

Analyse de l'évolution historique des principales recettes des administrations publiques

Juin 2022

Table des matières

1. Introduction	5
2. Analyse de l'évolution pluriannuelle historique des recettes des administrations publiques	6
3. Analyse des recettes fiscales des administrations publiques, dont notamment les impôts directs et indirects	13
3.1. Impôts directs - Impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc.	15
3.2. Impôts indirects - Impôts sur la production et les importations	22
4. Analyse de l'évolution historique d'une sélection de recettes au niveau des sous-secteurs des administrations publiques	26
4.1. Administrations locales	26
4.2. Sécurité sociale	28
5. Conclusion	30
Annexe 1 – Liste des acronymes	32
Annexe 2 - Glossaire	33
Annexe 3 – Données statistiques utilisées dans le document de travail	37
Annexe 4 – Administrations locales	38

1. Introduction

Dans ses évaluations des projets de lois de programmation financière pluriannuelle (« PLPFP ») 2019-2023 et 2020-2024, le CNFP a notamment montré et illustré que la progression des Impôts sur le revenu des personnes physiques (« IRPP »)¹ dépasse sensiblement celle des autres grandeurs budgétaires et macroéconomiques et, partant, influence de manière significative l'évolution des recettes de l'administration centrale et donc aussi celles des administrations publiques dans leur ensemble. En effet, les IRPP représentent en moyenne environ 17% du total des recettes des administrations publiques.

En application des missions qui lui sont confiées par l'article 8 paragraphe b) de la loi modifiée du 12 juillet 2014² relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques (« loi du 12 juillet 2014 »), et interpellé par l'évolution des IRPP, le CNFP a jugé utile d'analyser dans le présent document de travail plus en détail **l'évolution historique des principales recettes des administrations publiques**. L'analyse couvre la période de 1995 à 2021 (horizon de 27 années), soit l'ensemble des données disponibles selon la nomenclature du système européen des comptes (« SEC ») remontant, en effet, jusqu'en 1995. Les données macroéconomiques et budgétaires sont issues de la comptabilité nationale publié par le STATEC en avril 2022³. Le CNFP souligne que l'analyse se base donc sur des données historiques et indique une tendance au cours de la période en question, mais ne préjuge pas l'évolution future des différentes sous-catégories de recettes des administrations publiques.

Dans la deuxième partie, le CNFP analyse l'évolution historique des principales recettes des administrations publiques, dont notamment celle des impôts directs et indirects. Dans cette partie, l'impact de la crise financière et économique de 2008-2009 et l'impact de la crise de la COVID-19 de 2020-2021 sur les recettes des administrations publiques est également décelé dans toute la mesure du possible au vu du caractère agrégé des données.

Dans la troisième partie, le CNFP analyse en détail les recettes fiscales des administrations publiques et, plus concrètement, l'évolution ainsi que le poids des différentes sous-catégories d'impôts directs et indirects.

Avant de tirer des conclusions générales (partie cinq), le CNFP procède dans la quatrième partie à une analyse de l'évolution historique d'une sélection de recettes au niveau des administrations locales et de la sécurité sociale.

¹ Dans ces évaluations, le CNFP a considéré comme IRPP l'ensemble des trois sous-catégories suivantes : 1) Impôt retenu sur les traitements et salaires (« RTS »), 2) Impôt sur le revenu des personnes physiques fixé par voie d'assiette (« assiette ») et 3) Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« solidarité »). L'approche d'un IRPP réduit (« IRPP (RTS, assiette, solidarité) ») a été suivie, parce que ces sous-catégories représentent ensemble environ 90% des IRPP issus de la classification du système européen des comptes (« SEC ») et frappent l'essentiel des contribuables. Néanmoins, il convient de préciser que la classification SEC compte également les deux sous-catégories « Impôt retenu sur les revenus de capitaux » et « Autres impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages regroupés » parmi les IRPP.

² Article 8, paragraphe b) de la loi du 12 juillet 2014 : « *Le Conseil national des finances publiques est chargé des missions suivantes : (...) b) évaluation des prévisions macroéconomiques et budgétaires établies aux fins de programmation financière budgétaire des administrations publiques.* ».

³ Le fichier « Comptes nationaux et finances publiques : principaux agrégats, agrégats par branches et comptes de secteurs institutionnels » peut être téléchargé sur le site web du STATEC dans la rubrique « Economie totale et prix », sous-rubrique « Comptes nationaux (Données – Autres formats) ».

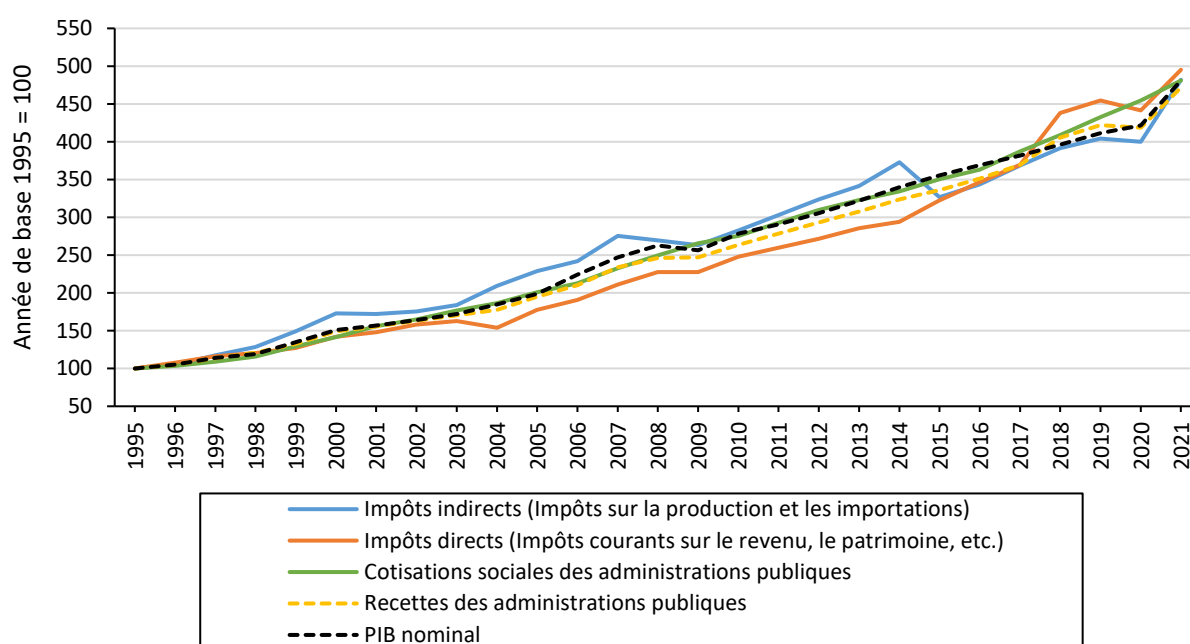
En matière d'impôts, le SEC2010 prévoyait un enregistrement en droits constatés, c.-à-d. un enregistrement au moment où l'activité économique donnant naissance à l'impôt a eu lieu (et non au moment où l'impôt est encaissé) et du montant notifié (y compris les montants jamais encaissés suite à des faillites etc.).

Comme ce dernier aspect de l'enregistrement des impôts et cotisations sociales posait des problèmes tant du point de vue statistique que du point de vue de la détermination des déficits publics, la Commission européenne a proposé un règlement modifiant le règlement SEC2010 dans le sens que les impôts et cotisations sociales sont à enregistrer selon le concept de la caisse transactionnelle, c.-à-d. un enregistrement au moment où l'activité économique donnant naissance à l'impôt a eu lieu et pour le montant effectivement encaissé. Cette proposition a eu l'assentiment de la majorité des Etats membres et est actuellement en discussion devant le Parlement européen.

2. Analyse de l'évolution pluriannuelle historique des recettes des administrations publiques

Le graphique 2.1 présente l'évolution (année de base 1995 = 100, correspondant à la première année où les données SEC sont disponibles) des recettes des administrations publiques, des principales sous-catégories de recettes et du PIB nominal⁴. Il s'agit ici des recettes fiscales, dont notamment les impôts directs (c.-à-d. les Impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc.) et les impôts indirects (c.-à-d. les Impôts sur la production et les importations), ainsi que des cotisations sociales. En moyenne sur la période observée, les impôts directs, les impôts indirects et les cotisations sociales représentent respectivement 34%, 28% et 27% des recettes des administrations publiques. Les catégories de recettes avec un poids individuel moyen inférieur à 5,0% dans les recettes des administrations publiques⁵ ne sont pas représentées dans le graphique ci-après. Ces recettes présentent ensemble un poids moyen total de 11% sur toute la période observée.

Graphique 2.1 – Evolution des recettes des administrations publiques, des principales sous-catégories de recettes et du PIB nominal (1995-2021, année de base 1995 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Il peut être aisément lu sur le graphique que les recettes des administrations publiques ont augmenté sur toute la période, à l'exception de l'année 2020 où la crise sanitaire, économique et sociale autour de la COVID-19 a entraîné un recul inédit des recettes de 0,8% par rapport à l'année précédente, malgré un PIB nominal en hausse de l'ordre de 2,4%. L'ampleur de la crise sur les recettes des administrations publiques est encore plus frappante si l'on rappelle que, pendant la crise financière et économique de 2008-2009, les recettes avaient encore enregistré une hausse, bien que modérée, de +0,4% en 2009, malgré un recul du PIB nominal (-2,4%). Le CNFP reviendra sur ces constats à la fin de la présente partie.

L'encadré 1 présente d'ailleurs l'évolution des recettes des administrations publiques et du PIB nominal sur la période de 2004 à 2021 (année de base 2004 = 100) pour en tenir compte de l'impact de l'importante réforme fiscale de l'année 2002.

⁴ Le PIB nominal, tout comme les recettes et contrairement au PIB réel, est une grandeur non-apurée des effets de l'inflation.

⁵ Il s'agit de la Production marchande (P11), de la Production pour usage final propre (P12), des Paiements pour autre production non marchande (P131), des Autres subventions sur la production (D39), des Revenus de la propriété (D4), des Autres transferts courants (D7) et des Transferts en capital à recevoir (D9).

Encadré 1 – Réforme fiscale de 2002 et évolution des recettes des administrations publiques et du PIB nominal sur la période de 2004 à 2021.

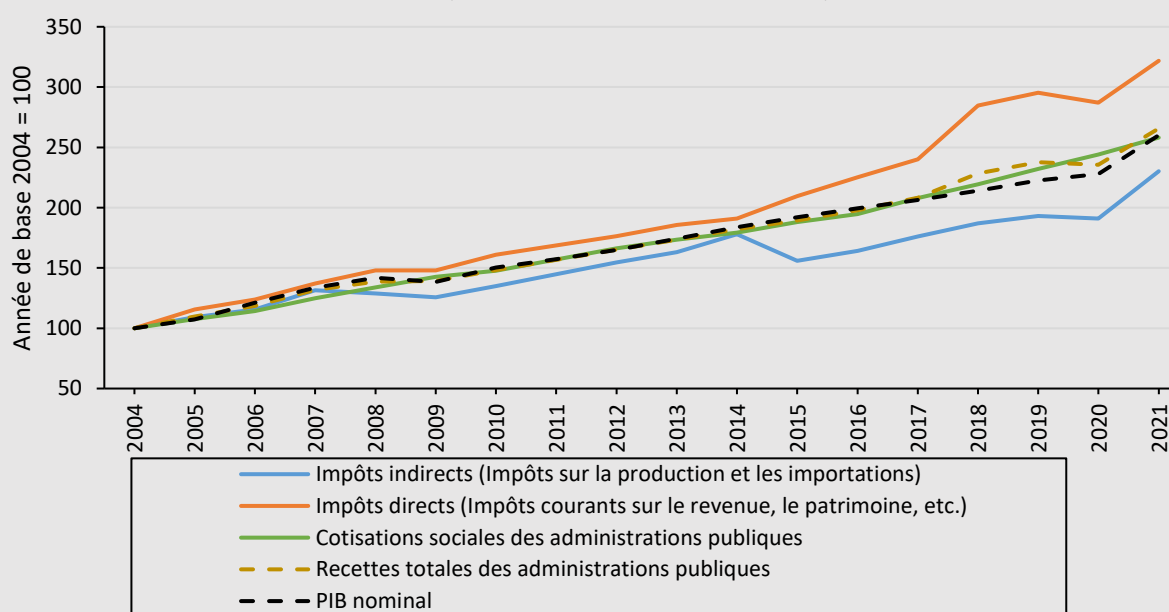
Le CNFP note qu'en 2002 une importante réforme fiscale a eu lieu et les principales modifications de cette réforme dans le domaine de la **fiscalité des entreprises** avaient un volume global d'environ 400 millions d'euros réparti comme suit :

- Abaissement de l'Impôt commercial communal au niveau des collectivités et des entreprises individuelles et des sociétés de personnes (volume d'environ 260 millions d'euros).
- Abaissement de l'Impôt sur le revenu des collectivités de 30% à 22% (volume d'environ 80 millions d'euros).
- Abaissement de la taxe d'abonnement de 0,06% à 0,05% (volume d'environ 60 millions d'euros).

La réforme dans le domaine de la **fiscalité des personnes physiques** se caractérisait essentiellement par une augmentation du minimum tarifaire exonéré de 6 750 à 9 750 euros pour les célibataires (classe 1) et de 13 500 à 19 500 euros⁶ pour des couples mariés et personnes célibataires âgées de plus de 65 ans ou veuves (classe 2 et 1a), par une suppression de la deuxième (6%) et la dernière (46%) tranches ainsi que par une réduction uniforme des taux marginaux de 2 points de pour cent par rapport aux taux en vigueur avant la réforme. Il en résultait que le taux marginal maximal est passé de 46% à 42% en 2001 et à 38% en 2002.

Pour tenir compte de l'impact de ces réformes sur les recettes, le graphique suivant représente l'évolution des recettes des administrations publiques dès 2004 (année de base 2004 = 100). Il en résulte que, sur cette période, l'évolution des impôts indirects est inférieure à celle du PIB nominal et l'évolution des impôts directs est supérieure à celle du PIB nominal. Le CNFP rappelle que l'analyse qui prend comme année de base l'année 1995 (voir graphique 2.1) a montré une évolution quelque peu différente des impôts directs et indirects par rapport au PIB nominal, ceci jusque l'année 2015 pour les impôts indirects et jusque l'année 2018 pour les impôts directs.

Graphique 2.2 – Evolution des recettes des administrations publiques, des principales sous-catégories de recettes et du PIB nominal (2004-2021, année de base 2004 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

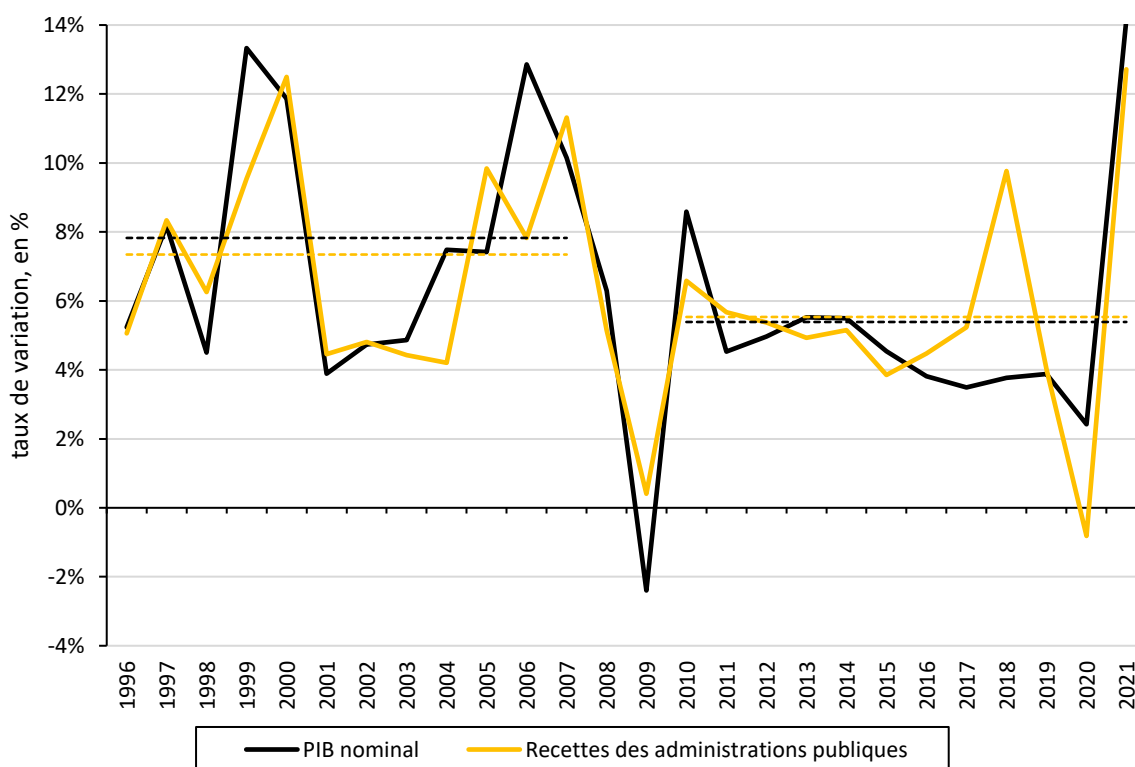
⁶ Aujourd'hui, les montants du revenu annuel exonéré s'élèvent à

- 11.265 € pour les contribuables de la classe d'impôt 1, et
- 22.530 € pour les contribuables des classes d'impôt 1a et 2.

Le graphique 2.3 ci-après représente l'évolution des taux de croissance annuels des recettes des administrations publiques et du PIB nominal. Le CNFP note que le taux de croissance annuel moyen des recettes coïncide quasi parfaitement avec celui du PIB nominal sur toute la période en considération (6,1% et 6,2% respectivement). Concernant les catégories de recettes majeures, les impôts directs présentent une évolution moyenne légèrement supérieure à celle des impôts indirects et des cotisations sociales (6,3% contre 6,2% respectivement).

En considérant le graphique 2.1 *supra*, on constate que l'évolution du PIB nominal « rejoint » celle des recettes de nouveau à partir de 2018. Ceci est notamment dû à une augmentation de 9,8% du côté des recettes alors que le PIB nominal a augmenté de 3,8% seulement en 2018 (voir graphique 2.3 ci-dessous). Ensuite, le taux de croissance des recettes s'aligne de nouveau sur celui du PIB nominal en 2019, avant de devenir négatif en 2020 suite à la crise de la COVID-19. Ce recul est cependant suivi d'un rebond à hauteur de 12,7% du côté des recettes et de 14,2% du côté du PIB nominal en 2021. Le CNFP note que la forte hausse des recettes en 2018 s'explique par une hausse des impôts directs de +18,7%, qui est analysée plus en détail dans la partie 3, tandis que le rebond en 2021 s'explique plutôt par une hausse des recettes du côté des impôts indirects suite à la nature de la crise sanitaire, un phénomène expliqué plus en détail à la fin de la présente partie.

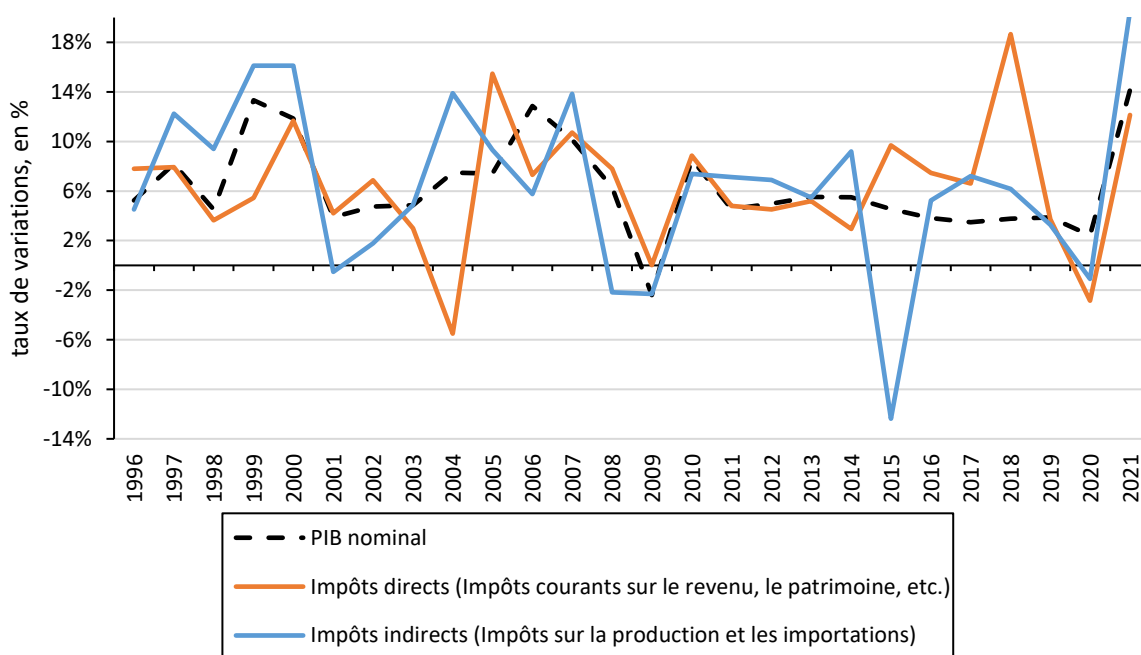
Graphique 2.3 – Evolution des taux de croissance annuels des recettes des administrations publiques et du PIB nominal (1995-2021)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Concernant l'évolution des impôts directs et indirects en comparaison avec celle du PIB nominal, le graphique 2.1 montre que l'évolution des impôts indirects dépasse celle du PIB nominal jusqu'à 2015 et l'évolution des impôts directs se trouve en dessous de celle du PIB nominal jusqu'à 2018. Des explications (comme notamment le changement de la réglementation fiscale concernant la TVA applicable au commerce électronique et l'introduction du dépôt électronique des déclarations d'impôts en 2015, cette dernière étant rendue obligatoire pour les collectivités (c.-à-d. les sociétés commerciales) en 2017⁷) pour le changement de la trajectoire des impôts indirects et des impôts directs sont fournies dans la partie 3 du présent document de travail. Le graphique 2.4 ci-après donne les taux de croissance annuels sur toute la période sous revue et, au niveau agrégé, l'évolution moyenne des impôts indirects est égale à celle du PIB nominal (6,2% respectivement) tandis que l'évolution moyenne des impôts directs (6,3%) est légèrement supérieure.

Graphique 2.4 – Evolution des taux de croissance annuels des impôts directs et indirects et du PIB nominal (1995-2021)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Le CNFP note encore que le graphique 2.1 présente également l'évolution des cotisations sociales des administrations publiques qui est égale à celle du PIB nominal sur toute la période (taux de croissance annuels moyens de 6,2% respectivement). Toutefois, il convient de préciser ici que les cotisations sociales des administrations publiques intègrent à la fois les cotisations sociales « effectives » et des cotisations sociales imputées à la charge des employeurs, aussi appelées cotisations sociales « fictives » (voir encadré 2). L'analyse des cotisations sociales de la sécurité sociale se trouve ainsi dans la partie 4.2.

⁷ L'Administration des contributions directes note à cet égard sur son site web dans la rubrique « Echanges électroniques », sous-rubrique « Déclaration pour l'impôt des collectivités », que : « Depuis l'année d'imposition 2015, la démarche « ACD (Modèle 500) : Déclaration pour l'impôt sur le revenu, l'impôt commercial et l'impôt sur la fortune des collectivités » est disponible dans le catalogue des démarches de l'espace professionnel sur MyGuichet.lu. (...) Depuis l'année d'imposition 2017, le dépôt MyGuichet.lu est obligatoire pour les collectivités commerciales résidentes visées à l'article 159, alinéa 1, A. – 1. de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR), à savoir les sociétés de capitaux sous forme de sociétés anonymes (s.a.), sociétés par actions simplifiées (s.a.s.), sociétés en commandite par actions (s.e.c.a.), sociétés à responsabilité limitée (s.à r.l.), sociétés à responsabilité limitée simplifiées (s.à r.l.s.) et sociétés européennes (s.e.). ».

Encadré 2 – Cotisations sociales

Le CNFP fait remarquer que les cotisations sociales des administrations publiques se divisent, de façon technique et dans le cadre du SEC 2010, en cotisations sociales « effectives » et en cotisations sociales imputées à la charge des employeurs, aussi appelé cotisations sociales « fictives ».

Les cotisations sociales effectives « comprennent les versements effectués par les employeurs aux organismes assureurs (administrations de sécurité sociale et régimes privés avec constitution de réserves) au profit de leurs salariés. Ces versements couvrent à la fois les contributions légales, conventionnelles, contractuelles et volontaires au titre de l'assurance contre les risques et besoins sociaux. » (Extrait du glossaire d'Eurostat).

Les cotisations sociales imputées à la charge des employeurs « correspondent aux prestations sociales versées directement (c.-à-d. en dehors de tout circuit de cotisations) par les employeurs à leurs salariés, ex-salariés et autres ayants droit sans constitution de réserve (création d'un fonds dédié ou d'une réserve distincte à cette fin) et sans intervention d'une société d'assurance ou fonds de pension autonome. » (Extrait du glossaire d'Eurostat).

« Il s'agit donc de prestations qui ne passent pas par le système de sécurité sociale. Comme les cotisations sociales imputées apparaissent en emplois et en ressources des administrations publiques, le solde n'est pas affecté. Des cotisations imputées sont calculées pour les pensions des fonctionnaires, la gratuité médicale des membres de l'armée, les suppléments de pension alloués aux ouvriers communaux. » (Extrait du glossaire de l'Inspection générale des finances).

Les cotisations sociales fictives imputées au sous-secteur de la sécurité sociale représentent des montants limités, l'essentiel de ces dernières est constitué par les dotations du fonds des pensions des fonctionnaires mentionnées ci-avant : En effet, au niveau de l'administration centrale, les cotisations sociales SEC perçues (D61) représentent pour l'essentiel l'équivalent des pensions payées dans le régime non contributif, donc par le Fonds spécial des pensions. Ce montant est donc constitué a) de la contribution de 8% des fonctionnaires en activité, et du solde nécessaire pour couvrir les pensions payées. Le même montant est comptabilisé dans la rubrique SEC D62 Prestations sociales autres que transferts sociaux en nature, qui solde donc cette recette, et à la rubrique D1 Rémunérations des salariés, mais avec déduction de la contribution de 8% des fonctionnaires en activité. La contribution de l'Etat imputée en net représente donc la combinaison de la part de l'employeur et celle de l'Etat en tant que transfert au régime. Il résulte de cette façon de procéder que celle-ci, si elle grève une fois le solde de l'administration centrale, grève deux fois les dépenses SEC.

Tel que le montre encore le graphique 2.3 ci-avant, le CNFP constate une décélération générale des taux de croissance moyens des recettes des administrations publiques entre la période pré-crise financière et celle d'après. D'ailleurs, le taux annuel moyen pour le PIB nominal est supérieur à celui pour les recettes avant la crise et c'est l'inverse dans la période d'après-crise (voir lignes pointillées).

En outre, le graphique 2.3 et le tableau 2.1 ci-après montrent que :

- L'impact sur les recettes des administrations publiques de la crise de la COVID-19 a été plus frappant que celui de la crise économique et financière : baisse de 0,8% des recettes en 2020 contre une légère hausse de 0,4% en 2009.
- Pendant la crise économique et financière, les activités économiques ont reculé plus fortement que pendant la crise de la COVID-19. En effet, le PIB réel a enregistré une baisse plus prononcée (-3,2% en 2009 contre -1,8% en 2020) et le PIB nominal a également enregistré une baisse en 2009 (-2,4%), alors que son taux de croissance est resté positif en 2020 (+2,4%).

Tableau 2.1 – Variation du PIB réel et nominal et des recettes des administrations publiques
(changement par rapport à l'année précédente)

En %	2007	2008	2009	2010	...	2018	2019	2020	2021
PIB nominal	10,1	6,3	-2,4	8,6		3,8	3,9	2,4	14,2
PIB réel	8,1	-0,3	-3,2	3,8		2,0	3,3	-1,8	6,9
Recettes	11,3	5,1	0,4	6,6		9,8	4,0	-0,8	12,7
Recettes fiscales	12,2	2,9	-1,1	8,1		13,0	3,7	-2,3	15,7
<i>Impôts indirects - Impôts sur la production et les importations</i>	13,8	-2,2	-2,3	7,4		6,2	3,3	-1,1	20,5
<i>Impôts directs - Impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc.</i>	10,7	7,8	0,0	8,9		18,7	3,7	-2,8	12,1
<i>Impôts en capital</i>	-2,1	14,6	-1,9	-4,0		-18,2	26,0	-26,0	39,9

Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Ces constatations soulèvent la question de savoir pourquoi les recettes des administrations publiques ont enregistré un repli en 2020 contrairement à 2009, alors que le recul des activités économiques était moins prononcé en 2020 qu'en 2009.

L'explication se trouve en grande partie dans la **nature différente des deux crises**.

En 2008-2009, la crise commençait par une crise financière (ou crise de liquidités), qui, dans une deuxième étape, s'est transformée en crise économique. Elle affectait essentiellement la demande, car avec le resserrement des conditions d'octroi de crédits et la raréfaction des crédits accordés, les taux d'intérêts augmentaient et entraînaient une baisse de la consommation privée et des investissements et, en conséquence, une baisse de la production d'environ 8% et des importations d'environ 25% (voir tableau 2.2 ci-après), ce qui a affecté les impôts afférents. Ce sont donc essentiellement les Impôts sur la production et les importations qui accusent le coup, d'ailleurs les premiers effets se faisant sentir en 2008 déjà.

En revanche, la crise sanitaire de 2020 se traduit, littéralement du jour au lendemain, en un coup d'arrêt de pans entiers de l'économie réelle, affectant immédiatement à la fois la demande et l'offre. L'activité de beaucoup d'entreprises était temporairement à l'arrêt ou au moins a été fortement entravée. La rémunération des salariés est passée d'une hausse de 5,5% en 2019 à seulement 2,2% en 2020, taux le plus bas depuis 1995.

La nature différente des deux crises se confirme par l'analyse détaillée de l'évolution des recettes, et plus précisément des recettes fiscales, des administrations publiques. Le tableau 2.1 ci-avant affiche la variation d'une année à l'autre des recettes des administrations publiques, des recettes fiscales et des PIB nominal et réel et ce pour les années immédiatement avant, pendant et après les deux crises.

Les **recettes fiscales** ont diminué de seulement 1,1% en 2009 – en dépit d'une adaptation du barème fiscal décidée dans le cadre de la réforme fiscale de 2008 – contre une diminution de 2,3% en 2020 et le rebond était plus prononcé en 2021 (15,7%) qu'en 2010 (8,1%). Or, les recettes fiscales représentent en moyenne (sur l'ensemble de la période) 62% des recettes totales (60% en 2009 et 62% en 2020), ce poids variant finalement peu au fil des années et se situant dans une fourchette comprise entre 59% et 64%. Vu le poids prépondérant des recettes fiscales, il s'ensuit qu'un changement dans un sens ou dans l'autre des recettes fiscales nécessite une variation relativement plus importante des autres recettes⁸, et notamment des cotisations sociales, pour le compenser. Dans ce contexte, le CNFP note un taux de croissance de 6,6% des cotisations sociales en 2009 contre seulement 5,8% en 2021⁹. Ainsi, la hausse des autres recettes en 2009 a réussi à contrebalancer la baisse des recettes fiscales. Mais, en 2020, la hausse des autres recettes n'a pas été suffisamment soutenue pour compenser la baisse – plus prononcée qu'en 2009 – des recettes fiscales.

Le CNFP note que la nature différente des deux crises se montre également lors de l'analyse en détail des deux catégories principales de recettes fiscales :

- Les impôts indirects ont diminué en 2009 tout comme en 2020 (respectivement 2,3% et 1,1%), alors que les impôts directs sont restés stables en 2009 mais ont diminué de 2,8% en 2020.
- Le poids des impôts indirects a reculé de 46% en 2009 à 41% en 2020 et celui des impôts directs est passé de 53% en 2009 à 59% en 2020.
- Le rebond des impôts indirects était plus prononcé en 2021 qu'en 2010 (20,5% contre 7,4%) tandis que le rebond des impôts directs était dans un ordre de grandeur similaire (8,9% en 2010 et 12,1% en 2021).

D'ailleurs, il faut mentionner la forte chute des Impôts en capital en 2020 (-26%) mais pas sans souligner leur importance limitée dans les recettes fiscales totales (contribution pour 0,5% sur toute la période) ainsi que leur hausse d'environ 40% en 2021.

⁸ Les autres recettes s'obtiennent par la différence entre les recettes totales et les recettes fiscales des administrations publiques.

⁹ Le taux de progression du nombre d'indice (« NI ») est le même pour les deux années et s'élève à 2,5%.

Tableau 2.2 – Variation des variables macroéconomiques en termes nominaux (changement par rapport à l'année précédente)

En %	2007	2008	2009	2010	...	2018	2019	2020	2021
Production de biens et de services	12,3	1,2	-8,3	18,3		5,9	7,0	3,8	17,3
Investissements directs et indirects	14,1	1,4	13,5	14,8		1,5	7,2	21,2	3,0
Consommation finale des ménages sur le territoire	4,1	5,4	0,1	4,8		5,3	4,2	-8,8	8,6
Importations de biens	2,0	12,0	-24,3	24,3		2,8	1,1	-10,3	17,5
Exportations de biens	7,2	16,7	-23,2	33,4		3,0	0,8	-6,9	17,6
Emploi total intérieur	4,4	4,7	1,0	1,8		3,6	3,5	1,9	3,1
Rémunération des salariés	8,9	7,6	2,4	3,8		6,7	5,5	2,2	8,5

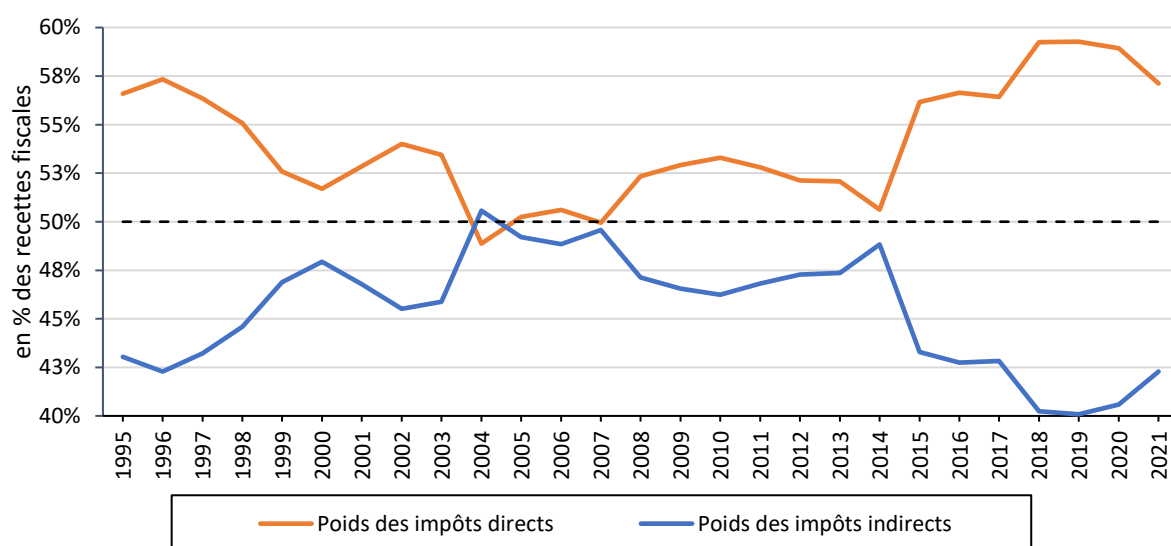
Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

3. Analyse des recettes fiscales des administrations publiques, dont notamment les impôts directs et indirects

Les recettes fiscales totales représentent en moyenne 62% des recettes des administrations publiques sur la période 1995-2021 et se composent de trois catégories de recettes : les impôts directs (Impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc., voir partie 3.1), les impôts indirects (Impôts sur la production et les importations, voir partie 3.2) et les Impôts en capital (et plus précisément des Impôts sur les transferts en capital, c.-à-d. les Droits de succession qui sont supposés être prélevés sur le capital des bénéficiaires). Cette dernière catégorie, ne représentant que 0,5% des recettes fiscales en moyenne, n'est pas analysée en détail ci-après.

Le graphique suivant montre l'évolution du poids des impôts directs et des impôts indirects dans les recettes fiscales pour la période de 1995 à 2021. On peut observer que la part relative des impôts directs (54%) est plus importante que celle des impôts indirects (45%) en moyenne sur la période observée¹⁰. Au Luxembourg, la fiscalité directe est donc la partie dominante du total des recettes. En 2019, tel était aussi le cas pour la Belgique, le Danemark, la Finlande, l'Allemagne, l'Irlande et la République de Malte. En revanche, pour les autres Etats membres de l'Union européenne, la fiscalité indirecte était la partie dominante¹¹.

Graphique 3.1 – Evolution du poids des impôts directs et des impôts indirects dans les recettes fiscales (1995-2021)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Note 1 - Analyse du poids des impôts directs et indirects

Le CNFP fait remarquer que dans le graphique 3.1, c'est le poids des impôts directs et indirects dans les recettes fiscales qui est analysé et non pas l'évolution des impôts directs et indirects. Par conséquent, une hausse (baisse) du poids des impôts directs et une baisse (hausse) du poids des impôts indirects n'implique pas nécessairement que les impôts directs ont augmenté (diminué) et que les impôts indirects ont diminué (augmenté). Ainsi, une nette augmentation du poids des impôts directs pourrait s'expliquer soit par une augmentation absolue des impôts directs par rapport aux impôts indirects, soit par une baisse des impôts directs relativement moins élevée que la baisse des impôts indirects.

¹⁰ Pour rappel : les Impôts en capital ne sont pas pris en compte.

¹¹ Pour des raisons purement pratiques (étude débordant le cadre de la présente analyse), l'analyse se limite à l'année 2019 et une analyse sur une période plus longue ou pour une autre année pourrait mener à d'autres résultats.

D'ailleurs, il est aisé de distinguer plusieurs périodes :

- 1) **1995-2007** : Diminution tendancielle du poids des impôts directs (de 57% à 50%) contre une augmentation de celui des impôts indirects (de 43% à 50%). La réforme fiscale de 2002 a accéléré le rapprochement et en 2004 le poids des impôts indirects était même supérieur au poids des impôts directs (50,6% contre 48,9% respectivement).
- 2) **2008-2014** : Le poids des deux catégories varie moins et passe de 52% à 51% du côté des impôts directs et de 47% à 49% du côté des impôts indirects.
- 3) **2015-2021** : On note d'abord une rupture en 2015 où le poids des deux catégories subit une forte variation par rapport à 2014. Le poids relatif des impôts directs augmente de 51% en 2014 à 56% en 2015 et celui des impôts indirects diminue de 49% à 43%. Ensuite, le poids des impôts directs continue à augmenter encore un peu, de 56% à 57%, et donc celui des impôts indirects continue à diminuer, de 43% à 42% en 2021.

Il faut préciser encore qu'en 2021 l'écart des poids des deux types d'impôts est légèrement plus important qu'au début de l'échantillon (14,8 points de pourcentage en 2021 contre 13,5 points de pourcentage en 1995), bien qu'on puisse observer une tendance de rapprochement dès 2019. Comme le CNFP va également le constater dans les parties 3.1 et 3.2, la rupture observable en 2015 tire son origine plutôt du côté des impôts indirects et celle de l'année 2018 plutôt du côté des impôts directs. En 2015, la chute de 12,4% (-811 millions d'euros) des impôts indirects – largement sous l'impulsion de changements réglementaires liées aux activités de commerce électronique – n'a pas pu être compensée par la hausse de 9,7% (658 millions d'euros) des impôts directs. En revanche, en 2018, la hausse de 18,7% (1 594 millions d'euros) des impôts directs est beaucoup plus élevée que la hausse de 6,2% (400 millions d'euros) des impôts indirects.

3.1. Impôts directs - Impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc.

Les impôts directs se composent, d'une part, des **Impôts sur le revenu**, principale source de recettes (94% des recettes en impôts directs), et, d'autre part, des **Autres impôts courants** (6% des recettes en impôts directs). Le tableau 3.1 présente les sous-catégories des impôts directs ainsi que leur poids moyen sur la période observée.

Tableau 3.1 – Les sous-catégories des impôts directs et ventilation selon leur poids individuel

Sous-catégories	Poids moyen en % (1995-2021)
Impôts sur le revenu	94,4
Impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (« IRPP »), dont :	58,1
<i>Impôt retenu sur les traitements et salaires (« RTS »)</i>	69,9
<i>Impôt sur le revenu des personnes physiques fixé par voie d'assiette (« assiette »)</i>	16,6
<i>Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« solidarité »)</i>	3,8
<i>Impôt retenu sur les revenus de capitaux</i>	7,5
<i>Autres impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages regroupés¹²</i>	2,1
Impôts sur le revenu ou les bénéfices des sociétés (« IRBS »), dont :	41,9
<i>Impôt sur le revenu des collectivités (« IRC »)</i>	67,6
<i>Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration sur le revenu des collectivités (« solidarité-collectivités »)</i>	3,6
<i>Impôt commercial communal (« ICC »)</i>	28,8
Autres impôts courants	5,6
Impôts courants sur le capital, dont :	85,5
<i>Impôt sur la fortune (« IF »)</i>	98,8
<i>Impôt foncier (« IFON »)</i>	1,2
Autres impôts courants non compris ailleurs, dont :	14,5
<i>Taxe sur véhicules automoteurs à charge des ménages</i>	69,4
<i>Autres impôts courants non compris ailleurs regroupés¹³</i>	30,6

Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Note 2 – Les poids moyens sur une longue période

Le CNFP note que les poids moyens sur une longue période représentent un ordre de grandeur très sommaire qui ne rend pas compte d'éventuelles fluctuations du poids d'une sous-catégorie d'impôts sur la période. En effet, le poids initial pourra être très différent du poids final d'une sous-catégorie d'impôts.

Les **Impôts sur le revenu** (94% des recettes en impôts directs) sont, quant à eux, divisés en Impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (« IRPP ») et en Impôts sur le revenu ou les bénéfices des sociétés (« IRBS ») et ces deux sous-catégories génèrent respectivement environ 60% et 40% des recettes en impôts sur le revenu en moyenne sur toute la période considérée.

Le CNFP note que l'Impôt sur la fortune ainsi que la Taxe d'abonnement (impôt indirect, voir partie 3.2) dont sont redevables seulement les entreprises, ne sont pas inclus dans l'IRBS. Si cela était le cas, l'IRBS générerait presque les mêmes recettes en impôts que l'IRPP sur la période de 2006-2021 (46% contre 54%). En comparaison, selon la définition courante des IRBS (et donc sans considération de l'Impôt sur la fortune et de la Taxe d'abonnement), les IRBS et les IRPP génèrent respectivement 37% et 63% des recettes en impôts sur le revenu sur cette même période. Le CNFP précise ici que la période de 2006 à 2021 a été choisie parce qu'à partir de 2006, uniquement

¹² Il s'agit de l'Impôt retenu sur certains revenus échus à des contribuables non-résidents, de l'Impôt sur les tantièmes, de l'Impôt retenu sur revenus épargne (non-résidents), du Retenu libératoire nationale sur les intérêts, de la Contribution à La Crise et de l'Impôt d'équilibrage budgétaire temporaire.

¹³ Il s'agit des Droits de timbre, des Recettes concernant les départements des affaires étrangères, des Timbres de chancellerie, de la Taxe sur les chiens et de la Taxe bateaux ou navires de plaisance.

les collectivités sont soumises à l'Impôt sur la fortune et que cet impôt a été abrogé dans le chef des personnes physiques.

Les IRPP sont par la suite divisés en Impôt retenu sur les traitements et salaires (« RTS ») (poids moyen de 70%), en Impôt sur le revenu des personnes physiques fixé par voie d'assiette (« assiette ») (poids moyen de 17%), en Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (« solidarité ») (poids moyen de 3,8%, mais étant passé de 2,3% pour la période 1995-2010 à 6,5% en moyenne depuis 2013 suite à la hausse de l'impôt de solidarité de 2% à partir du 1^{er} janvier 2013), en Impôt retenu sur les revenus de capitaux (poids moyen de 7,5%) et en Autres impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages regroupés (poids moyen de 2,1%).

En revanche, les IRBS sont divisés en Impôt sur le revenu des collectivités (« IRC ») (poids moyen de 67%), en Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration sur le revenu des collectivités (« solidarité-collectivités ») (poids moyen de 3,6%, mais étant passé de 2,8% pour la période 1995-2010 à 5,0% en moyenne depuis 2013 suite à la hausse de l'impôt de solidarité de 2% à partir du 1^{er} janvier 2013) et en Impôt commercial communal (« ICC ») (poids moyen de 29%).

Les **Autres impôts courants** (5,6% des recettes en impôts directs) sont à leur tour divisés en Impôts courants sur le capital (poids moyen de 85,5%) et en Autres impôts courants non compris ailleurs (poids moyen de 14,5%). Les recettes en Impôts courants sur le capital proviennent presque exclusivement de l'Impôt sur la fortune (« IF ») dont sont redevables, depuis 2006, les seules entreprises¹⁴ (poids moyen de 99%) et pour une part bien moins importante de l'Impôt foncier (« IFON ») (poids moyen de 1%).

Bien que l'impact dans le total des impôts directs demeure relativement circonscrit, le CNFP note une accélération du rythme de croissance des recettes issues de l'IF qui est passé, en moyenne, de 6,1% pour les années 1996 à 2014 à 16,5% pour les années 2015-2021. Cette hausse s'explique, dans une large mesure, par la contribution financière de plus en plus important des sociétés de participations financières (« SOPARFI ») dans les recettes fiscales à partir de 2014¹⁵, par le reclassement statistique des recettes de l'IRC minimum vers l'IF à partir de 2016 et par l'augmentation du tarif de l'IF minimum pour les sociétés financières en 2017 (de 3 210 à 4 815 euros¹⁶).

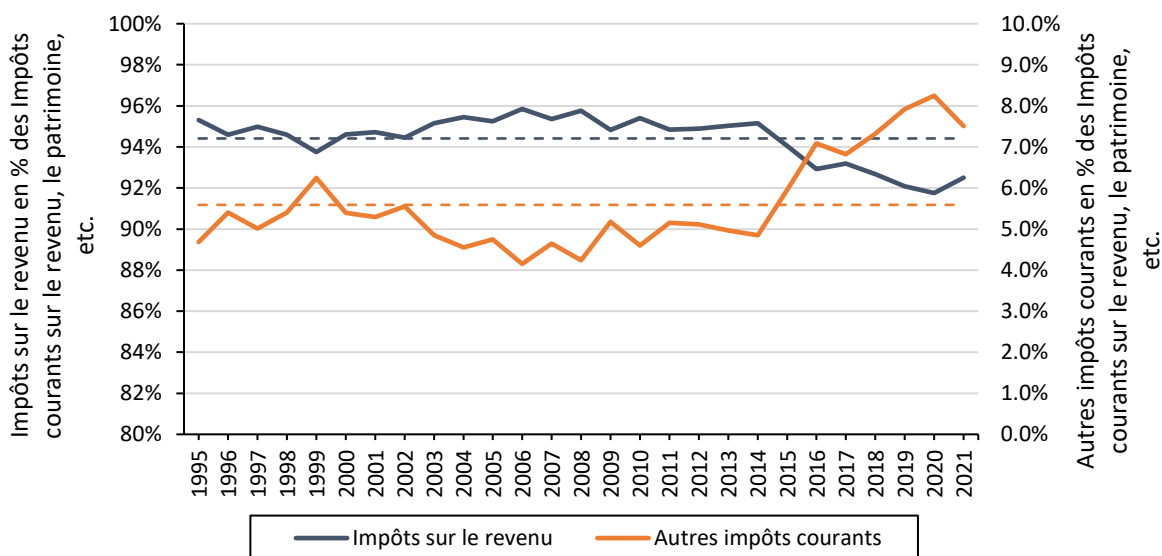
L'impact de ces trois éléments, qui peut être assimilé à une tendance haussière du poids de la catégorie Autres impôts courants dans le total des recettes en impôts directs, va de pair avec une tendance baissière du poids des Impôts sur le revenu dans le total des recettes en impôts directs, ce qui est aussi confirmé par le graphique 3.2 ci-après. Les Autres impôts courants non compris ailleurs se subdivisent en recettes sous forme de Taxe sur véhicules automoteurs à charge des ménages et en Autres impôts courants non compris ailleurs regroupés avec un poids moyen respectif de 69% et de 31%.

¹⁴ Le CNFP rappelle ici qu'à partir de 2006, uniquement les collectivités sont soumises à l'Impôt sur la fortune et que cet impôt est abrogé dans le chef des personnes physiques.

¹⁵ La Banque centrale du Luxembourg note dans le chapitre 3 (« L'impôt sur la fortune ») de son Bulletin 2021-2 de février 2021 que : « La fortune brute des SOPARFI se compose principalement de participations financières, donc de composantes dont la valorisation évolue avec les marchés financiers. Économiquement, la progression des recettes de l'IF peut donc s'expliquer par i) l'évolution à la hausse de la valorisation de ces participations financières (actions, obligations, etc.), ii) la création de nouvelles SOPARFI et donc aussi une localisation de ces actifs financiers au Luxembourg et iii) les mesures touchant l'IF (adaptation des montants forfaitaires de l'IF minimum et des tarifs de l'IF minimum, etc.). ».

¹⁶ D'après le circulaire du directeur des contributions (I.Fort. n° 53 du 4 juillet 2018, page 6) qui a pour objet le Taux de l'impôt sur la fortune et impôt sur la fortune minimum - § 8 VStG : « L'article 3, numéro 1^{er} de la loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017 (Mémorial A – N° 274 du 27 décembre 2016, page 5139) a porté l'IF minimum à charge des collectivités résidentes qui exercent principalement certaines activités de financement de 3 210 euros à 4 815 euros avec effet à partir de l'année d'imposition 2017 (date clé de l'assiette au 1/1/2017). ».

Graphique 3.2– Poids des Impôts sur le revenu et des Autres impôts courants dans le total des impôts directs (en %, 1995 – 2021)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

En raison du poids faible des Autres impôts courants, ne représentant que 5,6% en moyenne des impôts directs sur toute la période, le CNFP limite son analyse ultérieure aux impôts perçus sur le revenu. D'ailleurs, du côté des IRPP, l'analyse se limite à une forme réduite des IRPP qui se compose des sous-catégories « RTS » (Impôt retenu sur les traitements et salaires), « assiette » (Impôt sur le revenu des personnes physiques fixé par voie d'assiette) et « solidarité » (Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques), dénommé ci-après : « IRPP (RTS, assiette, solidarité) » ou « IRPP réduit ». En effet, ces trois sous-catégories représentent ensemble en moyenne environ 90% des IRPP et sont ceux qui frappent l'essentiel des contribuables¹⁷.

Le graphique 3.3 ci-après montre l'évolution historique des IRPP (RTS, assiette, solidarité), des IRBS et du PIB nominal (année de base 1995 = 100). Sur toute la période analysée, les IRPP réduits présentent un taux de croissance annuel moyen de 6,8% contre 4,7% pour les IRBS et 6,2% pour le PIB nominal. D'ailleurs, le CNFP note au début de la période analysée un taux de croissance plus élevé du côté des IRBS que du côté des IRPP réduits (8,3% contre 2,9% sur la période de 1995-2002).

Dans ce contexte, le CNFP fait remarquer que la séparation entre IRPP et IRBS n'est pas toujours une séparation claire et précise entre personnes physiques et collectivités et ne permet donc pas à son avis une interprétation économique univoque.

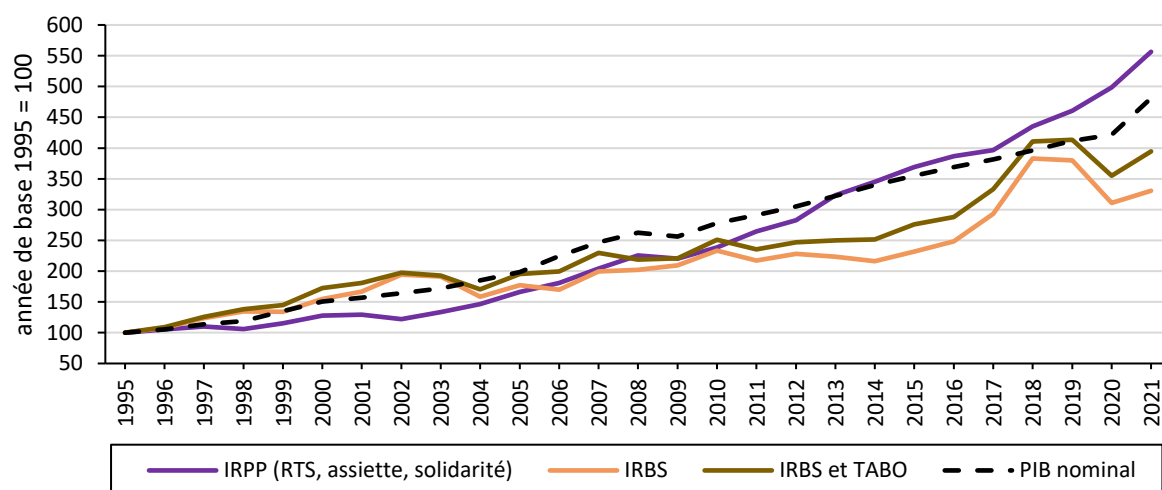
D'après le « Répertoire des entreprises luxembourgeoises – 2020 » publié par le STATEC en 2021, il existe au Luxembourg environ 7 000 entrepreneurs individuels et quelques centaines de sociétés de personnes qui n'ont

¹⁷ La RTS est l'impôt final pour tout salarié qui n'a pas d'autres revenus ou de conjoint disposant de revenus. L'impôt par voie d'assiette est déterminé, après déduction de la RTS, sur le cumul des catégories de revenus pour tous les autres, comme, entre autres, les salariés, les commerçants, les titulaires de professions libérales ou les rentiers. En revanche, l'impôt de solidarité se greffe sur tous contribuables.

Le traitement dans des articles budgétaires spécifiques des impôts de solidarité prélevés sur les collectivités et les personnes physiques constitue une fiction. Conçus au départ comme une analogie de cotisation destinée à financer le chômage en tant qu'élément de la protection sociale, les taux des impôts de solidarité n'ont, contrairement aux cotisations de la sécurité sociale, pas de lien réglé avec les ou des dépenses du fonds pour l'emploi ; une dotation complémentaire assure un avoir positif du fonds. Se greffant sur le barème, dus par les mêmes redevables et basés sur la même assiette, les taux des impôts de solidarité pourraient être intégrés au barème (moyennant une augmentation des taux y relatifs faisant apparaître les taux de prélèvement effectifs ...).

pas de personnalité juridique distincte de leurs associés (SENC, SCS, etc.) et qui sont soumis à titre personnel à l'IRPP alors que ces activités sont comparables, économiquement parlant, à celles des personnes morales à responsabilité limitée (SA, SARL, GIE) qui à leur tour paient l'IRBS. En outre, le CNFP se doit de noter que la Taxe d'abonnement sur les titres de sociétés (« TABO ») est considérée comme un impôt sur la production, et donc comme un impôt indirect, et non comme un IRBS alors qu'il s'agit d'un impôt que les sociétés de capitaux (par exemple les fonds) paient sur leur émission de titres négociables. Pour des fins analytiques, le graphique 3.3 présente d'ailleurs également l'évolution historique des IRBS et de la TABO pris ensemble.

Graphique 3.3 – Evolution des IRPP (RTS, assiette, solidarité), de l'IRBS, de l'ensemble des IRBS et de la TABO et du PIB nominal (1995-2021, année de base 1995 = 100)



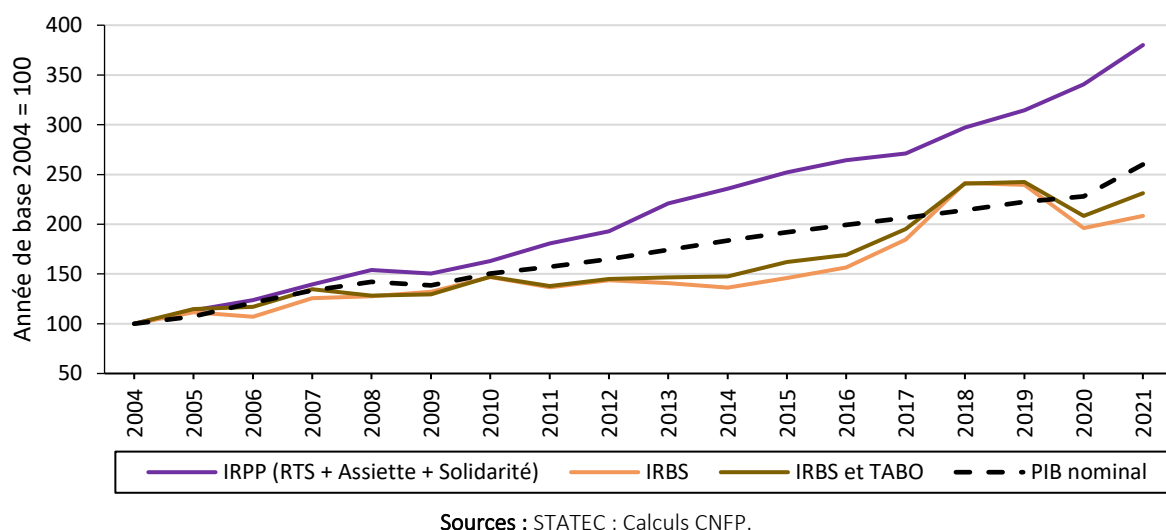
Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Du côté des IRBS, depuis 2003 environ, les recettes évoluent en-dessous du PIB nominal. Ce n'est qu'à partir de 2015-2016 que les IRBS se redressent et que leur évolution se rapproche de celle du PIB, avant de s'en écarter de nouveau en 2020. Cette évolution s'explique, d'une part, par l'augmentation des recettes suite à l'introduction du dépôt électronique des déclarations d'impôt en 2015 qui a été rendu obligatoire en 2017 pour les collectivités (qui a permis d'augmenter significativement le rythme de collecte des impôts et permettra à l'avenir de réduire le décalage entre la collecte des soldes fiscaux et les avances payées) et, d'autre part, par l'effondrement des recettes à cause de la crise de la COVID-19. Cet écart se renforce même après la sortie de la crise en 2021, où le rebond économique (exprimé en PIB nominal) est beaucoup plus prononcé que celui des IRBS (14,2% contre 6,3%). Les IRBS ensemble avec la TABO présentent une évolution légèrement supérieure et dépassant celle du PIB nominal même en 2018-2019.

En revanche, l'évolution des IRPP (RTS, assiette, solidarité) était inférieure mais proche de l'évolution du PIB nominal jusqu'à 2010 et un écart se creuse par rapport au PIB à partir de 2013 environ. Depuis lors, on peut observer une évolution plus dynamique du côté des IRPP (RTS, assiette, solidarité) qui s'est d'ailleurs intensifiée depuis 2017. Cette évolution plus dynamique est néanmoins, même si ce n'est probablement que temporaire, interrompue en 2021 où la croissance du PIB nominal s'est élevée à 14,2% contre 11,5% du côté des IRPP réduits. Le graphique 3.3 ci-avant montre également que c'est en fait depuis 2003 que la croissance des IRPP (RTS, assiette, solidarité) est plus forte que celle du PIB nominal, ce qui est confirmé également par le graphique 3.4 ci-après. Ce dernier montre l'évolution des IRPP (RTS, assiette, solidarité), des IRBS et du PIB nominal depuis 2004.

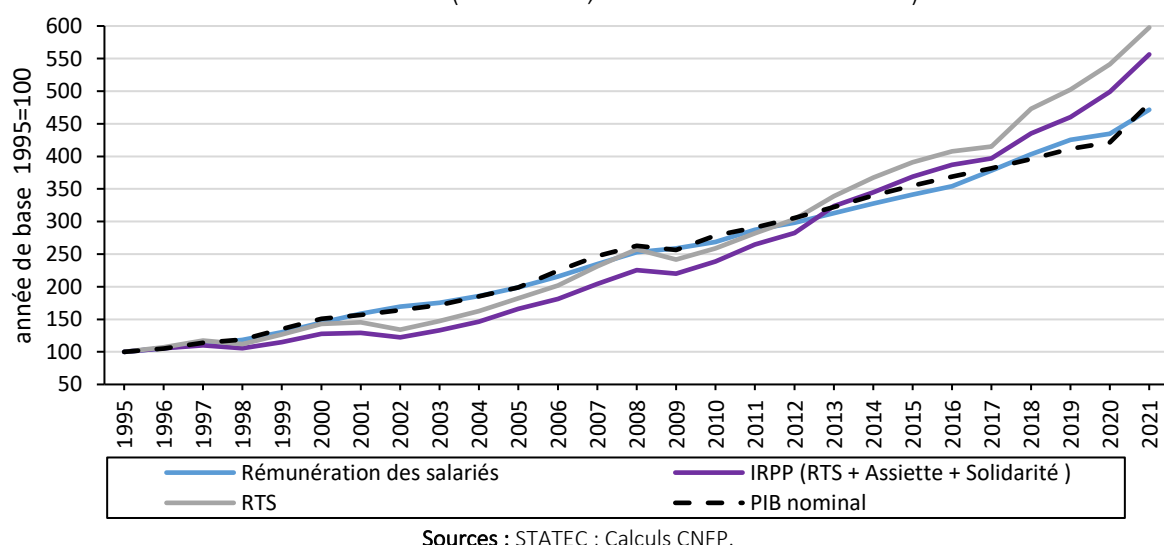
En effet, si l'on se limite à la période plus récente de 2004 à 2021 et donc postérieure aux adaptations suite à la réforme fiscale de 2002, l'écart avec l'évolution du PIB nominal est moins marqué pour les IRBS, mais plus forte pour les IRPP. Sur la période de 2004 à 2021, les IRPP croissent au rythme moyen de 8,3% par année, contre 5,9% pour le PIB nominal et 3,1% pour les IRBS (4,1% pour les IRBS et TABO pris ensemble).

Graphique 3.4 – Evolution des IRPP (RTS, assiette, solidarité), de l'IRBS, de l'ensemble des IRBS et de la TABO et du PIB nominal (2004-2021, année de base 2004 = 100)



Le graphique 3.5 montre l'évolution historique des IRPP réduits ainsi que de la principale catégorie des IRPP, notamment des RTS (qui représentent un poids moyen de 70% dans les IRPP), et la compare à l'évolution de la rémunération des salariés et du PIB nominal. Un graphique prenant comme année de base l'année 2004 se trouve dans l'encadré 3 ci-après.

Graphique 3.5 – Evolution des IRPP (RTS, assiette, solidarité), des RTS, de la rémunération des salariés et du PIB nominal (1995-2021, année de base 1995 = 100)



Entre 1996 et 2012, les RTS ont progressé quasiment au même rythme que la rémunération des salariés et que le PIB nominal (taux de croissance annuels moyens de 6,7%, de 6,6% et de 6,8% respectivement). Cependant, depuis 2013, les RTS augmentent nettement plus dynamiquement que la rémunération des salariés et le PIB nominal (taux de croissance annuel moyen de 7,3% contre respectivement 5,3% et 5,1%). Une explication phare pour cette évolution est la non-indexation régulière des barèmes d'imposition à l'inflation¹⁸. La dernière adaptation du barème fiscal a eu lieu en 2017 et suit celles effectuées en 2002, en 2008, en 2011 et en 2013. Une

¹⁸ Cette explication est liée au phénomène de la Progression à froid (« Kal Progressioun ») qui décrit une situation d'inflation dans laquelle les salaires sont indexés à une augmentation du coût de la vie. Or, la progressivité de l'impôt (c.-à-d. le taux de l'impôt augmente avec le revenu) a pour effet qu'un salaire indexé est imposé selon un taux plus élevé.

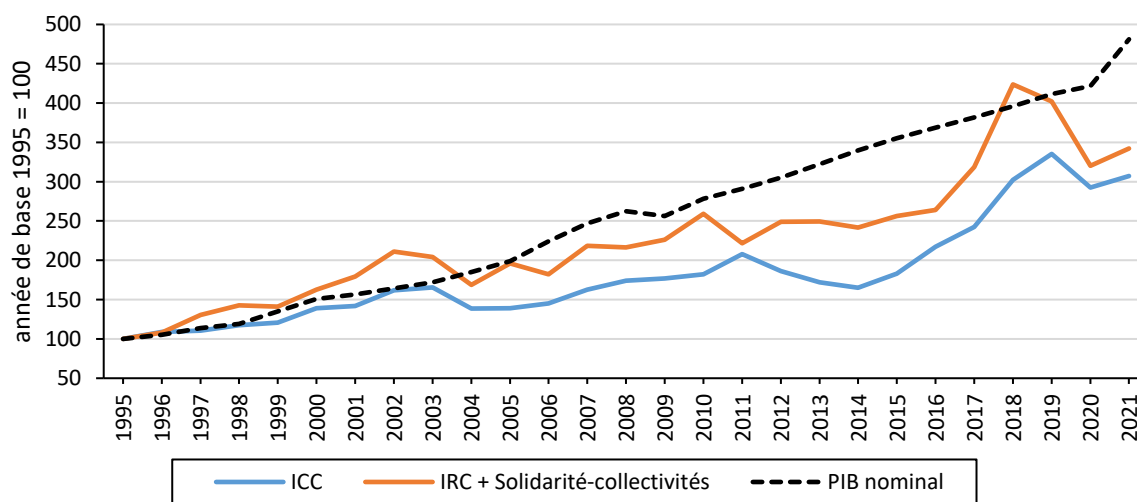
progression des salaires (due par exemple à des indexations régulières) augmente le taux d'imposition moyen, car chaque ménage est susceptible de passer avec une frange de ses revenus dans des tranches d'imposition dotées d'un taux d'imposition marginal plus élevé.

A cet égard une clarification s'impose concernant l'incidence de l'adaptation du barème de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à l'inflation : Comme l'ancien article 125 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et qui prévoyait un mécanisme d'adaptation du barème en cas d'inflation supérieure à 3,5% a été abrogé à partir de l'année d'imposition 2013¹⁹, toute adaptation du barème à l'inflation aboutit dorénavant à un changement de législation.

Contrairement à la plupart des autres impôts et taxes, et aux cotisations de la sécurité sociale, basées soit, comme pour la TVA, l'IRC et les cotisations sur des taux fixes (impliquant donc un rendement évoluant avec l'inflation), soit sur des taxes de montant nominalement fixé, l'absence d'adaptation régulière du barème fiscal à l'inflation entraîne un accroissement implicite du taux de prélèvement. S'agissant d'une non-adaptation non unique, mais, le cas échéant, récurrente, il en résulte un rendement croissant d'année en année pour l'Etat, et donc aussi d'un coût croissant d'année en année pour le contribuable.

Du côté des IRBS, le graphique 3.6 indique un décrochage par rapport au PIB nominal dès 2004 environ. Le CNFP fait remarquer que pour une meilleure représentation graphique, l'impôt sur le revenu des collectivités et le Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration sur le revenu des collectivités sont regroupés (« IRC + Solidarité-collectivités »). Dans les IRBS, les recettes liées aux Impôts sur le revenu des collectivités (IRC + Solidarité-collectivités) représentent en moyenne 71% contre 29% pour l'Impôt commercial communal (« ICC »). Comme le montre le graphique, les deux types d'impôts montrent le même décrochage par rapport au PIB nominal après la réforme fiscale de 2002, donc on ne peut pas vraiment attribuer le décrochage observé pour l'IRBS à l'une ou l'autre des deux sous-catégories susmentionnées. Un graphique prenant comme année de base l'année 2004 se trouve également dans l'encadré 3 ci-après.

Graphique 3.6 – Evolution des IRC + Solidarité-collectivités, de l'ICC et du PIB nominal (1995-2021, année de base 1995 = 100)

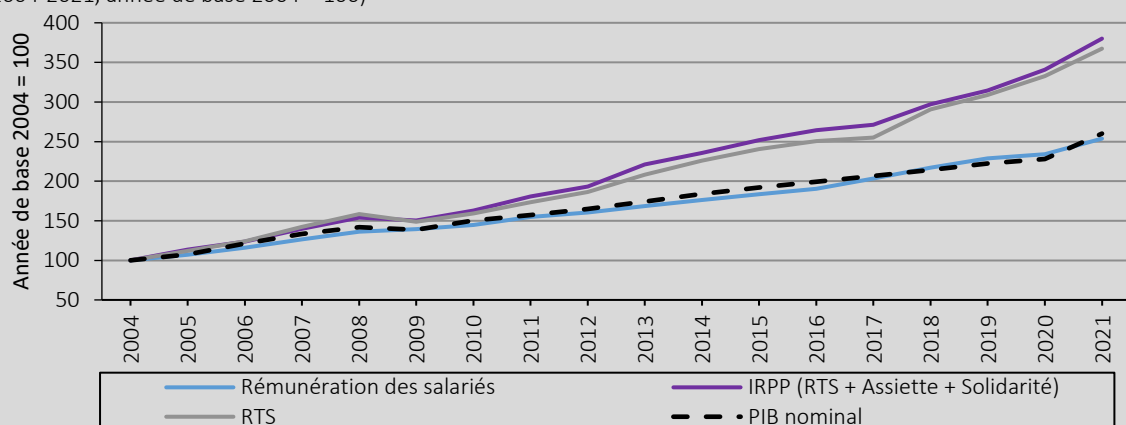


Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

¹⁹ L'article 125 prévoyait à l'époque la disposition suivante : « Lorsque la moyenne de l'indice des prix à la consommation des six premiers mois d'une année accuse par rapport à la moyenne de l'indice des prix des six premiers mois de l'année précédente une variation de 3,5 pour cent au moins, le tarif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques applicable à compter de l'année d'imposition suivante est à réviser en raison de la variation de l'indice des prix constatée. A cette fin le Gouvernement soumettra à la Chambre des députés le projet de tarif de l'impôt dûment adapté ».

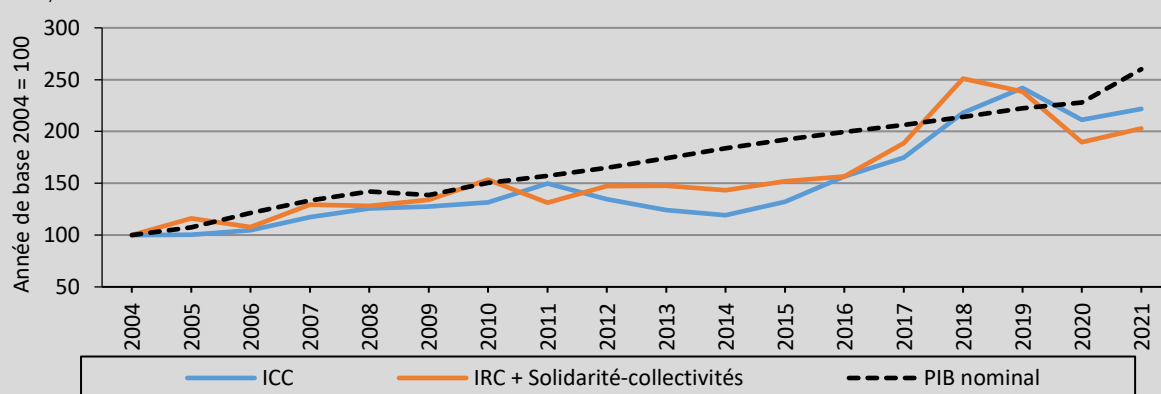
Encadré 3 – Evolution des IRPP, des IRBS (IRC + Solidarité-collectivités, ICC), de la rémunération des salariés et du PIB nominal (2004-2021, année de base 2004=100)

Graphique 3.7 – Evolution des IRPP (RTS, assiette, solidarité), des RTS, de la rémunération des salariés et du PIB nominal (2004-2021, année de base 2004 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Graphique 3.8 – Evolution des IRC + Solidarité-collectivités, de l'ICC et du PIB nominal (2004-2021, année de base 2004 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

3.2. Impôts indirects - Impôts sur la production et les importations

Le tableau 3.2 ci-après présente les sous-catégories des impôts indirects ainsi que leur poids moyen sur la période observée. Le CNFP note que les **Impôts sur les produits** (85% des recettes en impôts indirects) sont divisés en Taxes du type TVA (environ 57%) et en Droits d'accise (environ 33%). Concernant les **Autres impôts sur la production** (15% des recettes en impôts indirects), il s'agit notamment de la sous-catégorie Autres impôts sur la production non compris ailleurs (92%), dont notamment la TABO (environ 98%).

Tableau 3.2 – Sous-catégories des impôts indirects et ventilation selon leur poids individuel

Sous-catégories des impôts indirects	Poids moyen en % (1995-2021)
Impôts sur les produits	85,4
Taxes du type TVA	57,2
Impôts et droits sur les importations, à l'exclusion de la TVA, dont :	32,9
<i>Droits d'accise²⁰</i>	<i>100,0</i>
Impôts sur les produits (hors TVA et impôts à l'import.)	9,9
Autres impôts sur la production	14,6
Autres impôts sur la production non compris ailleurs, dont :	92,3
Taxe d'abonnement sur les titres de société (« TABO »)	98,3
Autres *	1,7
Autres**	7,7

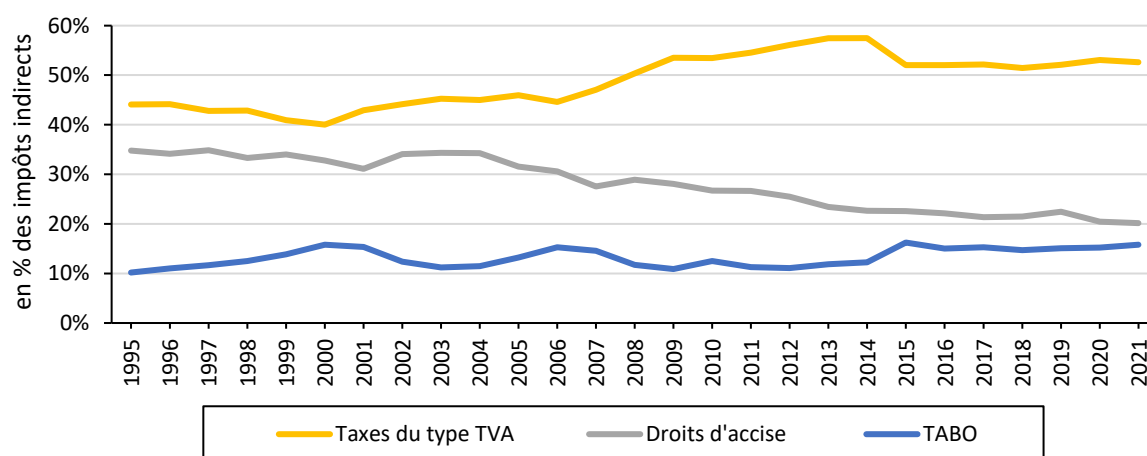
* Registre aux firmes, TVA reclassée en autres impôts sur la production.

** Impôts sur la propriété ou l'utilisation de terrains, bâtiments, et autres constructions, Impôts sur l'utilisation d'actifs fixes, Impôts sur les émissions polluantes.

Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Le graphique 3.9 présente l'évolution du poids des principales sous-catégories d'impôts dans le total des impôts indirects sur la période de 1995 à 2021.

Graphique 3.9 – Evolution du poids des taxes du type TVA, des droits d'accise et de la taxe d'abonnement dans le total des impôts indirects



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

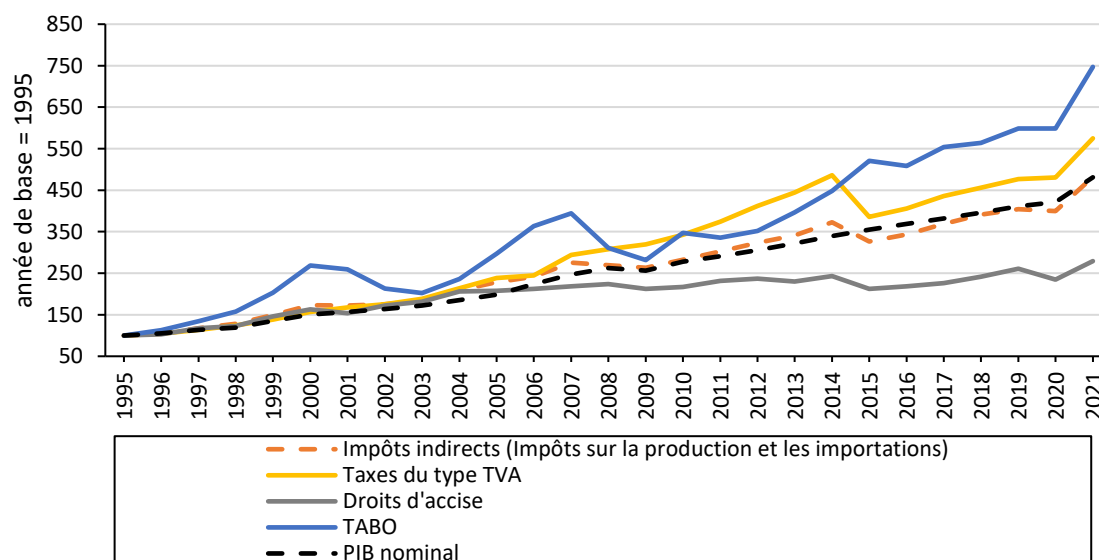
Alors que le poids des Taxes du type TVA a augmenté fortement (de 44% en 1995 à 53% en 2021), évolution interrompue passagèrement par le changement de régime affectant la TVA électronique en 2015 (baisse du poids de 5,4 points de % pour cette année), celui des Droits d'accise a diminué fortement (de 35% en 1995 à 20% en

²⁰ Les droits d'accise se composent principalement des droits d'accise autonomes sur certaines huiles minérales (11,9%), des droits d'accise sur les huiles minérales (40,2%), de la taxe complémentaire prélevée sur les carburants (8,4%) et des droits d'accise sur les importations de tabac (33,6%).

2021). Le CNFP note ainsi que l'écart du poids entre ces deux catégories d'impôts devient de plus en plus important à partir de 2005 environ. Concernant le poids de la TABO, il est relativement stable (légère augmentation de 5,6 points de pourcentage sur toute la période).

Le graphique 3.10 présente l'évolution du PIB nominal et des principales sous-catégories des impôts indirects.

Graphique 3.10 - Evolution des principales sous-catégories des impôts indirects et du PIB nominal (1995 - 2021, année de base 1995 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Plusieurs constats se tirent à partir du graphique ci-avant : D'abord, le CNFP tient à souligner que l'évolution des impôts indirects dépend en général, de par leur nature, particulièrement de l'évolution conjoncturelle²¹. En effet, si l'on fait une estimation économétrique des impôts indirects en fonction du PIB nominal²², on obtient une élasticité de long terme d'environ 1, c.-à-d., sur le long terme, si le PIB nominal augmente de 1%, les recettes en impôts indirects augmentent également d'environ 1%. Le tableau suivant (tableau 3.3) illustre qu'en situation conjoncturelle favorable (moins favorable), la production et les importations évoluent plus (moins) favorablement et par conséquent les recettes liées aux Impôts sur la production et les importations, c.-à-d. les impôts indirects, évoluent de manière plus (moins) dynamique. L'observation que l'évolution des impôts indirects suit celle du PIB nominal est également confirmée par le graphique 3.10 ci-avant. On remarque également que, tandis que les impôts indirects ont évolué globalement au-dessus du PIB nominal jusqu'en 2014, ils ont évolué pendant quelques années en-dessous du PIB nominal suite à un changement du régime fiscal affectant la TVA électronique en 2015 pour le rejoindre de nouveau en 2018-2019.

²¹ Le CNFP note toutefois que le rendement des accises n'est pas directement corrélé au PIB nominal. Les ventes transfrontalières dépendent également des décisions politiques et des prix dans les pays limitrophes.

²² Et moyennant de ce qu'on appelle variables auxiliaires pour tenir compte en particulier du changement structurel induit par le changement de régime de la TVA électronique en 2015.

Tableau 3.3 – Taux de croissance annuels moyens des PIB réel et nominal et des impôts indirects

En %	1996-2000	2001-2003	2004-2007	Crise financière	2010-2019
PIB réel	5,7	3,0	5,2		2,6
PIB nominal	8,6	4,5	9,5		4,8
Impôts indirects	11,6	2,0	10,6		4,4

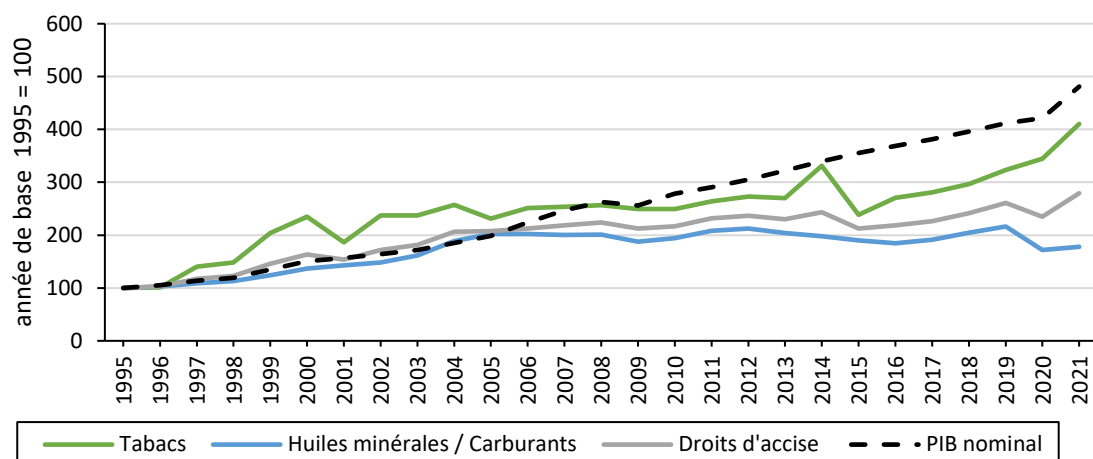
Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Concernant la catégorie Taxes du type TVA, le CNFP constate une évolution proche (légèrement supérieure) de celle du PIB nominal jusqu'en 2006, suivie d'une évolution plus dynamique entre 2008 et 2014 en raison de l'importance croissante de la TVA applicable au commerce électronique. En effet, les finances publiques luxembourgeoises ont fortement bénéficié des paiements transfrontaliers électroniques. Cependant, cette évolution dynamique est interrompue par un changement de la réglementation fiscale nationale en 2015 concernant la TVA électronique qui a entraîné une forte baisse de la catégorie Taxes du type TVA. Non seulement la part de la TVA applicable au commerce électronique transfrontalier que peut retenir le Luxembourg dans les recettes s'est réduite à 30% en 2015 et 2016, puis à 15% en 2017 et 2018 et enfin à 0% en 2019, mais le STATEC a également dû procéder, à partir de 2015, à une reclassification de la TVA électronique de la catégorie Taxes du type TVA vers la catégorie de recettes Autres transferts courants²³. Cette catégorie, ne présentant qu'un poids individuel inférieur à 5,0% des recettes totales, n'est néanmoins pas analysée dans le présent document. De 2014 à 2015, la catégorie Taxes du type TVA enregistre ainsi une baisse de 21% (778 millions d'euros). Malgré une augmentation de la TVA de 2,0 points de %, la perte des recettes de la TVA électronique n'a pas pu être compensée et les recettes de TVA ont suivi leur rythme de croissance positif à un niveau plus bas à partir de 2015, mais toujours supérieur au PIB nominal.

Alors qu'en 1995, les catégories Taxes du type TVA et Droits d'accise ont généré à peu près les mêmes recettes (775,9 respectivement 611,6 millions d'euros), ces dernières présentent une évolution beaucoup moins dynamique à partir de l'année 2005. L'évolution étant même négative en 2009, en 2013, en 2015 et en 2020. L'évolution des Droits d'accise s'éloigne d'ailleurs fortement de l'évolution du PIB nominal. Le taux de croissance moyen se situant à respectivement 4,0% contre 6,2% sur la période analysée. Les recettes liées aux Droits d'accise sur les huiles minérales sont la principale source des Droits d'accise et présentent un poids moyen d'environ 60%, directement suivi des Droits d'accise sur les importations de tabacs avec un poids moyen d'environ 34%. Sur la période analysée, on note toutefois une baisse du poids des Huiles minérales et carburants (de 69% en 1995 à 44% en 2021) contre une hausse du poids des Tabacs (de 28% en 1995 à 40% en 2021). Le graphique suivant présente l'évolution des principales sous-catégories des Droits d'accise et montre également l'évolution plus dynamique des accises en Tabacs par rapport aux Huiles minérales et carburants.

²³ Eurostat, « *Recording of VAT on electronic services* », septembre 2020 : https://ec.europa.eu/eurostat/documents/1015035/2041357/GFS_interpretation_VAT_on_electronic_services_2020+09+16/7e26859c-a30a-2824-7080-ca83e2cebb3c.

Graphique 3.11 - Evolution des principales sous-catégories des droits d'accise (1995 – 2021, année de base 1995=100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

L'évolution moins dynamique des droits d'accises par rapport au PIB nominal à partir de l'année 2005 résulte notamment d'une légère réduction des ventes du pétrole sur le territoire (-4% pour l'essence et -2% pour le Diesel en moyenne sur la période de 2005 à 2020), qui pourrait être notamment due à une réduction du différentiel de prix avec les pays limitrophes. Depuis 2005, cette légère baisse des ventes du pétrole, notamment transfrontalières et liées au transit, pourrait également avoir une légère influence sur la vente du tabac (parce qu'il y a moins de passages aux stations-essence).

Concernant le niveau de la TABO, les recettes ont augmenté de 364 millions d'euros en 1999 à 1 338 millions d'euros en 2021. L'évolution dynamique (taux de croissance annuel moyen de 8,0%), et largement au-dessus de celle du PIB nominal (6,2%), est toutefois interrompue par plusieurs baisses : 2002-2003 (réduction du taux de la TABO de 0,06% à 0,05%), 2008-2009 (crise financière), 2011-2012 (crise de la dette souveraine) et 2016 (baisse de l'indice boursier Eurostoxx50). Tel que le CNFP l'a relevé dans la partie 2.1, la TABO est définie comme un impôt sur la production, alors qu'économiquement, elle relèverait plutôt de la catégorie des IRBS.

4. Analyse de l'évolution historique d'une sélection de recettes au niveau des sous-secteurs des administrations publiques

Cette partie analyse une sélection de recettes au niveau des administrations locales et de la sécurité sociale.

4.1. Administrations locales

Les principales recettes des administrations locales sont l'impôt commercial communal (« ICC »), déjà esquissé dans la partie 3.1, et les dotations du Fonds de dotation globale des communes²⁴ (« FDGC »). Ce dernier est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2017 par la loi modifiée du 14 décembre 2016 portant création d'un Fonds de dotation globale des communes et remplace le Fonds communal de dotation financière (« FCDF »). Des explications quant à l'objectif, la clé de répartition et à la dotation du FDGC ainsi que du FCDF figurent en annexe du présent document de travail (voir annexe 4). Cependant, le FDGC n'est pas publié en chiffres SEC et pour cette raison l'analyse des recettes des administrations locales se limite à des catégories de recettes disponibles sous forme SEC.

Ainsi, les deux graphiques suivants montrent l'évolution de l'ICC²⁵, des Autres transferts courants (dont cependant la part prépondérante est constituée par les recettes non affectées reçues de l'Etat au titre des FDGC/FCDF²⁶, des Transferts en capital, enfin des autres recettes des administrations locales²⁷ ainsi que du PIB nominal de 1995 à 2021 (graphique 4.1, année de base 1995 = 100) respectivement de 2004 à 2021 (graphique 4.2, année de base 2004 = 100).

Sur la période de 1995 à 2021, l'ICC évolue à un niveau inférieur au PIB nominal et, entre 2003 et 2018, à un niveau inférieur aux recettes des administrations locales. Pour l'année 2011, une baisse des résultats nets des banques pourrait jouer sur la baisse de l'ICC²⁸.

L'évolution des Transferts en capital à recevoir est plus dynamique notamment si l'analyse est limitée à la période dès 2004 mais les deux graphiques montrent une baisse notable en 2020 et 2021.

Les Autres transferts courants évoluent en général proche du PIB nominal. Cependant, le graphique 4.2 montre une tendance à l'éloignement qui commence en 2010 mais qui s'aplatit en 2013 et en 2017 les Autres Transferts courants évoluent temporairement en-dessous du PIB nominal afin de présenter une évolution dynamique dès 2018.

Enfin on voit surtout que les recettes autres que l'ICC, les transferts courants et en capital - dépendant essentiellement des communes - évoluent en parallèle au total des recettes et de façon plus ou moins constante moins rapidement que le PIB, quelle que soit la période que l'on considère (1995 ou 2004 base 100).

²⁴ Le fonds de dotations globale des communes n'est pas comptabilisé en chiffres SEC.

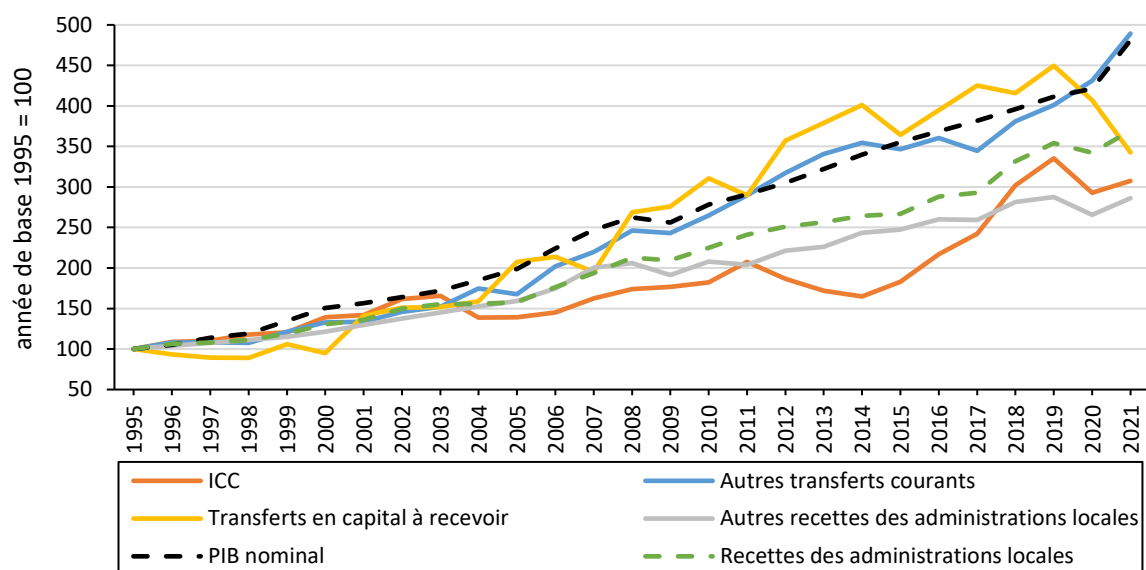
²⁵ La quasi-totalité de la catégorie SEC des impôts directs.

²⁶ Voir annexe 4 : Dans la comptabilité SEC, la part de la dotation du FDGC à partir de l'ICC n'est pas considérée, l'ICC étant intégralement classé comme recette d'impôts directs perçus par les communes. Le FCDF ne comportait quant à lui pas de participation à l'ICC.

²⁷ Qui comprennent notamment la catégorie SEC Impôts sur la production et sur les importations, dont plus de la moitié provient du – bien connu insignifiant - impôt foncier.

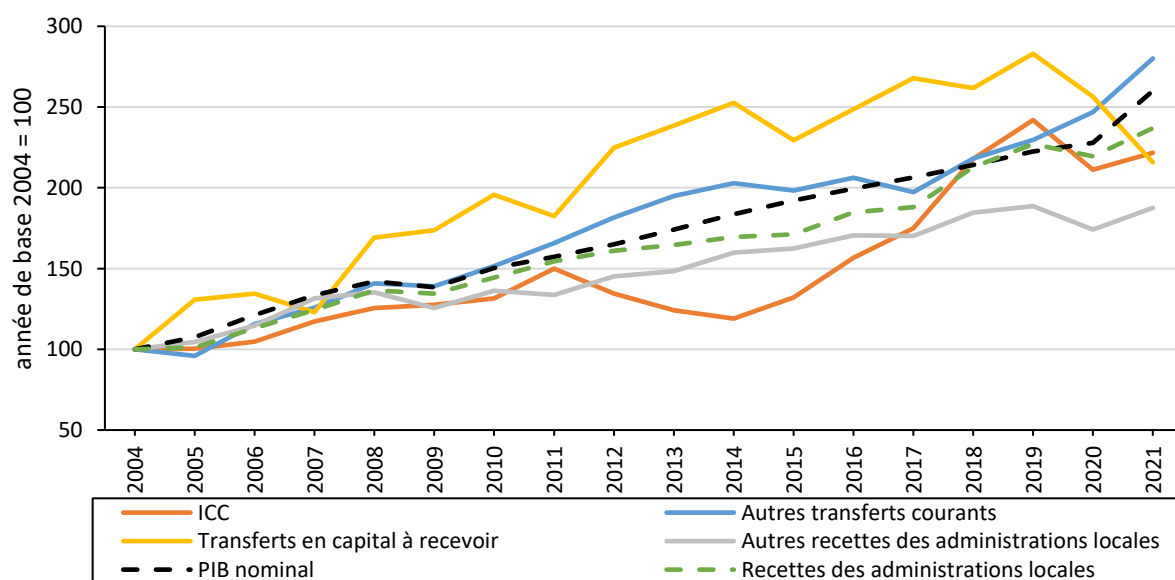
²⁸ Commission de Surveillance du Secteur financier, « *Rapport d'activité 2011* », 4 mai 2012 : En raison de la crise grecque, les banques ont dû constituer des provisions pour plus de 1,5 milliard ce qui a conduit à une diminution de 25% du résultat net.

Graphique 4.1 - Evolution des impôts directs, des Transferts en capital, des Autres transferts courants et des autres recettes des administrations locales et du PIB nominal (1995-2021, année de base 1995 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Graphique 4.2 - Evolution des impôts directs, des Transferts en capital, des Autres transferts courants et des autres recettes des administrations locales et du PIB nominal (2004-2021, année de base 2004 = 100)

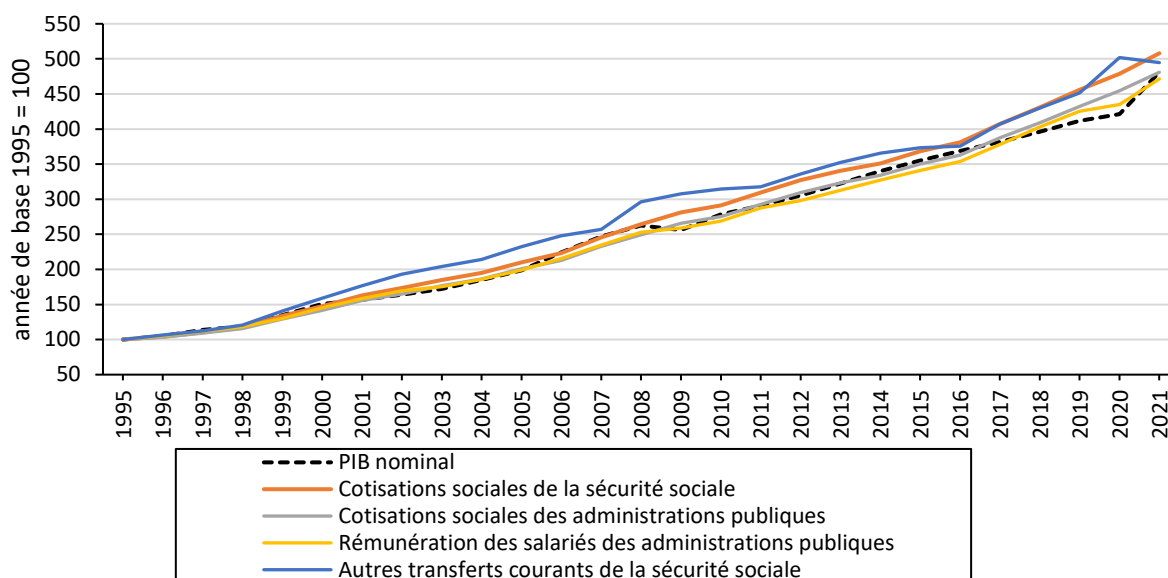


Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

4.2. Sécurité sociale

Le graphique ci-après (graphique 4.3) présente l'évolution des cotisations sociales de la sécurité sociale²⁹ et la compare à l'évolution des cotisations sociales des administrations publiques, à celle de la rémunération des salariés (en notons qu'environ 90% des cotisations sont perçues sur la masse salariale), aux autres transferts courants de la sécurité sociale et au PIB nominal.

Graphique 4.3 – Evolution des cotisations sociales de la sécurité sociale et des administrations publiques, des autres transferts courants de la sécurité sociale, de la rémunération des salariés et du PIB nominal (1995-2021, année de base 1995 = 100)



Sources : STATEC ; Calculs CNFP.

Les cotisations sociales de la sécurité sociale présentent environ 87% des cotisations sociales des administrations publiques. Le CNFP note une évolution légèrement supérieure des cotisations sociales de la sécurité sociale par rapport à celle des administrations publiques qui est plus proche de l'évolution de la rémunération des salariés et du PIB nominal. L'évolution des autres transferts courants de la sécurité sociale dépasse celle des cotisations sociales de la sécurité sociale jusqu'au rapprochement en 2016 et s'éloigne à nouveau en 2020. Au total, sur toute la période, le taux de croissance annuel moyen est de 6,3% pour les autres transferts courants, de 6,5% pour les cotisations sociales de la sécurité sociale, de 6,2% pour les cotisations sociales (y incluses les cotisations dites « fictives », voir encadré 2) des administrations publiques, de 6,1% pour la rémunération des salariés et de 6,2% pour le PIB nominal.

L'évolution du PIB nominal est plus dynamique pour la période 2004-2007 (croissance annuelle moyenne de 9,5% contre 7,4% du côté des cotisations sociales) mais le ralentissement de l'activité économique sous l'effet de la crise économique et financière de 2008-2009 a interrompu cette évolution : la croissance annuelle moyenne du PIB nominal pour les années 2008-2009 ne se chiffrait qu'à 1,9% tandis que celle des cotisations sociales est restée à peu près stable par rapport à son niveau d'avant-crise (7,0%). En 2010, le graphique montre un fort rebond économique (croissance annuelle du PIB nominal de 8,6%), mais l'évolution du PIB nominal reste depuis en dessous de celle des cotisations sociales de la sécurité sociale.

Sur la période d'après crise financière (2010-2019), le taux de croissance moyen du PIB nominal est également légèrement en dessous de celui des cotisations sociales de la sécurité sociale (4,8% contre 4,9%). En 2020-2021,

²⁹ Le CNFP renvoie ici à l'encadré 2 – Cotisations sociales dans la partie 2 du présent document de travail.

années marquées par la crise de la COVID-19, le taux de croissance moyen du PIB nominal est toutefois largement supérieur à celui des cotisations sociales de la sécurité sociale (8,1% contre 5,6%).

Le CNFP note en outre que les cotisations n'ont évolué pas seulement en fonction des revenus cotisables mais aussi en fonction des diverses hausses des taux de cotisations. Ces hausses des taux de cotisations expliquent en partie la hausse plus élevée des cotisations sociales par rapport au PIB nominal. Par exemple, les taux de cotisation, notamment de l'assurance maladie et de l'assurance dépendance ont augmenté de 5,1% à 5,6% pour l'assurance de maladie en 2011 et de 1% à 1,4% pour l'assurance dépendance en 2007).

5. Conclusion

Le CNFP a analysé dans le présent document le poids et l'évolution historique (1995-2021, base 100 = 1995) des recettes des administrations publiques, dont notamment les recettes fiscales (impôts directs et indirects).

Le CNFP constate que les **recettes totales des administrations publiques** ont augmenté sur toute la période (même lors de la crise économique et financière de 2008-2009, voire pendant la crise des dettes souveraines qui a suivi dans son sillage), à l'exception de l'année 2020 (crise de la COVID-19). Une explication est que la crise de la COVID-19 a affecté à la fois la demande et l'offre, et par conséquent les impôts indirects tout comme les impôts directs. En revanche, en 2008-2009, la crise commençait par une crise financière (ou crise de liquidités), qui, dans une deuxième étape se transformait en crise économique. Les effets négatifs sur l'offre et la demande se sont donc manifestés plutôt successivement et, en premier lieu et donc pour l'essentiel du côté de la demande (c.-à-d. des impôts indirects). Le taux de croissance annuel moyen des recettes totales coïncide quasi parfaitement avec celui du PIB nominal (6,1% et 6,2% respectivement) sur toute la période en considération, mais des différences se dessinent en analysant les sous-catégories des recettes.

Concernant les **recettes fiscales** (c.-à-d. les impôts directs et indirects ensemble, qui représentent en moyenne 62% des recettes totales), la part relative des impôts directs (54%) est plus importante que celle des impôts indirects (45%) en moyenne sur la période analysée. Au Luxembourg, la fiscalité directe est donc en moyenne la partie dominante du total des recettes fiscales. L'évolution des impôts indirects (avec un taux de croissance annuel moyen de 6,2%) se trouve au-dessus de celle du PIB nominal jusqu'à 2015, alors que l'évolution des impôts directs (avec un taux de croissance annuel moyen de 6,3%) se trouve en dessous de celle du PIB nominal jusqu'à 2018. Le changement de la trajectoire s'explique, du côté des impôts indirects, notamment par un changement de la réglementation fiscale concernant la TVA applicable au commerce électronique transfrontalier qui a entraîné une forte baisse des Taxes de type TVA.

Concernant les **impôts directs**, dont les impôts sur le revenu sont la principale source de recettes (poids moyen de 94%), ils se composent des impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages (« IRPP ») (poids moyen de 60%) et des impôts sur le revenu ou les bénéfices des sociétés (« IRBS ») (poids moyen de 40%).

- **Du côté des IRBS**, depuis 2003 environ, les recettes évoluent en-dessous du PIB nominal. Ce n'est qu'à partir de 2015-2016 que les IRBS se redressent et que leur évolution se rapproche de celle du PIB avant de s'écarter de nouveau en 2020 (qui s'explique par l'effondrement des recettes à cause de la crise de la COVID-19). Cet écart se renforce même après la sortie de la crise en 2021, où le rebond économique (exprimé en PIB nominal) est beaucoup plus prononcé que celui des IRBS (14,2% contre 6,3%).
- **Du côté des IRPP (RTS, assiette, solidarité)**, la croissance des IRPP est plus forte que celle du PIB nominal depuis 2003 (8,6% contre 5,9%, en moyenne sur la période de 2003-2021) et depuis 2013 un écart se creuse par rapport à l'évolution du PIB nominal et, également par rapport à l'évolution de la rémunération des salariés. La non-indexation régulière des barèmes d'imposition à l'inflation est une explication phare pour cette évolution. Une forte progression des salaires (due par exemple à de indexations régulières) augmente le taux d'imposition moyen, car un ménage est susceptible de passer avec une frange de ses revenus dans des tranches d'imposition dotées d'un taux marginal plus élevé.

Concernant les **impôts indirects**, les trois principales sous-catégories sont les Taxes du type TVA, les Droits d'accise et la Taxe d'abonnement sur les titres de société (« TABO »). Alors que l'évolution des Droits d'accise présente une évolution moins dynamique à partir de 2005 (qui résulte notamment d'une légère réduction des ventes du pétrole sur le territoire), celles des Taxes de type TVA et de la TABO présente une évolution dynamique et largement

au-dessus de celle du PIB nominal. D'ailleurs leur évolution dynamique est interrompue par plusieurs baisses et

notamment par celle concernant le changement de la réglementation fiscale concernant la TVA applicable au commerce électronique en 2015.

Dans son analyse, le CNFP note cependant que la séparation entre IRPP et IRBS n'est pas toujours claire et précise entre personnes physiques et collectivités ou du moins mérite une nuance du point de vue économique. Ainsi, une partie des IRPP provient de l'activité d'entrepreneurs individuels et de société de personnes (SNC, SCS, etc...), activité qui n'est pas soumise à l'impôt sur le revenu des collectivités et dont les résultats économiques sont imposés dans le chef des leurs associés, alors que cette activité est comparable, économiquement parlant, à celle des personnes morales à responsabilité limitée (SA, SARL, GIE) qui à leur tour paient l'IRBS. D'ailleurs, le CNFP se doit de noter que la TABO est considérée comme un impôt sur la production (impôt indirect) et non comme un IRBS alors qu'il s'agit d'un impôt que les sociétés de capitaux (p.ex. les fonds) paient sur la totalité de leur émission de titres négociables.

Annexe 1 – Liste des acronymes

ACD	<i>Administration des contributions directes</i>
Assiette	<i>Impôt sur le revenu des personnes physique fixé par voie d'assiette</i>
CNFP	<i>Conseil national des finances publiques</i>
FCDF	<i>Fonds communal de dotation financière</i>
FDGC	<i>Fonds de dotation globale des communes</i>
ICC	<i>Impôt commercial communal</i>
IF	<i>Impôt de la fortune</i>
IFON	<i>Impôt foncier</i>
IGF	<i>Inspection générale des finances</i>
Impôts indirects	<i>Impôts sur la production et les importations</i>
Impôts directs	<i>Impôts courants sur le revenu, le patrimoine etc.</i>
IRBS	<i>Impôts sur le revenu ou les bénéfices des sociétés</i>
IRC	<i>Impôts sur le revenu des collectivités</i>
IRPP	<i>Impôts sur le revenu des personnes physiques</i>
IRPP réduit	<i>IRPP (RTS, assiette, solidarité)</i>
Loi du 12 juillet 2014	<i>Loi modifiée du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques</i>
NI	<i>Nombre d'indice</i>
PIB	<i>Produit intérieur brut</i>
PLPFP	<i>Projet de loi de programmation financière pluriannuelle</i>
Recettes totales	<i>Recettes totales des administrations publiques</i>
RTS	<i>Impôt retenu sur les traitements et salaires</i>
SEC	<i>Système européen des comptes</i>
Solidarité	<i>Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques</i>
Solidarité-collectivités	<i>Produit de l'impôt de solidarité prélevé moyennant une majoration de l'impôt sur le revenu des collectivités</i>
SOPARFI	<i>Société de participation financière</i>
STATEC	<i>Institut national de la statistique et des études économiques du Grand-Duché du Luxembourg</i>
TABO	<i>Taxes d'abonnement sur les titres de société</i>
TVA	<i>Taxe à valeur ajoutée</i>

Annexe 2 - Glossaire

Année de base	<i>L'année de base est l'année en fonction de laquelle on détermine le schéma des prix sur lequel repose le calcul des chiffres en prix constants.</i> <i>La période de base de l'indice correspondant à la période où l'indice possède la valeur 100.</i> <i>Par exemple un indice base 100 en 1995 signifie que la valeur pour l'année 1995 est égale à 100. La valeur pour un an donné est comparée à sa valeur dans la période de base.</i>
Autres impôts sur la production (D29)	<i>Impôts, autres que ceux engendrés directement par l'exercice même d'une activité de production. Ils comprennent essentiellement les impôts courants sur le travail ou le capital employé dans l'entreprise, comme les impôts courants sur les véhicules et les bâtiments.</i>
Autres subventions sur la production (D39)	<i>Les subventions, à l'exclusion des subventions sur les produits, que les entreprises résidentes peuvent recevoir du fait de leurs activités de production (par exemple, les subventions sur les salaires ou la main d'œuvre ou les subventions destinées à réduire la pollution).</i>
Autres transferts courants	<i>Les autres transferts courants comprennent les primes et les indemnités nettes d'assurance-dommages, les transferts courants entre différents types de services des administrations publiques nationales et des administrations publiques étrangères et d'autres transferts courants, comme ceux qui se produisent entre ménages.</i>
Comptes nationales	<i>Les tableaux des comptes fournissent toute une panoplie de grandeurs permettant de donner à la fois une image synthétique et nuancée de l'activité économique.</i> <i>Les comptes nationaux sont établies selon les normes et définitions du SEC2010.</i>
Concept des droits constatés	<i>Un enregistrement au moment où l'activité économique donnant naissant à l'impôt a eu lieu et du moment notifié (y compris les montants jamais encaissés suite à des faillites etc.).</i>
Concept de la base transactionnelle	<i>Un enregistrement au moment où l'activité économique donnant naissance à l'impôt a eu lieu et pour le montant effectivement encaissé.</i>
Cotisations sociales	<i>Les paiements effectifs ou imputés à des régimes d'assurance sociale afin de garantir le droit à des prestations d'assurance sociale.</i>
Cotisations sociales fictives	<i>Les cotisations sociales imputées à la charge des employeurs représentent la contrepartie des prestations sociales fournies directement par les employeurs à leurs salariés, ex-salariés et autres ayants droit (diminuée le cas échéant des cotisations sociales à la charge des salariés), sans qu'il y ait, à cet effet, recours à une société d'assurance ou à un fonds de pension autonome ou constitution d'un fonds spécifique ou d'une réserve distincte. Il s'agit donc de prestations qui ne passent pas par le système de sécurité sociale.</i> <i>Les cotisations fictives constituent une partie des charges salariales de l'employeur et sont incluses dans la rémunération des salariés au niveau des emplois du compte d'exploitation. Les cotisations fictives apparaissent par ailleurs en ressources du compte de distribution secondaire du revenu. Comme les cotisations sociales imputées apparaissent en emplois et en ressources des comptes des administrations publiques, le solde n'est pas affecté. Des cotisations imputées sont calculées pour les pensions des fonctionnaires, la gratuité médicale des membres de l'armée, les suppléments de pension alloués aux ouvriers communaux.</i>
Droits d'accise	<i>Le droit d'accise est un impôt indirect perçu sur la consommation, parfois aussi le seul commerce de certains produits, en particulier : le tabac, l'alcool et les boissons alcoolisées, les produits énergétiques. Cette taxe porte sur une quantité et non sur une valeur.</i>

Impôts courants sur le revenu, le patrimoine etc.	<i>La plupart des impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc. consistent en impôts sur les revenus des ménages ou sur les profits des sociétés ; en font également partie les impôts sur le patrimoine qui sont payés de façon régulière, à chaque exercice fiscal (par opposition aux impôts en capital qui sont levés de façon ponctuelle).</i>
Impôt sur la production et les importations	<i>Les impôts sur la production et les importations se composent des impôts sur les produits payables sur les biens et sur les services quand ils sont produits, livrés, vendus, transférés ou mis autrement à disposition par leurs producteurs plus les impôts et les droits sur les importations qui doivent être acquittés lorsque des biens entrent sur le territoire économique en franchissant la frontière ou lorsque des services sont fournis à des unités résidentes par des unités non résidentes ; ils incluent également les autres impôts sur la production, qui comprennent principalement les impôts sur la propriété ou l'utilisation de terrains, de bâtiments ou d'autres actifs utilisés dans le cadre de la production, et les impôts sur la main d'œuvre employée ou sur la rémunération du travail versée.</i> <i>Versements obligatoires sans contrepartie, en espèces ou en nature, prélevés par les administrations publiques ou par les institutions de l'Union européenne. Ils frappent la production et l'importation de biens et de services, l'emploi de main-d'œuvre et la propriété ou l'utilisation de terrains, bâtiments et autres actifs utilisés à des fins de production. Ils sont dus indépendamment de la réalisation de bénéfices d'exploitation.</i>
Impôts en capital	<i>Impôts qui frappent de façon irrégulière et peu fréquente la valeur des actifs (ou valeur nette) détenus par les unités institutionnelles ou la valeur des actifs transférés entre unités institutionnelles à la suite d'héritages, donations entre vifs ou autres transferts. Les impôts en capital couvrent:</i> <i>(1) les impôts sur les transferts en capital: il s'agit des droits de succession et des droits sur les donations entre vifs qui sont supposés être prélevés sur le capital des bénéficiaires;</i> <i>(2) les prélèvements sur le capital: il s'agit des prélèvements exceptionnels sur la valeur des actifs (ou valeur nette) détenus par des unités institutionnelles. Sont inclus dans les prélèvements exceptionnels les impôts sur plus-values foncières frappant l'accroissement de valeur des terrains agricoles constaté lors de l'octroi de permis de construire à des fins commerciales ou résidentielles.</i>
Impôt sur le revenu (D51)	<i>Les impôts qui frappent les revenus, les bénéfices et les gains en capital. Ils sont établis sur les revenus effectifs ou présumés des personnes physiques, ménages, sociétés et institutions sans but lucratif au services des ménages. Ils comprennent les impôts sur le patrimoine lorsque ceux-ci servent de base à l'estimation du revenu de leurs propriétaires.</i>
Impôt commercial communal	<i>L'impôt commercial est un impôt réel qui grève uniquement les entreprises commerciales, industrielles, minières et artisanales situées au Luxembourg. Il est calculé d'après le bénéfice d'exploitation des entreprises et ne tient pas compte des charges familiales de l'exploitant.</i>
Impôt sur la fortune	<i>Sont passibles de l'impôt sur la fortune :</i> <i>1. les collectivités résidentes, c'est-à-dire les collectivités ayant leur siège statutaire ou leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg. Les collectivités résidentes sont imposées du chef de toute leur fortune tant indigène qu'étrangère.</i> <i>2. les collectivités non résidentes, c'est-à-dire les collectivités n'ayant ni leur siège statutaire, ni leur administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg. Les collectivités non résidentes sont soumises à l'impôt sur la fortune uniquement en raison de leur fortune indigène.</i>
Impôt foncier	<i>L'impôt foncier est un impôt communal qui grève toutes les propriétés immobilières bâties ou non bâties situées sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg.</i>

Impôt sur les produits (hors TVA et impôt à l'importation)	<i>Les impôts sur les biens et les services produits par les entreprises résidentes qui sont dus sur la production, l'exportation, la vente, le transfert, la location ou la livraison de biens et services ou sur l'utilisation de ceux-ci à des fins de consommation finales pour compte propre ou formation de capital pour compte propre.</i>
Kal Progressioun – Progression à froide	<i>Lorsque le coût de la vie augmente, les salaires sont généralement indexés à cette augmentation. Or, si l'impôt est progressif (donc si le taux de l'impôt augmente avec le revenu), un salaire indexé sera imposé selon un taux plus élevé, alors que sa valeur réelle n'augmente pas. Autrement dit, le pouvoir d'achat diminue.</i>
PIB	<i>Le produit intérieur brut reflète l'activité économique interne d'un pays et la variation du <u>PIB réel</u> d'une période à l'autre mesure la croissance économique <u>PIB nominal</u> (en valeur ou à prix courants) se distingue du PIB réel (en volume ou à prix constants) du fait que ce dernier est la valeur du PIB nominal corrigé du déflateur du PIB.</i>
Production marchande (P11)	<i>La production écoulee ou destinée à être écoulee sur le marché.</i>
Production pour usage final propre (P12)	<i>Les biens ou services qu'une unité institutionnelle produit et conserve à des fins soit de consommation finale, soit de formation de capital brute de capital fixe.</i>
Production non marchande (P13)	<i>La principale production de services des administrations publiques est l'Autre production non marchande, que par simplicité on appellera Production non marchande. Elle correspond à des services fournis gratuitement (Production non marchande, autre, P.132) ou à des prix économiquement peu significatifs (Paiements au titre de la production non marchande, P.131).</i>
Recettes des administrations publiques	<i>Les recettes publiques sont l'ensemble des recettes perçues par les administrations publiques. Elles se constituent essentiellement des impôts (prélevés par l'Etat), des taxes (reçues par les collectivités locales), et cotisations sociales (payées aux organismes de la sécurité sociale).</i>
Recettes fiscales	<i>Les recettes fiscales incorporent les Impôts courants sur le revenu, le patrimoine etc., les Impôts sur la production et les importations et les Impôts en capital.</i>
Revenus de la propriété (D4)	<i>Les revenus que reçoit le propriétaire d'un actif financier ou d'un actif corporel non produit en échange de sa mise à la disposition d'une autre unité institutionnelle.</i>
SEC	<i>Le système européen des comptes est un système entièrement harmonisé pour tous les pays de l'Union européenne.</i>
Taux de croissance annuel moyen	<i>Le taux de croissance annuel moyen permet de calculer un taux d'évolution moyen sur une durée de n périodes.</i> $= \left(\sqrt[n]{\frac{\text{valeur finale}}{\text{valeur initiale}}} - 1 \right)$
Taxe d'abonnement sur les titres de société	<i>La taxe d'abonnement est un droit d'enregistrement établi sur la négociabilité des titres. Elle présente sous une autre forme le droit d'enregistrement auquel donnerait lieu une cession des titres. Elle a pour objet l'imposition de la circulation présumée des actions.</i> <i>Les recettes de la taxe d'abonnement sont influencées par quatre facteurs, à savoir i) un effet structure, ii) un effet de modification des taux (théoriques), iii) un effet prix et iv) un effet volume.</i>
Taxe du type TVA (D211)	<i>Les impôts sur les biens et les services collectés par étapes par les entreprises et intégralement supportés en dernier ressort par l'acheteur final. Les taxes du types TVA comprennent non seulement la taxe sur la valeur ajoutée perçus par le secteur des administrations publiques sur les produits fabriqués dans le pays ou importés mais aussi,</i>

le cas échéant, les autres taxes déductibles selon des modalités analogues à celles en vigueur pour la TVA.

**Transferts en
capital à recevoir
(D9)**

Les opérations, effectuées en espèces ou en nature, dans lesquelles la propriété d'un actif (autre que des espèces ou des stocks) est transférée d'une unité institutionnelle à une autre ou dans lesquelles des espèces sont transférées pour permettre au bénéficiaire d'acquérir un autre actif ou dans lesquelles les fonds rapportés par la cession d'un actif sont transférée.

Annexe 3 – Données statistiques utilisées dans le document de travail

Les données utilisées dans ce présent document sont issues de la base de données « Comptes nationaux et finances publiques : principaux agrégats, agrégats par branches et comptes des secteurs institutionnels » avec la version « SEC2010_notif202203 » d'avril 2022 du STATEC.

Cet Excel est mis à jour deux fois par an (avril et octobre) par le STATEC, par conséquent si vous souhaitez la base de données utilisées dans ce document, vous pouvez contacter le CNFP par mail sur info@cnfp.lu.

Annexe 4 – Administrations locales

Les principales recettes des administrations locales sont l'impôt commercial communal (« ICC »), déjà esquissé dans la partie 3.1, et les dotations du Fonds de dotation globale des communes (« FDGC »), expliqué ci-après.

Le FDGC est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2017 par la loi modifiée du 14 décembre 2016 portant création d'un Fonds de dotation globale des communes et remplace le Fonds communal de dotation financière (« FCDF »). Le FDGC a été créé afin d'établir un système plus péréquatif (c.-à-d. afin d'établir un mécanisme de solidarité accru qui permet la redistribution de ressources financières selon des critères définis).

La clé de répartition du solde du FDGC prend en compte la population ajustée (définie en fonction de critères d'aménagement du territoire et de densité) (82%), le nombre d'emplois salariés (3%), l'indice socio-économique (9%), le nombre de logements sociaux (maximum 1%) ainsi que la superficie totale ajustée des communes (5%). En outre, les communes bénéficient d'une dotation forfaitaire graduelle définie en fonction de la population et comprise entre 0 euros pour les communes comptant moins de 1 000 habitants et 300 000 euros pour les communes comptant au moins 3 000 habitants³⁰.

En comparaison, le FCDF était réparti en fonction de trois critères principaux³¹ : la population totale (65%), la superficie verte (15%) et la densité de la population (définie en fonction du degré d'urbanisation de la commune) (20%). En outre, comme critère accessoire, la base administrative (préciput)³² a été considérée et ceci dans un ordre de grandeur d'environ 2%.

Comme le montre le tableau ci-après (tableau A.1), le nouveau fonds est alimenté par les mêmes recettes que l'ancien fonds, auxquelles s'ajoute une partie des recettes de l'ICC. Pour ce qui est des recettes de l'ICC, la réforme a prévu que le FDGC est doté à partir du budget des dépenses de 65% des recettes ICC de chaque commune, sous condition que le montant conservé (35% du revenu ICC par habitant de la commune) ne dépasse pas 35% du revenu en ICC national moyen des communes. La part des recettes ICC des communes dont résulte un revenu par habitant supérieur à la moyenne nationale est également allouée au FDGC. Le solde (la partie des recettes de l'ICC conservée par les communes) est versé directement à celles-ci à charge du budget des dépenses pour ordre de l'Etat.

Avant la réforme, chaque commune ne conservait directement qu'entre 33% et 58% de ses recettes ICC et ceci en fonction des efforts déployés par la commune pour accueillir sur son sol des entreprises et pour aménager les infrastructures correspondantes. Les soldes restants d'ICC étaient ensuite répartis suivant un mécanisme de péréquation spécifique (hors intégration dans le FCDF) et ceci en fonction de deux critères : d'une part selon la population résidente de la commune (55%) et d'autre part selon le nombre de « salariés rectifiés »³³ (45%).

A noter également que dans la comptabilité SEC, tant le FCDF que le FDGC sont imputés à la catégorie SEC des Transferts courants, dont ils constituent l'écrasante composante, à l'exception de la participation précitée du FDGC à l'ICC introduite par la réforme de 2016, l'ICC restant globalement comptabilisé dans la comptabilité SEC dans la rubrique « Impôts directs ».

³⁰ Expliquée en détail dans l'article 3 §2 de la loi du 16 décembre 2016 portant création d'un Fonds de dotation globale des communes.

³¹ La répartition la plus récente du FCDF a été définie dans l'article 23 §2 de la loi modifiée du 29 avril 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2014.

³² La base administrative s'est élevée à 99 157 euros par commune et à laquelle 18 592 euros ont été ajoutés pour chaque conseiller communal dépassant le nombre de 7.

³³ Sont considérés tant les salariés ayant leur domicile fiscal sur le territoire de la commune et occupés auprès d'une exploitation redevable de l'impôt commercial que les salariés ayant leur domicile fiscal à l'étranger et occupés auprès d'une exploitation ou d'un établissement stable situés sur le territoire de ladite commune. Le nombre de salariés était cependant « rectifié », c.-à-d. multiplié par le taux d'ICC de la commune, mais la statistique afférente n'était pas actualisée de façon régulière.

Tableau A.1 – Alimentation du FCDF³⁴ et du FDGC et la dotation annuelle du FDGC³⁵

	FCDF	FDGC	Dotation annuelle	Montant inscrit dans le budget voté pour 2021
Une partie du produit des IRPP fixé par voie d'assiette et de l'impôt retenu sur les traitements et salaires	X	X	18%	intégré dans le crédit d'alimentation complémentaire du Ministère de l'Intérieur (art. 09.1.93.000)
Une partie du produit de la taxe sur la valeur ajoutée	X	X	10%	356 816
Crédit spécial de la part du ministère de l'intérieur (09.1.93.000)	X	X		823 634
Montant forfaitaire	X	X	Adapté annuellement dans la loi budgétaire*	intégré dans le crédit d'alimentation complémentaire du Ministère de l'Intérieur (art. 09.1.93.000)
Une partie de l'impôt commercial communal		X	65% (montant est majoré par des contributions supplémentaires des communes dont le revenu en ICC par habitant dépasse 35% du revenu en ICC par habitant du pays (voir ci-dessus).	759 000
<i>(Produit net de la taxe de consommation sur l'alcool)</i>	X	X		<i>(46 893)³⁶</i>
Une partie du produit de la taxe sur les véhicules automoteurs	X	X	20%	13 600

* La première et la dernière fixation du mode de calcul du montant forfaitaire a été faite dans la loi budgétaire de l'exercice 2017.

³⁴ Voir les articles 38 (Fonds communal de dotation financière – Institution et alimentation) et 39 (Fonds communal de dotation financière – Dotation et répartition pour l'année 1988) du Chapitre H – Dispositions concernant les finances communales de la loi du 22 décembre 1987 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 1988.

³⁵ Voir la loi modifiée du 14 décembre 2016 portant création d'un Fonds de dotation globale des communes.

³⁶ Le produit net de la taxe de consommation sur l'alcool sert juste à alimenter le FDGC/FCDF, mais n'a pas d'influence sur le montant total dont ces derniers sont dotés. Il réduit donc juste le crédit d'alimentation complémentaire du fonds (art. 09.1.493.000).