



CONSEIL SUPERIEUR DES FINANCES

SECTION « FISCALITE ET PARAFISCALITE »

LES VARIATIONS DE LA CLE DE REPARTITION DE LA PART D'IPP ATTRIBUEE AUX REGIONS

NOVEMBRE 2010

Dans un courrier du 11 février 2009, le Ministre des Finances a invité la Section « Fiscalité et parafiscalité » du Conseil supérieur des Finances « à *étudier l'évolution des parts de recettes IPP des régions et à mettre en lumière les éléments qui permettent d'expliquer les tendances les plus récentes* ». Cette demande faisait suite à des interrogations alors formulées par les représentants des Régions lors d'une réunion alors récente de la Conférence interministérielle des Finances et du Budget.

La Section était alors occupée à préparer son rapport sur « La politique fiscale et l'environnement » qui a été rendu en septembre 2009, après quoi elle a préparé et remis son rapport annuel sur les transferts de recettes fiscales entre le pouvoir fédéral et les pouvoirs locaux. Ce n'est qu'au début de l'année 2010 qu'elle a pu se consacrer à l'examen de la demande du Ministre, laquelle avait entretemps perdu un peu de son actualité.

Cet Avis se structure en trois chapitres.

Le premier chapitre introduit la problématique. Il rappelle d'abord le mécanisme d'attribution des recettes d'IPP aux Régions, l'importance de la part IPP dans leurs recettes et présente ensuite quelques données statistiques sur la clé de répartition et sur son évolution. Nous examinons également les écarts entre la clé de répartition officielle, publiée par le SPF Finances, et celle qui peut être calculée sur base des chiffres publiés annuellement par la Direction Générale de la Statistique et de l'Information économique (DGSIE) du SPF Economie (anciennement INS). La troisième section de ce chapitre introductif propose deux méthodes de travail pour rechercher les déterminants de l'évolution de cette clé de répartition.

Les chapitres suivants appliquent successivement ces deux méthodes. La première d'entre elle consiste à décomposer l'évolution de l'IPP par habitant en quatre facteurs ; le taux implicite de l'IPP, le revenu imposable par déclaration enrôlée, le nombre de déclarations par habitant et l'évolution du nombre d'habitants. La seconde méthode consiste à examiner les évolutions régionales des déterminants de l'évolution de l'impôt des personnes physiques tels qu'ils sont formalisés dans l'équation utilisée pour prévoir les recettes de cet impôt, au niveau fédéral, lors des travaux budgétaires. On examine alors les évolutions régionales du revenu global des ménages et l'impact des principales orientations de politique fiscale dans les différentes régions.

L'utilisation conjointe de ces deux méthodes permet d'élargir les palettes des facteurs explicatifs, qui sont résumés en conclusion de cet Avis.

La Section « Fiscalité et parafiscalité » du Conseil supérieur des Finances est présidée par M. Bernard JURION et Mmes TAI, MANNEKENS, VERDONCK et MM. CLEMER, COLMANT, DENYS, MATTHIJS, MOESEN, QUINTARD, SIMAR et VERSCHOOTEN en sont membres.

La Section a auditionné Monsieur Christiaan VAN LAERE, de la Cellule « Budget et Statistiques » de l'Administration Fiscale des Entreprises et des Revenus. La DGSIE a également été contactée et a fait part de son point de vue par écrit.

Le Secrétariat a été assuré par M. Christian VALENDUC, avec la collaboration d'Eddy DELODDERE et de Geert VAN REYBROUCK.

Chapitre 1

Description de la problématique et de la méthode de travail

1. La part attribuée d'IPP et les recettes fiscales des Régions

1.1 Principes

La demande d'Avis du Ministre des Finances concerne la répartition de la part d'IPP attribuée aux Régions. La Section s'est tenue strictement à cette demande d'Avis et n'a donc pas examiné les autres transferts de recettes fiscales entre le pouvoir fédéral et les entités fédérées. Cet Avis n'examine donc pas les transferts d'IPP et de TVA qui se font au bénéfice des Communautés. Pour la Communauté flamande, cet Avis ne traite donc que des transferts d'IPP qui sont octroyés en raison du financement des dépenses régionales.

Les montants que les Régions perçoivent au titre d'impôt des personnes physiques correspondent à la part attribuée, diminuée d'un « terme négatif » depuis la réforme institutionnelle de 2001. A l'occasion de cette réforme, les Régions ont reçu, pour le financement des fonctions et dépenses nouvellement transférées, une dotation supplémentaire prélevée sur les recettes d'IPP. Cette dotation a ses propres modalités de répartition. S'y ajoute également l'intervention de solidarité. Conformément à la demande du Ministre, cet Avis ne porte que sur la répartition de l'attribution initiale. Nous donnons toutefois, en introduction, quelques éléments chiffrés sur les quatre composantes des recettes IPP des Régions

Tableau 1
Recettes IPP des Régions - 2010

	Wallonie	Bruxelles	Flandre
En millions €			
Montant des recettes IPP	3 414.9	846.3	5 616.7
Part attribuée IPP	3 603.2	1 071.9	8 109.2
Terme négatif	-1 106.3	-513.1	-2 626.7
Transferts de compétences (Lambermont et réf. 93)	87.9	3.5	134.3
Intervention de solidarité nationale	830.1	284.1	0.0
En % de la part attribuée			
Terme négatif	-30.7%	-47.9%	-32.4%
Transferts de compétences (Lambermont et réf. 93)	2.4%	0.3%	1.7%
Intervention de solidarité nationale	23.0%	26.5%	0.0%

Le montant de recettes d'IPP transféré aux Régions est de 9.878 millions € en 2010, après déduction du terme négatif et y compris l'intervention de solidarité nationale. Cette somme correspond à 29% des recettes d'IPP prévues pour l'année 2010, hors additionnels communaux.

Pour chacune des régions, l'attribution initiale est plus importante que le montant total des recettes d'IPP : le terme négatif est en effet plus élevé que la somme constituée par l'intervention de solidarité nationale et par la dotation « Lambermont ». Pour la Flandre, cela va de soi vu qu'elle ne bénéficie pas de l'intervention de solidarité nationale. C'est toutefois également le cas

pour les Régions bénéficiaires. La clé de répartition de l'attribution initiale a donc un impact important sur les recettes des Régions.

1.1.1 L'attribution initiale et sa répartition

Le montant global de l'attribution d'impôt des personnes physiques a été fixé en fonction des dépenses relatives aux compétences transférées aux Régions en 1989. Ce montant a été lié à l'évolution de l'indice des prix. Depuis 2000, il est également lié de manière permanente à la croissance réelle du produit national brut.

La répartition entre les trois Régions du montant attribué est faite en fonction de la part de chaque région dans le produit total de l'impôt des personnes physiques. Pour une région donnée, l'évolution d'une année à l'autre de la part attribuée dépend donc :

- de la croissance réelle du PNB mesurée au niveau du Royaume,
- de l'évolution de l'indice des prix à la consommation, mesurée au niveau du Royaume,
- et de la croissance relative de l'impôt dans les différentes Régions. Une Région va donc « perdre » (en ce compris, gagner moins) si la croissance de l'impôt dans sa Région est inférieure à celle des autres Régions.

Par « produit total de l'impôt des personnes physiques », on désigne le montant enrôlé de l'impôt global de l'Etat, avant imputation des précomptes (1), versements anticipés et crédits d'impôt (2), et donc avant les réductions d'impôt éventuellement octroyées par les Régions (ou des éventuelles majorations d'impôt décidées par celles-ci) et avant application des centimes additionnels.

On se base sur le produit de l'impôt à la fin du délai ordinaire de l'exercice d'imposition, soit le 30 juin de l'année qui suit celle de l'exercice d'imposition, en prenant pour base le dernier exercice disponible. Les évolutions qui surviennent après cette date ne donnent pas lieu à révision de la clé de répartition. Cette date correspond à la fin de l'enrôlement sur base des revenus déclarés. Après cette date, les enrôlements ne peuvent plus concerner que des rectifications (suppléments ou dégrèvements) suite au contrôle des déclarations fiscales ou à des réclamations de la part des contribuables. La situation arrêtée au 30 juin reflète toutefois en partie ces rectifications, qui peuvent avoir lieu dans le délai ordinaire d'imposition.

Concrètement, lors de l'élaboration du budget de l'année « t », la statistique la plus récente est celle de l'exercice d'imposition « t-2 » qui se rapporte aux revenus de l'année « t-3 ». Ainsi, à l'automne 2009, lors de la préparation des budgets de l'année 2010, le dernier exercice d'imposition à avoir atteint le terme du délai ordinaire était l'exercice d'imposition 2008 dont on connaissait alors le produit au 30 juin 2009. La période imposable correspondante était l'année 2007.

1 Il s'agit essentiellement du précompte professionnel et du Pr.I imputable sur le RC de la maison d'habitation, lorsque celui-ci est encore compris dans les revenus imposables. Le précompte mobilier est, dans la plupart des cas, un impôt final.

2 Il s'agit notamment de la partie remboursable des réductions d'impôt pour enfants à charge, du crédit d'impôt pour les bas revenus de l'activité professionnelle ainsi que des crédits d'impôts régionaux.

La clé de répartition est calculée sur base des montants enrôlés, que ceux-ci aient ou non été payés. Le recouvrement de l'impôt est donc sans effet sur le montant total de la part attribuée et sur la clé de répartition entre Régions. L'effet potentiel du non-recouvrement est donc à charge de l'Etat fédéral.

1.1.2 Le « terme négatif »

La réforme institutionnelle de 2001 a considérablement étendu l'autonomie fiscale des Régions, notamment en étendant la liste des impôts dont le produit et tout ou partie des compétences leur sont attribués. Avant cette réforme, les Régions recevaient le produit des impôts suivants (3) :

- le précompte immobilier,
- la taxe sur les jeux et paris,
- la taxe d'ouverture des débits de boissons fermentées,
- la taxe sur les appareils automatiques de divertissement,
- 41,4048% des recettes des droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux de biens immeubles situés en Belgique,
- les droits de succession.

A cette liste sont alors venus s'ajouter:

- les 58,5952% restants des droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux de biens immeubles situés sur le territoire de la Région;
- les droits d'enregistrement sur la constitution d'une hypothèque sur un immeuble situé sur le territoire de la Région ;
- les droits d'enregistrement sur les partages partiels ou totaux de biens immeubles situés sur le territoire de la Région, les cessions à titre onéreux, entre copropriétaires, de parties indivises de tels biens, et les conversions prévues aux articles 745quater et 745quinquies du Code civil, même s'il n'y a pas indivision ;
- les droits d'enregistrement sur les donations entre vifs de biens meubles ou immeubles ;
- la taxe de circulation sur les véhicules automobiles ;
- la taxe de mise en circulation ;
- l'eurovignette ;
- les intérêts et les amendes fiscales dans la mesure où ils n'ont pas encore été attribués aux Régions jusqu'à l'année budgétaire 2001 incluse ;
- la redevance radio-télévision (RRT).

Lors de ce transfert d'impôts, la neutralité budgétaire pour l'ensemble des autorités concernées a été recherchée. Afin de compenser le transfert total des recettes provenant des impôts régionaux la part provenant de l'impôt des personnes physiques attribuée aux Régions est corrigée négativement : c'est là l'origine du « terme négatif ». La détermination et l'évolution annuelle du terme négatif sont réglées par l'article 33bis de la Loi spéciale de financement.

3 Pour une analyse de l'autonomie fiscale des Régions à cette époque, voir CONSEIL SUPERIEUR DES FINANCES, Section « Fiscalité » (1998), *Le partage des compétences de politique fiscale entre les différents niveaux de pouvoir*, pp. 105 et suivantes.

Concrètement le terme négatif a été calculé en partant de la moyenne des impôts précités sur les années budgétaires 1999-2001, les recettes annuelles étant exprimées en prix de l'année 2002.

Tableau 2
Montants de base terme négatif en € (prix de 2002)

	Région Flamande	Région Wallonne	Région de Bruxelles-Capitale
Terme négatif hors RRT	1.666.703.311,0	679.340.115,0	352.770.188,1
Terme négatif RRT	446.628.373,1	215.381.490,8	53.611.633,0

Source : SPF Finances, Service d'Etudes

A partir de l'année budgétaire 2003, les montants de base du terme négatif hors RRT sont adaptés annuellement au taux de fluctuation de l'indice moyen des prix à la consommation, ainsi qu'à 91% de la croissance réelle du revenu national brut (4). Le terme négatif « RRT » n'est annuellement corrigé que de l'inflation.

Le « terme négatif », ainsi calculé pour chaque Région, se déduit de la part attribuée d'IPP.

Le « terme négatif » ayant sa logique d'évolution propre, les variations annuelles des recettes nettes d'IPP des Régions sont amplifiées, ainsi que le montre le Tableau 3. Celui-ci reprend, pour la période post-réforme, les taux de croissance annuelle de la part attribuée initiale, avant prise en compte du terme négatif et de l'attribution d'IPP après prise en compte du terme négatif.

Tableau 3
Variations annuelles des recettes d'IPP, avant et après terme négatif

	2003	2004	2005	2006	2007	Ecart- type
Part attribuée initiale						
Flandre	3.4%	3.8%	3.7%	5.9%	4.1%	0.010
Wallonie	2.1%	3.6%	4.3%	3.1%	6.8%	0.018
Bruxelles-Capitale	1.0%	2.6%	2.1%	6.1%	1.0%	0.021
Après terme négatif						
Flandre	3.9%	4.1%	3.8%	6.8%	4.2%	0.013
Wallonie	1.9%	3.9%	4.7%	2.7%	8.3%	0.025
Bruxelles-Capitale	-0.4%	1.8%	0.8%	7.5%	-1.8%	0.036

Source : SPF Finances, Service d'Etudes

Ces taux de croissance sont beaucoup plus volatiles après prise en compte du terme négatif : l'effet est particulièrement net pour la Région de Bruxelles-Capitale : l'écart-type des taux de croissance annuel augmente de trois quarts, de 0,021 à 0,036. L'effet est également sensible pour la Région wallonne, mais beaucoup moins pour la Flandre. Pour celle-ci, il est encore atténué par la fusion des moyens communautaires et régionaux car les moyens communautaires sont des dotations fixées en fonction de paramètres dont l'évolution n'est pas cyclique.

4 Soit le produit national brut exprimé au coût des facteurs et non aux prix du marché.

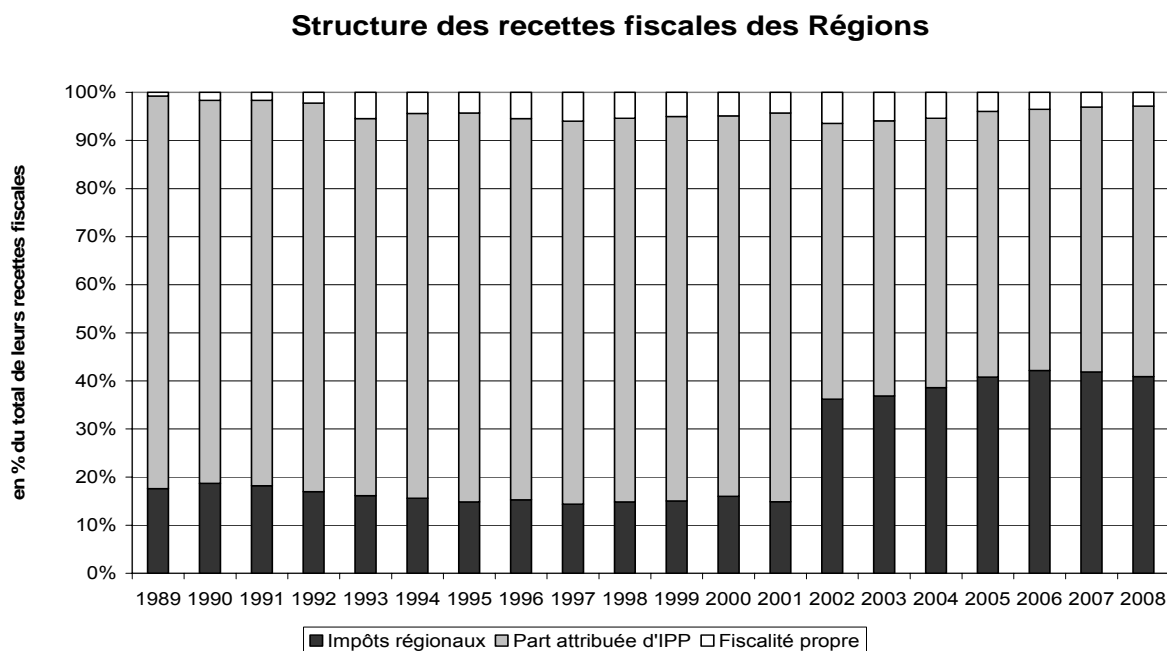
1.1.3 L'intervention de solidarité

L'intervention de solidarité constitue, pour la (les) Région(s) bénéficiaire(s), la troisième composante des transferts d'IPP en provenance du pouvoir fédéral. Son mécanisme est le suivant : si dans une Région, la moyenne du produit de l'impôt des personnes physiques par habitant est inférieure à la moyenne nationale, cette Région bénéficie d'une intervention de solidarité. Cette dernière était dans un premier temps prélevée sur la dotation aux Régions, financée par le produit de l'impôt des personnes physiques. Depuis 2000, elle est à charge du pouvoir fédéral.

1.2 L'importance de l'IPP dans les recettes des Régions

Les recettes d'IPP constituent, avec les impôts régionaux, une source majeure de financement des Régions. En 2008, la part attribuée d'IPP constitue 56% des recettes fiscales des Régions. Les impôts régionaux (anciennement fédéraux) représentent 41% et le solde correspond à la fiscalité propre instaurée par les Régions. La part de l'IPP dans les recettes fiscales était plus importante encore avant la réforme institutionnelle de 2001 : comme nous l'avons expliqué ci-dessus, le transfert de nouveaux impôts vers les Régions s'est alors accompagné d'une réduction de la part attribuée d'IPP.

Graphique 1



Source : SPF Finances – Service d'Etudes

2. Evolution de la clé de répartition

Avant d'aller plus loin dans l'analyse, il est utile de rappeler que la clé de répartition concerne la part attribuée initiale, hors terme négatif et intervention de solidarité.

2.1 Coexistence de deux séries statistiques

Le débat sur la clé de répartition est en partie brouillé par la coexistence de deux séries statistiques différentes. Le calcul de la clé officielle est fait par le SPF Finances et les résultats en sont détaillés dans le Budget des Voies et Moyens. D'autre part, la DGSIE publie annuellement une statistique sur la répartition par Région du revenu total net taxable et du produit de l'IPP, laquelle pourrait éventuellement permettre de calculer une autre clé de répartition. Les résultats diffèrent toutefois de ceux établis par le SPF Finances. La coexistence de chiffres différents, issus de concepts et de méthodologies pouvant varier et qui poursuivent des objectifs distincts, pose assurément un problème d'interprétation de ceux-ci.

2.2 Les explications des écarts

2.2.1 Le point de vue de l'administration fiscale

Comme mentionné en introduction de cet Avis, la Section a auditionné Monsieur Christiaan VAN LAERE, de la Cellule « Budget et Statistiques » de l'Administration Fiscale des Entreprises et des Revenus, sur les raisons possibles d'un écart entre la clé SPF-Finances et le résultat des calculs qui peuvent être faits sur base des données publiées par la DGSIE.

La clé calculée par le SPF Finances se base sur le strict respect de la loi : l'enrôlement de l'exercice en cours est arrêté au 30 juin de l'année qui suit celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, et ce qu'elles que soient les corrections qui peuvent être faites après cette date.

La seule exception à cette règle concerne la clôture de l'exercice d'imposition 2005 au 30 juin de l'année 2006. En août 2006, d'importantes erreurs ont été constatées dans le calcul des enrôlements, dont le montant net atteignait, au niveau du Royaume, environ 880 millions €. Les enrôlements erronés ont été rectifiés d'initiative et les corrections ont été prises en compte pour le calcul de la clé de répartition, même si elles ont eu lieu après le 30 juin.

La clé de répartition est calculée sur une base statistique qui reprend, en plus des enrôlements automatisés, les enrôlements manuels.

2.2.2 Le point de vue de la DGSIE

Le « produit de l'IPP », tel que calculé par la DGSIE, correspond à la totalisation de l'impôt global de l'Etat et des taxes additionnelles établies par les communes et par l'Agglomération bruxelloise. Les enrôlements manuels ne sont pas compris.

De plus, à partir de l'exercice d'imposition 2007, les « outliers » (hauts revenus ponctuels suite à une situation exceptionnelle, comme par exemple la vente d'une entreprise) ont été supprimés de la base de données exploitée en vue de la production des résultats. La DGSIE justifie cette pratique en indiquant que son objectif est principalement de calculer des valeurs moyennes pour les revenus, afin de permettre des comparaisons dans le temps ou entre différentes entités. Or, des revenus exceptionnels peuvent fausser les comparaisons (5). Pour le problème plus particulier de l'enrôlement de l'exercice d'imposition 2005, la DGSIE déclare avoir reçu du SPF Finances, en octobre 2006 une liste d'enrôlements à supprimer et avoir, de sa propre initiative, supprimé d'autres enrôlements particulièrement élevés afin de maintenir la cohérence des séries statistiques.

2.2.3 Conclusions

En publiant annuellement une statistique sur la répartition des revenus imposables et de l'impôt, la DGSIE poursuit entre autres, l'un de ses objectifs prioritaires qui est de mettre l'information statistique à la disposition de ses clients institutionnels et du public belge au sens large. Elle organise donc logiquement la production de cette statistique en fonction du but poursuivi. Son but majeur, dans le cadre de la publication de la brochure sur les statistiques fiscales des revenus n'est donc pas précisément de fournir les bases du calcul d'une clé de répartition régionale du produit de l'IPP.

Les principales différences identifiées sont la non-prise en compte des enrôlements manuels par la DGSIE, laquelle inclut cependant les centimes additionnels des pouvoirs locaux. Ni l'un ni l'autre de ces facteurs ne doivent créer de biais importants au niveau des variations de la clé annuelle.

2.3 Evolution de la clé de répartition

Le Graphique 2 retrace les variations annuelles de la clé « SPF Finances ». L'élément le plus frappant est l'ampleur des écarts pour l'exercice d'imposition 2005 et pour l'exercice qui le suit.

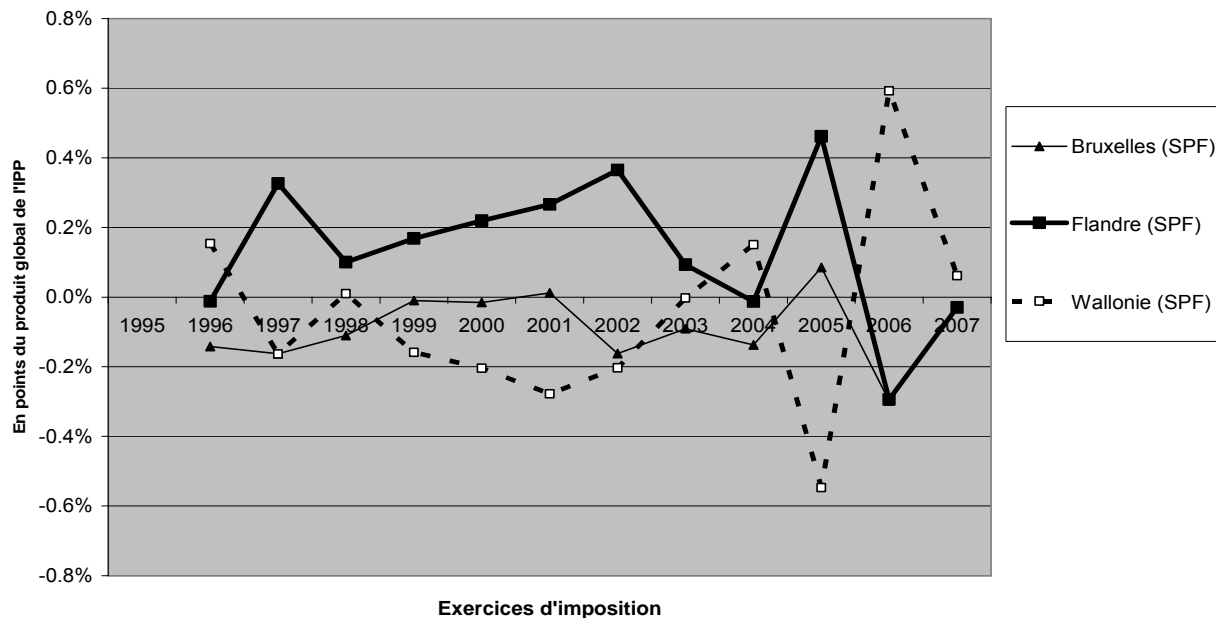
L'exercice d'imposition 2005 a deux particularités : c'est la phase finale – et la plus importante – pour l'application de la réforme de l'impôt des personnes physiques. C'est aussi l'exercice pour lequel ont eu lieu d'importantes erreurs dans l'enrôlement, lesquelles ont été corrigées après le 30 juin selon les déclarations de l'AFER.

- Si les variations reflètent l'effet de la réforme pour l'exercice d'imposition 2005, on ne voit pas d'où vient la contre variation de l'exercice d'imposition 2006 pour lequel les nouvelles mesures fiscales sont de faible ampleur, en comparaison de la phase finale de la réforme de l'IPP.
- Une erreur dans l'enrôlement, dont les effets seraient différenciés par Région, est par contre parfaitement compatible avec le profil constaté mais les déclarations de l'AFER infirment cette hypothèse.

5 L'impact est toutefois très limité au niveau global, et même au niveau régional : pour l'exercice d'imposition 2007, deux outliers ont été éliminés : l'un en région de Bruxelles-Capitale et l'autre en Wallonie.

Graphique 2

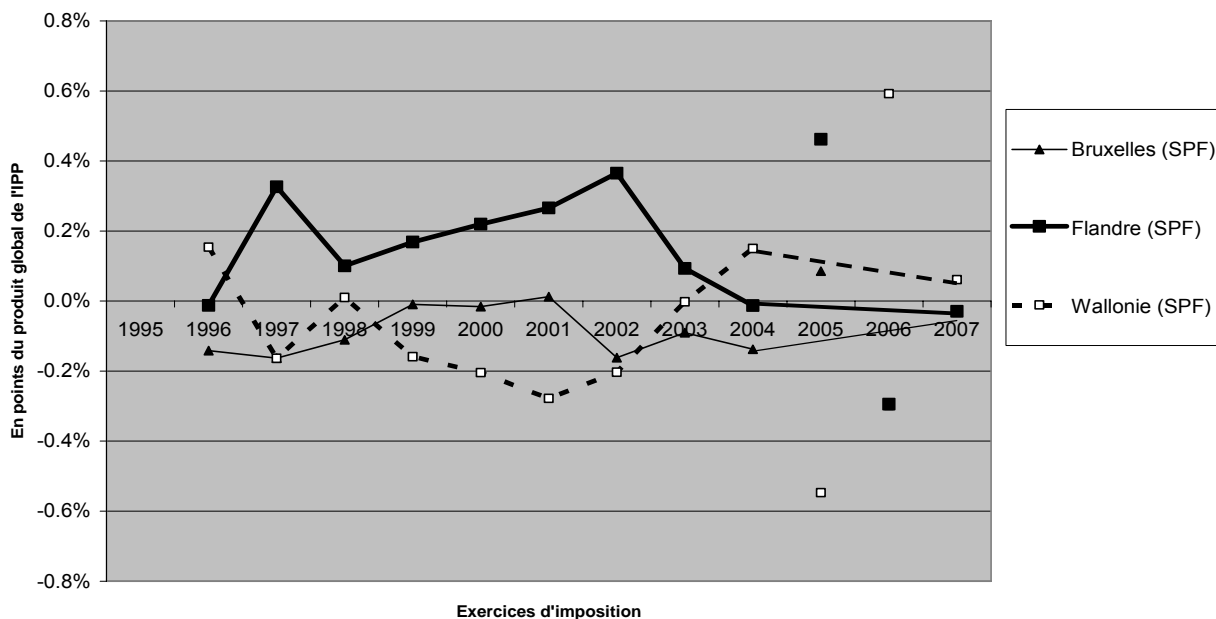
Variations annuelles de la clé SPF Finances



Sources : SPF Finances – calculs propres

Graphique 3

**Variations annuelles de la clé SPF Finances
Neutralisation de 2005-2006**



Sources : SPF Finances – calculs propres

Les variations annuelles sont exprimées en points du rendement de l'IPP pour l'ensemble du Royaume. Si nous prenons 2010 comme point de référence, un demi-point signifie donc environ 180 millions €. L'impact relatif sur le budget d'une Région donnée est donc d'autant moins important que le montant des recettes de la Région est élevé et inversement.

Même s'il y a des variations non négligeables pour d'autres exercices d'imposition, l'image est nettement plus claire si on neutralise ces deux exercices et si on trace une ligne allant directement de l'exercice d'imposition 2004 à l'exercice d'imposition 2007 (Graphique 3).

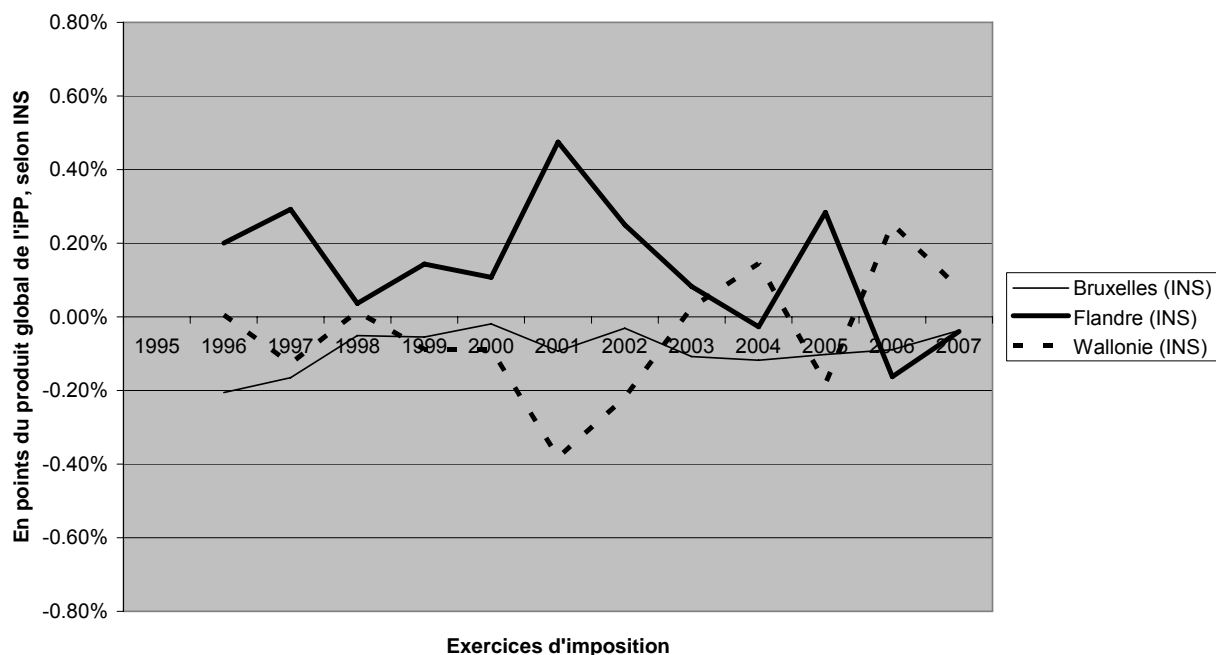
Sur l'ensemble de la période, les variations annuelles de la part de la Flandre sont alors en général au-dessus de la ligne : ceci indique que la Flandre se voit attribuer une part croissante du produit global de l'IPP. C'est clairement le cas jusqu'à l'exercice d'imposition 2003, après quoi sa part devient plus ou moins constante quand on fait abstraction des variations 2005-2006. A l'inverse, la part de la Wallonie se détériore jusqu'en 2002 et s'améliore ensuite. La part de la Région de Bruxelles-Capitale est en constante détérioration.

Le Graphique 4 retrace les variations annuelles d'une clé de répartition qui serait calculée sur base des données publiées par la DGSIE. On retrouve le même mouvement pour les exercices d'imposition 2005-2006 mais l'amplitude est nettement moindre.

Quelles que soient les données utilisées, l'exercice d'imposition 2005 apparaît donc fortement atypique.

Graphique 4

Variations annuelles de la clé calculée sur base INS



Source : DGSIE – SPF Economie – calculs propres

Les variations accidentelles des exercices d'imposition 2005-2006 ont évidemment suscité des interrogations. Côté wallon, des recherches ont été entreprises pour essayer de comprendre ce qui se passait. Les conclusions sont les suivantes (6) : « *Nos premières analyses permettent ainsi de conclure que la dégradation de la clé IPP observée à l'exercice d'imposition 2005 pour la Wallonie ne reflète pas une détérioration du niveau de vie dans cette région. Il s'agirait plutôt d'un effet de la mise en œuvre de la réforme fiscale de 2001 qui, vu la structure du revenu en Wallonie, a eu un impact plus marqué dans cette région. Notamment, étant donné la plus forte concentration de revenus faibles et de revenus de remplacement, les réductions d'impôts sur ces deux types de revenus introduites par la réforme ont engendré en Wallonie une diminution des recettes d'IPP proportionnellement plus élevée qu'en Belgique. Ceci explique l'affaiblissement de la part de cette région dans le produit de l'impôt des personnes physiques* ». L'étude de l'IWEPS note toutefois la nécessité de se pencher sur l'ensemble des mesures introduites. Elle signale aussi les problèmes de fiabilité des données qui naissent des écarts entre les chiffres DGSIE et la clé SPF Finances.

3. Rechercher les facteurs déterminant la clé de répartition : proposition de méthodes

3.1 Impôt, revenu, déclarations et démographie

Rappelons d'abord que, dans le vocabulaire de la loi de financement, la « part attribuée » désigne un montant et non une clé de répartition.

La clé de répartition qui détermine la part attribuée à la Région « i » est le ratio du produit de l'IPP dans cette région au produit de l'IPP pour l'ensemble du Royaume, soit

$$[1] \quad pa_i = IPP_i / IPP$$

Ce ratio est stable si les deux termes de la fraction reprise dans le membre de droite croissent au même rythme, il diminue (augmente) si le produit de l'IPP dans la région croît moins (plus) vite que le produit global de l'IPP. Expliquer les variations de la clé de répartition, et donc de la part attribuée aux différentes régions, revient donc à comparer la croissance des produits régionaux de l'IPP à la croissance globale de l'IPP.

DUSSART (2007) décompose l'évolution de la clé IPP sur base des facteurs suivants : le taux implicite, le revenu imposable, le nombre de déclarations. La croissance de l'IPP (régional) peut en effet s'exprimer comme la somme de taux de croissance : celui du nombre de déclarations, celui du revenu imposable par déclaration et celui du taux implicite (rapport entre l'impôt et le revenu imposable), l'IPP étant le produit du nombre de déclarants par le revenu moyen par déclaration et par le taux implicite. DUSSART (2007) se base uniquement sur les données publiées par la DGSIE pour le revenu imposable et le nombre de déclarations.

6 Voir DUSSART L. (2007), *Dégradation de la « clé IPP » pour la Wallonie : tentative d'interprétation au regard de l'évolution de la composition du revenu imposable à l'impôt des personnes physiques*, IWEPS, Document de travail No 0704.

La décomposition peut être affinée en retenant quatre facteurs explicatifs. On aurait alors

$$[2] \quad IPP_i = \frac{IPP_i}{RT_i} \times \frac{RT_i}{NDECL_i} \times \frac{NDECL_i}{NHAB_i} \times NHAB_i$$

où IPP_i est le montant d'IPP attribuable à la Région « i »
 RT_i est le revenu total net taxable de cette région
 $NDECL_i$ est le nombre de déclarants enrôlés de cette région
 $NHAB_i$ est le nombre d'habitants de cette région

Les quatre termes du membre de droite correspondent respectivement :

- au taux d'imposition implicite de l'IPP,
- au revenu moyen par déclaration,
- au nombre de déclaration par habitant,
- et au nombre d'habitants.

DUSSART (2007) combine les deux derniers termes de cette décomposition en un seul élément. Passer par le nombre de déclarations a l'avantage de faire apparaître l'effet du taux d'enrôlement ou de la fragmentation des ménages.

Cette méthode est intéressante sur le plan descriptif mais elle a l'inconvénient de ne pas séparer la composante « discrétionnaire », c'est-à-dire l'effet de la politique fiscale fédérale. Or, l'examen des données amène précisément à émettre l'hypothèse qu'il y aurait là un facteur explicatif des évolutions de la clé IPP, principalement pour la période de mise en œuvre de la réforme de l'impôt des personnes physiques (Exercices d'imposition 2003-2005).

3.2 Croissance des revenus, évolution à politique inchangée et effet des politiques fiscales

On peut tenter une autre approche, en exprimant la croissance de l'IPP par la formule

$$[3] \quad IPP_t = (e \cdot REVGLOB_{cr}) IPP_{t-1} + MES$$

Où IPP est le taux de croissance du produit de l'IPP
« e » est l'élasticité de l'IPP par rapport au « revenu global »
 $REVGLOB_{cr}$ est le taux de croissance du « revenu global »
MES est l'incidence complémentaire des mesures de politique fiscale.

La formule [3] reprend en fait la spécification de l'équation utilisée pour prévoir les recettes de l'IPP lors des travaux budgétaires (7), à l'exception des « glissements et facteurs techniques » (8).

7 Voir LENOIR et VALENDUC (2006), *Révision de la méthode macro-économique d'estimation des recettes fiscales*, SPF Finances, Bulletin de Documentation, No 1, pp. 97-214.

8 Les prévisions budgétaires portent sur des recettes en base caisse tandis qu'ici il s'agit de rechercher les déterminants de la croissance du produit global de l'impôt d'un exercice d'imposition donné. La plupart des « glissements et facteurs techniques » proviennent de décalage dans les opérations d'enrôlement et de perception, qui sont sans effets sur le produit global d'un exercice d'imposition donné.

Le « *revenu global* » est un concept macro-économique : il correspond à la somme de la rémunération des salariés, des revenus de l'activité indépendante et des transferts sociaux imposables, tous nets de cotisations sociales (9). Au niveau fédéral, le « revenu global » est fourni par la comptabilité nationale et, pour les années de prévision, par le budget économique élaboré par l'Institut des Comptes nationaux avant chaque exercice de prévision budgétaire. Les comptes régionaux publiés par l'ICN permettent d'approcher le revenu global au niveau régional (10).

L'*élasticité* a été estimée à 1,775 lors de la mise au point de la nouvelle version de la méthode désagrégée en 2005. Précisons que cette élasticité exprime le rapport entre la croissance des recettes de caisse et celle du revenu global, ce qui n'est pas tout à fait la même chose que le ratio de la croissance du produit global d'un exercice d'imposition donné à celle du revenu global : en données « caisse », les rôles sont attribués aux années de perception ou de remboursement. L'élasticité est mesurée « à législation constante ».

Le terme « MES » capte l'incidence complémentaire des « *mesures discrétionnaires* », c'est-à-dire des décisions prises en matière de politique fiscale. On entend par incidence complémentaire l'écart entre la croissance du coût d'une mesure et la croissance de la base imposable. Lorsqu'une mesure est introduite, son incidence complémentaire se confond avec l'incidence totale. Ensuite, dès lors que l'évolution de son incidence totale ne diverge pas fondamentalement de l'évolution de la base imposable (ou de la base macro-économique), on considère que la mesure est « en rythme de croisière » et on ne comptabilise plus d'incidence complémentaire.

Comme l'équation [3] prend pour variable explicative la croissance nominale du revenu global, l'indexation annuelle est considérée comme une mesure discrétionnaire, dont l'incidence complémentaire pour une année donnée correspond au coût complet de l'indexation pour cette année.

L'équation [3] permet donc d'identifier trois sources possibles de divergence de croissance entre le produit de l'IPP d'une région et le produit pour l'ensemble du Royaume :

- L'écart dans la croissance du revenu global
- des élasticité différentes de l'IPP au revenu global des particuliers
- des écarts dans l'incidence complémentaire des mesures.

Il s'agirait alors d'examiner, pour chacune de ces catégories de facteurs, s'il y a des spécificités régionales qui peuvent expliquer les évolutions constatées de la clé de répartition. S'il est difficile, voire impossible, de décomposer exactement la croissance de l'IPP selon les différents éléments de la formule [3], on peut cependant rechercher des éléments explicatifs dans les trois directions indiquées.

9 A l'exception de la cotisation spéciale de sécurité sociale car celle-ci n'est pas déductible.

10 Par rapport à la définition du concept et à ses mesures au niveau fédéral dans le cadre des travaux budgétaires, la seule différence est que les comptes régionaux publiés par l'ICN ne permettent pas d'isoler les transferts sociaux imposables. On doit prendre en compte l'ensemble des transferts sociaux.

Chapitre 2

La première méthode d'analyse

1. Méthodologie

Il s'agit donc d'appliquer la décomposition du produit de l'IPP par habitant selon la formule [2] qui isole quatre facteurs explicatifs.

Le *premier facteur* est le *taux implicite de l'IPP*. Celui-ci est bien entendu influencé par l'orientation de la politique fiscale. Il est toutefois à la hausse en législation inchangée vu que l'impôt des personnes physiques est progressif : une hausse du revenu imposable se traduit donc par une hausse plus que proportionnelle de l'impôt, et donc par une hausse du taux d'imposition implicite. Celle-ci est tempérée par l'indexation automatique : sur le moyen terme, seule la croissance réelle du revenu imposable engendre une hausse du taux d'imposition implicite à politique inchangée (11). Parmi les autres facteurs qui influencent l'évolution à politique inchangée, signalons la composition du revenu imposable et l'usage des dépenses fiscales.

- Toute autre chose égale par ailleurs, une baisse du taux d'emploi se traduit par une baisse du taux d'imposition implicite, vu que les revenus de remplacement sont moins imposés que les revenus professionnels.
- Toute autre chose égale par ailleurs, une croissance des dépenses fiscales plus rapide que celle des revenus imposables ralentit la hausse du taux d'imposition implicite (12).

Le *deuxième facteur* correspond au *revenu imposable par déclaration enrôlée*. L'évolution de celui-ci dépend des évolutions économiques, et principalement de l'évolution du « revenu global des ménages ». Il peut également être influencé par l'orientation de la politique fiscale : une hausse des déductions (les charges professionnelles, par exemple) ralentit, toute autre chose égale par ailleurs la croissance du revenu moyen par déclaration. Dès lors qu'il est calculé par déclaration enrôlée, le revenu moyen peut également être affecté par l'étendue de l'enrôlement : il sera poussé à la baisse si l'enrôlement se généralise vers les bas revenus.

Les *deux derniers termes* renvoient plutôt à des *évolutions sociodémographiques*. Le troisième terme (le nombre de déclarations par habitant) capte en quelque sorte la fragmentation des ménages, en retenant pour la définition de ceux-ci le concept de ménage fiscal. En ce sens, il peut être influencé par des évolutions de politique fiscale. Ainsi, la généralisation de la taxation séparée des conjoints enlève toute pénalité au mariage.

11 L'indexation se faisant avec un décalage d'un an, on ne peut pas établir un lien stable entre la croissance du revenu réel pour une année donnée et la hausse de l'impôt. Ce lien est perturbé par les variations annuelles du taux d'inflation.

12 Les dépenses fiscales peuvent être octroyées sous diverses formes : réductions d'impôt, abattement sur le revenu imposable ou exonération de certaines formes de revenus. Quelles que soient les modalités, cela se traduit par une réduction du taux implicite. C'est évident dans le cas d'une réduction d'impôt. Les dépenses fiscales n'ont alors pas d'effet sur le revenu imposable, qu'il soit exprimé par déclaration ou par habitant. Lorsque les dépenses fiscales sont octroyées sous la forme d'un abattement ou d'une exonération, elles réduisent par contre le revenu imposable, par habitant ou par déclaration, et réduisent aussi le taux d'imposition implicite. Celui-ci est en effet un taux moyen, tandis que la dépense fiscale octroie un avantage au taux marginal, qui est plus élevé que le taux moyen du fait de la progressivité de l'impôt. Dans la pratique, c'est l'octroi sous forme de réduction d'impôt qui est prépondérant.

Comme il s'agit du ratio « déclarations enrôlées/population », le troisième terme peut également être influencé par *l'organisation de l'enrôlement: l'administration n'a pas d'obligation d'enrôler les personnes qui ne sont redevables d'aucun impôt mais elle peut le faire pour des raisons connexes* (13). Une telle généralisation de l'enrôlement à des ménages fiscaux antérieurement non-imposables pousse ce ratio à la hausse.

Ce troisième terme peut être agrégé avec le deuxième: on a alors l'évolution du revenu imposable par habitant. Cette variante est intéressante car, en combinaison, avec la décomposition en quatre facteurs de la formule [2] elle apporte un élément d'explication supplémentaire qui peut permettre de mieux comprendre les variations du ratio du nombre de déclarations au nombre d'habitants.

- En cas de fragmentation des ménages, le nombre d'habitants est inchangé, le nombre de déclarations augmente. et, à court terme en tout cas, le revenu total est inchangé. On a alors une stabilité du revenu moyen par habitant et une baisse du revenu moyen par déclaration.
- En cas de hausse du taux d'enrôlement le nombre d'habitants reste inchangé, le nombre de déclarations augmente et la masse des revenus augmente également : bien que les personnes qui n'étaient pas enrôlées et le deviennent ne paient pas d'impôt, elles ont un revenu imposable positif. On a donc une hausse du revenu moyen par habitant. Mais si la hausse de l'enrôlement concerne le bas de la distribution des revenus, la masse des revenus augmente proportionnellement moins que le nombre de déclarations enrôlées : on a alors une baisse du revenu moyen par déclaration enrôlée.

On peut donc considérer que, toute autre chose égale par ailleurs, une hausse du ratio « déclarations/habitants » est à attribuer à une hausse du taux d'enrôlement si elle est concomitante à une hausse du revenu moyen par habitant et à une baisse du revenu moyen par déclaration.

La formule [2] permet une décomposition de la croissance de la part attribuée qui isole l'impact de chacun de ces quatre facteurs. En notant « Ft » les valeurs pour l'année « t », des quatre facteurs isolés dans la formule [2], on a, pour toute région « i »

$$[4] \quad \ln \frac{IPP_t}{IPP_{t-1}} = \sum \ln \frac{F_t}{F_{t-1}}$$

La part du taux de croissance de l'impôt expliquée par un facteur « j » correspond donc au ratio Rj, défini comme suit :

$$[5] \quad R_j = \frac{\ln(F_j/F_{j-1})}{\ln(IPP_t/IPP_{t-1})}$$

13 Le processus d'enrôlement sert en effet également à transmettre des informations utilisées à d'autres fins que le calcul de l'impôt : citons par exemple le calcul des cotisations sociales des indépendants par l'INASTI ou encore le remboursement de tout ou partie des tickets modérateurs pour les soins de santé.

2. Résultats

2.1 Au niveau du Royaume

2.1.1 Résultats globaux

L'application de cette méthode de décomposition au niveau du Royaume revient en fait à rechercher la part explicative des quatre facteurs isolés par la formule [2] dans l'évolution du rendement de l'IPP. Ceci nous permet d'avoir un aperçu global avant d'entrer dans les éventuelles spécificités régionales.

Tableau 4
Décomposition du rendement de l'IPP
Moyenne sur les exercices d'imposition 1995-2007

	Taux de croissance annuelle moyen	Volatilité du taux de croissance annuelle (*)
Rendement de l'impôt	2.97%	1.296
Taux implicite	1.09%	3.426
Revenu moyen par déclaration	1.21%	1.236
Ratio déclarations/habitants	0.51%	3.514
<i>Variante : revenu moyen par habitant</i>	<i>1.72%</i>	<i>0.613</i>
Nombre d'habitants	0.16%	0.907

(*) *La volatilité est mesurée par le coefficient de dispersion des taux de croissance annuelle, soit leur écart-type divisé par leur moyenne*

Sur la période correspondant aux exercices d'imposition 1995-2007, soit les années 1994-2006, la croissance annuelle moyenne du rendement de l'IPP est de 2,97%. Celle-ci est attribuable pour 1,09 point à l'évolution du taux d'imposition implicite et pour 1,21 point à l'évolution du revenu moyen. Notons que la progressivité de l'impôt rend ces deux termes interdépendants. Le ratio « déclarations/habitants » intervient pour un demi-point tandis que la contribution de la croissance démographique est particulièrement faible (0,16 point en moyenne annuelle).

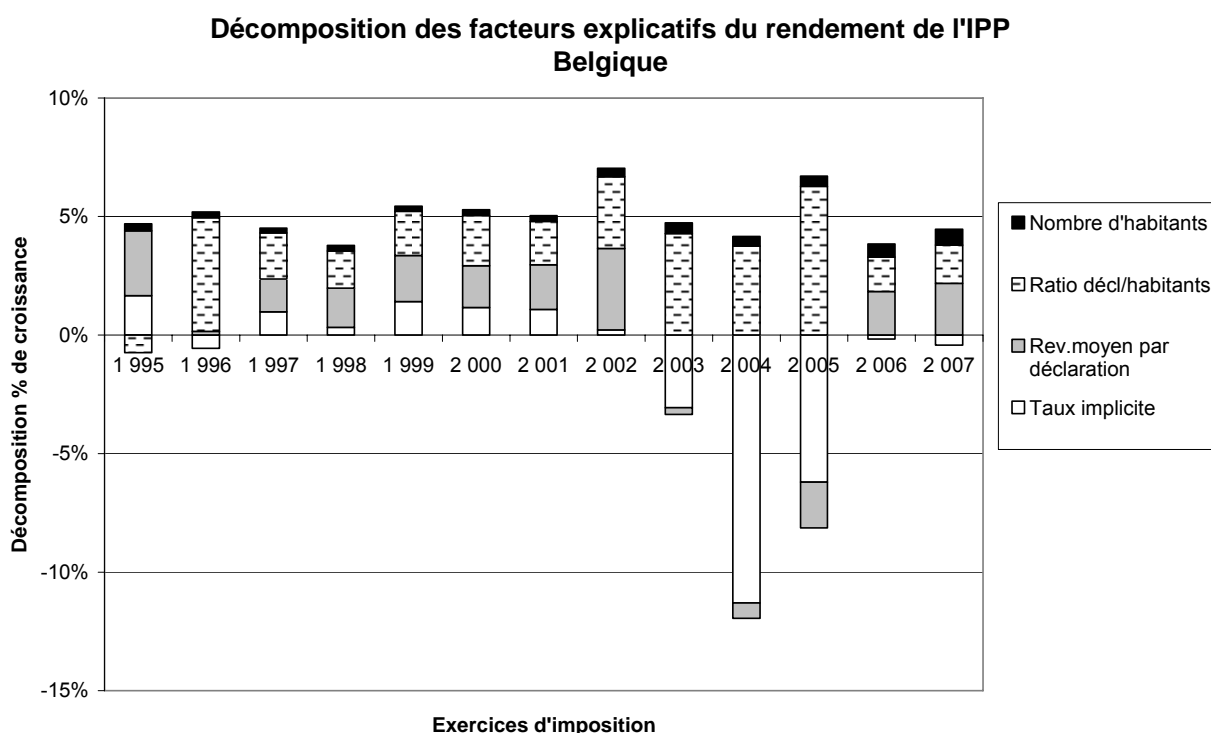
On notera aussi la forte volatilité de la contribution des facteurs explicatifs, à l'exception de la croissance démographique dont la contribution est non seulement faible mais aussi peu fluctuante sur la période d'observation. La volatilité est particulièrement forte pour la contribution du taux implicite à la croissance du rendement de l'IPP et pour celle du ratio « déclarations/habitants » qui capte le taux d'enrôlement et la fragmentation des ménages fiscaux.

La croissance du revenu moyen par habitant est plus forte et plus stable que celle du revenu moyen par déclaration. Ceci indique que les variations annuelles du ratio « déclarations par habitants » et du revenu moyen par déclaration ont plutôt tendance à se compenser. Ceci correspond à l'intuition, compte tenu des facteurs explicatifs avancés : tant la fragmentation des

ménages que l'augmentation du taux d'enrôlement font baisser le revenu moyen par déclaration et font augmenter le ratio des déclarations au nombre d'habitants.

La forte variabilité des taux de croissance invite à examiner les évolutions annuelles et à ne pas s'en tenir à la moyenne de la période : c'est l'objet du Graphique 5. Nous nous en tiendrons, dans nos commentaires, aux trois premiers facteurs explicatifs, vu la contribution faible et stable de la croissance démographique.

Graphique 5



2.1.2 La contribution du taux d'imposition implicite

La part de la croissance du rendement de l'IPP attribuable à l'évolution du taux d'imposition implicite connaît d'amples fluctuations sur la période examinée. Pendant les années '90, elle est globalement positive. Une diminution s'amorce toutefois à partir de l'exercice d'imposition 2000 et pour les exercices d'imposition 2003-2007 les variations du taux d'imposition implicite contribuent négativement à la croissance de l'IPP.

Ceci s'explique évidemment par la réforme fiscale de 2002-2005, c'est d'ailleurs pour cette période que la contribution du taux d'imposition implicite à la croissance du rendement de l'IPP est la plus nettement négative. La plupart des dispositions de cette réforme concernent la relation entre l'impôt et le revenu imposable, davantage que la définition du revenu imposable : la seule mesure qui réduit significativement le revenu imposable est la hausse du taux de la première tranche du barème des charges professionnelles forfaitaires. Plus globalement, c'est l'orientation de la politique fiscale qui explique largement l'évolution de la contribution du taux implicite à la croissance de l'IPP.

On notera également que la contribution du taux implicite à la croissance du rendement de l'IPP est très faiblement négative pour la période post-réforme fiscale, à savoir les deux derniers exercices d'imposition. Ceci peut s'expliquer par une hausse du nombre et de l'ampleur des dépenses fiscales qui sont octroyées sous forme de réduction d'impôt (14).

2.1.3 La contribution du revenu moyen par déclaration enrôlée

La contribution du revenu moyen à la croissance du rendement de l'IPP est généralement positive, à l'exception de l'exercice d'imposition 1996 et de la période d'application de la réforme.

Pour l'exercice d'imposition 1996, il s'agirait d'une modification d'origine administrative : la généralisation de l'envoi des déclarations et une hausse correspondante du taux d'enrôlement auraient fait baisser le revenu moyen.

La baisse du revenu moyen par déclaration sur la période d'application de la réforme fiscale peut être une conséquence indirecte de l'application de celle-ci et plus particulièrement de l'octroi de crédits d'impôt. Les réductions d'impôt pour enfants à charge ont été rendues remboursables et le crédit d'impôt pour les bas revenus de l'activité professionnelle l'est également. Octroyer ces remboursements requiert un enrôlement qui n'était pas nécessairement systématique lorsqu'aucun impôt n'était dû et que rien ne devait être restitué. Cette généralisation de l'enrôlement s'opère évidemment dans le bas de la distribution et pousse le revenu moyen par déclaration à la baisse. Il semble toutefois que d'autres facteurs, difficilement identifiables, aient contribué à la généralisation de l'enrôlement (15) et aient des effets similaires.

Tableau 5
Evolution du revenu moyen par déclaration et par habitant
Exercices 2001-2007

Exercices d'imposition	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Revenu par déclaration	1.8%	3.4%	-0.3%	-0.7%	-1.9%	1.8%	2.2%
Déclaration/habitant	1.8%	3.0%	4.3%	4.0%	6.5%	1.4%	1.6%
Revenu par habitant	3.7%	6.4%	4.0%	3.3%	4.5%	3.3%	3.8%

On remarque d'ailleurs que cette baisse de revenu moyen par déclaration est concomitante à une hausse du revenu moyen par habitant, ce qui indique que c'est plutôt une hausse du taux d'enrôlement qui a entraîné la baisse du revenu moyen par déclaration.

Sur la période post-réforme fiscale, la croissance du revenu moyen est en hausse, ce qui contraste assurément avec la contribution du taux d'imposition implicite.

14 Notamment l'ampleur prise par la réduction d'impôt pour les dépenses faites en vue d'économiser l'énergie. Voir à ce sujet l'analyse faite dans CONSEIL SUPERIEUR DES FINANCES (2009), *La politique fiscale et l'environnement*, pp. 149 et suivantes.

15 Le passage par la chaîne administrative de l'enrôlement des remboursements de tickets modérateurs pour les personnes à faibles ressources constitue l'un d'entre eux.

2.1.4 La contribution du ratio « déclarations enrôlées/habitants »

Nos commentaires sur la généralisation de l'enrôlement se traduisent, comme indiqué ci-dessus, dans l'évolution du ratio « déclarations enrôlées/habitants ». C'est en 1996, et pour les exercices d'imposition 2002-2004 que ce facteur a la contribution la plus forte à la croissance du rendement de l'IPP mais celle-ci est comme nous l'avons vu contrebalancée, logiquement, par une contribution négative de la croissance du revenu moyen.

2.2 Au niveau des Régions

Les variations de la « part attribuée » (16) à chaque région peuvent également être décomposées selon la même méthode. Précisons qu'il s'agit de la part attribuée avant déduction du terme négatif et avant intervention de solidarité.

Il s'agit donc ici plus précisément d'expliquer pourquoi **le rendement de l'IPP dans une région donnée, dont est dérivée la clé de répartition de la dotation IPP et donc la part attribuée**, diverge de l'évolution constatée sur l'ensemble du pays. **Nous nous concentrerons sur la fin de la période : c'est sur ces années que porte la demande d'Avis.**

Ainsi que l'a montré le Graphique 2 (ou le Graphique 3), la clé évolue clairement à l'avantage de la Flandre jusqu'à l'exercice d'imposition 2003. En comparant directement les exercices 2003 et 2007 – donc en neutralisant les amples variations des années intermédiaires - la Wallonie reprend un avantage sur cette période. Si nous observons toutes les variations annuelles, celles-ci sont très accusées, à l'avantage de la Flandre pour l'exercice d'imposition 2005 et de la Wallonie pour l'exercice d'imposition 2006 tandis que la clé de répartition est plutôt stable pour l'exercice d'imposition 2007.

Nous concentrerons donc l'analyse sur trois périodes (17)

- les exercices d'imposition 2000-2002,
- la période d'entrée en vigueur de la réforme fiscale, c'est-à-dire les exercices d'imposition 2003-2005,
- la période post-réforme fiscale, soit les exercices d'imposition 2006 et 2007.

2.2.1 Les exercices d'imposition 2000-2002

Nous nous situons donc ici avant l'entrée en vigueur de la réforme de l'IPP.

Le Tableau 6 reprend les taux de croissance du rendement régional de l'IPP pour cette période et leur décomposition selon la même méthode que celle utilisée dans le paragraphe précédent.

On constate effectivement **en 2001 et dans une moindre mesure en 2002 un décrochage du rendement de l'IPP en Wallonie par rapport à la croissance du rendement de l'IPP pour le Royaume**. Au même moment, la croissance du rendement de l'IPP Flandre est plus élevée que la

16 Rappelons que, dans la terminologie de la loi de financement, cette « part » désigne un montant.

17 On trouvera en annexe des graphiques, établis par facteur explicatif et par région, de la même manière que le Graphique 5.

croissance du rendement de l'IPP pour le Royaume. Il y aussi *un décrochage, moins net, du rendement de l'IPP à Bruxelles.*

Tableau 6
Variations du rendement de l'IPP et des quatre facteurs explicatifs
sur les exercices d'imposition 2000-2002

	2000	2001	2002
Croissance du rendement IPP – Royaume	5.29%	5.04%	7.04%
Croissance du rendement régional			
Flandre	5.47%	5.86%	7.55%
Wallonie	4.96%	3.65%	6.09%
Bruxelles	5.07%	3.86%	6.49%
<i>Taux implicite</i>			
<i>Belgique</i>	1.16%	1.09%	0.22%
Flandre	1.12%	1.07%	0.84%
Wallonie	1.20%	1.14%	-0.89%
Bruxelles	1.17%	0.76%	-0.57%
<i>Revenu moyen par déclaration</i>			
<i>Belgique</i>	1.76%	1.88%	3.43%
Flandre	1.92%	2.04%	3.83%
Wallonie	1.40%	1.50%	2.72%
Bruxelles	2.01%	1.64%	3.32%
<i>Ratio déclaration/habitants</i>			
<i>Belgique</i>	2.13%	1.83%	3.03%
Flandre	2.18%	2.52%	2.60%
Wallonie	2.17%	0.80%	3.96%
Bruxelles	1.56%	0.93%	2.73%
<i>Nombre d'habitants</i>			
<i>Belgique</i>	0.24%	0.25%	0.36%
Flandre	0.24%	0.22%	0.28%
Wallonie	0.20%	0.22%	0.29%
Bruxelles	0.33%	0.53%	1.02%
<i>Revenu moyen par habitant</i>			
<i>Belgique</i>	3.89%	3.71%	6.46%
Flandre	4.10%	4.57%	6.43%
Wallonie	3.56%	2.29%	6.68%
Bruxelles	3.57%	2.57%	6.05%

Pour *l'exercice d'imposition 2001*, les évolutions du taux implicite sont assez proches en Flandre et en Wallonie : elle est même meilleure dans cette dernière Région. Ce n'est pas à ce facteur qu'il faut attribuer le décrochage du rendement régional de l'IPP, ni au facteur démographique (le nombre d'habitants). **Le revenu moyen par habitant progresse nettement plus vite en Flandre que dans les deux autres Régions et cela se traduit, à la fois dans une meilleure croissance du revenu moyen par déclaration et du nombre de déclarations par habitant.** Ainsi, l'écart de croissance entre les rendements régionaux de la Flandre et de la Wallonie, qui est de 2 points en 2001 s'explique pour un tiers par une moindre croissance du revenu moyen par déclaration en Wallonie et par deux tiers par une évolution moins favorable du ratio « déclarations/habitants ».

La région de Bruxelles-Capitale connaît également une dégradation relative du rendement de l'IPP lors de l'exercice d'imposition 2001. Par rapport à la Flandre, l'écart de croissance est également de 2,2 points. Il y a une croissance démographique plus importante à Bruxelles mais celle-ci ne se traduit pas dans une croissance du nombre de déclarations enrôlées. C'est d'ailleurs l'évolution du ratio « déclarations enrôlées/habitants » qui est l'élément majeur d'explication du décrochage du rendement de l'IPP à Bruxelles, comme c'était le cas en Wallonie. Tout comme en Wallonie, les évolutions du revenu moyen par déclaration y contribuent, mais dans une moindre mesure. La comparaison du taux implicite est par contre défavorable pour Bruxelles.

Il semble donc que, pour l'exercice d'imposition 2001, l'explication majeure soit ***une évolution économique meilleure en Flandre que dans les autres régions***. La comparaison de la croissance de revenu global des ménages dans les trois Régions indique effectivement un différentiel de croissance au désavantage de la Wallonie (18).

Pour ***l'exercice d'imposition 2002***, l'écart de croissance entre les rendements régionaux de la Flandre et de la Wallonie est de 1,46 point.

Pour ce qui concerne la Wallonie, le facteur démographique ne joue à nouveau aucun rôle. Il y a par contre une contribution significative du taux implicite (1,7 point d'écart Flandre-Wallonie) et du revenu moyen par déclaration (1,1 point d'écart Flandre-Wallonie) contrebalancée par une contribution positive pour la Wallonie du ratio « déclarations enrôlées/habitants ». En agrégeant les deux derniers facteurs cités, on note une meilleure contribution du revenu par habitant en Wallonie par rapport à la Flandre.

Il semble donc que pour cet exercice, il y ait eu ***une hausse du taux d'enrôlement en Wallonie et que cette hausse étant localisée dans les bas revenus, elle a fait baisser le revenu moyen mais ceci est sans effet sur le rendement de l'impôt. Il faut donc chercher ailleurs, et très vraisemblablement dans l'orientation de la politique fiscale, les raisons de l'écart « Flandre-Wallonie » dans la contribution du taux d'imposition implicite à la croissance du rendement régional de l'impôt.***

2.2.2 La période d'entrée en vigueur de la réforme fiscale

Le Tableau 7 donne la même décomposition du rendement de l'IPP pour les exercices d'imposition 2003-2005. Il y a d'abord un décrochage du rendement de l'IPP en Région de Bruxelles-Capitale, sur les deux premiers exercices, puis un décrochage du rendement de l'IPP en région wallonne pour l'exercice d'imposition 2005.

- La croissance démographique ne joue aucun rôle dans la position relative de la Flandre et de la Wallonie mais joue à l'avantage de Bruxelles.
- La contribution négative du taux implicite à l'évolution du rendement de l'IPP concerne logiquement les trois années et les trois Régions : l'orientation de la politique fiscale est alors clairement celle d'une baisse de l'impôt. La contribution est toutefois plus négative à Bruxelles et en Wallonie pour les exercices d'imposition 2003 et 2005. ***La différenciation par Région des effets de la réforme fiscale peut donc avoir joué un rôle en différenciant les rendements de l'IPP entre Régions*** (19).

18 Voir ci-après Graphique 7, page 30.

19 Voir ci-après, au chapitre 3.

- On constate dans les différentes régions des variations en sens opposé du revenu moyen par déclaration et du ratio « déclarations/habitants ». Cependant, cela ne se produit pas en même temps dans les trois Régions : pour l'exercice d'imposition 2003, c'est en Wallonie et à Bruxelles ; pour le suivant c'est en Flandre et pour l'exercice d'imposition 2005 c'est à nouveau en Wallonie et à Bruxelles.
- Certaines de ces variations sont à attribuer à une **hausse du taux d'enrôlement** mais ce n'est sans doute pas le seul élément explicatif. Pour l'exercice d'imposition 2003, on constate en Wallonie l'effet classique d'une hausse du taux d'enrôlement : le revenu moyen par habitant augmente plus vite qu'en Belgique mais cela se traduit dans une augmentation encore plus rapide du ratio des déclarations au nombre d'habitants et le revenu moyen par déclaration baisse. On retrouve la même configuration pour la Flandre lors de l'exercice d'imposition 2004. Lors de l'exercice d'imposition 2005, c'est à nouveau le tour de la Wallonie de présenter cette configuration typique.

Tableau 7
Variations du rendement de l'IPP et des quatre facteurs explicatifs
sur les exercices d'imposition 2003-2005

Exercices d'imposition	2003	2004	2005
<i>Croissance du rendement IPP – Royaume</i>	1.39%	-7.79%	-1.43%
<i>Croissance du rendement de l'IPP</i>			
Flandre	1.53%	-7.69%	-0.99%
Wallonie	1.49%	-7.54%	-2.06%
Bruxelles	0.10%	-9.32%	-2.60%
<i>Taux implicite</i>			
Belgique	-3.06%	-11.30%	-6.20%
Flandre	-2.47%	-11.54%	-5.29%
Wallonie	-4.11%	-10.94%	-7.76%
Bruxelles	-3.59%	-10.71%	-7.45%
<i>Revenu moyen par déclaration</i>			
Belgique	-0.29%	-0.65%	-1.93%
Flandre	0.22%	-1.73%	0.22%
Wallonie	-1.08%	0.94%	-4.41%
Bruxelles	-0.49%	0.75%	-6.93%
<i>Ratio déclaration/habitants</i>			
Belgique	4.29%	3.76%	6.27%
Flandre	3.41%	5.24%	3.69%
Wallonie	6.35%	2.15%	9.71%
Bruxelles	2.77%	-0.40%	11.07%
<i>Nombre d'habitants</i>			
Belgique	0.45%	0.40%	0.43%
Flandre	0.36%	0.35%	0.39%
Wallonie	0.33%	0.31%	0.41%
Bruxelles	1.41%	1.03%	0.73%
<i>Revenu moyen par habitant</i>			
Belgique	4.00%	3.11%	4.35%
Flandre	3.63%	3.51%	3.91%
Wallonie	5.28%	3.09%	5.30%
Bruxelles	2.28%	0.35%	4.13%

- L'explication est moins évidente pour Bruxelles : il y a certes baisse du revenu moyen par déclaration et hausse du ratio « déclarations/habitants » mais le revenu moyen par habitant augmente légèrement moins que dans l'ensemble du pays. Il semble donc qu'il y ait une autre force qui pèse sur la croissance du revenu moyen par habitant. Or, la croissance démographique est plus forte à Bruxelles. Il se pourrait que celle-ci ait davantage gonflé le bas de la distribution des revenus.

Il semble donc que, pour cette période, c'est l'orientation de la politique fiscale qui est à l'origine des principales variations du rendement de l'IPP dans les différentes régions. La recherche des facteurs explicatifs fait apparaître des variations du taux d'enrôlement mais celles-ci sont compensées par des variations du revenu moyen par déclaration et n'ont pas d'effet, in fine, sur le rendement de l'impôt.

Cette hausse du taux d'enrôlement s'explique en partie par la réforme fiscale, comme nous l'avons indiqué ci-dessus, mais il est clair que d'autres éléments l'ont motivée : si elle n'avait pour cause que l'octroi des crédits d'impôt remboursables, on voit mal pourquoi elle n'a pas lieu en même temps dans les différentes régions.

Ceci souligne l'intérêt d'examiner l'effet dans les différentes régions de la réforme de l'IPP et plus globalement de certaines orientations politiques spécifiques, telle la hausse des dépenses fiscales ou encore l'effet de l'indexation/désindexation. C'est l'objet du prochain chapitre.

2.2.3 La période post réforme fiscale

Le Tableau 8 donne la même décomposition de la croissance du rendement de l'IPP par Région pour la période post-réforme fiscale. Rappelons que du point de vue de l'orientation de la politique fiscale, l'orientation de baisse de l'impôt est moins nette: elle se concrétise essentiellement par l'entrée en vigueur de nouvelles déductions fiscales – principalement la déduction pour habitation unique – et par la montée en puissance des réductions d'impôts pour les dépenses faites en vue d'économiser l'énergie. La première pèse sur l'évolution de revenu moyen par déclaration, mais de manière assez marginale tandis que la seconde pèse sur le taux d'imposition implicite.

La croissance du rendement de l'IPP se redresse donc dans les trois Régions, mais plus nettement en Wallonie qu'en Flandre et à Bruxelles.

Nous avons noté, au niveau du Royaume, une contribution légèrement négative du taux implicite, une croissance positive du revenu moyen par déclaration et une contribution nettement moins forte du taux d'enrôlement à la croissance du rendement de l'IPP. Le Tableau 8 indique comment ces constats globaux se déclinent par Région.

Tableau 8
Variations du rendement de l'IPP et des quatre facteurs explicatifs
sur les exercices d'imposition 2006-2007

Exercices d'imposition	2006	2007
Croissance du rendement IPP – Royaume	3.68%	4.04%
Croissance du rendement de l'IPP		
Flandre	3.56%	3.99%
Wallonie	4.35%	4.27%
Bruxelles	2.35%	3.65%
<i>Taux implicite</i>		
<i>Belgique</i>	-0.17%	-0.43%
Flandre	-0.23%	-0.42%
Wallonie	0.19%	-0.17%
Bruxelles	-0.73%	-1.36%
<i>Revenu moyen par déclaration</i>		
<i>Belgique</i>	1.84%	2.18%
Flandre	1.56%	2.28%
Wallonie	2.57%	2.69%
Bruxelles	1.02%	-0.22%
<i>Ratio déclaration/habitants</i>		
<i>Belgique</i>	1.45%	1.61%
Flandre	1.71%	1.51%
Wallonie	1.08%	1.15%
Bruxelles	1.11%	4.01%
<i>Nombre d'habitants</i>		
<i>Belgique</i>	0.56%	0.67%
Flandre	0.53%	0.62%
Wallonie	0.50%	0.60%
Bruxelles	0.95%	1.22%
<i>Revenu moyen par habitant</i>		
<i>Belgique</i>	3.28%	3.80%
Flandre	3.27%	3.79%
Wallonie	3.65%	3.84%
Bruxelles	2.13%	3.79%

C'est à Bruxelles que la contribution négative du taux d'imposition implicite est la plus nette et c'est également là que la contribution du revenu moyen par déclaration est la plus basse. A l'inverse, la contribution du facteur démographique y est particulièrement élevée. On retrouve donc la même configuration que celle déjà notée ci-dessus : la croissance démographique y est plus soutenue, elle est amplifiée par le taux d'enrôlement, surtout lors de l'exercice d'imposition 2007 et comme elle est concentrée dans le bas de la distribution des revenus imposables, elle fait baisser le revenu moyen par déclaration et le taux d'imposition implicite.

En Wallonie, c'est l'effet du revenu moyen par habitant, (éventuellement décomposés en variation du revenu moyen par déclaration et du taux d'enrôlement) qui contribue davantage à la croissance du rendement régional de l'IPP.

La croissance du rendement de l'IPP est légèrement plus faible en Flandre que sur l'ensemble du pays.

Chapitre 3

Revenu global des particuliers et orientations de politique fiscale

La deuxième méthode d'analyse se base sur l'équation utilisée pour prévoir les recettes d'impôt des personnes physiques. Celle-ci a pour variable explicative le revenu global des ménages et l'incidence complémentaire des mesures discrétionnaires, c'est-à-dire les effets des décisions de politique fiscale.

Il s'agit donc d'examiner les différences régionales dans ces deux variables explicatives.

1. La croissance du revenu global

Les comptes régionaux permettent de calculer la croissance du revenu global des particuliers par Région. Il s'agit là d'un concept macro-économique : le « revenu global des particuliers » est défini comme la somme des salaires, des revenus de l'activité indépendante et des transferts sociaux, tous nets de cotisation sociale. Il ne s'agit donc pas du revenu taxable. Sur la période 1995-2007 (20), la croissance annuelle moyenne est un peu plus forte en Flandre par rapport à la Wallonie et à Bruxelles : l'écart entre la Flandre et les deux autres Régions est en moyenne de 0,3 point par an sur la période. L'écart de croissance se porte surtout sur les revenus primaires.

Tableau 9
Croissance annuelle moyenne du revenu global des particuliers
1995-2007

	Revenu global	Dont revenus primaires	Dont transferts sociaux
Flandre	3.75%	3.67%	3.67%
Wallonie	3.41%	3.38%	3.48%
Bruxelles	3.49%	3.33%	3.53%
Royaume	3.63%	3.55%	3.60%

Source : Institut des Comptes nationaux – calculs propres

Cet écart de croissance doit se traduire, toute autre chose égale par ailleurs, par une dégradation de la clé de répartition de l'IPP pour la Wallonie et pour Bruxelles, et ce d'autant plus qu'il est amplifié par l'élasticité de l'IPP. Sous l'hypothèse d'un coefficient d'élasticité identique pour les trois Régions, un point d'écart de croissance des revenus se traduit par 1,775 point d'écart de croissance du produit de l'impôt.

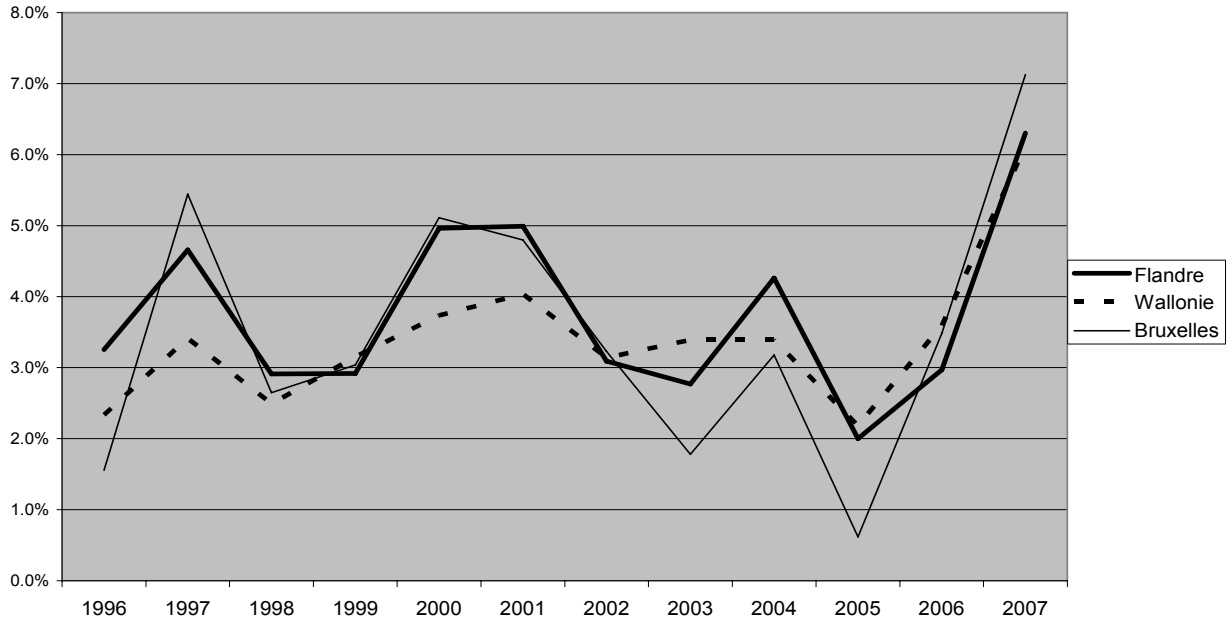
L'évolution de la clé de répartition de l'IPP dépend certes d'autres facteurs mais il n'en reste pas moins vrai que l'écart de croissance à l'avantage de la Flandre engendre un trend à sa faveur.

Le Graphique 6 retrace les variations annuelles du taux de croissance du revenu global par Région.

20 Il s'agit ici des années civiles et non plus des exercices d'imposition comme c'était le cas au chapitre 2.

Graphique 6

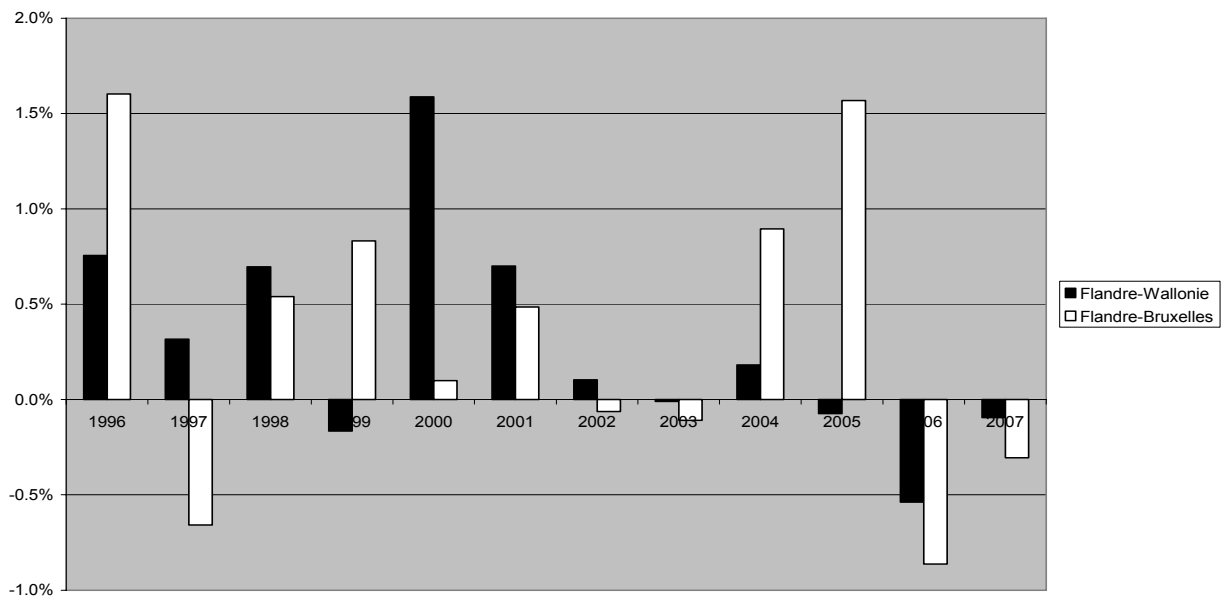
Taux de croissance du revenu global des particuliers



Source : Institut des Comptes nationaux – calculs propres

Graphique 7

Ecart de croissance du revenu global des particuliers entre Régions



Source : Institut des Comptes nationaux – calculs propres

Un premier constat est que la croissance du revenu global apparaît plus cyclique pour les résidents de la Région de Bruxelles-Capitale : les variations du taux de croissance sont plus accusées, tant à la hausse qu'à la baisse. C'est surtout sur les années 2003-2005 qu'il y a eu un retard de croissance entre la Région de Bruxelles-Capitale et la Flandre. Cette période chevauche celle sur laquelle s'appliquait la réforme de l'impôt des personnes physiques.

Par contre, l'écart de croissance entre la Flandre et la Wallonie est moins net en fin de période qu'au début. On ne peut donc lui attribuer la dégradation de la « clé IPP » en fin de période.

2. L'orientation de la politique fiscale

Les décisions de politique fiscale fédérales s'appliquent dans les mêmes termes dans les trois Régions et les mesures que peuvent prendre les Régions dans le cadre de leur autonomie fiscale à l'impôt des personnes physiques n'affectent pas la clé de répartition. Les éventuels effets différenciés (entre Régions) des mesures fédérales sont donc par nature des effets indirects : ils se lisent par région mais ils ne trouvent pas leur causalité et donc leur explication dans la variable régionale.

Ainsi, une région dont la moyenne d'âge est plus élevée devrait davantage que les autres régions être concernée par une mesure relative au régime fiscal des pensions. Dans le même ordre d'idées, une mesure affectant le régime fiscal des allocations de chômage aurait un effet plus net là où le taux de chômage est élevé et une baisse du taux marginal maximal de l'impôt des personnes physiques aurait davantage d'effet dans une région riche que dans une région pauvre.

On ne dispose pas d'un relevé systématique, par Région, de l'incidence des mesures discrétionnaires. L'inventaire des dépenses fiscales comprend cependant, pour ses deux dernières éditions, une ventilation régionale des pertes en recettes provenant des dépenses fiscales en vigueur en IPP.

Compte tenu de la période examinée, nous avons défini trois catégories de « mesures discrétionnaires » : l'indexation, la réforme 2002-2004 et les dépenses fiscales. Pour les deux premières catégories, les estimations de l'impact par Région proviennent du modèle de micro-simulation SIRE, qui opère sur un échantillon de 30.000 déclarations fiscales, représentatif pour chacune des Régions et forcément pour l'ensemble du pays.

2.1 L'indexation

Assimiler la première à une « mesure discrétionnaire » peut paraître étrange, vu qu'elle fait partie du « système général de l'impôt ». Elle n'est d'ailleurs pas considérée comme une dépense fiscale. L'assimilation aux mesures de politique fiscale s'explique par le fait que nous avons, dans la logique de l'équation estimant les recettes d'IPP, examiné la croissance nominale des revenus des particuliers. Qu'elle soit une « mesure » ou un « élément du système », l'indexation est une disposition dont il est intéressant d'examiner les effets par Région vu qu'elle a été pleinement rétablie pendant la période sur laquelle nous examinons les variations de la clé de répartition de l'IPP.

Calculer les effets par Région de toutes les indexations annuelles octroyées sur la période d'observation aurait été fastidieux et les conclusions de ces exercices auraient été redondantes : que l'inflation soit de 2 ou de 5%, la répartition de l'effet par Région ne doit a priori pas être fondamentalement différente. L'exercice dont les résultats sont repris au Tableau 10 consiste à simuler l'effet d'une indexation de 5% sur les revenus de l'année 2007.

Tableau 10
Les effets de l'indexation par Région

	Flandre	Wallonie	Bruxelles	Belgique
Impôt en situation de référence	18 083.4	8 257.1	2 372.7	28 713.1
Coût de l'indexation de 5%	-912.7	-458.3	-111.8	-1 482.8
Idem, en % impôt situation de référence	-5.0%	-5.5%	-4.7%	-5.2%
Répartition de l'PP				
Hors indexation	62.98%	28.76%	8.26%	
Avec indexation	63.06%	28.64%	8.30%	
Ecart	0.08%	-0.12%	0.04%	

Source : SPF Finances – SED - Modèle de micro-simulation SIRE

Exprimés en % de l'impôt en situation de référence, *les effets de l'indexation sont un peu plus importants en Wallonie qu'en Flandre ou à Bruxelles*. Ceci s'explique par la distribution des effets de l'indexation sur l'échelle des revenus : ceux-ci se concentrent logiquement là où les sauts de tranche sont les plus rapprochés. Or, on sait que les premières tranches du barème sont relativement étroites tandis que les dernières sont beaucoup plus larges. Une autre part importante du coût de l'indexation provient des quotités exonérées et son poids est également décroissant avec les revenus. Le gouvernement d'une Région dont les habitants ont un revenu imposable plus élevé bénéficie donc logiquement moins de l'indexation en termes *relatifs*, c'est-à-dire en % de l'impôt qui serait dû hors indexation. Une part importante du coût est également à attribuer à l'indexation annuelle des réductions d'impôt sur revenus de remplacement et nous verrons ci-après que celles-ci sont, en proportion de l'impôt, plus importantes en Wallonie.

Il a par ailleurs été constaté qu'indexer augmente la progressivité de l'impôt, mesurée par l'écart entre la distribution de l'impôt et celle des revenus imposables (21).

Le rétablissement de l'indexation, à partir de l'exercice d'imposition 2000, a donc joué, du point de vue budgétaire et toute autre chose égale par ailleurs, au désavantage de la Wallonie et à l'avantage des deux autres Régions, comme l'indique l'impact sur la clé de répartition dans la partie inférieure du Tableau 10. Les variations annuelles de la clé de répartition constatées pendant cette période corroborent ces résultats.

21 Voir DE COSTER, GERARD et VALENDUC, *Recettes publiques et politique fiscale*, dans DE CALLATAY E. (2002, *La fin du déficit budgétaire : analyse de l'évolution récente des finances publiques belges*, DE BOECK, p. 118.

2.2 La réforme de l'impôt des personnes physiques

L'impact de la réforme de l'impôt des personnes physiques a également été estimé par le modèle de micro-simulation SIRE. Il faut préciser ici qu'il s'agit de simulations faites sur les données ex post : elles intègrent donc les éventuels effets de comportement. L'impact a été calculé par mesure et par année d'entrée en vigueur.

Tableau 11
Les effets de la réforme de l'IPP, par Région et par exercice d'imposition

	Flandre	Wallonie	Bruxelles	Belgique
En % de l'impôt en situation de référence (*)				
Phase I – Exercice 2003	-1.6%	-2.0%	-2.3%	-1.8%
Phase II – Exercice 2004	-3.6%	-3.8%	-3.5%	-3.6%
Phase III – Exercice 2005	-5.1%	-5.7%	-4.5%	-5.3%
Effet sur la clé de répartition				
Phase I – Exercice 2003	0.13%	-0.08%	-0.05%	
Phase II – Exercice 2004	0.02%	-0.03%	0.01%	
Phase III – Exercice 2005	0.08%	-0.14%	0.06%	

Source : modèle de micro-simulation SIRE

(*) La situation de référence d'une année donnée inclut les phases antérieures de la réforme.

L'effet de la réforme s'est amplifié dans le temps : l'impact de la deuxième phase est à lui seul le double de la première et celui de la troisième phase équivaut pratiquement à la somme des deux premières phases. Pour chacune des phases de la réforme, c'est en Wallonie que l'impact a été le plus important. Il en résulte logiquement que *la mise en œuvre de la réforme de l'impôt des personnes physiques a modifié la clé de répartition au désavantage de la Région wallonne et à l'avantage de la Flandre. Pour Bruxelles, on note une détérioration de la clé de répartition pour la première phase de la réforme et une amélioration pour les deux autres phases.*

Le Tableau 12 détaille des indices d'impact régionaux, par mesure et par année d'application. Ces indices d'impact régionaux sont calculés en divisant la part de l'impact d'une mesure dans une Région par la part de cette Région dans l'impôt en situation de référence. Un indice supérieur à l'unité signifie que la disposition réduit plus l'impôt dans la Région concernée que dans l'ensemble du pays et a donc un effet négatif sur la clé de répartition de l'IPP pour cette Région.

Tableau 12
Réforme de l'IPP
Indices d'impact régionaux par mesures et par région

	Flandre	Wallonie	Bruxelles
Phase 2002 (Exercice 2003)			
Crédit d'impôt - 1ère phase (90€)	0.933	1.117	1.107
Charges professionnelles à 23%	1.000	1.016	0.946
Suppression des taux supérieurs	1.137	0.640	1.178
Quotités exonérées remboursables	0.627	1.463	2.196
Autres mesures Axe III	0.778	1.390	1.335
Ensemble des mesures	0.888	1.148	1.326
Phase 2003 (Exercice 2004)			
Crédit d'impôt 2003 - 2ème phase (250€)	0.943	1.121	1.018
Charges professionnelles à 25%	1.023	1.012	0.795
Barème - taux supérieurs	0.995	0.952	1.191
Barème - tranches centrales	0.993	1.067	0.833
Tranche exonérée phase 2003	1.019	1.058	0.675
Ensemble des mesures	0.996	1.054	0.855
Phase 2004 (Exercice 2005)			
Crédit d'impôt, 510€ hors salaires	0.477	2.054	1.361
Barème - tranches centrales	1.009	1.031	0.837
Tranche exonérée phase 2004	1.025	1.032	0.712
Individualisation réductions d'impôt revenus de remplacement	0.973	1.116	0.819
Généralisation taxation séparée	1.076	0.891	0.805
Ensemble des mesures	0.994	1.087	0.761

Source : SPF Finances - SED- Modèle de micro-simulation SIRe

Les indices d'impact régionaux sont globalement supérieurs à l'unité pour la Région wallonne et inférieurs à l'unité pour la Flandre. Les mesures visant exclusivement ou relativement plus le bas de la distribution des revenus ont un impact plus prononcé en Wallonie et moins prononcé en Flandre : c'est le cas du crédit d'impôt, de l'augmentation du taux de la première tranche des charges professionnelles, de la hausse de la tranche exonérée et du remboursement des quotités exonérées pour enfants à charge, ainsi que de l'individualisation des réductions d'impôt pour enfants à charge. Les seules mesures dont la répartition de l'impact est clairement à l'avantage de la Flandre sont la suppression des taux marginaux supérieurs et la généralisation de la taxation séparée aux revenus autres que les revenus professionnels et les transferts sociaux.

Le cas de la Région de Bruxelles-Capitale est plus nuancé : les mesures qui y ont un impact plus prononcé sont celles qui concernent le bas et le haut (22) de la distribution des revenus, tandis que les mesures qui concernent les classes centrales y ont un impact moins prononcé que dans les autres Régions.

22 A l'exception de la mesure généralisant la taxation séparée, mais ceci s'explique par le moindre pourcentage de ménages propriétaires (et a fortiori propriétaires bailleurs) à Bruxelles.

2.3 Les dépenses fiscales

L'inventaire des dépenses fiscales contient, depuis sa dernière édition, une ventilation régionale des pertes en recettes provenant des dépenses fiscales à l'IPP.

Globalement, les pertes en recettes provenant des dépenses fiscales à l'IPP sont de 4.826 millions € pour la période imposable 2007 (exercice d'imposition 2008), soit 14,3% du rendement de l'IPP. Elles atteignent 14,5% du rendement de l'impôt en Flandre, 14,8% en Wallonie et seulement 10,6% à Bruxelles.

Le Tableau 13 donne quelques indications sur l'impact des dépenses fiscales par Région. Il ne reprend que les dépenses fiscales les plus importantes, dont les pertes en recettes correspondent à 97% du total des pertes en recettes quantifiées.

Les indices d'impact régionaux sont déterminés de la même manière que ci-dessus. C'est le rapport entre la part de l'impact d'une dépense fiscale attribuable à la Région, divisé par la part de la Région dans le rendement de l'impôt des personnes physiques. Un indice supérieur à l'unité signifie donc que la dépense fiscale a davantage d'impact dans la Région, en comparaison avec le rendement de l'impôt.

La Flandre a des indices supérieurs à l'unité pour les dépenses fiscales relatives à l'épargne à long terme et à l'investissement immobilier tandis que la Wallonie a des indices très largement supérieurs à l'unité pour les réductions d'impôt sur les revenus de remplacement. Globalement sur l'ensemble des dépenses fiscales, les uns compensent assez largement les autres : l'indice de la Flandre est de 1,02 et celui de la Wallonie de 1,04.

Le fait le plus significatif de la répartition régionale est la sous-utilisation des dépenses fiscales par les résidents de la Région de Bruxelles-Capitale : l'indice global n'est que de 0,71. Les indices sont particulièrement faibles pour les dépenses fiscales relatives à l'investissement immobilier, ce qui reflète le moindre taux de ménages propriétaires et inversement la part plus élevée des locataires, qui n'ont pas accès à ces déductions. Par contre, l'indice des réductions d'impôt sur les allocations de chômage y est aussi élevé qu'en Wallonie.

Tableau 13
Indices d'impact régionaux des dépenses fiscales - 2007

	Total	Indice régional			% cum des Pertes recettes
	Millions €	Flandre	Wallonie	Bruxelles	
31.3. Réductions d'impôt pensions e.a	1542.25	1.00	1.11	0.64	32.0%
29. Réduction majorée épargne-logement	787.49	1.02	1.09	0.57	48.3%
30.2. Epargne-pension	387.90	1.16	0.76	0.62	56.3%
26.1. Déduction pour habitation propre et unique	374.84	1.06	0.97	0.69	64.1%
30.6. Dépenses en investissements économiseurs d'énergie	273.66	1.11	0.86	0.68	69.8%
30.1. Primes d'assurance-vie et amortissements en capital	239.39	1.12	0.83	0.68	74.7%
31.2. Réductions d'impôt indemnités assurance maladie-invalidité	216.83	0.93	1.17	0.98	79.2%
31.1. Réductions d'impôt allocations de chômage	199.28	0.65	1.60	1.61	83.3%
15.7/15.8 Remboursement frais de déplacement dom-lieu de travail	151.95	1.01	1.02	0.85	86.5%
37. Crédit d'impôt pour faibles revenus d'activités	119.76	0.90	1.10	1.41	89.0%
32. Réduction pour heures supplémentaires	96.34	1.11	0.92	0.46	91.0%
26.6. Déduction frais de garde d'enfants moins de 12 ans	93.62	1.08	0.77	1.21	92.9%
30.4. Cotisations assurance-groupe / fonds de pension	89.92	1.06	0.83	1.08	94.8%
30.5b Titres services	69.80	1.05	0.98	0.67	96.2%
26.2. Déduction libéralités	51.93	0.96	0.80	1.93	97.3%
26.5. Déduction complémentaire intérêts hypothécaires	45.44	1.11	1.00	0.21	98.2%
Ensemble des dépenses fiscales IPP	4825.79	1.02	1.04	0.74	100,0%

Conclusions

La demande du Ministre était « *d'étudier l'évolution des parts de recettes IPP des régions et (de) mettre en lumière les éléments qui permettent d'expliquer les tendances les plus récentes* ».

La Section s'est principalement attachée à examiner les variations annuelles de la clé de répartition de la part attribuée d'IPP.

La Section a d'abord voulu clarifier les ambiguïtés qui peuvent survenir de la coexistence de deux séries statistiques différentes : la clé officielle qui est calculée par le SPF Finances et celle qui peut être calculée sur base des données publiées annuellement par la DGSIE (Direction générale de la Statistique et de l'Information économique, anciennement INS) du SPF Economie. En publiant une statistique des revenus imposables et de l'impôt, ce dernier poursuit son propre but d'information des décideurs et du public. Utiliser cette statistique pour calculer une clé de répartition se fait donc sous la responsabilité de l'utilisateur. Mentionnons à ce sujet que les principales différences conceptuelles avec les données de base du SPF Finances sont la non-connaissance par la DGSIE (et donc la non prise en compte) des enrôlements manuels d'une part, et d'autre part l'intégration des taxes additionnelles dans « l'impôt total ».

L'image générale qui ressort des variations annuelles est une claire amélioration de la clé de répartition à l'avantage de la Flandre jusqu'à l'exercice d'imposition 2003, après lequel c'est plutôt la Wallonie qui améliore sa position relative, au terme de quatre ans caractérisés par de fortes fluctuations de la clé de répartition. Il y a détérioration constante pour la Région de Bruxelles-Capitale.

L'impact des erreurs d'enrôlement lors de la clôture de l'exercice d'imposition 2005 reste une question ouverte, au vu des amples variations qui subsistent sur cet exercice et sur le suivant, alors que l'administration affirme que les corrections ont été faites.

La Section a utilisé deux méthodes différentes pour rechercher les facteurs explicatifs de ces variations annuelles. La première décompose le rendement de l'IPP en quatre facteurs : le nombre d'habitants, le taux d'enrôlement, le revenu moyen par déclaration et le taux implicite de l'IPP. La croissance de ces quatre facteurs détermine logiquement la croissance annuelle du rendement de l'IPP, tant par Région qu'au niveau du Royaume. La deuxième méthode n'effectue pas comme la première une décomposition mathématique : elle regarde comment a évolué dans les différentes Régions la base macro-économique de l'IPP (le revenu global des particuliers) et comment les effets de la politique fiscale fédérale, en ce compris des dépenses fiscales, se déclinent de facto par Région. Ces deux méthodes sont complémentaires.

Au terme des investigations, quelques constats peuvent être faits.

Ainsi, au début de cette décennie, l'amélioration de la position relative de la Flandre s'explique par une meilleure croissance des revenus dans cette Région. Le rétablissement de l'indexation de l'IPP y a également contribué. Du point de vue budgétaire, le coût de l'indexation, exprimé en % de l'impôt qui serait dû hors indexation, est plus élevé en Wallonie qu'en Flandre : toute autre chose égale par ailleurs, le rétablissement de l'indexation peut donc avoir contribué à une variation de la clé de répartition au désavantage de la Wallonie. La position relative de la Région de Bruxelles-Capitale semble s'expliquer par une croissance démographique concentrée

dans le bas de l'échelle des revenus, qui fait baisser le revenu moyen et davantage encore l'impôt moyen.

L'analyse de la période comprise entre les exercices d'imposition 2003 et 2005 s'avère particulièrement délicate : aux évolutions de revenu s'ajoutent les effets de la réforme fiscale, des variations du taux d'enrôlement et l'incertitude sur le traitement des erreurs constatées à la clôture de l'exercice d'imposition 2005. La première méthode fait apparaître une détérioration du taux d'imposition implicite plus importante en Wallonie et à Bruxelles : la seconde méthode corrobore ce résultat en concluant que la réforme de l'IPP, telle que simulée ex post sur le modèle de micro-simulation SIRE, modifie la clé de répartition à l'avantage de la Flandre et au désavantage de la Wallonie et de Bruxelles. Les variations du taux d'enrôlement n'ont pas d'effet sur le rendement de l'IPP mais influencent la relation entre le revenu et l'impôt et encore le revenu par déclaration. Elles s'expliquent partiellement par la réforme fiscale : l'octroi de crédits d'impôts remboursables requiert l'enrôlement. Il y a cependant d'autres raisons et il est apparu que ses variations ne se produisent pas en même temps dans les trois Régions.

Pour les exercices d'imposition 2006-2007, l'évolution du revenu global des particuliers n'indique pas de décrochage en Wallonie. Il n'est pas exclu que la variation de 2006 soit le « verso » de l'effet 2005 et que celui-ci provienne des erreurs d'enrôlements constatées et/ou de leurs corrections.

Il est particulièrement délicat d'expliquer de manière détaillée les modifications annuelles de la clé de répartition, car celles-ci procèdent de nombreux facteurs. Même si les effets de certains peuvent être repérés et exprimés mathématiquement, ils peuvent être difficiles à expliquer.

Au-delà de ces facteurs d'origine purement administrative et largement ponctuels, il demeure quelques déterminants de fond : le premier d'entre eux est évidemment la croissance du revenu global des particuliers dans les trois Régions. S'y ajoute l'orientation de la politique fiscale. Il apparaît à ce sujet que (1) l'indexation modifie la clé de répartition au désavantage de la Wallonie, (2) la réforme de l'IPP des années 2002-2004 a modifié la clé de répartition à l'avantage de la Flandre et au désavantage de la Wallonie et de Bruxelles et (3) les indices d'impact régionaux des dépenses fiscales indiquent surtout une faible importance de celles-ci en Région de Bruxelles-Capitale. Les impacts différenciés par Région de mesures fédérales s'expliquent bien évidemment par les contextes socio-économiques différenciés.

Enfin, rappelons que le « terme négatif » instauré par la réforme institutionnelle de 2001 rend le montant net des recettes d'IPP des Régions plus fluctuant que la part attribuée.

*
* *
*

La Section espère avoir, par cet Avis, contribué à éclaircir la problématique. Elle plaide pour que les variations annuelles de la clé de répartition soient à l'avenir mieux documentées dans le Budget des Voies et Moyens, vu l'importance de ce paramètre dans l'évolution annuelle des moyens des Régions. Elle estime que les méthodes de travail qu'elle a utilisées dans le cadre de cet Avis peuvent également être utilisées à cette fin.

Table des matières

Chapitre 1 Description de la problématique et de la méthode de travail.....	5
1. LA PART ATTRIBUÉE D'IPP ET LES RECETTES FISCALES DES RÉGIONS.....	5
1.1 <i>Principes</i>	5
1.1.1 L'attribution initiale et sa répartition	6
1.1.2 Le « terme négatif »	7
1.1.3 L'intervention de solidarité	9
1.2 <i>L'importance de l'IPP dans les recettes des Régions</i>	9
2. EVOLUTION DE LA CLÉ DE RÉPARTITION	10
2.1 <i>Coexistence de deux séries statistiques</i>	10
2.2 <i>Les explications des écarts</i>	10
2.2.1 Le point de vue de l'administration fiscale	10
2.2.2 Le point de vue de la DGSIE	10
2.2.3 Conclusions	11
2.3 <i>Evolution de la clé de répartition</i>	11
3. RECHERCHER LES FACTEURS DÉTERMINANT LA CLÉ DE RÉPARTITION : PROPOSITION DE MÉTHODES	14
3.1 <i>Impôt, revenu, déclarations et démographie</i>	14
3.2 <i>Croissance des revenus, évolution à politique inchangée et effet des politiques fiscales</i>	15
Chapitre 2 La première méthode d'analyse	17
1. MÉTHODOLOGIE.....	17
2. RÉSULTATS	19
2.1 <i>Au niveau du Royaume</i>	19
2.1.1 Résultats globaux	19
2.1.2 La contribution du taux d'imposition implicite.....	20
2.1.3 La contribution du revenu moyen par déclaration enrôlée.....	21
2.1.4 La contribution du ratio « déclarations enrôlées/habitants »	22
2.2 <i>Au niveau des Régions</i>	22
2.2.1 Les exercices d'imposition 2000-2002	22
2.2.2 La période d'entrée en vigueur de la réforme fiscale	24
2.2.3 La période post réforme fiscale.....	26
Chapitre 3 Revenu global des particuliers et orientations de politique fiscale.....	29
1. LA CROISSANCE DU REVENU GLOBAL	29
2. L'ORIENTATION DE LA POLITIQUE FISCALE	31
2.1 <i>L'indexation</i>	31
2.2 <i>La réforme de l'impôt des personnes physiques</i>	33
2.3 <i>Les dépenses fiscales</i>	35
Conclusions.....	37
Table des matières	39

D/2010/11691/7