

Évolution de la fiscalité en Europe entre 2000 et 2012

Quelques éléments d'analyse

Céline Antonin, Félix de Liège et Vincent Touzé

L'Europe fiscale (et sociale) se caractérise par une très grande diversité qui reflète les choix d'États souverains aux destins différenciés. Depuis le traité de Rome, les États-membres ont toujours refusé le transfert de compétences nationales en matière fiscale, à l'exception d'une coordination *a minima* sur la TVA. Sans réelle harmonisation fiscale, l'approfondissement de l'Union européenne (union douanière, harmonisation des droits de la concurrence, union monétaire) et l'élargissement ont laissé la porte ouverte aux stratégies fiscales non coopératives (Raspiller, 2005), chaque pays cherchant à améliorer sa performance économique aux dépens des autres. De telles dérives peuvent conduire à une course au moins-disant fiscal mutuellement dommageable (Le Cacheux, 2000) dès lors qu'elle nuirait au financement des services publics et à la redistribution sociale. Deux logiques concourent à de telles stratégies agressives.

La première s'inscrit dans une politique de compétitivité ou de dévaluation fiscale (Bénassy-Quéré et *al.*, 2003 ; Guillou, 2014). Elle consiste principalement à réduire la pression fiscale sur les entreprises de façon à améliorer la compétitivité-prix. En parallèle, d'éventuelles mesures fiscales visant à soutenir la R&D peuvent favoriser la compétitivité hors prix (Guillou et Treibich, 2014) dès lors que ces investissements déboucheraient sur des innovations favorables à l'émergence de nouveaux produits, à une amélioration de la qualité et de la productivité.

La seconde logique est une stratégie d'attractivité fiscale. Elle vise à encourager l'entrée sur le territoire national des facteurs de production les plus rares, en particulier le capital (grâce à un meilleur rendement des investissements après impôt), la main-d'œuvre hautement qualifiée, et elle favorise l'implantation des

sièges sociaux des multinationales¹. Une baisse de la fiscalité peut ainsi favoriser la production sur le territoire national (Bénassy-Quéré et *al.*, 2009), ainsi que des changements de domicile fiscal des plus talentueux et des plus fortunés.

Sur un plan macroéconomique, mettre en évidence séparément ces deux logiques est un exercice difficile. Toutefois, une manière de comprendre comment les États européens ont amélioré leur position peut consister à observer la façon dont la pression fiscale sur les entreprises a évolué, par rapport à celle portant sur les ménages. Si tous les pays européens se lançaient dans des stratégies de concurrence fiscale, un alignement des fiscalités vers le bas devrait s'observer.

Cette note vise à dresser un bilan des évolutions fiscales observées en Europe entre 2000 et 2012, à partir des statistiques *Tendances de la fiscalité*, publiées conjointement par Eurostat et la direction *Fiscalité et union douanière* de la Commission européenne (voir encadré). Ces statistiques fournissent des évaluations détaillées au niveau macroéconomique des montants des prélèvements obligatoires. Ces données permettent d'appréhender la nature des différentes évolutions des taux de prélèvements obligatoires (TPO). Séparer l'évolution tendancielle de la fiscalité des ajustements conjoncturels peut s'avérer difficile, en particulier lorsque la contrainte budgétaire publique est plus serrée. On peut néanmoins supposer que la période étudiée (2000-2012) est suffisamment longue pour dégager des changements de nature structurelle.

À partir de ces données, nous décrivons, dans un premier temps, l'évolution du TPO au sein de l'Union européenne. Dans un deuxième temps, le TPO est ventilé par catégorie d'agent payeur (ménages ou entreprises). Nous pouvons alors étudier les éventuels ajustements fiscaux qui ont pu avoir lieu entre ménages et entreprises. Cette analyse est également approfondie sous deux angles : une substitution entre charges patronales et taxe sur la consommation d'une part ; une substitution entre charges patronales et charges salariales d'autre part.

Encadré. Quelques éléments sur les données statistiques utilisées

Les données utilisées dans cette note sont extraites de l'édition 2014 des *Tendances de la fiscalité en Union européenne*, et publiées conjointement par Eurostat et la Direction générale Fiscalité et Union douanière de la Commission européenne. Elles sont fournies par les institutions nationales de chaque pays membre.

Les données couvrent la période 1990-2012, mais selon le pays et la statistique recherchée, la disponibilité temporelle peut sensiblement varier. Ceci étant, les données agrégées sont fournies pour la quasi-intégralité des pays couverts à partir de 1995. Sur la période 2000-2012, qui est la période que nous étudions, seule la Croatie révèle quelques données manquantes pour la période 2000-2002 : nous avons fait le choix de l'exclure de notre étude.

1. Sur ce point, Mathieu et Sterdyniak (2012) expliquent que « le modèle fiscal européen est menacé par la mondialisation, qui fait que les entreprises multinationales, les ménages les plus riches, les personnes ayant le plus de revenus peuvent choisir leur lieu d'imposition ».

Sur le plan géographique, les données couvrent les 28 pays de l'Union Européenne (UE), complétés par la Norvège et l'Islande. Des moyennes arithmétiques et pondérées sont également disponibles, concernant l'UE à 27, l'UE à 28, la zone euro à 17 et à 18 pays.

Tendances de la fiscalité en Union européenne offre un large éventail statistique, avec une ventilation selon l'assiette fiscale (capital, travail, consommation), selon le type d'agent payeur (ménage, entreprise, entrepreneur individuel), ou encore, selon le type d'institution collectrice de l'impôt (locale, nationale, ou de sécurité sociale). Ainsi, il est possible d'effectuer des comparaisons statistiques pertinentes, compte tenu du fait que « cette publication présente un ensemble d'indicateurs fiscaux harmonisés basés sur le système européen des comptes (SEC 95), permettant une comparaison fiable des systèmes fiscaux et des politiques fiscales entre les États membres de l'UE. » (Rapport de l'édition 2014).

Enfin, bien que nous ne l'utilisions pas dans cette note, le détail des recettes fiscales par impôt – au niveau de désagrégation le plus précis disponible – et le taux implicite d'imposition selon l'assiette fiscale sont également fournis.

La prochaine édition devrait être disponible au mois de juin 2015, période habituelle de publication des données statistiques de l'année n-2 et des éventuelles révisions des années antérieures.

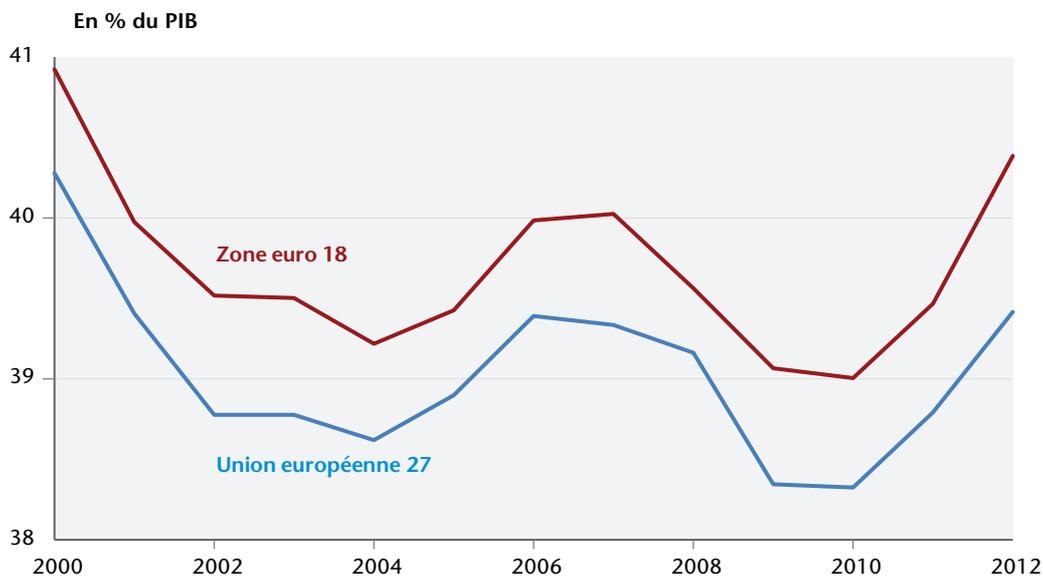
Une évolution contrastée de la pression fiscale au sein de l'Union européenne...

Entre 2000 et 2012, l'évolution moyenne du TPO en Europe a fluctué au gré de la conjoncture avec un certain décalage temporel, et a connu un cycle en quatre temps (graphique 1) :

- **Une phase baissière jusqu'en 2004**, consécutive à une période économique plutôt faste. Le taux de croissance supérieur à 2 % entre 1997 et 2001 a en effet permis de réduire le niveau de recettes fiscales sans trop dégrader les finances publiques.
- **Une phase haussière entre 2004 et 2006** (jusqu'en 2007 pour la zone euro), en réponse à une période de ralentissement de la croissance en 2002 et 2003 qui a réduit les marges de manœuvre budgétaire ;
- **Une phase baissière entre 2006 et 2010** (de 2007 à 2010 pour la zone euro), en partie associée à une période de croissance élevée qui s'étend de 2004 à 2007, puis aux mesures contra-cycliques adoptées par la plupart des pays européens.
- **Une phase haussière rapide à partir de 2010**, qui a succédé à l'entrée en crise en 2008 et à la forte récession de 2009. Avec la crise, nombreux sont les pays qui ont accru le niveau de leurs prélèvements obligatoires pour assainir leurs finances publiques.

Le graphique 1 révèle un niveau de TPO plus élevé dans la zone euro que dans l'Union européenne. Le TPO moyen est en effet plus faible dans les pays hors zone euro, en particulier dans les nouveaux États membres (ou ex-Pays d'Europe de l'Est) et au Royaume-Uni, que dans les pays ayant adopté l'euro.

Graphique 1. Taux de prélèvements obligatoires, 2000-2012



Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

Parmi les pays de l'Union européenne, le niveau des prélèvements obligatoires a évolué de façon contrastée entre 2000 et 2012 (tableau 1). De nombreux pays ont connu une évolution similaire selon ce découpage en quatre temps : Allemagne, Danemark, Finlande, France, Grèce, Irlande, Lettonie, Pays-Bas et Pologne. D'autres s'en sont légèrement écartés (évolution avec trois phases communes avec la moyenne) : Belgique, Estonie, Espagne, Italie, Lituanie, Malte, Portugal, Roumanie, Royaume-Uni, Slovaquie et Suède. A l'inverse, certains pays ont connu une évolution plus singulière par rapport au cycle européen avec seulement deux phases communes : Autriche, Bulgarie, Chypre, Luxembourg, Hongrie, République Tchèque et Slovaquie.

Entre 2000 et 2012, l'évolution contrastée se retrouve aussi à un niveau global puisque le TPO a augmenté dans certains pays et baissé dans d'autres. On observe ainsi une hausse du TPO dans certains petits pays (Chypre, Estonie, Malte), mais également en France et en Italie, où les TPO atteignent respectivement 45 % et 44 % du PIB en 2012. D'autres pays, comme la Suède, où les TPO se situaient autour de 50 % du PIB en 2000, ont fortement réduit leur niveau de prélèvement.

Ces comportements différenciés s'expliquent notamment par les choix d'austérité budgétaire faits après 2009 avec une augmentation de la fiscalité pour réduire les déficits publics. C'est notamment le cas au Portugal, en Italie, en France, et en Grèce. Dans le cas de la Grèce, la baisse de la fiscalité entre 2000 et 2012 peut surprendre, mais elle s'explique en réalité par un comportement en deux temps : entre 2000 et 2010, le pays a profité de son appartenance à la zone euro pour s'endetter à des taux d'intérêt bas, et creuser son déficit budgétaire, en réduisant notamment les prélèvements obligatoires. Depuis 2010 en revanche, le TPO a augmenté de 1,3 point suite aux mesures d'austérité budgétaire.

Évolution de la fiscalité en Europe entre 2000 et 2012 : quelques éléments d'analyse

taire mises en place. La stratégie irlandaise a été sensiblement différente, les mesures d'austérité ayant davantage porté sur la baisse des dépenses publiques que sur la hausse des prélèvements (0,5 point de TPO supplémentaire).

Tableau 1. Évolution des TPO en Europe

		Variation en points de pourcentage du PIB					Niveau du TPO en % du PIB (2012)
		2000-2004	2004-2006	2006-2010	2010-2012	2000-2012	
BEL	Belgique	-0,3	-0,4	-0,6	1,2	0,3	45,4
BGR	Bulgarie	1,0	-1,8	-3,2	0,6	-3,6	27,9
CZE	Rép. Tchèque	2,1	-0,6	-1,7	0,4	1,2	35,0
DNK	Danemark	-0,3	0,6	-2,1	0,5	-1,2	48,1
DEU	Allemagne	-3,1	0,3	-0,6	0,6	-2,2	39,1
EST	Estonie	-0,4	0,1	3,3	0,2	1,5	32,5
IRL	Irlande	-1,4	2,0	-4,1	0,5	-2,8	28,7
GRC	Grèce	-3,3	0,4	-0,1	1,3	-0,8	33,7
ESP	Espagne	0,7	2,0	-4,5	0,7	-1,6	32,5
FRA	France	-0,9	0,8	-1,6	1,2	0,8	45,0
ITA	Italie	-1,1	1,3	0,8	1,5	2,5	44,0
CYP	Chypre	3,0	2,8	-0,2	0,0	5,3	35,3
LVA	Lettonie	-1,1	2,0	-3,3	0,4	-1,8	27,9
LTU	Lituanie	-2,0	1,1	-1,5	-0,2	-3,7	27,2
LUX	Luxembourg	-1,8	-1,5	2,3	1,1	0,1	39,3
HUN	Hongrie	-2,1	-0,3	0,7	1,9	-0,6	39,2
MLT	Malte	4,0	1,7	-0,8	0,6	6,3	33,6
NLD	Pays-Bas	-2,4	1,5	-0,1	0,4	-0,9	39,0
AUT	Autriche	0,0	-1,5	0,7	0,9	0,1	43,1
POL	Pologne	-1,1	2,3	-2,0	0,2	-0,1	32,5
PRT	Portugal	-0,6	1,6	-0,6	-0,9	1,3	32,4
ROU	Roumanie	-3,0	1,3	-1,8	-0,1	-1,9	28,3
SVN	Slovénie	0,8	0,1	-0,5	0,4	0,3	37,6
SVK	Slovaquie	-2,6	-2,2	-1,2	-0,3	-5,8	28,3
FIN	Finlande	-3,7	0,3	-1,3	0,4	-3,1	44,1
SWE	Suède	-3,4	0,3	-2,9	-0,2	-7,3	44,2
GBR	Royaume-Uni	-1,5	1,3	-1,1	-0,3	-0,9	35,4
UE 27	UE 27	-1,7	0,8	-1,1	0,6	-0,9	39,4
ZE 18	Zone euro 18	-1,7	0,8	-1,0	0,9	-0,5	40,4

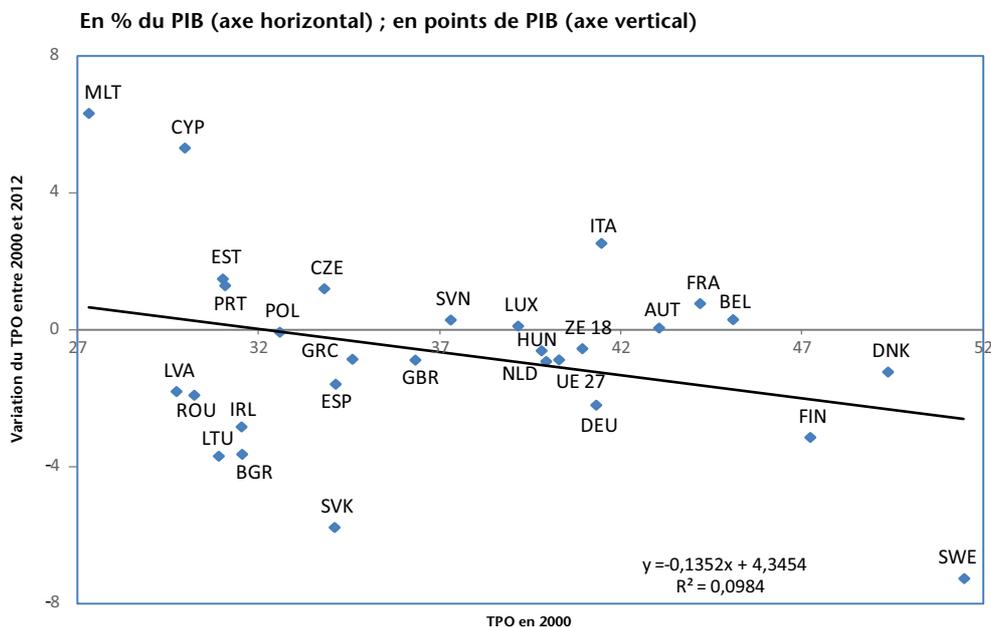
Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

Au sein des pays d'Europe centrale et orientale, les comportements ont également différenciés : si la République tchèque ou la Slovaquie ont augmenté leur niveau de prélèvement, la Hongrie, la Roumanie ou la Bulgarie ont eu un comportement inverse. En outre, on peut remarquer que la tendance générale dans l'UE est une légère baisse de la fiscalité entre 2000 et 2012. Aux extrêmes du classement en termes de TPO, on distingue :

- Des pays de l'Europe du Nord (Danemark, Suède, Finlande) dont les prélèvements élevés sont en lien avec des systèmes sociaux généreux, auxquels il faut ajouter la France, l'Italie, la Belgique ou l'Autriche.
- Certains pays d'Europe centrale et orientale (pays baltes, Roumanie, Bulgarie), et l'Irlande, qui se caractérisent par une fiscalité faible (TPO inférieur à 30 % du PIB).

Cette diversité de comportement pourrait s'expliquer par une stratégie de convergence, si l'on observe une baisse (resp. hausse) des niveaux de prélèvement des pays ayant un niveau élevé resp. faible) en 2000. Or, il n'en est rien (graphique 2). La droite de régression a certes une pente négative, mais le coefficient de détermination (R^2) est très faible (10 %), ce qui montre qu'il n'y a pas de réelle corrélation dans le nuage de points. Par conséquent, l'évolution des TPO entre 2000 et 2012 ne suggère pas de mouvement de convergence fiscale entre les pays européens.

Graphique 2. Évolution du TPO entre 2000 et 2012



Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

Toutefois, il faut souligner que les comparaisons internationales entre TPO demeurent relativement délicates et peuvent s'avérer trompeuses. En effet, le niveau des prélèvements obligatoires dépend du mode de financement de la protection sociale (en particulier, retraite et santé). En Allemagne par exemple, les

10 % de ménages les plus aisés peuvent s'affilier à des systèmes privés d'assurance maladie au lieu du régime général, ce qui conduit à une minoration des prélèvements obligatoires. De plus, les entreprises profitent indirectement des dépenses publiques financées par les prélèvements obligatoires, notamment *via* les commandes des administrations publiques, mais également les réseaux de transport, de télécommunication, etc. Par ailleurs, le TPO n'inclut pas les cotisations fictives imputées aux administrations publiques pour financer des prestations sociales (principalement des pensions) à leurs salariés ou retraités. Comme le souligne Eurostat, inclure ces TPO permettrait une meilleure comparabilité spatiale et temporelle étant donné que, dans certains pays, les administrations paient de véritables cotisations pour financer des prestations sociales.

... qui résulte de stratégies nationales d'ajustement non-convergentes entre fiscalité des ménages et celle frappant les entreprises

Il y a deux catégories de prélèvements obligatoires, selon l'agent économique payeur, à savoir les ménages ou les entreprises. Regarder comment évoluent simultanément ces TPO est un exercice intéressant car il permet de distinguer les pays, selon qu'ils ont ou non cherché à améliorer la performance financière de leurs entreprises grâce à une baisse des prélèvements, éventuellement compensée par une hausse de la fiscalité des ménages.

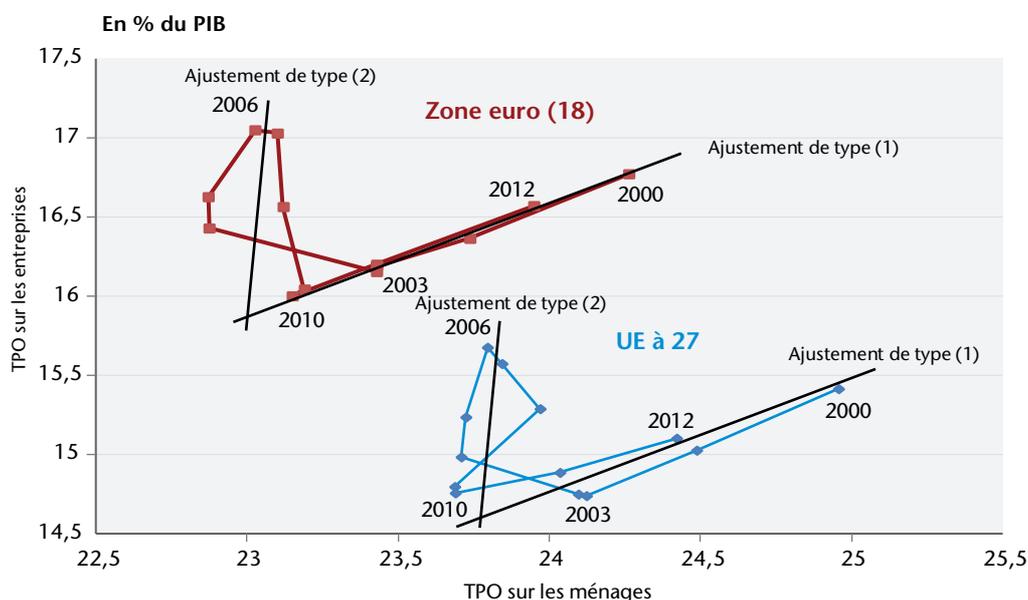
Les pays hors de la zone euro ont en moyenne un TPO sur les ménages (resp. entreprises) supérieur (resp. inférieur) à la moyenne de la zone euro (tableaux 2a et 2b). Sur la période 2000-2012, la dynamique fiscale européenne comprend deux types d'ajustement des TPO sur les ménages et les entreprises (graphique 3) :

- (1) une évolution conjointe avec une tendance globalement baissière (2000-2003) puis haussière (2010-2012) ;
- (2) une phase (2003-2010) avec une faible variation du TPO sur les ménages et plutôt haussière sur le TPO des entreprises (2003-2006) puis plutôt baissière (2006-2010).

Bien que la dynamique fiscale donne l'impression d'une trajectoire de retour en arrière, les TPO moyens européens sur les ménages et les entreprises ont baissé entre 2000 et 2012.

Les tableaux 2a et 2b estiment respectivement les variations des TPO sur les ménages et sur les entreprises avec un découpage identique en sous-périodes à celui adopté dans le tableau 1. Le sens des coévolutions est assez similaire à la dynamique européenne moyenne (3 à 4 coévolutions partagées) dans de nombreux pays : Allemagne, Autriche, Espagne, Finlande, France, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Hongrie, Malte, Pays-Bas et Pologne. D'autres s'en distinguent (entre 0 et 1 coévolution partagée) : Bulgarie, Chypre, Danemark, Estonie, Luxembourg, Portugal et Slovaquie.

Graphique 3. Évolution croisée des TPO moyens sur les ménages et les entreprises en Europe



Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

La similarité s’observe moins au niveau de l’amplitude des variations. Le graphique 4 récapitule la co-variation totale entre 2000 et 2012 des TPO sur les ménages et sur les entreprises pour chaque pays de l’Union européenne. Les pays européens sont loin d’avoir suivis la même évolution :

— La droite de pente égale à -1 dite « de substitution fiscale parfaite » décrit l’ensemble des co-variations maintenant un TPO constant. Des Etats de l’UE tels que l’Autriche ou le Luxembourg ont mené cette stratégie de (quasi) substitution parfaite : le premier, en imposant relativement moins les ménages et davantage les entreprises ; le second, de manière beaucoup plus prononcée, en menant une politique pro-entreprise (près de 3 points de PIB de PO à supporter en moins, au dépens des ménages luxembourgeois).

— Les pays situés dans la partie inférieure du graphique sont ceux dont les prélèvements supportés par les entreprises ont diminué en % du PIB. Si une majorité de pays se trouve dans ce cas, les stratégies adoptées par chacun d’entre eux sont différentes : augmentation plus que compensatoire des prélèvements sur les ménages (Slovénie, Portugal), augmentation moins que proportionnelle (Pays-Bas, Pologne, Grèce, etc.), ou diminution simultanée des PO reposant sur les ménages et sur les entreprises (Royaume-Uni, Allemagne, Suède, etc.).

— Enfin, un groupe minoritaire de pays pratique une augmentation des prélèvements (en % du PIB) acquittés par les entreprises. Si certains d’entre eux, comme la France ou la Belgique, ont augmenté les prélèvements sur les entreprises en compensation – partielle – d’une baisse sur les ménages, d’autres ont augmenté simultanément les PO sur les entreprises et sur les ménages. C’est le cas de l’Italie, pays dans lequel les prélèvements sur les entreprises ont le plus

Évolution de la fiscalité en Europe entre 2000 et 2012 : quelques éléments d'analyse

augmenté, accompagnée d'une plus légère hausse des prélèvements sur les ménages.

Ainsi, par cette approche simple et méthodique, nous pouvons conclure que les arbitrages fiscaux « ménages-entreprises » qui ont pu être entrepris au sein de l'UE ont des orientations multiples.

Tableau 2a. Évolution du TPO sur les ménages en Europe

	Variation en points de pourcentage du PIB					Niveau du TPO ménages en % du PIB (2012)
	2000-2004	2004-2006	2006-2010	2010-2012	2000-2012	
Belgique	-0,2	-0,9	0,1	0,6	-0,4	27,9
Bulgarie	1,8	0,8	-1,2	0,8	2,3	20,4
Rép. Tchèque	1,2	-0,9	-0,5	1,0	0,8	18,2
Danemark	-0,7	-0,9	0,2	0,6	-0,9	41,8
Allemagne	-2,1	0,1	0,5	0,6	-1,0	25,6
Estonie	-0,4	0,4	1,0	0,1	1,1	19,3
Irlande	-1,4	0,6	-1,5	0,9	-1,4	20,4
Grèce	-1,2	0,4	1,0	4,0	4,1	24,3
Espagne	-0,4	1,0	-0,9	0,0	-0,4	17,9
France	-0,8	0,2	-0,8	1,3	-0,1	23,6
Italie	-1,5	0,3	1,1	0,7	0,6	23,9
Chypre	5,2	1,0	-0,9	-0,4	4,9	19,6
Lettonie	0,2	1,5	-1,8	0,2	0,2	19,0
Lituanie	-2,3	1,1	-0,9	-0,9	-3,0	16,3
Luxembourg	-0,2	-0,3	1,6	1,6	2,8	25,5
Hongrie	-1,1	-1,0	2,7	1,0	1,7	24,2
Malte	3,7	1,2	-1,4	1,2	4,8	21,2
Pays-Bas	-0,9	0,5	0,9	-0,4	0,1	25,1
Autriche	0,0	-1,2	0,6	0,4	-0,2	27,6
Pologne	-0,4	1,7	-1,1	0,3	0,5	21,3
Portugal	0,6	1,4	-0,8	1,2	2,5	21,4
Roumanie	0,0	1,1	0,1	1,2	2,4	18,8
Slovénie	0,0	-0,3	1,4	0,2	1,3	26,9
Slovaquie	-0,3	-1,2	-1,0	-0,2	-2,8	15,0
Finlande	-1,3	0,2	-0,6	1,8	0,0	30,1
Suède	-2,1	-0,2	-2,1	-0,9	-5,3	27,3
Royaume-Uni	-0,5	0,0	-0,3	0,7	-0,2	25,7
UE 27	-1,2	0,1	-0,1	0,7	-0,5	24,4
Zone euro 18	-1,4	0,2	0,1	0,8	-0,3	23,9

Note : Étant donnée la nature des prélèvements classifiés comme « other » dans les taxes directes, ces impôts ont été intégralement imputés aux ménages.

Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

Tableau 2b. Évolution du TPO sur les entreprises en Europe

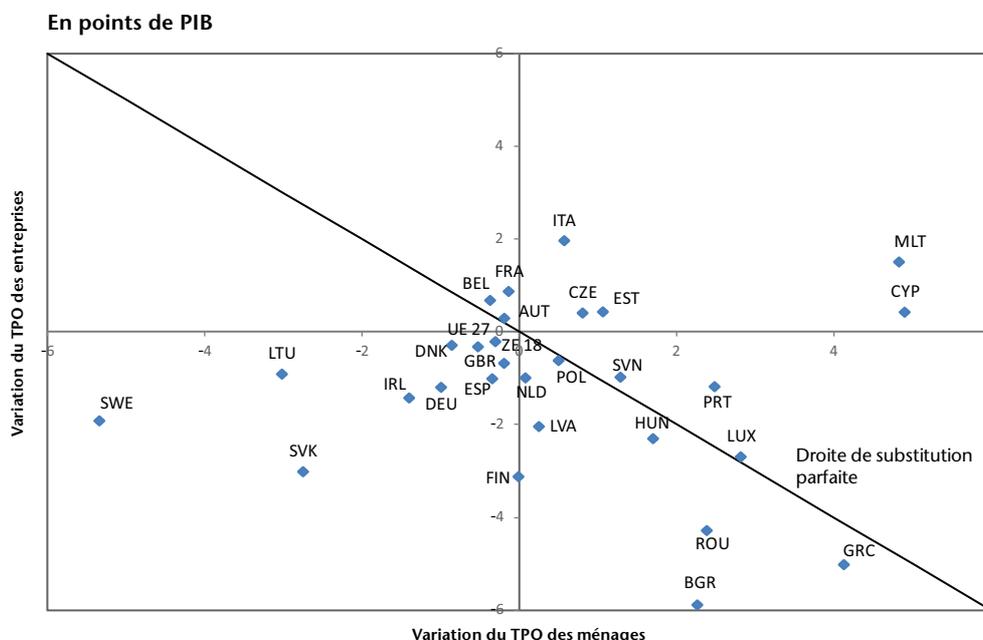
	Variation en points de pourcentage du PIB					Niveau du TPO entreprises en % du PIB (2012)
	2000-2004	2004-2006	2006-2010	2010-2012	2000-2012	
Belgique	-0,1	0,5	-0,7	1,0	0,7	17,5
Bulgarie	-0,8	-2,7	-2,0	-0,4	-5,9	7,5
Rép. Tchèque	0,9	0,3	-1,3	0,5	0,4	16,8
Danemark	0,4	1,5	-2,3	0,1	-0,3	6,6
Allemagne	-0,9	0,3	-1,1	0,5	-1,2	13,6
Estonie	0,0	-0,2	2,2	-1,6	0,4	13,2
Irlande	0,0	1,3	-2,5	-0,3	-1,4	8,3
Grèce	-2,1	0,1	-1,0	-1,9	-5,0	9,4
Espagne	1,0	1,0	-3,2	0,2	-1,0	15,4
France	-0,2	0,7	-0,7	1,1	0,9	21,6
Italie	0,5	1,0	-0,3	0,7	2,0	20,1
Chypre	-2,2	1,8	0,7	0,1	0,4	15,7
Lettonie	-1,3	0,4	-1,6	0,5	-2,0	8,9
Lituanie	0,1	0,0	-0,5	-0,5	-0,9	11,0
Luxembourg	-1,6	-1,2	0,6	-0,4	-2,7	13,8
Hongrie	-1,1	0,6	-2,0	0,1	-2,3	15,0
Malte	0,3	0,5	0,6	0,2	1,5	12,5
Pays-Bas	-1,5	1,0	-0,9	0,4	-1,0	13,9
Autriche	0,0	-0,3	0,1	0,6	0,3	15,6
Pologne	-0,6	0,7	-1,1	0,5	-0,6	11,3
Portugal	-1,1	0,2	0,1	-0,4	-1,2	11,0
Roumanie	-3,0	0,2	-1,9	0,4	-4,3	9,5
Slovénie	0,9	0,5	-2,0	-0,4	-1,0	10,7
Slovaquie	-2,3	-1,0	-0,2	0,5	-3,0	13,3
Finlande	-2,4	0,2	-0,7	-0,2	-3,1	13,9
Suède	-1,3	0,4	-0,8	-0,3	-1,9	16,9
Royaume-Uni	-1,0	1,3	-0,8	-0,3	-0,7	9,8
UE 27	-0,4	0,7	-0,9	0,3	-0,3	15,1
Zone euro 18	-0,3	0,6	-1,0	0,6	-0,2	16,6

Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

La taille du pays peut avoir joué (Chatelais, 2011). L'argument souvent avancé est que la concurrence fiscale est moindre pour les grands pays car ils bénéficient d'un effet de taille de marché (forces d'agglomération) qui les rend attractifs même si la fiscalité y est plus élevée. Il est vrai que des petits pays comme le Danemark, l'Irlande et la Suède (ainsi que la Lituanie et la Slovaquie) se distinguent des autres pays (graphique 4) en termes de baisse de leur TPO. Toutefois, ce n'est pas le cas pour Chypre, l'Estonie, Malte et le Portugal. Par ailleurs, certains grands pays comme l'Allemagne et le Royaume Uni ont également réussi à réduire leur TPO.

Compte tenu des différentes expériences menées par chacun des pays, parfois opposées dans la direction comme dans l'ampleur du changement, le TPO moyen de l'UE 27 s'oriente légèrement à la baisse.

Graphique 4. Analyse de la coévolution de la variation du TPO reposant sur les ménages et les entreprises entre 2000 et 2012



Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

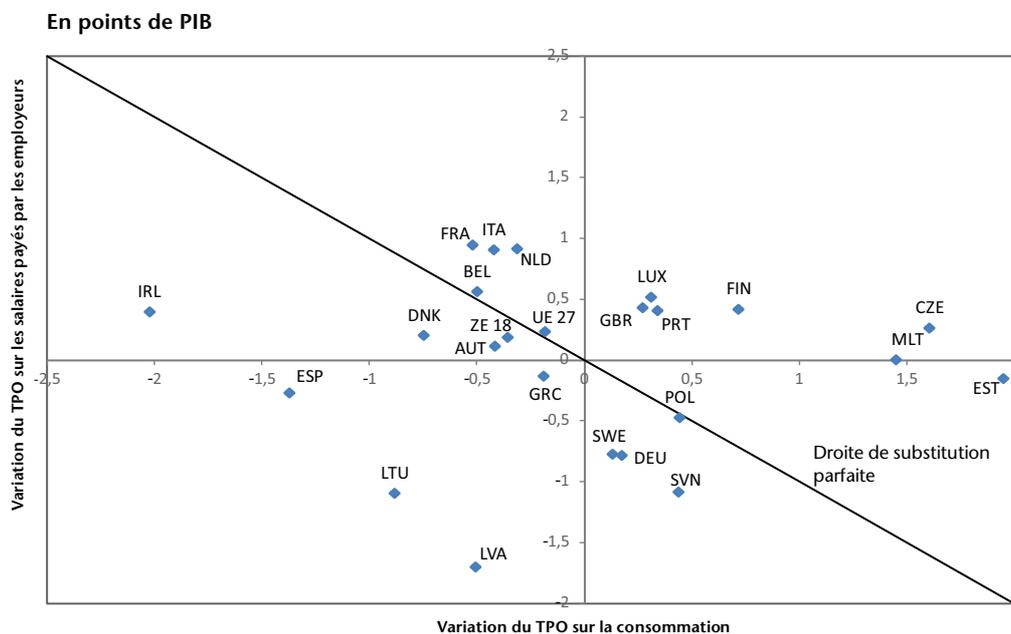
Début juin 2014, la Commission européenne a émis **plusieurs recommandations** à l'adresse des différents États de l'Union. Parmi ces recommandations, l'objectif fiscal affiché est de déplacer « *la charge fiscale vers des taxes moins préjudiciables à la croissance* ». Elle suggère ainsi aux États qui ont des charges sur les salaires élevées de chercher à les réduire. Une telle recommandation s'appuie sur le fait que des charges patronales élevées sur les salaires renchérissent le coût du travail, ce qui peut pénaliser l'emploi (effet demande) d'une part, et que des cotisations salariales élevées affaiblissent le salaire net, ce qui réduit les incitations à travailler (effet offre), d'autre part. Douze des États membres sont ainsi « *invités à redoubler d'efforts pour déplacer la charge fiscale du travail vers d'autres taxes aux effets de distorsion moins grands, telles que les taxes sur la consommation, les taxes sur la pollution et les taxes foncières récurrentes* ». Cette recommandation encourage également à « *réduire le coût du travail relativement élevé pour les travailleurs peu qualifiés* ». Les pays visés sont l'Autriche, la Belgique, la République tchèque, la France, l'Allemagne, la Hongrie, l'Italie, la Lettonie, la Lituanie, les Pays-Bas, la Roumanie et l'Espagne.

Entre 2000 et 2012, identifier les pays qui ont ou n'ont pas adopté cette recommandation est un exercice intéressant.

Un premier examen (graphique 5) consiste à observer l'évolution simultanée des charges salariales des employeurs (charges patronales payées par les entre-

prises) et des taxes sur la consommation (ménages). Un pays qui adopterait clairement une substitution parfaite entre ces deux TPO s'inscrirait dans une démarche du type TVA sociale. Cette stratégie fiscale est souvent préconisée mais aussi sujette à débat (Sterdyniak et Touzé, 2011 ; Sterdyniak, 2012). En moyenne sur la période 2000-2012, l'évolution européenne s'est caractérisée par une légère hausse de la fiscalité payée par les employeurs sur le travail (environ 0,25 point de pourcentage) en faveur d'une baisse du TPO sur la consommation (environ -0,2 point de pourcentage). Le graphique 5 permet de distinguer les pays pour lesquels le TPO sur le travail supporté par les employeurs (charges patronales) a augmenté (Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, France, Irlande, Italie, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal, République Tchèque et Royaume-Uni) de ceux pour lesquels il a baissé (Allemagne, Estonie, Espagne, Grèce, Lettonie, Lituanie, Pologne, Slovaquie et Suède). Parmi les pays qui ont réduit leur TPO supporté par les employeurs, certains ont accru le taux de prélèvement sur la consommation, permettant une compensation partielle (Suède, Allemagne et Slovaquie) ou totale (Pologne) voire une surcompensation (Estonie) des recettes fiscales. D'autres pays ont eu une démarche inverse, pratiquant une hausse du TPO sur les employeurs et une baisse du TPO sur la consommation : c'est le cas de l'Autriche, de la Belgique, du Danemark, de l'Irlande, de la France, de l'Italie et des Pays-Bas.

Graphique 5. Analyse de la coévolution des variations des TPO reposant sur la consommation (ménages) et les salaires (employeurs) entre 2000 et 2012

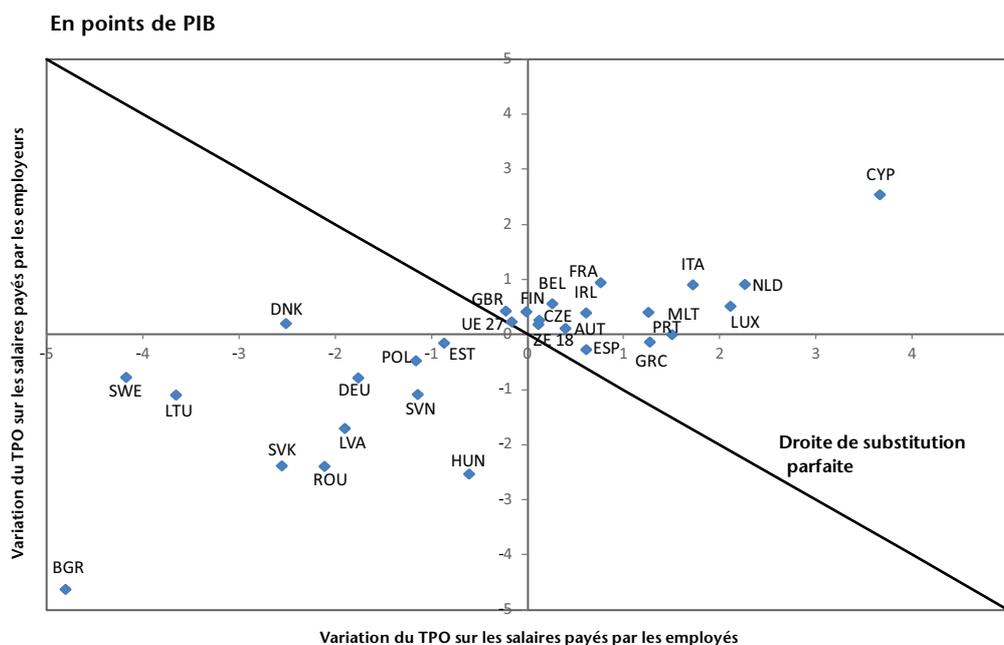


Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

Un second examen (graphique 6) consiste à comparer l'évolution des charges acquittées par les employeurs (entreprises) et celles acquittées par les salariés (ménages). Dans le cas où les charges sur les salaires baissent bilatéralement, on

peut y voir une volonté de réduire le coût du travail, ce qui peut être favorable à la création d'emplois ainsi qu'à une hausse du salaire net, augmentant le pouvoir d'achat des ménages et pouvant « accroître les incitations financières au travail » (recommandation de la Commission européenne). En moyenne, au niveau de l'Union européenne, on observe une légère hausse du TPO sur les employeurs, compensée par une légère baisse du TPO sur les salariés. Au niveau de la zone euro, on observe une hausse des deux TPO. Le graphique 6 permet de distinguer deux groupes de pays : ceux situés en dessous de la droite de substitution parfaite pour lesquelles on observe une baisse générale du TPO sur le travail (Allemagne, Bulgarie, Danemark, Estonie, Hongrie, Lettonie, Lituanie, Roumanie, Pologne, Slovaquie et Suède), et ceux qui ont alourdi les prélèvements sur le travail (les pays situés au-dessus de la droite de substitution parfaite). Dans ce second groupe de pays, Chypre, l'Italie, les Pays-Bas, le Luxembourg, Malte, le Portugal et la France se distinguent particulièrement.

Graphique 6. Analyse de la coévolution des variations des TPO reposant sur les salaires et payés par les employés et les employeurs entre 2000 et 2012



Source : DG Taxation and Customs Union et Eurostat. UE-27 : hors Croatie.

Concurrence fiscale sans convergence ?

Sur la période 2000-2012, il paraît difficile de parler de concurrence fiscale à un niveau global même si on observe une légère baisse du TPO moyen au sein de l'Union européenne et des évolutions très singulières dans ce sens pour certains pays. S'il est sûr que des pays ont réduit le poids de la fiscalité sur les entreprises (Royaume-Uni, Espagne, Allemagne, Irlande, Suède, etc.), d'autres l'ont sans conteste alourdi (Autriche Belgique, France, Italie, etc.).

La concurrence fiscale peut être une tentation communément partagée mais, en pratique, chaque pays doit aussi faire face à des impératifs nationaux et européens en termes d'engagements de dépenses publiques et de contrôle de la dérive de ses finances publiques. L'évolution du TPO ne résulte pas seulement de mécanismes de concurrence fiscale ; elle est aussi et surtout le reflet de choix nationaux. Par ailleurs, les citoyens peuvent manifester un fort attachement à préserver leur système socio-fiscal et le financement de leurs services publics. Toutefois, à long terme, il paraît peu vraisemblable qu'une telle diversité fiscale soit tenable même si ce constat est mis en avant depuis longtemps (Hugounenq et *alii.*, 1999). A l'heure où l'intégration européenne se renforce, une plus grande harmonisation fiscale semble plus que jamais nécessaire.

Bibliographie

- Bénassy-Quéré A., E. Bretin, A. Lahrière-Révil, T. Madiès et T. Mayer (2003), « La compétitivité fiscale », in *Compétitivité, Rapport du Conseil d'Analyse Économique*, La Documentation Française.
- Bénassy-Quéré A., M. Carré-Tallon et M. Crozet (2009), *Une fiscalité compétitive dans un monde concurrentiel, Rapport pour le Conseil des Prélèvements Obligatoires*.
- Chatelais N. (2011), « Taille de pays et stratégie de concurrence fiscale des petits pays », *Document de travail*, 82, Centre d'économie de la Sorbonne.
- Commission européenne (2014), *Foire aux questions: les recommandations par pays de l'année 2014*, 2 juin 2014.
- Eurostat et Customs Union (2014), *Taxation trends in the European Union, Eurostat Statistical books*.
- Guillou S. (2014), « La dévaluation fiscale française ou quand l'Achille français s'évertue à rattraper la tortue allemande », *Blog de l'OFCE*, 19 juin 2014.
- Guillou S. et T. Treibich (2014), « Le CICE : que peut-on en attendre en termes de compétitivité ? », *Notes de l'OFCE*, 41, 19 juin 2014.
- Hugounenq R., J. Le Cacheux et T. Madiès (1999), « Diversité des fiscalités européennes et risques de concurrence fiscale », *Revue de l'OFCE*, 70.
- Le Cacheux J. (2000), « Les dangers de la concurrence fiscale et sociale en Europe », in *Questions européennes, Rapport du Conseil d'Analyse Économique*, 27, La Documentation Française.
- Mathieu C. et H. Sterdyniak (2012), « Europe: comment éviter la concurrence fiscale? », *Forum*, 3.
- Raspiller S. (2005), « La concurrence fiscale : principaux enseignements de l'analyse économique », *Document de travail de la Direction des Études et Synthèses Économiques*, G 2005/07, INSEE.
- Saint-Étienne C. et J. Le Cacheux (2005), *Croissance équitable et concurrence fiscale, Rapport du Conseil d'Analyse Économique*, 56, Documentation Française.
- Sterdyniak H. (2012), « Compétitivité, le choc illusoire... Faut-il réformer le financement de la protection sociale ? », *Notes de l'OFCE*, 24, 30 octobre 2012.
- Sterdyniak H. et V. Touzé (2011), « Financement de la protection sociale : à la recherche d'une réforme miracle... », *Blog de l'OFCE*, 19 décembre 2011.