

Imposition des particuliers et charges sociales

Tendances internationales en matière de fiscalité

9 mai 2005

Numéro 18

dossierpolitique

Imposition des particuliers

L'essentiel en bref

Les impôts sur le revenu et les charges sociales frappent directement les particuliers et influencent donc fortement leur comportement économique. Aussi de nombreux pays ont-ils adapté en conséquence leur système d'imposition du revenu.

On peut constater en particulier la tendance à imposer séparément le revenu du travail et le produit du capital. Des pays ont abaissé les taux d'imposition les plus élevés et élargi les tranches des barèmes en vue de ralentir la progressivité de l'impôt. Afin de tenir compte des changements sociaux, de nombreux allègements ont été introduits en faveur des familles et des revenus les plus bas. De plus, on observe la création d'incitations au travail et la promotion de la performance professionnelle

Position d'economiesuisse

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu des personnes physiques, la Suisse se situe dans la moyenne en comparaison internationale, bien qu'il existe d'importantes différences d'un canton à l'autre. Pour accroître l'attrait du pays, il serait souhaitable d'introduire une imposition séparée du revenu de l'activité lucrative et du produit du capital.

En revanche, les facteurs « soft » de notre système fiscal sont positifs. Aussi convient-il de maintenir une pratique fiscale proche du citoyen, libérale et pragmatique. Cela vaut en particulier pour le débat sur le certificat de salaire et sur celui sur la réglementation légale visant à supprimer les sources de mécontentement fiscales (liquidation partielle indirecte, transposition, etc.).

Il est également nécessaire d'agir dans le domaine de l'imposition de la famille, qui pénalise encore le mariage. Le caractère fortement progressif de l'impôt fédéral direct est tout aussi problématique.

En novembre 2004, economiesuisse a présenté l'étude « Dynamique fiscale et concurrence internationale – comparaison des principales réformes et implications pour la Suisse ». Les principales conclusions de l'étude font désormais l'objet d'une série de «dossierpolitiques».

Après les numéros sur l'évolution détaillée de la quote-part fiscale dans les pays de l'OCDE (dossierpolitique n° 3, 25 janvier 2005) et un survol des structures des systèmes d'imposition nationaux au sein de l'OCDE (dossierpolitique n° 4, 31 janvier) ainsi que les tendances en matière d'imposition des entreprises (dossierpolitique n° 8, 28 février 2005), le présent numéro se consacre à la dynamique internationale de l'imposition des particuliers.

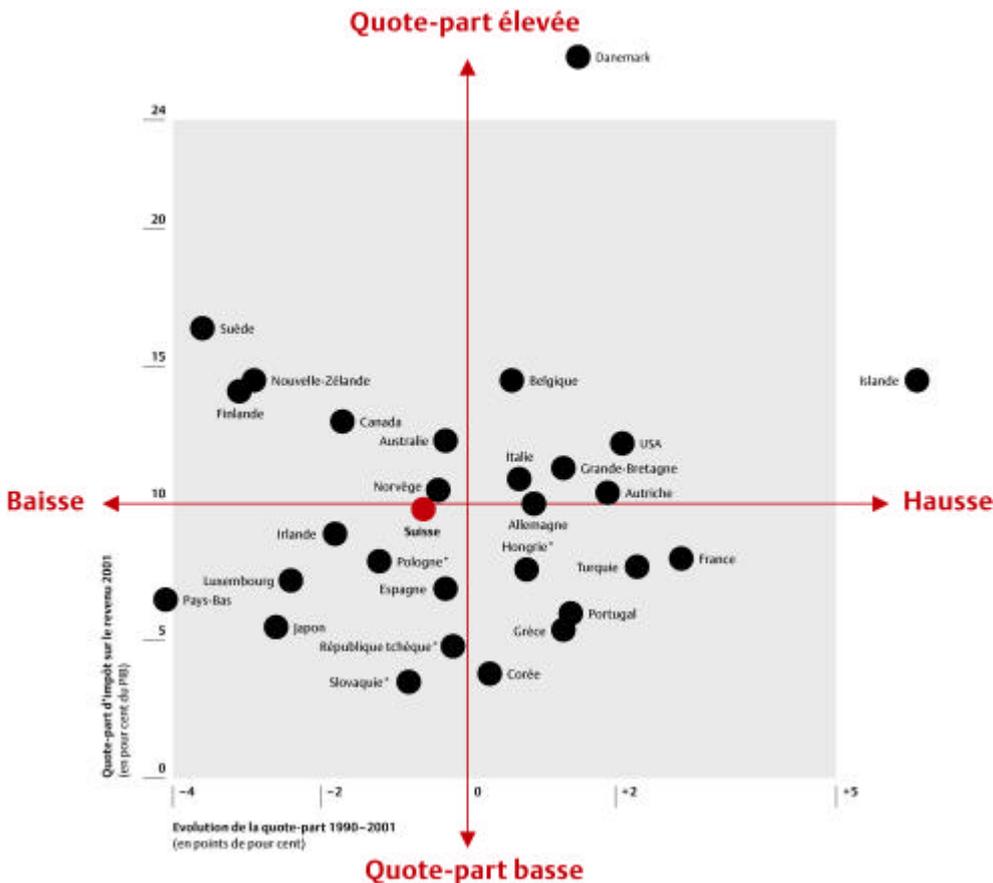
Imposition massive des particuliers

Les impôts sur le revenu frappent directement les particuliers. C'est pourquoi les réformes et les adaptations d'une certaine ampleur dans ce domaine déclenchent souvent de grands débats politiques. Non seulement les citoyens sont directement touchés financièrement, ce qui freine d'éventuelles adaptations du système, mais dans la plupart des pays, les impôts sur le revenu constituent une part considérable du volume total de l'impôt, de sorte que de leur rendement dépend dans une forte mesure de la couverture des prestations de l'Etat (cf. tableau 1 en annexe). En moyenne de l'OCDE, l'impôt sur le revenu rapporte un bon quart des recettes fiscales totales. Dans certains pays comme le Danemark, la Nouvelle-Zélande, les

Etats-Unis ou l’Australie, la part de l’impôt sur le revenu représente même plus de 40 % des recettes fiscales totales. En outre, des conditions et régimes particuliers s’appliquent souvent à certaines catégories de contribuables, à certaines régions, à des situations individuelles ou des périodes de la vie et des conditions de résidence, de sorte que des adaptations d’une certaine ampleur peuvent se heurter à des résistances liées aux acquis. Tous ces facteurs font que des réformes radicales sont difficiles à mettre en œuvre dans l’imposition du revenu. La figure 1 montre que la charge économique des impôts sur le revenu représente en moyenne environ 10 % du PIB des pays de l’OCDE, mais qu’elle est diversement répartie. C’est le

Danemark qui présente de loin la part la plus élevée d’impôts directs rapportés au PIB (26 %) ; il est suivi de la Suède, de la Belgique, de l’Islande, de la Nouvelle-Zélande et de la Finlande, pays qui connaissent tous une part d’impôts sur le revenu supérieure à 14 % du PIB. Parmi les pays dont l’impôt sur le revenu présente une part particulièrement faible du PIB (inférieure à 7 %) figurent la Slovaquie, la Corée, la République tchèque, la Grèce, le Japon, les Pays-Bas et l’Espagne. Sur la période qui s’étend de 1990 à 2001, l’importance de cet impôt, exception faite de l’Islande où il atteint des valeurs extrêmes, ne s’est accrue de façon significative qu’en France, en Turquie et aux Etats-Unis. En revanche, aux Pays-Bas, en Finlande, en

Figure 1
Evolution de la quote-part d’impôt sur le revenu en pour cent du PIB
 Etat 2001 et évolution 1990-2001



Remarque concernant l'évolution en termes absolus :
 *Pologne, République tchèque, Hongrie : 1995-2001 ; Slovaquie : 1999-2001

Nouvelle-Zélande, au Japon et au Luxembourg, elle a en partie très nettement reculé.

Des parts d'impôts sur le revenu élevées ou basses par rapport au PIB ne sont pas nécessairement synonymes de pays à fiscalité élevée ou basse. Il y a lieu d'établir une distinction entre la perspective économique globale et l'optique individuelle du contribuable. La part de l'imposition sur le revenu dans le PIB ou son évolution dans le temps n'est qu'un indice macroéconomique de l'évolution générale de la charge fiscale frappant les particuliers ou de son évolution sur la durée dans les économies des pays concernés. En réalité, le niveau effectif d'imposition des particuliers dépend de nombreux facteurs liés à l'aménagement concret du régime d'imposition du revenu. La charge fiscale effective des particuliers peut totalement changer suivant la manière dont le régime fiscal traite les facteurs. La figure 2 donne un aperçu des principaux aspects finalement déterminants du poids de la charge fiscale effective des particuliers. Ce chapitre aborde les évolutions internationales qui interviennent

dans les plus importants de ces domaines.

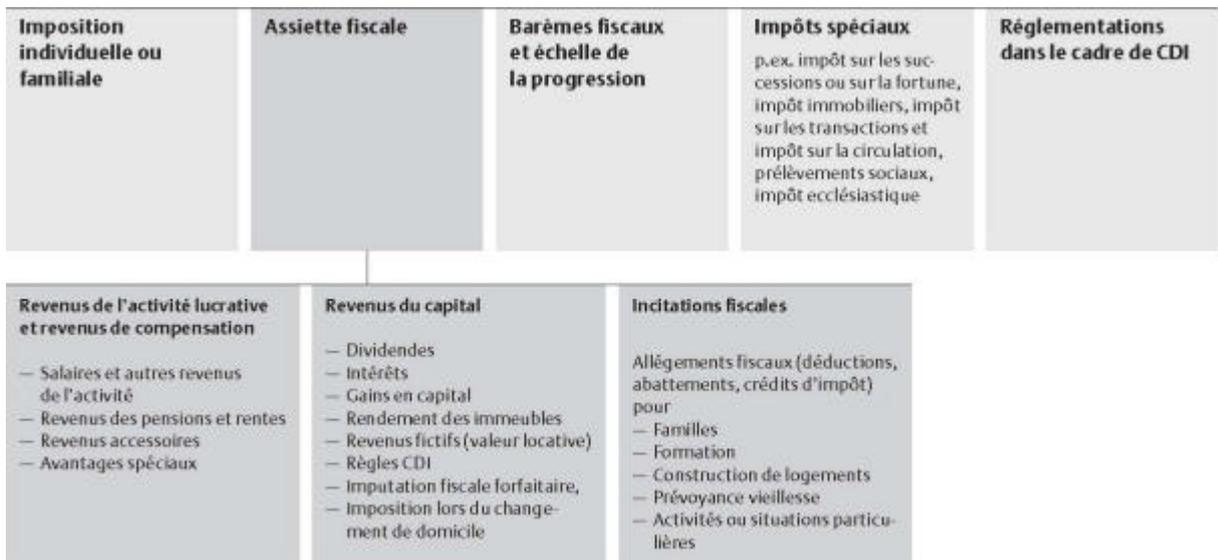
Nombreux critères pour la charge fiscale effective

La première question qui se pose est de savoir comment les différents éléments du revenu sont taxés et notamment s'il y a lieu de distinguer les revenus du travail de ceux du capital. On observe une tendance récurrente à s'éloigner de la notion générale d'impôt synthétique sur le revenu, qui regroupe et frappe de manière identique tous les éléments de revenu, pour lui préférer une imposition séparée plus basse des revenus du capital. Les tendances dans ce domaine feront l'objet d'un prochain dossier consacré exclusivement à ce thème.

En outre, la charge effective des particuliers se présente de manière très hétérogène dans les différents pays, du fait que les prélèvements sociaux (cf. page 7) mentionnés séparément et leurs régimes sont diversement aménagés, mais doivent néanmoins être pris en considération si on entend obtenir une vision intégrée de la charge fiscale effective. Ainsi,

On observe une tendance récurrente à s'éloigner de la notion générale d'impôt synthétique sur le revenu, qui regroupe et frappe de manière identique tous les éléments de revenu, pour lui préférer une imposition séparée plus basse des revenus du capital.

Figure 2
Critères déterminants pour la charge fiscale effective des personnes physiques



certaines pays ne connaissent guère les prélèvements sociaux. Ils financent leur système social essentiellement par les impôts généraux, au nombre desquels figure l'impôt sur le revenu (par exemple le Danemark), tandis que d'autres financent largement l'Etat social séparément par le biais de cotisations d'assurances sociales (par exemple la France). En outre, la définition des prélèvements, avec ou sans caractère d'assurance, peut se révéler problématique (par exemple ce que les Français appellent la CSG – contribution sociale généralisée). Suivant la définition qu'on en donne, ces impôts sont rangés dans la catégorie des impôts sur le revenu ou dans celle des prélèvements sociaux. Cela dit, il faut aussi assurément tenir compte, dans la comparaison entre pays, des différences de prestations des assurances sociales. Enfin, il faut aussi prendre en compte les impôts spéciaux sur le revenu et les éventuels impôts régionaux et locaux (surtout dans les Etats fédéraux). Il peut en résulter des différences non négligeables dans la charge fiscale effective des particuliers.

Variation de la charge grevant le revenu du travail

Il est difficile d'élaborer des statistiques comparatives en même temps significatives et synthétiques concernant l'impôt sur le revenu des particuliers, car les scénarios sont multiples. Le tableau 2 de l'annexe présente une perspective quasi intégrée de la charge moyenne effective frappant le **revenu du travail** (y compris les prélèvements sociaux) à différents niveaux de revenu. Elle se fonde sur un revenu du travail moyen (APW – « average production worker »).

Elle indique également la charge moyenne des catégories de revenus inférieures ou supérieures au moyen d'une déduction forfaitaire appliquée au **revenu moyen** (67 % d'APW) ou à l'inverse d'un supplément (167 % d'APW). Toutefois, l'influence que peut jouer la situation familiale ainsi

que le nombre d'enfants n'est pas prise en considération ; les calculs correspondent au cas d'une personne seule sans enfant. Ne sont pas pris en compte non plus les éléments de revenus autres que le travail (par exemple le capital). Les différences qui peuvent exister

à l'intérieur d'un Etat n'apparaissent pas non plus. La charge fiscale moyenne totale est particulièrement élevée pour les trois catégories de revenus au Danemark, en Belgique, en Allemagne, en Finlande, aux Pays-Bas et en Suède. Entre 2000 et 2003, la charge moyenne a diminué dans une majorité de pays de l'OCDE, en particulier dans l'UE. Elle a baissé de manière significative pour toutes les catégories de revenus en Hongrie, au Luxembourg, en Irlande, en Finlande, aux Pays-Bas, en Suède, au Canada, en Corée, au Danemark, en Belgique et aux Etats-Unis, mais elle n'a sensiblement augmenté qu'en Islande, au Mexique, en Australie, au Japon, en Autriche et en Turquie.

Changement des barèmes d'impôt sur le revenu

Si on se concentre maintenant sur l'imposition du revenu, il est clair que la structure des **barèmes** joue un rôle important ; il faut entendre par là, outre l'évolution des taux (progressive ou proportionnelle), les taux seuils et les taux maximaux ainsi que les limites associées aux diverses classes de revenus. Dans la quasi-totalité des pays de l'OCDE, on a pu observer des réductions de taux parfois importantes pour de larges catégories de revenus. Ce ne sont pas seulement les couches inférieures et moyennes qui ont été soulagées ; souvent, les tarifs maximaux applicables aux catégories supérieures de revenus ont été massivement réduits : en 2000, l'**Australie** n'a abaissé que ses barèmes inférieurs et moyens. En 2001, la **Belgique** a éliminé ses deux barèmes les plus élevés, de sorte que son taux maximum se situe maintenant autour de

50 %. Entre 1994 et 2002, le **Danemark** a sensiblement abaissé tous ses barèmes. Il n'en reste pas moins que son taux maximum se situe toujours légèrement au-dessus de 60 %. En 2000, l'**Allemagne** a décidé une diminution en trois étapes de tous ses barèmes ; cette réforme, qui devrait s'achever en

Dans la quasi-totalité des pays de l'OCDE, on a pu observer des réductions de taux parfois importantes pour de larges catégories de revenus. Ce ne sont pas seulement les couches inférieures et moyennes qui ont été soulagées : les tarifs maximaux applicables aux catégories supérieures de revenus ont été massivement réduits dans certains cas.

2005, devrait permettre de ramener le taux maximum d'imposition à 42 % et le taux seuil à 15 %. La **Finlande** s'efforce de soulager quasi chaque année le revenu du travail, même si c'est dans des proportions moindres ; ses taux maximums demeurent néanmoins très élevés

en comparaison internationale. La **France** n'a entamé qu'en 2001 sa réforme visant à réduire ses barèmes pour toutes les tranches d'impôt sur le revenu. Son taux le plus élevé est actuellement à peine inférieur à 50 % (48,09 % pour 2004). La **Grèce** a abaissé son barème le plus élevé pour 2001 et 2002, de 45 % à 40 %. En 1999 et en 2000, la **Grande-Bretagne** n'a réduit que ses barèmes les plus bas, de 20 % à 10 % et de 23 % à 22 %. L'**Irlande** a allégé son barème en deux étapes, en 2000 et en 2001, de 24 % à 20 % et son taux maximum de 46 % à 42 %. L'**Italie** a procédé en 2000 et en 2003 à certaines baisses de barèmes pour les catégories de revenus inférieures et moyennes. En 2005, elle a réduit le nombre des tranches d'impôt de cinq à trois (23 %, 33 % et 39 %) ; le nombre de taux est effectivement réduit à quatre étant donné qu'un impôt de solidarité supplémentaire de 4 % est momentanément perçu sur les revenus supérieurs à 100 000 euros. Le **Japon** a réduit massivement son taux maximum en 1998 et 1999, le faisant passer de 65 % à 37 %. Le **Luxembourg**, pour sa part, a abaissé tous ses barèmes en 2001, et de manière particulièrement sensible son barème le plus élevé (à 39 % en 2000), puis il a également réduit son impôt local en 2002 (qui n'est toutefois pas prélevé sur le revenu du travail). En 2001, il a supprimé sa classe inférieure et sa classe supérieure d'imposition. Quant à la **Nouvelle-Zélande**, elle n'a abaissé que son barème le plus bas en 1996 et en 1998, mais elle a relevé son barème maximum à 39 % en 2000. Les **Pays-Bas**, eux, ont réduit tous leurs barèmes en 2001, leurs deux tarifs les plus élevés massivement ; le taux maximum se situe actuellement à 52 %. La **Norvège** a réduit sa progressivité et ramené son barème maximum à 49 % environ en 1992 ; par la suite, en 2000, elle a introduit un nouvel impôt supplémentaire pour les revenus plus élevés, aboli en 1999, l'impôt national supplémentaire pour les bas revenus et allégé à nouveau depuis 2002 la charge frappant les revenus du travail. L'**Autriche** a attendu 2000 pour appliquer une réduction à toutes les classes de revenus et elle envisage de nouveaux allègements pour 2005 (atténuation de la progressivité). Le **Portugal** a introduit en 1999 un nouveau taux d'imposition de base de 14 %, réduit le nombre de ses classes de revenus et abaissé ses barèmes inférieurs en 2001. En 1991, la **Suède** a réduit massivement son tarif maximum, de 65 % à 50 % et atténué sa progressivité. Depuis lors, ce sont plutôt les revenus inférieurs qui ont été soulagés, mais de manière marginale. L'**Espa-**

gne a ramené le nombre de ses barèmes de 10 à 5 et a réduit ses barèmes sur les années 1998, 1999 et 2003. Son taux maximum se situe actuellement à 45 %. Les **Etats-Unis** ont réduit massivement leurs barèmes dans les années 1980 (leurs taux supérieurs ont notamment passé de 70 % à 28 %) ainsi que le nombre de leurs classes d'impôt, mais ils ont réintroduit de sensibles augmentations dans les années 1990. En 2001, ils ont voté une nouvelle réduction qui sera introduite par étapes avec pour objectif un taux maximum de 35 % pour 2006.

Progressivité décisive

Le niveau de charge que représente l'impôt sur le revenu dépend non seulement des barèmes, mais aussi, et de manière déterminante, de l'aménagement de sa **progressivité**. Les abattements, la largeur des tranches d'imposition ainsi que le nombre des classes tarifaires sont autant d'éléments déterminants. Outre les baisses de barème mentionnées précédemment, d'autres mesures ont souvent été prises sous forme de hausse des abattements de base (par exemple en Allemagne, en Finlande, en Grèce, au Luxembourg, en Nouvelle-Zélande, en Autriche, en Suède, en Espagne) et/ou d'élargissements des tranches d'imposition (ce fut le cas par exemple en Australie en 2003 et 2004, en Belgique en 2001, au Danemark en 2004, en Finlande en 2001, en Norvège en 1992, en Suède en 1991 ainsi qu'en Espagne en 1998, 1999 et 2003). Certains pays abordent la question sous l'angle du nombre de tranches d'imposition, qu'ils ont diminué fortement ou qu'ils comptent remanier prochainement (par exemple Espagne, Etats-Unis) ; depuis 2004, la Slovaquie ne connaît plus qu'un taux unique de 19 %, tandis que la Russie applique un taux unique de 13 % seulement. Sinon, il n'y a guère de pays qui pratiquent un taux d'imposition unique sur le revenu des particuliers.

Diminution des taux d'impôt marginaux pour les revenus du travail élevés

A titre de résumé, le tableau 3 en annexe fournit un tableau synoptique des **taux marginaux d'imposition** pour les revenus élevés en 2000 et 2003 (en règle générale 12 APW). Là non plus, il n'est pas possible de faire apparaître les différences qui peuvent exister à l'intérieur des Etats. A l'exception de la Grèce (en raison de prélèvements sociaux importants) et de la Hongrie, aucun pays de l'OCDE n'a vu sa charge fiscale marginale appliquée aux revenus élevés augmenter de

façon significative. Au contraire, il est clairement admis que même si les taux sont encore très élevés en valeur absolue dans certains pays de l'UE notamment, la charge fiscale maximale appliquée aux revenus a eu tendance à baisser sensiblement. Des réductions significatives sont intervenues entre 2000 et 2003, notamment en Autriche, en Belgique, aux Etats-Unis, en Finlande, en France, en Irlande, en Islande, en Italie, en Corée, au Luxembourg, au Mexique, aux Pays-Bas et en Slovaquie.

Assiette fiscale : multiplication indésirable

L'aménagement de l'assiette fiscale offre aux décideurs politiques une importante marge de politique fiscale. Dans le passé, pour être économiquement supportables, les barèmes élevés étaient souvent liés à une multitude de déductions, de rabais et de réglementations particulières (à caractère social, régional, environnemental, propre à une branche, au statut de propriétaire, en rapport avec le marché du travail, la croissance, la prévoyance ou la politique familiale). Par conséquent, le système fiscal favorisait un comportement induisant des distorsions économiques. Il en devenait plus compliqué, opaque et inefficace. Malgré des difficultés, inhérentes au système, à répertorier les changements de l'assiette fiscale de manière judicieuse et transparente à des fins de comparaison, force est de constater qu'il y a une certaine volonté de réduire les conditions particulières d'imposition. La Grande-Bretagne et les Etats-Unis, par exemple, ont supprimé les déductions et rabais dans les années 1980. L'Espagne (1999) et l'Allemagne, avec sa loi sur la suppression des rabais fiscaux (en 2003), se sont efforcées de simplifier le système. Mais bien souvent, des incitations particulières ont été créées parallèlement dans d'autres domaines. Quoi qu'il en soit, la simplification du système d'imposition du revenu reste à la mode et nombre de gouvernements la considèrent comme un but à atteindre. Les pays d'Europe orientale en particulier sont très ouverts aux réformes : ainsi, la Croatie a

opté pour une toute nouvelle approche de l'impôt en prenant comme base d'imposition la consommation plutôt que le revenu.¹ Elle a toutefois abandonné cette imposition sur la consommation en 2001. La Slovaquie a bouleversé son système en adoptant en 2004 un taux d'imposition unique de 19 % (flat tax).

La « pénalisation du mariage » a disparu presque partout

L'imposition de la famille

revêt également une grande importance dans l'aménagement de l'impôt sur le revenu. Là aussi, il y a de grandes différences suivant le nombre d'enfants, le nombre de titulaires de

revenus, le salaire moyen, les possibilités de déductions, les dispositions concernant les couples non mariés avec enfants, etc. En ce qui concerne le **système d'imposition de la famille**, on a constaté entre 1970 et 1990 une tendance à abandonner l'imposition commune au profit de l'imposition individuelle (par

exemple changement de système en Autriche en 1972, en Suède en 1971, et en Grande-Bretagne en 1990). Il en est résulté un rapprochement de plus en plus marqué des conditions fiscales appliquées aux couples mariés et aux communautés de person-

nes non mariées. Dans certains pays, la taxation est certes commune pour les couples et la famille, mais l'application d'une méthode dite de « splitting » permet de réaliser une certaine compensation qui améliore le statut fiscal des couples et des familles (par exemple Belgique, Allemagne, France, Portugal). L'augmentation des montants de base exonérés en fonction de l'état civil constitue un autre instrument susceptible de soulager les familles. Depuis peu, les derniers pays pratiquant encore la « pénalisation » du mariage (par exemple Etats-Unis, Suisse) cherchent à modifier leur système pour éliminer la discrimination fiscale subie par les couples mariés. L'ampleur du rapprochement ou des distinctions opérées est une question politique, traitée différemment d'un pays à

Le niveau de charge que représente l'impôt sur le revenu dépend non seulement des barèmes, mais aussi, et de manière déterminante, de l'aménagement de sa progressivité.

Dans le passé, pour être économiquement supportables, les barèmes élevés étaient souvent liés à une multitude de déduction, de rabais et de réglementations particulières.

l'autre.

D'une manière générale, de nombreuses modifications et mesures peuvent être observées en matière d'**imposition de la famille**. Mais aucune tendance uniforme ne se dégage car il y a autant de solutions² (abattements et déductions fiscales ou crédit d'impôt à l'état civil, aux enfants, aux coûts de prise en charge, aux frais de formation et à d'autres éléments) que de pays. Les modalités et conditions-cadre sont très hétérogènes. Dans certains pays, les contribuables avec enfants bénéficient d'appuis ciblés par le biais d'un relèvement des abattements de base ou par l'introduction de nouveaux crédits d'impôts : par exemple, déductions fiscales plus élevées pour les enfants, particulièrement dans le cas des familles monoparentales, en Belgique (2001) ; augmentation des déductions fiscales en Allemagne (2000/2002) ; introduction de divers abattements pour enfants (1994) et augmentation planifiée des crédits d'impôts pour enfants (2004/2005) en Finlande ; introduction d'un crédit d'impôt particulier pour les familles en France (2003/2004) ; augmentation de crédits d'impôt (« tax credits ») pour les familles dont les deux conjoints travaillent (1999) et pour les enfants (2001/2002/2003) et institution d'un fonds spécial pour les enfants (2003) en Grande-Bretagne (2003) ; diverses mesures en Italie (1998-2001) ; augmentation des abattements pour les enfants au Japon (1999) ; introduction d'un crédit d'impôt pour les parents en Nouvelle-Zélande (1999) ; crédits d'impôt pour les familles avec enfants et pour les femmes qui travaillent (1998/2003) et déductibilité des contributions de soutien aux crèches et garderies (2003) en Espagne ; suppression de la pénalisation du mariage par l'introduction de nouveaux abattements et augmentation des « tax credits » (2001) ainsi que nouveaux crédits d'impôt pour les familles avec enfants à faible revenu aux Etats-Unis (2003).

Les programmes « rendre le travail payant » sont-ils sensés ?

Il arrive que les charges fiscales imposées aux catégories inférieures de revenus soient si élevées que l'incitation à travailler est plus faible que celle à vivre de l'aide sociale. C'est pourquoi certains pays de l'OCDE

ont introduit ces dernières années pour les travailleurs percevant de faibles revenus des mesures ciblées en lançant des programmes dits « **Make-work-pay** » (rendre le travail payant). Ces incitations fiscales visent à favoriser la réinsertion et l'exercice d'une activité professionnelle. Ces mesures vont soit dans le sens d'un soulagement des travailleurs, dont le revenu net augmente grâce à des crédits d'impôt liés à l'emploi ou à des réductions de l'impôt sur le revenu³, soit dans le sens d'une réduction des coûts du travail pour l'employeur⁴.

Ces dernières années, les pays ont aussi travaillé à la création d'incitations fiscales spécifiques pour la **prévoyance vieillesse**. Les Etats encouragent ainsi la prévoyance vieillesse privée ou la constitution de dépôts d'épargne. Des mesures de politique fiscale sont souvent venues appuyer les efforts de réforme des rentes, que ce soit par de meilleures possibilités de déduire les contributions à la prévoyance vieillesse et/ou par une imposition réduite des rentes versées⁵.

Tenir compte de facteurs mobiles

Les pays se livrent également une vive concurrence internationale pour attirer des personnes mobiles fortunées et le **personnel extrêmement qualifié** (ou **expatriés**). Sur ce segment, le critère déterminant est souvent celui de la charge fiscale globale, car les coûts du personnel de haut niveau, tant au niveau national qu'au niveau international, sont aussi déterminants pour l'implantation des entreprises. C'est la raison pour laquelle de nombreux pays réduisent les taux d'imposition maximaux (voir ci-avant) et proposent des conditions spécifiques destinées à soulager fiscalement le personnel très qualifié⁶.

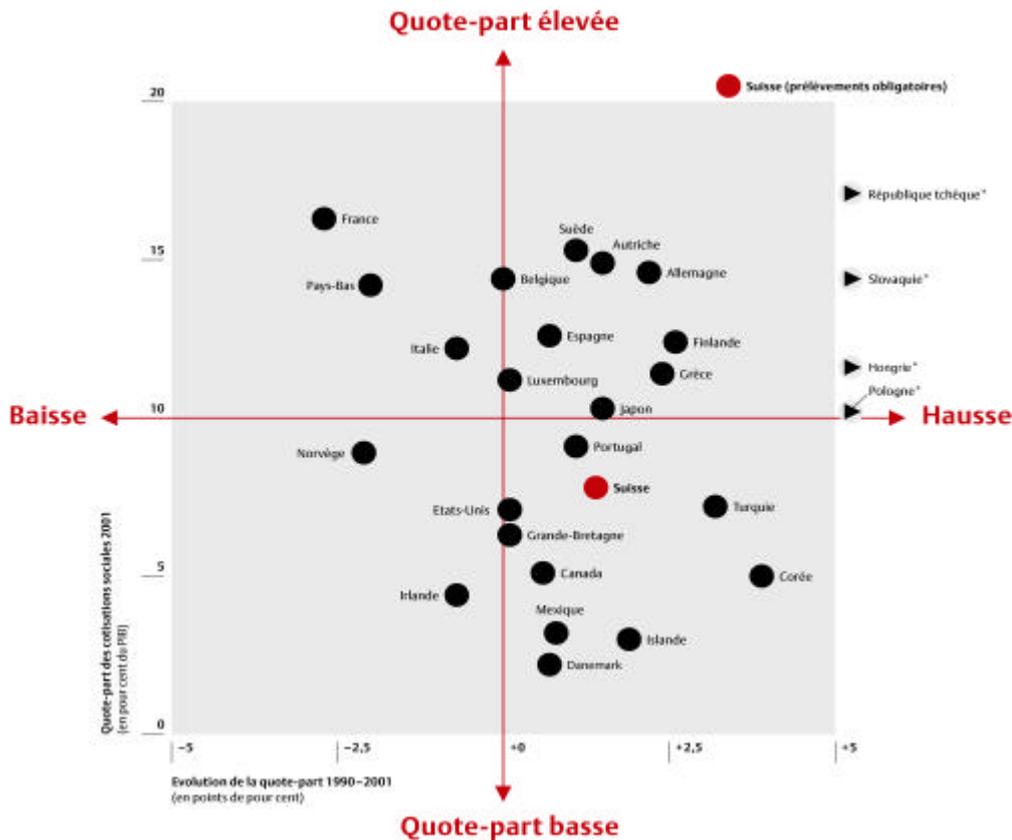
Depuis la fin des années 1990, de nombreux pays de l'OCDE discutent de la question du traitement fiscal des différentes formes de **participation des collaborateurs** (actions, options, plans d'épargne/investissement) et les règles d'imposition qui s'y rapportent ont été revues dans la plupart des pays. L'OCDE et l'UE se sont intéressées à ce thème et ont cherché à mettre au point des solutions, notamment pour résoudre les problèmes fiscaux internationaux liés aux options de collaborateurs (éviter la double

Les pays se livrent également une vive concurrence internationale pour attirer des personnes mobiles et des personnes fortunées, personnel extrêmement qualifié ou expatriés.

imposition, prévenir la non-imposition). En droit interne se pose la question du moment de l'imposition de l'option : celui de l'attribution (« grant »), de l'acquisition irrévocable du droit (« vesting ») ou de l'exercice de l'option (« exercice »), ainsi que la question de l'évaluation de l'avantage acquis et celle du niveau de l'imposition. Les réglementations nationales tendent nettement vers l'imposition au moment de la réalisation de l'avantage (c'est-à-dire au moment de l'attribution des actions ou de l'exercice des options). Quant au niveau d'imposition, il existe diverses solutions, mais dans de nombreux cas, afin de promouvoir cette forme de rémunération, les participations des collaborateurs sont favorisées sur le plan fiscal (faible base

d'imposition, taux d'impôt spéciaux, imposition différée). Ainsi, en Grande-Bretagne, en Italie, et aux Etats-Unis, les avantages accordés ne sont taxés que lors de la vente des actions, à un taux réduit. En outre, l'imposition de la participation des travailleurs, et notamment des options, est utilisée à dessein en vue d'améliorer l'attrait d'un lieu d'implantation pour les entreprises actives à l'échelle internationale (par exemple Belgique, Pays-Bas).

Figure 3
Evolution de la quote-part des cotisations sociales en pour cent du PIB
 Etat 2001 et évolution 1990-2001



Remarque concernant l'évolution en chiffres absolus :
 *Pologne, République tchèque, Hongrie : 1995-2001; Slovaquie : 1999-2001

Le climat fiscal et la sécurité juridique restent décisifs

Enfin, le **climat fiscal** et la **sécurité juridique** sont également essentiels. De nombreux pays ont reconnu l'importance croissante d'un bon climat fiscal et s'efforcent de l'améliorer. Des pays comme le Portugal ou la Grèce tentent depuis quelques années de relever la moralité fiscale, mais la bureaucratie et l'attitude plutôt distante des autorités fiscales vis-à-vis du contribuable constituent toujours un grand obstacle. En outre, dans les pays où les impôts sont élevés, les autorités fiscales donnent souvent une interprétation très extensive des prestations accessoires aux salaires (« frange benefits »). Cela peut poser des problèmes de délimitation et de recensement qui détériorent sensiblement le climat fiscal. Une interprétation par trop pointilleuse des réglementations fiscales se traduit par un manque d'efficacité susceptible de nuire gravement à certains sites d'implantation. A cet égard, l'esprit de coopération et la stabilité qui président aux relations avec les autorités fiscales représentent des facteurs très positifs pour la Suisse.

Poids des cotisations sociales : souvent négligé dans les comparaisons

Le présent dossierpolitique ne recense pas systématiquement les réformes et adaptations des systèmes obligatoires d'assurances sociales. Ses explications portent donc principalement sur la présentation des tendances générales de l'évolution des cotisations sociales et de certaines modifications ponctuelles intéressantes⁷.

Au cours des quarante dernières années, l'importance relative des cotisations sociales dans la structure fiscale a massivement progressé au sein de l'OCDE. On observe toutefois depuis 1990 une certaine stabilisation dans l'ensemble, avec néanmoins des différences considérables (cf. figure 3). Les systèmes sociaux et leurs modes de financement varient d'un pays à l'autre. Certains Etats ne connaissent pas ou pratiquement pas les cotisations sociales (Nouvelle-Zélande, Danemark, Australie), alors que d'autres en dépendent fortement (République tchèque, Slovaquie, Allemagne, Autriche, France, Japon, Pays-Bas, Espagne et Suède). Pour ces neuf pays ainsi que pour l'Italie et le Luxem-

bourg, les cotisations sociales constituent les principales sources de recettes de l'Etat. La valeur probante de ces chiffres est cependant limitée. En Suisse par exem-

Dans de nombreux pays, le niveau élevé des prélèvements sociaux se traduit par un alourdissement des charges salariales annexes et par des rigidités sur le marché du travail et de la production.

ple, les primes des caisses maladie et les cotisations à la SUVA, qui ont indubitablement un caractère obligatoire, ne sont pas prises en compte dans le calcul de la quote-part fiscale officielle. Outre la Suisse, au sein de l'OCDE, seuls l'Islande et les Pays-Bas connaissent des systèmes semblables. Le montant officiellement déclaré des cotisations sociales constitutives de la quote-part fiscale ne donne donc pas une image fiable de l'importance effective de la sécurité sociale garantie par l'Etat ni de l'ampleur des prestations de l'Etat. De plus, les cotisations sociales ne doivent pas être considérées indépendamment des prestations, lesquelles sont tout sauf uniformes dans les pays de l'OCDE. Outre les sollicitations croissantes des bénéficiaires, les systèmes sociaux sont souvent confrontés à de graves défis (par exemple taux de chômage élevé, baisse du nombre de cotisants combinée à la progression du nombre de rentiers, accroissement des coûts de la santé lié à l'augmentation de l'espérance de vie). Dans de nombreux pays, le niveau élevé des prélèvements sociaux se traduit par un alourdissement des charges salariales annexes et par des rigidités sur le marché du travail et de la production.

La figure 3 montre qu'en République tchèque, en France, en Suède, en Autriche, en Allemagne, en Slovaquie, en Belgique et aux Pays-Bas, les cotisations sociales constituent une charge particulièrement lourde en moyenne 14 % du PIB). En Australie et en Nouvelle-Zélande, les cotisations sociales n'existent pas. Au Danemark, en Islande, au Mexique, en Irlande, en Corée, aux Etats-Unis, en Turquie et en Suisse, elles se situent à un niveau relativement faible (inférieur à 8 % du PIB, parfois bien au-dessous de ce chiffre). Si toutefois on prend en considération la totalité des prélèvements sociaux obligatoires, la Suisse atteint à cet égard un sommet, à 20,5 % du PIB.

Dans quatre pays est-européens, la République tchèque, la Slovaquie, la Hongrie et la Pologne, qui ont été confrontés aux problèmes de mise en place de leurs systèmes d'assurances sociales, les cotisations sociales ont enregistré une progression particulière-

ment marquée (cf. tableau 4 en annexe).

Pour encourager les employeurs à embaucher, un certain nombre d'Etats membres de l'UE ont commencé dès le milieu des années 1990 à diminuer les cotisations sociales. Ce sont surtout les revenus inférieurs qui ont bénéficié de ces allègements, sous la forme de relèvements des montants dégrevés ou de réductions des taux de cotisation (par exemple Belgique, Finlande, France, Grande-Bretagne, Espagne). D'autres pays s'emploient à diminuer leurs cotisations sociales pour l'ensemble des travailleurs (l'Allemagne, la Finlande et l'Autriche par exemple), même si le niveau de ces prélèvements demeure parfois élevé. Cette politique vise aussi à favoriser la création de nouveaux emplois et l'occupation de jeunes travailleurs ou de main d'œuvre faiblement rétribuée (en Grèce, et en Italie par exemple).

Commentaire

La Suisse ne se situe que dans la moyenne en ce qui concerne l'imposition du revenu des personnes physiques, avec toutefois de grandes différences d'un canton à l'autre. Compte tenu de la dynamique internationale, il est important d'améliorer l'imposition du revenu du capital. Contrairement à la majorité des pays de l'OCDE, la Suisse pratique encore la double imposition économique intégrale des bénéfices des entreprises distribués sous la forme de dividendes. C'est un handicap qu'il importe d'atténuer ou de supprimer rapidement. Dans les pays de l'OCDE, le revenu du travail et le produit du capital sont de plus en plus imposés séparément. Un nombre croissant de pays reconnaissent que le modèle de l'imposition globale, qui saisit si possible sans distinction tous les revenus du marché et de transferts réalisés au cours d'une année civile comme base d'imposition, présente de gros défauts (inefficacité économique et imposition multiple des revenus du capital).

Du côté du revenu du travail, on constate un nombre croissant d'allègements ciblés : de nombreux pays adaptent leur système fiscal de manière à instaurer davantage d'incitations positives au travail et à promouvoir la performance professionnelle. D'une part, ils abaissent les taux d'imposition les plus élevés et élargissent les tranches des barèmes en vue de ralentir la progressivité de l'impôt ; d'autre part, on observe aussi de nombreux allègements ponctuels en faveur des familles et des bas revenus. La Suisse accuse du retard dans le domaine de l'imposition de la famille. Elle doit agir en particulier au niveau du handicap fiscal des couples mariés par rapport aux concubins.

Les facteurs « soft » comme le climat fiscal, sont des signes de qualité : les relations avec les autorités fiscales ainsi que la prévisibilité des décisions fiscales et des lois revêtent une importance croissante pour le choix

du lieu de résidence des contribuables. Aussi faut-il maintenir en tout état de cause une pratique fiscale proche du citoyen, car c'est un facteur majeur de la place économique suisse.

En ce qui concerne l'amélioration de l'imposition des particuliers en Suisse, les milieux économiques dégagent, au vu de l'évolution internationale, les objectifs et les postulats suivants :

- refonte du système fiscal dans le sens d'un système dual (imposition séparée des revenus du travail et du capital),
- suppression de la double imposition économique du capital-risque (revenus et fortune) ou application, au minimum, de la procédure de l'imposition à 50 % des dividendes à titre de mesure d'urgence visant à atténuer l'imposition,
- refus de toute forme d'impôts sur les gains en capital (y compris l'impôt sur les gains de participation),
- suppression de la « pénalisation » du mariage (imposition individuelle et splitting),
- atténuation de la progressivité, notamment dans l'impôt fédéral direct,
- maintien d'une pratique libérale d'imposition des salariés, compatible avec les réalités de l'économie (par exemple, certificat de salaire),
- clarification légale visant à supprimer les sources de mécontentement fiscales (liquidation partielle indirecte incluant les cas de holdings d'héritiers, transposition, commerce professionnel de titres).

PG

Pour toute question :
pascal.gentinetta@economiesuisse.ch

Notes

- ¹ L'imposition axée sur la consommation est fondée sur une autre notion du revenu. On part de l'idée que c'est la consommation qui traduit la performance économique, et non le niveau de revenu, raison pour laquelle il faudrait soulager davantage le revenu du travail. Les économistes allemands Rose, Wagner et Wenger ainsi que le juriste fiscal Lang ont conçu ce modèle pour la Croatie et en ont également débattu comme d'une alternative pour l'Allemagne.
- ² Différence entre crédit d'impôt (« tax credit ») et déduction d'impôt (« tax allowance ») : en règle générale, un crédit d'impôt est accordé indépendamment du revenu imposable et déduit directement du montant de l'impôt ; en cas de solde négatif, il peut même y avoir subvention (« non-wastable tax credit »), contrairement à ce qui se passe avec le crédit d'impôt perdu (« wastable tax credit ») ; souvent, cet instrument est lié à un rapport de travail. Les déductions d'impôt en revanche sont soustraites du revenu imposable.
- ³ Par exemple en Grande-Bretagne depuis 1999 et depuis la réforme complète du système en 2003 ; en Belgique 2001/2002 ; en France 2001 (crédit d'impôt dit « PPE » – prime pour l'emploi) ; en Irlande depuis 1999, en Italie depuis 2001 et en Espagne depuis 2003 ; le Danemark envisage pour 2004 l'introduction de crédits d'impôt liés à un rapport de travail. Des systèmes de crédits analogues existent déjà aux Etats-Unis, en Nouvelle-Zélande, en Finlande et au Canada.
- ⁴ Par exemple par des crédits sur l'impôt sur les salaires ou par des réductions de cotisations d'assurances sociales, notamment pour les catégories inférieures de revenus, à titre d'incitation à l'embauche de chômeurs, de travailleurs jeunes et à bas salaires ; mais il existe aussi des mesures en faveur de l'emploi en dehors des programmes dits « Rendre le travail payant ». Ainsi, les entreprises qui créent de nouveaux emplois bénéficient en Grèce, en Italie et au Portugal de charges fiscales et sociales réduites. Enfin, aux Pays-Bas, un crédit d'impôt est accordé pour les coûts salariaux du personnel travaillant dans la R&D ; il peut être déduit de la dette de l'entreprise sur l'imposition de la masse salariale.
- ⁵ C'est ainsi qu'en 1999 le Danemark a revu sa réglementation sur l'imposition des revenus des actions et obligations destinées à la formation de rentes. Plus tard, en 2002, il a réduit l'imposition du rendement des obligations formatrices de rentes de 26 % à 15 %. En 2002 également, l'Allemagne a développé les allègements fiscaux sur la prévoyance vieillesse et est en train de revoir son imposition pour 2005. Elle prévoit des allègements plus importants au niveau de la formation des rentes, mais veut en contrepartie taxer les revenus des futures rentes. En outre, elle entend négocier différemment le traitement fiscal des assurances de capital. La Finlande envisage d'adapter dès 2005 l'imposition des rentes, mais de durcir les possibilités de déductions de la prévoyance vieillesse. La France a soutenu la constitution d'un deuxième pilier par des incitations fiscales. En 1999, la Grande-Bretagne a introduit des plans d'investissement et d'épargne vieillesse exonérés d'impôt. L'Irlande a développé son soutien aux rentes entre 2001 et 2003. L'Italie l'a fait en 2001. Depuis 2000, le Japon a soutenu à plusieurs reprises par des mesures fiscales son système de pensions privé ainsi que les investissements en titres destinés à la prévoyance vieillesse. L'Autriche a introduit en 2002 un modèle de prévoyance vieillesse fiscalement attractif. L'Espagne a multiplié ses incitations fiscales depuis 1998 ; les Etats-Unis ont fait de même en 2001.
- ⁶ Les pays suivants ont notamment pris des mesures concernant les expatriés : l'Australie envisage pour 2004 une exonération fiscale limitée dans le temps. En 2002, la Finlande a supprimé l'imposition privilégiée des expatriés pour la réintroduire en 2001 ; elle prévoit de proroger l'imposition au forfait avec les mesures de réforme prévues pour 2004/2005. La France s'efforce de réduire autant que possible l'imposition des cadres internationaux. En 2002, le Luxembourg a amélioré son régime à cet égard. En Suède, entre 2001 et 2004, 25 % du salaire des expatriés a été exonéré. En 2004, l'Espagne a introduit une imposition attrayante de ces salaires. Enfin, les Pays-Bas exonèrent aussi 30 % du salaire des expatriés de l'impôt sur le revenu.
- ⁷ Les explications se fondent principalement sur les Statistiques des recettes de l'OCDE 1965 – 2002, le document « Taxing Wages » 2002–2003 et 2001–2002 de l'OCDE ainsi que sur l'étude de la Commission européenne (2003) sur les structures fiscales de l'UE.

Tableau 1

Répartition des recettes fiscales par catégories d'impôts (en pour cent, 2001)

	Imposition du revenu ²	Imposition des bénéfices ¹	Cotisations sociales et autres impôts sur la masse salariale	Imposition du patri- moine ³	Imposition des biens et services	dont consomma- tion générale
Allemagne	27,1	1,7	39,8	2,3	28,8	18,2
Australie	40,8	14,9	6,3	9,0	29,1	13,2
Autriche	22,9	6,9	38,7	1,3	27,1	18,0
Belgique	31,6	7,9	31,4	3,2	24,6	15,6
Canada	37,1	10,0	16,7	9,9	24,7	14,5
Corée	14,1	12,3	18,5	11,4	39,6	17,2
Danemark	52,7	6,3	5,0	3,4	32,2	19,5
Espagne	19,6	8,1	35,9	6,4	29,3	17,1
Etats-Unis	42,3	6,5	24,6	10,6	16,1	7,7
Finlande	30,5	10,6	26,8	2,3	29,4	18,5
France	17,7	7,6	38,6	6,9	25,2	16,7
Grande-Bretagne	30,2	9,5	17,0	11,6	31,3	18,3
Grèce	14,7	9,2	30,9	4,8	37,9	23,2
Hongrie	19,6	6,1	33,1	1,8	38,7	25,4
Irlande	29,7	12,1	14,6	5,8	37,3	23,0
Islande	39,8	3,2	8,1	7,2	41,5	27,6
Italie	25,9	8,6	29,0	4,8	25,6	14,8
Japon	20,1	12,7	37,7	10,3	19,0	8,9
Luxembourg	17,7	18,3	27,4	9,7	26,6	14,9
Mexique ²	–	–	18,2	1,5	51,5	19,1
Norvège	24,2	21,7	20,5	2,2	31,3	18,8
Nouvelle-Zélande	42,9	11,3	0,9	5,2	35,5	25,7
Pays-Bas	16,3	10,4	36,0	5,2	30,7	18,8
Pologne	23,6	5,8	30,8	3,9	35,8	21,8
Portugal	17,9	10,8	27,0	3,1	40,0	24,0
République tchèque	12,5	11,0	44,6	1,3	30,5	18,1
Slovaquie	10,8	6,8	44,5	1,7	33,2	23,0
Suède	31,9	5,7	33,8	3,1	25,1	17,7
Suisse	32,0	10,2	25,5	9,1	23,2	13,4
Turquie	21,3	6,6	19,7	2,3	28,7	22,2
Moyenne OCDE (non pondérée)	26,5	9,4	26,1	5,4	31,3	18,5
Moyenne UE-15 (non pondérée)	25,8	8,8	28,8	4,9	30,1	18,6
Suisse (prélèvements obligatoires)	22,6	7,2	47,7	6,4	16,4	9,5

La somme des lignes ne se monte pas à 100, car certains petits impôts n'ont pas été pris en compte et parce que l'impôt général sur la consommation (la TVA le plus souvent) représente une sous-catégorie des impôts sur les biens et services.

¹ La part des impôts directs frappant le revenu et les sociétés n'est pas comparable dans tous les pays.

² Il n'existe pas de données séparées concernant l'imposition du revenu et des bénéfices. Cela donne une valeur totale de 28,0%.

³ Les valeurs données pour l'imposition du patrimoine contiennent tous les impôts nationaux, régionaux et communaux sur les biens immobiliers, mobiliers, d'éventuels impôts sur les successions et donations ainsi que les droits de timbre sur les transactions financières.

Sources : - OCDE, Statistiques des recettes publiques 1965-2002, tableau 7 p. 76 ;
- DFF, tableau en annexe du communiqué de presse du 22 Octobre 2003

Tableau 2

Charge fiscale moyenne sur le salaire brut
2000 et 2003, inclus part de l'employé aux cotisations sociales

	APW ¹ 2000			APW ¹ 2003			Evolution APW ¹		
	67 %	100 %	167 %	67 %	100 %	167 %	67 %	100 %	167 %
Allemagne	35,5	42,0	48,6	35,5	41,9	48,8	0,0	- 0,1	0,2
Australie	18,4	22,8	30,3	20,2	24,0	32,9	1,8	1,2	2,6
Autriche	21,6	27,9	34,4	22,7	28,9	35,7	1,1	1,0	1,3
Belgique	34,1	41,9	49,0	32,5	40,6	47,6	- 1,6	- 1,3	- 1,4
Canada	22,0	26,6	31,0	19,4	24,6	27,7	- 2,6	- 2,0	- 3,3
Corée	7,7	9,2	14,1	5,4	6,8	12,1	- 2,3	- 2,4	- 2,0
Danemark	40,8	44,1	51,5	39,3	42,4	50,1	- 1,5	- 1,7	- 1,4
Espagne	12,3	18,5	23,5	12,2	18,5	23,6	- 0,1	0,0	0,1
Etats-Unis	23,5	25,5	31,7	21,5	24,1	29,6	- 2,0	- 1,4	- 2,1
Finlande	27,5	33,6	40,8	24,9	31,2	38,5	- 2,6	- 2,4	- 2,3
France	22,2	26,8	30,5	20,4	26,8	30,5	- 1,8	0,0	0,0
Grande-Bretagne	19,4	23,6	26,0	20,0	24,3	26,9	0,6	0,7	0,9
Grèce	15,9	18,1	23,9	15,9	15,9	23,4	0,0	- 2,2	- 0,5
Hongrie	26,9	31,4	40,4	18,1	25,5	40,0	- 8,8	- 5,9	- 0,4
Irlande	11,1	20,3	32,1	9,6	16,4	28,2	- 1,5	- 3,9	- 3,9
Islande	16,8	23,2	35,4	19,4	25,3	35,0	2,6	2,1	- 0,4
Italie	23,9	28,5	33,9	21,8	27,2	33,7	- 2,1	- 1,3	- 0,2
Japon	15,2	16,2	19,5	16,5	17,4	20,5	1,3	1,2	1,0
Luxembourg	20,8	26,6	36,0	17,4	22,5	31,6	- 3,4	- 4,1	- 4,4
Mexique	- 4,2	2,9	10,5	- 2,4	4,4	11,5	1,8	1,5	1,0
Norvège	25,8	29,2	37,0	25,2	28,8	36,1	- 0,6	- 0,4	- 0,9
Nouvelle-Zélande	18,7	19,5	24,8	18,9	20,6	26,4	0,2	1,1	1,6
Pays-Bas	31,2	36,2	39,3	27,6	34,0	35,1	- 3,6	- 2,2	- 4,2
Pologne	30,0	31,4	32,5	29,7	31,2	32,4	- 0,3	- 0,2	- 0,1
Portugal	13,9	17,7	24,4	12,9	16,6	23,5	- 1,0	- 1,1	- 0,9
République tchèque	21,2	23,2	26,2	21,7	24,1	27,3	0,5	0,9	1,1
Slovaquie	16,6	18,8	21,6	17,6	19,1	23,5	1,0	0,3	1,9
Suède	30,5	32,8	38,9	28,4	30,8	36,7	- 2,1	- 2,0	- 2,2
Suisse	18,5	21,3	26,2	18,3	21,2	25,9	- 0,2	- 0,1	- 0,3
Turquie	27,2	28,7	26,9	28,2	29,7	32,5	1,0	1,0	5,6
Moyenne OCDE (non pondérée)	21,5	25,6	31,4	20,6	24,8	30,9	- 0,9	- 0,8	- 0,5
Moyenne UE-15 (non pondérée)	24,0	29,2	35,5	22,7	27,9	34,3	- 1,3	- 1,3	- 1,2

¹ « APW » : Average Production Worker, c'est-à-dire revenu du travail moyen tel que défini par l'OCDE pour une personne seule sans enfant.

Sources : OECD Tax Policy Studies No. 9 (2004) ; OECD Taxing Wages 2002-2003 (2^e partie, tableau 3 et annexe 1, p. 430-432)

Tableau 3
Imposition effective des dividendes de 2000 à 2003

	2000			2003		
	Global ²	Barème statutaire de l'impôt sur le revenu ³	Barème statutaire des cotisations d'assurances sociales des salariés ⁴	Global ²	Barème statutaire de l'impôt sur le revenu ³	Barème statutaire des cotisations d'assurances sociales des salariés ⁴
Allemagne	53,8	53,8	0,0	51,2	51,2	0,0
Australie	48,5	48,5	0,0	48,5	48,5	0,0
Autriche	42,7	50,0	0,0	42,7	50,0	0,0
Belgique	65,7	60,5	13,1	59,6	53,5	13,1
Canada	47,9	47,9	0,0	46,4	46,4	0,0
Corée	50,7	44,0	6,7	41,1	39,6	2,4
Danemark	63,3	59,7	9,0	62,3	59,7	8,0
Espagne	48,0	48,0	0,0	45,0	45,0	0,0
Etats-Unis	47,9	46,5	1,5	42,9	41,4	1,5
Finlande	59,1	55,2	7,2	56,7	53,0	6,3
France	48,1	61,3	0,9	45,3	56,1	0,9
Grande-Bretagne	40,0	40,0	0,0	41,0	40,0	1,0
Grèce	45,0	45,0	0,0	49,5	40,0	15,9
Hongrie	41,5	40,0	1,5	44,0	40,0	4,0
Irlande	46,0	44,0	2,0	44,0	42,0	2,0
Islande	43,1	45,4	0,0	37,0	43,6	0,0
Italie	51,9	46,4	10,2	45,9	45,9	0,0
Japon	47,7	50,0	0,4	47,9	50,0	0,7
Luxembourg	47,2	47,2	0,0	39,9	38,9	1,0
Mexique	42,9	40,0	2,9	36,5	34,0	2,5
Norvège	55,3	47,5	7,8	55,3	47,5	7,8
Nouvelle-Zélande	39,0	39,0	0,0	39,0	39,0	0,0
Pays-Bas	60,0	60,0	0,0	52,0	52,0	0,0
Pologne	51,2	40,0	25,0	51,2	40,0	25,0
Portugal	46,6	40,0	11,0	46,6	40,0	11,0
République tchèque	40,5	32,0	12,5	40,5	32,0	12,5
Slovaquie	49,4	42,0	12,8	45,9	38,0	12,8
Suède	55,4	55,4	0,0	56,2	56,2	0,0
Suisse	49,4	43,8	10,1	47,9	42,1	10,1
Turquie	40,6	40,6	0,0	40,6	40,6	0,0
Moyenne OCDE (non pondérée)	48,9	47,1	4,5	46,8	44,9	4,6
Moyenne UE-15 (non pondérée)	51,5	51,1	3,6	49,2	48,2	3,9

Ce tableau montre le taux d'imposition effectif sur les dividendes provenant de bénéfices nationaux distribués à un actionnaire privé établi dans le pays, compte-tenu d'éventuels crédits d'impôts, de méthodes d'imputation ou d'autres méthodes d'atténuation

Sources : OCDE, Tax Database 2004

Tableau 4

	1990	1995	1999	2000	2001
Allemagne	12,3	14,9	14,8	14,8	14,6
Australie	-	-	-	-	-
Autriche	13,3	15,1	15,1	14,8	14,9
Belgique	14,3	14,7	14,4	14,1	14,4
Canada	4,4	5,0	4,9	5,0	5,1
Corée	1,0	1,4	4,1	4,4	5,0
Danemark	1,4	1,5	2,1	2,3	2,2
Espagne	11,8	11,9	12,2	12,3	12,6
Etats-Unis	6,9	6,9	6,9	6,9	7,1
Finlande	9,7	12,4	11,9	12,1	12,4
France	18,9	18,7	16,5	16,3	16,3
Grande-Bretagne	6,1	6,1	6,1	6,2	6,3
Grèce	8,9	10,5	11,4	10,9	11,4
Hongrie	-	15,1	11,8	11,4	11,6
Irlande	5,0	4,7	4,1	4,3	4,4
Islande	1,0	2,6	3,0	3,0	3,0
Italie	12,8	13,0	12,3	11,9	12,2
Japon	8,7	10,0	9,8	9,8	10,3
Luxembourg	11,0	11,2	10,2	10,2	11,2
Mexique	2,3	2,8	3,0	3,0	3,2
Norvège	10,9	9,7	9,9	8,8	8,9
Nouvelle-Zélande	-	-	-	-	-
Pays-Bas	16,1	17,6	16,0	16,0	14,2
Pologne	-	12,1	9,9	10,0	10,2
Portugal	7,9	8,8	8,6	8,8	9,1
République tchèque	-	16,4	17,0	17,1	17,1
Slovaquie	-	-	13,8	14,4	14,4
Suède	14,1	13,4	12,7	14,5	15,3
Suisse	6,3	7,7	7,6	7,6	7,8
Turquie	3,9	2,7	5,8	5,6	7,2
Moyenne OCDE (non pondérée)	8,0	9,2	9,2	9,2	9,4
Moyenne UE-15 (non pondérée)	10,9	11,6	11,2	11,3	11,4
Suisse (prélèvements obligatoires)	17,0	19,1	19,2	19,5	20,5