur le PIB des pays membres de l'UE
(12/2015, %)**



De manière plus précise, nous pouvons mesurer la nécessité d'assainir les finances belges sur base d'un indicateur à moyen terme, le « debt compliance risk indicator » appelé indicateur s_1 . Il correspond à l'ajustement de budget nécessaire requis d'ici 2020 mesuré comme un pourcentage du PIB afin d'obtenir une dette publique de 60% du PIB en 2030, limite fixée par le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (Communauté européenne, 2012). Et donc, au plus l'indicateur s_1 est bas, au plus le niveau d'endettement public est soutenable, durable (Commission européenne, 2012).

Le niveau de l'indicateur s_1 de la Belgique est de 2,7. Or, la limite européenne fixée est de 2,5. Ceci indique que notre pays fait face à de gros risques à moyen terme s'il n'assainit pas ses finances publiques (Commission européenne, 2012). (voir annexe 1, page 114)

Alors, pourquoi réduire la dette publique ? Pour de nombreuses raisons. Déjà, comme nous venons de le mentionner partiellement, l'Union européenne impose de respecter certains chiffres et fixe certaines limites. Ensuite, cela permettrait par exemple d'augmenter la confiance et donc in fine de faire baisser les taux d'intérêts auxquels l'État emprunte. Les impôts s'en verraient alors diminués, le tout ayant un effet positif sur la croissance. Enfin, cela permettrait à l'État de mettre en place des stratégies influençant le comportement des agents économiques vers des pratiques plus éthiques et responsables de l'environnement dans lequel nous vivons. D'autres impacts positifs comme l'augmentation de la compétitivité peuvent aussi être mentionnés (Le Monde, 2010).

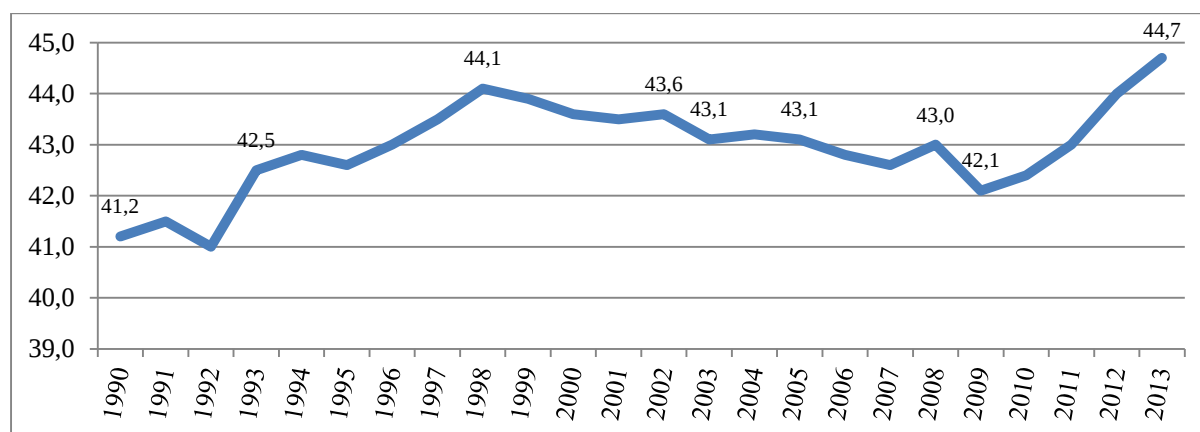
Toutefois, le danger est toujours présent et se situe dans le fait d'introduire une politique budgétaire trop restrictive, au risque de faire chuter la production et de faire plonger l'économie dans l'enfer grec, suffoquant sous son propre endettement.

D'ailleurs, c'est dans la constatation d'un endettement public trop élevé et dans un but de soutien à la Belgique que le 29 mai 2013, le conseil de la Commission européenne a établi une liste de recommandations, de conseils et de mesures qu'il recommande à la Belgique. L'ensemble de ces recommandations sont reprises dans l'annexe 2, page 115 (Commission européenne, 2013a).

1.1.2 Le taux de prélèvement global

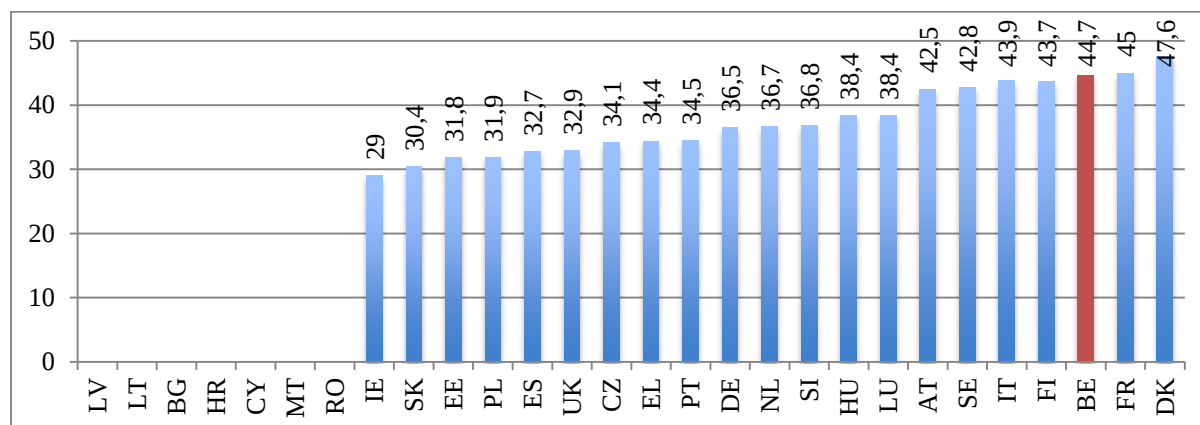
Le second indicateur que nous utilisons pour évaluer les finances belges est le « *Tax To GDP Ratio* » ou taux de prélèvement global. Ce ratio se mesure en rapportant les recettes totales (définies par le SPF Finances (2015) comme « *toutes les recettes perçues par le pouvoir fédéral, à l'exception des centimes et décimes additionnels perçus pour le compte des pouvoirs locaux (provinces et communes).* ») du pays au PIB et est donc exprimé en % (Investopedia, 2016). Il indique en quelque sorte la tonalité générale. Le graphique 3 retrace l'évolution du taux de prélèvement global en Belgique de 1990 à 2013, année limite des données disponibles (OCDE, 2016b).

Graphique 3 – Évolution du taux de prélèvement global belge (%)



Il apparaît une pression fiscale belge oscillant toujours autour de 40-45% avec cependant quelques tendances. De plus, des recherches effectuées par le Conseil supérieur des finances en 2014 ont décomposé ce ratio et ont montré que le poids des impôts dans les recettes était toujours de l'ordre de plus ou moins trois quarts.

D'un point de vue européen, le graphique 4 constate que la Belgique occupait en 2013, la troisième position du pays le plus taxé après le Danemark et son voisin français (OCDE, 2015a). Cette seconde position est due à une taxation très élevée du travail en Belgique, nous la décomposerons et l'analyserons dans le chapitre 3.

Graphique 4 – Taux de prélèvement globaux des pays membres de l'UE (2013, %)¹

1.1.3 Medium Term Budgetary Objective

Les deux traités constitutifs de l'Union européenne sont le Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (Traité de Rome) et le Traité de l'Union européenne (Traité de Maastricht). Ceux-ci ont été signés respectivement en 1957 et 1992. Aujourd'hui, énormément de traités, lois, paquets et accords régissent le fonctionnement de l'Union européenne et il convient pour chaque gouvernement d'en tenir compte. Par exemple, par le Pacte de stabilité et de croissance, les Etats membres s'engagent à éviter l'endettement excessif (Commission européenne, 2015b). C'est ainsi qu'en octobre 2014, la coalition suédoise a d'ailleurs convenu d'un effort de 11 milliards d'euros pour atteindre l'équilibre budgétaire en 2018 (RTBF, 2014 et Le Soir, 2015a).

Afin de maintenir les gouvernements vers leurs engagements à poursuivre des politiques budgétaires saines et stables, chaque État membre de l'Union européenne se voit imposer un objectif budgétaire connu sous le terme de « Medium Term Budgetary Objective (MTO) ». Cela correspond à : « *a set to ensure sound fiscal health. They take into account the need to achieve sustainable debt levels while at the same time ensuring governments have enough room for manoeuvre and a safety margin against breaching the EU's fiscal rules.* » (Commission européenne, 2015b). Ces cibles budgétaires sont mises à jour tous les trois ans, sauf dans le cas où un pays aurait pris des mesures fiscales influençant de manière significative ses finances publiques (auquel cas elles sont immédiatement revues). Ainsi, l'Union européenne a imposé des objectifs à la Belgique en 2012 et ces objectifs ont été revus en 2015, sur base d'une analyse

¹ Les données disponibles ne permettent pas de compléter l'ensemble du graphique.

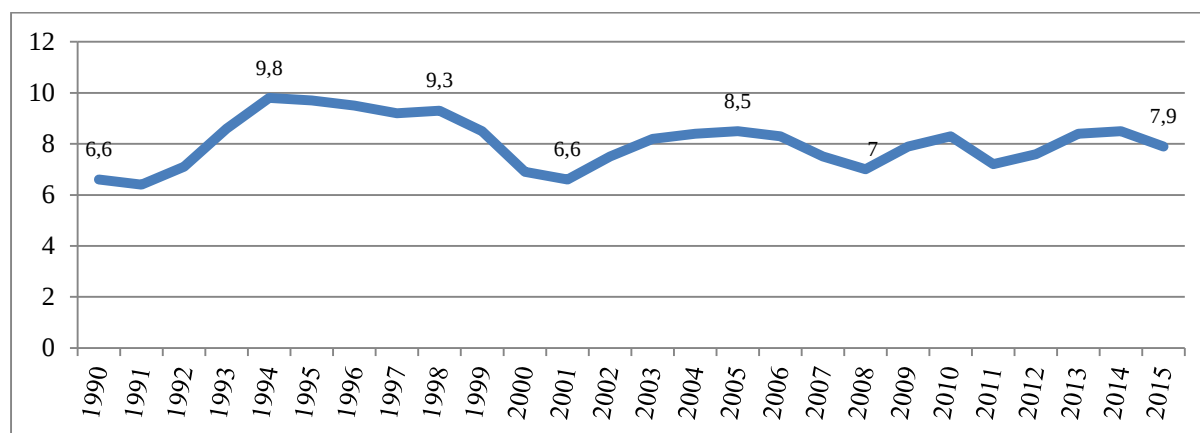
approfondie des trois années écoulées. Parmi ces nouveaux objectifs, on retrouve notamment un tax shift du travail vers d'autres formes de revenus (Commission européenne, 2015)...

1.2 Le marché de l'emploi et la croissance en Belgique

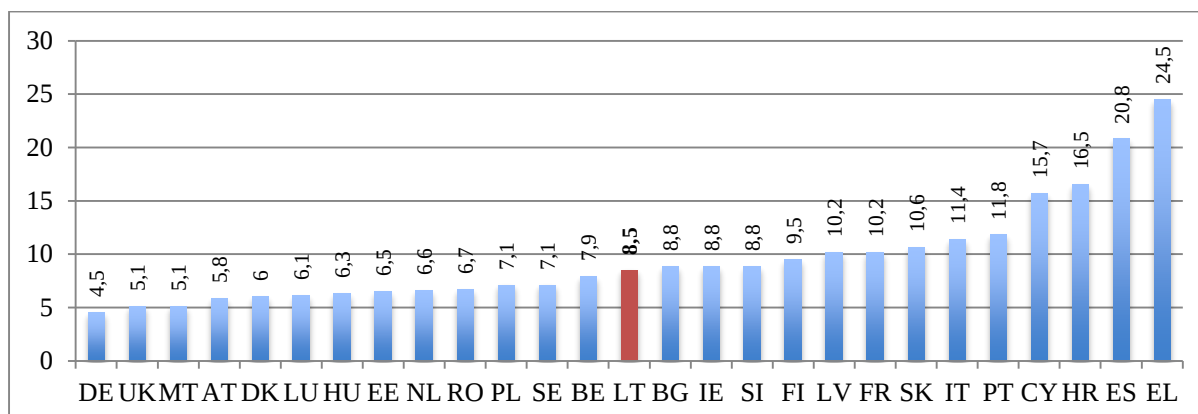
Tandis que le point précédent mettait l'accent sur l'état inquiétant du Trésor de notre pays et une pression fiscale importante autour de 45%, nous allons dans ce point, nous pencher plus particulièrement sur le marché de l'emploi ainsi que sur la croissance économique belge.

A la suite de la crise financière, la plupart des pays membres souffrent de problèmes d'emploi. Pour évaluer l'état du marché de l'emploi, nous utilisons le taux de chômage harmonisé de l'OCDE. Celui-ci définit les chômeurs comme : « *Les personnes d'âge actif qui, durant la période de référence, étaient sans emploi, disponibles pour travailler et avaient entrepris des démarches actives en quête d'un emploi.* » (OCDE, 2016a). Nous pouvons alors reprendre l'évolution du taux de chômage en Belgique sur la période 1990-2015 (National Bank of Belgium, 2016a).

Graphique 5 – Évolution du taux de chômage belge (%)



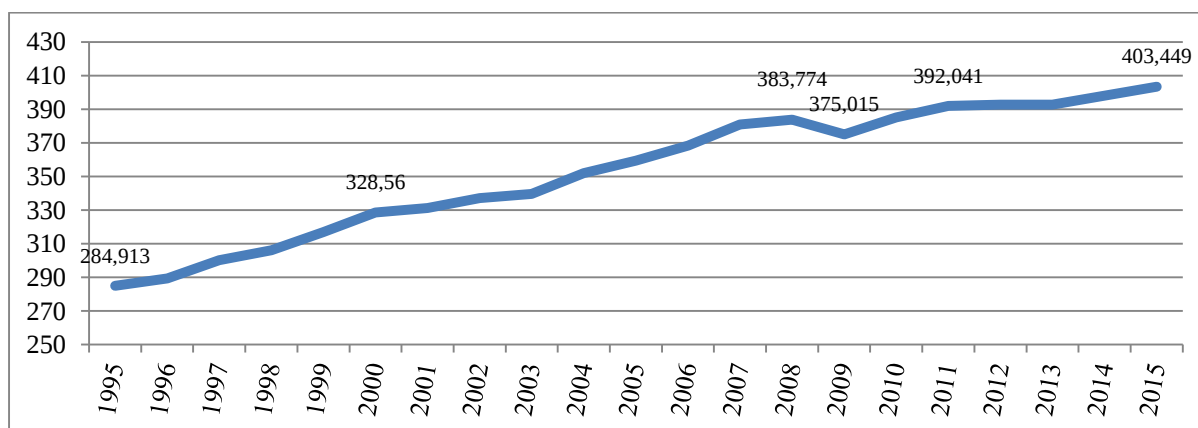
Il apparaît un taux de chômage belge assez stable compris entre 6,4% (1991) et 9,8% (1994) qui ne paraît donc pas démesuré au premier abord. De plus, comme le suggère le graphique suivant, nous nous situons dans la moyenne supérieure au niveau européen (Statista, 2016). Seulement, il s'agit là du taux de chômage moyen et il serait dès lors plus intéressant de se pencher sur les secteurs ou les catégories de population les plus touchées afin de compléter l'analyse, ce que nous ferons plus loin.

Graphique 6 – Taux de chômage des pays membres de l'UE (2015, %)

La croissance économique d'un pays est fonction de son Produit Intérieur Brut (PIB). Ce dernier correspond à : « *La somme des valeurs ajoutées de l'ensemble des entreprises, belges ou étrangères, situées sur le territoire national.* » (Actufinance, 2016). La croissance correspond à la variation du PIB et s'exprime donc par la relation :

$$\text{Croissance} = \frac{\text{PIB}_n - \text{PIB}_{n-1}}{\text{PIB}_{n-1}}$$

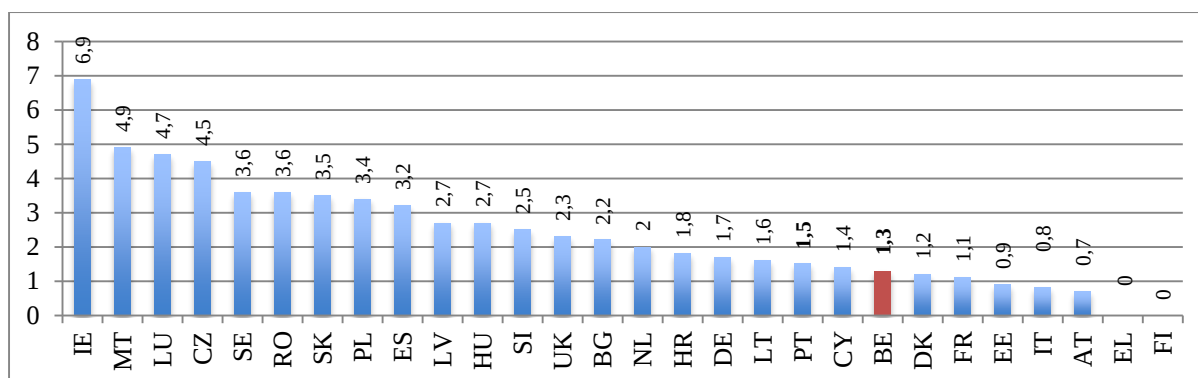
Ainsi, un pays est en croissance lorsque la valeur ajoutée de toutes les entreprises situées sur son territoire augmente. Le graphique 7 reprend l'évolution du PIB en Belgique depuis 1995 (National Bank of Belgium, 2016) tandis que graphique 8 permet la comparaison européenne des croissances (Commission européenne, 2016b). En effet, comparer les produits intérieurs bruts (PIB) n'aurait pas vraiment d'utilité puisque celui-ci dépendra en majeure partie de la taille du territoire.

Graphique 7 – Évolution du PIB belge (milliards €)

La croissance de la Belgique est positive depuis 1995 sauf en 2009, année pendant laquelle le PIB est passé de 383,774 milliards à 375,015 et donc la croissance a été de :

$$Croissance_{2009} = \frac{375,015 - 383,774}{383,774} \times 100 = -2,282\%$$

Graphique 8 – Croissances économiques des pays membres de l'UE (2015, %)



Sur le plan européen, la Belgique fait encore une fois figure de mauvais élève puisque notre taux de 1,3% s'écarte fortement de la moyenne européenne avoisinant 2,4%.

1.3 Le paquet Énergie-Climat

Du point de vue de l'énergie, alors que l'ONU exigeait de la part de ses membres une réduction d'au moins 5 % par rapport au niveau de 1990 des émissions de six gaz à effet de serre entre 2008 et 2012 par le protocole de Kyoto, l'Union européenne quant à elle lie ses membres sur le plan énergétique par le Climate and Energy Package (Communauté européenne, 2011).

Celui-ci a pour but la lutte contre le dérèglement climatique et la mise en place d'une politique européenne énergétique plus soutenable et durable. Un premier accord a été signé en 2008 avec des objectifs à atteindre en 2020 et un second signé en 2014 fixe des objectifs pour l'horizon 2030.

1.3.1 Objectifs 2020

Cet accord connu sous le nom de l'objectif « 20-20-20 » et appliqué aux 28 pays membres de l'UE vise :

- 1- La réduction de leurs émissions de gaz à effet de serre de 20% comparées au niveau de 1990 ;
- 2- L'augmentation de 20% de consommation d'énergie produite à partir de ressources renouvelables ; et,
- 3- Une amélioration de 20% de l'efficacité énergétique.

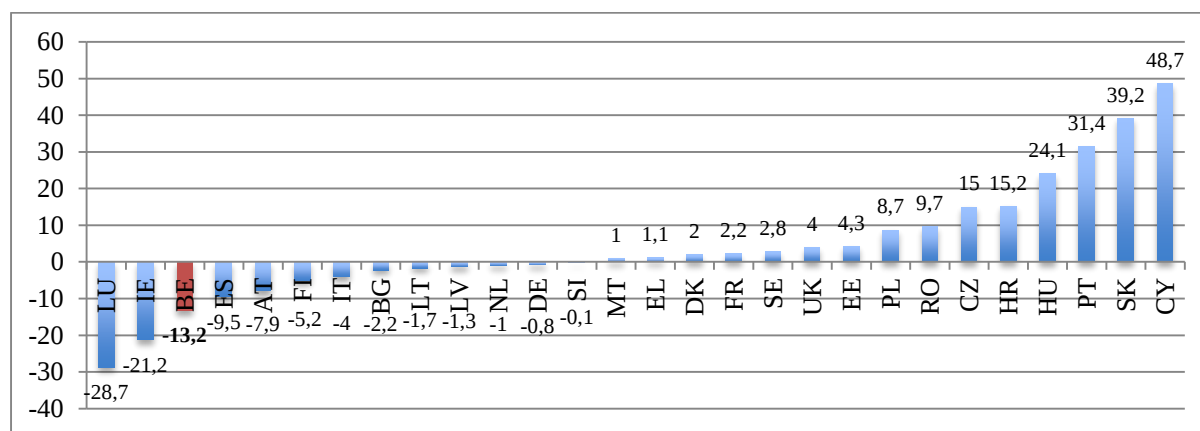
A noter que ces objectifs sont chiffrés en termes européens. Ces mesures auront des impacts en termes d'environnement certes, mais aussi en termes de compétitivité et d'emploi : la

Commission européenne estime en effet qu'en 2020, un million d'emplois seront consacrés aux énergies renouvelables contre 300 000 à la mise en place du paquet en décembre 2008 (Commission européenne, 2016).

L'Agence Européenne de l'Environnement (AEE) publie annuellement un rapport décrivant l'avancement de chaque État membre concernant ces trois objectifs. La Belgique, se situe dans le rouge concernant les objectifs 1 et 3. Par contre, elle est sur la bonne voie pour l'objectif numéro 2.

Plus précisément et en reprenant les données publiées, nous pouvons établir le graphique 9 qui retrace la progression de chaque pays vers l'objectif de réduction des gaz à effet de serre de 20% d'ici 2020 (premier objectif). Pour une meilleure analyse, nous représentons l'écart entre les projections faites en 2013 pour l'année 2020 et les cibles à atteindre (European Environment Agency, 2014).

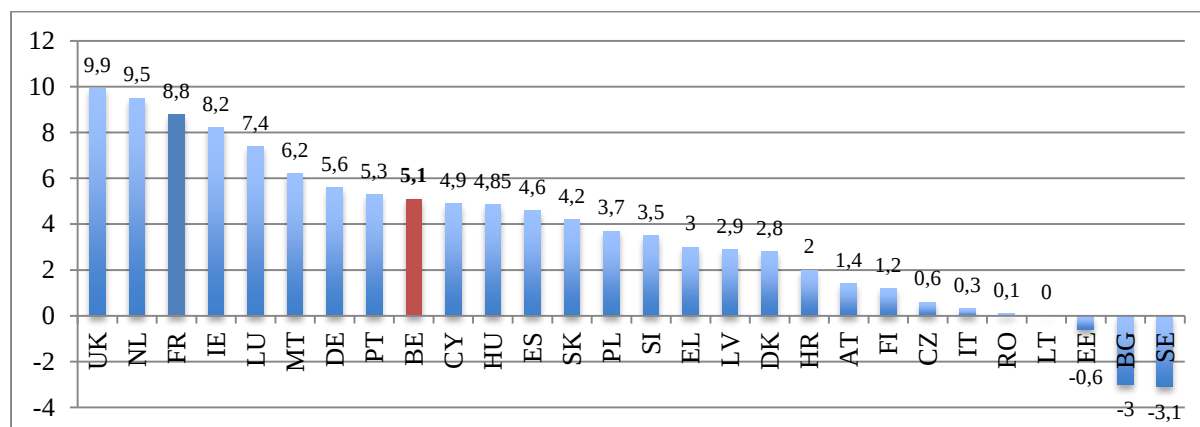
Graphique 9 – Écart entre les projections faites des émissions de gaz à effet de serre pour 2020 et les cibles fixées des pays membres de l'UE (2014, Mt CO₂)



Comme indiqué plus haut, la Belgique, au même titre que le Luxembourg, l'Irlande, l'Espagne et la Finlande, doit prendre de nouvelles mesures très rapidement si elle veut atteindre son objectif fixé.

Pour le second objectif, alors qu'en 2008, la part des énergies renouvelables dans la consommation finale brute d'énergie était de 3,8%, elle est en 2013 de 7,9% et la Belgique s'est fixé un objectif à 13% pour 2020. Ici, nous mesurons l'écart entre le taux en 2013 et les cibles fixées par chaque État membre. Le graphique 10 met alors en avant une position confortable de la Belgique (Eurostat, 2015c).

Graphique 10 – Écart entre la part d'énergie renouvelable dans la consommation finale d'énergie en 2013 et les objectifs fixés des pays membres de l'UE (2013, %)



Enfin, pour le troisième et dernier objectif, la notion d'efficacité énergétique nécessite d'être précisée. En effet, l'amélioration de 20% de l'efficacité de cette dernière peut correspondre à :

- Une réduction de 13,3% de la consommation d'énergie primaire par rapport au niveau de 2005 ; ou à :
- Une réduction de 8,7% de la consommation finale d'énergie par rapport au niveau de 2005.

L'énergie primaire est définie comme : « *L'énergie importée ou produite en Belgique avant toute transformation (principalement le raffinage du pétrole et la production d'électricité) à l'exclusion des exportations, des routes maritimes et des usages non-énergétiques.* » (Indicators, 2016).

Pour la Belgique, la cible est fixée à 44 millions de tonnes d'équivalent pétrole (TEP) de consommation primaire et 33 MTEP de consommation finale. En 2012, ces consommations étaient respectivement de 48,7 MTEP et de 36,6 MTEP. Les réductions opérées depuis l'instauration du package jusque maintenant n'ont pas été suffisantes, poussant la Belgique dans une situation critique concernant l'atteinte de cet objectif (European Environment Agency, 2015).

1.3.2 Objectifs 2030

Les pays membres se sont également mis d'accord en 2014 sur de nouveaux objectifs à atteindre à l'horizon 2030. Cependant, la littérature ne traite actuellement que très peu de la progression des États vers ces objectifs et dans le cadre de ce travail, nous nous contenterons de les énumérer :

- 1- 40% de réduction des émissions de gaz à effet de serre par rapport au niveau de 1990 ;
- 2- Au moins 27% de la consommation énergétique doit provenir d'énergie renouvelable ;
- et,
- 3- Au moins 27% d'efficacité énergétique.

A première vue, le seul objectif qui ait l'air contraignant concerne la réduction des gaz à effet de serre. Seulement, ces cibles vont être réadaptées en 2020 lors de l'établissement du compte-rendu du premier package (Commission européenne, 2016a).

1.4 Tendances européennes

Dans ce contexte de crise et de forte exigence de la part de l'Union européenne, nombreux sont les pays qui ont pris de nouvelles mesures afin de se conformer aux objectifs fixés.

Premièrement, les taxes à la consommation et dans une moindre mesure, les taxes environnementales – toutes deux considérées comme les taxes les moins nocives à la croissance - ont augmenté dans la plupart des pays européens. Les taxes environnementales sont pour la plupart une augmentation des droits d'accise sur les produits énergétiques.

Ensuite, dans le contexte de crise économique et avec le haut taux de chômage actuel, les effets d'une taxation trop élevée des revenus du travail peuvent être désastreux. Comme nous l'expliquerons plus loin, une réforme du travail peut prendre deux formes différentes et ces formes peuvent être complémentaires : soit la taxation du travail est réduite de manière générale, soit des réductions ciblées sont opérées sur les groupes les plus vulnérables. Un grand consensus émerge de la littérature en faveur de cette seconde option. Et cela se confirme en pratique puisqu'un tiers des États de l'UE a effectué des réductions ciblées entre mi-2012 et mi-2013 et à l'heure d'aujourd'hui, bien d'autres pays ont suivi la même tendance (Eurostat, 2015e).

La taxation des propriétés amovibles fait également partie des tendances européennes. Ces taxations sont considérées comme les moins défavorables pour la croissance et beaucoup d'États membres ont déjà introduit de telles mesures. Le mieux, afin de répartir une équité sociale, étant de cibler les propriétés les plus « luxueuses ». Ainsi, l'Estonie a aboli l'imposition sur les terrains de petite et moyenne taille et sur les résidences. L'Italie, elle, ne taxe pas la

première (ou seule) propriété et la Lettonie a introduit une loi permettant des réductions dans les taxes de propriétés amovibles pour les familles ayant trois enfants ou plus (Commission européenne, 2013).

1.5 Conclusion

Ce premier chapitre a permis un bref aperçu de la situation de la Belgique notamment en regard des autres pays européens. Ainsi, notre pays présente les caractéristiques suivantes.

Aujourd'hui l'endettement public, mesuré par l'indicateur s_1 , doit être réduit. Dans le cas contraire, la Belgique s'expose à de gros risques à moyen terme. De plus, l'Union européenne oblige ses membres à ne pas s'endetter de manière excessive notamment par le Medium term Budgetary Objective.

Une taxation générale trop élevée mesurée par le Tax to GDP Ratio a été mise en évidence. Concernant le marché de l'emploi, un taux de chômage moyen et une croissance économique faible ont pu être perçus. Ce taux de chômage fera l'objet d'une décomposition dans le chapitre 3 afin d'en distinguer les forces et les faiblesses.

Le paquet Énergie-Climat fixe des objectifs pour les émissions de gaz à effet de serre, l'énergie renouvelable et l'efficacité énergétique à l'horizon 2020 et 2030. L'analyse de la progression des différents membres vers leurs objectifs 2020 laisse apparaître un retard important de la Belgique pour deux objectifs sans certitude que le troisième sera atteint.

Face à ces nombreuses contraintes, beaucoup de pays ont déjà adopté des mesures et parmi celles-ci se dégagent la diminution de l'imposition du travail et l'élargissement de l'impôt environnemental.

CHAPITRE 2 : LA FISCALITE COMME REMEDE

Le premier chapitre a souligné l'importance aujourd'hui pour le pouvoir fédéral de prendre des mesures afin de se conformer aux exigences européennes mais aussi pour éviter la transition vers une économie de crise insoutenable.

Dans ce deuxième chapitre, nous allons expliquer en quoi la fiscalité peut aider à amener la Belgique vers un état économique stable et durable. Nous commencerons premièrement par détailler les trois grands objectifs poursuivis par la fiscalité et montrerons qu'encore une fois, notre pays est en mesure de faire beaucoup mieux. Aussi, nous verrons que la mobilisation d'un seul volet de la fiscalité ne peut contribuer à atteindre l'ensemble des objectifs fixés.

Ensuite, nous discuterons des caractéristiques d'un impôt efficace et aborderons l'éclatement de la fiscalité entre les différents niveaux de pouvoir belges. Nous terminerons par présenter en quelques mots la fiscalité environnementale et ses bienfaits.

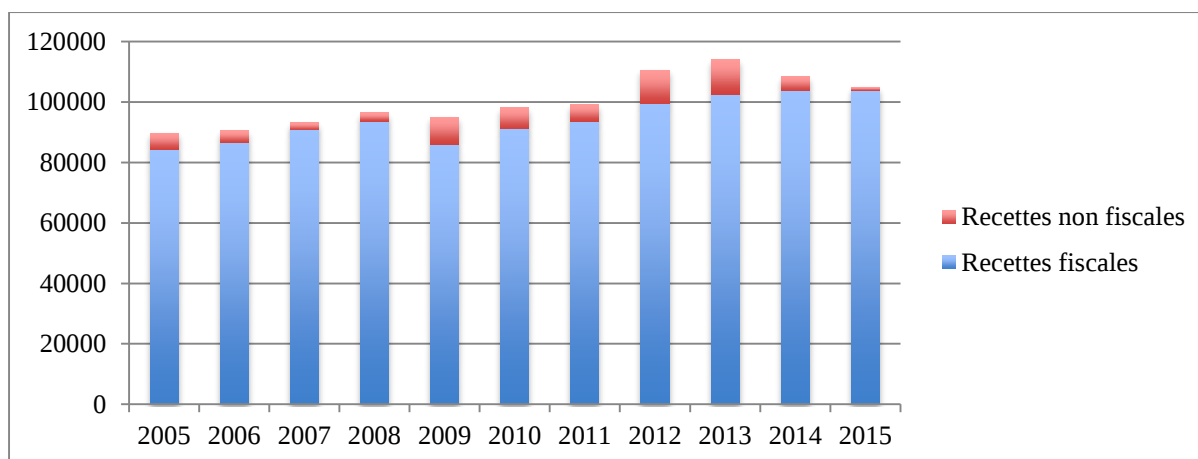
2.1 Les objectifs de la fiscalité

Alors que le pouvoir fédéral voit la fiscalité comme le moyen de renflouer ses caisses, les socialistes, eux, la perçoivent comme le moyen de progresser vers une équité sociale. D'autres encore auront pour ambition d'utiliser la fiscalité afin d'influencer les comportements vers des pratiques plus éthiques et responsables de l'environnement.

Depuis toujours, la fiscalité a poursuivi des objectifs multiples et ces objectifs ont varié avec le temps. Il est cependant admis qu'aujourd'hui, la fiscalité poursuit trois grandes catégories d'objectifs (Allègre et Plane, 2012, p. 17).

2.1.1 Premier objectif : procurer des revenus

Nous pourrions parler d'objectif allocatif : il s'agit de générer des revenus dans le but de financer des biens et services publics. Afin de mettre en évidence l'importance de la fiscalité, le graphique 11 décompose l'ensemble des recettes du pouvoir fédéral en recettes fiscales et recettes non fiscales (SPF Finances, 2016). Le résultat est clair : les revenus fiscaux contribuent depuis toujours à plus de 90% des recettes totales !

Graphique 11 – Décomposition des recettes perçues par le pouvoir fédéral belge (M€)

Les recettes totales, s'élèvent fin 2015 à un montant de $\pm$ 104 milliards dont moins de 20 milliards sont des recettes non-fiscales. Ainsi en 2015, les recettes fiscales contribuaient à 99,98 % des recettes totales perçues par le pouvoir fédéral.

Ceci met en avant l'objectif premier de la fiscalité et donc son impact crucial sur le Trésor belge.

2.1.2 Second objectif : influencer les comportements

Il s'agit-là d'un objectif incitatif : la fiscalité permet de modifier le comportement des agents économiques en corrigeant les prix du marché. Cela peut être perçu de deux manières différentes.

D'une part, cette fonction de la fiscalité peut être utilisée afin d'encourager vers des comportements plus en réponse à l'environnement dans lequel nous vivons, comme nous le verrons plus loin.

D'autre part, cela pose également problème puisque cela signifie qu'il est rare que la taxation soit, in fine, réellement supportée par celui qui en était la cible et devait donc s'en acquitter. Si le contribuable a la possibilité de modifier son comportement en réponse à la taxation, cela revient à transférer le fardeau économique vers d'autres, que ce soit l'Etat ou d'autres contribuables. Cette tendance est fortement présente dans les économies ouvertes, c'est-à-dire dans lesquelles la mobilité des personnes et des biens est élevée (Allègre et Plane, 2012, pp. 24-25).

Finalement, cette seconde perception de l'objectif incitatif de la fiscalité rend le calcul de l'impact d'une mesure fiscale beaucoup plus compliqué : il ne peut être calculé de manière purement comptable puisque tous ces changements de comportements sont à prendre en compte lors de son calcul et sont imprévisibles.

2.1.3 Troisième objectif : favoriser l'équité

Atteindre l'efficacité et l'équité a toujours été une considération très importante lors de la mise en place d'une stratégie fiscale. Une enquête réalisée au début de l'année 2014 a montré que 49% des répondants pensent que l'équité sociale et la solidarité sont des priorités majeures (TNS Opinion ; Social, 2014).

Un impôt est dit redistributif si son produit est redistribué davantage vers les premiers déciles de la population. Ainsi, l'impôt des personnes physiques et les cotisations sociales sont fortement redistributifs puisque leurs taux d'imposition sont calculés selon des tranches de revenus. Par contre, un impôt dont le taux est fixe aura un impact négatif sur la redistribution. C'est par exemple le cas pour les exonérations fiscales et les crédits d'impôts.

L'équité pour sa part comprend deux dimensions : une première dimension horizontale qui requiert que les égaux soient traités de manières égales, c'est-à-dire que les mêmes revenus subissent les mêmes impôts. La dimension verticale de l'équité requiert quant à elle que l'imposition soit progressive afin de réduire les écarts de revenus.

D'autres mesures comme les dépenses fiscales peuvent être utilisées en ce sens, c'est le cas par exemple de la non-taxation des allocations familiales. Les dépenses fiscales iront donc dans un sens de redistribution lorsqu'elles seront affectées à l'utilisation de biens ou de services « inférieurs ».

Même si nombreuses sont les dépenses fiscales qui vont dans le sens d'une redistribution équitable, il y en a aussi qui sont en faveur de l'utilisation de biens et services supérieurs, comme par exemple la fréquence des déductions des primes d'assurance-vie ou les crédits d'impôts pour l'achat de voitures vertes et les voitures de société, c'est ce que nous allons voir à présent.

2.1.4 Exemple : les véhicules et leurs incitants fiscaux

Selon la FGTB Wallonne (2012) et le Conseil Supérieur des Finances (2014), les trop nombreux incitants fiscaux manquent parfois d'efficacité, menant alors au final au contraire de l'effet initial recherché : un dédommagement pour l'environnement

L'exemple le plus frappant de mesure fiscale prise par le pouvoir fédéral allant à l'encontre de chacun des objectifs vus ci-dessus concerne les voitures, qu'elles soient de société ou vertes.

Il existe en Belgique un régime permettant une imposition moindre tant dans le chef de l'employeur que dans le chef de l'employé concernant les voitures de société.

Sur le plan environnemental, cet avantage devrait a priori être en faveur de l'environnement. Seulement, des recherches ont montré que cela a un impact non-négligeable sur l'environnement puisque les salariés qui disposent de ce type de voitures font davantage de trajets (Malengreau, 2016). De plus, ces trajets sont en moyenne plus longs d'une part, et d'autre part, 79% des voitures de société roulent au diesel qui émet davantage de particules fines et de NO_x. Les détenteurs de voitures de société n'utilisent pratiquement pas les transports publics (1,3% de leurs trajets) sans parler du fait que dans la plupart des cas, les voitures de société sont fournies avec des cartes-carburant, ce qui accentue d'autant plus sa sur-utilisation d'après le Conseil supérieur des finances (2009).

Sur le plan social, cette disposition fiscale est inéquitable puisque la détention de voitures de société est concentrée dans les revenus les plus hauts.

Les voitures de société devraient être imposées de la même manière que les salaires, ce qui conduirait à diminuer fortement la sur-utilisation et à augmenter les recettes de l'Etat (chiffre fixé à 4.1 milliards d'euros en 2008 par la Commission européenne, 2010).

En ce qui concerne les déductions d'impôts pour les voitures plus ou moins « vertes », ce type de disposition incite à acheter une voiture « verte » certes, mais incite surtout à acheter une voiture et donc soutient l'industrie de l'automobile et contribue à augmenter le trafic routier. Et sur le plan de l'équité, il va sans dire que ce sont les hauts revenus qui ont les moyens de se procurer des voitures émettant peu ou pas d'émissions de CO₂ et donc de profiter des subventions. Pourquoi affecter tant d'incitants aux voitures individuelles alors qu'il serait beaucoup plus judicieux, tant sur le plan financier qu'environnemental, de les affecter au renforcement indispensable des transports en commun ?

Il ressort de ces deux analyses que c'est surtout l'équité qui subit les effets de ces incitants fiscaux mal configurés. Il convient de trouver une solution qui tienne compte de la capacité contributive de chacun. Il est cependant à noter que poussée à l'extrême, une telle politique mènerait à une dualisation de la société : d'un côté les faibles revenus qui deviendraient écolos par nécessité et de l'autre, les hauts revenus qui en quelque sorte, achèteraient le droit de polluer notre planète.

2.1.5 Faire d'une pierre trois coups ?

Comme vu précédemment, la fiscalité peut avoir un impact positif à la fois sur les revenus de l'État, sur l'équité sociale et sur l'environnement. La question de savoir comment concilier ces trois dimensions est au cœur des discussions politiques actuelles. Seulement, d'après la théorie des zones monétaires optimales de Mundell (1960), il est très difficile de satisfaire ces trois dimensions en ne mobilisant qu'un seul et unique volet de la fiscalité. Afin de poursuivre simultanément ces trois objectifs, la diversité des instruments fiscaux doit être mise en avant : une réforme fiscale dont les objectifs et les contraintes sont multiples devrait de manière impérative, mobiliser plusieurs leviers fiscaux.

Aujourd'hui, les trois objectifs poursuivis par le tax shift sont : l'augmentation des recettes publiques, notamment par l'augmentation des taxes à la consommation ; la promotion d'une société plus respectueuse de l'environnement par la fiscalité écologique ; et enfin, la promotion de l'équité sociale par la baisse des revenus du travail. En effet, la fiscalité doit pouvoir garantir aux ménages à faibles et moyens revenus une compensation de la diminution de leur pouvoir d'achat due à l'augmentation des taxes à la consommation. Afin de répondre à chacune de ces ambitions, la mobilisation d'un seul volet de la fiscalité ne suffirait pas.

C'est dans cette optique que l'idée d'un tax shift du travail vers la consommation est née : il s'agit d'abord d'instaurer et de renforcer la fiscalité appliquée sur la consommation afin de répondre aux objectifs allocatifs et environnementaux. Ensuite, étant donné que ces mesures risquent de diminuer le revenu disponible des ménages et surtout des ménages à bas revenus, une diminution de la taxation du travail judicieusement mise en place permettrait un effet redistributif tout en favorisant la création d'emploi. Nous examinerons ces notions plus loin.

2.2 Efficacité de l'impôt

Comme nous venons de le voir, l'impôt recherche trois fonctions. Seulement, s'il est mal instauré, un système de taxation n'atteindra pas ses objectifs recherchés puisque quand bien

même la fonction incitative de l'impôt dépend essentiellement du bien sur lequel il est appliqué, la création de revenus et l'équité dépendent fortement de la mise en place du système.

Nous allons dès lors dans ce point analyser la manière dont la mise en place d'un système d'impôt peut être très importante et étudier les conditions sous lesquelles un impôt pourrait prétendre atteindre la perfection, et donc maximiser la création de recettes fiscales.

Nombreuses sont les études, tant empiriques que théoriques, ayant étudié l'efficacité de l'impôt et un consensus en est ressorti : en calculant l'impact d'une taxation selon d'un côté une base large et des taux bas et de l'autre, une base étroite avec des taux élevés, il apparaît que les effets sont différents et l'impôt est d'autant plus efficace, et pas moins équitable, s'il est perçu à des **taux faibles** sur des **bases imposables larges** (Conseil supérieur des finances, 2014). De plus, la stratégie « taux bas, base large » n'irait pas forcément à l'encontre des objectifs d'équité puisqu'en supprimant des avantages fiscaux octroyés de manière sélective, elle permet de progresser vers l'équité horizontale.

Cette nouvelle notion de l'étendue des bases imposables et de la grandeur de l'impôt peut être approchée par l'Inventaire des dépenses fiscales. Ce dernier calcule d'abord les pertes provenant des dépenses fiscales et les exprime ensuite en % du rendement de l'impôt net de dépenses fiscales. Un indicateur de l'étendue de la base imposable est alors obtenu. A noter que dans ce contexte, la notion de « dépense fiscale » doit être considérée comme celle proposée par le Conseil supérieur des Finances : « *Une moindre recette découlant d'encouragements fiscaux provenant d'une dérogation au système général d'un impôt déterminé en faveur de certains contribuables ou de certaines activités économiques, sociales, culturelles, etc. et qui pourrait être remplacée par une subvention directe.* » (SPF Finances, 2016a).

Le tableau suivant reprend les pertes en recettes provenant des dépenses fiscales depuis 2005.

Tableau 1 – Pertes en recettes provenant des dépenses fiscales belges

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	201	2013
IPP	15,20%	15,90%	16,90%	17,70%	21,20%	22,50%	23,80%	24,90%	nc
ISoc	24,90%	18,90%	11,30%	5,20%	9,60%	10,80%	6,80%	12,80%	nc
Dispenses PrP	0,60%	1,40%	2,60%	3,60%	4,80%	6,40%	6,40%	6,50%	6,50%
PrM	24,30%	23,50%	21,30%	23,80%	23,90%	21,40%	20,60%	21,60%	17,40%
Accises	33,40%	33,10%	23,60%	27,30%	26,10%	29,40%	28,70%	29,30%	30,40%
TVA	29,30%	27,80%	30,50%	30,80%	34,60%	36,50%	35,40%	32,80%	32,50%

Nous constatons aisément une augmentation globale des pertes en recettes fiscales provenant des dépenses fiscales au cours des dernières années, faisant de la Belgique un pays avec des bases plutôt étroites et des taux élevés (SPF Finances, 2015). Par exemple, concernant la TVA, nous pouvons constater que les dépenses fiscales valent plus du tiers du rendement des impôts correspondants. Cela est dû à l'application des taux réduits.

Ceci souligne donc la possibilité pour la Belgique d'améliorer l'efficacité de son imposition en diminuant ses taux tout en agrandissant sa base imposable. Cependant, il est important de rappeler qu'une mesure fiscale n'atteindra son objectif recherché que si la base imposable du bien ou du service visé est élastique, c'est-à-dire si elle réagit aux variations de prix. Instaurer une imposition sur un bien ou un service inélastique n'engendrera ainsi que très peu de conséquences. Aussi le prélèvement doit être uniforme, c'est-à-dire qu'il doit s'appliquer à toute la base au même taux, sans exonérations et déductions. Ceci a pour but de réduire au maximum l'influence de l'impôt dans le choix des décisions des agents économiques.

En reprenant l'ensemble des arguments cités ci-dessus, un impôt efficace se caractérise par d'une part des **taux bas et identiques** et d'autre part, des **bases imposables larges et inélastiques**. Ceci ne laisse donc aucune place pour les dépenses fiscales et exige même leurs suppressions afin de rendre l'impôt plus uniforme, de diminuer son taux et de rendre sa base la moins élastique possible afin de réduire la sensibilité aux variations de prix. Cependant, cette idée n'est que théorique et afin de la rendre applicable dans un cadre plus réel, il convient d'en préciser quelques limites.

Premièrement, les effets externes doivent être pris en considération. Il y a effet externe quand la production ou la consommation d'un bien ou d'un service engendre des coûts ou des avantages qui ne sont pas compris dans le prix. Des exemples d'avantages externes sont par exemple la R&D, la protection de l'environnement ou encore l'utilisation rationnelle de l'énergie. Il est alors recommandé que la politique économique internalise ces coûts et avantages. Autrement dit, la politique économique doit modifier le prix du bien pour que celui-ci tienne compte des effets externes. Si la production ou l'usage du bien ou du service génère un coût, il va donc falloir augmenter le prix. A l'inverse, si la production ou l'usage du bien ou du service génère un avantage, il va falloir le diminuer. La fiscalité peut aider à cela évidemment. Par exemple, une taxe carbone serait une internalisation de la politique

économique d'un coût externe. A l'inverse, accorder des crédits d'impôts aux ménages qui investissent dans des panneaux solaires est une internalisation des avantages externes (Heady, 2006).

Deuxièmement, l'ensemble de ces recherches doit être confronté aux réalités institutionnelles belges, c'est ce que nous allons faire maintenant.

2.3 Éclatement de la fiscalité entre les différents niveaux de pouvoirs

Aujourd'hui, la Belgique est un Etat fédéral et présente une structure pour le moins complexe. Ses trois communautés, dotées d'aucun territoire mais chacune d'un gouvernement et d'un parlement, sont en principe compétentes pour les matières relatives à la culture, à l'enseignement, et à tout ce qui est dit comme « personnalisable » tels que la politique de santé, les handicapés, les immigrés, etc.

Notre pays est également scindé en trois régions qui sont elles relatives à un territoire propre. Leurs compétences relèvent de l'aménagement du territoire, l'environnement et la politique de l'eau, la conservation de la nature, etc (De Wolf, Thilmany, Malherbe, Geens, & Autenne, 2013). Tandis que l'article 137 de la Constitution transfère toutes les compétences de la Région flamande à la Communauté flamande, la Région wallonne et la Communauté française sont quant à elles restées distinctes.

En outre, trois commissions ont été créées afin d'exercer les compétences communautaires de la région de Bruxelles : la Commission communautaire française, la Commission communautaire flamande, et la Commission communautaire commune.

Ceci donne un aperçu fort bref du système de fonctionnement général de l'État belge et de la complexité de la répartition des compétences. Et la fiscalité n'y échappe pas. La loi du 16 janvier 1989 définit la répartition de la perception des impôts entre l'État et les entités fédérées. Cette répartition a fait l'objet de nombreuses modifications et aujourd'hui, c'est la 6^{ème} réforme de l'Etat belge (2011) qui organise les compétences notamment en politique fiscale entre le pouvoir fédéral et les régions (Service Public Fédéral belge, 2016). Ainsi, la taxation des revenus du travail est devenue une compétence partagée entre le pouvoir fédéral et les régions : les cotisations sociales sont majoritairement fédérales, les réductions sur les groupes-cibles étant maintenant des compétences régionales. L'impôt des personnes physiques quant à lui est un impôt à la fois partagé et conjoint : il est perçu de manière uniforme dans le pays et son

produit est attribué aux communautés, aux régions et à l'Etat fédéral. La consommation est quant à elle aux mains du pouvoir fédéral uniquement.

La fiscalité est éclatée à travers les différents niveaux de pouvoir belges et il existe des mesures fiscales, notamment en matière d'environnement, qui sont décidées au niveau fédéral, régional, provincial et même communal ! A titre d'exemple, si quelqu'un investit dans un chauffe-eau solaire, il aura droit à des incitants fiscaux émanant des 4 niveaux de pouvoir différents (OCDE, 2011a)...

Un tel contexte ne peut qu'être en défaveur du système d'imposition de la Belgique. D'ailleurs, toujours dans son étude de juillet 2011, l'OCDE indique à ce sujet : *« de manière générale, il y aurait lieu de revoir la répartition des responsabilités en matière d'environnement afin de réduire les coûts imputables au manque de coordination et d'harmonisation des politiques publiques. »*

Nous verrons plus loin qu'il ne s'agit pas de négliger cet éclatement lors de la mise en place d'un tax shift du travail - qui pèsera donc sur le Pouvoir belge - vers d'autres formes de prélèvements dont les recettes seront perçues à différents niveaux.

2.4 Fiscalité environnementale

2.4.1 Mise en contexte

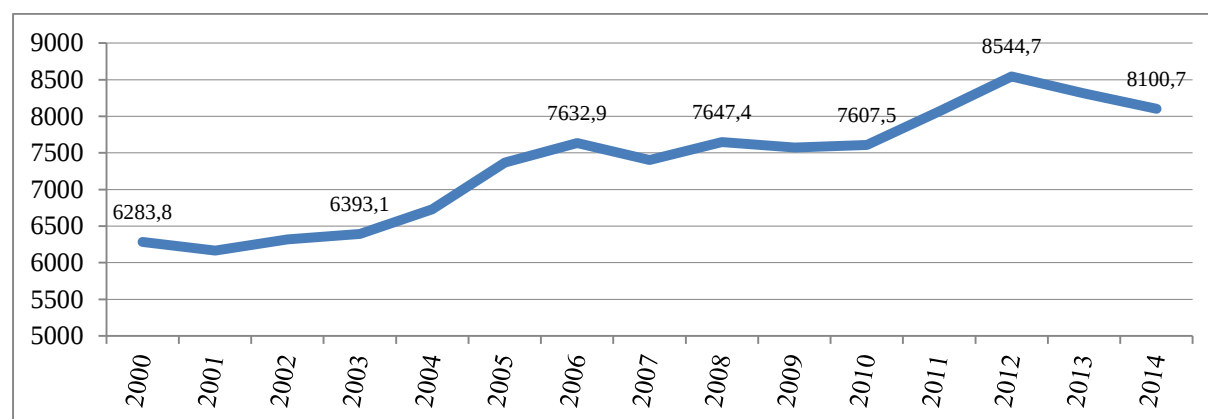
A l'heure actuelle, les signes de la dégradation rapide de l'environnement ainsi que les exigences européennes plaident en faveur d'une action immédiate afin de transiter vers une société plus respectueuse des contraintes naturelles, actuellement trop dépendante de l'usage d'énergies fossiles et trop consommatrice de ressources naturelles épuisables comme le carbone. Les comportements des acteurs économiques doivent évoluer vers des pratiques plus responsables.

Or comme nous avons pu le voir plus haut, la fiscalité permettrait de corriger le signal de prix sur lequel producteurs et consommateurs fondent leurs décisions et serait donc en mesure de réorienter durablement la croissance économique vers un sentier soutenable. Cela permettrait également d'absorber les coûts environnementaux et sociaux qui risqueraient d'être supportés par les générations futures : l'impact de la pollution de l'air, l'augmentation du trafic routier, l'utilisation de produits chimiques dangereux, le gaspillage des ressources naturelles, etc.

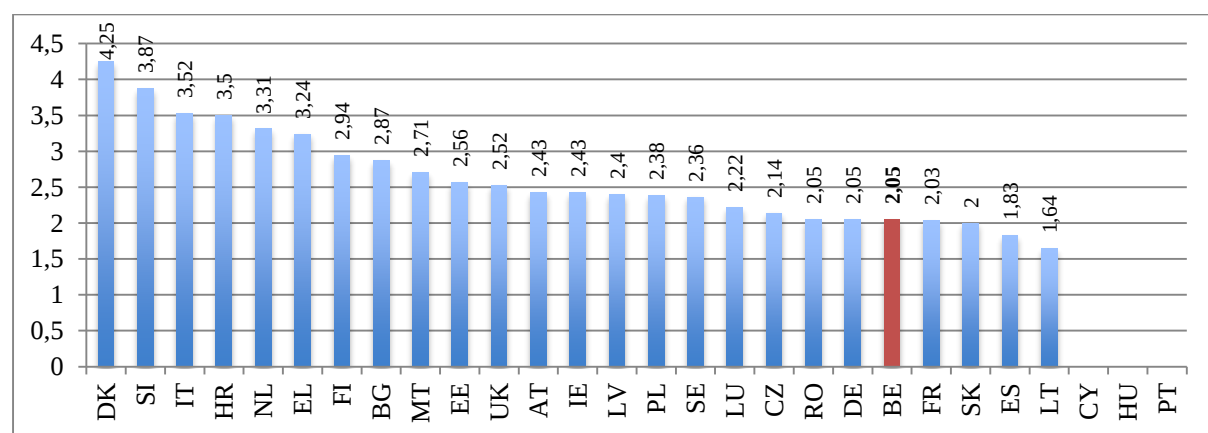
Une prise de conscience à travers les prix pousserait les agents économiques (entreprises, ménages, autorité publiques) à prendre conscience de la situation à laquelle nous faisons face et donc à prendre des décisions rationnelles sur les plans financier, écologique et donc in fine éthique. De plus, cette tendance portée vers l'environnement permettrait d'accroître l'offre d'emploi, les entreprises faisant face à des besoins constants d'innovation.

En Belgique, même si le graphique 12 dénote une augmentation globale des revenus (avec cependant une diminution depuis 2012) provenant de taxes environnementales, le graphique 13 indique une proportion des recettes sur le PIB parmi les plus faibles d'Europe (Eurostat, 2016). D'ailleurs, toujours dans son étude de juillet 2011, l'OCDE indique que « *La Belgique a moins recours que les autres pays à des taxes environnementales.* »

Graphique 12 – Évolution des recettes des écotaxes belges (M€)



Graphique 13 – Recettes environnementales sur le PIB des pays membres de l'UE (2013, %)



A noter qu'une écotaxe ou taxe environnementale correspond à « *une taxe dont l'assiette est une unité physique (ou une approximation d'une unité physique) d'un élément ayant une incidence négative spécifique et avérée sur l'environnement.* » (OCDE, 2011).

Les taxes environnementales comprennent quatre catégories de taxations : taxation sur l'énergie, sur la pollution, sur les transports et sur les ressources. Cette décomposition sera opérée dans le chapitre quatre.

Comme le signale une étude réalisée par Bréchet (1998), les mouvements sur la fiscalité énergétique ont été importants entre 1990 et 1994 : ils ont porté une enveloppe totale de 27 milliards (BEF) en 1994. Leurs effets sur les émissions de CO₂ et la macroéconomie illustrent la symbiose qui existe entre les sphères économiques et environnementales.

Ceci confirme donc tout ce que nous avons exposé jusqu'à présent. La littérature emploie le terme de **double dividende** de la fiscalité verte pour désigner un effet en faveur de l'environnement d'une part et un effet en faveur de l'emploi et de la masse salariale d'autre part.

A côté de l'imposition, des incitants fiscaux peuvent être mis en place afin de favoriser la transition vers une économie plus sobre en carbone et plus respectueuse de l'environnement. La Belgique a été pointée du doigt par l'OCDE à plusieurs reprises notamment pour la pléthore des déductions fiscales existantes. Et les déductions fiscales en matière d'environnement n'échappent pas à cette tendance générale. La fiscalité verte belge offre des réductions d'impôts pour les maisons passives, les voitures électriques, etc. Bien évidemment, son objectif est incitatif. Seulement, afin de ne pas nuire à l'équité sociale, il est nécessaire que ces réductions soient d'autant plus élevées que les revenus sont bas, et il semble que ce ne soit pas le cas.

2.4.2 La démonstration suédoise

Depuis 1970, les soucis liés aux changements climatiques font l'objet de préoccupations pour les suédois et en 1988, année d'élection générale durant laquelle le parti vert a réalisé une très belle opération politique, la fiscalité à verte a été entièrement restructurée en un instrument favorisant les économies d'énergie et la protection de l'environnement. Ces mesures, bien que décidées pour la majeure partie par le parti vert, ont été politiquement et socialement acceptées car elles étaient accompagnées premièrement d'une diminution de l'impôt du revenu, deuxièmement d'une diminution de l'impôt des sociétés d'un taux de 59% à 30% et troisièmement d'une TVA plus uniforme (Bureau, 2013).

Parmi ces nouvelles taxes en faveur de l'environnement, une taxe carbone se distingue et est prélevée sur l'utilisation des combustibles fossiles dans trois domaines : la combustion industrielle, le chauffage résidentiel et le transport. De manière logique, elle est calculée selon le contenu en carbone. En 1991 lors de son introduction, son taux était alors de 23€ par tonne de carbone pour grimper en 2010 jusqu'à 108€ par tonne de carbone (Bureau, 2013) !

Mais l'introduction d'une telle taxe ne pouvait nuire à la compétitivité de son industrie électro-intensive, c'est pourquoi des taux ont été aménagés et une autre mesure a été mise en place : la somme des paiements perçue des contribuables – et donc calculée sur le nombre de tonnes de carbone utilisées – leur a été reversée sur une base non liée aux émissions. Ainsi, la compétitivité n'était pas modifiée mais les industries étaient forcées à utiliser des solutions innovantes pour réduire leur impact sur l'environnement (Bureau, 2013).

Cette réforme démontre la possibilité d'introduire une fiscalité verte dans un contexte difficile puisqu'à cette époque, la dette publique s'élevait à 110% du PIB.

2.5 Conclusion

La fiscalité est un excellent outil qui à lui seul pourrait remettre notre pays sur la bonne voie, c'est ce qu'il ressort de ce chapitre.

Les trois grands buts poursuivis par la fiscalité sont allocatif, redistributif et incitatif. Cependant, mobiliser un seul volet de la fiscalité ne suffirait pas pour atteindre ces trois cibles. Nous savons d'ores et déjà que nous allons devoir mettre en place plusieurs mesures fiscales avec chacune un impact différent, le but étant que l'ensemble de ces mesures puisse atteindre les objectifs recherchés.

Ensuite, un impôt efficace doit présenter deux grandes caractéristiques : d'une part, des bases imposables larges et élastiques et d'autre part, des taux bas et uniformes. Le tableau 1 permet de constater que la Belgique est actuellement un pays à bases étroites avec des taux élevés. Lors de l'introduction de nouvelles mesures fiscales, une attention particulière devra donc être portée sur la taille de la base imposable et ses taux d'imposition.

Un second point à ne pas négliger dans la suite de ce travail est l'éclatement de la fiscalité parmi les différents niveaux de pouvoir. En effet, il ne serait pas judicieux de compenser la baisse d'un impôt fédéral par une augmentation d'un impôt régional par exemple, à moins de réorganiser la perception de l'impôt.

Enfin, par sa fonction incitative, la fiscalité est en mesure de nous mener vers une économie plus en lien avec les politiques climatiques actuelles. De plus comme l'a mentionné l'OCDE, la Belgique n'a pas assez recours à la fiscalité environnementale. Instaurer de telles mesures semblerait donc être une possibilité convaincante qui de plus, permettrait de générer d'importants revenus.

CHAPITRE 3 : L'IMPOSITION DES REVENUS DU TRAVAIL

Dans le premier chapitre, nous avons comparé les taux de prélèvement globaux des différents pays membres de l'Union européenne et avons constaté que la Belgique occupait la troisième position du pays le plus taxé après le Danemark et son voisin français. Pour rappel, ce taux de prélèvement global donnait un aperçu de la tonalité générale. Dans ce chapitre, nous allons voir que cela est dû essentiellement à une forte imposition du travail.

Tout d'abord, nous allons présenter l'imposition du travail en Belgique et ses composantes de manière brève. Ensuite, nous constaterons que le travail est imposé de manière très élevée, au détriment de la croissance et l'emploi.

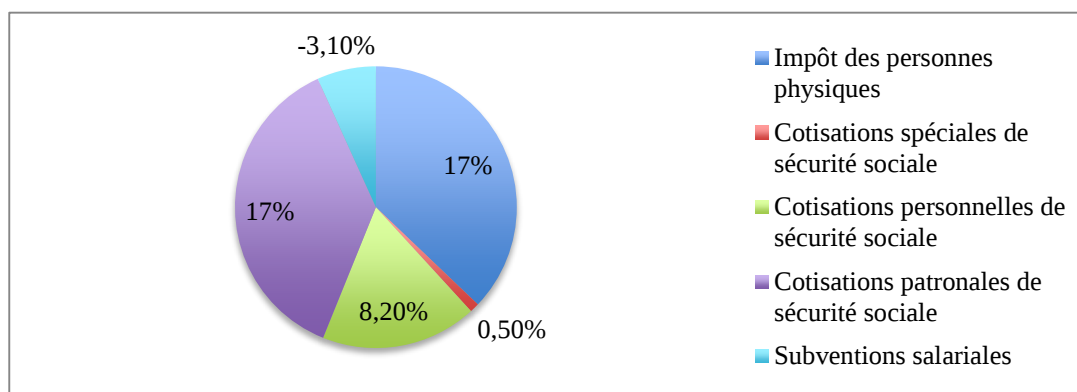
Le taux de chômage correspond à un manque d'équilibre entre l'offre et la demande de travail. Cette notion sera étudiée dans le troisième point. Nous terminerons enfin par évaluer les différentes possibilités de réforme dont le travail pourrait faire l'objet et concluons en présentant la nécessité d'une compensation qui nous amènera au quatrième chapitre.

3.1 Principes belges d'imposition

Aujourd'hui, notre système d'imposition global comprend quatre catégories de contribuables : les personnes physiques, les sociétés, les autres personnes morales et les non-résidents. Il connaît également quatre types de revenus imposables : les revenus immobiliers, les revenus mobiliers, les revenus professionnels et les revenus divers (De Wolf et al., 2013).

Dans ce travail, nous nous intéressons uniquement à la taxation des revenus du travail, c'est à dire aux revenus professionnels. Ces revenus peuvent encore être divisés en cinq catégories mais nous n'entrerons pas plus dans les détails. Précisons simplement que nous travaillons ici sur les rémunérations, constituant la majeure partie des revenus professionnels. Les rémunérations sont frappées par cinq impositions différentes. Le graphique 14 reprend la contribution de chacune de ses impositions (Valenduc, 2012).

Graphique 14 – Décomposition du taux belge d'imposition implicite de la taxation des revenus du travail (% ,2012)



Il apparaît donc que l'impôt des personnes physiques (IPP) et les cotisations patronales de sécurité sociale contribuent fortement à l'imposition du travail, le reste étant complété majoritairement par les cotisations personnelles de sécurité sociale. Étant données leurs faibles contributions, les subventions salariales ainsi que les cotisations spéciales de sécurité sociale ne feront l'objet d'aucune étude dans ce travail.

Tableau 2 – Calcul du salaire net à partir du salaire super-brut en Belgique (2015)

Salaire super-brut	2015
- Cotisations patronales de sécurité sociale	- 33 à 41%
= Salaire brut	
- Cotisations personnelles de sécurité sociale	-13,07%
- Impôt des personnes physiques	- 0 à 50%
= Salaire net	

Le tableau ci-dessus simplifie l'imposition et pose notre modèle de travail pour une meilleure compréhension (Filo-Fisc, 2015). Nous pouvons dès lors introduire l'impôt des personnes physiques ainsi que les cotisations sociales personnelles et patronales.

3.1.1 L'IPP, un impôt progressif

Les articles 2 et 3 du Code d'impôt sur les revenus (CIR 92) énoncent que, sont assujetties à l'IPP, « *Les personnes physiques qui ont établi en Belgique leur domicile ou leur siège de fortune.* » Cet impôt, collecté sur les habitants du Royaume, se retrouve dans le Trésor de l'État.

Afin de prendre en considération les capacités contributives de chacun, l'IPP est un impôt progressif, c'est-à-dire qu'il fait augmenter l'imposition plus vite que les revenus, son taux varie donc en fonction de ces derniers. Pour l'exercice d'imposition 2015, nous obtenons, après indexation, les taux suivants, repris dans le mémento fiscal :

1. De 0 à 7.090 EUR : 0% car quotités exemptées ;
2. De 7.090 à 8.680 EUR : 25% ;
3. De 8.680 à 12.360 EUR : 30% ;
4. De 12.360 à 20.600 EUR : 40% ;
5. De 20.600 à 37.750 EUR : 45% ;
6. Au-delà de 37.750 EUR : 50%.

L'addition des quatre types de revenus décrits par le code d'impositions sur le revenu (CIR) – professionnels, immobiliers, mobiliers et divers – détermine le taux applicable. Il convient ensuite prendre en compte les réductions d'impôts, les déductions et autres exonérations mais nous n'irons pas plus loin. Ces chiffres sont frappants : à partir de 37.750€ de revenus imposables annuels (soit 3.144€ par mois), l'imposition est de 50% ! A titre de comparaison, au Luxembourg, la limite d'imposition est de 40% et n'est atteinte qu'à partir de 100.000€ de revenus annuels (Administration des contributions directes, 2016).

3.1.2 Cotisations de sécurité sociale

Les cotisations de sécurité sociale sont des prélèvements effectués sur base des salaires et payées par l'employeur. C'est l'ONSS, l'Office National de Sécurité Sociale qui se charge de la gestion des cotisations sociales et en contrepartie, finance des institutions publiques comme l'INAMI ou l'ONEM par exemple (ONSS, 2015).

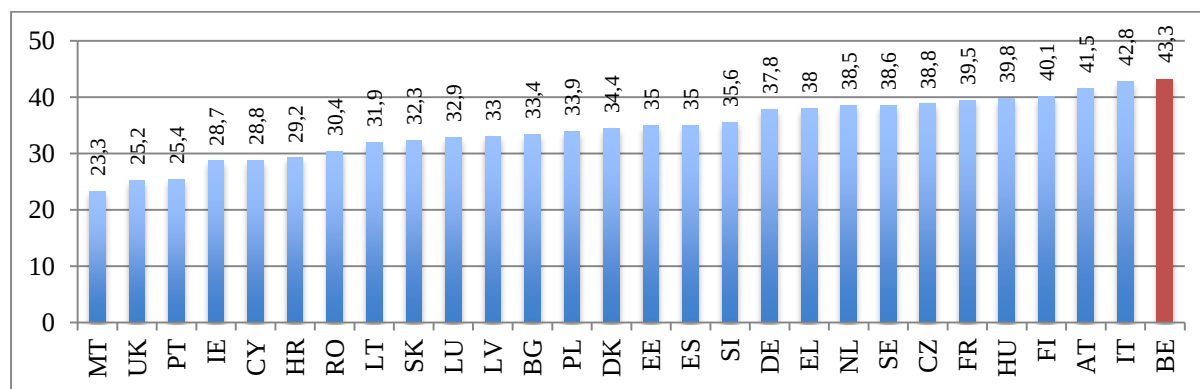
Une distinction est opérée entre deux types de cotisations : les cotisations patronales déduites du salaire super-brut et les cotisations personnelles qui sont elles déduites du salaire brut (voir tableau 2).

3.2 Une taxation des revenus du travail trop élevée

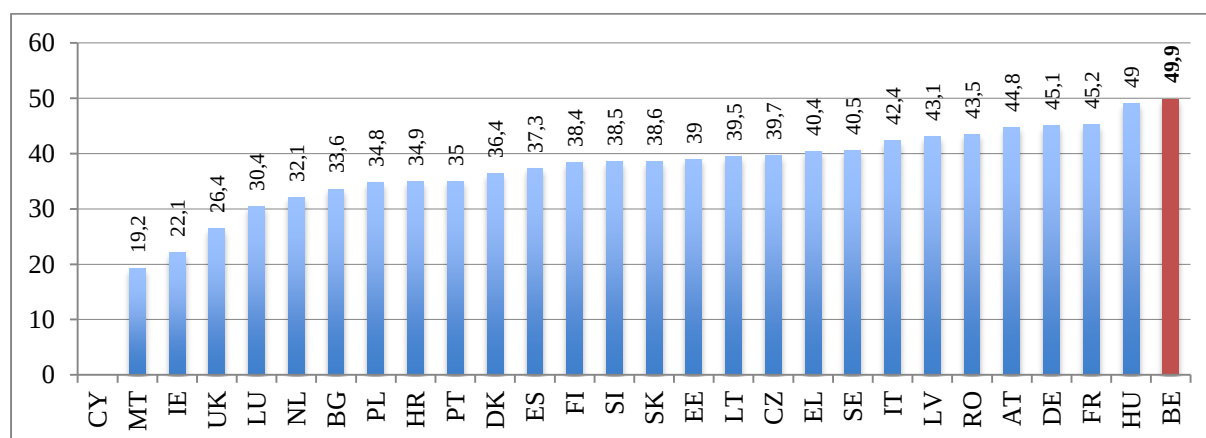
Afin de mesurer l'intensité de la taxation du travail en Belgique, nous utilisons deux indicateurs. D'une part, le taux d'imposition implicite du travail obtenu en divisant les recettes perçues via la taxation sur le travail par un agrégat macroéconomique représentatif de la base imposable et d'autre part, le coin fiscal d'un individu qui désigne selon l'OCDE (2016) : « *le rapport entre le montant des impôts payés par un travailleur salarié moyen (célibataire dont la rémunération équivaut à 67% du salaire moyen) sans enfant et les coûts totaux de main-d'œuvre qu'il représente pour son employeur.* » Et toujours selon l'OCDE (2016), il peut être exprimé par la relation suivante :

$$\text{Coin fiscal} = \frac{(IPP + \text{cotisations sociales}) - \text{Allocations familiales}}{\text{Coût de travail total (salaire brut + cotisations patronales)}}$$

Graphique 15 – Taux implicites de la taxation du travail des pays membres de l’UE (2012, %)



Graphique 16 – Coins fiscaux des pays membres de l’UE (2014, %)



Les données datent certes de 2012 pour le graphique 15 mais il met en évidence une constatation importante : la Belgique occupe la première place du pays européen qui taxe le plus le travail (Eurostat, 2014) ! Cette observation est confirmée par le graphique 16 (Eurostat, 2015f). A noter que le coin fiscal a baissé de 0,2% par rapport à l’année 2013 (Deredactie.be, 2015).

Ces deux indicateurs illustrent donc une taxation des revenus du travail trop élevée en Belgique, ce qui ne peut que nuire à sa croissance et son économie.

3.3 La nécessité de diminuer l'impôt des revenus du travail : chômage et taux d'emploi

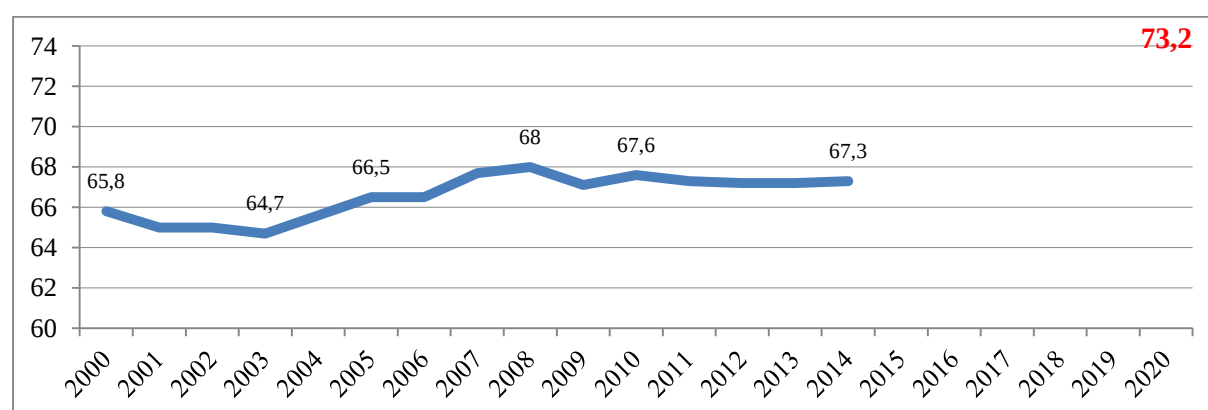
A la suite de la crise financière, la plupart des états de l'Union européenne souffrent de problèmes d'emploi. Afin de se pencher plus précisément sur cette notion, il est tout d'abord nécessaire d'opérer une distinction entre chômage et non-emploi.

Tandis que le taux d'emploi établit le rapport entre le nombre de personnes qui ont effectivement un emploi et la population en âge de travailler (15-64 ans), un individu sera considéré comme chômeur s'il est (i) âgé entre 15 et 64 ans, (ii) sans travail, (iii) disponible pour travailler et (iv) à la recherche d'un emploi (Steunpunt, 2016 et OIT, 2010). Ainsi, le taux de chômage mesure le déséquilibre entre l'offre et la demande de travail.

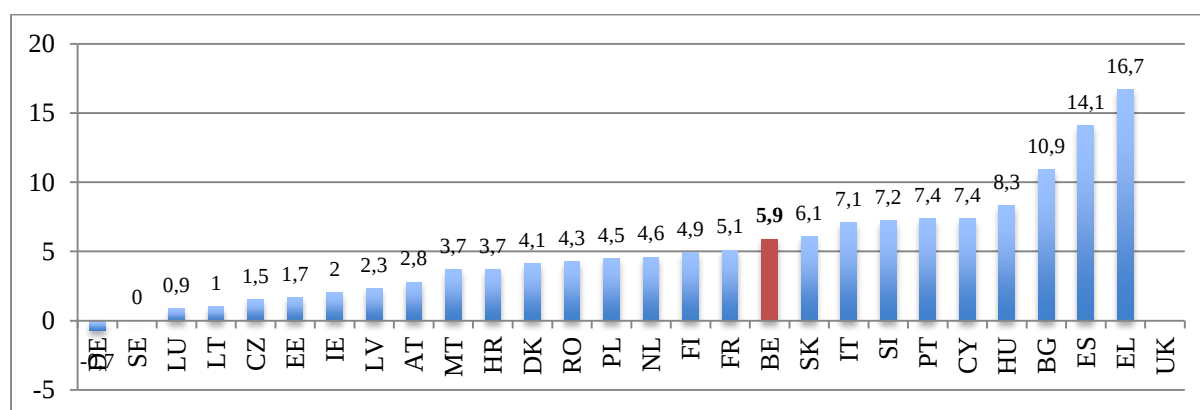
3.3.1 Situation actuelle et comparaison européenne

Concernant le taux d'emploi, des objectifs européens ont été établis pour la catégorie des 20-64 ans : 75% (taux européen) d'ici 2020 (Commission européenne, 2015a). Tout comme l'ensemble des pays membres, la Belgique s'est fixé une cible personnelle : 73,2%. Le graphique 17 retrace l'évolution du taux d'emploi des 20-64 ans en Belgique depuis 2000 tandis que le graphique 18 compare l'écart entre le taux d'emploi actuel et l'objectif européen pour chaque État membre (Eurostat, 2015a). A noter que le Royaume-Uni ne s'est pas fixé d'objectif, mesurer l'écart avec le taux d'emploi actuel n'est donc pas possible.

Graphique 17 – Évolution du taux d'emploi des 20-64 ans en Belgique (%)



Graphique 18 – Écarts entre l'objectif européen et le taux d'emploi des 20-64 ans des pays membres de l'UE (%)



Nous constatons que certains pays comme la Suède ou l'Allemagne ont déjà atteint leur objectif tandis que d'autres comme la Grèce ou l'Espagne ne l'atteindront probablement jamais. En Belgique, le taux d'emploi des 20-64 ans est relativement stable et faible depuis les années 2000, ce qui indique que des mesures doivent être prises au plus vite. A titre d'information, la ventilation par région indique que la Flandre se rapproche le plus de cet objectif avec 71,5% contre 62,5% pour la Wallonie et 58,2% pour Bruxelles (SPF Economie, 2013).

Concernant le taux de chômage, le graphique 6 comparait le taux de chômage belge avec celui des autres pays européens et indiquait une position soutenable de la Belgique. Cependant, il s'agissait alors du taux de chômage moyen. Sachant que la taxation du travail va devoir faire l'objet d'une diminution et que, à la fois les cotisations sociales et l'impôt des personnes physiques se calculent selon le niveau de salaire, il nous semble intéressant de décomposer le taux de chômage selon le niveau d'éducation (variable la plus indicative du salaire que nous ayons trouvé).

Nous obtenons alors les résultats suivants : 16,4% pour un niveau d'éducation faible, 8,8% pour un niveau moyen et 4,7% pour un niveau élevé d'éducation (SPF Economie, 2016). Nous avons également constaté d'une part qu'il n'y a que très peu de différences entre les hommes et les femmes et d'autre part, que seul le taux correspondant à un niveau faible d'éducation a fait l'objet d'une augmentation depuis 2004, les deux autres étant restés plus ou moins stables. Ceci implique quelque chose d'important : **lors de l'évaluation de nouvelles mesures fiscales en faveur du travail, il va falloir cibler les réductions sur les bas revenus !** De plus, une baisse de la pression fiscale ciblée sur les bas salaires concentre ses effets là où la réaction de l'offre de travail au salaire net est fort sensible et là où la demande de travail est fort sensible

au coût salarial. Plus d'efficacité macroéconomique peut donc être attendue d'une telle mesure. Plusieurs recherches viennent confirmer ces intuitions. Bassilière et al. (2009) ont obtenu des résultats des plus convaincants en simulant et comparant l'impact d'une baisse des cotisations sociales patronales ciblée ou non ciblée. Le tableau 3 reprend les résultats obtenus à différents horizons comparés à une situation de référence dans laquelle le travail ne fait l'objet d'aucune modification (Bureau fédéral du Plan, 2009).

Tableau 3 – Résultats du BFP d'une baisse des cotisations patronales belges (2011, % du PIB)

	CS patronales ciblée			CS patronales non ciblée		
	t	t+3	t+7	t	t+3	t+7
PIB	0,2	0,3	0,3	0,1	0,2	0,2
Consommation privée	0,2	0,3	0,3	0,1	0,3	0,3
Investissements	0,1	0,2	0,2	0,1	0,2	0,2
Exportations	0,1	0,2	0,2	0,1	0,2	0,1
Importations	0	0,1	0,1	0	0,1	0,1
Coût salarial par unité produite	-1,6	-1,9	-1,7	-1,3	-1,2	-1
Emploi, en milliers	10,8	29,3	44,6	8,9	21,6	29
Revenu disponible réel des ménages	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2
Dette publique (en % du PIB)	0,3	1	2	0,3	1	1,9

Ces résultats ne laissent pas de place au doute : une baisse des cotisations patronales doit être ciblée sur les bas salaires. En effet, même si les dépenses publiques s'en verraient augmentées d'un dixième de pourcent du PIB en plus, l'écart entre les créations d'emploi et les coûts salariaux par unité produite compensent largement cette minime faiblesse.

3.3.2 Limites de la recherche : élasticités et équilibre entre l'offre et la demande de travail

Le problème d'emploi est dû à un non-équilibre entre la demande et l'offre du marché. Tandis que l'offre de travail provient de la population active, la demande provient des entreprises. Le système dans lequel se rencontrent l'offre et la demande de travail est le marché du travail, la rencontre se faisant à un prix : le salaire.

Pour résoudre les problèmes d'emploi, une réforme fiscale précise semble être une solution possible. En effet, il semble aisé de faire varier l'offre et la demande via la fiscalité : une diminution des cotisations patronales (en amont) entraînera une augmentation de la demande tandis qu'une diminution des cotisations personnelles ou de l'IPP (en aval) mènera à une augmentation de l'offre.

Cependant, ça n'est pas si simple : l'impact d'une telle réforme fiscale dépend de l'interaction entre la demande et l'offre. Cette interaction est déterminée par de nombreux facteurs comme la flexibilité, la productivité, la formation, etc. Tous ces facteurs économiques sont mesurés par les élasticités. Ainsi, pour un certain degré de modification, une élasticité élevée entraînera un plus grand changement en réponse à la modification (Commission européenne, 2015c).

Un autre fait à prendre en compte est que cette même élasticité varie fortement selon de nombreux facteurs mais aussi en fonction de la géographie, des groupes démographiques, du temps, de l'éducation, etc. Tout cela traduit la complexité de mesure de l'impact d'une réforme fiscale sur le chômage étant donnés les multiples facteurs non-mesurables dont il faut tenir compte.

3.4 Quels axes de réforme ?

Tous les indicateurs confirment que la pression fiscale sur le travail est très élevée en Belgique, tant en valeur absolue qu'en comparaison internationale, ce qui provoque des effets négatifs sur l'emploi surtout dans le bas de l'échelle salariale. C'est pourquoi, nous nous penchons maintenant sur les différentes possibilités d'allègement du système de taxation du travail. Le tableau 2 simplifiait l'imposition et amenait deux possibilités de modification que nous étudions : une modification de l'IPP ou une modification des cotisations sociales.

3.4.1 Modification de l'IPP

3.4.1.1 Vers une « flat tax » ?

De nombreux économistes ont tiré de leurs recherches qu'un impôt progressif diminue la matière à imposer car les taux d'impositions élevés pour les plus hautes tranches de revenus mènent à beaucoup d'évasion fiscale. En effet, les niches fiscales sont d'autant plus attrayantes que les taux sont élevés. C'est dans cette optique là que s'inscrit la mise en place d'une « *flat tax* », déjà présente en Russie et en Bulgarie. Cela consisterait au passage de l'impôt progressif à un impôt à taux unique avec une exonération à la base. Cela requiert premièrement que la base imposable soit élargie en supprimant toutes les dépenses fiscales car si cela n'est pas fait, les effets en seront très faibles. Ensuite, cela nécessite de trancher entre la grandeur de l'exonération à la base et le taux d'imposition unique : plus la première est élevée, plus le second doit l'être (Destrebecq, 2013).

Aujourd'hui, suite à toutes les modifications qu'a subi l'IPP ces dernières années (exonérations, déductions, réductions,...), ne tendons-nous pas vers une flat tax avec ses inconvénients mais sans ses avantages ?

Valenduc (2006) a analysé les effets d'une flat tax sur l'économie belge dans un cadre budgétairement neutre. Il en conclut qu'au final, la flat tax irait au détriment des revenus moyens, vers les revenus élevés. Il en tire aussi que la flat tax permettrait une diminution du taux marginal effectif en cas de retour à l'emploi et ce, dès les bas salaires.

L'instauration d'une flat tax serait donc en faveur de l'efficacité mais en défaveur de l'équité. Decoster et Van Camp (2006) arrivent à des résultats similaires, reconfirmés par Valenduc en 2008.

3.4.1.2 Le maintien de la progressivité

Étant donnés les objectifs recherchés en terme d'équité, il semble logique d'affirmer que la seule possibilité de modification de l'IPP est une réduction tout en maintenant voir en amplifiant sa progressivité. Cahuc et al. (2014) ont montré qu'une taxation progressive réduit le chômage. Cela peut se faire de plusieurs manières.

Une première idée serait de redessiner la courbe de progressivité en élargissant les tranches, en diminuant les taux ou encore en relevant la quotité exemptée. Destrebecq en 2013 propose une « flat tax » hybride caractérisée à la fois par un taux à 0% et un taux à 30%.

D'autres recherches ont proposé et étudié trois manières de réduire l'IPP :

- 1- L'augmentation de la tranche exonérée ;
- 2- Le report de l'entrée dans la tranche à 40% ; et,
- 3- L'augmentation des charges professionnelles forfaitaires.

Leurs analyses des résultats sur l'effet redistributif et donc sa progressivité mettent en avant la troisième possibilité (SPF Finances, 2014).

De manière générale, une diminution de l'IPP est justifiée par le fait que la consommation des ménages va augmenter en contrepartie et donc, va favoriser la croissance. Cette justification repose donc sur deux hypothèses :

1. La consommation des ménages augmente à la suite d'une baisse de l'IPP ; et,
2. L'augmentation de la consommation des ménages entraîne une augmentation de la croissance.

Pour le second argument, les recherches prédisent qu'hormis sous certaines conditions, il est valable. Par contre, pour le premier, ce point de vue ne fait pas l'unanimité parmi les économistes et plusieurs études se contredisent. Quoi qu'il en soit, la relation entre la baisse d'imposition et la consommation des ménages peut être établie de manière simplifiée comme :

$$Y - T = C + S$$

Où C représente la consommation des ménages, S l'épargne des ménages, Y le revenu avant impôts et T les impôts payés (Nous émettons l'hypothèse d'une économie fermée). Autrement dit, les ménages consacrent leur nouveau revenu, supérieur à l'ancien, soit à la consommation soit à l'épargne. Lors d'une baisse de la taxation sur le revenu, T diminue et donc (Y-T) augmente. En réaction face à cela, plusieurs scénarios sont possibles : C augmente et S ne change pas ou diminue (idéal). S augmente et C ne change pas ou diminue (pire). Ou alors les deux augmentent. Il est très difficile d'estimer le résultat d'une baisse de T sur C, S et Y car ce résultat dépend d'énormément de facteurs. L'hypothèse 1 avançant que la consommation des ménages augmente à la suite d'une baisse de l'IPP ne peut donc être considérée comme valide que sous certaines hypothèses (Bodart, Lambert, Ledent, & Scourneau, 2008).

En 2002, le gouvernement Verhofstadt II a mis en place une réforme fiscale. Cette réforme a consisté notamment en une hausse de la quotité exemptée d'impôts et un élargissement du crédit d'impôts en faveur des contribuables ayant de faibles revenus professionnels et a coûté pas moins de 3,3 milliards d'euros. Bodart et al. (2008) sont partis de ce modèle pour évaluer l'impact de cette réforme et leurs résultats ont montré que la réforme fiscale a eu un impact sur la consommation privée qui a augmenté de 2,8%. Ceci va donc en faveur des deux hypothèses vues précédemment. Cependant, les auteurs soulignent l'importance d'évaluer ce résultat avec un certain recul car le modèle utilisé est inévitablement soumis à des erreurs.

3.4.2 Modification des cotisations sociales

La deuxième possibilité de diminution des revenus du travail concerne donc les cotisations sociales. Pour rappel, les cotisations de sécurité sociale sont des prélèvements effectués sur base des salaires et sont payées par l'employeur. D'une part, les cotisations patronales sont déduites du salaire super-brut avec un taux variant entre 33 et 41% (2015) en fonction du nombre et du type de travailleurs et d'autre part, les cotisations personnelles sont déduites du salaire brut au taux de 13,07%.

« The invariance of incidence proposition » (IIP) démontre que, sous certaines hypothèses dont la validité est discutée en annexe, la taxation, qu'elle porte sur l'employé ou l'employeur, n'a pas d'incidence à long terme (Commission européenne, 2015c). Les effets à long terme seraient les mêmes. Par contre, à court terme obligatoirement et à moyen terme en fonction de la négociation salariale, les effets seraient différents puisqu'une baisse des cotisations patronales réduit le coût salarial et augmente la demande de travail. A l'inverse, une baisse des cotisations personnelles (et de l'IPP) augmenterait le salaire net et donc l'offre de travail. Mais cette théorie doit être prise avec un certain recul car elle n'est valable que sous certaines conditions (voir annexe 3, page 119).

Dans la partie 3.2, nous avons pu constater un taux de chômage plus élevé pour un niveau d'éducation faible, qui correspond au niveau où la réaction de l'offre de travail au salaire net est fortement sensible et la demande de travail est fort sensible au coût salarial. Ceci nous a amenés à analyser les résultats tirés de recherches effectuées par le Bureau fédéral du Plan et celles-ci ont mis en avant qu'une diminution des cotisations sociales patronales ciblée sur les bas salaires aura des effets meilleurs que si elle n'est pas ciblée. Mais d'autres scénarios s'offrent encore à la recherche. En effet, il est possible qu'une diminution des cotisations sociales personnelles ciblée et/ou non ciblée génère de meilleurs résultats. Par conséquent, le tableau 4 reprend les résultats obtenus par le Bureau fédéral du Plan en 2011 concernant la comparaison entre une baisse des cotisations sociales patronales ciblée et une baisse des cotisations sociales personnelles en Belgique.

Tableau 4 – Résultats du BFP : comparaison entre une baisse des cotisations sociales patronales ciblée et une baisse des cotisations sociales personnelles en Belgique (2011, %)

	CS personnelles			CS patronales ciblée		
	t	t+3	t+7	t	t+3	t+7
PIB	0,1	0,1	0,1	0,2	0,3	0,3
Consommation privée	0,2	0,4	0,5	0,2	0,3	0,3
Investissements	0,1	0,3	0,3	0,1	0,2	0,2
Exportations	0	0	0	0,1	0,2	0,2
Importations	0,1	0,1	0,2	0	0,1	0,1
Coût salarial par unité produite	0	0	0,2	-1,6	-1,9	-1,7
Emploi, en milliers	0,8	4,4	7	10,8	29,3	44,6
Revenu disponible réel des ménages	0,5	0,6	0,6	0,1	0,1	0,1
Dette publique (en % du PIB)	0,2	1	1,9	0,3	1	2

Il semble que la baisse des cotisations sociales patronales diminue d'autant plus le coût salarial, à l'encontre d'une baisse des cotisations sociales personnelles. La différence la plus nette concerne cependant l'impact sur l'emploi, 6 à 13 fois plus important pour la baisse des cotisations sociales patronales. Ainsi, une baisse des cotisations patronales ciblée se révèle être la meilleure solution en ce qui concerne les différentes possibilités de modification des cotisations sociales de manière théorique.

3.5 La nécessité d'une compensation

La réduction de la taxation du travail est primordiale si l'on veut tendre vers une économie en croissance de manière durable. Seulement, cette réduction entraînerait une perte de revenus importante pour le pouvoir fédéral et l'endettement public est déjà considérable comme nous avons constaté au premier chapitre. Il va dès lors falloir compenser cette réduction. Pour ce faire, il ne faut pas négliger que la masse salariale représente en Belgique plus de 50% du PIB, la compensation ne peut donc pas être de faible ampleur. Approximativement, une baisse de 1% du taux implicite d'imposition des revenus « coûte » 0,5 points de PIB, soit environ 1,95 milliards (Commission européenne, 2014).

Dans le quatrième chapitre, nous verrons pourquoi une compensation par la consommation semble aujourd'hui être la solution la plus adaptée et nous analyserons les différentes possibilités de nouvelles mesures qui pourraient être mises en place.

3.6 Conclusion

Le travail est imposé de manière beaucoup trop importante en Belgique, les chiffres et les comparaisons européennes ne laissent pas de place au doute. A cela s'ajoute un taux de chômage élevé dans la tranche du niveau d'éducation le plus faible, autrement dit dans les premiers déciles de la population.

Il convient donc de diminuer l'imposition du travail certes, mais il faut aussi que cette diminution réduise le chômage, surtout des bas revenus. Cependant l'impact sur le chômage de mesures fiscales dépend de l'interaction entre l'offre et la demande de travail, mesurée par leurs élasticités, qui elles-mêmes dépendent de nombreux facteurs incertains.

Cahuc et al. (2014) ont tiré la conclusion que le passage à un taux d'imposition unique de l'IPP (flat tax) serait certes efficace mais au détriment des revenus les plus bas. Cette piste doit donc être écartée. D'autres possibilités de modifications de l'IPP sont possibles et parmi celles-ci se dégage l'augmentation des charges professionnelles forfaitaires. Cependant, une diminution de l'IPP repose sur une relation qui ne peut être vérifiée inconditionnellement en pratique, bien que la réforme fiscale de 2002 mise en place par le gouvernement Verhofstadt ait obtenu les effets attendus.

L'IIP démontre qu'à long terme, les conséquences d'une baisse des cotisations patronales ou personnelles sont les mêmes. Toutefois, ces résultats ne sont que théoriques et doivent être pris avec un certain recul. C'est ainsi que nous avons analysé les résultats d'une comparaison faite par le BFP entre une baisse des cotisations sociales personnelles et patronales. Les résultats mettent en avant la réduction ciblée des cotisations sociales patronales, surtout de par leur impact sur le coût salarial et la création d'emploi.

Enfin, étant donnée l'ampleur de la diminution de l'imposition du travail, il est nécessaire de compenser cette diminution par d'autres formes de prélèvements, condition sine qua non l'endettement public s'empirerait encore et ne serait plus supportable. Ceci nous amène au quatrième chapitre.

CHAPITRE 4 : UN TAX SHIFT VERS LA CONSOMMATION

Comme nous avons vu dans le chapitre précédent, il est aujourd'hui nécessaire de diminuer l'imposition des revenus du travail mais aussi et surtout de la compenser. Pour ce faire, une compensation par une taxation sur la consommation semble une option envisageable. Nous commencerons par la justifier. Ensuite, nous analyserons la faisabilité de différentes amplifications de la taxation de la consommation. Enfin, étant donnés les tendances actuelles et les contraintes européennes auxquelles la Belgique doit faire face (voir chapitre 1), nous discuterons de la taxation environnementale et de ses bienfaits.

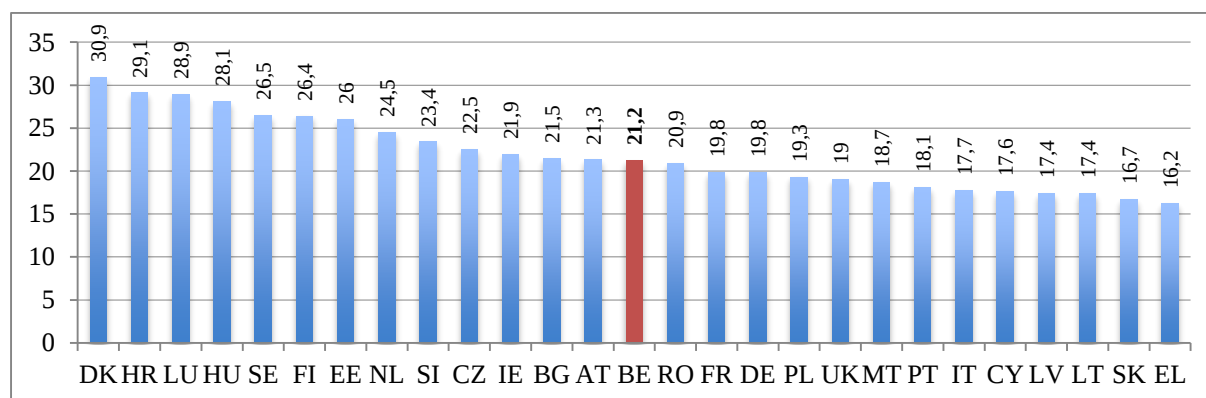
4.1 Pourquoi vers la consommation ?

Nous justifions le choix d'un tax shift du travail vers la consommation par trois raisons.

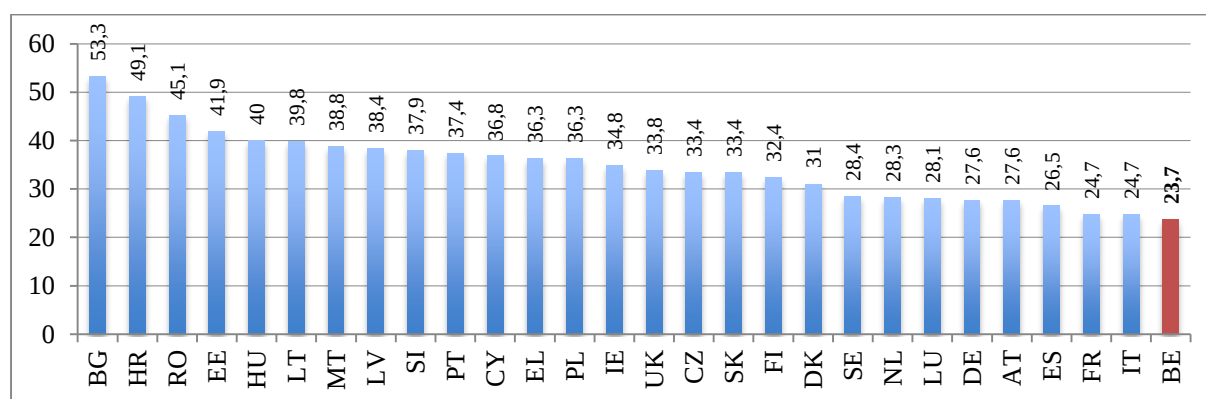
4.1.1 Faible recours actuel

Concernant l'imposition de la consommation, les deux graphiques suivants indiquent d'abord que la Belgique, avec un taux implicite d'imposition de la consommation de 21,2%, se situe juste en dessous de la moyenne européenne (21,9%). Mais nous constatons aussi et surtout que les recettes provenant de la taxation de la consommation par rapport à l'ensemble des recettes perçues sont les plus faibles d'Europe avec seulement 23,7% (Eurostat, 2014).

Graphique 19 – Taux d'imposition implicite de la consommation des pays membres de l'UE (2012, %)



Graphique 20 – Parts provenant de la taxation de la consommation sur les recettes totales des pays membres de l'UE (2012, %)



Il apparaît donc à la fois une taxation moyenne de la consommation mais surtout des recettes provenant de la consommation trop faibles par rapport à l'ensemble des recettes totales.

4.1.2 Modification des comportements

Par sa fonction incitative, l'introduction de nouvelles mesures – et notamment de mesures vertes – contribue à orienter le comportement des agents économiques vers plus de responsabilités. En effet, l'examen des stratégies fiscales de plusieurs pays démontre la possibilité de limiter les barrières à la croissance simplement en pratiquant un tax shift du revenu du travail vers d'autres formes de prélèvements moins nocives à la croissance. Cela rejoint la fonction incitative de la fiscalité.

4.1.3 Base imposable

Comme nous l'avons énoncé plus haut, la réduction de 1% du taux implicite de taxation du travail représente environ 1,95 milliards d'euros. La compensation pourrait donc se faire en prélevant plusieurs impôts sur de nombreuses bases imposables différentes mais cela serait contraire à la théorie de l'impôt efficace qui veut que la base imposable soit la plus grande possible. La consommation est une des rares bases imposables qui soit aussi large que celle du travail (la seconde étant le capital), c'est pourquoi elle semble la plus adaptée. Elle présente également l'avantage d'être une base imposable peu ou pas délocalisable (SPF Finances, 2014).

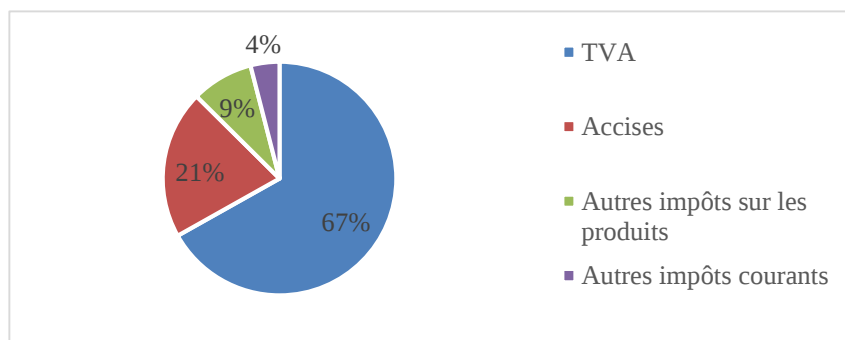
4.2 Vers quel système ?

4.2.1 Définition de la consommation

La consommation est une notion qui se veut être très large. Dès lors, il est nécessaire d'en préciser les limites avant d'évaluer les différentes possibilités de tax shift. Le terme de

consommation peut être perçue de nombreuses façons différentes selon différentes visions. Nous nous intéressons évidemment à la vision économique de la consommation et entendons donc ici la consommation comme : « *l'utilisation d'un bien ou d'un service dont la destruction sera immédiate (consommation finale) ou progressive (consommation intermédiaire).* » (Journal du net, 2014). La consommation intermédiaire est également appelée consommation productive car elle est nécessaire à la production. L'imposition de la consommation comporte quatre composantes reprises dans le graphique 21 avec leurs contributions (Valenduc, 2011).

Graphique 21 – Composantes de l'imposition de la consommation en Belgique (2009)



L'impôt sur la consommation le plus important et le plus utilisé est bien évidemment la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). Viennent ensuite les accises. Mais il en existe d'autres comme les taxes sur les emballages par exemple. Cependant, étant donnée la grandeur nécessaire de la compensation, seule la TVA sera étudiée dans un premier temps.

4.2.2 Modification de la TVA

4.2.2.1 Situation actuelle

La TVA est une taxe à la consommation supportée par le consommateur final. En principe, tous les biens et services délivrés par une entreprise sont assujettis à la TVA. Aujourd'hui, le taux de la taxation dépend du bien ou du service sur lequel elle est appliquée. Nous distinguons quatre taux différents (Service Public Fédéral Belge, 2016a) :

- Taux normal : 21% ;
- Taux réduit à 12% applicable aux biens et services importants d'un point de vue social ou économique ;
- Taux réduit à 6% applicable aux biens et services de première nécessité ; et,
- Taux de 0% applicable aux quotidiens, publications et magazines sous certaines conditions.

Puisque nous cherchons à modifier la TVA afin de compenser une baisse d'imposition sur les revenus du travail, deux possibilités seront étudiées : une hausse des taux et une uniformisation.

4.2.2.2 Hausse des taux de la TVA

Les taux réduits ont d'une part un effet redistributif puisqu'ils portent sur les biens de première nécessité et d'autre part, un effet incitatif. L'idée d'une hausse des taux de la TVA s'inscrit dans une optique de maintien des taux réduits et se traduirait donc par une hausse globale des taux actuels. Ainsi, les taux de 6%, 12% et 21% seraient majorés d'un point par exemple. Contrairement aux exportations qui ne subiraient pas cette hausse pour ne pas nuire à la compétitivité, les importations et tous les produits dont la consommation finale se fait en Belgique, verraient leur prix grimper.

De manière théorique, nous pouvons émettre l'idée que puisque les importations coûteront plus cher, le coût de production en subirait les mêmes effets et le risque serait que les employeurs compensent cette hausse des coûts de production par une diminution du salaire des travailleurs. Et le souci en Belgique est qu'il y a l'indexation des salaires ayant pour but de maintenir le pouvoir d'achat des consommateurs. Concernant l'emploi, étant donnée la hausse des coûts de production, la hausse de TVA entraînerait une baisse du nombre d'emplois puisqu'elle réduit les profits et donc les incitations à entreprendre (SPF Finances, 2014).

En 2011, le Bureau fédéral du Plan a réalisé une étude sur les effets macro-sectoriels d'une hausse de la TVA, plus précisément d'une hausse de 1,4 point de l'ensemble des taux de TVA (Masure, 2014). Un premier scénario a été simulé avec l'indexation des salaires et un deuxième sans l'indexation. Le tableau 5 reprend les résultats obtenus (Bureau fédéral du Plan, 2011).

Tableau 5 – Résultats du BFP d'une hausse de la TVA en Belgique (2011, %)

	TVA et indexation			TVA et non indexation		
	t	t+3	t+7	t	t+3	t+7
PIB	-0,1	-0,2	-0,3	-0,1	-0,2	-0,3
Consommation privée	-0,2	-0,5	-0,6	-0,3	-0,6	-0,8
Investissements	-0,2	-0,4	-0,5	-0,2	-0,5	-0,6
Exportations	0	-0,1	-0,1	0	0	0
Importations	-0,1	-0,2	-0,2	-0,1	-0,3	-0,3
Coût salarial par unité produite	0,6	0,9	0,7	0	0,3	0,2
Emploi, en milliers	-4,4	-16	-24,9	-0,9	-8,9	-16,5
Revenu disponible réel des ménages	-0,4	-0,5	-0,5	-0,8	-0,8	-0,8
Dette publique (en % du PIB)	-0,4	-1,1	-1,8	-0,4	-1,3	-2,3

Ces résultats, similaires dans l'ensemble, ne sont pas des plus convaincants et puisque le but du tax shift est ici de compenser la baisse de l'imposition des revenus du travail, aucune de ces mesures ne semble être adaptée à notre situation, bien qu'elle soit en faveur de l'équité sociale.

4.2.2.3 Uniformisation de la TVA

La théorie de l'impôt efficace énoncée dans le chapitre 2 requiert une uniformisation des taux appliqués. D'ailleurs, l'OCDE dans son étude économique de 2009 sur la Belgique, recommande la suppression des taux réduits et la transition vers une TVA à taux unique. A titre informatif, le tableau 6 reprend les coûts pour l'État des différents taux réduits (SPF Finances, 2015).

**Tableau 6 – Dépenses fiscales publiques dues aux taux réduits de la TVA en Belgique
(2013, M€)**

Taux de 0%	197,76
Journaux et hebdomadaires	185,75
Voitures achetées par des invalides	12,01
Taux de 6%	8038,2
Immobilier	1504,71
Entretien voitures achetées par des invalides	4,63
Horeca	575,82
Biens et services de première nécessité	5953,04
Taux de 12%	386,79
Immobilier	43,78
Horeca	321,36
Autres opérations à 12%	21,65
TOTAL	8622,75

Au total, les taux réduits de la TVA ont coûté plus de 8 milliards d'euros à l'État en 2013 !

Un indicateur fréquemment utilisé lors de la mesure des taux de TVA est le « VAT Revenue Ratio » (VRR) qui divise les recettes de TVA perçues par les recettes théoriques, ces dernières étant calculées en multipliant la consommation finale des ménages (C) nette de TVA par le taux normal de TVA (t_n) :

$$VRR = \frac{\text{Recettes perçues}}{(C - \text{Recettes perçues}) \times t_n}$$

Ainsi, un VRR de 1 traduirait une TVA parfaitement uniforme à taux unique. Le ratio VRR de la Belgique est de 0,47 en 2009, ce qui indique un potentiel d'élargissement de la base imposable au taux normal (OCDE, 2012). Dans cette optique et en connaissant l'endettement public, la suppression des taux réduits semble être une mesure adaptée. Se pose alors la question de l'équité sociale.

La littérature a montré que les effets redistributifs d'une TVA uniforme sont très faibles et préconisent donc cette mesure seulement en dernier recours (Copenhagen Economics, 2007).

Mais puisque celle-ci serait accompagnée d'une baisse des cotisations sociales ciblée, l'impact sur l'équité sociale devrait être amorti.

En conclusion, la hausse des taux de TVA a l'avantage d'être fortement en faveur de l'équité sociale mais ne suffirait pas à combler la baisse d'imposition sur les revenus du travail et l'uniformisation des taux de TVA permettrait quant à elle de collecter beaucoup plus de revenus mais serait en défaveur de l'équité sociale. En prenant en compte le fait qu'une réduction des cotisations sociales ciblée serait également opérée, l'uniformisation de la TVA semble être une option envisageable.

A noter enfin que la base imposable de la TVA pourrait être élargie en taxant des activités jusqu'alors exonérées comme les matières de soins de santé, l'enseignement, la protection de l'enfant, etc. Mais cette idée va à l'encontre d'une société juste et nous décidons par conséquent de ne pas l'inclure dans notre recherche.

4.3 Vers une taxation environnementale ?

Comme mentionné dans le chapitre premier, la Commission européenne impose des objectifs à chacun de ses membres en termes de protection de l'environnement et notre pays ne semble aujourd'hui pas en mesure d'atteindre ni ses objectifs de 2020, ni ceux de 2030. C'est pourquoi nous décidons de pousser la recherche un peu plus loin et ouvrons un volet sur l'environnement, d'autant plus que l'impôt apparaît comme l'instrument idéal afin de lutter contre les changements climatiques. Sont considérés comme des impôts verts les impôts « *dont l'assiette est une unité physique, ou un proxy de celle-ci, d'un bien qui a un impact négatif spécifique et avéré sur l'environnement.* » (Eurostat, 2015).

Les revenus issus de la taxation environnementale contribuent à 2,05% du PIB (2013), ce qui place la Belgique en comparaison européenne dans les dernières places (Eurostat, 2015). Or, les avantages de la taxation environnementale sont multiples. Premièrement, étant donné que les agents économiques fondent leurs décisions sur base des prix, la fiscalité verte pourrait, en augmentant le prix des biens dont l'usage génère une externalité nocive, induire des comportements qui conduiront le pays à atteindre ses objectifs européens.

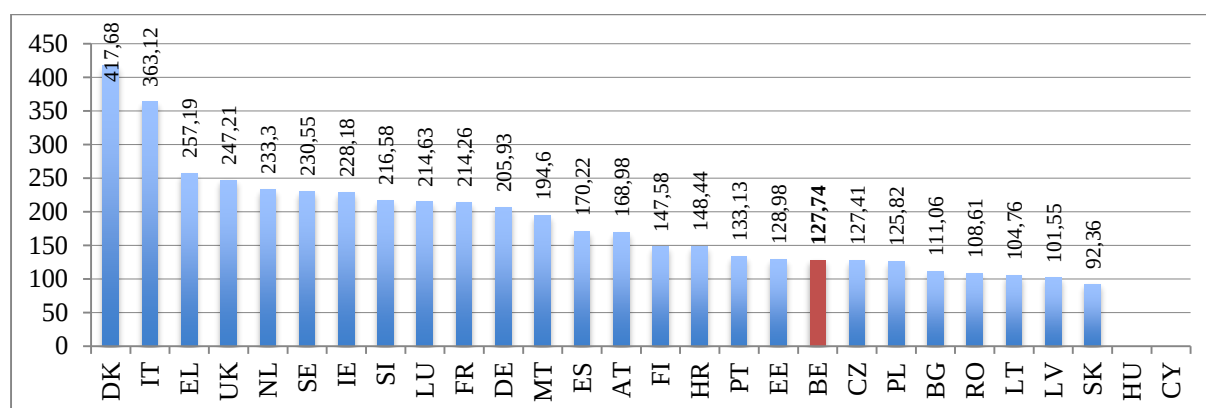
Aussi, la taxation verte motiverait à sélectionner les technologies les plus efficaces et encourage donc l'innovation. Enfin, elle générerait des revenus fiscaux. Le terme de double dividende a été mentionné plus tôt afin de caractériser ces idées.

La taxation de l'environnement peut être décomposée en quatre catégories : l'énergie, le transport, les ressources et la pollution. L'énergie est le domaine qui contribue le plus à la taxation environnementale : 59,75% contre 35,12% pour les transports, le maigre reste étant attribué aux ressources et à la pollution (FEB, 2016). C'est pourquoi nous allons maintenant nous pencher plus en profondeur sur le domaine de l'énergie.

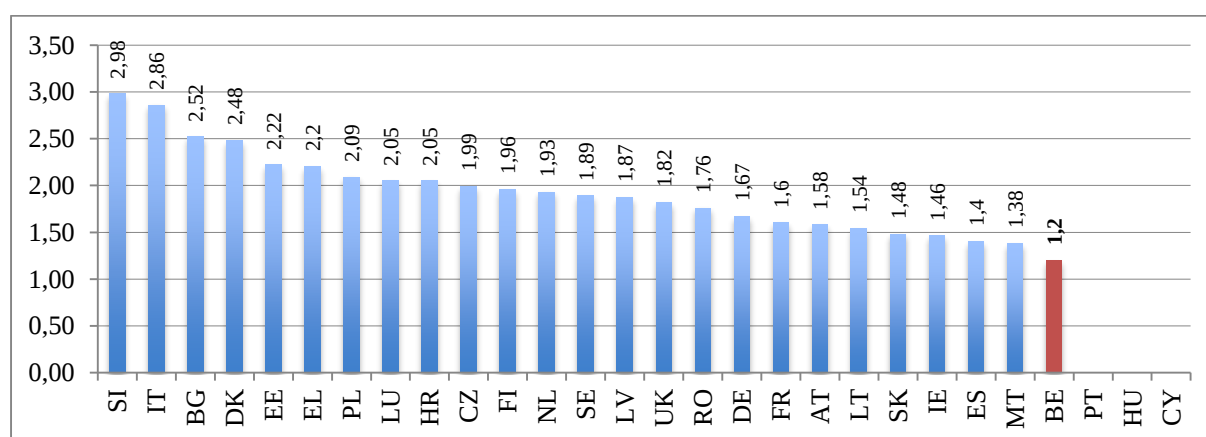
Le taux implicite d'imposition de l'énergie correspond à, selon Eurostat (2016) : « *Le ratio entre les revenus de la taxation énergétique (en €) et la consommation finale d'énergie (en TEP).* »

Les graphiques 22 et 23 comparent le taux implicite d'imposition de l'énergie et les recettes énergétiques sur le plan européen (Eurostat 2015d ; 2016).

Graphique 22 – Taux d'imposition implicite de l'énergie des pays membres de l'UE (2013, %)



Graphique 23 – Recettes énergétiques par rapport au PIB des pays membres de l'UE (2013, % PIB)



Ces deux graphiques laissent apparaître une performance belge en dessous de la moyenne européenne du point de vue de la taxation énergétique. Notre pays occupe la dernière place en termes de recettes et notre taux d'imposition implicite énergétique est un des plus faibles d'Europe. Ceci met donc en avant la possibilité d'hausse des taux et d'extension des bases imposables. C'est dans cette optique que nous allons évaluer deux réformes basées sur l'énergie : une hausse des prix de l'énergie, et l'introduction d'une taxe carbone.

4.3.1 Hausse des prix de l'énergie

Cette partie s'appuie essentiellement sur une étude réalisée en 2009 par le Bureau fédéral du Plan qui évalue les impacts macroéconomiques et financiers de quatre modalités dont trois proposent un alignement des prix belges de l'énergie sur (scénario 1) les pays voisins, (scénario 2) les pays nordiques et (scénario 3) le Danemark. La dernière modalité (scénario 4) concerne un alignement des taxes belges sur l'énergie sur celles des pays voisins.

Puisque nous avons pu constater qu'une modification des cotisations sociales patronales ciblée aurait le meilleur impact économique, nous nous concentrons sur les résultats de chacun de ces quatre scénarios, couplés à chaque fois à une baisse ciblée des cotisations patronales. Le tableau 7 (Bassilière, D., Bossier, F., & Verschueren, F., 2009) reprend les résultats obtenus, en comparaison à une simulation de référence dans laquelle aucune nouvelle mesure n'est introduite.

Tableau 7 – Résultats du BFP de quatre scénarios couplés à une baisse ciblée des cotisations sociales patronales en Belgique (2009, %)

	Scénario 1			Scénario 2			Scénario 3			Scénario 4		
	t	t+5	t+10	t	t+5	t+10	t	t+5	t+10	t	t+5	t+10
PIB	0,01	0,02	0,02	0,01	0,06	0,03	0,01	-0,01	0,26	0	0,02	0,01
Consommation privée	-0,02	-0,05	-0,1	-0,02	-0,12	-0,27	-0,02	-0,21	-0,23	-0,04	-0,08	-0,16
Investissements	-0,15	-0,22	-0,24	-0,15	-0,52	-0,6	-0,15	-2,02	-1,98	-0,23	-0,35	-0,36
Exportations	-0,05	-0,06	-0,05	-0,05	-0,16	-0,15	-0,05	-0,3	-0,18	-0,05	-0,06	-0,06
Importations	-0,13	-0,16	-0,18	-0,13	-0,42	-0,47	-0,13	-0,89	-0,98	-0,14	-0,21	-0,24
Coût salarial unitaire	-0,5	-0,63	-0,58	-0,5	-1,94	-1,73	-0,5	-3,72	-4,67	-0,76	-0,98	-0,88
Emploi, en milliers	4,03	10,71	11,57	4,03	30,93	37,98	4,04	58,57	101,65	6,01	16,27	17,86
Revenu disponible réel des ménages	-0,21	-0,16	-0,14	-0,21	-0,52	-0,47	-0,21	-0,99	-0,75	-0,33	-0,26	-0,23
Dette publique (en % du PIB)	0,05	0,03	0,04	0,05	0,03	0,06	0,05	0,16	-0,01	0,07	0,03	0,04
Emissions de CO ₂	-0,70	-1,55	-2,02	-0,70	-4,58	-5,89	-0,70	-9,38	-12,74	-0,90	-2,29	-2,94
Demande d'énergie	-0,1	-0,15	-0,19	-0,6	-3,58	-4,99	-0,6	-8,33	-11,78	-0,95	-2,33	-3,12

Ainsi, selon les résultats obtenus par le BFP en 2009, c'est la réforme la plus ambitieuse et la plus radicale qui donne les meilleurs résultats (alignement des prix belges de l'énergie sur les prix danois de l'énergie).

A noter que l'analyse des résultats des scénarios couplés à d'autres formes de réductions des cotisations sociales, de l'IPP ou de l'impôt des sociétés, confirme que c'est bien la réduction **ciblée** des cotisations patronales qui ont l'impact le plus important tant en termes d'emploi qu'en termes de demande d'énergie et d'émissions de CO₂ (voir annexe 4, page 121).

4.3.2 Taxation des émissions de CO₂

Étant données les politiques climatiques actuelles et l'importance des émissions de CO₂ aux échelles européenne et planétaire, il semble tout à fait logique que la taxation énergétique se fasse en proportion des émissions de CO₂. Les leaders en la matière sont les pays nordiques. La Belgique elle, va à l'encontre de cette idée puisque la taxation est calculée en fonction du poids ou du volume. Par exemple, le litre de pétrole est davantage taxé qu'un litre de diesel alors que le facteur d'émission du diesel est plus élevé que celui du pétrole (Fédération Pétrolière Belge, 2016). Évidemment, nous parlons-là des accises et non de la TVA qui elle, s'applique aux mêmes taux. Ajoutons à cela le fait que la consommation de diesel est plus importante en Belgique que celle du pétrole, ce qui laisse un goût amer.

La mise en place d'une telle réforme se ferait donc par une modification des accises ou l'instauration d'une nouvelle taxe basée sur les quantités physiques et toucherait donc à la fois les ménages et les entreprises. De prime abord, l'effet d'une telle taxe aurait pour conséquence une hausse des revenus fiscaux pour l'État et un impact forcément positif sur l'environnement. Cependant, elle risquerait d'être en défaveur des revenus les plus bas. Nous supposons donc que la mise en place d'une telle réforme doit s'accompagner de mesures allant en faveur de la redistribution.

Le Bureau fédéral du Plan a en 2009, calculé l'impact d'une taxe carbone qui serait insérée initialement à 17€ par tonne et ensuite indexée, couplée toujours à une baisse de cotisations patronales ciblée. Le tableau 8 en reprend les résultats.

Tableau 8 – Résultats du BFP : introduction d’une taxe carbone en Belgique (2009, %)

	Taxe carbone et baisse ciblée		
	t	t+5	t+10
PIB	0	0,04	0,04
Consommation privée	-0,03	-0,05	-0,1
Investissements	-0,2	-0,33	-0,34
Exportations	-0,05	-0,06	-0,06
Importations	-0,13	-0,2	-0,23
Coût salarial par unité produite	-0,63	-0,83	-0,76
Emploi, en milliers	5,01	13,86	15,59
Revenu disponible réel des ménages	-0,24	-0,19	-0,17
Emissions de CO ₂	-0,7	-1,98	-2,61
Demande d'énergie	-0,72	-1,92	-2,61

Nous pouvons constater des effets fortement positifs sur la création d’emploi, les émissions de CO₂, la demande d’énergie et le coût salarial. De manière générale, cette mesure semble être très performante.

4.4 Conclusion

La Belgique a aujourd’hui peu recours à la taxation de la consommation. En effet, même si son taux implicite d’imposition sur la consommation est moyen, les recettes en découlant sont les plus maigres d’Europe. Aussi, par la fonction incitative de la fiscalité, taxer la consommation pourrait induire des comportements plus en faveur de la politique climatique actuelle. Enfin, la consommation a l’avantage d’être une très grande base imposable peu délocalisable. Ce sont ces trois raisons qui justifient notre choix d’un tax shift vers la consommation.

Afin de définir quelles seraient les différentes possibilités de modification de l’impôt sur la consommation capables de contrecarrer l’effet d’une baisse sur l’impôt des revenus du travail, nous avons introduit plus précisément la notion de consommation et avons déduit que la TVA semble être un impôt d’une ampleur assez importante pour palier à ce besoin.

Ainsi, après avoir évalué la situation actuelle, nous avons étudié deux possibilités de modification de la TVA : une hausse identique de tous les taux et une uniformisation. Les résultats émanant de recherches ont montré deux effets opposés. En effet, pour la première réforme, l’équité est mise en avant puisqu’il y a le maintien des taux réduits mais les revenus

collectés ne seraient pas suffisants que pour compenser la diminution de l'imposition des revenus. Pour la seconde réforme, l'uniformisation des taux semble coller parfaitement à la théorie de l'impôt efficace et permettrait donc de collecter beaucoup de revenus. Seulement, la suppression des taux réduits rendrait l'impôt beaucoup moins équitable.

Il apparaît donc que seule l'uniformisation des taux permettrait de collecter d'importants revenus, ce dont nous avons besoin pour compenser la baisse d'impôt du travail. Mais celle-ci va à l'encontre de l'équité sociale. Une autre possibilité serait alors de coupler une réforme de la TVA à d'autres mesures. C'est pourquoi nous avons décidé d'ouvrir un dernier volet sur la taxation environnementale. De plus, étant données les contraintes européennes auxquelles notre pays doit faire face en termes d'environnement, cela paraît être en mesure de satisfaire plusieurs besoins.

Après examen, nous avons constaté (i) que l'énergie contribue le plus à la taxation environnementale, (ii) que nous sommes le pays européen ayant les plus petites recettes énergétiques par rapport au PIB (1.2%), et (iii) que notre taux d'imposition implicite de l'énergie est faible. Par conséquent, nous avons décidé de procéder à un examen des différentes possibilités de renforcement de la taxation verte. Prenant comme exemple les pays nordiques, leaders dans le domaine de la taxation de l'énergie, nous décidons d'évaluer deux réformes : une hausse des prix de l'énergie et l'introduction d'une taxe carbone. Etant donné que la baisse des cotisations patronales ciblée donne de meilleurs résultats, nous l'incluons à ces réformes. Les résultats ne laissent pas de place au doute : aligner les prix belges de l'énergie sur les prix danois donne des résultats plus que satisfaisants. Et il en est de même mais à plus petite échelle pour l'introduction d'une taxe carbone comme l'a fait la Suède.

En conclusion, agir sur la TVA permettrait de compenser la baisse du travail en termes de revenus. L'impact régressif de cette mesure est cependant mentionné mais une baisse ciblée devrait aider à en contrecarrer les effets. La taxation environnementale offre l'avantage de renforcer cette première réforme mais aussi une possibilité d'atteinte de ses objectifs européens environnementaux.

CHAPITRE 5 : CONCLUSION THEORIQUE ET INTRODUCTION

PRATIQUE

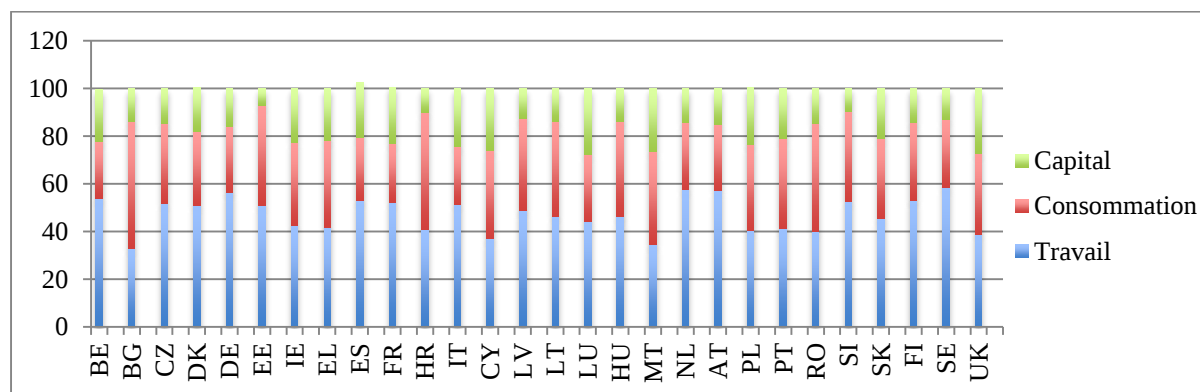
Tandis que le pacte de stabilité et de croissance contraint les pays membres de l'Union européenne à éviter l'endettement public, le Medium Term Budgetary Objective les contraint de le réduire au plus vite et l'indicateur s_1 indique quant à lui que si aucune option n'est prise rapidement, l'État belge court un risque à moyen terme. Rajoutons à cela un taux de chômage de 16,4% pour les bas revenus qui n'a cessé d'augmenter ces dernières années et nous avons un bref aperçu de la situation économique et financière belge.

C'est dans ce contexte qu'est apparue la nécessité d'une réforme fiscale. En effet, utiliser la fiscalité peut aider à procurer des recettes pour l'Etat et donc diminuer son endettement. De plus, si elle est correctement configurée, une réforme fiscale peut également avoir un impact positif sur la redistribution et les comportements.

Le paquet Energie-Climat a fixé trois objectifs pour 2020. Nous sommes en retard pour deux d'entre eux et sur la bonne voie pour le troisième. Ceci plaide donc en faveur d'une action mettant l'environnement en avant. Encore une fois, la fiscalité semble être en mesure de faire face à nos faiblesses. En effet, elle permet de modifier le comportement des agents économiques en corrigeant les prix du marché. Ainsi, il convient d'intégrer dans les prix les externalités négatives générées par l'utilisation de biens et de services nocifs pour l'environnement.

Alors une réforme oui, mais quelle réforme ? Le graphique 24 nous permet de mettre en évidence une taxation importante du travail et une faible part de la taxation de la consommation comparée aux autres pays membres de l'UE (Eurostat, 2014).

Graphique 24 – Structure des prélèvements (consommation, travail, capital) - 2012



En effet, notre taux implicite de la taxation du travail et le coin fiscal d'un individu à 67% du salaire moyen sont tous deux les plus élevés de l'Union européenne, confirmant une taxation du travail très élevée. Et concernant la consommation, les faibles 23% de recettes provenant de la taxation de la consommation par rapport aux recettes totales nous placent à la dernière place en comparaison européenne. Il semble dès lors y avoir une opportunité de glissement de la taxation du travail vers la consommation.

De plus, bien que les ambitions politiques aient prôné une baisse de la taxation sur le travail durant le début des années 2000, aucun changement majeur n'a eu lieu et la taxation du travail représente toujours à peu près 50% de l'ensemble des prélèvements en Belgique. Au même titre, la consommation n'a fait l'objet de très peu de changements. Le tableau 9 illustre ces faits (SPF Finances, 2014).

Tableau 9 – Variations des taux d'imposition implicite sur la période 2000-2012 en Belgique

	Consommation	Travail
2000-2012	-0,7	-0,8

Même si le taux implicite d'imposition du travail a chuté de 0,8 points depuis 2000, les chiffres actuels traduisent que cela n'est pas suffisant. Nous observons une chute d'environ la même ampleur pour la consommation, ce qui justifie davantage un tax shift vers celle-ci.

Ainsi nous avons, dans le chapitre 3, évalué différentes possibilités d'allègement de l'imposition du travail et la diminution des cotisations patronales ciblée semble être celle qui offre les meilleurs résultats.

Nous avons enfin dans le chapitre 4, évalué différentes possibilités de modification de l'imposition de la consommation et avons dans un premier temps concentré nos efforts sur la TVA. Il en ressort que la hausse des taux de TVA permettrait de favoriser l'équité mais les recettes fiscales collectées ne seraient suffisantes. Quant à l'uniformisation des taux, elle permettrait de collecter d'importantes recettes mais irait à l'encontre de l'équité sociale. Cette dernière, couplée à une baisse ciblée de la taxation du travail, serait donc à même de pouvoir satisfaire nos besoins.

Dans un second temps, nous avons étudié la taxation environnementale, de plus en plus au cœur des tendances actuelles. Mettre en place de telles mesures permettrait de collecter des

recettes certes, mais également de pouvoir espérer atteindre les objectifs européens relatifs à l'environnement. Après examen, deux mesures dégagent de très bons résultats : l'alignement des prix de l'énergie sur les prix danois et l'introduction d'une taxe carbone.

Seulement, tous ces résultats obtenus précédemment doivent être pris avec un certain recul car ils sont issus de simulations réalisées à l'aide de modèles macro-économiques performants certes, mais également renfermant certains biais notamment via leurs hypothèses sous-jacentes.

Par conséquent, nous consacrerons la seconde partie de ce travail à l'examen des systèmes fiscaux de pays jugés comme appropriés afin d'en dégager les éléments les plus pertinents pour notre recherche. La sélection des pays sélectionnés se fera sur base d'une analyse de plusieurs indicateurs pertinents dans les domaines du travail et de la consommation (TVA et énergie). Ainsi, nous étudierons les systèmes d'imposition des huit pays suivants : Danemark, Suède, Finlande, Norvège, France, Allemagne, Pays-Bas et Royaume-Uni.

Une fois ceci effectué, une analyse plus profonde du système fiscal belge couplée à la prise en compte des éléments récemment étudiés, se traduira par une proposition en faveur d'un tax shift en Belgique qui en déterminera les différentes opportunités d'amélioration.

Enfin, nous préciserons les limites de notre recherche, présenterons les opportunités futures qui s'y offrent et conclurons avec un mot sur le tax shift belge effectué en juillet 2015.

CADRE PRATIQUE

CHAPITRE 6 : EXAMEN DES SYSTEMES D'IMPOSITION DE PAYS APPROPRIES

Dans ce chapitre, nous allons présenter les principales caractéristiques des systèmes fiscaux de plusieurs pays perçus comme les plus appropriés concernant les domaines du travail et de la consommation (TVA et environnement). Ainsi, nous commencerons d'abord par l'étude des trois pays nordiques européens (Danemark, Suède et Finlande) car ils présentent les meilleurs résultats suite à une baisse d'imposition des revenus du travail. Nous verrons alors que pour chacun d'entre eux, cette baisse a été financée plus ou moins entièrement par la taxation environnementale. La Norvège sera ensuite étudiée pour son taux de chômage faible et ses recettes importantes générées par la TVA.

Dans un deuxième temps, ce sont les pays voisins qui seront étudiés car comme nous le verrons, agir seul dans un domaine a des effets néfastes sur l'économie, essentiellement dus à une baisse de la compétitivité

Pour chaque pays analysé, nous en dégagerons les éléments les plus pertinents ce qui nous permettra, dans le chapitre suivant, d'évaluer la meilleure option pour la Belgique.

6.1 Présentation des systèmes d'imposition des pays étudiés

6.1.1 Le Danemark

Un retour vers les graphiques présentés dans les premiers chapitres permet de mettre en évidence :

- Un taux d'endettement public de seulement 39,9 % ;
- Le taux de prélèvement global le plus élevé à l'échelle européenne (47,6%) ;
- Un taux de chômage très faible (4,7%) ;
- Le pourcentage des recettes environnementales sur le PIB le plus élevé à l'échelle européenne (4,25%) ;
- Le taux implicite d'imposition de la consommation le plus élevé à l'échelle européenne (30,9%) ; et,
- Le taux implicite d'imposition de l'énergie le plus élevé d'Europe (417,68%).

Ces chiffres éblouissants sont le fruit d'une politique très forte en faveur du travail et de l'environnement depuis de longues années.

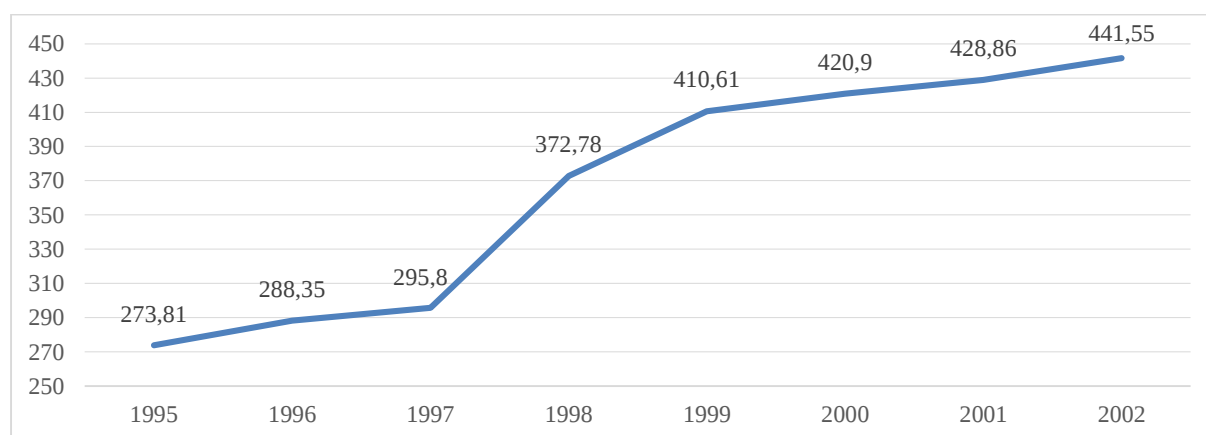
En 1992, une taxe CO₂ sur les produits énergétiques consommés par les particuliers a été introduite et a été étendue un an plus tard aux entreprises. Il existait aussi d'autres taxes supplémentaires comme une taxe sur le SO₂ par exemple. Le but de ces taxes était alors d'abord de compenser la réduction des baisses des cotisations sociales patronales et ensuite d'atteindre des objectifs domestiques : diminuer leurs émissions de gaz à effet de serre de 25% en 2005 et 21% en plus en 2012, comparées au niveau de 1990 (Larsen, 2011, pp. 91-112).

En 1993, une réforme verte a été adoptée et devait progressivement « shifter » la taxe du travail vers l'environnement (essentiellement l'énergie) entre 1994 et 1998. La réforme comprenait des nouvelles taxes sur l'eau, le pétrole, le diesel, l'électricité, le charbon, etc.

Au total, environ 1% du PIB a été shifté du travail vers des taxes vertes et la plupart des taxes vertes pesaient sur les ménages. L'idée du double dividende, mentionnée précédemment dans le point 4.3 peut être observée donc. Seulement, ce double dividende souffre d'un gros problème mis en évidence ici : les taxes vertes pèsent aussi sur le consommateur. Cela signifie donc qu'il n'est pas possible de réduire la taxation du travail en augmentant les taxes vertes à moins d'orienter ces taxes vers des groupes socio-économiques bien précis afin de diminuer la progressivité de l'impôt. Ainsi, la réforme de 1993 a eu pour effet certes d'augmenter l'offre de travail et la performance environnementale mais également d'accroître l'inégalité sociale (Larsen, 2011, pp. 91-112).

En 1995, le parlement danois a effectué des changements majeurs dans sa taxation en augmentant les taux de taxation des émissions de CO₂ et la consommation d'énergie ainsi qu'en introduisant des nouvelles taxes sur les émissions sulfures. Les revenus de ces taxes ont été recyclés de trois manières différentes : d'abord dans des subsides pour l'énergie renouvelable, puis dans des subsides pour les PME et enfin, le reste uniquement, dans la diminution des cotisations sociales dorénavant ciblée. Et au fur et à mesure des années, ce reste a augmenté et donc les cotisations sociales n'ont cessé de diminuer.

Graphique 25 – Taux d'imposition implicite de l'énergie au Danemark sur la période 1995-2002 (€/TEP)



Le graphique ci-dessus reprend le taux d'imposition implicite de l'énergie danois sur la période 1995-2002 et confirme les fortes politiques en faveur de l'environnement (Eurostat, 2016). Il apparaît une hausse importante entre 1997 et 1999 et de manière générale, l'imposition sur l'énergie n'a cessé de croître.

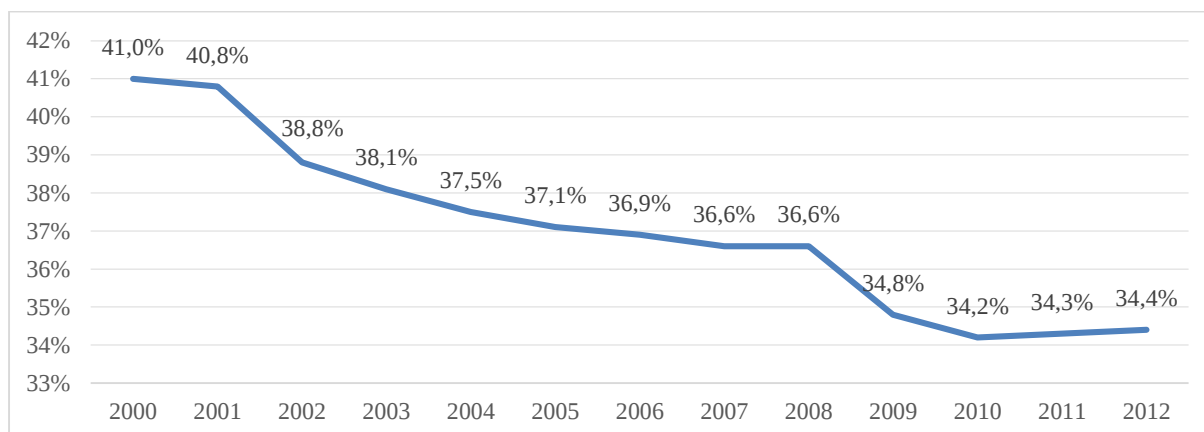
D'autres réformes similaires ont eu lieu les années suivantes, notamment en juin 2007, année durant laquelle les taxes sur l'IPP ont été diminuées de 0.5%, baisse financée à 40% par une indexation des taxes sur l'énergie s'étalant sur la période 2008-2015.

Fin mai 2009, le parlement danois a adopté une réforme importante correspondant à une diminution de l'impôt du travail de 1.7% du PIB. Cette réforme doit se mettre en place de manière graduelle entre 2010 et 2019 et son but est d'augmenter l'offre de travail. Depuis lors, les taxes énergétiques sont indexées avec l'inflation.

Parmi ces taxes énergétiques, se retrouve la TVA. Cette dernière ne présente qu'un seul taux, fixé à 25% depuis 1992 et s'applique à pratiquement tous les produits qui y sont sujets. Il est évident donc que cela contribue à de telles performances.

Le graphique 26 permet de constater une baisse très importante de l'imposition sur le travail (Eurostat, 2013). Cette baisse a été financée en grande partie par la taxation énergétique comme nous avons pu le voir précédemment.

Graphique 26 – Taux d'imposition implicite sur le travail au Danemark sur la période 2000-2012



Aujourd'hui, la taxe carbone au Danemark couvre toutes les consommations de carburants fossiles sauf exceptions. Les carburants utilisés pour la production d'électricité n'y sont pas soumis (puisque le gouvernement danois a déduit que les taxer aurait des conséquences négatives sur les imports et exportations d'électricité) mais par contre une taxe sur l'électricité s'applique. La taxe carbone est calculée en fonction du contenu énergétique et indexée sur l'inflation (Danish Energy Agency, 2012).

Evidemment, toutes ces mesures ont un impact positif sur l'emploi et l'environnement. Grâce à leurs efforts, ils ont pu maintenir une croissance économique, diminuer la dépendance aux énergies fossiles et protéger le climat et l'environnement. Depuis 1980, l'économie danoise s'est accrue de 80% tandis que la consommation d'énergie est restée plus ou moins constante et les émissions de CO₂ ont été réduites (Danish Energy Agency, 2012) !

Notons enfin que le Danemark a toujours des ambitions personnelles en termes d'environnement. Il veut notamment aboutir à une utilisation complète de l'énergie renouvelable dans le transport d'ici 2050. Il a également posé l'objectif d'abandonner les énergies fossiles d'ici 2050, et il est sur la bonne voie (OCDE, 2014) !

Conclusion ➔ En analysant ces mesures mises en place au Danemark et les résultats obtenus, deux observations pertinentes peuvent être dégagées.

Premièrement, la fiscalité verte peut être utilisée afin de poursuivre plusieurs buts. En effet, à son introduction, son but était la création de recettes fiscales. Quatre ans plus tard, le premier but des nouvelles taxes mises en place est environnemental. De nouvelles mesures sont mises en place régulièrement et d'autres sont modifiées afin de s'adapter aux buts recherchés et aux ambitions domestiques.

Deuxièmement, l'idée du double dividende rencontre un problème pratique : les taxes vertes, au même titre que les taxes sur le travail, pèsent sur le consommateur. Il s'agit de l'inconvénient majeur des taxes vertes. Pour lutter contre cela, il convient de mettre en place des réductions, allocations, bonifications pour les bas salaires. Mais cela diminue l'offre de travail...

6.1.2 La Suède

Selon le gouvernement suédois, la transition vers une utilisation plus efficiente des ressources et des énergies nuelles en fossile est une condition pour accroître le bien-être et favoriser la croissance économique. C'est dans cette optique qu'en 1991 une réforme importante prenant la forme suivante a été introduite :

- La réduction de la taxation du travail ;
- La diminution de la taxation actuelle sur l'énergie ;
- Le passage du taux de TVA standard de 21.3% à 25% ; et,
- L'introduction d'une taxe carbone (voir point 2.4.2.).

Autrement dit, la Suède a financé une réduction de la taxation du travail par la consommation (TVA et énergie). Il est important de savoir qu'aucune taxe énergétique ne s'applique ni aux carburants utilisés pour générer de l'électricité ni à l'électricité et que les industries ne doivent s'en acquitter qu'à 50% (Carbon Tax Center, 2016).

Par la suite, le système a été modifié et renforcé. En 2001 par exemple, le « Green tax shift » diminuait l'imposition des revenus du travail des revenus faibles et moyens et compensait celle-ci par une augmentation des revenus générés par la taxe carbone et la taxation énergétique due à une augmentation des taux. En termes de revenus, le Green tax shift voulait la neutralité (Anxo, 2009).

Le programme « Cohesive Climate and Energy Policy » a été adopté à l'été 2009, le gouvernement s'étant fixé de nouveaux objectifs environnementaux pour l'horizon 2020 : une réduction de 40% des émissions de gaz à effet de serre comparés au niveau de 1990, la

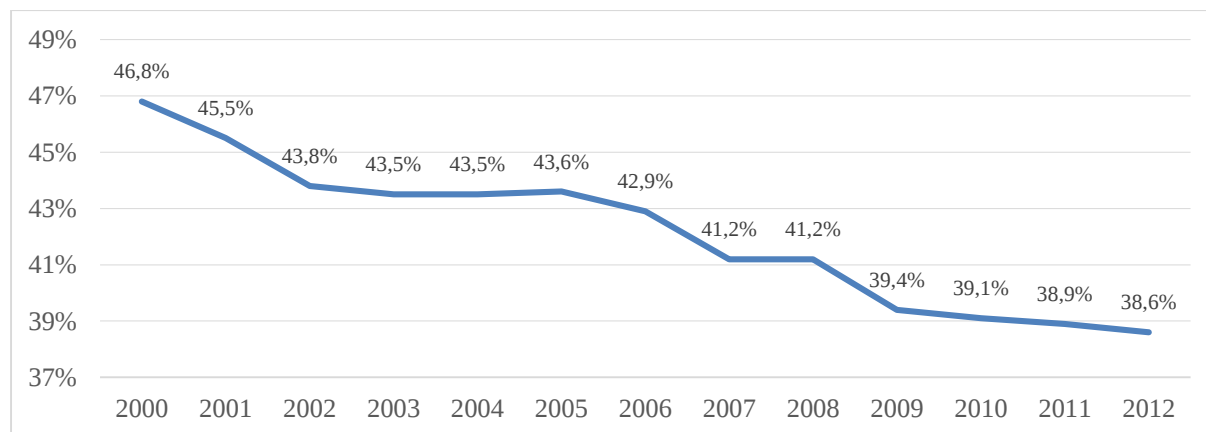
disparition des énergies basées sur le fossile et enfin la moitié de l'utilisation énergétique de Suède doit provenir de sources d'énergie renouvelables (Anxo, 2009).

Aujourd'hui, et afin de ne pas nuire à la compétitivité des entreprises, la fiscalité environnementale est divisée en deux : un premier niveau élevé pour les ménages et les services, et un second plus faible pour les secteurs sujets à la compétition internationale. Le premier niveau s'élève à 118€ - initialement 27€ en 1991- et le second niveau à 70€/tonne - initialement 7€ en 1991 (OCDE, 2015). L'idée de la taxation à 50% des industries est donc maintenue mais a été mise à jour. Le taux standard de la TVA a quant à lui été maintenu à 25% (depuis 1990) et s'applique sur pratiquement l'ensemble des secteurs excepté sur le transport domestique, se rapprochant très fortement donc du système de TVA danois (Commission européenne, 2016d).

Les résultats de ces politiques n'ont pas été des moins convaincants. En matière d'environnement, les émissions des gaz à effet de serre ont été réduites de 12% entre 1990 et 2008, le nombre de compagnies vertes a augmenté de 10% et le nombre de personnes employées dans les secteurs de l'environnement a augmenté de 20% entre 2003 et 2008 (Anxo, 2009).

Le graphique 27 reprend le taux implicite de la taxation du travail depuis 2000 jusqu'en 2012 et permet de constater une baisse de 8.2% en 12 ans, baisse plus importante encore que celle observée au Danemark (Eurostat, 2013) !

Graphique 27 – Taux d'imposition implicite sur le travail en Suède sur la période 2000-2012



Une dernière constatation importante à mentionner en ce qui concerne les résultats de ces politiques est que l'innovation n'a, contrairement à ce qui été recherché, été que très peu favorisée. Les recherches ont pu en identifier la raison : la taxe était trop faible dans les industries. Par conséquent, le coût de l'énergie pour les industries était relativement faible comparé à tous les autres coûts et n'était donc pas la priorité (Johansson, 2006).

Conclusion → La Suède constitue un très bon exemple de la possibilité de conciliation entre la croissance économique et l'amélioration de l'environnement.

Plus particulièrement, la multiplicité des buts et des objectifs poursuivis par les taxes vertes est encore une fois mise en avant. Comme au Danemark, la taxation verte à la base introduite pour générer des revenus fiscaux, a aujourd'hui pour seul objectif la promotion de l'environnement.

Ensuite, en faisant peser plus lourdement les taxes vertes sur les particuliers que sur les entreprises (système à deux niveaux), la Suède parvient à maintenir la compétitivité de ces dernières. Cependant, cela a mené à des effets réduits sur les entreprises pour lesquelles la taxation verte n'est pas suffisamment grande que pour invoquer le changement et donc favoriser l'innovation.

Aussi, les taux doivent faire l'objet d'une augmentation constante, condition sine qua non de l'accroissement des recettes perçues. La Suède a toujours voulu préserver une pression fiscale très forte via sa taxe carbone et cela s'est traduit par une augmentation importante des taux (de 27 à 118€ pour le premier niveau et de 7 à 70€ pour le second niveau).

Notons enfin que la grosse part de l'énergie renouvelable est favorisée par des conditions géographiques : la densité de population de la Suède est basse, avec beaucoup de forêts qui permettent d'extraire des quantités importantes d'énergie biologique.

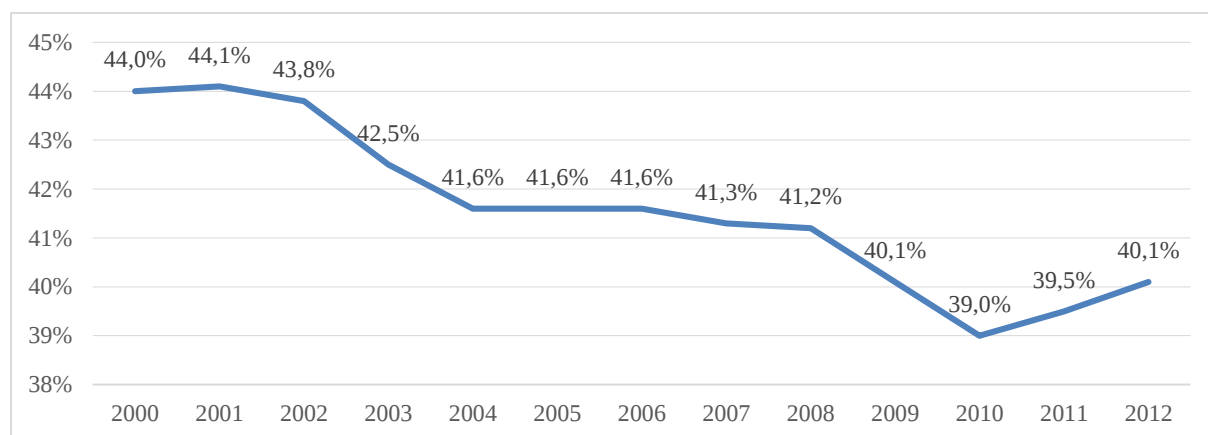
6.1.3 La Finlande

La Finlande était le premier pays à mettre en place une taxe carbone en 1990. Cette taxe a été introduite car il fallait compenser les pertes de revenus dues à une baisse des cotisations sociales patronales. Cette taxe s'appliquait alors aux productions d'électricité et de chauffage. Plus tard, elle a été étendue aux transports et mazout de chauffage.

En 1997, ils ont à nouveau diminué la taxation du travail en réduisant l'IPP et les cotisations sociales patronales. Cela a été financé en majeure partie par une taxe CO₂ plus élevée. En effet, le gouvernement n'a pas décidé de compenser totalement la diminution des revenus du travail. La même opération était répétée quelques années plus tard (Withana et al., 2013).

Jusque 1994, la taxe se basait uniquement sur le contenu en carbone. Mais elle a été adaptée par la suite et est dorénavant basée sur le contenu carbone et énergétique à un poids de 60/40. Chaque année, des recettes correspondant à plus au moins 2% du PIB sont générées grâce aux taxes énergétiques et la Finlande veut à long terme être un pays neutre en carbone. Tout comme les deux premiers pays étudiés, le graphique reprenant le taux implicite d'imposition du travail reflète les effets de toutes ces mesures (Withana et al., 2013).

Graphique 28 – Taux d'imposition implicite sur le travail en Finlande sur la période 2000-2012



Même s'il apparaît une légère hausse entre 2010 et 2012, l'imposition du travail a été réduite de 3.9% depuis 2000 (Eurostat, 2013).

Encore une fois, la TVA sur l'énergie est fixe et assez élevée puisque le taux qui était fixé à 22% depuis 1994 est passé à 24% en 2014, avec une application similaire à celle observée au Danemark et en Suède (Commission européenne, 2016d).

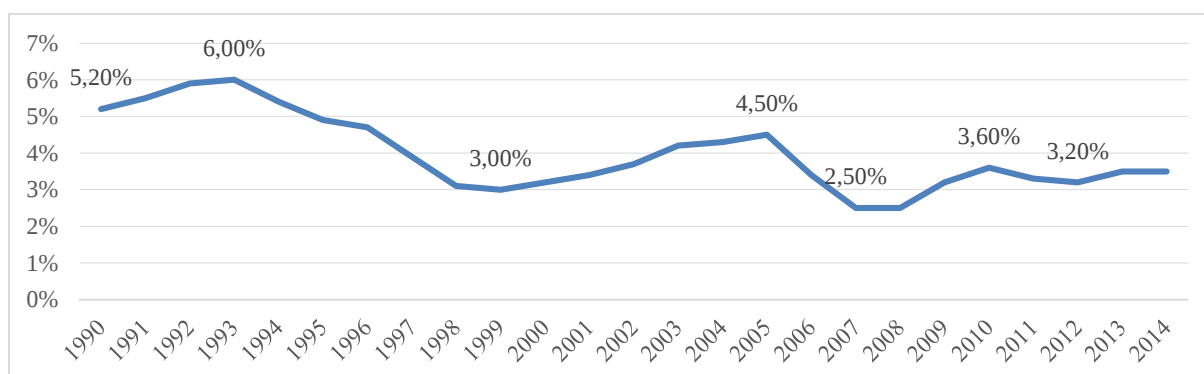
Conclusion ➔ La Finlande constitue un exemple similaire au Danemark et à la Suède. Cependant, un élément nouveau est apporté : un tax shift peut être, d'un point de vue budgétaire, négatif, neutre ou positif en fonction des objectifs recherchés. Comme mentionné plus haut, la diminution de la taxation du travail de 1997, n'a été financée que partiellement par les taxations énergétiques, au contraire du Danemark et de la Suède qui augmentaient leur

taux de taxation afin d'obtenir un effet neutre en termes de revenus. Cette diminution a donc eu un impact négatif sur le Trésor public finlandais. Même si cela semble incohérent, certaines conditions peuvent la justifier.

6.1.4 La Norvège

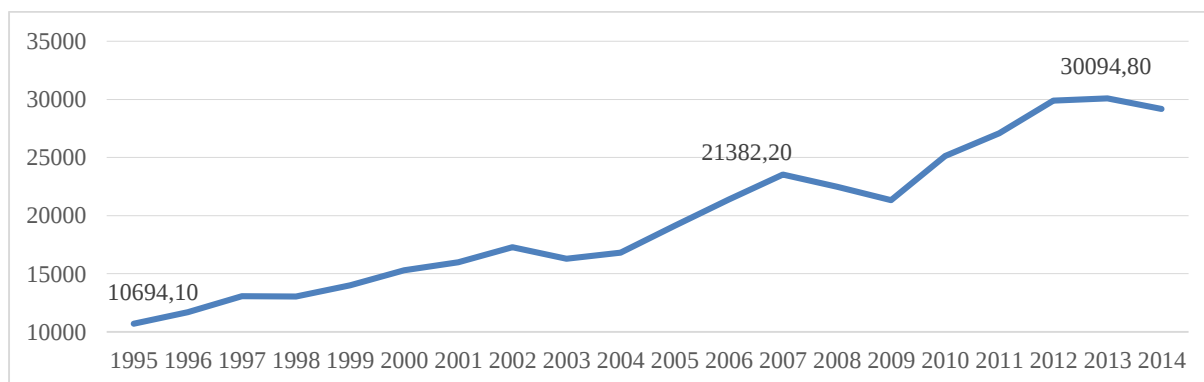
Contrairement aux trois autres pays nordiques présentés ci-dessus, la baisse de l'imposition du travail n'est pas surprenante en Norvège (1.2% entre 2000 et 2012 contre 6.6%, 8.2% et 3.9% respectivement). Cependant, elle présente un taux de chômage très faible depuis plusieurs années (Graphique 29), une croissance des revenus issus de la TVA supérieure à l'ensemble des pays européens (Graphique 30) et la proportion des émissions de CO₂ taxées la plus importante au monde avec plus de 75% (Withana et al., 2013). Ce sont ces raisons qui nous ont poussés à étudier ce pays bien qu'il ait une situation particulière au vu de ses ressources naturelles et qu'il ne fasse pas partie de l'Union européenne (et par conséquent n'est donc pas soumis aux mêmes contraintes et ne se voit pas imposer les mêmes objectifs).

Graphique 29 – Taux de chômage en Norvège sur la période 1990-2014



Il apparaît un taux de chômage maximum de 6% en 1993, qui par la suite diminue de manière variable jusqu'à près de 4% aujourd'hui en passant par un taux record de 2.5% en 2007 et 2008 (Eurostat, 2015f).

Graphique 30 – Revenus générés par la TVA en Norvège sur la période 1995-2014 (M€)



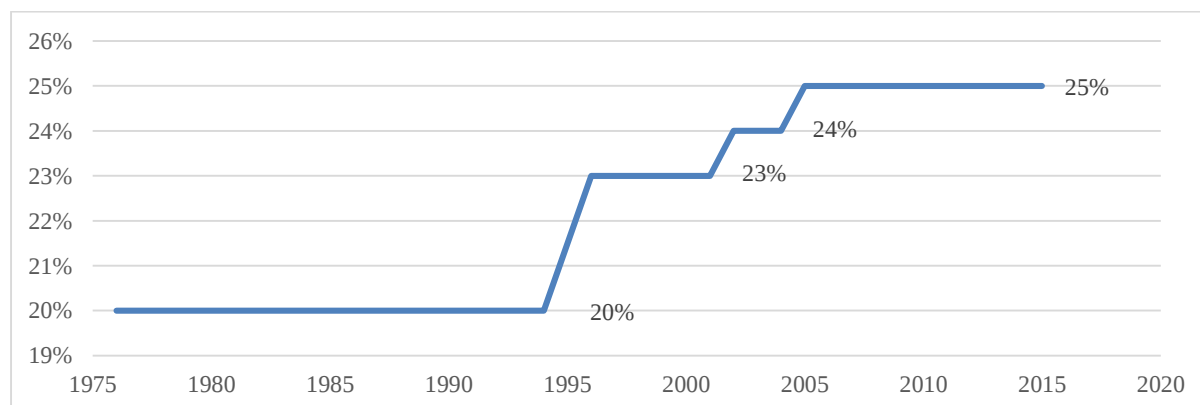
Le graphique indique que les revenus issus de la TVA ont presque triplé (x2.814) depuis leur niveau de 1995 et souligne les politiques fortes en matière de taxation de la consommation (Eurostat, 2015d).

La politique norvégienne en matière de taxation énergétique ressemble fortement à celle des pays voisins (nous verrons plus loin que ceci n'est pas anodin). Ainsi, une taxe CO₂ a également été introduite en 1991 non pas dans le but d'un tax shift mais afin de réduire les émissions de CO₂ et de stimuler l'utilisation des technologies neutres en carbone. En effet, la Norvège a également l'ambition d'être neutre en carbone d'ici 2050. Ceci explique probablement pourquoi une si grande proportion des émissions de CO₂ est sujette à la taxation. Cette taxe n'est pas fixée par tonne de CO₂, elle se calcule en fonction de taux fixes dépendant du produit sur lequel elle s'applique. Ces taux sont revus chaque année et depuis 1991, ils ont été modifiés annuellement en fonction des négociations politiques. Aussi certains secteurs, ceux exposés à la compétitivité internationale, sont exemptés de ces deux taxes (Withana et al., 2013).

En ce qui concerne la TVA, même si la Norvège n'est pas un membre de l'UE et n'est donc pas contrainte aux directives européennes, le système y ressemble fortement. En effet, chaque personne ou entité qui fournit des biens ou des services considérés comme taxables et qui a un chiffre d'affaire supérieur à NOK 50.000 ($\pm$ 5200€) est soumis à la TVA (Ardur, 2016).

Aujourd'hui, la Norvège présente un système de TVA à trois taux : un taux standard de 25% (comme le Danemark et la Suède), un taux réduit de 15% pour certains aliments ainsi qu'un second taux réduit de 10% pour le transport et la culture. Malheureusement, il nous a été impossible de retracer l'évolution de l'ensemble des taux de TVA depuis 1995. Nous n'avons pu obtenir des informations que sur le taux standard, observations reprises dans le graphique 31 (OCDE, 2011).

Graphique 31 – L'évolution du taux standard TVA applicables en Norvège



Nous n'avons pas été en mesure d'identifier une mesure forte en faveur de l'emploi qui expliquerait un taux de chômage si faible depuis plusieurs années. Nous considérons par conséquent que ce dernier est le fruit d'un système économique que la Norvège a pu mettre en place de par le fait de ne pas être un membre de l'UE. En effet, le pays ne fait face à aucune contrainte financière et par conséquent, peut utiliser sa monnaie pour obtenir les résultats recherchés. Il lui suffit par exemple de dévaluer en cas de récession économique (Fiscal Solutions, 2015).

Conclusion → Il est tout d'abord important de prendre un certain recul quant au fait que la Norvège ne fasse pas partie ni de la zone euro, ni de l'Union européenne. Cependant, dans le cadre de notre recherche, quelques notions peuvent être dégagées.

Premièrement, il y avait dans ce cas-ci un but original fort précis poursuivi par la taxe carbone mise en 1991 : stimuler les technologies faibles en carbone. Une seconde différence avec les trois autres pays nordiques se situe dans le calcul du taux de la taxe carbone : le taux est fixe en fonction du produit sur lequel il s'applique et n'est pas calculé en fonction du contenu énergétique ou carbone.

Enfin, contrairement à la Suède qui exempte toutes les industries de 50% des taxes énergétiques, la Norvège exempte entièrement les industries soumises à la compétitivité internationale. Ceci confirme les effets néfastes des taxes sur la compétitivité.

En bref, diminuer la taxation du travail tout en élargissant l'assiette de la TVA et en taxant l'énergie davantage, a fait basculer la pression fiscale du travail sur la consommation, stimulant l'offre de travail.

6.1.5 La France

6.1.5.1 Réduction des cotisations sociales en 2003

En 2003, afin de réduire le taux de chômage alors considéré comme trop élevé, François Fillon a mis en place une réduction des cotisations sociales. Commençons par en dresser rapidement le contexte (Bunel et L'Horty, 2012).

A la base, le salaire minimum a été instauré en France en 1970, et il a été formulé sous la forme d'un salaire brut par heure. Ce salaire brut par heure est révisé chaque année au 1^{er} juillet en fonction de l'inflation, des ambitions politiques, etc.

Ensuite en 2000, les semaines 35 heures ont été introduites par le gouvernement Jospin et la « Loi des 35 heures ». Alors que jusqu'à présent les semaines étaient composées de 39 heures de travail, en 2000, les entreprises ont eu le choix de rester dans le système à 39 h/semaine ou

de passer au système à 35h/semaine. Dès lors, un salaire spécifique minimum pour les 35 heures a été mis en place, connu aujourd'hui comme le Salaire Minimum Interprofessionnel de Croissance (SMIC). De manière plus précise, lors de l'introduction de la loi des 35 heures, pas moins de 5 SMIC différents ont été créés mais nous n'entrerons pas dans ces détails. Retenons juste qu'il y avait alors un SMIC pour les 35 h/semaine et un autre pour les 39 h/semaine. Seulement, travailler 35 heures mais être payé 39 heures revient à une augmentation de 11.43%.¹ Par conséquent, les réductions des cotisations sociales, ciblées sur les bas salaires, étaient plus généreuses pour les entreprises à 35 heures (voir tableau 10).

C'est dans ce contexte que Fillon a voulu unifier les lois sur les cotisations sociales et former donc un seul et unique système. Il a ainsi fixé un seul et unique SMIC et a imposé une réforme des cotisations sociales à toutes les entreprises. Les réductions étaient de 26% pour un travailleur au SMIC, diminuant de manière linéaire jusqu'à 0% pour un travailleur à 1.6 fois le salaire minimum. Via cette mesure, 50% des employés bénéficiaient de réductions. Un changement est donc observé puisque avant la réforme, il y avait des réductions pour tous les travailleurs et après, il n'y en avait que pour les travailleurs avec un salaire de maximum 1.6 fois le salaire minimum.

De manière plus chiffrée, en 2002 avant la réforme Fillon, les firmes 39h recevaient en moyenne des subsides de 180€ pour chaque travailleur au salaire minimum tandis que les 35 heures recevaient 280€. Par contre, les réductions en moyenne, étaient plus élevées de 20€ pour les 39h/semaine parce que, même si tous les employés à 35h/semaine avaient droit à des réductions, ces dernières étaient très faibles pour les travailleurs au-dessus de 1.7 fois le SMIC (environ 50€ plus faible que celles des 39h/semaine).

Après la réforme, les employés au salaire minimum bénéficient de réductions de 300€ par mois et pour ceux entre 1 et 1.6 fois le salaire minimum, de réductions d'en moyenne 150€ par mois. Ceci est donc valable pour les deux catégories d'entreprises. Il y a donc bel et bien à la fois une réduction des cotisations sociales et à la fois une réduction qui est ciblée sur les bas salaires. Le tableau 10 reprend brièvement les effets de la réforme (Bunel et L'Horty, 2012).

¹ $\frac{1000 \times \frac{39}{35} - 1000}{1000} = 0.11428$

Tableau 10 – Montants moyens des réductions des cotisations sociales avant et après la réforme de 2003 en France (€)

	Avant la réforme		Après la réforme	
	SMIC	En moyenne	SMIC	Jusqu'à 1,6x le SMIC
35 heures	280	a	300	150 < a
39 heures	180	1.2a		

Pour les entreprises à 35h/semaine, les réductions ont été augmentées de 20€ pour un travailleur au SMIC et diminuent en moyenne pour un travailleur jusqu'à 1.6 fois le SMIC. Pour les entreprises à 39h/semaine, les réductions ont été augmentées de 120€ pour un travailleur au SMIC et diminuent en moyenne pour les travailleurs jusqu'à 1.6 fois le SMIC.

Une étude se basant sur un panel de 87000 entreprises qui avaient au moins 5 employés en 2000 et toujours existantes au moment de l'étude en 2012 (ainsi elles ont entièrement subi le changement), analyse les effets de la réforme sur plusieurs indicateurs. Nous reprenons ici les résultats pertinents.

Premièrement, concernant la réduction des cotisations sociales, un effet inverse sur les entreprises à 35 h/semaine est observé (impact négatif – elles paient plus de cotisations sociales qu'avant) parce que d'une part, l'augmentation de la réduction est plus faible – 20€/mois pour les travailleurs au SMIC – et d'autre part, la diminution progressive des réductions de cotisations sociales en fonction des salaires a mené à plus de baisse que d'augmentation (« pas assez » de travailleurs au SMIC ou « trop » de travailleurs jusqu'à 1.6 fois le SMIC). Par contre les entreprises à 39 h/semaine ont-elles, pleinement bénéficié de la réforme et ont vu leurs cotisations sociales diminuer en moyenne.

Cela a eu un effet sur le coût de travail évidemment : avant la réforme, les coûts de travail étaient presque les mêmes pour les 35 et 39 heures. Après la réforme, ils ont augmenté de 1.5% pour les 35 heures et diminué de 1.4% pour les 39 heures.

Cette modification du coût de travail a eu un effet sur l'emploi : il a été diminué dans les entreprises à 35h/semaine et augmenté dans les entreprises à 39h/semaine.

Conclusion ➔ la réforme semble avoir été mal mise en place. En effet, en voulant diminuer progressivement les réductions au fur et à mesure que le salaire grimpe (afin de cibler les réductions sur les bas salaires), cela a mené à un effet contraire dans les entreprises à 35 heures/semaine, de par un (trop) faible nombre d'employés au SMIC.

Une seconde chose important à tirer de cet exemple est que pour les entreprises qui ont pleinement profité de la réduction des cotisations sociales (39 heures), il y a eu une baisse de coût de l'emploi et donc une hausse de l'emploi, ce qui vient confirmer la théorie.

6.1.5.2 Echec de l'introduction d'une taxe carbone en 2009

Une proposition pour l'entrée d'une taxe carbone a été émise par le gouvernement français à l'automne 2009. Cette taxe, dont le but était d'atteindre les objectifs émis par le protocole de Kyoto (voir chapitre 1), devait être d'application au 1^{er} janvier 2010. Seulement, elle a été jugée inconstitutionnelle par le Conseil d'Etat et a par conséquent refusée en décembre 2009. Nous reprenons les caractéristiques de la taxe carbone avant d'en expliquer les raisons de l'échec.

La taxe devait commencer à 17€ par tonne de CO₂ en 2010, avec une augmentation annuelle constante afin d'atteindre 100€ par tonne en 2030. Cette taxe devait couvrir toutes les énergies fossiles (pétrole, charbon, gaz naturel et GPL). En termes de budget, la taxe carbone devait permettre de récolter 4.5 milliards en 2010, chiffre qui aurait été revu à la hausse chaque année puisque la taxe passerait de 17€/tonne en 2010 à 100€/tonne en 2030.

Concernant l'utilisation de ces recettes perçues, elles auraient été recyclées sous la forme de chèques verts pour les ménages, mis en place de manière à compenser la régressivité de la taxe carbone. Les entreprises quant à elles, auraient été compensées via la suspension des taxes professionnelles jusqu'alors levées par les autorités locales sur base annuelle. Ceci présente brièvement la proposition (Withana et al., 2013).

Conclusion → Nous avons relevé quatre causes du refus de la mise en place de la proposition, chacune d'entre elles considérées comme pertinente pour notre analyse.

Premièrement, un problème d'équité est soulevé. La taxe carbone est en principe inéquitable en ce sens que pour modifier le comportement de tous les agents économiques (ménages, entreprises, autorités publiques), celle-ci doit affecter le plus grand nombre possible. Mais cela amène un problème d'équité puisque les coûts ne sont pas partagés de la même manière. En effet, de manière générale, les émissions de CO₂ dépendent fortement des agents économiques. Ainsi, les ménages les plus pauvres ont des émissions plus élevées car ils n'ont pas assez d'argent que pour investir dans des technologies ne consommant peu ou pas du tout et subissent donc la taxe de manière plus importante que les hauts revenus qui ont l'opportunité d'investir dans des technologies faibles en énergie.

De plus dans le cas de la France, la moitié des émissions de CO₂ totales émises par les industries provient des secteurs secondaires et tertiaires. Par conséquent, certains secteurs seraient beaucoup plus touchés que d'autres. C'est le cas par exemple des secteurs de l'acier, engrais, et aluminium, qui verraient leurs profits décroître de manière plus importante. Pour lutter contre cela, la proposition offre des exemptions d'impôt pour pas moins de 1018 industries. Seulement, toutes ces exemptions posent deux soucis : d'une part, elles créent selon le Concile Constitutionnel une « rupture de l'égalité devant l'impôt » et d'autre part, un pourcentage trop important des émissions de CO₂ serait alors exempté (Séné, 2011).

Deuxièmement, les gains à la fois environnementaux et économiques sont douteux : d'après des simulations macro-économiques réalisées sur des indicateurs économiques pertinents, il apparaît que dans le long terme, l'effet de double dividende semble inatteignable. Une baisse de 0.13% du PIB accompagnée d'une diminution de l'emploi est estimée, et l'atteinte des objectifs serait loin d'être assurée (Harnay et Rème, 2012).

Troisièmement, la proposition de compensation pour les ménages (chèques verts) a aussi été considérée comme une violation à l'égalité de la taxation. Une diminution des cotisations de sécurité sociales a par conséquent été recommandée à la France. De plus, cette compensation sous la forme de chèques verts est insuffisante. En effet, taxer les entreprises entraînera une augmentation de leurs coûts de production, qui va se propager d'un secteur à l'autre et sera au final répercuté sur le consommateur final. Mais le montant de cette augmentation est plus grand que la valeur des chèques verts parce que la propagation d'un secteur à un autre amène une augmentation des coûts (Harnay et Rème, 2012).

Enfin, une telle mise en place affecte la compétitivité des entreprises. En effet, l'augmentation des coûts de production encouragera les entreprises à outsourcer et les consommateurs à acheter des produits venant de l'étranger. Un résultat contraire serait alors observé : plus d'émissions à l'échelle mondiale et la fermeture d'usines françaises. Cela pourrait se compenser en mettant en place des mesures en faveur de la diminution des coûts de production par exemple, mais cela n'était pas inclus dans la proposition.

Cette dernière raison nous amène à dégager une autre notion importante : la France, au contraire de tous les pays nordiques étudiés précédemment qui ont pris des mesures similaires dans le début des années 90, a agi de manière **unilatérale**. Il est certain que si les pays voisins de la France avaient pris des mesures similaires sur la même période, l'impact sur la

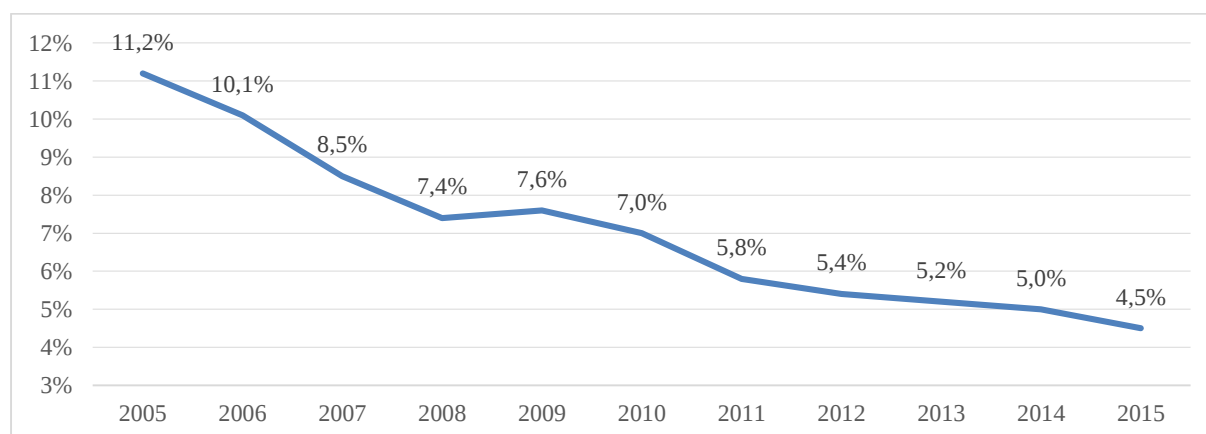
compétitivité aurait été fortement réduit. C'est pourquoi nous allons maintenant étudier les systèmes d'imposition des trois pays suivants : l'Allemagne, les Pays-Bas et le Royaume-Uni.

A titre d'information, la contribution climat énergie a été créée en 2014 et consiste toujours en la forme d'une taxe carbone ayant la même étendue d'application avec un taux fixé à 7€/tCO₂ en avril 2014 et qui s'élève aujourd'hui déjà à 22€/tCO₂ (Harnay et Rème, 2012). Encore une fois, le but est d'atteindre un taux de 100€/tCO₂ en 2030. Cette nouvelle taxe est accompagnée d'une baisse d'autres taxes déjà présentes sur les mêmes énergies donc l'effet en termes de revenus est nul (Les Echos, 2014). Par son caractère récent et sa plus faible ampleur, peu de recherches se sont déjà penchées sur son analyse approfondie et il nous est dès lors difficile d'en dégager les raisons de l'approbation de son instauration. Notons seulement que le nombre d'exonérations a été revu à la baisse.

6.1.6 L'Allemagne

Nos voisins de l'Est ont aujourd'hui le taux de chômage le plus bas de l'Union européenne, calculé à 4.5%, dont la chute libre depuis son apogée en 2005 est mise en évidence sur le graphique 32 (Statista, 2016). Ils n'ont cependant pas un taux implicite de la taxation du travail des plus faibles.

Graphique 32 – Baisse du taux de chômage en Allemagne depuis 2006



Cette chute n'est pas le fruit de mesures importantes mises en place mais s'explique par des facteurs domestiques selon Mode-Emploi (2013). Par exemple, depuis 2009, la population allemande stagne voir recule. Une autre raison serait l'existence de « mini-jobs », caractérisant un emploi salarié pour des salaires très faibles (parfois moins de 400€ par mois) et très peu de charges sociales à payer. Ceci suppose donc qu'il n'existe pas de SMIC en Allemagne. C'est dans cette idée que l'Allemagne, lors de la crise financière, a réduit le nombre d'heures travaillées et non pas le nombre de travailleurs, contrairement à la plupart des pays européens.

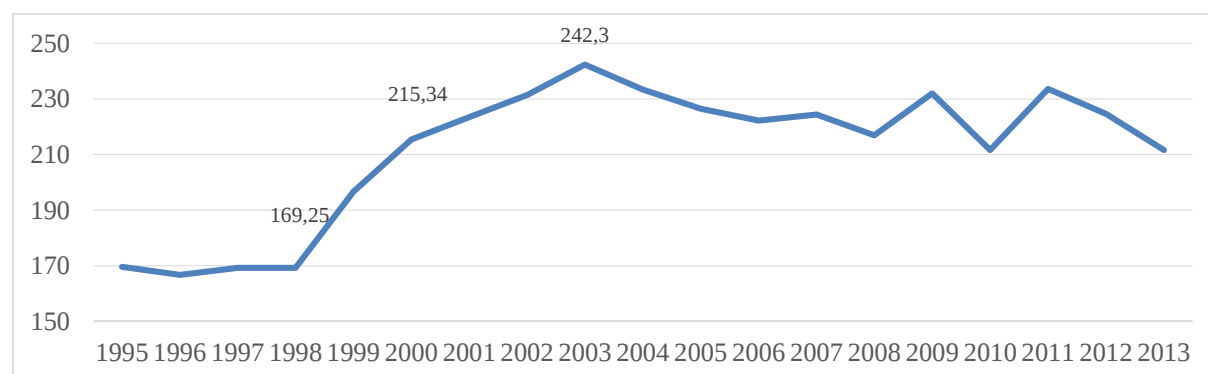
Ceci a procuré un avantage énorme puisque les salariés ont été maintenus dans l'emploi et il a été beaucoup plus simple pour les entreprises de redémarrer leurs activités (L'Economiste, 2013). Une autre particularité allemande concerne sa culture, différente de celle des pays classiques comme la France ou la Belgique. Les partenaires sociaux sont conscients de l'importance de la compétitivité et de la situation économique de leurs pays et les accords sont négociés en fonction des besoins nationaux avant tout.

En ce qui concerne la consommation, un premier tax shift du travail vers la consommation a été opéré en 1998. Une diminution des cotisations sociales patronales et personnelles a été accompagnée d'une augmentation des taxes existantes sur l'énergie ainsi qu'une nouvelle taxe sur l'électricité (qui ne s'appliquerait qu'à 20% dans le secteur industriel pour cause de compétitivité). Le taux de TVA standard notamment, a alors augmenté de 1%, passant de 15% à 16% (Depuis toujours, l'Allemagne ne présente que deux taux de TVA, le taux réduit étant fixé à 7% depuis 1983). Le but de ce renforcement de la taxation énergétique est donc uniquement de créer de recettes fiscales.

Par la suite, les taux sur l'énergie ont refait l'objet d'une hausse plus ou moins constante sur la période 2000-2003, dans le but de diminuer les cotisations à la pension. La TVA n'a pas été modifiée. Elle ne le sera que plus tard, en 2007, lorsque la loi sur le budget rehaussera le taux standard à 19%. Aujourd'hui, aucune modification n'a été effectuée concernant la TVA et l'Allemagne présente donc un taux réduit de 7% et un taux standard de 19%, appliqué sur la quasi-totalité des biens et des services (Commission européenne, 2016d).

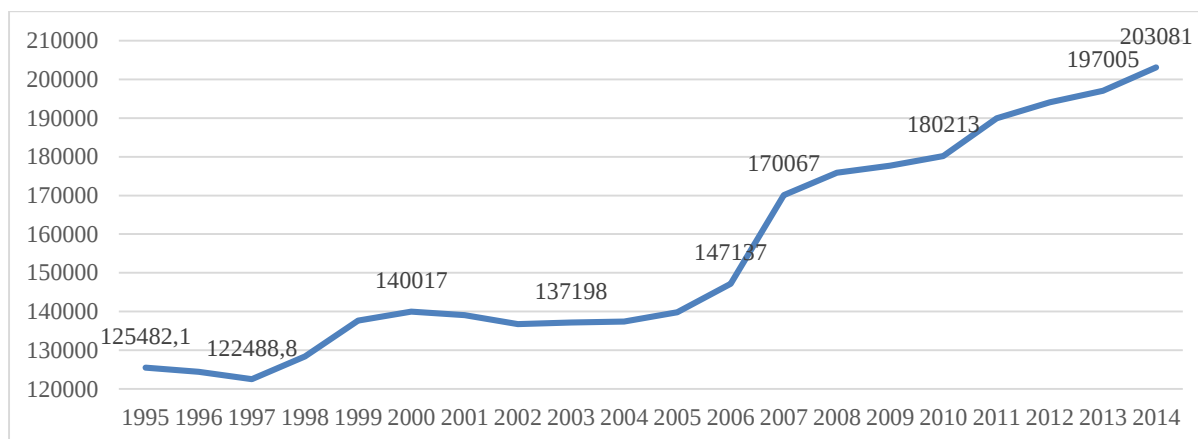
Le graphique 33 met en évidence les deux hausses de la taxation de l'énergie tandis que le graphique 34 constate les augmentations des revenus dues aux augmentations du taux standard de TVA (Eurostat, 2015d).

Graphique 33 - Taux d'imposition implicite de l'énergie en Allemagne sur la période 1995-2013 (€ par TEP)



La hausse est bien visible pour la période 1998-2003, suite aux augmentations du taux standard de TVA et des taxes sur l'énergie. Par la suite, nous constatons de faibles fluctuations mais rien de très important.

Graphique 34 – Revenus générés par la TVA en Allemagne sur la période 1995-2014 (M€)



La hausse de 1% du taux standard en 1998 a engendré une faible augmentation des revenus sur une courte période tandis que la hausse de 3% en 2007 a engendré une augmentation importante sur une longue période.

Conclusion → Premièrement, il semble que la hausse des taux de TVA soit directement liée aux recettes générées. Il suffirait en effet d'augmenter les taux de TVA pour augmenter les revenus. En effet, sans modifier les catégories des biens visés, la simple augmentation du taux standard de TVA a permis de générer d'importantes recettes fiscales. Une relation proportionnelle est même observée : au plus l'augmentation du taux standard est élevée, au plus les recettes générées sont considérables.

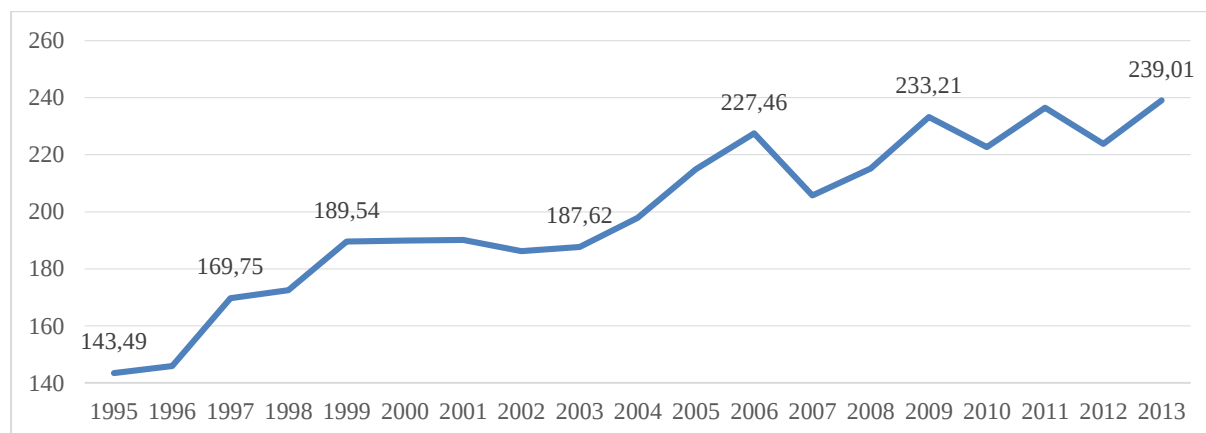
Ensuite, l'Allemagne a réduit ses émissions de gaz à effet de serre à 75.67% comparé à 1990 sans avoir recouru à une taxe carbone. L'augmentation des taux d'imposition des taxes déjà présentes sur l'énergie semble donc être seule en mesure de provoquer un impact environnemental appréciable.

6.1.7 Les Pays-Bas

Une première observation intéressante faite chez nos voisins du nord est qu'ils ont un système de TVA assez proche du nôtre (Expatax, 2015). La seule différence réside dans le fait qu'ils ne pratiquent pas un taux réduit de 12% (et dans l'application des taux évidemment mais nous le verrons plus tard). Le taux standard, fixé à 17.5% depuis 1992, a été augmenté à 19% en 2001

et enfin à 21% depuis 2012. La relation proportionnelle entre le taux standard de TVA et les revenus procurés, déjà observée en Allemagne, peut être à nouveau remarquée et est illustrée par le graphique 35 (Eurostat, 2015d).

Graphique 35 – Revenus générés par la TVA aux Pays-Bas sur la période 1995-2014
(M€)

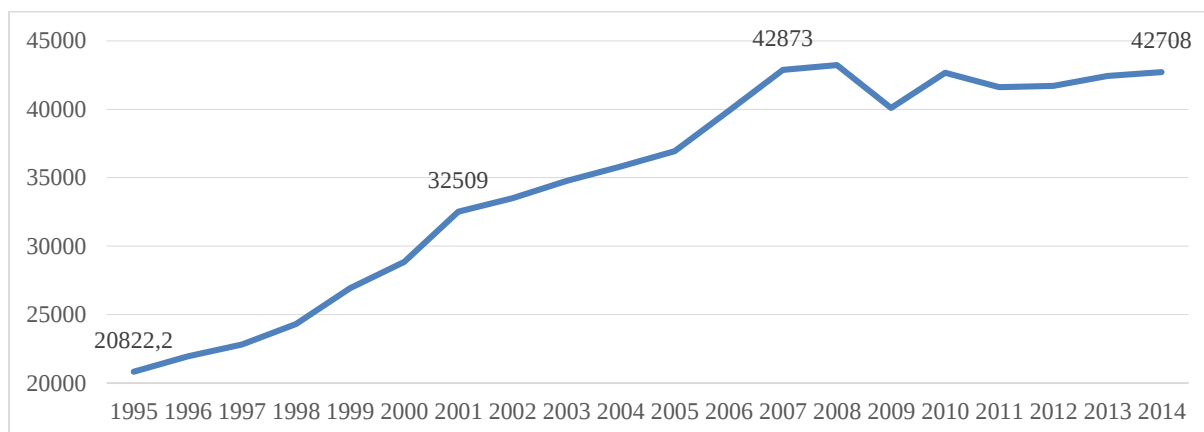


Les hollandais ont mis et mettent fortement l'accent sur l'énergie, au détriment parfois même du travail. Il s'agit d'ailleurs du seul pays étudié dont le taux d'imposition implicite du travail a augmenté depuis les années 2000. Plusieurs taxes énergétiques ont été mises en place, ayant pour seul et unique but d'encourager des comportements plus en faveur de l'environnement. Hormis la TVA, quatre autres taxes existent en matière d'énergie. Il y a d'abord les accises et la taxe sur le stockage du pétrole. Ensuite, la charge générale sur les carburants a été introduite en 1988 afin de générer des revenus qui sont réutilisés dans les dépenses environnementales encourues par l'Etat. La taxe est aujourd'hui appliquée sur tous les carburants fossiles et est calculée à 50/50 en fonction du contenu carbone et du contenu énergétique. Enfin, la « Regulatory energy tax » a été introduite en 1996 dans le but d'influencer les comportements vers des pratiques beaucoup plus en faveur de l'environnement. Cette taxe se concentre uniquement sur les petits usagers d'énergie pour trois raisons :

- Les gros usagers sont sujets à des accords passés avec le gouvernement ;
- Ne pas entraver la compétitivité ; et,
- Les gros usagers sont déjà touchés par la première taxe.

Cette politique forte en matière d'énergie permet chaque année de récolter des montants considérables, qui n'ont cessé de grimper comme l'indique le graphique 36 (Eurostat, 2015).

Graphique 36– Revenus générés par les taxes énergétiques au Pays-Bas sur la période 1995-2013 (M€)



Il apparaît donc une croissance quasi constante des revenus générés par les taxes énergétiques, due à une constante attention portée sur l'environnement.

Conclusion → D'une part, avec un système de TVA quasiment identique au nôtre, et sans avoir effectué de nombreux changements, les Pays-Bas sont parvenus à une croissance constante des revenus issus de la TVA.

D'autre part, l'augmentation des recettes engendrée par la hausse des taux de TVA et des taxes énergétiques est utilisée pour mettre en place d'autres mesures en faveur de l'environnement.

Nous constatons également une nouvelle forme d'exemption : les usagers soumis ayant passé des accords avec l'état ne sont pas soumis à la Regulatory Energy Tax. Nous le verrons plus loin, les études ont démontré que les entreprises ayant passé des accords avec le gouvernement en relation avec l'environnement ont une meilleure empreinte écologique bien qu'elles ne soient plus soumises à la taxation.

6.1.8 Le Royaume-Uni

Le Climate Change Levy (CCL) introduit en 2001, a pour objectif d'abord d'atteindre les objectifs fixés par le protocole de Kyoto mais aussi d'autres objectifs domestiques : réduire les émissions de 34% d'ici 2020 et d'au moins 80% d'ici 2050 comparés aux niveaux de 1990. Ainsi au même titre que l'Allemagne, les émissions de gaz à effet de serre ont été réduites d'environ 25% par rapport à leur niveau de 1990. Mis à part cela, le Royaume-Uni ne présente pas de chiffres marquants bien que la mise en place du CCL ne soit pas commune (Withana, ten Brink, Illes, Nanni, & Watkins, 2014).

Nous observons cependant une première particularité : les revenus générés sont utilisés pour financer une baisse des cotisations sociales mais cette baisse n'a lieu que dans les secteurs soumis à la taxe ; seuls les assujettis à la taxation voient leur imposition sur le travail baisser. Aussi, les entreprises ayant conclu des « Climate Change Agreements » ont droit à 90% de réduction sur la taxation de l'électricité et 65% sur toutes les autres taxations environnementales. Ces accords concernent des cibles à atteindre en termes d'efficacité énergétique. Ceci rejoint le système de la Regulatory Energy Tax mise en place aux Pays-Bas et il est intéressant de mentionner qu'il a été démontré que les « Climate Change Agreements » ont permis un effet plus important sur l'environnement car les entreprises s'y soumettant réduisent leur empreinte environnementale plus amplement que celles pourtant soumises à une forte taxation (Withana et al., 2014).

Enfin, les recherches ont montré qu'en ce qui concerne l'impact social, aucun changement majeur n'a eu lieu. Ainsi, en appliquant une taxe énergétique uniquement sur les entreprises et les secteurs publics – et non pas sur les ménages - les effets régressifs de la taxation environnementale sont considérablement voir totalement réduits.

6.2 Conclusions émanant des observations

D'abord, concernant l'imposition du travail, la pratique vient confirmer la théorie mise en évidence dans le chapitre trois en ce sens que la taxation du travail doit être réduite là où le coût salarial est le plus impacté afin d'en maximiser l'efficacité. Même si quelques variations peuvent être observées, ce sont en général les cotisations sociales patronales qui remplissent ce rôle. L'exemple de 2003 de nos voisins français confirme cette idée et accentue la plus grande efficacité d'une réduction ciblée.

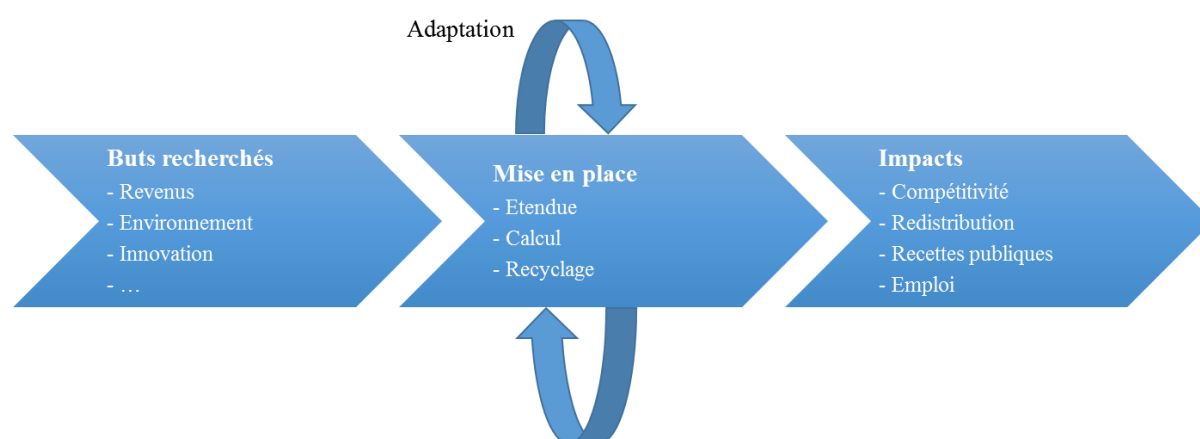
Ensuite, nous ne constatons pas de réforme de la TVA mais plutôt des modifications généralement de faible ampleur, reprenant une augmentation des taux, la suppression d'un taux pour passer à un système plus simple ou encore la recatégorisation de certains biens et services. Les exemples de l'Allemagne et des Pays-Bas (ayant tous deux un système TVA similaire au nôtre) démontrent une relation linéaire entre le taux standard de TVA et les recettes : au plus le taux est augmenté, au plus les recettes croissent.

Les exemples des pays nordiques ayant un taux de TVA unique et élevé vont à l'encontre de la théorie de l'impôt efficace énoncée dans le point 2.2 qui préconise des taux bas mais rejoint les résultats obtenus par le BFP à ce sujet : une uniformisation des taux de TVA résulte en une

création importante de recettes fiscales. Nous étudierons plus loin de manière plus approfondie les modifications dont la TVA belge pourrait faire l'objet.

Les observations les plus pertinentes concernent la taxation environnementale. En effet, il en apparaît une multitude d'applications et l'analyse des impositions vertes de chacun des pays étudiés nous permet de tirer plusieurs conclusions concernant son instauration. Ces dernières sont schématisées ci-dessous pour une meilleure compréhension :

Schéma 1 – Instauration d'une taxe environnementale



Buts recherchés

Dans tous les pays étudiés hormis les Pays-Bas, la taxation environnementale a été introduite afin de lever des revenus suite à une diminution de la taxation des revenus du travail. Certains revenus ont également été utilisés uniquement dans un but environnemental ou afin de prendre des mesures en faveur de l'innovation. Nous constatons que les taxes vertes peuvent être utilisées pour de multiples raisons, ces raisons dépendant généralement des ambitions politiques. Ces trois buts mentionnés ci-dessus sont généralement liés. En effet, même si une taxe environnementale n'est mise en place que dans le but de générer des recettes fiscales, elle reste une taxe en faveur de l'environnement et favorisera l'innovation en ce sens. Le terme de double dividende, déjà introduit dès le chapitre 2, caractérise cette idée. Notons que trois buts différents ont été observés dans notre analyse mais qu'évidemment, ceux-ci sont loin d'être exhaustifs.

Aussi, les buts changent fréquemment avec le temps. Par exemple en 1991, en Suède, la taxe carbone a été introduite comme faisant partie d'une grosse réforme fiscale. Depuis son introduction, l'objectif de la taxe a changé et aujourd'hui son premier but est environnemental.

La notion d'efficacité de la taxe est utilisée afin de définir sa capacité à atteindre les buts recherchés. L'efficacité d'un système d'imposition dépend en très grande partie de sa mise en place, c'est ce que nous allons voir maintenant.

Mise en place

Nous diviserons la mise en place d'un système de taxation en 3 parties : l'étendue du champ d'application, le calcul des taux et le recyclage des revenus. Ensuite, nous verrons qu'il est nécessaire d'adapter constamment ces trois facteurs afin de maintenir un niveau maximum d'efficacité.

Etendue du champ d'application

Dans tous les pays étudiés, la taxe est levée sur la consommation finale. Cependant, la question de savoir qui la supporte et sur quoi elle s'applique, diffère fortement. Par exemple, au Royaume-Uni, les ménages ne font l'objet d'aucune application. Pareil pour le CO₂ en Allemagne. Chaque pays semble devoir trouver ce qui lui convient le mieux en fonction de ses buts recherchés et de son système économique, afin d'éviter – ou au moins de minimiser – les effets néfastes d'une taxe environnementale.

Une seconde constatation importante à noter est que le principe du « pollueur-payeur » n'est que rarement respecté. En effet, afin d'éviter une perte de compétitivité, un allègement de l'imposition est souvent accordé à certaines industries (celles exposées à la compétitivité internationale, celles ayant passé des accords, etc). L'hypothèse du « pollueur paye » ne s'inscrit que dans une optique de réduction de la pollution et ne tenant compte d'aucun autre aspect d'un point de vue économique et financier, et ne peut donc s'inscrire dans un cadre pratique.

Dans certain cas enfin, les exemptions sont utilisées non pas pour préserver la compétitivité internationale mais dans un but d'adaptation. En effet, les entreprises ou les ménages qui se voient augmenter le montant de leur impôt sans avoir pu s'y préparer, pourraient subir de

graves dommages. Ainsi, dans certains pays, le système d'imposition débute avec de nombreuses exemptions qui sont supprimées au fur et à mesure. Ou au lieu d'implémenter le système complet avec de nombreuses exemptions, il est également possible d'implémenter le système de manière graduelle (Danemark, Finlande, Allemagne et Royaume-Uni).

Si les taxes ne sont pas bien mises en place, elles peuvent générer des revenus négatifs ! Le cas a été observé en Colombie-Britannique : les crédits et les réductions étaient trop importants et ont donc été plus importants que les recettes fiscales générées par la taxe elle-même (Withana et al., 2013).

Calcul des taux

Il semble logique d'affirmer que les externalités négatives devraient être taxées en fonction des dégâts environnementaux qu'ils créent. Un regard rapide des taux appliqués dans les pays étudiés permet cependant de constater que le calcul des taux varie énormément.

Dans certains pays, un taux objectif est fixé dans le temps ainsi que l'augmentation annuelle dont il doit faire l'objet et il est donc simple de définir un taux de départ. C'est le cas par exemple en France en 2014 lors de la création de la Contribution Climat Energie. Dans d'autres pays, le taux est indexé sur l'inflation (Danemark) ou revu annuellement en fonction des objectifs recherchés (Suède, Finlande, Norvège).

Nous avons cependant pu constater que les émissions de CO₂ ont été les plus réduites dans les pays présentant les taux les plus élevés (Finlande et Suède). Dans d'autres, malgré la mise en place de taxes énergétiques, les réductions des émissions de CO₂ ont été très limitées, souvent très en dessous des objectifs définis. Ceci est lié à un trop grand nombre d'exemptions et de réductions qui, en général, sont accordées aux secteurs qui sont les plus grands contributeurs des émissions.

Quoi qu'il en soit, ces taux doivent être revus régulièrement sinon les recettes baisseraient dans le long terme puisque les entreprises s'adapteraient aux taxes. Il conviendrait donc de trouver un moyen de les mettre à jour afin de toujours générer des revenus et favoriser l'innovation.

Recyclage des recettes engendrées

Ce point rejoint les buts recherchés. Si le but est uniquement la création de recettes fiscales afin de consolider le budget étatique par exemple, alors ces dernières sont injectées dans le Trésor public et le processus s'arrête. Si le but est environnemental, les recettes peuvent être

utilisées pour offrir des subsides liés à l'environnement, investir de manière verte, renforcer la taxation en supprimant des taxes allant au détriment de l'environnement,... Dernier exemple, si le but est la compensation d'une diminution de l'imposition des revenus du travail comme vu dans le chapitre 3, il existe une multitude d'opportunités et il conviendrait de sélectionner celle qui produira les meilleurs résultats.

Adaptation

Chaque pays a modifié son système en prenant en compte les résultats précédemment obtenus afin de l'adapter à ce qui lui convient le mieux, à ce qui est le plus favorable pour obtenir le double dividende et en même temps, protéger la compétitivité des entreprises. Une adaptation constante est requise afin de maximiser l'efficacité de la taxe mais aussi dans le cas d'un changement de l'objectif recherché par exemple. Certains pays ont également commis des erreurs et il a donc fallu les corriger. Un système d'imposition qui ne fait l'objet d'aucune modification semble tout simplement voué à l'échec.

Impacts

Comme mentionné plus haut, ces taxes présentent tout d'abord un impact sur la compétitivité internationale. En effet, les entreprises concourant sur le plan national ont la possibilité de transférer les charges vertes vers le consommateur. Mais sur le plan international, ceci n'est plus possible. Cet effet peut être réduit en utilisant les recettes générées pour introduire des mesures qui diminueraient les coûts marginaux des entreprises ou en offrant des exemptions pour les entreprises soumises à la compétitivité internationale.

Mais ces taxes ont également un impact sur la redistribution qui varie en fonction des situations. Afin d'éviter, ou au moins de minimiser la régressivité de la taxation environnementale, soit la taxe doit être accompagnée de mesures telles que des allocations, réductions, etc visant à alléger la lourdeur de l'impôt sur les bas et les moyens revenus, soit la taxe doit être compensée par une imposition en faveur de la progressivité comme par exemple une baisse ciblée sur les bas salaires de la taxation du travail.

Aussi, au même titre que n'importe quelle taxe, la taxation environnementale a des conséquences sur les recettes fiscales générées et, en influençant directement les coûts de production des entreprises, sur l'emploi. Dans tous les cas étudiés, les recettes fiscales

augmentaient tandis que l'impact sur l'emploi dépendait essentiellement de la mise en place de la taxation.

Une dernière chose très importante à souligner est que dans certains pays, la taxation environnementale n'a pas généré les effets recherchés parce que les pays voisins n'ont pris aucune mesure. Le cas a été observé en 2008 aux Pays-Bas lors de l'introduction d'une taxe sur le transport de passage aérien. Aucune mesure similaire n'a été prise dans les pays voisins, les véhicules aériens ont par conséquent fait le détour et la mesure a ainsi été abolie après un an. Il conviendrait donc d'évaluer les systèmes des pays voisins lors de l'introduction ou le renforcement d'une imposition.

CHAPITRE 7 : PROPOSITION EN FAVEUR DU TAX SHIFT POUR LA BELGIQUE

7.1 Temporalité du tax shift

En 2012, onze pays européens se sont vus recevoir un avertissement concernant leur système d'imposition et par conséquent conseiller un tax shift du travail vers d'autres formes de prélèvement moins nocives à la croissance. Parmi eux, la Belgique. Aujourd'hui, même si quelques mesures ont été prises, l'avertissement est toujours d'application, ces mesures ayant été jugées comme insuffisantes (Commission européenne, 2015d).

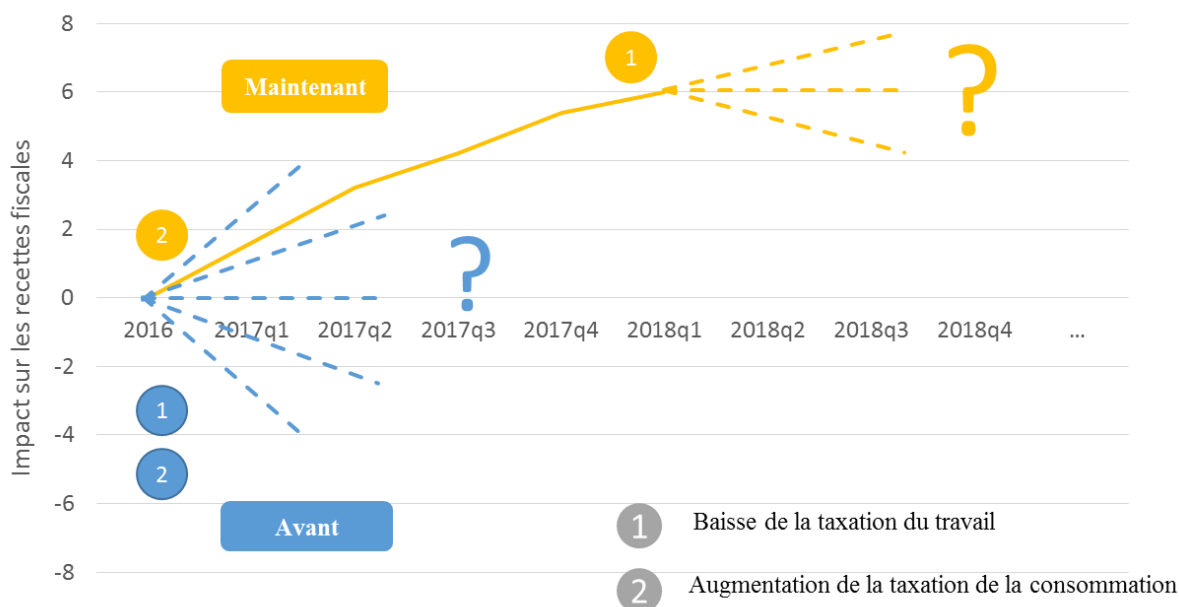
Un pays membre de l'UE est considéré comme ayant une possibilité de diminution de ses taxes de travail non compensée ou partiellement compensée sans risque si son indicateur s_1 est en dessous de 0 (Commission européenne, 2015d). Celui de la Belgique en 2015 est de 2,7 (voir point 1.1.1). La baisse de la taxation des revenus du travail se doit donc d'être compensée. Par conséquent, nous avons ouvert un nouveau chapitre sur la consommation afin d'étudier les différentes possibilités de compensation (chapitre 4).

Seulement, pratiquer un tax shift du travail vers d'autres formes de prélèvement entendait jusqu'à présent la diminution de la taxation du travail dans un premier temps et dans un second ou même temps, de compenser cette diminution. Afin que ce tax shift n'ait pas d'impact négatif sur le Trésor public – et donc n'aggrave pas l'état actuel des finances belges – il est nécessaire que la taxation vers ces autres formes de prélèvement soit mise en place de manière à compenser au minimum les baisses de revenus dues à la baisse de la taxation du travail. Cette hypothèse semble envisageable en théorie mais comme nous avons pu le constater dans le chapitre précédent, elle est soumise à de très nombreuses conditions et son efficacité pratique est par conséquent incertaine.

C'est dans cette optique que nous proposons de redessiner la temporalité du tax shift : il s'agirait dans un premier temps de mettre en place des mesures solides et durables renforçant la taxation sur la consommation afin d'engendrer des recettes fiscales et indirectement d'orienter les comportements des agents économiques vers des pratiques plus en faveur de l'environnement (et donc espérer pouvoir atteindre les objectifs environnementaux européens). Comme expliqué dans la théorie, il conviendrait d'appliquer l'imposition sur la consommation

sur des biens inélastiques afin de garantir la création de recettes fiscales. Ensuite, avec les recettes générées et uniquement avec celles-ci, une baisse de la taxation du travail serait opérée dans un deuxième temps. Cette idée est représentée sur le schéma ci-dessous :

Schéma 2 – Temporalité du tax shifing



➔ En réalisant la baisse de la taxation du travail et le renforcement des taxes à la consommation de manière simultanée (« Avant »), le résultat de cette combinaison ne pourrait être estimé de manière certaine et il serait donc possible que cette mesure ait un impact négatif sur le Trésor public. Par contre (« Maintenant »), en renforçant d'abord les taxes à la consommation de manière appropriée, une augmentation des revenus serait quasi-certaine. Et dans ce cas, la baisse de la taxation du travail qui interviendrait plus tard, ne serait accompagnée d'aucun risque.

Ce concept a été utilisé au Danemark en 1996 : la taxation actuelle a été renforcée et ensuite, les recettes perçues ont été divisées en trois parties : une première partie pour favoriser l'énergie renouvelable, une seconde afin d'offrir des subsides aux PME et enfin, le reste uniquement pour diminuer les cotisations sociales. Il a également été pratiqué en Norvège en 1998, année durant laquelle tous les taux ont été revus à la hausse et l'ensemble des recettes perçues a été utilisé pour diminuer les cotisations sociales patronales et l'IPP.

Nous conseillerions donc dans un premier temps à la Belgique d'augmenter ses taxes à la consommation, notamment la TVA et les taxes environnementales. Et dans un second temps,

une fois que des recettes suffisamment importantes seront engendrées, de diminuer la taxation du travail. Nous suivons cet ordre chronologique pour la structuration de ce chapitre et commençons donc par étudier les modifications dont la TVA pourrait faire l'objet.

7.2 Révision du système de TVA (énergie incluse)

La TVA est facile à mettre en place, à modifier, à collecter et est moins nocive à la croissance comparée à d'autres formes de taxation. Ainsi, dans ce point, nous analyserons plus en détail notre système et son évolution, en prenant en compte ce que nous venons de voir et nous proposerons à la Belgique ce qui semblerait être la meilleure option possible.

Pour rappel, les simulations faites par le BFP (voir chapitre 4) montrent qu'une uniformisation de la TVA permettrait la création de recettes fiscales importantes mais serait en défaveur de la redistribution tandis que l'augmentation de l'ensemble des taux de TVA (et donc le maintien des taux progressifs) serait en faveur de l'équité mais les recettes générées seraient de faible ampleur.

Aujourd'hui, notre système de TVA comporte trois (+1) taux (voir chapitre 4) mais cela n'a bien évidemment pas toujours été le cas. Le tableau 11 retrace l'évolution de ces taux depuis la mise en place de la TVA (Commission européenne, 2016d).

Tableau 11 – Evolution des taux de TVA applicables en Belgique (%)

	Taux réduits			Taux standard	Taux augmentés	
01/01/1971	-	6	-	18	25	-
01/01/1978	-	6	-	16	25	-
01/12/1980	-	6	-	16	25	32
01/07/1981	-	6	-	17	25	32
01/09/1981	-	6	-	17	25	32
01/03/1982	1	6	-	17	25	32
01/01/1983	1	6	-	19	25	32
01/04/1992	1	6	12	19,5	-	-
01/01/1994	1	6	12	20,5	-	-
01/01/1996	1	6	12	21	-	-
01/01/2000	-	6	12	21	-	-

Il apparaît donc un système qui n'a pratiquement pas évolué depuis 1996. Certes certains changements ont eu lieu, certains biens et services ont été introduits, d'autres supprimés, d'autres déplacés, mais il n'y a pas eu de changement majeur. Ajoutons à ceci qu'en 2012 (date limite des données disponibles), nos revenus issus de la TVA correspondaient à 7.2% du PIB. La moyenne européenne était alors de 7.9%. Il semble donc raisonnable et logique de revoir

notre système de TVA afin d'en augmenter les revenus.

Ainsi, nous recommanderions à la Belgique d'abord de supprimer son taux de 12%, ensuite de revoir les catégorisations et enfin, d'augmenter son taux standard.

7.2.1 Supprimer le taux de 12%

Le taux de 12% s'applique par définition aux biens et services jugés comme importants d'un point de vue économique et social d'après le Service Public Fédéral Belge (2016a). Seulement, définir un « bien ou service jugé comme important d'un point de vue économique ou social » résulte d'une appréciation basée sur des savoirs, expériences et jugements antérieurs mais rien n'est ni précis ni concis.

Introduit à la base en 1992 pour faciliter la transition d'un bien soumis au taux réduit vers le taux standard, le taux de 12% n'a pas évolué depuis et son application aujourd'hui est très réduite : il est utilisé pour certains aliments, dans les logements sociaux, dans la construction de nouveaux buildings, dans les restaurants et enfin dans les engrais et les pesticides (Commission européenne, 2016d). Cette très faible utilisation est confirmée par une étude calculant les pertes de revenus dues à l'utilisation des taux réduits. Les résultats sont les suivants : pour 2012, le taux à 0% a fait perdre 0.05% du PIB ; le taux à 6%, 2.17% du PIB ; et le taux de 12%, uniquement 0.10% du PIB (Kalyva, Princen, & Van Noten, 2014). Ceci a déjà été mis en évidence par le tableau 1 (point 2.2).

Notons également qu'en supprimant ce taux, nous aurions alors le même système TVA que nos voisins hollandais. Les allemands ont également un système à deux taux avec un taux réduit de 7% et un taux standard de 19%, soit un système plus simple donc et similaire à ceux des pays voisins. Cela va de plus en faveur de la théorie de l'impôt efficace (voir chapitre 2) qui veut des taux uniformes et qui suit la théorie énoncée dans les points 4.2.2.2 et 4.2.2.1 préconisant l'uniformisation des taux de TVA.

7.2.2 Revoir les catégorisations

Après avoir analysé les différents taux s'appliquant aux différentes catégories de biens et de produits, et les avoir comparé avec les pays étudiés, nous conseillons également à la Belgique une révision de sa catégorisation.

Cette révision serait tout d'abord imposée par la suppression du taux de 12% et nous commençons par ces derniers. Une comparaison avec les pays étudiés impliquerait que tous devraient subir le **taux standard** excepté les aliments pour lesquels un cas par cas doit être établi.

Ensuite, un regard sur l'Arrêté Royal du 20 juillet 1970 fixant les taux d'application de la TVA permet d'identifier certaines incohérences.¹ C'est le cas par exemple pour les sodas, le bois de chauffage, les hôtels ou encore les entrées dans un parc d'amusement. Ces derniers font l'objet du taux réduit de 6%, destiné « aux biens et services de première nécessité » !

Une des dernières mesures prises par le gouvernement concerne la rénovation des bâtiments. Depuis le 1^{er} janvier 2016, les rénovations ne bénéficient plus du taux de 6%. Cette mesure, qui devrait rapporter un peu moins de 100 millions d'euros à l'Etat risque cependant d'être accompagnée de conséquences négatives dont une perte estimée à 50.000 emplois dans le secteur de la construction suite au découragement de la demande. De plus, les jeunes ménages, qui se lancent dans la rénovation et ne disposent pas d'un énorme budget, sont fortement défavorisés par cette mesure. Il leur faut maintenant déboursier plus d'argent, ce qu'ils n'ont pas. Ainsi, la mesure va certainement les dissuader de se lancer dans la construction neuve. Un encouragement du travail au noir peut également être mentionné... (L'Echo, 2015)

Reprenant les conclusions tirées de l'étude mentionnée plus haut, en tout ce sont 2.3% du PIB qui ont été « perdus » suite à l'application de tous ces taux réduits. Si ces 2.3% avaient été utilisés pour diminuer les cotisations sociales, la taxation du travail aurait pu être diminuée de presque 4% (Kalyva et al., 2014)! Comparé à l'échelle européenne, ceci amènerait à conclure que la Belgique aujourd'hui applique des taux réduits à beaucoup plus de biens et de services que les autres états membres et irait donc en faveur de la suppression du taux de 12% et de la révision (à la hausse) des catégorisations.

De plus, bien que la théorie avance un impact négatif sur la redistribution de l'uniformisation des taux, l'efficacité en termes d'équité sociale des taux réduits n'est pas démontrée en pratique. Les résultats empiriques démontrent en effet que l'application des taux réduits n'a

¹ Le texte complet de l'Arrêté Royal du 20 juillet 1970 peut être consulté à l'adresse suivante : <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=4014e0b5-9af9-4416-b197-fc238e36e423#findHighlighted>

que très peu de conséquences sur l'équité étant donné que les taux réduits de la TVA réduits ne ciblent pas les bas salaires puisqu'ils s'appliquent sur des biens et services que tout le monde peut acheter. Ainsi, autant les bas salaires que les hauts salaires en profitent. Et cela semble même profiter plus aux hauts salaires parce qu'ils consomment beaucoup plus de biens à taux réduits que les bas salaires comme les médicaments ou les biens culturels par exemple. (Copenhagen Economics, 2007).

Une autre enquête réalisée en 2013 se base sur 3550 ménages en Belgique et analyse l'impact qu'aurait la suppression de l'ensemble des taux réduits pour ne garder que le standard. Les résultats sont convaincants : même si les ménages verraient leur facture augmenter de 1156€ par an en moyenne, cette augmentation serait de 780€ pour le premier quantile, 1003€ pour le second, 1159€ pour le troisième, 1349€ pour le quatrième et 1487€ pour le cinquième. Ceci confirme les recherches empiriques évoquées ci-dessus (Institute for Advanced Studies & CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis, 2013). La suppression des taux réduits ne serait donc pas en défaveur de l'équité sociale.

7.2.3 Rehausser le taux standard

Comme mentionné plus haut, le taux réduit de 12% a mené à une perte estimée à 0.10% du PIB en 2012. La suppression de ce dernier et la recatégorisation de certains biens et services à la hausse permettraient d'augmenter les recettes fiscales. Mais dans le cadre d'un tax shift puissant sur le travail, il serait nécessaire de percevoir d'importants revenus. Ainsi, une augmentation du taux standard nous semble être une possibilité envisageable, d'autant plus que celui-ci se situe en dessous de la moyenne européenne (21.6%) et qu'en moyenne, 60% de la consommation des individus représentent des biens et services soumis au taux standard (Captain Economics, 2014).

Nous avons en effet pu constater une relation de linéarité entre le taux standard de TVA et les recettes générées dans les cas de l'Allemagne et les Pays-Bas qui, pour rappel, ont un système de TVA très similaire au nôtre. Il semble évident qu'il y ait une limite cependant, à partir de laquelle tous les consommateurs modifieraient leurs comportements et les entreprises nationales ne produiraient plus rien sur notre territoire. Cette limite dépend de l'élasticité-prix des biens et services soumis au taux standard et il n'est pas envisageable dans le cadre de cette étude de prendre celles-ci en considération. Dès lors, nous nous référons aux situations voisines et une augmentation de 1% semblerait être en mesure de générer des recettes fiscales

suffisantes sans pour autant dépasser cette limite et donc entraîner une modification des comportements.

7.3 Revoir et renforcer la taxation verte (hors TVA)

A titre de rappel, la taxation environnementale, dont les recettes contribuent à 2.05% du PIB nous placent dans les mauvais élèves à l'échelle européenne, comprend quatre catégories : les taxes sur l'énergie, les taxes sur les transports, les taxes sur les ressources et les taxes sur la pollution. Selon la Fédération des Entreprises de Belgique (2016), les taxes sur l'énergie représentent 59.75%, les taxes sur les transports 34% et le maigre reste est attribué aux taxes sur les ressources et la pollution. La TVA n'est pas prise en compte ici car il s'agit d'un impôt général et vient d'être étudié.

Le graphique 22 montrait un taux d'imposition implicite de l'énergie assez faible en comparaison européenne tandis que le graphique 23 quant à lui, nous plaçait derniers concernant la part provenant des recettes énergétiques sur le PIB. C'est pourquoi nous nous sommes et nous allons nous concentrer sur les taxes énergétiques : il semble y avoir une opportunité d'amélioration considérable.

7.3.1 Buts poursuivis

Comme indiqué dans le point 6.2, il convient d'abord de définir précisément le(s) but(s) recherché(s) par la taxe. Ce que nous recherchons ici n'est pas l'atteinte du double dividende. Il s'agit d'abord de générer des revenus afin de financer une baisse postérieure de la taxation du travail et ceci va indirectement influencer les comportements vers des pratiques plus respectueuses de l'environnement. Il est possible et probable (étant données les contraintes européennes), que progressivement le but poursuivi tende vers un but qui ne soit plus qu'environnemental à long terme. Dans ce cas, le système devrait être adapté et les recettes ne seraient pas recyclées de la même manière. Mais dans un premier temps, seul le but lucratif importe.

Maintenant que nous connaissons la possibilité d'amélioration de la taxation énergétique et avons défini le but recherché, nous pouvons étudier la mise en place de la taxe.

7.3.2 Mise en place

Il existe deux possibilités de création de recettes fiscales : la suppression de subsides ou la collection de taxes.

La Belgique a été pointée du doigt par l'OCDE à plusieurs reprises notamment pour la pléthore des déductions fiscales existantes. A titre d'information, au niveau fédéral, des déductions pour R&D en lien avec l'environnement ainsi que pour les investissements visant à économiser l'énergie sont proposées (CIRB-CIBG, 2016). Au niveau régional, les aides sont multiples : à l'amélioration énergétique des processus de production, à la sauvegarde d'énergie et à la production d'énergie à partir de sources d'énergie renouvelable, à l'amélioration énergétique des processus de production ou à l'usage de modes de déplacement respectueux de l'environnement, aux investissements visant une amélioration de l'environnement, à la production d'écoproduits et enfin des primes énergie concernant l'isolation, l'audit et le chauffage (Didion et al., 2016).

Allant dans le même sens que l'OCDE, nous conseillerions à la Belgique de ne pas réduire mais de remplacer les subsides par des taxes qui auraient le même impact incitatif. Le schéma ci-dessous pose la situation de manière simplifiée afin d'illustrer cette idée.

Schéma 3 – Illustration du remplacement des subsides par des taxes

		Chauffage A 	Chauffage B 
Avant			
Prix:	900€	500€	
Subsides:	- 250€	- 0	
Net:	650€	500€	
Facture énergie annuelle:	1000€	1100€	
			
Maintenant			
Prix:	900€	500€	
Taxes:	+ 0€	+ 250€	
Net:	900€	750€	
Facture énergie annuelle:	1000€	1100€	
			

➔ Même s'il est très difficile de prédire les réponses comportementales des agents économiques suite à ce changement puisque ceux-ci dépendent des élasticités-prix des biens et services sur lesquels la taxe s'applique, dans la nouvelle situation (« Maintenant »), l'Etat belge ne pourrait que collecter des recettes.

Il n'est cependant pas envisageable dans le cadre de ce travail d'étudier exactement les subsides qui doivent être revus et le niveau de la taxation à mettre en place afin de les compenser, nous n'allons par conséquent pas plus loin concernant les subsides liés à l'énergie.

Concernant la collecte de recettes fiscales via des taxes, cela se ferait exclusivement par la révision à la hausse des catégorisations et par l'augmentation des taux de TVA et notamment de ceux appliqués sur l'énergie. Une augmentation des accises couplée à un renforcement de la TVA (énergie comprise) risquerait de provoquer un niveau trop élevé des prix de l'énergie.

Par exemple en ce qui concerne les carburants, les taxes ne constituent pas moins de 41% du prix final. Celles-ci sont la TVA et les accises (Total via la FPB, 2016). Dans le point 1.4 reprenant les récentes tendances européennes, nous avons pu constater que nombreux sont les pays qui ont augmenté leurs taxes environnementales et que parmi celles-ci, c'est surtout une augmentation des droits d'accise sur les produits énergétiques qui a été mise en place. Cependant en Belgique, les accises excèdent déjà de manière importante la norme minimale européenne ; les augmenter risquerait par conséquent d'avoir un impact trop important sur les prix des carburants et donc sur la compétitivité, puisque cela serait couplé à la hausse des taux de TVA évoquée plus tôt (FPB, 2016 ; Commission européenne, 2016a ; Commission européenne, 2016c).

7.3.3 Eviter la taxe carbone

Le tableau ci-dessous reprend les différents secteurs pouvant faire l'objet d'une taxe environnementale (Withana et al., 2014, p.5).

Tableau 12 – Inventaire des taxes environnementales par secteur en Belgique (2014)

Transport	Energie	Carbone	Air	Déchets	Matériaux	Production	Eau	Agriculture	Biodiversité terrestre	Biodiversité marine
Oui	Oui	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non

Il apparaît donc que la Belgique taxe chacun de ces secteurs sauf le carbone, l'air et les biodiversités terrestre et marine. De plus le 24 février 2014, la commission parlementaire fédérale formée en Belgique afin d'évaluer toutes les options possibles pour une réforme fiscale verte a conseillé l'introduction d'une taxe carbone. Et le principal gaz à effet de serre en Belgique est le dioxyde de carbone, qui représentait 85,1% des émissions totales de gaz à effet de serre en 2013 (contre 64% en 2010) (Eurostat, 2015). Enfin, le tableau 7 reprenant les résultats du BFP de quatre scénarios couplés à une baisse ciblée des cotisations sociales patronales en Belgique mettait en évidence les multiples avantages de l'introduction d'une taxe carbone.

Tout ceci irait donc en faveur de l'introduction d'une taxe carbone. Cependant, nous la déconseillerions pour cause de compétitivité. Etant donnés les prix dans les pays voisins et le niveau élevé des accises, il n'y aurait pour ainsi dire pas de place pour l'introduction d'une taxe supplémentaire dont les effets seraient néfastes sur la compétitivité. Les coûts de production des entreprises seraient augmentés, les encourageant ainsi à produire ailleurs. Pour les consommateurs, les produits étrangers seraient préférés. Ces effets pourraient être compensés par la mise en place de mesures pour faire diminuer les coûts de production. Cependant, la diminution de la taxation du travail venant par la suite, il serait préférable de ne pas inclure ce type de mesures qui nuirait à la cohérence et donc à l'efficacité de la taxe. De plus, les augmentations des accises sur le diesel en 2010 et 2011 via le système de cliquet peuvent être comparées à une taxe carbone de 30€/t selon la Fédération Pétrolière Belge (2011).

Si l'introduction doit se faire, nous conseillerions donc d'attendre que de telles mesures soient prises, essentiellement dans les pays voisins. Ensuite, la mise en place de cette taxe devrait être étudiée en profondeur afin de ne pas provoquer des effets contraires à ceux recherchés (et donc le niveau des autres taxes déjà applicables devra être revu à la baisse). Le point 6.2 a permis de résumer les différents aspects à prendre en compte afin de maximiser l'efficacité d'une telle taxe. Nous insistons cependant sur le fait que les émissions de CO₂ ont été le plus réduites dans les pays où le taux de la taxe est le plus élevé (Finlande et Suède) et que dans certains pays, les impacts de la taxe ont été limités avec pour cause un trop grand nombre d'exemptions (Royaume-Uni). Ceci va donc en faveur d'une taxation forte.

Nous terminons ce point par mentionner une idée : puisque la taxe carbone est risquée pour cause de compétitivité essentiellement, pourquoi ne pas introduire une taxe carbone européenne qui obligerait tous les pays à la pratiquer, au même titre que la TVA par exemple ? Cette idée se motiverait par trois raisons :

- 1- L'Europe est le premier importateur et marché du monde (représentant 20% du PIB mondial) ;
- 2- Le problème de compétitivité serait fortement affaibli. En détaxant les exports hors Europe, la compétitivité sur le marché mondial ne serait pas affectée non plus ; et,
- 3- Par son ampleur, cette taxe générerait d'énormes revenus, ce qui est assez pertinent à un moment où la plupart des pays de l'UE souffrent de problèmes financiers.

Mais seulement, nombreux sont les obstacles à affronter avant d'aboutir à une taxe à l'échelle européenne. Cette proposition a déjà été faite par la Commission en juin 2010 mais n'a pas fait l'unanimité (Séné, 2011).

7.4 Utilisation des recettes engendrées

Après avoir effectué les modifications nécessaires concernant la TVA et les taxes énergétiques, se pose la question de l'utilisation des recettes perçues. Comme nous l'avons vu dans le chapitre 6, une telle réforme peut être en termes de revenus, positive, neutre ou négative. Il est évident que dans notre cas, elle ne peut être négative.

Ces recettes pourraient être utilisées pour diminuer d'autres taxes, pour consolider le budget de l'Etat, ou pour promouvoir l'environnement. Il conviendrait alors de choisir la meilleure option en fonction des buts recherchés. Dans le cadre de notre tax shift, les recettes seraient évidemment recyclées dans une diminution de la taxation du travail et plus précisément dans une baisse des cotisations de sécurité sociales patronales ciblée sur les bas salaires. En effet, les cotisations sociales patronales influencent directement le coût de l'emploi et génèrent donc de meilleurs résultats. Allant plus loin, la création d'emplois serait même beaucoup plus favorisée si ces coupes étaient ciblées sur les bas salaires puisque les travailleurs avec peu de qualifications font face aux progrès technologiques qui les remplacent littéralement (Hoerner et Bosquet, 2001). De plus, les travailleurs à bas salaires ont généralement une élasticité de l'offre de travail plus élevée que les autres travailleurs. Cela a déjà été expliqué dans le chapitre 3.

La grandeur de cette diminution est difficile à estimer et dépend des objectifs à atteindre concernant le taux de chômage, la croissance économique, etc. Dans le cadre de ce travail, nous ne pouvons définir l'ampleur de la baisse. Tenant compte de la situation actuelle des finances belges mais aussi des différents indicateurs économiques étudiés dans les chapitres 1 et 3, nous conseillerions à la Belgique soit, de recycler l'ensemble de ses recettes dans la baisse de la taxation du travail, soit de garder une faible proportion qui irait directement dans le Trésor public. Dans tous les cas, les objectifs environnementaux viendraient par la suite et seraient déjà forcément favorisés par le renforcement de la taxation énergétique.

Enfin comme indiqué dans le schéma 2, cette diminution des cotisations patronales de sécurité sociale se ferait postérieurement au renforcement de la taxation de la consommation. L'année à laquelle elle devrait être réalisée ne peut être définie à l'avance. Il y a certes des cibles européennes fixées pour un horizon très proche mais il s'agirait d'abord de fixer l'ampleur de la diminution pour en dégager les recettes nécessaires. Ensuite, il conviendrait de se positionner par rapport aux risques et nous obtiendrions alors le montant des recettes considérées comme suffisantes, à partir duquel nous pourrions passer à la seconde phase du tax shift sans encourir de risques.

CHAPITRE 8 : LIMITES DE LA RECHERCHE, OPPORTUNITES FUTURES ET LE TAX SHIFT BELGE DE JUILLET 2015

8.1 Limites de la recherche

La première limite inhérente à la recherche est que celle-ci se base sur les informations auxquelles nous avons pu avoir accès. Il est impossible de prendre en compte toute l'information possible et imaginable, nous nous sommes par conséquent fixés une limite. Un premier terme d'erreur est donc dû au caractère fini de l'information disponible et recherchée.

Aussi, chaque pays a un système économique différent. Se baser sur d'autres pays afin d'en tirer les meilleurs attributs comporte donc un biais. Même si nous avons tenté de comprendre au mieux le système belge et évaluer quelles mesures lui conviendraient le mieux, il n'y a aucune certitude quant à leur efficacité. Dans le même domaine et rejoignant la limite de l'information disponible et recherchée, une autre limite provient du fait que nous avons étudié huit pays, limite que nous nous sommes fixée. Nous aurions pu agrandir nos connaissances en prenant d'autres pays comme la Suisse par exemple, qui présente un taux de chômage très bas. Ou l'Italie et le Portugal qui, en matière de TVA, proposent un taux augmenté.

Ensuite, l'impact d'une diminution de la taxation du travail est difficile à prévoir. Même si tant les recherches théoriques qu'empiriques plaident pour une réduction des cotisations sociales patronales ciblée comme mesure ayant le meilleur impact sur notre économie, cela dépendra toujours des élasticités de l'offre et de la demande de travail, qui elles, varient en fonction d'un grand nombre de facteurs et notamment en fonction des réponses comportementales.

Dans cette même optique, renforcer ou introduire des taxes sur l'énergie afin d'orienter les comportements vers des comportements plus en faveur de l'environnement semble être un argument solide mais rien n'assure que les impacts recherchés correspondraient aux impacts observés.

Enfin, l'éclatement de la fiscalité entre les différents niveaux de pouvoir pose, et posera toujours problème. Dans le cadre d'un tax shift du travail vers la consommation, l'énergie et l'environnement sont entre les mains des Régions tandis que la TVA et les cotisations de sécurité sociale sont du pouvoir du Fédéral (Présidence belge du Conseil de l'Union européenne, 2016). Il est donc nécessaire de trouver un moyen de concilier cela. Il est évident

qu'un ordre doit être réinstauré dans toutes ces répartitions en amendant la loi du 16 janvier 1989 définissant la répartition de la perception des impôts. Seulement, même si cela est au programme, beaucoup de temps serait nécessaire, que nous n'avons pas ...

8.2 Opportunités futures

L'opportunité future dont pourrait faire l'objet la recherche suit sa plus grande limitation : il s'agirait donc de l'élargir et de l'approfondir.

Premièrement, il existe trois grands pôles d'imposition : le travail, la consommation et le capital. Ainsi prendre en compte la taxation du capital permettrait de s'ouvrir sur de nombreuses autres possibilités de tax shift.

La recherche pourrait également se baser sur plus de pays ou encore être davantage approfondie. Comme mentionné précédemment, les exemples de la Suisse, l'Italie ou encore le Portugal présentent des caractéristiques intéressantes qui auraient pu être étudiées. Autre exemple, nous n'avons pas considéré la fraude fiscale qui pourtant, fait l'objet de nombreuses discussions aujourd'hui et la Commission a d'ailleurs plusieurs fois déjà, recommandé à la Belgique de supprimer ses échappatoires fiscales. Les autorités fiscales belges travaillent maintenant avec d'autres entreprises/agences nationales et internationales afin de lutter contre la fraude fiscale (Commission européenne, 2015e).

D'autres systèmes de taxation peuvent aussi être étudiés. Par exemple, les taxes les moins régressives sont les taxes à la propriété et ne sont de plus, pas soumises à la compétitivité internationale. Dans les taxes environnementales, nous nous sommes concentrés sur l'énergie. Certes celle-ci contribue à 59% de l'ensemble des revenus issus de la taxation de l'environnement, mais nous aurions pu également étudier la taxation du transport ou des ressources par exemple.

Une seconde opportunité future s'offrant à la recherche (et qui serait extrêmement intéressante) concerne l'étude de la possibilité de coopération avec d'autres pays et notamment les pays voisins. Coopérer diminuerait les problèmes de compétitivité et augmenterait l'efficacité. C'est par exemple déjà le cas pour les plus grands ports d'Europe, dont celui d'Anvers. Cela facilite fortement le travail et augmente à la fois l'efficacité et le rendement. Ceci représente la clé du succès des pays nordiques, qui n'ont pas agi de manière unilatérale. Pour que nous puissions espérer avoir un système aussi efficace que le leur, une collaboration serait nécessaire, il nous faudrait agir ensemble.

8.3 Le tax shift de juillet 2015

Un accord concernant un tax shift en Belgique a été conclu le 24 juillet 2015 et présente des caractéristiques similaires au tax shift que nous venons d'exposer. Cependant, son caractère très récent ne nous a pas permis de le prendre en compte puisqu'il n'est actuellement pas possible d'en calculer l'impact. Une comparaison avec les résultats obtenus semble toutefois pertinente, c'est pourquoi nous reprenons dans ce point ses grandes caractéristiques et les confrontons à nos résultats.

Tout d'abord, des efforts seront réalisés pour améliorer le fonctionnement de l'Etat fédéral (Le Soir, 2015a). Cela ne peut être que bénéfique et avait été mentionné plus haut avec l'éclatement de la fiscalité entre les différents niveaux de pouvoir belges menant par conséquent à un manque de cohérence et d'efficacité (voir point 2.3).

Concernant l'allègement de l'imposition des revenus du travail, les cotisations sociales patronales sont diminuées de 33% à 25%. Cela rejoint les résultats bien que la réduction ne soit pas ciblée comme nous l'avons conseillé. Cependant, une aide estimée à 100€ du pouvoir d'achat pour les bas et moyens revenus devrait être mise en place. Les différents moyens pour y arriver doivent cependant encore être définis et il est à espérer que le gouvernement définisse un moyen plus efficace que les chèques verts utilisés en France en 2003 ...

Ensuite concernant l'imposition de la consommation, deux grandes mesures sont prises. D'une part, la TVA sur l'électricité est relevée, passant ainsi de 6% à 21% et d'autre part, les taxes sur l'alcool, le tabac, les sodas et le diesel sont augmentées. Même si une augmentation des recettes fiscales perçues peut être attendue de telles mesures (en supposant les biens cités ci-dessus inélastiques), l'ampleur de l'augmentation ne devrait néanmoins pas être considérable (Le Soir, 2015).

Enfin et toujours selon Le Soir (2015), la taxation du capital est également touchée puisque le précompte mobilier passera de 25% à 27% à partir du 1^{er} janvier 2016. Cependant, comme mentionné dans les limites de la recherche, nous n'avons pas étudié la taxation du capital et ne sommes donc pas en mesure de commenter ce remaniement.

En conclusion, ce tax shift effectué en juillet 2015 présente de fortes similitudes avec les résultats que nous avons obtenus. Toutefois, le fait d'introduire les mesures de manière simultanée nous semble risqué puisque comme énoncé dans le point 7.1, les effets de la baisse de la taxation du travail ne sont pas certains. Aussi, les mesures prises sur la TVA semblent à première vue légères et enfin, un impact fortement négatif sur la redistribution peut être attendu si le gouvernement ne fixe pas au plus vite les moyens d'augmenter le pouvoir d'achat des bas et moyens revenus. A suivre !

CONCLUSION

Le chapitre 1 a constaté une situation économique et financière belge défavorable couplée à une faible probabilité d'atteinte des objectifs européens et a ainsi mis l'accent sur la nécessité d'une action immédiate. La fiscalité est alors apparue comme étant en mesure de constituer le remède à cette situation. Cette dernière a fait l'objet d'une étude plus profonde dans le chapitre 2 et il en est ressorti qu'un impôt est d'autant plus efficace si d'une part les bases imposables sont larges et élastiques et d'autre part, les taux sont bas et uniformes. Alors utiliser la fiscalité, oui mais comment ?

Le chapitre 3 a mis en évidence l'imposition du travail la plus élevée des pays membres de l'UE ainsi qu'un taux de chômage élevé dans la tranche du niveau d'éducation le plus faible, autrement dit dans les premiers déciles de la population (puisque nous avons considéré le niveau d'éducation comme la variable la plus indicative des salaires). En se basant sur des documentations théoriques et des simulations issues essentiellement de modèle HERMES utilisé par le Bureau fédéral du Plan, une réduction ciblée des cotisations sociales patronales est apparue comme la possibilité pouvant générer les meilleurs les plus favorables. Seulement, opérer une telle diminution aurait dans le court terme un impact négatif sur le Trésor public, et cela serait inenvisageable.

Il conviendrait donc de la compenser, ce qui nous a amenés au chapitre 4 qui a commencé par justifier le glissement de l'imposition du travail vers la consommation. La TVA constituant la plus grande part de la consommation, elle a fait l'objet d'une analyse des différentes possibilités de modification et il en est apparu des résultats ayant des impacts contraires : une hausse de l'ensemble des taux mettrait en avant l'équité sociale mais engendrerait de faibles recettes fiscales tandis qu'une uniformisation de la TVA permettrait de collecter des recettes considérables mais serait en défaveur de l'équité sociale. Cependant, puisqu'elle serait couplée à une baisse ciblée de la taxation du travail, cette dernière semblerait être en mesure d'atteindre les buts poursuivis.

Un dernier point a enfin été ouvert concernant la consommation : la taxation de l'environnement, au cœur des tendances actuelles. Après analyses, deux mesures sembleraient

dégager de très bons résultats : l'alignement des prix de l'énergie sur les prix danois et l'introduction d'une taxe sur les émissions de gaz à effet de serre comme l'a fait la Suède.

Seulement, tous ces résultats doivent être pris avec un certain recul car ils sont basés sur des modèles théoriques et issus de simulations, tous deux soumis à des termes d'erreur. C'est pourquoi nous avons procédé dans un second temps à l'examen des systèmes fiscaux de différents pays jugés comme appropriés.

Après avoir analysé les exemples des pays nordiques en matière de taxation de l'énergie essentiellement et en matière de taxation du travail dans une moindre mesure, nous avons pu tirer une première conclusion importante : lors de la mise en place d'une réforme fiscale, il conviendrait de prendre en compte les impôts similaires applicables dans les pays voisins. Ainsi, nous avons étudié la France et l'échec de l'introduction d'une taxe carbone en 2009 est venue confirmer exactement ce que nous venions de voir. Nous nous sommes par la suite alors intéressés à l'Allemagne, aux Pays-Bas et au Royaume-Uni.

Une synthèse de l'ensemble des éléments pertinents observés dans les pays étudiés a été réalisée dans le point 6.2 et dans le chapitre suivant, nous avons été en mesure de proposer à la Belgique ce qui nous semblerait être la meilleure solution, en prenant en compte tous les nouveaux éléments récemment étudiés.

Ainsi, nous conseillerions tout d'abord de suivre les exemples du Danemark et de la Norvège concernant la temporalité du tax shift. Il conviendrait de d'abord introduire et renforcer la taxation sur la consommation afin de percevoir des recettes fiscales considérables qui seraient par la suite utilisées pour réduire la taxation du travail. Introduire les deux mesures de manière simultanée serait en effet trop risqué étant donné que les impacts dépendraient de nombreux facteurs incertains comme la réaction des individus face à un changement des prix par exemple (mesuré par les élasticités). Par conséquent, nous avons commencé par l'augmentation des taxes à la consommation et avons émis certaines propositions concernant la TVA dans un premier temps, et sur l'énergie (TVA non comprise) dans un second temps.

Notre système de TVA n'a pratiquement pas évolué depuis 1996 et il est apparu une relation de linéarité entre les taux de TVA et la création de recettes fiscales en Allemagne et aux Pays-Bas, deux pays voisins ayant des systèmes de TVA similaires au nôtre. Même si nous

supposons qu'une limite existe, nous avons considéré qu'elle n'est pas à prendre en compte pour de faibles variations de taux. Nous conseillerions trois modifications du système de TVA à la Belgique. Tout d'abord la suppression du taux de 12%, introduit en 1992 pour faciliter la transition d'un bien soumis au taux réduit vers le taux standard, qui n'a pas évolué depuis et dont l'application aujourd'hui est très réduite. Ensuite, nous suggérerions une révision des catégorisations, qui serait imposée déjà par la suppression du taux à 12%. Ces deux premières mesures permettraient essentiellement de rendre de la cohérence au système et donc d'améliorer l'efficacité mais les recettes générées risqueraient d'être insuffisantes. Ainsi, nous conseillerions une troisième et dernière réforme de la TVA : une augmentation du taux standard. Une augmentation de l'ordre de 1% ne semblerait pas disproportionnée au vu des pays voisins.

Concernant la taxation verte, la taxation énergétique paraît être celle pour laquelle la plus grande opportunité d'amélioration est notable et nous avons donc étudié plus en détails cette dernière. La génération de recettes fiscales est dans un premier temps déterminée comme seul et unique but. Dans un second temps, la suppression de subsides et la collecte de taxes ont été mentionnées comme les deux moyens d'atteindre ce but. Un remplacement des subsides par des taxes ayant le même impact incitatif a été conseillé tandis que pour la collecte de taxe, au vu de l'augmentation des taux de TVA applicables notamment sur l'énergie, aucun changement n'a été recommandé.

En ce qui concerne l'introduction d'une taxe carbone comme l'ont fait les pays nordiques dans les années 90, nous la déconseillerions pour des raisons de compétitivité. Si une telle taxe devrait être instaurée un jour en Belgique, il conviendrait alors de revoir l'ensemble des taxes actuelles sur l'énergie et de se coller aux similarités voisines.

La baisse des cotisations de sécurité sociale patronales ciblée pourrait ensuite être introduite dans un second temps une fois ces deux mesures mises en place et des recettes considérées comme suffisantes ayant été générées. En effet, cette baisse devrait être mise en place au moment où les recettes seront considérées comme suffisamment importantes pour ne pas avoir d'impact final négatif sur le Trésor belge, minimisant ainsi le risque comme illustré dans le schéma 2. L'effet provoqué par cette baisse, bien qu'incertain, ne pourrait alors avoir de conséquences notables sur les finances belges, même dans le pire des scénarios.

Ce sont donc les résultats auxquels nous sommes aboutis, basés sur la recherche effectuée. Il convient cependant de préciser que, comme mentionné dans le chapitre 8, cette dernière comporte des limites et ne peut donc assurer la validité des résultats.

BIBLIOGRAPHIE

Actufinance (2016). *Produit Intérieur Brut (PIB)*. En ligne sur le site d'Actufinance.
<http://definition.actufinance.fr/produit-interieur-brut-pib-675/>

Administration des contributions directes (2016). *Tarif applicable aux personnes physiques (impôt sur le revenu)*. En ligne sur le site de l'Administration des contributions directes.
http://www.impotsdirects.public.lu/az/t/tarif_pers/

Agence de la dette (2016). *Communiqués de presse : situation de la dette*. En ligne sur le site de l'Agence de la dette.
http://www.debtagency.be/fr_press.asp

Allègre, G., & Plane, M. (2012) Vers une grande réforme fiscale ? *Revue de l'OFCE*, 122, 410.

Anxo, D. (2009). *EEO Review: The Employment Dimension of Economy Greening – Sweden*. Sweden: Centre for European Labour Market Studies (CELMS HB).

Ardur (2016). *VAT in Norway*. En ligne sur le site d'Ardur.
<http://taxnorway.com/vat-in-norway>

Bassilière, D., Bossier, F., & Verschueren, F. (2009). *Hausse de la fiscalité sur l'énergie et baisse d'autres formes de prélèvement : résultats macroéconomiques*. Bruxelles : Bureau fédéral du Plan.

Bodart, V., Lambert, T., Ledent, P., & Scourneau, V. (2008). Réduction d'impôts et consommation des ménages en Belgique : une évaluation de l'impact de la réforme fiscale. *Regards Economiques*, 62, 16.

Bourdu, E. (2013). *Les transformations du modèle économique suédois*. Paris : Presse des MINES.

Bréchet, T. (1998). Permis d'émission de CO₂ et lutte contre le changement climatique. *Working paper*, 10-98, 49.

Bunel, M., & L'Horty, Y. (2012). *The effects of Reduced Social Security Contributions on Employment: an Evaluation of the 2003 French Reform*. France : TEPP.

Bureau, D. (2013). Fiscalité verte et compétitivité : la démonstration suédoise. *Conseil économique pour le développement durable*, 26, 6.

Captain Economics (2014). *L'effet d'une hausse de la TVA de 2 points sur l'inflation et le pouvoir d'achat*. En ligne sur le site de Captain Economics.

<http://www.captaineconomics.fr/-tva-prix-inflation-pouvoir-achat>

Carbon Tax Center (2016). *Where carbon is taxed*. En ligne sur le site du Carbon Tax Center.

<http://www.carbontax.org/where-carbon-is-taxed/>

CIRB-CIBG (2016). *Subsides pour investissements environnementaux*. En ligne sur le site de brussels.be.

<http://be.brussels/travailler-et-entreprendre/entreprendre-a-bruxelles/votre-entreprise-et-lenvironnement/subsides-pour-investissements-environnementaux>

Commission européenne (2010). Company car taxation. *Taxation papers*, 22, 66.

Commission européenne (2012). *Ensuring sound public finances: Fiscal Sustainability Report 2012*. Bruxelles : Commission européenne.

Commission européenne (2013). Recent Reforms of Tax Systems in the EU: Good and Bad News. *Taxation Papers*, 39, 33.

Commission européenne (2013a). *Recommendation for a council decision giving notice to Belgium to take measures for the deficit reduction judged necessary in order to remedy the situation of excessive deficit*. Bruxelles : Commission européenne.

Commission européenne (2014). Tax reforms in EU member states : 2014 Report. *European Commission Taxation Papers*, 48(1), 1-147.

Commission européenne (2015). *Belgium's stability programme (2015-2018)*. Bruxelles : Commission européenne.

Commission européenne (2015a). *Les objectifs d'Europe 2020*. En ligne sur le site de la Commission européenne.

http://ec.europa.eu/europe2020/europe-2020-in-a-nutshell/targets/index_fr.htm

Commission européenne (2015b). *Pacte de stabilité et de croissance*. En ligne sur le site de la Commission européenne.

http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/index_fr.htm

Commission européenne (2015c). Study on the effects and incidence of labour taxation: Final Report. *European Commission Taxation Papers*, 56(1), 188.

Commission européenne (2015d). *Tax Reforms in EU Member States 2015 – Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability*. Bruxelles : Commission européenne.

Commission européenne (2015e). *The preventive arm*. En ligne sur le site de la Commission européenne.

http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/index_fr.htm

Commission européenne (2016). *2020 climate & energy package*. En ligne sur le site de la Commission européenne.

http://ec.europa.eu/clima/policies/strategies/2020/index_en.htm

Commission européenne (2016a). *2030 Energy Strategy*. En ligne sur le site de la Commission européenne.

<http://ec.europa.eu/energy/en/topics/energy-strategy/2030-energy-strategy>

Commission européenne (2016b). *Economies of the Member States*. En ligne sur le site de la Commission européenne.

http://ec.europa.eu/economy_finance/eu/countries/index_en.htm

Commission européenne (2016c). *Excise Duty Tables : Part II – Energy products and Electricity*. Bruxelles : Commission européenne.

Commission européenne (2016d). *VAT Rates Applied in the Member States of the European Union : Situation at 1st January 2016*. Bruxelles : Commission européenne.

Communauté Européenne (2011). *Protocole de Kyoto sur les changements climatiques*. En ligne sur le site de l'European Union law.

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex:12012E/TXT>

Communauté Européenne (2012). *Version consolidée du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne*. En ligne sur le site de l'European Union law.

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex:12012E/TXT>

Conseil supérieur des finances (2002). *Avis sur les déductions à l'impôt des personnes physiques*. Bruxelles : SPF Finances.

Conseil supérieur des finances (2007). *Taxation du travail, compétitivité et emploi*. Bruxelles : SPF Finances.

Conseil supérieur des finances (2009). *La politique fiscale et l'environnement*. Bruxelles : SPF Finances.

Conseil supérieur des finances (2014). *Un tax shift en faveur du travail et des bases imposables plus larges : scénarios pour une réforme globale et significative*. Bruxelles : SPF Finances.

Copenhagen Economics (2007). *Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union*. Copenhague : Copenhagen Economics.

Danish Energy Agencies (2012). *Energy Policy in Denmark*. Copenhagen: Danish Energy Agency.

De Wolf, M., Thilmany, J., Malherbe, J., Geens, K., & Autenne, J. (2013). *Impôt des personnes physiques*. Bruxelles : Larcier.

Defeyt, P. (1998). *La lutte contre les effets de serre : les impacts en Wallonie d'une taxe sur les énergies non renouvelables*. Namur : Institut wallon de Développement économique et social et d'Aménagement du territoire.

Département statistique de l'OIT (2010). *Principales statistiques (annuelles) – Chômage*. En ligne sur le site de l'Organisation Internationale du Travail.
<http://www.ilo.org/stat/lang--fr/index.htm>

Deredactie (2015). *La charge fiscale belge sur les salaires reste des plus élevées*. En ligne sur le site de Deredactie.
<http://deredactie.be/cm/vrtnieuws.francais/Economie/1.2304290>

Destrebecq (2013). *Faut-il conserver la progressivité de l'IPP ?* En ligne sur le site d'Olivier Destrebecq.
<http://www.destrebecq.be/reforme-fiscale-faut-il-conserver-la-progressivite-de-lipp/>

Didion, F., Degraeve, I., Dekker, H., de Surgères, S., De Vos, N., Steurs, D., Van den Berge, A., & Van Roy, X. (2016). *Primes énergie 2016*. Bruxelles : IBGE.

Enerdata (2011). Profils énergétiques (Belgique), *Revue de l'énergie*. 602(1), 281-282.

European Environment Agency (2014). *Trends and projections in Europe 2014: Tracking progress towards Europe's climate and energy targets for 2020*. Copenhagen: European Environment Agency.

European Environment Agency (2015). *Climate and energy profile: country profile – Belgium*. Copenhagen: European Environment Agency.

Eurostat (2003). Energy taxes in the Nordic Countries – Does the polluter pay? *National Statistical offices in Norway, Sweden, Finland & Denmark, 200141200022*, 31.

Eurostat (2013). En 2011, les recettes fiscales ont augmenté dans l'UE27 pour atteindre 38,8% du PIB. *Communiqués de presse, 13/68*, 5.

Eurostat (2014). Taxation trends in the European Union: The overall tax-to-GDP ratio in the EU28 up to 39.4% of GDP in 2012. *EMBARGO, 92/2014*, 3.

Eurostat (2015). *Ecotaxes*. En ligne sur le site d'Eurostat.
http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Environmental_tax_statistics/fr

Eurostat (2015a). *Employment and unemployment (Labour Force Survey: Employment rates by sex, age and citizenship)*. En ligne sur le site d'Eurostat.
<http://ec.europa.eu/eurostat/web/lfs/data/database>

Eurostat (2015b). *Government finance statistics and EDP statistics : General government debt*. En ligne sur le site d'Eurostat.
<http://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data/database>

Eurostat (2015c). *Part des énergies renouvelables dans la consommation finale brute d'énergie*. En ligne sur le site d'Eurostat.
http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=1&language=fr&pcode=t2020_31

Eurostat (2015d). *Tax Revenue statistics*. En ligne sur le site d'Eurostat.
http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics

Eurostat (2015e). *Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway*. Luxembourg: Publications Office of the European Union.

Eurostat (2015f). *Unemployment statistics*. En ligne sur le site d'Eurostat.

http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Unemployment_statistics

Eurostat (2016). *Implicit tax rate on energy*. En ligne sur le site d'Eurostat.

http://ec.europa.eu/eurostat/cache/metadata/FR/tsdcc360_esmsip.htm
http://ec.europa.eu/eurostat/cache/metadata/FR/tsdcc360_esmsip.htm

Expatax BV (2015). *VAT in the Netherlands*. En ligne sur le site d'Expatax.

<http://www.expatax.nl/vat.php>

Fédération des Entreprises de Belgique (2016). *Les taxes environnementales ont augmenté de 13,9% en trois ans*. En ligne sur le site de la FEB.

<http://vbo-feb.be/fr-be/Dossiers/Fiscalite/Fiscalite-verte/Les-taxes-environnementales-ont-augmente-de-139-en-trois-ans/>

Fédération Pétrolière Belge (2011). *Fédération Pétrolière belge : rapport annuel 2010*. En ligne sur le site de la FPB.

<http://www.petrolfed.be/fr/publications/communiqu%C3%A9s-de-presse/pas-de-nouvelle-taxe-sur-les-carburants-en-belgique>

Fédération Pétrolière Belge (2016). *Accises sur les carburants : le 'système du cliquet'*. En ligne sur le site de la FPB.

<http://www.petrolfed.be/fr/lindustrie-p%C3%A9troli%C3%A8re/fiscaliteit/accises-sur-les-carburants-le-%C2%AB-syst%C3%A8me-du-cliquet-%C2%BB>

FGTB Wallonne (2011). *La fiscalité verte en Belgique*. Bruxelles : FGTB Wallonne.

Filo-Fisc (2015). *L'impôt des personnes physiques (IPP)*. Louvain-La-Neuve : Filo-fisc.

Fiscal Solutions (2015). *VAT rate changes from 2016 in Norway*. En ligne sur le site de Fiscal Solutions.

<http://fiscalsolutions.co.uk/vatinformation/news/vat-rate-changes-from-2016-in-norway/>

Harnay, P-V., & Rème, P. (2012). *Carbon taxation in France: a failure compared with experience elsewhere in Europe? The case of road freight transport*. Paris: Springer.

Haulotte, S., Valenduc, C., & Deloddere, E. (2015). *Mémento fiscal*. Bruxelles : SPF Finances.

Heady, C. (1996). Optimal taxation as a guide to tax policy. *The economics of tax policy*, 14, 15-41.

Hoerner, A., & Bosquet, B. (2001). *Environmental tax reform: the European experience*. Washington, DC: Center for a sustainable economy.

Høj, J. (2009). How to reform the Belgian tax system to enhance economic growth, *OECD Economic Department Working Papers*, 741(1), 1-37.

Indicators (2016). *Découplage : consommation d'énergie primaire et PIB*. En ligne sur le site d'Indicators.

<http://www.indicators.be/fr/indicator/decouplage-consommation-denergie-primaire-et-pib?detail=>

Institute for Advanced Studies & CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis (2013). *A study on the economic effects of the current VAT rates structures*. The Hague: CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis.

Investopedia (2016). *Tax-To-GDP Ratio*. En ligne sur le site d'Investopedia.

<http://www.investopedia.com/terms/t/tax-to-gdp-ratio.asp>

Johansson, B. (2006). *Economic Instruments in Practice 1: Carbon Tax in Sweden*. Stockholm: Swedish Environmental Protection Agency.

Journal du Net (2016). *Fiches pratiques : consommation*. En ligne sur le site du Journal du net.

<http://www.journaldunet.com/business/pratique/dictionnaire-economique-et-financier/16527/consommation-definition-traduction.html>

Kalyva, A., Princen, S., & Van Noten, H. (2014). The Belgian VAT rate structure in need of reform. *ECFIN Country Focus*, 11(13), 7.

Kozlu, T. (2011). Greener growth in the Belgian Federation. *OECD Economic Department Working Papers*, 894 (1), 39.

Kreiser, L., Lee, S., Ueta, K., Milne, J., & Ashiabor, H. (2014). *Environmental taxation and green fiscal reform*. Nothampton : Elgar.

L'Echo (2015). *Le 1er janvier 2016, fin de la TVA à 6%*. En ligne sur le site de l'ASBL QualityPRO.

<http://www.qualitypro.be/index.php/les-actualites/52-renovation-le-1er-janvier-2016-fin-de-la-tva-a-6>

L'Economiste (2013). *Explication du faible taux de chômage en Allemagne*. En ligne sur le site de l'Economiste.

<http://www.leconomiste.eu/decryptage-economie/48-explication-du-faible-taux-de-chomage-en-allemande.html>

Larsen, T. (2011). Greening the Danish Tax System. *Documentatieblad*, 71^e jaargang, 2, 91-112.

Le Monde (2010). *Pourquoi et comment faut-il réduire la dette publique ?*

En ligne sur le site de Le Monde.

http://www.lemonde.fr/idees/article/2010/06/21/pourquoi-et-comment-faut-il-reduire-la-dette-publique_1374673_3232.html

Le Soir (2014). *La consommation d'énergie à domicile pourrait être taxée par la suédoise*.

En ligne sur le site de Le Soir.

<http://www.lesoir.be/635931/article/actualite/belgique/2014-08-26/consommation-d-energie-domicile-pourrait-etre-taxee-par-suedoise>

Le Soir (2015). *Accord sur le tax shift : électricité, alcool, tabac et diesel coûteront plus cher*. En ligne sur le site de Le Soir.

<http://www.lesoir.be/943716/article/actualite/belgique/politique/2015-07-23/accord-sur-tax-shift-electricite-alcool-tabac-et-diesel-couteront-plus-ch>

Le Soir (2015a). *Tax shift : voici ce qui va changer pour votre portefeuille*. En ligne sur le site de Le Soir.

<http://www.lesoir.be/943865/article/actualite/belgique/politique/2015-07-23/tax-shift-voici-ce-qui-va-changer-pour-votre-portefeuille>

Les Echos (2014). *La « taxe carbone » entre en vigueur aujourd’hui*. En ligne sur le site de Les Echos.

http://www.lesechos.fr/01/04/2014/LesEchos/21659-074-ECH_la---taxe-carbone---entre-en-vigueur-aujourd-hui.htm

Malengreau (2016). *Les voitures de société roulent 111 km de plus par semaine*. En ligne sur le site de l’Echo.

http://www.lecho.be/dossier/mobilite/Les_voitures_de_societe_roulent_111_km_de_plus_par_semaine.9736415-8327.art?ckc=1

Masure, L. (2014). *Analyse macro-sectorielle des effets d’une hausse de la TVA. Working papers du BFP, 04-14, 13*.

Mode d’Emploi (2013). *Comment fait l’Allemagne pour avoir un taux de chômage si bas ?* En ligne sur le site de blog-emploi.

<http://www.blog-emploi.com/comment-fait-lallemagne-pour-avoir-un-taux-de-chomage-aussi-bas/>

Mundell, R. (1960). *A theory of optimum currency areas*. Pittsburgh: American Economic Review.

National Bank of Belgium (2016). *GDP Growth – International comparison*. En ligne sur le site de la NBB.

<https://stat.nbb.be/>

National Bank of Belgium (2016a). *Harmonised unemployment rate*. En ligne sur le site de la NBB.

<https://stat.nbb.be/>

Ochs, A., & Serre, C. (2016). *An Analysis of France's Climate Bill: Green Deal or Great Disillusion?* En ligne sur le site du Worldwatch Institute.

<http://www.worldwatch.org/analysis-france's-climate-bill-green-deal-or-great-disillusion>

Office national de sécurité sociale (2015). *Mission principale de l'ONSS*. En ligne sur le site de l'ONSS.

<http://www.rsz.fgov.be/fr/propos-de-lonss>

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2009). *Études économiques de l'OCDE : Belgique 2009*. Paris : OECD Publishing.

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2011). *Consumption Tax Trends 2010: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issue*. Paris : OECD Publishing.

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2011a). *Présentation de l'Étude économique sur la Belgique 2011 : Trois enjeux stratégiques pour la Belgique*. En ligne sur le site de l'OCDE.

<http://www.oecd.org/fr/apropos/secretairegeneral/presentationdeletudeeconomiquesurlabelgique2011troisenjeuxstrategiquespourlabelgique.htm>

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2015). *Examens environnementaux de l'OCDE : Suède 2014*. Paris : OECD Publishing.

Organisation de Coopération et de Développement Economique (2015a). *New OECD Revenue Statistics data for 2014: Total tax revenue as percentage of GDP*. En ligne sur le site de l'OCDE.

<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2016). *Coin fiscal (indicateur)*. En ligne sur le site de l'OCDE.

<https://data.oecd.org/fr/tax/coin-fiscal.htm>

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2016a). *Communiqué de presse : Taux de chômage harmonisés de l'OCDE*. En ligne sur le site de l'OCDE.

<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

Organisation de Coopération et de Développement Economiques (2016b). *New OECD Revenue Statistics data for 2014: Total tax revenue as percentage of GDP, 1965-2013*. En ligne sur le site de l'OCDE.

<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-ratio-change-latest-years.htm>

Paulus, A. (1995). *The feasibility of ecological taxation*. Anvers : Maklu.

Présidence belge du Conseil de l'Union européenne (2016). *Structure de l'Etat fédéral belge*. En ligne sur le site d'EUTrio.

<http://www.eutrio.be/fr/structure-de-letat-federal-belge>

RTBF (2014). *Les chiffres détaillés du gouvernement Michel*. En ligne sur le site de la RTBF.
http://www.rtf.be/info/belgique/detail_les-chiffres-detailles-du-budget-du-gouvernement-michel?id=8378909

Séné, T. (2011). *Looking back at the French and European carbon tax systems' failure*. En ligne sur le site de Nouvelle Europe.

<http://www.nouvelle-europe.eu/en/looking-back-french-and-european-carbon-tax-systems-failure>

Service Public Fédéral Belge (2016). *La sixième réforme de l'Etat*. En ligne sur le site du Service Public Fédéral Belge.

http://www.belgium.be/fr/la_belgique/connaitre_le_pays/histoire/la_belgique_a_partir_de_1830/constitution_de_l_etat_federal/sixieme_reforme_etat/

Service Public Fédéral Belge (2016a). *Taux de base de la TVA*. En ligne sur le site du Service Public Fédéral Belge.

<http://www.belgium.be/fr/impots/tva/taux/>

SPF Economie (2013). *Communiqué de presse : baromètre de la société de l'information 2013*. Bruxelles : SPF Economie.

SPF Economie (2016). *Population active (travailleurs et chômeurs) et inactive depuis 1999 basé sur l'Enquête sur les Forces de Travail, par année, province, sexe, classe d'âge et niveau d'éducation*. En ligne sur le site du SPF Economie.

<http://bestat.economie.fgov.be/BeStat/BeStatMultidimensionalAnalysis?loadDefaultId=140>

SPF Finances (2015). *Recettes perçues par le pouvoir fédéral belge : quelques notions*. En ligne sur le site du SPF Finances.

http://finances.belgium.be/fr/statistiques_et_analyses/chiffres/recettes_percues_par_pouvoir_federal_belge

SPF Finances (2016). *Aperçu global des recettes perçues par le pouvoir fédéral belge : réalisations*. En ligne sur le site du SPF Finances.

http://finances.belgium.be/sites/default/files/downloads/B3._fr_3.pdf

SPF Finances (2016a). *Inventaire des dépenses fiscales fédérales*. En ligne sur le site du SPF Finances.

http://finances.belgium.be/fr/statistiques_et_analyses/chiffres/inventaire_depenses_fiscales_federales

Statista (2016). *Unemployment rate in member states of the European Union in December 2015 (seasonally adjusted)*. En ligne sur le site de Statista.

<http://www.statista.com/statistics/268830/unemployment-rate-in-eu-countries/>

Steunpunt (2016). *Population active, taux d'activité, taux d'emploi et taux de chômage administratifs par commune*. En ligne sur le site de l'Institut Wallon de l'Evaluation de la Prospective et de la Statistique.

<http://www.iweps.be/population-active-taux-dactivite-taux-demploi-et-taux-de-chomage-administratifs-par-commune>

TNS opinion & social (2014). Public opinion in the European Union, First results. *Standard Eurobarometer 82*, 2014.7256, 35.

Total (2016). *Le prix des carburants en Belgique*. En ligne sur le site de Total.

<http://www.total.be/fr/carburants/prix-carburants.html>

Trading Economics (2016). *Country List Government Debt to GDP*. En ligne sur le site de Trading Economics.

<http://www.tradingeconomics.com/country-list/government-debt-to-gdp>

UCD Dublin (2008). *Energy Taxation (including CO₂- and SO₂ taxation), Denmark*. En ligne sur le site de l'UCD Dublin.

<http://www.economicinstruments.com/index.php/climate-change/article/120->

Universita' Bocconi - Econpubblica - Centre for Research on the Public Sector (2011). *The role and impact of labour taxation policies*. Milan: Universita' Bocconi

Valenduc, C. (2011). Imposition des revenus du travail, du capital et de la consommation : évolutions récentes. *Documentieblad van de Federale Overheidsdienst Financiën*, 3, 61.

Withana, S., ten Brink, P., Kretschmer, B., Mazza, L., Hjerp, P., Sauter, R., Malou, A., & Illes, A. (2013). *Evaluation of environmental tax reforms: International experiences*.

Bruxelles : Institute for European Environmental Policy.

Withana, S., ten Brink, P., Illes, A., Nanni, S., & Watkins, E. (2014). *Environmental tax reform in Europe: Opportunities for the future*. Bruxelles: Institute for European Environmental Policy.

ANNEXES

ANNEXE 1 : LA DURABILITE DES FINANCES PUBLIQUES ET L'INDICATEUR S₁

Source : Commission européenne, 2012

Aujourd'hui, la détérioration des situations fiscales et les augmentations des dettes publiques depuis 2008, en combinaison avec les pressions budgétaires dues au vieillissement de la population, entraînent un challenge important pour l'Europe, celui de la durabilité des finances publiques.

Evidemment, les situations économiques et fiscales varient fortement entre les différents pays de l'Union européenne. Ainsi, en 2012, la Commission a évalué la situation de chaque pays et donc émis des challenges à court terme, moyen terme et long terme.

Les challenges à court terme sont mesurés par l'indicateur S₀ et concernent les risques à court terme (horizon de maximum 1 an).

Les challenges à long terme, mesurés par l'indicateur S₂, concernent les écarts entre les dépenses publiques estimées, incluant les dépenses liées au vieillissement de la population (pension, santé, ...) et les revenus estimés. Son but est d'éviter l'accroissement de l'endettement public sur le PIB.

Les challenges à moyen terme, mesurés par l'indicateur S₁ se basent sur le même écart que celui de l'indicateur S₂. Seulement, son but est d'atteindre la limite fixée par le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : une dette publique de maximum 60% du PIB d'ici 2030.

L'évaluation complète faite par la Commission européenne en mai 2015 sur la Belgique peut être trouvée à l'adresse suivante :

http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/pdf/20_scps/2015/01_b_e_scp_en.pdf

ANNEXE 2 : ENSEMBLE DES RECOMMANDATIONS FAITES PAR LA COMMISSION EUROPEENNE
A LA BELGIQUE EN 2013

Source : Commission européenne, 2013a

Recommendation for a

COUNCIL DECISION

**giving notice to Belgium to take measures for the deficit reduction judged necessary in
order to remedy the situation of excessive deficit**

THE COUNCIL OF THE EUROPEAN UNION,

Having regard to the Treaty on the Functioning of the European Union, and in particular Article 126(9) thereof,

Having regard to the recommendation from the European Commission,

Whereas:

- (1) According to Article 126 Treaty on the Functioning of the European Union (TFEU) Member States shall avoid excessive government deficits.
- (2) The Stability and Growth Pact is based on the objective of sound government finances as a means of strengthening the conditions for price stability and for strong sustainable growth conducive to employment creation.
- (3) On 2 December 2009, the Council decided¹, in accordance with Article 126(6) TFEU, that an excessive deficit existed in Belgium and issued a recommendation to correct it by 2012 at the latest, in accordance with Article 126(7) TFEU and Article 3 of Council Regulation (EC) No 1467/97 of 7 July 1997 on speeding up and clarifying the implementation of the excessive deficit procedure². In order to bring the general government deficit below 3% of GDP in a credible and sustainable manner, the Belgian authorities were recommended to (a) implement the deficit-reducing measures in 2010 as planned in the draft budget for 2010 and strengthen the planned fiscal effort in 2011 and 2012; (b) ensure an average annual fiscal effort of ¾% of GDP over the period 2010-2012, which should also contribute to bringing the government gross debt ratio back on a declining path that approaches the reference value at a satisfactory pace by restoring an adequate level of the primary surplus; (c) specify the measures that are necessary to achieve the correction of the excessive deficit by 2012, cyclical conditions permitting, and to accelerate the reduction of the deficit if economic or budgetary conditions turned out better than expected at the time the EDP recommendations were issued; and (d) strengthen the monitoring mechanisms to ensure that fiscal targets are respected. In its recommendations, the Council established a deadline of 2 June 2010 for effective action to be taken in line with the provisions of Article 3(4) of Regulation (EC) No 1467/97.

¹ All documents related to the excessive deficit procedure of Belgium can be found at: http://ec.europa.eu/economy_finance/economic_governance/sgp/deficit/countries/belgium_en.htm

² OJL 209, 2.8.1997, p. 6.

- (4) According to the provisions of Article 126(8) TFEU, the Council decided on [21 June 2013] that Belgium did not take effective action in response to the December 2009 Council recommendation within the period laid down in that recommendation.
- (5) According to Article 10(3) of Regulation (EC) No 1467/97, if actual data pursuant to Regulation (EC) No 479/2009 indicate that an excessive deficit has not been corrected by a participating Member State within the time limits specified in a recommendation issued under Article 126(7), the Council shall immediately take a decision under Article 126(9), that is, give notice to the Member State to take, within a specified time limit, measures for the deficit reduction which is judged necessary by the Council in order to remedy the situation.
- (6) The Commission services' 2013 Spring Forecast, projects real GDP to remain flat in 2013 with domestic demand continuing the contraction initiated in 2012. While household consumption is likely to stagnate, investment is expected to drop, driven by an economy-wide lack of confidence, a depressed construction sector, tightening credit conditions and an industry featuring ample spare capacity. Both private consumption and investment are anticipated to gain pace only as of 2014 when domestic demand would become the main driver behind a real GDP growth rate of 1.2%. Against the background of this more robust domestic demand, import growth is assumed to catch up with export growth. This would limit further gains from net exports in 2014, contrary to 2013 when positive net foreign demand growth is expected to prevent GDP from contracting.
- (7) According to the Commission services' 2013 Spring Forecast, the general government deficit is projected to decrease to 2.9% of GDP in 2013. The initial 2013 budget targeted a nominal deficit of 2.15% of GDP. However, since the drafting of the budget, the official growth projections underpinning the budget (+0.7%, in line with the Commission services' 2012 Autumn Forecast) have been substantially revised downwards, to 0.2% in the 2013 Stability Programme and 0.0% in the Spring Forecast. Therefore, the government abandoned the nominal deficit target and replaced it by a commitment to improve the structural balance by 1.0 % of GDP. In March 2013, the government took additional measures amounting to 0.2% of GDP on top of around 0.75% of GDP of measures taken in the initial 2013 budget, which have been taken into account in the Commission services' 2013 Spring Forecast. This forecast projects a structural improvement of ¾ % of GDP in 2013, including a ¼ pp. contribution from lower interest expenditure.
- (8) At unchanged policy, the Commission services' 2013 Spring Forecast projects the deficit to rise again above the reference value in 2014, to 3.1% of GDP, despite the projected growth above potential. This new rise is due to the autonomous rising trend in social transfers and the fact that the 2013 budget also included around 0.4% of GDP of one-off and temporary revenues, such as a fiscal amnesty, the sale of telecom licenses and an exceptionally high dividend from the National Bank of Belgium.
- (9) Public debt rose from 84% of GDP in 2007 to almost 100% of GDP in 2012. The dynamics of the deficit and of GDP account for around 6.5 pps. of the increase, while exogenous factors amount to around 9 pps., mainly due to rescue operations in the financial sector in the form of equity injections. According to the Commission services' 2013 Spring Forecast, it is expected to increase to over 102% of GDP in 2014. The Belgian government intends to sell financial assets in order to keep the debt below 100% of GDP in 2013. In this context, the Belgian government announced recently the sale of Royal Park Investment (the special purpose vehicle created in the

context of the Fortis rescue operation) which would reduce the debt level by 0.2% of GDP.

- (10) The European Commission Fiscal Sustainability Report 2012 shows that Belgium does not appear to face a risk of fiscal stress in the short term. However, fiscal sustainability risks are high in a medium- to long-term perspective. The long-term budgetary impact of ageing in Belgium is well above the EU average, which is mainly the result of a rapid increase in pension expenditure as a share of GDP over the coming decades. Although the December 2011 pension reform was an important positive step, additional measures appear necessary to fully restore the long-term sustainability of public finances.
- (11) Measures taken in the initial 2013 budget and the March 2013 budget control are currently expected to bring the deficit below 3% of GDP in 2013. However, according to the Commission services' 2013 Spring Forecast, the safety margin against breaching the Treaty reference value is very narrow. Moreover, the correction is currently not yet sustainable.
- (12) Against the background of high uncertainties regarding economic and budgetary developments, the budgetary target recommended for the final year of the correction period should be set at a level clearly below the reference value, in order to guarantee an effective and lasting achievement of the correction within the requested deadline.
- (13) Therefore, a further reduction of the 2013 deficit to 2.7% of GDP is warranted, which is consistent with a structural improvement of 1% of GDP in 2013. To this end, additional measures with an estimated impact of ¼% of GDP are considered necessary, also in view of possible negative second round effects.
- (14) Belgium committed in its Stability Programme to achieve a balanced budget in structural terms in 2015, before reaching its MTO of a surplus of 0.75% of GDP in structural terms in 2016. Subsequently, in a letter sent to the Commission on 28 May 2013, the Belgian authorities committed to target a higher fiscal effort at ¾% of GDP in 2014. Also in view of the high level of debt this is an appropriate effort and it will comply with the debt reduction benchmark. Thereafter, Belgium should continue making sufficient progress towards its medium-term objective including meeting the expenditure benchmark, and towards compliance with the debt reduction benchmark.
- (15) Furthermore, Belgium should strengthen the long-term sustainability of the pension and social security systems. In this respect, additional efforts are needed to close the gap between the effective and the statutory retirement age, while measures to link the statutory retirement age to developments in life expectancy would allow safeguarding the sustainability of the pension system in the long term.
- (16) In addition, Belgium should adopt explicit coordination arrangements to ensure that budgetary targets are binding at federal level and sub-federal levels within a medium-term planning perspective, including through the prompt adoption of a rule on the general government budget balance/surplus that complies with the requirements of the Treaty on Stability, Coordination and Governance in the Economic and Monetary Union.
- (17) Finally, to ensure the success of the fiscal consolidation strategy, it will also be important to back the fiscal consolidation by comprehensive structural reforms, in line with the Council recommendations addressed to Belgium in the context of the European Semester and in particular those related to the Macroeconomic Imbalances Procedure,

HAS ADOPTED THIS DECISION:

Article 1

1. Belgium shall put an end to the present excessive deficit situation by 2013.
2. Belgium shall reduce the headline deficit to 2.7% of GDP in 2013. This nominal improvement is consistent with an improvement in the structural balance of 1% of GDP in 2013, based on the Commission services' 2013 Spring Forecast.
3. Belgium shall adopt and fully implement all the consolidation measures incorporated in the 2013 budget as well as additional measures of structural nature to achieve the recommended structural effort for 2013.
4. Belgium shall stand ready to adopt further measures should risks to the budgetary plans materialise. Budgetary consolidation measures should secure a lasting improvement in the general government structural balance in a growth-friendly manner.

Article 2

1. Belgium shall submit to the Commission, by 21 September 2013 at the latest, a report outlining the measures taken to comply with this Decision. The Commission will evaluate this report with a view to assessing progress made towards the correction of the excessive deficit.
2. Belgium shall submit further quarterly reports to the Commission, examining progress made in complying with this decision.
3. Belgium shall submit a report by 31 December 2013 on the intended implementation of the first recommendation issued under the European Semester regarding the adoption of explicit coordination arrangements to ensure that budgetary targets are binding at federal level and sub-federal levels within a medium-term planning perspective.
4. Belgium shall present structural measures for 2014 which ensure a sustainable correction of the excessive deficit and appropriate progress towards its medium-term objective.

Article 3

This Decision is addressed to the Kingdom of Belgium.

Done at Brussels,

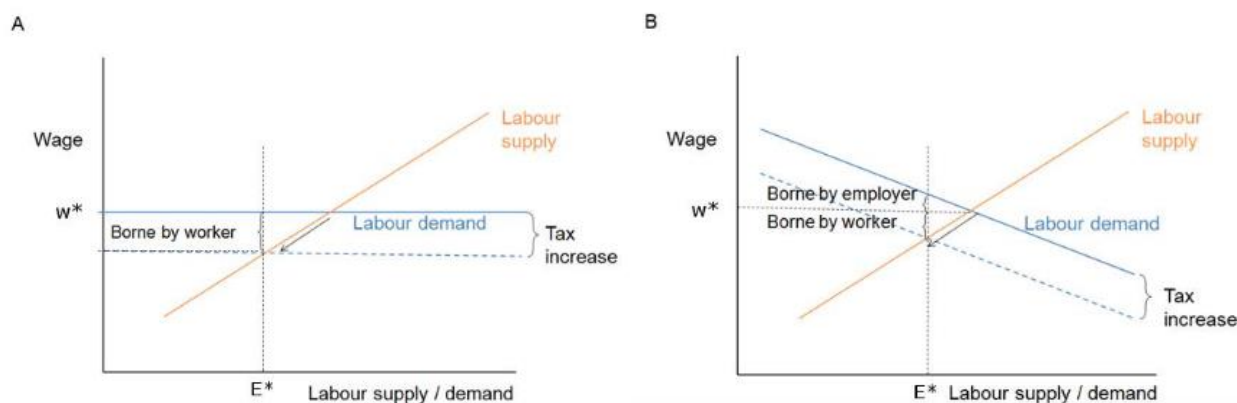
For the Council
The President

ANNEXE 3 : THE INVARIANCE OF INCIDENCE PROPOSITION (IIP)

Source : Commission européenne, 2015c

Nous reprenons ici le raisonnement de l'IIP.

A la base, il n'y a pas de taxe. Le niveau d'emploi d'équilibre est donné par le point E^* qui croise la demande et l'offre et le salaire d'équilibre est donné par le point w^* . Dans les deux situations (A et B), l'offre est plus ou moins élastique (elle est un peu en oblique).



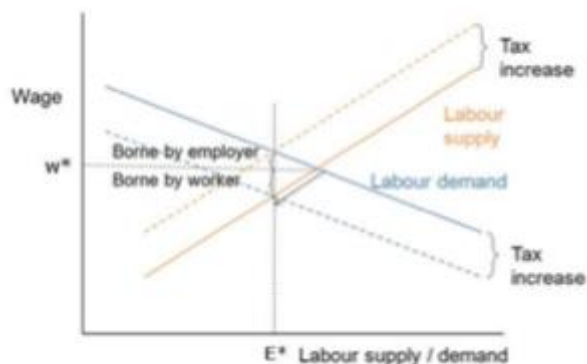
En A, la demande de travail est horizontale, c'est à dire qu'elle est complètement élastique. En revanche, en B elle n'est pas tout à fait élastique. Une hausse des cotisations sociales personnelles est alors introduite (tax increase). Nous constatons qu'en A, c'est le travailleur qui supporte tout l'impact tandis qu'en B, l'impact est divisé entre l'employeur et l'employé.

Cela mène à deux conclusions :

- 1- **En maintenant l'élasticité de l'offre fixe, au plus la demande est élastique, au plus l'impact est supporté par les employés.** Les employeurs sont fort sensibles au prix du travail et veulent donc moins augmenter les salaires lorsque les cotisations sociales employées augmentent et donc tout retombe sur les employés ;
- 2- **En maintenant l'élasticité de la demande fixe, au plus l'offre est élastique, au moins les employés supporteront l'impact.** Comme les employés sont plus sensibles au prix du travail, la taxe réduit l'offre et donc les employeurs sont obligés d'augmenter beaucoup les salaires pour qu'ils continuent de travailler.

Mais c'est le modèle suivant qui permet de tirer la conclusion finale. La figure suivante que dans les deux cas, lorsque l'ampleur de la taxe est la même, l'impact est exactement le même !

Ceci est appelé « *The invariance of incidence proposition (IPP)* ». Cette démonstration est confirmée en 2014 par Cahuc et al.



En bleu, l'offre de travail est fixe et la demande est modifiée via l'introduction d'une taxe. Ceci est supporté par les employés et les employeurs.

En orange, la demande de travail est fixe et l'offre est modifiée via l'introduction d'une taxe, de même ampleur que la

précédente. Ceci est supporté, dans les mêmes proportions, par l'employé et l'employeur.

Évidemment, afin d'atteindre l'équilibre mis en évidence par le modèle, un certain temps est nécessaire. Aussi, tout ceci n'est que théorique puisque le comportement des employés est supposé ne dépendre que du salaire. En pratique, il faudrait prendre en compte l'efficacité du travail des employés par exemple.

ANNEXE 4 : RESULTATS DE SIMULATIONS FAITES PAR LE BFP

Source : Bassilière, D., Bossier, F., & Verschueren, F., 2009

Nous ne reprenons que les résultats obtenus sur les indicateurs pertinents. L'ensemble des résultats obtenus peut être consulté directement sur le site du BFP (voir bibliographie).

Pour rappel, nous avons couplé quatre scénarios à 4 possibilités d'allègements de l'imposition sur le travail.

- Scénario 1 : alignement des prix belges de l'énergie sur ceux des pays voisins ;
- Scénario 2 : alignement graduel des prix belges de l'énergie sur ceux des pays nordiques ;
- Scénario 3 : alignement graduel des prix belges de l'énergie sur ceux du Danemark ;
- Scénario 4 : alignement des taxes belges sur l'énergie sur celles des pays voisins ;
- Possibilité 1 : baisse des cotisations patronales ;
- Possibilité 2 : baisse mixte des cotisations patronales et personnelles ;
- Possibilité 3 : baisse des impôts directs.

	Scénario 1			Scénario 2			Scénario 3			Scénario 4		
	t	t+5	t+10	t	t+5	t+10	t	t+5	t+10	t	t+5	t+10
Possibilité 1												
PIB	0,01	0,00	0,00	0,01	-0,05	-0,06	0,01	-0,11	-0,01	-0,01	-0,03	-0,03
Coût salarial unitaire	-0,41	-0,33	-0,32	-0,41	-0,78	-0,66	-0,41	-1,95	-1,69	-0,61	-0,44	-0,41
Emploi, en milliers	2,91	5,21	5,56	2,91	11,63	13,53	2,91	33,47	42,31	3,96	6,43	7,27
Emissions de CO2	-0,68	-1,52	-1,97	-0,68	-4,46	-5,73	-0,68	-9,10	-12,46	-0,87	-2,23	-2,86
Demande d'énergie	-0,59	-1,40	-1,90	-0,59	-3,49	-4,83	-0,59	-8,15	-11,49	-0,93	-2,28	-3,05
Possibilité 2												
PIB	-0,01	-0,02	-0,01	-0,01	-0,10	-0,09	-0,01	-0,22	-0,07	-0,04	-0,05	-0,04
Coût salarial unitaire	-0,11	-0,04	-0,06	-0,11	0,31	0,29	-0,11	0,02	0,00	-0,04	0,08	0,05
Emploi, en milliers	0,92	1,03	1,18	0,92	-3,82	-2,68	0,92	4,95	12,36	0,22	-1,17	-0,66
Emissions de CO2	-0,68	-1,51	-1,95	-0,68	-4,46	-5,68	-0,68	-9,11	-12,38	-0,87	-2,23	-2,82
Demande d'énergie	-0,58	-1,38	-1,87	-0,58	-3,43	-4,72	-0,58	-8,04	-11,30	-0,92	-2,24	-2,98
Possibilité 3												
PIB	-0,01	0,02	0,05	-0,01	0,01	0,11	-0,01	0,10	0,56	-0,05	0,01	0,05
Coût salarial unitaire	0,12	0,04	-0,03	0,12	0,70	0,40	0,12	0,87	0,17	0,35	0,22	0,10
Emploi, en milliers	-0,86	-1,94	-1,18	-0,86	-14,96	-11,67	-0,86	-28,98	-12,86	-2,72	-5,88	-4,26
Emissions de CO2	-0,68	-1,51	-1,93	-0,68	-4,46	-5,65	-0,68	-9,23	-12,54	-0,87	-2,23	-2,81
Demande d'énergie	-0,58	-1,38	-1,87	-0,58	-3,42	-4,70	-0,58	-8,10	-11,39	-0,91	-2,24	-2,98

Nous constatons que, comme évoqué dans le texte, ce sont bien les réductions ciblées des cotisations patronales qui ont l'impact le plus important dans les domaines concernés.