



**Études de politique
fiscale de l'OCDE**

**L'imposition
des familles actives**

UNE ANALYSE DE LA RÉPARTITION

OCDE 

ÉDITIONS OCDE

N° 12

Études de politique fiscale de l'OCDE

L'imposition des familles actives

UNE ANALYSE DE LA RÉPARTITION

N° 12



ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES

ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES

L'OCDE est un forum unique en son genre où les gouvernements de 30 démocraties œuvrent ensemble pour relever les défis économiques, sociaux et environnementaux, que pose la mondialisation. L'OCDE est aussi à l'avant-garde des efforts entrepris pour comprendre les évolutions du monde actuel et les préoccupations qu'elles font naître. Elle aide les gouvernements à faire face à des situations nouvelles en examinant des thèmes tels que le gouvernement d'entreprise, l'économie de l'information et les défis posés par le vieillissement de la population. L'Organisation offre aux gouvernements un cadre leur permettant de comparer leurs expériences en matière de politiques, de chercher des réponses à des problèmes communs, d'identifier les bonnes pratiques et de travailler à la coordination des politiques nationales et internationales.

Les pays membres de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Canada, la Corée, le Danemark, l'Espagne, les États-Unis, la Finlande, la France, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Islande, l'Italie, le Japon, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Suède, la Suisse et la Turquie. La Commission des Communautés européennes participe aux travaux de l'OCDE.

Les Éditions OCDE assurent une large diffusion aux travaux de l'Organisation. Ces derniers comprennent les résultats de l'activité de collecte de statistiques, les travaux de recherche menés sur des questions économiques, sociales et environnementales, ainsi que les conventions, les principes directeurs et les modèles développés par les pays membres.

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les interprétations exprimées ne reflètent pas nécessairement les vues de l'OCDE ou des gouvernements de ses pays membres.

Also available in English under the title:

Taxing Working Families

A Distributional Analysis

© OCDE 2005

Toute reproduction, copie, transmission ou traduction de cette publication doit faire l'objet d'une autorisation écrite. Les demandes doivent être adressées aux Éditions OCDE rights@oecd.org ou par fax (33 1) 45 24 13 91. Les demandes d'autorisation de photocopie partielle doivent être adressées directement au Centre français d'exploitation du droit de copie, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris, France (contact@cfcopies.com).

Avant-propos

Cette publication présente une analyse de l'effet redistributif de l'impôt sur le revenu payé par les salariés et des cotisations salariales de sécurité sociale dans les pays de l'OCDE. Elle s'appuie fortement sur les informations et la méthodologie contenues dans la publication annuelle de l'OCDE intitulée « Les impôts sur les salaires » et représente une nouvelle façon de les exploiter dans un domaine d'un grand intérêt public. Elle étudie essentiellement les effets de ces impôts sur la distribution des revenus entre différentes catégories de ménages actifs, examinant trois dimensions de l'inégalité : l'inégalité verticale, entre les ménages dont le niveau de revenu diffère; l'inégalité horizontale, entre les ménages dont le nombre d'enfants diffère; et, le régime fiscal des ménages à un seul apporteur de revenu par rapport à celui des ménages à deux apporteurs de revenu.

Parmi les nombreux facteurs dont les décideurs fiscaux doivent tenir compte lorsqu'ils conçoivent les systèmes fiscaux, les effets redistributifs de ces systèmes sont toujours examinés avec attention. La présente étude porte sur les questions de redistribution mais il ne faut pas en déduire pour autant qu'elle évalue les mérites généraux de la structure de l'impôt sur le revenu et des cotisations de sécurité sociale dans les pays de l'OCDE.

Ce rapport a été élaboré par Angela Tiraferri, qui était bénéficiaire de la bourse de recherche Alessandro Di Battista au sein du Centre de la politique et de l'administration fiscales de l'OCDE en 2002/03. Cette bourse a été créée généreusement par le gouvernement italien à la mémoire d'Alessandro Di Battista, économiste qui a disparu prématurément alors qu'il travaillait pour l'OCDE. Le rapport a bénéficié des commentaires formulés par les délégués du Groupe de travail n° 2 sur l'analyse des politiques et les statistiques fiscales du Comité des affaires fiscales mais ils ne l'ont pas approuvé. L'analyse, les opinions et les conclusions exposées dans ce rapport sont celles de l'auteur.

Table des matières

Résumé	9
1. Introduction	10
2. Méthodologie	10
3. Résultats	11

PARTIE I

Rapport analytique

Chapitre 1. Rapport analytique	15
1. Introduction	16
2. Le cadre théorique.....	18
3. Les données et leurs limites	19
4. Méthodologie	22
Notes	25
Annexe I.1.A1. L'indice de redistribution fiscale	27
Chapitre 2. Les trois dimensions de l'inégalité	33
1. Les trois dimensions de l'inégalité	34
1.1. Analyse de l'impact des impôts sur l'inégalité verticale	34
1.2. Analyse de l'impact des impôts sur l'inégalité horizontale	35
1.3. Analyse comparative du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et des couples à deux apporteurs de revenu	35
2. Résultats	43
2.1. L'inégalité verticale	43
2.2. L'inégalité horizontale	53
2.3. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu	59
3. Conclusion.....	63
Notes	66

PARTIE II

Résumés par pays

1. Australie	68
2. Autriche.....	70
3. Belgique.....	73
4. Canada.....	75
5. République tchèque	77
6. Danemark.....	79

7. Finlande.....	82
8. France.....	84
9. Allemagne.....	87
10. Grèce.....	88
11. Hongrie.....	91
12. Islande.....	93
13. Irlande.....	95
14. Italie.....	98
15. Japon.....	100
16. Corée.....	103
17. Luxembourg.....	105
18. Mexique.....	108
19. Pays-Bas.....	110
20. Nouvelle-Zélande.....	112
21. Norvège.....	114
22. Pologne.....	116
23. Portugal.....	118
24. République slovaque.....	121
25. Espagne.....	123
26. Suède.....	126
27. Suisse.....	128
28. Turquie.....	131
29. Royaume-Uni.....	133
30. États-Unis.....	136
Notes.....	139
 Liste des encadrés	
I.1.1. La démarche adoptée dans le rapport <i>Les impôts sur les salaires</i>	20
I.1.2. Évaluer l'effet redistributif des impôts.....	23
I.1.3. Revenu équivalent et barèmes d'équivalence.....	24
I.2.1. Le régime fiscal applicable aux familles dans les pays de l'OCDE.....	36
I.2.2. L'impôt sur le revenu des personnes physiques et les cotisations de sécurité sociale dans les pays de l'OCDE.....	47
I.2.3. Les inégalités de revenus dans les pays de l'OCDE.....	51
 Liste des graphiques	
I.2.1. Réduction de l'écart des revenus pour les salaires faibles.....	44
I.2.2. Réduction de l'écart des revenus pour les salaires élevés.....	45
I.2.3. Réduction de l'écart des revenus pour les ménages à deux apporteurs de revenu.....	46
I.2.4. Réduction de l'écart des revenus : individus avec/sans enfant(s).....	57
I.2.5. Réduction de l'écart des revenus : couples avec/sans enfant(s).....	57
I.2.6. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu (100 % du salaire de l'OM).....	64
I.2.7. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu (133 % du salaire de l'OM).....	65
I.2.8. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu (167 % du salaire de l'OM).....	65

Liste des tableaux

I.1.1.	Les catégories de ménages définies dans le rapport <i>Les impôts sur les salaires</i>	21
I.1.2.	L'ouvrier moyen de la production – niveau de salaire, impôts payés, taux d'imposition effectifs, 2002	22
I.2.1.	Allègements fiscaux forfaitaires liés à la situation familiale et à la présence d'enfants à charge, 2002	36
I.2.2.	Revenus équivalents calculés selon différents barèmes d'équivalence	40
I.2.3.	Unité fiscale, 2002	42
I.2.4.	Progressivité verticale de l'impôt par catégorie de ménages, 2002	43
I.2.5.	Impôts sur le revenu des personnes physiques en pourcentage du PIB et total des recettes fiscales, 1998-2000	48
I.2.6.	Cotisations salariales de sécurité sociale en pourcentage du PIB et du total des recettes fiscales, 1998-2000	49
I.2.7.	Décomposition de l'indice de RS par progressivité (indice de Kakwani) et par taux d'imposition moyen, 2002 (%)	50
I.2.8.	Évolution du coefficient de Gini entre le milieu des années 80 et le milieu des années 90	52
I.2.9.	Autres indices d'inégalité	53
I.2.10.	Inégalité verticale pour les salaires faibles et pour les salaires élevés – effet des allègements à la base, 2002	54
I.2.11.	Inégalité verticale pour les salaires faibles et pour les salaires élevés – effet des allègements pour frais professionnels, 2002	55
I.2.12.	Redistribution horizontale entre différentes catégories de ménages, 2002	56
I.2.13.	Pourcentage de variation des écarts de revenus bruts-nets attribuables aux allègements liés à la situation familiale, 2002	58
I.2.14.	Prestations sociales d'application générale pour enfants à charge, 2002	60
I.2.15.	Impact des prestations en espèces d'application générale sur les écarts de revenus bruts-nets, 2002 (%)	62
I.2.16.	Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu, 2002	63
II.1.	Principales caractéristiques du système fiscal en Australie, 1996-2002	70
II.2.	Principales caractéristiques du système fiscal en Autriche, 1996-2002	72
II.3.	Principales caractéristiques du système fiscal en Belgique, 1996-2002	74
II.4.	Principales caractéristiques du système fiscal au Canada, 1996-2002	76
II.5.	Principales caractéristiques du système fiscal en République tchèque, 1996-2002	78
II.6.	Principales caractéristiques du système fiscal au Danemark, 1996-2002	81
II.7.	Principales caractéristiques du système fiscal en Finlande, 1996-2002	83
II.8.	Principales caractéristiques du système fiscal en France, 1996-2002	86
II.9.	Principales caractéristiques du système fiscal en Allemagne, 1996-2002	88
II.10.	Principales caractéristiques du système fiscal en Grèce, 1996-2002	90
II.11.	Principales caractéristiques du système fiscal en Hongrie, 1996-2002	92
II.12.	Principales caractéristiques du système fiscal en Islande, 1996-2002	94
II.13.	Principales caractéristiques du système fiscal en Irlande, 1996-2002	98
II.14.	Principales caractéristiques du système fiscal en Italie, 1996-2002	100
II.15.	Principales caractéristiques du système fiscal au Japon, 1996-2002	102

II.16.	Principales caractéristiques du système fiscal en Corée, 1996-2002	105
II.17.	Principales caractéristiques du système fiscal au Luxembourg, 1996-2002	107
II.18.	Principales caractéristiques du système fiscal au Mexique, 1996-2002	109
II.19.	Principales caractéristiques du système fiscal aux Pays-Bas, 1996-2002	112
II.20.	Principales caractéristiques du système fiscal en Nouvelle-Zélande, 1996-2002	113
II.21.	Principales caractéristiques du système fiscal en Norvège, 1996-2002	116
II.22.	Principales caractéristiques du système fiscal en Pologne, 1996-2002	118
II.23.	Principales caractéristiques du système fiscal au Portugal, 1996-2002	120
II.24.	Principales caractéristiques du système fiscal en République slovaque, 2000-2002	122
II.25.	Principales caractéristiques du système fiscal en Espagne, 1996-2002	126
II.26.	Principales caractéristiques du système fiscal en Suède, 1996-2002	128
II.27.	Principales caractéristiques du système fiscal en Suisse, 1996-2002	131
II.28.	Principales caractéristiques du système fiscal en Turquie, 1996-2002	132
II.29.	Principales caractéristiques du système fiscal au Royaume-Uni, 1996-2002	135
II.30.	Principales caractéristiques du système fiscal aux États-Unis, 1996-2002	138

Résumé

1. Introduction

Les gouvernements lèvent des impôts principalement pour financer l'essentiel de leurs dépenses. Abstraction faite de leur fonction de collecte de fonds, les impôts sont souvent considérés comme étant des instruments efficaces pour atteindre un large éventail d'autres objectifs des pouvoirs publics. Par exemple, les décideurs politiques peuvent vouloir utiliser la fiscalité pour orienter les choix des consommateurs et des producteurs ou pour modifier la distribution des revenus et du patrimoine des personnes physiques. Même lorsque les gouvernements s'abstiennent de poursuivre explicitement des objectifs de redistribution quand ils élaborent la politique fiscale, la charge fiscale est rarement répartie d'une manière qui ne modifie pas la forme de la distribution avant impôt du revenu des personnes physiques.

La présente étude a pour objet d'analyser l'effet redistributif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et des cotisations salariales de sécurité sociale – en résumé, de l'impôt sur le travail. Certaines prestations familiales en espèces d'application générale – considérées comme étant des impôts négatifs – sont également prises en compte. L'accent étant mis sur les impôts directement liés au revenu d'activité, les effets redistributifs des autres impôts, notamment des impôts sur la consommation et des impôts sur le (revenu du) capital sont exclus de l'analyse, principalement parce que pour un nombre significatif de pays de l'OCDE on ne dispose pas des données nécessaires sur ceux qui payent ces impôts. La présente étude comporte une autre limite du fait qu'elle est centrée sur les salaires annuels des ménages situés dans une intervalle de revenu spécifique, i.e. entre 67 % et 167 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production.

L'étude est concentrée sur les effets de ces impôts sur la distribution des revenus entre différentes catégories de ménages actifs, examinant trois dimensions de l'inégalité : l'inégalité verticale, entre des ménages dont le niveau de revenu diffère; l'inégalité horizontale, entre des ménages dont le nombre d'enfants diffère; et, le régime fiscal des ménages à un seul apporteur de revenu par rapport à celui des ménages à deux apporteurs de revenu.

2. Méthodologie

Les effets de l'impôt sur le revenu des ménages sont évalués en appliquant la méthodologie employée dans la publication annuelle de l'OCDE intitulée « *Les impôts sur les salaires* », qui utilise un nombre limité de catégories de ménages pour mesurer l'impact légal des impôts. L'effet redistributif des impôts est ensuite déterminé par la mesure dans laquelle ils réduisent l'« écart de revenus » existant entre des paires spécifiques de ménages. C'est une mesure intuitive simple, mais il peut également être établi que c'est un cas particulier de l'indice Reynolds-Smolensky, qui est couramment utilisé dans les études sur les inégalités de revenu.

3. Résultats

Si dans le détail les résultats varient d'un pays à l'autre, traduisant d'importantes différences dans les dispositions fiscales et dans les prestations sociales en espèces, des tendances générales se dessinent néanmoins. L'imposition du travail et les prestations sociales en espèces (lorsqu'il y en a) réduisent l'inégalité verticale de la distribution des revenus des personnes physiques dans (presque) tous les pays de l'OCDE, tant pour les célibataires que pour les familles. Comme l'on pouvait s'y attendre, c'est généralement dans les pays où le rapport impôt sur PIB est parmi les plus élevés que la redistribution est la plus forte, même s'il existe des exceptions notables. Dans presque tous les pays, l'inégalité horizontale des revenus des personnes physiques entre les ménages ayant des enfants et ceux sans enfant est également réduite, le système fiscal et le régime de prestations sociales étant particulièrement favorables aux parents isolés percevant de faibles salaires, et les pays présentent d'importantes différences en termes d'ampleur de la réduction et du rôle relatif des dispositions fiscales et des prestations en espèces. En moyenne, le système fiscal et le régime de prestations sociales diminuent d'environ 20 % l'inégalité de revenus entre les apporteurs uniques de revenu qui ont des enfants et ceux sans enfant et d'environ 7 % l'inégalité de revenus entre les ménages ayant des enfants et ceux sans enfant. Enfin, le système fiscal et le régime de prestations sociales favorisent les ménages (pour un niveau de revenu total déterminé) dans lesquels les deux conjoints contribuent au revenu familial, la prime pour les ménages à deux apporteurs de revenu variant d'un pays à l'autre et dépendant de la situation des ménages dans la distribution générale des revenus. De façon générale, la « prime pour les ménages à deux apporteurs de revenu » augmente avec le niveau de revenu.

PARTIE I

Rapport analytique

PARTIE I
Chapitre 1

Rapport analytique

1. Introduction

Les gouvernements lèvent des impôts principalement pour financer l'essentiel de leurs dépenses. Abstraction faite de leur fonction de collecte de fonds, les impôts sont souvent considérés comme étant des instruments efficaces pour atteindre un large éventail d'objectifs des pouvoirs publics. Par exemple, les décideurs politiques peuvent vouloir utiliser la fiscalité pour orienter les choix des consommateurs et des producteurs ou pour modifier la distribution des revenus et du patrimoine des personnes physiques. Même lorsque les gouvernements s'abstiennent de poursuivre explicitement des objectifs de redistribution quand ils élaborent la politique fiscale, la charge fiscale est rarement répartie d'une manière qui ne modifie pas la forme de la distribution avant impôt du revenu des personnes physiques.

La distribution avant impôt des revenus du travail et du capital est très inégale. Dans les États protecteurs modernes, la distribution des revenus disponibles nets des ménages est moins asymétrique sous l'effet conjugué de la fiscalité et de la vaste gamme de programmes publics de transfert. Les données empiriques récentes montrent qu'au cours des années 90 l'inégalité a sensiblement progressé dans plusieurs pays de l'OCDE¹. Cette évolution a suscité un regain d'intérêt pour les questions liées à la distribution des revenus et aux politiques publiques de redistribution. Parallèlement, il est admis que les politiques de redistribution sont susceptibles de réduire l'incitation au travail et de diminuer le produit total d'une économie. Les gouvernements doivent donc arbitrer entre les objectifs d'équité et d'efficacité. À cet égard, les pays membres de l'OCDE ont fait divers choix politiques, qui traduisent leurs différences en termes de situation économique et de points de vue sur le rôle que l'État doit jouer dans le modelage de la distribution des revenus disponibles nets des ménages.

Depuis les années 70, un nombre considérable d'études théoriques et empiriques ont porté sur les questions de redistribution des revenus². Une partie de ce travail a permis de déterminer dans quelle mesure l'impôt sur le revenu redistribue le revenu des ménages. L'analyse des systèmes d'imposition du revenu des personnes physiques dans les pays de l'OCDE montre que leur structure est généralement progressive : quand l'assiette fiscale augmente, l'impôt dû augmente plus que proportionnellement. Ainsi, dans un régime de fiscalité progressive, les revenus après impôt sont distribués plus uniformément que les revenus avant impôt. Deux éléments peuvent expliquer la progressivité de l'impôt : l'assiette fiscale et les taux d'imposition. Pour la plupart des impôts, les contribuables peuvent demander à bénéficier de divers allègements – exemptions, déductions et crédits d'impôt. Ces allègements érodent l'assiette fiscale et peuvent bénéficier de façon disproportionnée aux groupes à faibles revenus, renforçant la progressivité de l'impôt sur le revenu, par exemple lorsque des prestations au titre des enfants sont versées sous la forme d'un crédit d'impôt forfaitaire déductible du montant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. L'impôt sur le revenu des personnes physiques illustre également le modèle de base des taux progressifs : le revenu est découpé en tranches qui sont imposées

à des taux marginaux croissants. De ce fait, le taux d'imposition moyen est inférieur au taux d'imposition marginal sur l'ensemble des tranches de revenu.

La présente étude a pour objet d'analyser l'effet redistributif de plusieurs impôts, en employant la méthodologie exposée plus en détail plus loin. L'accent est mis sur l'imposition des familles actives, en utilisant les données contenues dans le rapport annuel de l'OCDE intitulé *Les impôts sur les salaires*. Les impôts étudiés sont l'impôt sur le revenu des personnes physiques et les cotisations salariales de sécurité sociale – en résumé, l'impôt sur le travail. Certaines prestations familiales en espèces d'application générale – considérées comme étant des impôts négatifs – sont également prises en compte. Comme l'accent est mis sur les impôts directement liés au revenu d'activité, les effets redistributifs des autres impôts, notamment des impôts sur la consommation et des impôts sur le (revenu du) capital sont exclus de l'analyse, principalement parce que pour un nombre significatif de pays l'OCDE on ne dispose pas des données nécessaires sur ceux qui payent ces impôts.

La présente étude comporte une autre limite du fait qu'elle est centrée sur les salaires annuels des ménages situés dans un intervalle de revenu spécifique, *i.e.* entre 67 % et 167 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production (OM); pour de plus amples informations, voir le tableau I.1.1. C'est pourquoi les résultats exposés ici ne reflètent pas l'impact de l'impôt sur le revenu d'activité pour les ménages situés aux deux extrêmes de la distribution des revenus des personnes physiques (en dehors de l'intervalle de 67 %-167 % du salaire de l'OM).

Pour analyser le potentiel redistributif des systèmes fiscaux, nous avons choisi dans ce rapport le revenu comme variable pertinente. De façon générale, le revenu est une bonne variable de substitution pour indiquer la richesse des ménages. Il présente en outre l'avantage d'être facile à mesurer et permet d'utiliser des indices couramment employés pour dresser le bilan de l'inégalité des distributions. Les résultats présentés dans ce rapport permettent de comparer l'inégalité de la distribution des revenus avant et après impôt. Le terme « revenu avant impôt » désigne généralement le salaire ou le revenu professionnel.

- Le revenu *avant impôt* est égal à la somme des salaires, des revenus du travail indépendant, des revenus du capital, des retraites privées, etc. L'étude met l'accent sur les salaires bruts perçus par les salariés.
- Le revenu *après impôt* peut être déduit du revenu avant impôt en retranchant les impôts et en ajoutant les prestations familiales en espèces d'application générale. Le revenu après impôt est souvent appelé « revenu net (disponible) » ou « rémunération nette ».

Pour évaluer l'effet redistributif des impôts sur le travail, la présente étude compare la distribution des revenus avant et après impôt de catégories de ménages bien définies dans chaque pays de l'OCDE. Les catégories de ménages étudiées diffèrent par leur composition familiale et par leur niveau de salaire. L'effet que l'impôt sur le travail produit sur la situation relative des ménages en termes de revenu est analysé de trois façons distinctes.

Premièrement, la situation des contribuables à différents niveaux de revenu est comparée (*inégalité verticale*). La composition familiale de ces ménages est supposée être identique, de sorte qu'ils peuvent prétendre au même éventail d'allègements d'impôt et de prestations publiques dans la mesure où ceux-ci dépendent de la situation familiale et du nombre et de l'âge des enfants du ménage. La situation des ménages à la limite inférieure de l'intervalle des revenus étudié est examinée en termes « d'écart de revenus pour les salaires faibles » (ou : *inégalité verticale des salaires faibles*). La situation des ménages situées au milieu ou à la limite supérieure de l'intervalle des revenus étudié est examinée

en termes « d'écart de revenus pour les salaires élevés » (ou : inégalité verticale des salaires élevés).

Deuxièmement, le rapport compare l'impact fiscal sur les ménages des différences de composition familiale pour un même niveau de revenu (*inégalité horizontale*). Les données contenues dans la publication *Les impôts sur les salaires* permettent de différencier les familles en fonction de la situation familiale et du nombre et de l'âge des enfants du ménage. Même si toutes les catégories de ménages étudiées ont, par hypothèse, le même revenu monétaire, à l'évidence – au même niveau de salaire – une famille avec deux enfants est financièrement moins aisée qu'une personne célibataire. Le revenu monétaire peut être exprimé en « revenu équivalent » pour plusieurs catégories de ménages, en tenant compte de leur composition. À cet effet, le barème d'équivalence modifié de l'OCDE a été choisi, et le revenu équivalent des familles a été déduit en divisant leur revenu monétaire par l'indice d'équivalence correspondant.

Troisièmement, le rapport compare le régime fiscal des *ménages à un seul apporteur de revenu à celui des ménages à deux apporteurs de revenu*. À cet égard, les ménages utilisés pour la comparaison sont dans une situation identique en termes de salaire et de composition de la famille. Les mesures fiscales en vigueur peuvent influencer sur la décision de travailler ou introduire des disparités entre les conjoints en termes d'opportunités d'emploi et de conditions économiques. Les études empiriques³ montrent que la décision du second apporteur de revenu d'entrer sur le marché du travail ou de le quitter est souvent liée à des considérations d'ordre fiscal. Plusieurs pays utilisent la fiscalité pour encourager les deux conjoints à travailler en leur accordant des allègements, forfaitaires ou non, liés aux dépenses extraprofessionnelles (par exemple, aux frais de garde des enfants). À l'inverse, d'autres pays de l'OCDE prennent en considération les sacrifices que les familles doivent faire quand le conjoint décide de rester à la maison pour s'occuper des enfants, en accordant au principal apporteur de revenu un allègement fiscal supplémentaire au titre du conjoint à charge. L'offre de main-d'œuvre peut aussi être orientée par le choix de l'unité fiscale retenue : l'individu ou la famille.

Dans le reste de ce chapitre, quelques remarques sur le cadre théorique sont formulées, les données utilisées pour cette étude et plusieurs de leurs limites sont exposées, et la méthodologie est décrite succinctement. L'annexe I.1.A1 présente une partie des principaux résultats concernant la mesure de l'inégalité et de la progressivité de l'impôt. Ensuite, le chapitre 2 étudie et mesure l'effet des impôts sur l'inégalité verticale, l'inégalité horizontale et la situation fiscale des ménages à un apporteur de revenu par rapport à celle des ménages à deux apporteurs de revenu. La partie II décrit les principales caractéristiques des impôts sur le revenu des personnes physiques, des cotisations salariales de sécurité sociale et des prestations en espèces d'application générale de chaque pays, puis étudie leurs effets redistributifs.

2. Le cadre théorique

Pour évaluer l'effet redistributif des impôts sur le travail, le présent rapport quantifie l'écart existant entre le revenu avant impôt et le revenu après impôt pour des catégories bien définies de ménages. Les résultats présentés sont le fruit de l'analyse statique de l'effet que l'impôt sur le revenu des personnes physiques et les cotisations salariales de sécurité sociale exercent sur le revenu net des salariés, dans l'hypothèse où l'offre de main-d'œuvre n'est pas modifiée par la fiscalité. Le rapport retrace l'*incidence légale* des impôts

étudiés. Les résultats ne reflètent pas l'incidence finale de ces impôts. Pour évaluer l'incidence économique des impôts, les calculs réalisés aux fins de ce rapport auraient dû prendre en compte les modifications de comportement des employés et des employeurs auxquelles les impôts étudiés donnent lieu. Procéder à une telle évaluation nécessite de disposer de données sur l'élasticité de la demande et de l'offre de travail, ce qui n'est pas le cas pour beaucoup de pays de l'OCDE. En outre, le rapport est centré sur les effets redistributifs de l'impôt, et ne prend pas en considération les arbitrages entre les objectifs d'équité et d'efficacité de l'impôt.

Il est supposé aux fins de l'analyse que les cotisations patronales de sécurité sociale et l'impôt sur le travail n'affectent pas la distribution des revenus des personnes physiques. Toute autre hypothèse compliquerait substantiellement l'analyse et ne modifierait vraisemblablement guère les résultats car les cotisations patronales sont généralement presque (ou totalement) proportionnelle aux salaires.

3. Les données et leurs limites

Mesurer l'effet redistributif d'impôts déterminés peut sembler un projet ambitieux étant donné la complexité des législations fiscales, l'interaction entre les programmes fiscaux et les programmes de prestations sociales, et la distribution très différente des salaires avant impôt dans les pays. De surcroît, les données dont disposent les décideurs politiques et les chercheurs sont parfois imprécises et peu satisfaisantes. Pour surmonter ces difficultés, les analyses comparatives nécessitent généralement de simplifier beaucoup. C'est pourquoi cette section présente brièvement plusieurs de ces difficultés pratiques et étudie les limites qui en découlent pour l'étude. Ces limites signifient qu'il faut être très prudent dans l'interprétation des résultats présentés ci-dessous.

Le rapport de l'OCDE intitulé *Les impôts sur les salaires* présente les calculs relatifs au montant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, des cotisations de sécurité sociale et des prestations en espèces versées aux familles pour huit catégories de ménages qui diffèrent par leur niveau de revenu et par leur composition familiale⁴. Dans ce rapport, les taux d'imposition effectifs moyens et marginaux sont calculés en considérant généralement que les prestations en espèces versées aux familles sont des impôts négatifs. Dans *Les impôts sur les salaires*, l'accent est mis sur les salariés, et il est supposé que leur revenu d'activité annuel est égal à un certain pourcentage du salaire brut de l'ouvrier moyen de la production (OM)⁵. De plus amples informations sont fournies dans l'encadré I.1.1.

L'idéal serait que, pour retracer l'effet redistributif des systèmes fiscaux, les chercheurs puissent disposer d'un ensemble de données micro-économiques sur les ménages : le revenu et ses composantes, les dépenses et diverses variables démographiques et socio-économiques. Un ensemble de données répondant à ces critères permettrait aux chercheurs de calculer les indices de pauvreté et d'inégalité et de procéder à différentes analyses complexes.

En fait, la démarche adoptée dans le rapport *Les impôts sur les salaires* est centrée sur un nombre limité de ménages « caractéristiques », dont le salaire est la seule source de revenu, et qui se situent à des points déterminés dans la distribution des salaires avant impôt. Cette démarche permet de comparer la situation en termes de revenu avant impôt et après impôt de catégories sélectionnées de ménages.

La comparaison internationale des systèmes d'imposition est facilitée par le fait que le rapport *Les impôts sur les salaires* est centré sur les salariés « typiques ». En revanche, la

Encadré I.1.1. La démarche adoptée dans le rapport *Les impôts sur les salaires*

Pour déterminer le montant de l'impôt d'une catégorie de ménages particulière, les modèles de simulation utilisés pour obtenir les tableaux comparatifs contenus dans le rapport *Les impôts sur les salaires* prennent en compte les abattements fiscaux forfaitaires applicables aux contribuables salariés; le montant de l'impôt ainsi obtenu est diminué des crédits d'impôt éventuels. Pour calculer le revenu net, il est tenu compte des prestations familiales versées par l'État sous la forme de transferts en espèces. Tous les allègements d'impôt forfaitaires et tous les crédits d'impôt entrent dans le calcul mais non les allègements d'impôt non forfaitaires. Les *allègements d'impôt forfaitaires* ne sont pas liés aux dépenses effectivement supportées et sont accordés automatiquement à tout contribuable satisfaisant aux critères d'éligibilité prévus par la législation. Pour permettre de mieux comparer les allègements forfaitaires instaurés et appliqués par les différents pays de l'OCDE, le rapport *Les impôts sur les salaires* les classe en cinq grandes catégories : 1) allègements à la base applicables à tout contribuable indépendamment de sa situation familiale; 2) allègements liés aux frais professionnels; 3) allègements liés à la situation familiale accordés aux contribuables mariés; 4) déductions autorisées au titre des cotisations de sécurité sociale et des autres impôts sur le revenu; et, 5) allègements forfaitaires pour enfant à charge accordés aux familles ayant deux enfants âgés de plus de 5 ans et de moins de 12 ans. Les *allègements d'impôt non forfaitaires* sont entièrement déterminés par référence aux dépenses effectivement supportées par les contribuables. Les modèles de simulation micro utilisés pour élaborer le rapport *Les impôts sur les salaires* tiennent également compte des prestations familiales d'application générale versées au titre des enfants à charge scolarisés et âgés de plus de 5 ans et de moins de 12 ans. Le tableau I.1.1 présente les huit catégories de famille. On suppose que la famille ne dispose pas d'autres sources de revenus que ses salaires et – selon la taille de la famille – des prestations en espèces.

Le tableau I.1.2 donne le montant du salaire perçu par l'OM dans les pays de l'OCDE en 2002, exprimé en dollars des États-Unis convertis à l'aide des parités de pouvoir d'achat. Le salaire moyen de l'OM dans la zone de l'OCDE s'élevait à environ 25 000 USD, mais des différences substantielles s'observent. Dans les pays comme la Hongrie, le Mexique ou la République slovaque, l'OM gagne moins de 10 000 USD par an tandis que dans un tiers des pays de l'OCDE (Australie, Belgique, Canada, Allemagne, Luxembourg, Pays-Bas, Norvège, Suisse, États-Unis) l'OM gagne plus de 30 000 USD.

La troisième colonne du tableau I.1.2 donne pour chaque pays le taux d'imposition moyen correspondant aux impôts sur le revenu perçus par l'État et les collectivités locales : le Danemark a le taux le plus élevé (31.7 %), suivi de la Finlande (25.4 %) et de la Suède (23.4 %). À l'autre extrême, la Grèce, la Corée et le Mexique font peser sur l'ouvrier moyen de la production une charge fiscale effective inférieure à 2 %, et pour le Japon, la Pologne, le Portugal et la République slovaque les taux d'imposition moyens varient de 5 % à 6 %.

La colonne 4 présente les taux des cotisations salariales de sécurité sociale : la plupart des systèmes de cotisations des pays de l'OCDE ont une structure de taux proportionnelle ou légèrement régressive, exception faite des Pays-Bas, où les cotisations salariales de sécurité sociale se caractérisent par une structure complexe et légèrement progressive. Les cotisations sont souvent déductibles du revenu imposable, de sorte qu'elles sont également un instrument indirect de redistribution des richesses. En Australie et en Nouvelle-Zélande aucune cotisation salariale n'est prélevée. À l'opposé, en Autriche, en Allemagne, en Grèce, au Japon, en Corée, au Luxembourg, aux Pays-Bas, en Pologne, au Portugal, dans la République slovaque et en Suisse le taux des cotisations est supérieur au taux de l'impôt sur le revenu, et dépasse les 20 % en Allemagne, aux Pays-Bas et en Pologne.

Encadré I.1.1. La démarche adoptée dans le rapport *Les impôts sur les salaires* (suite)

Pour les autres pays de l'OCDE, les taux des cotisations varient de 0.2 % (Irlande) à 15 % (Turquie). En ce qui concerne les coins fiscaux, il existe également d'importantes différences entre les pays de l'OCDE (colonne 5 du tableau I.1.2). La dernière colonne indique les taux d'imposition marginaux auxquels sont assujettis les individus gagnant le salaire de l'OM; ces taux vont de 17.2 % pour la Corée à plus de 60 % pour la Belgique et l'Allemagne. Les taux d'imposition marginaux sont généralement élevés quand les allègements (crédits d'impôt ou transferts) sont accordés en fonction du revenu et réduits progressivement à mesure que le revenu augmente.

Tableau I.1.1. Les catégories de ménages définies dans le rapport *Les impôts sur les salaires*

Situation de famille	Enfants	Salaire principal	Salaire d'appoint
Célibataire	Pas d'enfant	67 % du salaire de l'OM	–
Célibataire	Pas d'enfant	100 % du salaire de l'OM	–
Célibataire	Pas d'enfant	167 % du salaire de l'OM	–
Célibataire	2 enfants	67 % du salaire de l'OM	–
Couple marié	2 enfants	100 % du salaire de l'OM	–
Couple marié	2 enfants	100 % du salaire de l'OM	33 % du salaire de l'OM
Couple marié	2 enfants	100 % du salaire de l'OM	67 % du salaire de l'OM
Couple marié	Pas d'enfant	100 % du salaire de l'OM	33 % du salaire de l'OM

Source : OCDE (2003), *Les impôts sur les salaires 2002-2003*, OCDE, Paris.

méthodologie employée dans le rapport ne tient pas compte des différences considérables qui existent entre les pays en matière de dispersion des revenus avant impôt. Cela signifie que, par exemple, lorsque dans deux pays la fiscalité réduit du même montant l'écart de revenus entre des contribuables célibataires percevant respectivement 100 % et 167 % du salaire de l'OM cela n'implique pas pour autant que les impôts ont le même effet sur la distribution générale des salaires dans ces deux pays.

Les simulations réalisées aux fins du rapport *Les impôts sur les salaires* ne prennent pas en compte les allègements fiscaux non forfaitaires. Le montant de ces allègements est déterminé par les dépenses effectivement supportées par les contribuables à des fins spécifiques, comme les dépenses de santé, les frais d'enseignement tertiaire et les cotisations de retraite privée. Si l'on tient compte de ces allègements non forfaitaires, les taux d'imposition effectifs sont en réalité (légèrement) inférieurs à ceux obtenus par simulation dans le rapport *Les impôts sur les salaires*. Par ailleurs, la fourniture de biens et services bénéficiant de subventions publiques n'est pas prise en compte⁶.

L'effet redistributif des revenus exercé par les impôts est affecté par des phénomènes macro-économiques mondiaux réels, tels que le niveau du chômage et les taux d'inflation. Ces facteurs exogènes ont une incidence sur la charge fiscale et, de ce fait, sur la redistribution à laquelle donnent lieu le système fiscal et le régime des prestations sociales. Cependant, l'analyse présentée ici ne peut tenir compte de ces facteurs parce que l'enquête sur l'OM ne contient que les données relatives aux revenus et ne modélise pas le chômage, l'inflation et les variables macro-économiques connexes. La simulation ne s'étendant pas au revenu du capital, il n'est pas non plus tenu compte de l'évolution des marchés financiers.

Tableau I.1.2. **L'ouvrier moyen de la production – niveau de salaire, impôts payés, taux d'imposition effectifs, 2002¹**

	Taux moyens				Taux marginaux
	Salaire de l'OM (en dollars des États-Unis convertis à l'aide des parités de pouvoir d'achat)	Impôt sur le revenu	Cotisations salariales de sécurité sociale	Coin fiscal (impôt sur le revenu + cotisations salariales et patronales – prestations en espèces)	Impôt sur le revenu + cotisations salariales et patronales – prestations en espèces
Australie	35 867	24.0	0.0	28.3	35.4
Autriche	25 824	10.5	18.1	44.7	55.6
Belgique	34 053	27.2	13.9	55.1	66.4
Canada	32 488	17.9	6.5	35.8	43.2
République tchèque	14 534	11.2	12.5	43.5	48.1
Danemark	36 142	31.7	10.6	42.7	48.8
Finlande	27 988	25.4	6.1	45.2	56.6
France	23 771	13.6	13.3	48.2	52.7
Allemagne	34 260	20.4	20.7	51.1	64.4
Grèce	15 107	0.4	15.9	34.6	44.1
Hongrie	9 087	16.9	12.5	49.0	55.4
Islande	27 453	24.8	0.2	28.8	40.1
Irlande	24 791	11.4	5.0	24.5	33.2
Italie	26 242	18.9	9.2	46.0	54.2
Japon	29 235	5.6	13.6	29.8	32.0
Corée	31 108	2.2	4.5	14.1	17.2
Luxembourg	31 696	8.3	13.8	31.3	44.4
Mexique	9 075	2.1	1.6	16.1	25.8
Pays-Bas	32 747	9.2	23.8	42.5	50.9
Nouvelle-Zélande	27 361	20.1	0.0	20.1	33.0
Norvège	32 412	21.0	7.8	36.9	43.1
Pologne	13 976	6.1	25.0	42.8	45.3
Portugal	11 987	5.5	11.0	32.6	39.4
République slovaque	8 740	5.9	12.8	41.1	43.1
Espagne	20 946	13.0	6.4	38.2	45.8
Suède	24 259	23.4	7.0	47.6	48.6
Suisse	33 702	9.9	11.6	29.6	37.5
Turquie	15 438	15.0	15.0	42.4	44.5
Royaume-Uni	29 701	15.6	7.6	29.5	39.2
États-Unis	32 360	16.6	7.7	29.7	34.3

1. Salarié célibataire, sans enfant.

Source : OCDE (2002), *Les impôts sur les salaires*, modèles impôts-prestations, OCDE, Paris.

4. Méthodologie

L'effet de la fiscalité sur l'inégalité verticale, sur l'inégalité horizontale et sur les différences de régime fiscal entre les ménages à un apporteur de revenu et ceux à deux apporteurs de revenu est retracé en prenant le *revenu* comme variable pertinente. Nous mesurons l'impact de la fiscalité en comparant les écarts de revenus avant impôt et après impôt. *L'écart des revenus* est un indice fondamental de l'inégalité; il indique l'écart entre les revenus étudiés les plus élevés et les plus faibles des contribuables, divisé par la moyenne de leurs revenus. L'annexe I.1.A1 montre que l'écart des revenus peut être interprété comme étant un cas particulier d'un indice continu de redistribution fiscale, appelé indice de Reynolds-Smolensky (RS), au moins pour l'analyse de l'inégalité verticale⁷. L'indice de RS

est couramment utilisé dans les travaux sur l'effet redistributif général des impôts. Il est particulièrement utile car il permet de déterminer clairement quels sont les facteurs qui concourent à l'effet redistributif d'un impôt donné. En fait, l'effet redistributif généralisé d'un impôt sur le revenu est une fonction positive de deux éléments : l'« incidence générale » (taux d'imposition moyen) et le degré de progressivité. Pour un taux d'imposition moyen fixé (g), l'effet redistributif d'un impôt s'accroît lorsque la progressivité de l'impôt augmente. Inversement, l'effet redistributif s'accroît en augmentant simplement le taux d'imposition moyen, même lorsque le degré de progressivité n'est pas modifié.

L'encadré I.1.2 présente les formules utilisées pour calculer les écarts de revenus pertinents et les effets fiscaux correspondant.

Pour déterminer l'effet que les impôts sur le travail produisent sur l'inégalité verticale, nous calculons :

- L'écart de revenus pour les salaires faibles, en comparant la situation en termes de revenu des salariés célibataires (sans enfant) gagnant respectivement 67 % et 100 % du salaire de l'OM.
- L'écart de revenus pour les salaires élevés, en comparant la situation en termes de revenu des salariés célibataires (sans enfant) gagnant respectivement 100 % et 167 % du salaire de l'OM.

Encadré I.1.2. **Évaluer l'effet redistributif des impôts**

INÉGALITÉ VERTICALE (ENTRE DES NIVEAUX DE REVENUS DIFFÉRENTS) :

- Écart de revenus bruts = $(\text{revenu brut élevé} - \text{revenu brut faible}) / [(\text{revenu brut élevé} + \text{revenu brut faible}) / 2]$.
- Écart de revenus nets = $(\text{revenu net élevé} - \text{revenu net faible}) / [(\text{revenu net élevé} + \text{revenu net faible}) / 2]$.
- Réduction de l'inégalité = écart de revenus bruts – écart de revenus nets.

INÉGALITÉ HORIZONTALE (ENTRE DES CATÉGORIES DE MÉNAGES DIFFÉRENTES) :

- Écart de revenus bruts = $(\text{revenu brut 0 enfant/barème 0}) - (\text{revenu brut 2 enfants/barème 2}) / [(\text{revenu brut 2 enfants/barème 2}) + (\text{revenu brut 0 enfant/barème 0})] / 2$.
- Écart de revenus nets = $(\text{revenu net 0 enfant/barème 0}) - (\text{revenu net 2 enfants/barème 2}) / [(\text{revenu net 2 enfants/barème 2}) + (\text{revenu net 0 enfant/barème 0})] / 2$.
- Réduction de l'inégalité = écart de revenus bruts – écart de revenus nets.

DIFFÉRENCES DE RÉGIME FISCAL ENTRE LES MÉNAGES À UN APPORTEUR DE REVENU ET CEUX À DEUX APPORTEURS DE REVENU :

- Écart de revenus bruts = $(\text{revenu brut 1 apporteur de revenu} - \text{revenu brut 2 apporteurs de revenu}) / [(\text{revenu brut 1 apporteur de revenu} + \text{revenu brut 2 apporteurs de revenu}) / 2]$.
- Écart de revenus nets = $(\text{revenu net 1 apporteur de revenu} - \text{revenu net 2 apporteurs de revenu}) / [(\text{revenu net 1 apporteur de revenu} + \text{revenu net 2 apporteurs de revenu}) / 2]$.
- Effet fiscal = écart de revenus bruts – écart de revenus nets .

Note : « barème 2 » désigne la valeur donnée par le barème d'équivalence pour un ménage ayant deux enfants « barème 0 » désigne la valeur donnée par le barème d'équivalence pour un ménage sans enfant.

Encadré I.1.3. Revenu équivalent et barèmes d'équivalence

Les barèmes d'équivalence sont utilisés pour déterminer les revenus équivalents avant et après impôt de contribuables qui vivent dans des ménages dont la composition diffère. Pour un revenu monétaire avant un impôt déterminé, il est possible de déterminer le revenu équivalent avant impôt en divisant les revenus par le nombre équivalent de membres du ménage. Pour ce faire, on applique un barème d'équivalence. Le choix d'un barème d'équivalence particulier comporte un élément de subjectivité : certains barèmes accordent le même poids à chaque membre du ménage, d'autres accordent un poids moins important aux enfants à charge, et d'autres encore mettent l'accent sur les économies d'échelle que les membres du ménage réalisent en partageant le coût de la vie. Le barème d'équivalence finalement retenu affecte la nouvelle répartition des contribuables le long de l'axe des revenus. Quatre de ces barèmes sont présentés ci-dessous :

- a) Le revenu par habitant. La méthode la plus directe pour déduire le revenu équivalent du ménage consiste à calculer le revenu par habitant, en divisant le revenu monétaire par le nombre de membres du ménage. Cette méthode ne tient pas compte du fait que les enfants d'un ménage consomment manifestement moins que les adultes. Elle ne tient pas compte non plus des économies que le ménage réalise en partageant certains biens et services. C'est pourquoi elle n'est pas utilisée couramment dans les études empiriques.
- b) Le barème d'équivalence de l'OCDE. Ce barème est l'un des barèmes d'équivalence les plus connus et les plus utilisés : il a été conçu en 1982 et attribue la valeur 1 à l'adulte chef de famille, la valeur 0.7 à tout autre adulte du ménage et la valeur 0.5 à tout enfant âgé de moins de 14 ans.
- c) Le barème d'équivalence modifié de l'OCDE. Ce barème a été élaboré en 1994; il attribue la valeur 1 à l'adulte chef de famille, la valeur 0.5 à tout autre adulte du ménage et la valeur 0.3 à tout enfant âgé de moins de 14 ans. Ce barème d'équivalence est moins favorable aux familles nombreuses que le précédent barème de l'OCDE puisqu'il accorde une place plus importante aux économies d'échelle.
- d) Les barèmes paramétriques. Le barème d'équivalence est estimé en augmentant le nombre de membres de la famille à l'aide d'un paramètre θ , déterminé, avec $0 < \theta < 1$. Le paramètre θ représente l'élasticité du barème d'équivalence par rapport à la taille du ménage, et il est déterminé à partir d'une analyse économétrique. Un exemple de barème paramétrique est le barème d'équivalence utilisant la racine carrée. Il consiste à diviser le revenu brut ou net des contribuables par la racine carrée du nombre de membres du ménage, sans établir de distinction entre les adultes et les enfants.

Le tableau I.2.2 présente un comparatif des résultats obtenus en utilisant différents barèmes pour déterminer le revenu monétaire équivalent avant impôt d'un parent isolé avec deux enfants qui gagne 67 % du salaire de l'OM. En appliquant le barème d'équivalence modifié de l'OCDE, le revenu équivalent de ce parent isolé correspond à 50 % du revenu monétaire (revenu monétaire divisé par $1.0 + [2 \times 0.5]$). En appliquant le barème d'équivalence de l'OCDE, son revenu équivalent correspond à 62.5 % du revenu monétaire (revenu monétaire divisé par $1.0 + [2 \times 0.3]$). En prenant la racine carrée du nombre de membres de la famille, on trouve un revenu équivalent de 57.7 % du revenu monétaire; et en utilisant le barème paramétrique ($\theta = 0.65$) le revenu équivalent correspond à 49 % du revenu monétaire.

Puis nous étudions les ménages composés de plusieurs membres, en comparant la situation en termes de revenu des couples à un seul apporteur de revenu qui ont deux enfants et qui gagnent respectivement 133 % et 167 % du salaire de l'OM.

Pour évaluer la mesure dans laquelle les systèmes fiscaux des pays de l'OCDE varient en ce qui concerne de la situation en termes de revenu des ménages qui ont le même niveau de revenu mais qui diffèrent par leur composition familiale, il faut d'abord choisir les déterminants pertinents de la situation familiale. Dans ce rapport, nous considérons que le nombre des membres du ménage et leur âge sont les indicateurs les plus appropriés et les plus directs. Il faut ensuite sélectionner un barème d'équivalence, que l'on utilise pour convertir le revenu monétaire des ménages dont la composition familiale diffère en des revenus équivalents. Le revenu équivalent se déduit en divisant le revenu monétaire par l'indice d'équivalence. Le choix du barème d'équivalence est important : les divers barèmes accordent plus ou moins de poids à la taille de la famille ou à l'âge des membres du ménage et produisent des résultats différents (voir encadré I.1.3). Aux fins du présent rapport, le barème d'équivalence modifié de l'OCDE a été choisi. Ce barème est fréquemment utilisé dans les études empiriques internationales.

Pour déterminer l'effet que les impôts sur le travail produisent sur l'inégalité horizontale, nous calculons :

- L'écart de revenus entre un parent isolé (deux enfants) et une personne célibataire (sans enfant), gagnant chacun 67 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production.
- L'écart de revenus entre les ménages à deux apporteurs de revenu (deux enfants) et les ménages à deux apporteurs de revenu (sans enfant), gagnant chacun 133 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production⁸.

Pour déterminer l'effet de la fiscalité du travail sur la situation relative en termes de revenu des ménages à un seul apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu, nous avons créé au préalable trois catégories de ménages qui n'existent pas dans le rapport *Les impôts sur les salaires*. Cela nous a permis de calculer :

- Les écarts de revenus pour les ménages gagnant 100 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production, dans les ménages à deux apporteurs de revenu les contributions des conjoints étant respectivement de 67 % et de 33 %.
- Les écarts de revenus pour les ménages gagnant 133 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production, dans les ménages à deux apporteurs de revenu les contributions des conjoints étant respectivement de 100/133 et de 33/133.
- Les écarts de revenus pour les ménages gagnant 167 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production, dans les ménages à deux apporteurs de revenu les contributions des conjoints étant respectivement de 100/167 et de 67/167⁹.

Notes

1. Voir, par exemple, Gottschalk P, Smeeding T.M. (2000), « Empirical evidence on income inequality in industrialized countries » in *Handbook of Income Distribution*, North-Holland, Amsterdam.
2. Voir, par exemple, Aronson, J.R., Jonson P., Lambert P.J. (1994), « Redistributive Effect and Unequal Income Tax Treatment », *Economic Journal*, vol. 104, 262-270 et Kakwani, N.C. (1977), « Measurement of tax progressivity: an international comparison », *Economic Journal*, vol. 87, 71-80.
3. Voir OCDE (1995), *Impôts, prestations sociales, emploi et chômage*, OCDE, Paris.

4. Les prestations en espèces versées aux familles comprennent les prestations familiales en espèces de caractère général versées au titre des enfants à charge scolarisés âgés de plus de 5 ans et de moins de 12 ans. Elles comprennent les prestations versées aux familles indépendamment de leur revenu et celles versées en fonction de leur revenu. Lorsque le montant des prestations varie au sein de la tranche d'âge choisie (5-12 ans) pour les calculs, les dispositions les plus généreuses sont retenues.
5. L'OM représente un adulte travaillant à temps complet à la production dans le secteur manufacturier de chaque pays de l'OCDE. Le secteur manufacturier choisi comme référence pour les simulations de l'OM est défini dans la Division D de la Classification internationale type, par industrie, de toutes les branches d'activité économique (CITI Révision 3, Nations unies, New York 1989).
6. Par exemple, il ressort de notre analyse que le Danemark pénalise les couples à deux apporteurs de revenu situés en bas de l'échelle des salaires. Cependant, au Danemark les collectivités locales payent généralement 70 % du coût de la garde des enfants qui ne sont pas en âge d'être scolarisés. C'est sans doute l'une des raisons pour lesquelles le Danemark a les taux d'emploi féminin les plus élevés au monde, bien que d'après nos résultats la fiscalité pénalise la main-d'œuvre féminine.
7. L'indice de redistribution évalué dans ce rapport correspond à quatre fois l'indice de Reynolds-Smolensky. Pour de plus amples informations sur l'indice de RS et l'indice de Kakwani, voir l'annexe I.1.
8. Exemple : pour déterminer dans quelle mesure le système fiscal général réussit à réduire l'écart de revenus entre deux personnes gagnant 67 % du salaire de l'OM, l'une avec deux enfants et l'autre sans, on procède aux calculs suivants :
 1. Revenu brut de la personne célibataire sans enfant (b067).
 2. Revenu brut du parent isolé ayant deux enfants (b267).
 3. Revenu net de la personne célibataire sans enfant (n067).
 4. Revenu net du parent isolé ayant deux enfants (n267).
 5. Le barème d'équivalence modifié de l'OCDE (barème 0 et barème 2) est appliqué pour ajuster les revenus bruts et nets en fonction de la composition des ménages.

L'écart de revenus bruts (Rb67) est égal à la différence en pourcentage entre les revenus bruts équivalents des contribuables $Rb67 = [(b067/\text{barème}0) - (b267/\text{barème}2)] / [(b267/\text{barème}2) + (b067/\text{barème}0)]/2$. L'écart de revenus nets correspondant (Rn67) sera égal à la différence en pourcentage entre leurs revenus nets équivalents $Rn67 = [(n067/\text{barème}0) - (n267/\text{barème}2)] / [(n267/\text{barème}2) + (n067/\text{barème}0)]/2$. La réduction de l'inégalité peut être évaluée comme étant la différence entre les écarts des revenus bruts et nets $R67 = (b67 - n67)$.
9. Pour déterminer l'impact de la différence de régime fiscal existant entre deux familles gagnant 100 % du salaire de l'OM, dont les conjoints contribuent respectivement à concurrence de 100/0 (ménage à un seul apporteur de revenu) et 67/33 (ménage à deux apporteurs de revenus), nous avons procédé aux calculs suivants :
 - a) Revenu brut du ménage à un seul apporteur de revenu ($b1^{100}$).
 - b) Revenu brut du ménage à deux apporteurs de revenu ($b2^{100}$).
 - c) Revenu net du ménage à un seul apporteur de revenu ($n1^{100}$).
 - d) Revenu net du ménage à deux apporteurs de revenu ($n2^{100}$).

La différence de revenus bruts (bD^{100}) est toujours égale à zéro. La différence de revenu nets correspondante (nD^{100}) sera égale à la différence en pourcentage entre le revenu net du contribuable pris pour référence et le revenu net de l'autre contribuable $nD^{100} = [(n1^{100} - n2^{100}) / ((n1^{100} + n2^{100})/2)]$. Le résultat est la différence entre les différences des revenus bruts et nets $D^{100} = (gD^{100} - nD^{100})$, soit exactement l'opposé de la différence de revenu nets.

ANNEXE I.1.A1

*L'indice de redistribution fiscale***Introduction**

L'indice de Reynolds-Smolensky (l'indice de RS)¹ est un indice continu qui évalue l'effet redistributif général des impôts. Il permet d'estimer l'effet redistributif d'un impôt sur l'ensemble de la distribution des revenus. Un cas particulier de l'indice de RS a été utilisé dans l'analyse des effets redistributifs des systèmes d'imposition du revenu dans les pays de l'OCDE. Cette Annexe expose succinctement le cadre théorique des indices d'inégalité et de progressivité et décrit la méthodologie employée au cours de l'analyse pour évaluer une version simplifiée de l'indice de RS.

L'indice de RS est défini à partir de la *courbe de Lorenz*, fonction continue qui classe le revenu brut de la population du plus faible au plus élevé : en utilisant la *courbe de Lorenz*, il est possible d'estimer les indices de concentration des revenus bruts (dit *coefficient de Gini*), des revenus nets et des impôts.

La courbe de Lorenz et les effets redistributifs des impôts

Soit la distribution générale des revenus $Y = \{y_1, y_2, \dots, y_i, \dots, y_n\}$ et la fonction fiscale $T(y)$:

1) La somme des revenus bruts est : [REDACTED]

2) Le rendement de l'impôt est : [REDACTED]

3) Le taux d'imposition moyen est : [REDACTED]

4) Le taux d'imposition marginal est $0 < t_m < 1$, ce qui implique qu'il n'y a pas de reclassement des revenus.

La courbe de Lorenz des revenus bruts (L_y) est donc :

[REDACTED] [1]

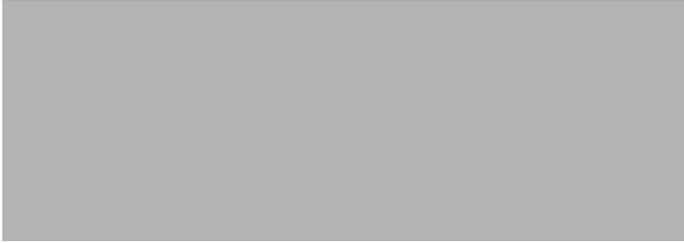
La courbe de concentration de l'impôt (L_T) est :

[REDACTED] [2]

La courbe de concentration des revenus nets ($L_{(Y-T)}$) est :

[REDACTED] [3]

Les transformations suivantes montrent qu'il existe une relation entre la courbe de Lorenz des revenus bruts, la courbe de concentration des revenus nets et la courbe de concentration de l'impôt :



Mais $t_a = T/Y$, ce qui implique que $Y = T/t_a$:



$$[(1 - t_a)] * L_{(Y-T)}(i) = L_y(i) - t_a * [L_T(i)]$$

D'où :

$$L_y(i) = [(1 - t_a)] * L_{(Y-T)}(i) + t_a * L_T(i) \quad [4]$$

La courbe de Lorenz des revenus bruts est égale à la moyenne pondérée de la courbe de concentration des revenus nets et de la courbe de concentration de l'impôt, quand la pondération est le taux d'imposition moyen.

En utilisant la relation [4], il est possible de démontrer que l'impôt peut réduire l'inégalité si, et seulement si, la concentration du système fiscal est supérieure à la concentration des revenus bruts.

$$L_{(Y-T)}(i) > L_y(i) \Leftrightarrow L_y(i) > L_T(i)$$

En réarrangeant les membres de (4), on obtient :

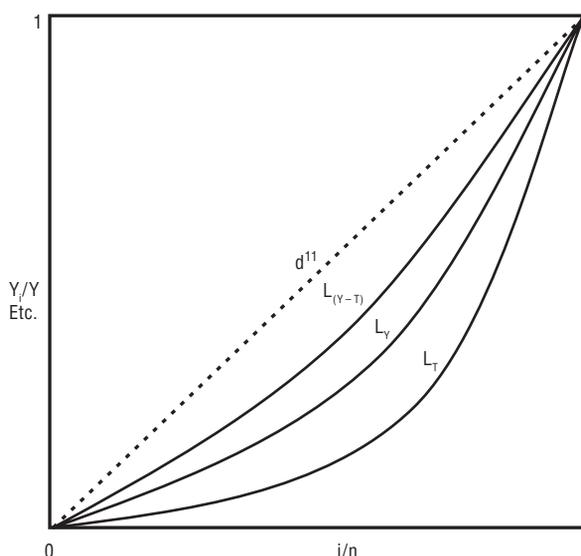
$$L_{(Y-T)}(i) - L_y(i) = [t_a / (1 - t_a)] * [L_y(i) - L_T(i)] \quad [5]$$

Le membre de gauche de l'équation, $(L_{(Y-T)} - L_y)$, représente la réduction générale d'inégalité obtenue en appliquant le système fiscal, et est appelé « effet redistributif général ». Le premier terme du membre de droite de l'équation, $(t_a / (1 - t_a))$, indique la charge fiscale. Le second terme du membre de droite de l'équation, $(L_y - L_T)$, caractérise le degré de progressivité de l'impôt.

Ainsi donc, l'effet redistributif général des impôts peut se décomposer en deux facteurs : l'incidence (la charge) fiscale et la progressivité de l'impôt. En supposant constant le taux d'imposition moyen, l'effet redistributif des impôts peut être renforcé en augmentant le degré de progressivité. Parallèlement, l'effet redistributif général d'un impôt peut s'accroître simplement en augmentant le taux d'imposition moyen, même lorsque le degré de progressivité de l'impôt demeure inchangé.

Le graphique I.A1.1 donne la représentation graphique de la courbe de Lorenz et des courbes de concentration dans le cas d'un système fiscal progressif.

Graphique I.A1.1.



Les indices d'inégalité et les indices de progressivité généralisés

À partir de la courbe de Lorenz, il est possible d'évaluer le degré d'inégalité, associé à la distribution des revenus bruts, en utilisant un indice synthétique appelé *coefficient de Gini* : le *coefficient de Gini* $G_{(Y)}$ est l'aire comprise entre la courbe Lorenz et la diagonale, divisée par l'aire totale située en dessous de la diagonale. Il peut aussi être évalué en utilisant la formule suivante :

$$\text{[6]}$$

Parallèlement, nous calculons :

1. Le degré d'inégalité associé à la courbe de concentration des revenus nets, à l'aide de l'*indice de concentration des revenus nets* $C_{(Y-T)}$: il correspond à l'aire comprise entre la courbe de concentration des revenus nets et la diagonale, divisée par l'aire totale située en dessous de la diagonale.

$$\text{[7]}$$

2. Le degré d'inégalité associé à la courbe de concentration de l'impôt, à l'aide de l'*indice de concentration de l'impôt* $C_{(T)}$: il correspond à l'aire comprise entre la courbe de concentration de l'impôt et la diagonale, divisée par l'aire totale située en dessous de la diagonale.

$$\text{[8]}$$

De la relation [5] et des équations [6]-[8] on tire :

$$\text{[9]}$$

Le premier terme du membre de gauche de l'équation [9] représente la réduction d'inégalité obtenue en appliquant le système fiscal, et est appelé « indice de Reynolds-Smolensky » (RS). L'indice de RS est égal à la différence entre le *coefficient de Gini* des revenus bruts et l'*indice de concentration des revenus nets*. Le premier terme du membre de droite de l'équation [9] montre l'effet de l'impôt. Le second terme du membre de droite de l'équation [9] caractérise le degré de progressivité de l'impôt et est appelé « indice de Kakwani »². L'indice de Kakwani (K) est obtenu en calculant la différence entre l'*indice de concentration de l'impôt* et le *coefficient de Gini* des revenus bruts. L'équation [9] peut donc s'écrire sous la forme :

$$RS = (t_a / (1 - t_a)) * K \quad [10]$$

Où :

$$RS = (C_{(Y-T)} - G_{(Y)}) \quad [11]$$

$$K = (G_{(Y)} - C_{(T)}) \quad [12]$$

L'indice de RS est particulièrement utile car il peut servir à expliquer les éléments qui contribuent à renforcer l'effet redistributif d'un impôt déterminé. En fait, l'indice de RS (qui correspond à l'effet redistributif général des impôts sur le revenu) peut être décomposé en deux facteurs : l'incidence des impôts et la progressivité de l'impôt, estimée en utilisant l'indice de Kakwani (K).

Exemple d'application

On peut tirer du cadre général présenté ci-dessus un cas particulier de l'indice de RS qui servira à l'analyse effectuée dans la partie principale de cette étude.

Prenons une société composée de deux personnes ($n = 2$) : la personne pauvre a un revenu brut faible (y_L) et la personne riche a un revenu brut élevé (y_H). Le revenu total est $Y = y_L + y_H$. Un système d'imposition progressive est appliqué aux revenus bruts de ces deux personnes, avec un taux d'imposition marginal croissant. Les revenus nets de ces personnes sont respectivement Ny_L et Ny_H .

À partir de ces données on peut tracer une courbe de Lorenz discrète et évaluer le *coefficient de Gini* des revenus bruts (graphique I.A1.2).

Le *coefficient de Gini* peut être évalué comme suit :

$$G_{(Y)} = \frac{\text{Aire ABCD} + \text{Aire BCED} + \text{Aire DEF}}{\text{Aire ABCD} + \text{Aire BCED} + \text{Aire DEF} + \text{Aire ADEF}} \quad dp = 1 - 2 * (\text{Aire ABD} + \text{Aire BCED} + \text{Aire DEF})$$

$$G_{(Y)} = 1 - 2 * [((0.5 * y_L / Y) / 2) + (0.5 * y_L / Y) + ((0.5 * y_H / Y) / 2)]$$

$$G_{(Y)} = 1 - 2 * [0.25 * y_L / Y + 0.5 * y_L / Y + 0.25 * y_H / Y]$$

$$G_{(Y)} = 1 - 0.5 * y_L / Y - y_L / Y - 0.5 * y_H / Y$$

$$G_{(Y)} = 1 - 1.5 * y_L / Y - 0.5 * y_H / Y$$

$$G_{(Y)} = (Y - 3/2 * y_L - 1/2 * y_H) / (y_L + y_H)$$

$$G_{(Y)} = (y_L + y_H - 3/2 * y_L - 1/2 * y_H) / (y_L + y_H)$$

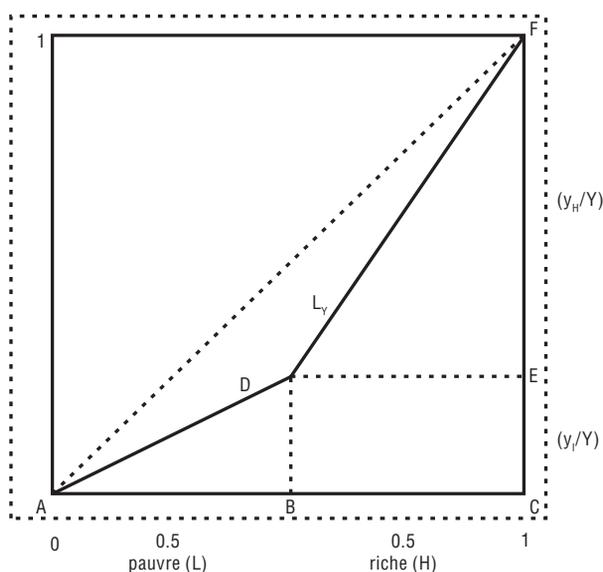
$$G_{(Y)} = (1/2 * y_H - 1/2 * y_L) / (y_L + y_H)$$

$$G_{(Y)} = 1/2 * [(y_H - y_L) / (y_L + y_H)] \quad [13]$$

En procédant de même pour l'*indice de concentration des revenus nets* et pour l'*indice de concentration de l'impôt*, on obtient :

$$C_{(Y-T)} = 1/2 * [(Ny_H - Ny_L) / (Ny_L + Ny_H)] \quad [14]$$

Graphique I.A1.2.



$$C_{(T)} = 1/2 * [(T_H - T_L) / (T_L + T_H)] \quad [15]$$

En remplaçant les équations [13], [14] dans [11] et les équations [14], [15] dans [12], on obtient :

$$RS = 1/2 * [(Ny_H - Ny_L) / (Ny_L + Ny_H)] - 1/2 * [(y_H - y_L) / (y_L + y_H)] \quad [16]$$

$$K = 1/2 * [(y_H - y_L) / (y_L + y_H)] - 1/2 * [(T_H - T_L) / (T_L + T_H)] \quad [17]$$

Ces deux dernières relations [16] et [17] ont été utilisées dans ce rapport pour estimer l'effet redistributif des impôts et le degré de progressivité de l'impôt dans les pays de l'OCDE.

Notes

1. Reynolds, M. and E. Smolensky (1977), *Public Expenditure, Taxes and the Distribution of Income: The United States, 1951, 1961, 1970*, (New York: Academic Press).
2. Kakwani, N.C., (1977), « Measurement of Tax Progressivity: An International Comparison », *Economic Journal*, vol. 87, pp. 71-80, Royal Economic Society, Great Britain.

PARTIE I
Chapitre 2

Les trois dimensions de l'inégalité

1. Les trois dimensions de l'inégalité

1.1. Analyse de l'impact des impôts sur l'inégalité verticale

Pour étudier l'effet de l'imposition du travail sur l'inégalité verticale, nous comparons la situation avant et après impôt de contribuables ayant différents niveaux de revenu. Pour que la comparaison soit valable, les ménages étudiés doivent être dans des situations similaires, par exemple avoir le même nombre d'enfants appartenant à la même tranche d'âge, afin qu'ils puissent prétendre à des allègements fiscaux et à des transferts publics comparables.

Les pays de l'OCDE s'emploient à atteindre des objectifs d'équité verticale à travers le barème d'imposition progressive de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et une combinaison d'allègements généraux et d'allègements ciblés.

En ce qui concerne les *taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques*, le degré de progressivité dépend d'une part de la largeur des tranches d'imposition et du caractère abrupt de la hausse du taux marginal appliqué au revenu dans chaque tranche, et, d'autre part, du seuil d'imposition – du niveau de revenu qui déclenche l'impôt sur le revenu. En 1996, le barème de l'impôt sur le revenu comprenait six tranches ou plus dans environ un tiers des pays de l'OCDE, les autres pays de l'OCDE ayant des barèmes d'imposition plus simples¹. Ces sept dernières années, la plupart des pays ont engagé des réformes, la tendance générale étant à l'aplatissement de la structure des taux par réduction du nombre de tranches, par exemple, la Hongrie a ramené le nombre de tranches de six à trois, l'Italie de sept à cinq.

Les *allègements* employés pour atteindre les objectifs d'équité verticale se composent de deux catégories distinctes de dispositions : les abattements fiscaux et les crédits d'impôt. La plupart des systèmes fiscaux des pays de l'OCDE comprennent au moins un de ces allègements. Les *abattements fiscaux* sont déduits du revenu assujéti à l'impôt et peuvent être une somme forfaitaire ou être liés au revenu brut assujéti à l'impôt (par ex., en France, au Mexique au Portugal et en Suède). Les *crédits d'impôt* sont déduits du montant de l'impôt dû. Par exemple, le système fiscal islandais accorde un crédit d'impôt de base à tout individu âgé de plus de 16 ans, quelle que soit sa situation familiale ou professionnelle. En Islande, le montant du crédit d'impôt est réduit lorsque le revenu dépasse un certain seuil. Les allègements ont des impacts différents sur l'équité. Le montant des abattements fiscaux est fonction du taux d'imposition marginal; avec un barème d'imposition progressif, les abattements sont donc plus avantageux pour les contribuables à hauts revenus que pour ceux à bas revenus. Par contre, le montant des crédits d'impôt n'est pas affecté par les taux d'imposition marginaux des contribuables.

À partir des données contenues dans le rapport *Les impôts sur les salaires*, il est possible d'analyser l'impact des impôts sur le travail pour les célibataires (sans enfant) et les ménages (avec enfants). Dans le cas des salariés célibataires sans enfant, nous pouvons

comparer l'effet isolé du système fiscal parce qu'aucune prestation familiale revêtant la forme d'un allègement fiscal n'est applicable. En particulier :

- Pour déterminer l'écart des revenus pour les salaires faibles, nous comparons le revenu avant et après impôt des salariés célibataires (sans enfant) gagnant 67 % et 100 % du salaire brut de l'OM.
- Pour déterminer l'écart des revenus pour les salaires élevés, nous comparons le revenu avant et après impôt des salariés célibataires (sans enfant) gagnant 100 % et 167 % du salaire brut de l'OM.

En ce qui concerne les ménages avec enfants (auxquels des prestations familiales s'appliquent souvent), nous comparons les revenus avant et après impôt des couples à deux apporteurs de revenu (et ayant deux enfants) gagnant 133 % et 167 % du salaire brut de l'OM.

L'analyse permet d'évaluer la capacité réelle du système fiscal à redistribuer les revenus entre des ménages situés à des points déterminés de l'échelle des salaires. Bien entendu les résultats obtenus ne sont significatifs que pour cet intervalle particulier des revenus et doivent être interprétés avec prudence.

1.2. Analyse de l'impact des impôts sur l'inégalité horizontale

Pour étudier l'effet de l'imposition du travail sur l'inégalité verticale, nous comparons la situation de contribuables vivant dans des ménages qui se différencient, par exemple, par le nombre d'enfants. Pour que la comparaison soit valable, il faut étudier la situation de ménages qui ont le même niveau de revenu, par exemple de ménages gagnant le salaire de l'ouvrier moyen de la production. Pour déterminer le montant de l'impôt, plusieurs pays de l'OCDE tiennent compte du nombre et de l'âge des membres de la famille : ils reconnaissent que les ménages jouent un rôle important dans la redistribution de la richesse globale en partageant le revenu et les services entre leurs membres². Par ailleurs, certains pays utilisent la fiscalité pour inciter les couples à avoir des enfants. En partie à cet effet, plusieurs pays de l'OCDE accordent des allègements fiscaux au titre des enfants à charge ou du conjoint à charge, sous la forme de crédits d'impôt ou d'abattements fiscaux (voir encadré I.2.1). Dans la plupart des cas, l'allègement pour conjoint à charge est réduit progressivement dès que le conjoint entre sur le marché du travail et que son salaire dépasse un certain montant. Par contre, l'allègement fiscal ou le montant des prestations directes pour enfant à charge dépend généralement du nombre et de l'âge des enfants, et dans certains cas ces allègements sont majorés en présence d'un enfant handicapé ou d'un parent isolé.

D'autres pays (par exemple, le Mexique) mettent fréquemment l'accent sur d'autres éléments du système de redistribution. En particulier, ils se concentrent sur l'inégalité verticale et ont choisi d'utiliser la fiscalité pour encourager l'offre de main-d'œuvre.

1.3. Analyse comparative du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et des couples à deux apporteurs de revenu

Dans cette troisième partie de l'analyse, nous évaluons l'effet de l'imposition du travail sur les revenus avant et après impôt en comparant la situation des ménages à un apporteur de revenu à celle des ménages à deux apporteurs de revenu. Pour isoler l'effet attribuable au nombre d'apporteurs de revenu, la comparaison porte sur les ménages ayant le même niveau de revenu et les mêmes caractéristiques, par exemple, le même nombre

Encadré I.2.1. Le régime fiscal applicable aux familles dans les pays de l'OCDE

Le tableau I.2.1 résume les allègements applicables aux salariés, en fonction de leur situation familiale, conformément à la législation fiscale et à la législation sur la sécurité sociale des pays de l'OCDE en 2002. Environ les deux tiers des pays ont mis en place des allègements liés à la présence d'un conjoint à charge ou d'un conjoint disposant de revenus propres. La présence d'enfants à charge permet aux ménages de bénéficier d'allègements supplémentaires dans environ deux tiers des pays de l'OCDE. En Autriche, en Belgique, au Canada, en Grèce, en Italie, au Luxembourg, aux Pays-Bas, au Portugal, au Royaume-Uni et aux États-Unis, ces allègements prennent la forme de crédits d'impôts tandis qu'en République tchèque, en France, au Japon, en Corée, en République slovaque, en Espagne et en Suisse, ils s'effectuent sous la forme d'abattements fiscaux. L'Allemagne, la Hongrie et l'Irlande emploient ces deux types d'allègements. Dans la plupart des pays – excepté la Hongrie, l'Italie, les Pays-Bas, le Royaume-Uni et les États-Unis – allègement pour enfant à charge n'est pas fonction du revenu, de sorte que les familles peuvent demander à en bénéficier indépendamment du niveau de leur revenu.

Tableau I.2.1. Allègements fiscaux forfaitaires liés à la situation familiale et à la présence d'enfants à charge, 2002

	Situation de famille	Enfants à charge
Australie	Un crédit d'impôt forfaitaire est applicable lorsque le contribuable a son conjoint à charge (légalement ou <i>de facto</i>). Son montant est fixe pour un conjoint à charge sans enfant et est réduit à un certain taux lorsque le revenu net distinct du conjoint excède une certaine somme. L'allègement au titre du conjoint à charge ayant un enfant à charge a été remplacé par le système de prestations familiales (<i>Family Tax Benefit Part B</i> (FTB(B))). Pour contribuer au financement des soins médicaux et hospitaliers de base, le revenu imposable des contribuables résidents est soumis à un prélèvement obligatoire médical. Certains seuils s'appliquent avant ce prélèvement obligatoire; ils varient en fonction de la situation familiale du contribuable.	À partir du 1 ^{er} juillet 2000, le nouveau système de prestations familiales (FTB, <i>Family Tax Benefit</i>) a remplacé plusieurs formes d'allègements fiscaux et de transferts en espèces. Le FTB peut être demandé dans le cadre du système fiscal ou sous la forme de transfert en espèces : dans le présent rapport, il est considéré comme étant un transfert en espèces. Le 1 ^{er} juillet 2001 un crédit d'impôt remboursable, appelé prime de naissance, a été introduit afin de reconnaître que, sur le plan financier, l'une des périodes les plus difficiles pour les familles est la naissance de leur premier enfant, quand l'un des conjoints renonce à exercer un emploi rémunéré ou l'exerce à temps réduit. Cet allègement fiscal ne peut entrer dans les calculs car le rapport <i>Les impôts sur les salaires</i> ne prend en compte que les enfants âgés de plus de 5 ans et de moins de 12 ans.
Autriche	Crédit d'impôt pour apporteur unique de revenu (si marié) et pour parent isolé : le crédit d'impôt pour apporteur unique de revenu n'est pas accordé lorsque le revenu de son conjoint excède un certain montant, et est différent lorsqu'il y a des enfants à charge.	Crédit d'impôt pour enfant à charge, par enfant. Comme ce crédit d'impôt est payé en même temps que les abattements pour enfant à charge et qu'il n'est pas lié au calcul de l'impôt sur le revenu, il est traité comme un transfert.
Belgique	Le montant du crédit de base dépend de la situation familiale du contribuable. Déduction liée à une situation familiale particulière, par exemple personnes dépendantes autres que les enfants, conjoint sans revenu ou ayant un handicap, parents isolés.	Déduction liée au nombre d'enfants à charge : son montant est doublé pour les enfants ayant un handicap.
Canada	Le contribuable qui a son conjoint ou une autre personne à charge reçoit un crédit d'impôt, qui est réduit de 16 % du revenu du dépendant dépassant un certain seuil. La même somme est accordée aux soutiens des personnes à charge qui répondent aux conditions requises et qui vivent dans une famille monoparentale.	Un crédit d'impôt est accordé aux personnes à charge remplissant les conditions requises, notamment aux enfants âgés de moins de 18 ans. Son montant est réduit de 16 % du revenu net de la personne à charge excédant un certain seuil. Un crédit d'impôt supplémentaire remboursable au titre des biens et services est accordé pour toute personne à charge remplissant les conditions requises et âgée de moins de 19 ans. Un crédit d'impôt est accordé pour les personnes à charge âgées de 18 ans ou plus qui sont handicapées physiques ou mentales. Lorsque le dépendant a un revenu net positif, ce crédit est réduit du montant du revenu net du dépendant excédant un certain seuil au taux de 16 %.

Tableau I.2.1. **Allègements fiscaux forfaitaires liés à la situation familiale et à la présence d'enfants à charge, 2002 (suite)**

	Situation de famille	Enfants à charge
République tchèque	Allègement lié à la situation familiale : un abattement est accordé au titre du conjoint du ménage lorsque le revenu du conjoint n'excède pas un certain montant.	Un conjoint peut demander un abattement pour chacun des enfants à charge qui : 1. est âgé de moins de 18 ans ; 2. ou est âgé de moins de 26 ans et reçoit une éducation à temps complet ; 3. est âgé de moins de 26 ans et a un handicap physique ou mental, à condition qu'il ne perçoive pas d'allocation publique pour ce handicap. Ces abattements sont accordés indépendamment du revenu propre de l'enfant.
Danemark	Tout particulier se voit accorder un abattement personnel, qui est converti en un crédit d'impôt non récupérable en appliquant le taux d'imposition marginal de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Lorsqu'une personne mariée ne peut utiliser son abattement personnel, la partie non utilisée est transférée au conjoint.	Néant.
Finlande	Néant.	Néant.
France	La prime pour l'emploi est un crédit d'impôt destiné aux salariés ayant de faibles revenus : le seuil de base déclenchant sa perception varie en fonction de la situation de famille. Elle est majorée lorsque le conjoint ne travaille pas et dans le cas d'un parent isolé.	Le système du quotient familial prévoit des allègements fiscaux pour les contribuables ayant des enfants. Le montant de la prime pour l'emploi est majoré lorsque le contribuable a des enfants à charge.
Allemagne	En cas d'imposition conjointe, les abattements spécifiques sont doublés. Pour calculer l'impôt sur le revenu conformément au barème, la méthode du fractionnement du revenu est utilisée. Un abattement est accordé aux parents isolés.	Un crédit d'impôt pour enfants à charge est accordé : son montant dépend du nombre d'enfants.
Grèce	Néant.	Crédit d'impôt pour enfants à charge : son montant dépend du nombre d'enfants.
Hongrie	Néant.	L'impôt peut être réduit par un crédit d'impôt pour enfants à charge ; le montant de ce crédit diffère selon qu'il y a un, deux ou plus de deux enfants à charge. Les femmes enceintes (ou leur mari) peuvent demander à bénéficier de cette déduction fiscale à partir du 91 ^e jour suivant la conception.
Islande	Les couples mariés peuvent utiliser jusqu'à 95 % de la fraction inutilisée du crédit d'impôt de base du conjoint (un crédit d'impôt fixe est accordé à toute personne âgée de 16 ans ou plus, indépendamment de sa situation de famille ; les crédits d'impôt non utilisés totalement ou partiellement ne sont pas récupérables).	Néant.
Irlande	Les contribuables mariés bénéficient d'un crédit d'impôt supplémentaire égal au crédit de base. Un abattement est accordé aux familles monoparentales ; son montant est égal à celui du crédit de base. Des exonérations de l'impôt sur le revenu sont prévues pour les particuliers disposant de revenus faibles ; le seuil d'exonération varie selon la situation de famille.	Le seuil d'exonération est relevé d'un montant fixe par enfant pour les deux premiers enfants remplissant les conditions requises et d'un montant plus important à partir du troisième enfant.
Italie	Un crédit d'impôt pour conjoint à charge est accordé lorsque le revenu de ce conjoint n'excède pas une certaine somme ; son montant est calculé en fonction des tranches de revenu.	Crédit d'impôt pour enfants à charge : son montant dépend du nombre d'enfants. Autres membres de la famille : un crédit d'impôt est accordé pour les autres personnes à charge à condition que le revenu de la personne à charge n'excède pas une certaine somme. Est considérée comme à charge toute personne ayant droit à des pensions alimentaires (par exemple, parents, beaux-parents) conformément au droit civil.
Japon	Abattement au titre du conjoint. Un abattement spécifique supplémentaire est accordé au contribuable résident en fonction du revenu du conjoint et d'autres critères.	Un abattement est accordé pour chaque enfant. Son montant dépend de l'âge de l'enfant.

Tableau I.2.1. **Allègements fiscaux forfaitaires liés à la situation familiale et à la présence d'enfants à charge, 2002 (suite)**

	Situation de famille	Enfants à charge
Corée	Le contribuable peut déduire une certaine somme de son revenu lorsque le revenu imposable de son conjoint est inférieur à un certain seuil. Il existe un abattement spécial pour les apporteurs uniques de revenu qui ont une personne à charge (conjoint, enfant).	Le contribuable peut déduire de son revenu une certaine somme par personne lorsque le revenu imposable de ses enfants âgés de moins de 21 ans est inférieur à un seuil déterminé. Un abattement supplémentaire est accordé lorsque les personnes à charge remplissent certaines conditions (par exemple, enfant âgé de moins de 6 ans, parent isolé).
Luxembourg	Il existe une déduction supplémentaire pour le conjoint qui perçoit un salaire positif.	Un crédit d'impôt est accordé pour chaque enfant à charge. Son montant est fixe. Un crédit d'impôt supplémentaire est accordé aux parents isolés.
Mexique	Néant.	Néant.
Pays-Bas	Tout contribuable a le droit à (au moins) un crédit d'impôt général, qui n'est pas récupérable. Cependant, lorsqu'un conjoint/partenaire ne disposant pas d'un revenu suffisant pour profiter pleinement de son crédit d'impôt a un partenaire dont l'impôt et les primes dus dépassent le montant de son propre crédit, le crédit d'impôt du premier contribuable mentionné est augmenté de (au plus) la part excédentaire du revenu de son partenaire fiscal. En conséquence, le crédit d'impôt du premier contribuable mentionné dépassera l'impôt et les primes qu'il doit et le fisc lui versera le crédit d'impôt résiduel.	Crédit pour enfant à charge. Le célibataire ayant un enfant âgé de moins de 16 ans bénéficie d'un crédit lorsque son revenu n'excède pas une certaine somme. Le contribuable vivant avec un conjoint ne peut bénéficier de ce crédit que si son revenu dépasse celui de son conjoint et si le revenu cumulé n'excède pas un seuil déterminé. Crédit supplémentaire pour enfant à charge. Lorsqu'une personne reçoit un crédit ordinaire pour enfant à charge et que le revenu cumulé ne dépasse pas un seuil déterminé, cette personne a le droit à un crédit supplémentaire pour enfant à charge. Crédit combiné : le contribuable ayant des enfants âgés de moins de 12 ans a droit à un crédit combiné à condition que son revenu d'activité excède une certaine somme. Crédit pour parent isolé. Le parent isolé peut, sous certaines conditions, bénéficier d'un crédit pour parent isolé. Crédit pour parent isolé. Le parent isolé ayant le droit au crédit pour parent isolé peut recevoir un crédit supplémentaire de 4.3 % de son revenu d'activité, dans la limite d'une certaine somme.
Nouvelle-Zélande	Néant.	Néant.
Norvège	Néant.	Le conjoint dont le revenu est le plus élevé bénéficie d'un abattement parental. L'abattement parental non utilisé peut être transféré à l'autre conjoint. L'abattement est également applicable aux parents isolés. Il n'est pas évalué dans le modèle de l'OM car son montant dépend des dépenses pour la garde des enfants prouvées à l'aide de justificatifs.
Pologne	Néant.	Néant.
Portugal	Le montant du crédit d'impôt de base accordé aux contribuables dépend de la situation de famille.	Un crédit d'impôt est accordé pour chaque enfant à charge. Lorsque l'enfant a un handicap, ce crédit est majoré de 50 %.
République slovaque	Un abattement est accordé au titre du conjoint vivant sous le même toit lorsque le revenu de ce conjoint ne dépasse pas une certaine somme.	L'un des conjoints peut demander un abattement pour chacun des enfants du ménage qui satisfait à l'une des conditions suivantes : 1. est âgé de moins de 18 ans ; 2. est âgé de moins de 26 ans et reçoit une éducation à temps complet ; 3. est âgé de moins de 26 ans et a un handicap physique ou mental, à condition qu'il ne perçoive pas d'allocation publique pour ce handicap. Ces abattements sont accordés indépendamment du revenu propre de l'enfant.
Espagne	Les contribuables mariés bénéficient d'un abattement (égal au double de l'abattement de base) lorsque l'un des conjoints n'a pas de revenu. Un abattement est accordé aux familles monoparentales.	Un abattement pour enfant à charge est accordé pour les deux premiers enfants à charge âgés de moins de 25 ans. Cet abattement est majoré pour les enfants suivants (3 ^e et 4 ^e). Un abattement supplémentaire est accordé pour chaque enfant âgé de plus de 3 ans et de moins de 16 ans afin de couvrir partiellement ses frais d'éducation.
Suède	Néant.	Néant.
Suisse	Un abattement est accordé lorsque le partenaire du contribuable perçoit un salaire positif.	Un abattement est accordé pour chaque enfant âgé de moins de 18 ans, ou pour les enfants à charge plus âgés qui reçoivent une éducation à temps complet.

Tableau I.2.1. **Allègements fiscaux forfaitaires liés à la situation familiale et à la présence d'enfants à charge, 2002 (suite)**

Situation de famille		Enfants à charge
Turquie	Néant.	Néant.
Royaume-Uni	Néant.	Crédit d'impôt pour enfant à charge : le <i>Children's Tax Credit</i> (CTC) est un crédit d'impôt non récupérable destiné à aider les familles ayant au moins un enfant âgé de moins de 16 ans et vivant sous leur toit. Le CTC revêt la forme d'un abatement supplémentaire appliqué au taux uniforme de 10 %. Pour les contribuables assujettis à un taux plus élevé, le crédit est réduit au taux de 1 GBP par 15 GBP de revenu de la tranche d'imposition supérieure. Un crédit d'impôt supplémentaire pour enfants à charge de 520 GBP est accordé aux familles dont l'enfant est né le 6 avril 2002 ou après, au cours de l'année fiscale de la naissance de leur enfant. Crédit d'impôt pour familles actives : le <i>Working Families' Tax Credit</i> (WFTC) est un crédit d'impôt récupérable accordé aux familles à faibles et moyens revenus dans lesquelles un des apporteurs de revenu travaille au moins 16 heures par semaine et qui comptent au moins un enfant âgé de moins de 16 ans (ou de 19 ans s'il suit encore des études non supérieures à temps complet). Son montant dépend du nombre d'heures travaillées et du nombre et de l'âge des enfants. Ce crédit est réduit de 55 pences par 1 GBP de revenu net dépassant un certain seuil hebdomadaire.
États-Unis	Les couples mariés bénéficient généralement d'un barème d'imposition plus favorable en cas de déclaration commune. Il n'y a pas d'autre allègement général au titre du mariage. Une exonération personnelle est accordée à chaque contribuable, y compris lorsque le mari et la femme remplissent une déclaration commune. Les exonérations varient en fonction de la situation familiale.	Pour chaque enfant et autre personne présentés comme à charge sur la déclaration de revenus du contribuable, le contribuable a le droit à une exonération pour personne à charge. Les travailleurs ayant de faibles revenus et des enfants à charge se voient accorder un crédit d'impôt récupérable au titre des revenus d'activité, qui est réduit progressivement lorsque le revenu dépasse une certaine somme. Les contribuables bénéficient d'un crédit d'impôt pour chaque enfant remplissant les conditions requises et âgé de moins de 17 ans. Le montant maximum de ce crédit est réduit pour les contribuables dont le revenu excède un certain seuil. Le contribuable ayant au moins trois enfants remplissant les conditions requises peut bénéficier d'un crédit d'impôt supplémentaire remboursable (récupérable) pour enfants à charge, dans certaines limites. Le montant du remboursement est égal à la fraction du crédit pour enfant à charge qui excède le montant de l'impôt dû par le contribuable, mais ne peut être supérieur au montant des cotisations de sécurité sociale du contribuable minoré du crédit au titre des revenus d'activité.

d'enfants. Il est à prévoir que cet effet fiscal oriente la décision des ménages quant à la répartition de l'offre de main-d'œuvre entre ses membres.

Le « deuxième salarié » est le conjoint qui perçoit le revenu le moins élevé ou qui percevrait un revenu inférieur s'il/ si elle acceptait un emploi rémunéré. Dans la plupart des cas, le deuxième salarié est la conjointe. Elle décide d'entrer ou non sur le marché du travail à l'issue d'une simple opération arithmétique : elle compare l'augmentation du revenu du ménage après impôt aux coûts d'opportunité du temps de loisirs dont elle ne dispose plus majorés des coûts associés à l'exercice d'un emploi. Les dispositions relatives à l'impôt sur le revenu des personnes physiques influent sur cette décision – par exemple, le fait qu'aucune déduction pour frais de garde des enfants ne soit autorisée peut dissuader la personne ayant des enfants à charge d'accepter un emploi rémunéré.

Tableau I.2.2. Revenus équivalents calculés selon différents barèmes d'équivalence

	Salaire annuel brut (en dollars des États-Unis) 2002					
	Montant du salaire brut ¹		Revenu équivalent			
	Célibataire sans enfant salaire de l'OM	Célibataire sans enfant 67% du salaire de l'OM	Barème d'équivalence de l'OCDE	Barème d'équivalence modifié de l'OCDE	\sqrt{N}	N ⁰
Australie	35 867	23 911	11 956	14 944	13 805	11 708
Autriche	25 824	17 216	8 608	10 760	9 940	8 430
Belgique	34 053	22 702	11 351	14 189	13 107	11 116
Canada	32 488	21 658	10 829	13 536	12 504	10 605
République tchèque	14 534	9 690	4 845	6 056	5 595	4 745
Danemark	36 142	24 094	12 047	15 059	13 911	11 797
Finlande	27 988	18 659	9 330	11 662	10 773	9 136
France	23 771	15 848	7 924	9 905	9 150	7 760
Allemagne	34 260	22 840	11 420	14 275	13 187	11 183
Grèce ²	15 107	11 078	5 539	6 924	6 396	5 424
Hongrie	9 087	6 058	3 029	3 786	3 498	2 966
Islande	27 453	18 302	9 151	11 439	10 567	8 961
Irlande	24 791	16 527	8 264	10 329	9 542	8 092
Italie	26 242	17 495	8 748	10 934	10 101	8 566
Japon	29 235	19 490	9 745	12 181	11 253	9 543
Corée	31 108	20 738	10 369	12 961	11 973	10 154
Luxembourg	31 696	21 130	10 565	13 206	12 199	10 346
Mexique	9 075	6 050	3 025	3 781	3 493	2 962
Pays-Bas	32 747	21 831	10 916	13 644	12 604	10 689
Nouvelle-Zélande	27 361	18 241	9 121	11 401	10 532	8 931
Norvège	32 412	21 608	10 804	13 505	12 475	10 580
Pologne	13 976	9 318	4 659	5 824	5 380	4 562
Portugal	11 987	7 991	3 996	4 994	4 614	3 913
République slovaque	8 740	5 827	2 913	3 642	3 364	2 853
Espagne	20 946	13 964	6 982	8 728	8 062	6 837
Suède	24 259	16 173	8 087	10 108	9 338	7 919
Suisse	33 702	22 468	11 234	14 043	12 972	11 001
Turquie	15 438	10 292	5 146	6 433	5 942	5 039
Royaume-Uni	29 701	19 800	9 900	12 375	11 432	9 695
États-Unis	32 360	21 573	10 787	13 483	12 455	10 563
Pourcentage du salaire de l'OM	100 %	66.7 %	33.3 %	41.7 %	38.51 %	32.6 %
Pourcentage de 67% du salaire de l'OM	150 %	100 %	50 %	62.5 %	57.7 %	49.0 %

1. OCDE, *Les impôts sur les salaires, modèles impôts-prestations*, Paris 2002.

2. Les chiffres pour la Grèce sont légèrement différents parce que les salariés reçoivent des transferts en espèces de la part de leurs employeurs, conformément à la convention collective du travail applicable. Du fait de ce transfert en espèces, le salaire brut effectif du parent isolé ayant deux enfants est égal à environ 73 % du salaire de l'OM (les autres résultats sont respectivement : le revenu calculé en utilisant le barème d'équivalence de l'OCDE est égal à 36.7 % du salaire de l'OM, le revenu évalué à partir du barème d'équivalence modifié de l'OCDE est égal à 45.8 % du salaire de l'OM, le revenu calculé en prenant la racine carrée du nombre de membres de la famille est égal à 42.3 % du salaire de l'OM, et le revenu calculé avec le paramètre économétrique (= 0.65) est égal à 35.9 % du salaire de l'OM).

Plusieurs pays encouragent les deux conjoints à entrer sur le marché du travail, en leur accordant des allègements forfaitaires et non forfaitaires. D'autres allègements de ce type revêtent la forme d'abattements pour frais professionnels ou pour frais de transport et pour frais de garde des enfants. Comme dans les simulations réalisées aux fins du rapport *Les impôts sur les salaires* les abattements pour frais professionnels généraux et pour frais de

transport de base sont traités comme des allègements forfaitaires, ces éléments sont pris en compte dans le calcul des impôts dus. Par contre, comme les déductions pour enfant à charge ou pour certains frais de déplacement spécifiques sont considérées comme étant des allègements non forfaitaires, elles ne sont pas prises en compte dans les simulations fiscales.

À l'inverse, plusieurs pays de l'OCDE prennent en considération les sacrifices que les familles doivent faire quand le second salarié choisit de rester à la maison pour s'occuper des enfants et renonce à la possibilité de percevoir lui aussi un revenu. Généralement, ces pays choisissent d'accorder un abattement fiscal ou un crédit d'impôt au principal apporteur de revenu.

La décision du second salarié d'entrer sur le marché du travail sera également orientée par l'unité fiscale retenue : la famille ou l'individu. Lorsque l'unité fiscale est la famille, le revenu des deux conjoints est additionné pour calculer le montant de l'impôt dû. On peut estimer que cela reflète mieux la capacité à payer mais, lorsque le barème d'imposition est progressif, cela implique que le revenu brut gagné par le second salarié est imposé au taux marginal (élevé) applicable au dernier dollar, yen ou euro gagné par le principal apporteur de revenu. En outre, le revenu cumulé sera souvent tellement élevé que les familles concernées n'auront plus le droit de bénéficier des programmes de prestations liées au revenu. Ainsi donc, retenir la famille comme unité fiscale peut dissuader l'un des conjoints (généralement la femme) d'entrer sur le marché du travail.

Par contre, les pays qui optent pour l'imposition des individus peuvent encourager le (la) conjoint(e) inactif(ve) à entrer sur le marché du travail du fait que son revenu sera imposé séparément, à partir de taux marginaux faibles.

Actuellement, si la plupart des pays de l'OCDE applique un système d'imposition de l'individu, d'autres (Canada, France, Allemagne, Irlande, Corée, Luxembourg, Portugal, Suisse et États-Unis) ont choisi la famille comme unité d'imposition du revenu³. Le tableau I.2.3 présente un panorama de l'unité fiscale retenue par les pays de l'OCDE et des techniques utilisées pour réduire la « pénalité pour mariage » à laquelle donne lieu le fait de choisir la famille comme unité fiscale⁴. La France et le Luxembourg appliquent un quotient familial, qui prend en compte la situation de famille du contribuable et le nombre d'enfants à charge. Le système du quotient familial consiste à diviser le revenu familial par le nombre de parts (par exemple, en France, une part pour l'époux, une part pour l'épouse, une demi part pour chaque enfant et les autres personnes à charge, etc.). Le montant de l'impôt lié à chaque composante ainsi calculé est multiplié par le nombre total de parts pour obtenir le montant total de l'impôt dû. D'autres pays comme l'Irlande, la Suisse et les États-Unis appliquent des tranches d'imposition plus larges aux contribuables mariés ou aux familles ayant des enfants à charge. L'Allemagne et le Portugal ont opté pour la méthode dite « du fractionnement », selon laquelle le revenu imposable du ménage est divisé en deux. Chaque moitié est imposée aux taux ordinaires et la somme ainsi obtenue est doublée pour obtenir le montant de l'impôt dû par les conjoints. Cette méthode réduit la charge fiscale des familles à un seul apporteur de revenu mais, souvent, ne supprime pas toute contre-incitation pour le second salarié, car le taux d'imposition marginal effectif appliqué au revenu du second salarié peut être encore supérieur à ce qu'il aurait été si les conjoints avaient été imposés séparément.

Tableau I.2.3. **Unité fiscale, 2002**

Unité fiscale 2002	
Australie	Individu.
Autriche	Individu.
Belgique	Famille. Cependant, les couples dont les deux conjoints perçoivent des revenus d'activité sont imposés séparément sur ces revenus. Si l'un d'entre eux ne dispose pas de revenu d'activité, les deux conjoints peuvent bénéficier d'un système de « quotient conjugal » : une partie des revenus du contribuable peut être attribuée à l'autre conjoint et les deux revenus sont imposés séparément en fonction du barème d'imposition.
Canada	Individu. Cependant, lorsque le revenu de l'un des conjoints est inférieur à un certain montant, ce revenu est déclaré sur la déclaration de l'autre conjoint.
République tchèque	Individu.
Danemark	Individu.
Finlande	Individu.
France	Famille. Le « quotient familial » tient compte de la situation de famille du contribuable et de ses enfants à charge. Ce système consiste à diviser le revenu par le nombre de parts (une pour l'époux, une pour l'épouse, une demi pour chaque enfant et les autres personnes à charge, une pour le troisième enfant, une demi supplémentaire pour les membres handicapés du ménage). Le montant total de l'impôt dû est égal au montant de l'impôt correspondant à une part multiplié par le nombre total de parts.
Allemagne	Famille. L'impôt sur le revenu est calculé en appliquant la méthode du fractionnement du revenu. Les conjoints ont cependant la possibilité d'opter pour une imposition séparée. Les revenus des enfants à charge ne sont pas imposables avec ceux des parents.
Grèce	Individu.
Hongrie	Individu.
Islande	Individu, sauf pour les revenus autres que ceux du travail des couples mariés, qui sont imposés en commun.
Irlande	Famille. Chacun des conjoints a la possibilité d'opter pour une imposition individuelle, auquel cas ils sont considérés comme étant des unités distinctes.
Italie	Individu.
Japon	Individu.
Corée	Individu dans la plupart des cas, mais dans le cas d'un couple marié percevant des revenus locatifs de biens immobiliers ou des intérêts et dividendes (seulement au-delà d'un certain seuil), les revenus des deux conjoints sont cumulés pour déterminer leur revenu imposable.
Luxembourg	Famille. Les revenus non salariaux des enfants de moins de 18 ans sont cumulés avec ceux des parents pour calculer le revenu imposable.
Mexique	Individu.
Pays-Bas	Individu.
Nouvelle-Zélande	Individu.
Norvège	Individu dans la plupart des cas (régime fiscal n° 1), mais dans certains cas, lorsque le conjoint dispose d'un revenu faible ou nul, l'option pour une imposition au niveau du couple est plus favorable (régime fiscal n° 2). Les parents isolés peuvent être imposés selon le barème du régime n° 2. Les enfants âgés de moins de 17 ans sont généralement imposés conjointement avec leurs parents, mais peuvent être imposés séparément. Tous les autres titulaires de revenu sont imposés individuellement (régime fiscal n° 1).
Pologne	Individu, mais les couples mariés pendant toute l'année civile peuvent choisir d'être imposés sur leur revenu cumulé. Dans ce dernier cas, la méthode du « fractionnement » s'applique : l'impôt dû par le couple est le double de celui qui est dû sur la moitié du revenu cumulé, sous réserve que le revenu cumulé n'inclut pas de revenu du capital.
Portugal	Famille. Le revenu total imposable est calculé en utilisant la « méthode du fractionnement ».
République slovaque	Individu.
Espagne	Au choix. Individu en règle générale, mais les familles peuvent opter pour une imposition : en tant que couples mariés établissant une déclaration commune des revenus cumulés des deux conjoints et des personnes à charge; en tant que chefs de famille (uniquement pour les personnes non mariées ou séparées ayant des personnes à charge).
Suède	Individu. Les conjoints sont imposés séparément.
Suisse	Famille. Les revenus des couples mariés sont cumulés. Les conjoints vivant ensemble ainsi que les contribuables veufs, séparés, divorcés ou non mariés vivant avec leurs enfants sont soumis à un barème d'imposition plus favorable que les personnes vivant seules. Les revenus d'activités des enfants sont imposés séparément.
Turquie	Individu. À partir de 1999 les conjoints sont imposés séparément sur leurs revenus d'activités. (Les années précédentes, lorsque les deux conjoints travaillaient séparément pour plus d'un employeur et lorsque chacun d'eux percevait un revenu brut annuel supérieur à une somme déterminée, ils étaient imposés conjointement.)
Royaume-Uni	Individu.
États-Unis	Au choix. Les familles sont généralement imposées de l'une des trois manières suivantes : en tant que couples mariés établissant une déclaration commune des revenus cumulés des deux conjoints; en tant que personnes mariées, chacun des deux conjoints établissant sa propre déclaration de revenus effectifs en tant que chefs de famille (uniquement pour les personnes non mariées ou séparées ayant des personnes à charge). Dans tous les autres cas, y compris ceux où les enfants à charge disposent de revenus suffisants, les familles effectuent leurs déclarations comme des personnes seules.

2. Résultats

Nous rappelons au lecteur que les résultats présentés dans cette section doivent être interprétés avec prudence et qu'il convient de garder présent à l'esprit les limites des données utilisées dans le rapport *Les impôts sur les salaires* et les limites de la méthodologie employée.

2.1. L'inégalité verticale

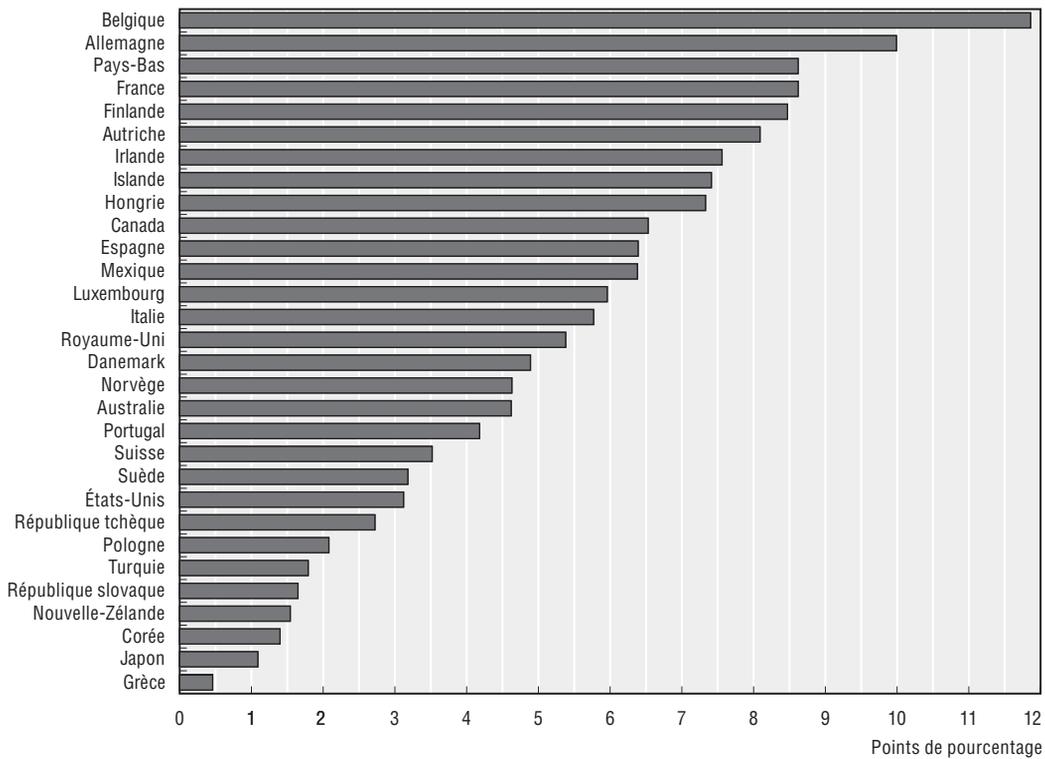
Le tableau I.2.4 et les graphiques 1.2.1 à 1.2.3 montrent que dans les pays de l'OCDE les impôts sur le travail réduisent l'inégalité verticale, mais à divers degrés. Le graphique 1.2.1 retrace la situation des salariés célibataires disposant de faibles revenus. Prenons l'exemple de l'Australie. L'écart de revenus bruts entre les salariés gagnant respectivement 67 % et 100 % du salaire de l'ouvrier moyen est de 40 % : $[(100 - 66.66)/((100 + 66.66)/2)] \times 100^5$. L'écart de revenus nets dans ce cas est de 35.4 %. En appliquant la formule indiquée dans la note

Tableau I.2.4. **Progressivité verticale de l'impôt par catégorie de ménages, 2002**

	Contribuables célibataires		Couples mariés
	Réduction de l'écart de revenus pour les salaires faibles (%) ¹ SOM -67% du SOM	Réduction de l'écart de revenus pour les salaires élevés (%) ² 167% du SOM-SOM	Réduction de l'écart de revenus (%) 167% du SOM -133% du SOM
Australie	4.62	11.80	2.90
Autriche	8.09	9.46	3.68
Belgique	11.86	12.16	6.78
Canada	6.53	3.85	3.56
République tchèque	2.72	4.01	6.08
Danemark	4.89	13.77	4.17
Finlande	8.47	11.74	3.00
France	8.62	5.23	2.41
Allemagne	9.99	11.51	7.30
Grèce	0.46	8.17	0.15
Hongrie	7.33	16.36	4.30
Islande	7.41	16.34	7.22
Irlande	7.56	13.49	4.26
Italie	5.77	7.17	3.30
Japon	1.09	3.39	0.98
Corée	1.40	7.53	0.01
Luxembourg	5.96	11.84	3.30
Mexique	6.38	7.80	2.10
Pays-Bas	8.62	2.57	3.33
Nouvelle-Zélande	1.54	7.04	0.42
Norvège	4.63	10.47	3.14
Pologne	2.08	1.66	1.28
Portugal	4.18	8.07	3.31
République slovaque	1.65	5.03	6.33
Espagne	6.39	5.95	0.35
Suède	3.18	8.01	2.30
Suisse	3.52	5.88	3.93
Turquie	1.79	3.18	0.40
Royaume-Uni	5.38	3.65	4.67
États-Unis	3.12	7.90	3.00

1. L'écart de revenus pour les salaires faibles est établi en comparant les revenus brut et net d'un salarié gagnant le salaire de l'ouvrier moyen (SOM) à ceux du salarié gagnant 67 % du SOM.
2. L'écart de revenus pour les salaires élevés est établi en comparant les revenus brut et net d'un salarié gagnant 167 % du SOM à ceux du salarié gagnant le SOM.

Graphique 1.2.1. Réduction de l'écart des revenus pour les salaires faibles

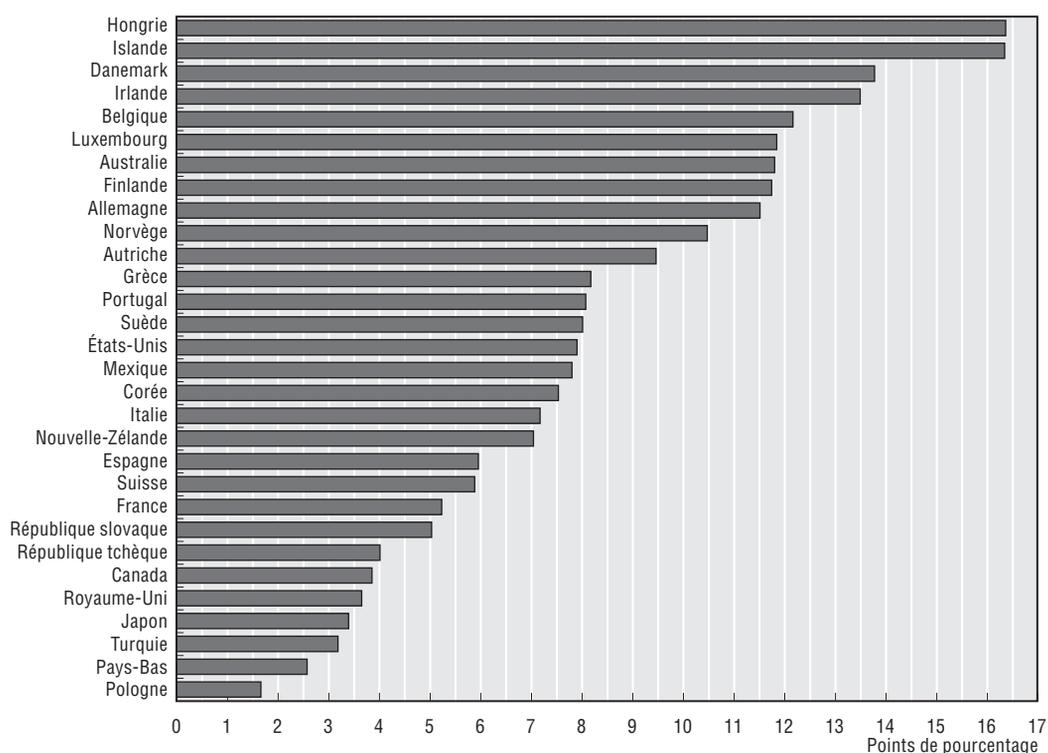


de bas de page n° 18, on constate que dans le cas de l'Australie le système fiscal réduit l'écart de revenus de 4.6 points (40-35.4). Dans plusieurs pays européens, notamment l'Autriche, la Belgique, la Finlande, la France, l'Allemagne, la Hongrie, l'Islande, l'Irlande et les Pays-Bas, le système d'imposition du travail réduit de plus de 7 % l'inégalité de revenus pour les salaires faibles. Dans les autres pays de l'OCDE, la réduction varie d'environ 0.5 % (Grèce) à 6.5 % (Canada).

Le graphique 1.2.2, concernant les salariés disposant d'un revenu élevé, montre que dans un tiers des pays de l'OCDE les impôts sur le travail réduisent l'écart de revenus brut-net de plus de 10 %, la Hongrie affichant la réduction maximale avec 16.4 %, suivie de l'Islande avec 16.3 % et du Danemark avec 13.8 %. Les réductions les plus faibles sont enregistrées par la Pologne (1.7 %) et les Pays-Bas (2.6 %). La réduction moyenne de l'inégalité verticale est de 8.2 % en ce qui concerne l'écart de revenus pour les salaires élevés, contre 5.2 % en ce qui concerne l'écart de revenus pour les salaires faibles⁶. Ces résultats sont dictés par l'interaction entre les barèmes d'imposition, les seuils d'imposition et les allègements forfaitaires.

La dernière colonne du tableau I.2.4 présente les résultats obtenus en matière de réduction de l'écart de revenus pour les couples (mariés) ayant deux enfants (voir aussi graphique 1.2.3). En moyenne, l'inégalité verticale a été réduite d'environ 3 %, mais des différences substantielles s'observent d'un pays à l'autre : trois pays (Belgique, Allemagne et Islande) ont enregistré une réduction égale ou supérieure à 6.7 %, les deux tiers des systèmes fiscaux des pays de l'OCDE font reculer l'inégalité verticale de 2-4 %, et les autres pays (Grèce, Japon, Corée, Nouvelle-Zélande, Espagne et Turquie) présentent des différences mineures entre les écarts de revenus avant et après impôt. Ces résultats sont du même ordre de grandeur que les différences généralement constatées entre les pays

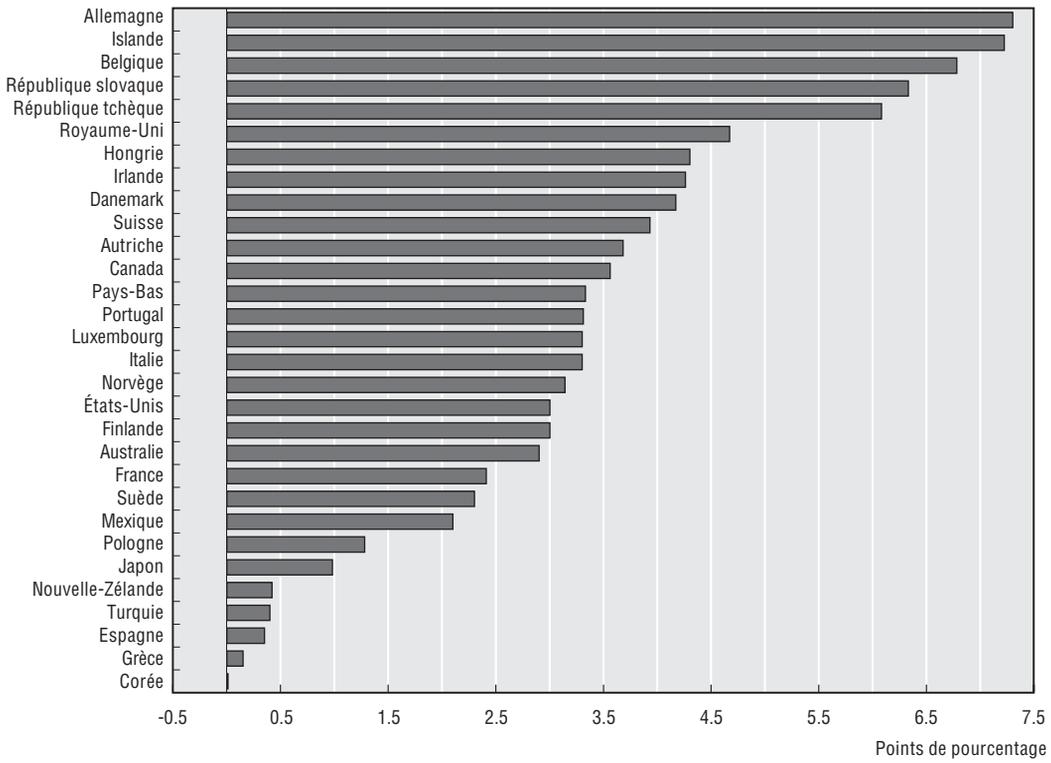
Graphique 1.2.2. Réduction de l'écart des revenus pour les salaires élevés



dans le cas des contribuables célibataires. Par contre, l'effet redistributif des systèmes fiscaux est plus fort dans le cas des contribuables célibataires que dans celui des ménages ayant des enfants. En fait, ces résultats traduisent aussi le fait que les niveaux de revenu choisis pour les ménages ayant des enfants sont supérieurs aux niveaux de revenu choisis pour les salariés célibataires. Autrement dit, dans la plupart des pays de l'OCDE les impôts sur le travail ont un effet redistributif plus fort dans le cas des contribuables disposant de revenus relativement faibles. Les seules exceptions à cette « règle » sont la République tchèque et la République slovaque.

La capacité d'un impôt à redistribuer les revenus dépend sensiblement de sa part dans le PIB et dans la structure des impôts (encadré I.2.2). Bien que les résultats concernant la réduction des écarts de revenus pour les salariés situés à différents niveaux de salaire sont ceux pour l'année 2002 (tableau I.2.4) et que les données macro des tableaux I.2.5 et I.2.6 couvrent la période 1998-2000, il peut être intéressant de les comparer afin d'élargir le champ d'interprétation des résultats obtenus. Généralement, les effets redistributifs les plus forts s'observent dans les pays ayant les ratios impôts sur PIB les plus élevés. Par exemple, la Finlande et la Belgique ont un ratio impôt sur le revenu sur PIB supérieur à 14 % et parallèlement sont parvenues à réduire substantiellement l'inégalité verticale entre les salariés célibataires (sans enfant). Le Danemark, dont le ratio impôt sur le revenu sur PIB est le plus élevé, redistribue le revenu des salariés situés dans la tranche des salaires la plus élevée, obtenant des résultats moyens pour les salariés et ménages disposant de salaires faibles. Toutefois, il y a aussi des exceptions notables : par exemple, en Allemagne le système fiscal a un effet égalisateur relativement important pour les salariés célibataires et les ménages, bien que le ratio impôt sur le revenu sur PIB soit inférieur à 10 %.

Graphique 1.2.3. Réduction de l'écart des revenus pour les ménages à deux apporteurs de revenu



L'analyse de l'effet des impôts sur l'inégalité (verticale) de la distribution du revenu des personnes physiques présentée ici utilise un cas particulier de l'indice de Reynolds-Smolensky (RS). Il est possible de décomposer l'indice de RS en deux facteurs : le taux moyen de l'impôt sur le revenu des personnes physiques augmenté des cotisations salariales de sécurité sociale (g), et la progressivité de l'impôt telle que mesurée par l'indice de Kakwani (K). Le tableau I.2.7 présente les résultats de cette décomposition de l'indice de RS : les trois premières colonnes correspondent à l'inégalité verticale pour les salaires faibles (salariés célibataires sans enfant gagnant 67 % et 100 % du salaire de l'OM), les trois dernières colonnes correspondent à l'inégalité verticale pour les salaires élevés (salariés célibataires sans enfant gagnant 100 % et 167 % du salaire de l'OM). Il est impossible de décomposer l'indice de RS pour les ménages car, comme dans leur cas la charge fiscale dépend du montant total de l'impôt dû par les deux conjoints, le processus de décomposition est plus complexe.

Plusieurs pays où la redistribution entre les *salariés percevant de faibles salaires* est élevée présentent un fort taux de progressivité de l'impôt; dans leur cas, les impôts sont des instruments de redistribution efficaces bien que la charge fiscale soit relativement faible – par exemple, en Islande et en Irlande. Dans d'autres pays, notamment la Belgique et l'Allemagne, la capacité redistributive des impôts sur le travail dépend largement du niveau du taux d'imposition moyen. Certains pays de l'OCDE (par exemple, le Mexique) se caractérisent par une forte progressivité et une faible charge fiscale. À l'opposé, les résultats modestes obtenus par plusieurs pays en matière de redistribution (par exemple, la Turquie) s'expliquent principalement par le faible degré de progressivité de l'impôt.

Encadré I.2.2. **L'impôt sur le revenu des personnes physiques et les cotisations de sécurité sociale dans les pays de l'OCDE**

Les tableaux I.2.5 et I.2.6 présentent le poids de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et des cotisations de sécurité sociale dans l'économie et dans la structure des impôts dans les pays de l'OCDE pour la période 1998-2000. Ces données permettent au lecteur de mieux évaluer l'importance des impôts sur le revenu du travail et leur contribution potentielle à la redistribution générale des ressources entre les ménages.

Comme le tableau I.2.5 le montre, en 1998 le *produit des impôts sur le revenu des personnes physiques* représentait moins de 10 % du produit intérieur brut (PIB) dans environ la moitié des pays de l'OCDE, la Corée affichant le pourcentage le plus faible avec 4.3 %. Les pays nordiques ont le ratio impôt sur le revenu des personnes physiques sur PIB le plus fort : le Danemark est en tête avec 25.9 %, suivi par la Suède (18.1 %) et la Finlande (14.9 %). La part du produit des impôts sur le revenu des personnes physiques dans le PIB est restée stable sur la période. Les trois dernières colonnes du tableau I.2.5 donnent le poids de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) dans la structure des impôts. En 1998, l'IRPP représentait environ 26 % du total des recettes fiscales, mais l'on observe des différences considérables entre les pays de l'OCDE. Plus de 50 % des recettes fiscales du Danemark sont générées par l'impôt sur le revenu des personnes physiques, tandis qu'en Australie, en Nouvelle-Zélande et aux États-Unis la part de l'impôt sur le revenu excède 40 %. À l'opposé, dans un tiers de pays de l'OCDE, la part de l'IRPP est inférieure à 20 %. Au cours de la période 1998-2000, la part de l'IRPP dans le total des recettes fiscales a évolué quelque peu différemment selon les pays : elle a progressé au Danemark, en France, en Hongrie, en Italie, au Japon, en Nouvelle-Zélande, en Pologne, au R-U et aux États-Unis, légèrement diminué en Australie, en République tchèque, en Finlande, en Islande, en Corée, au Luxembourg, aux Pays-Bas, en Norvège, en République slovaque et en Espagne et fortement reculé en Grèce et en Turquie.

Le tableau I.2.6 présente le poids des *cotisations salariales de sécurité sociale* dans l'économie et dans la structure des impôts dans les pays de l'OCDE. En 1998, ces cotisations représentaient moins de 4 % du PIB dans environ les deux tiers des pays de l'OCDE, et leur part variait de 4 % à 7.7 % pour l'Autriche, la Belgique, la France, l'Allemagne, la Grèce, Le Luxembourg et les Pays-Bas. L'Australie et la Nouvelle-Zélande n'assujettissent pas les salariés aux cotisations de sécurité sociale. Globalement, ces caractéristiques se retrouvent en 1999 et en 2000. En 2000, les Pays-Bas affichaient toujours le plus fort ratio contributions salariales de sécurité sociale sur PIB (8.1 %), suivi par l'Allemagne (6.5 %) et la Grèce (6.2 %). Dans l'ensemble de la zone de l'OCDE, les cotisations salariales de sécurité sociale représentent approximativement 8 % du total des recettes fiscales, mais il existe d'importantes différences entre les pays de l'OCDE. Dans environ un tiers des pays de l'OCDE, la part des cotisations salariales dépasse 10 % et dans les autres pays de l'OCDE elle est plus faible.

Les résultats concernant les *salariés percevant des salaires élevés* appellent les mêmes commentaires. Les systèmes fiscaux caractérisés par un indice de Kakwani élevé sont généralement un outil efficace de redistribution des revenus, même lorsque la charge fiscale est très faible (par ex., Irlande, Mexique, Portugal), tandis que les pays affichant les plus forts degrés de redistribution (par ex., Belgique, Danemark, Hongrie) associent taux d'imposition moyens élevés et progressivité modérée de la structure de leurs impôts.

Tableau I.2.5. **Impôts sur le revenu des personnes physiques en pourcentage du PIB et total des recettes fiscales, 1998-2000**

	Impôts sur le revenu des personnes physiques en pourcentage du PIB			Impôts sur le revenu des personnes physiques en pourcentage du total des impôts		
	1998	1999	2000	1998	1999	2000
Australie	11.7	11.8	12.6	42.6	43.3	36.7
Autriche	10.0	10.1	9.6	22.5	22.9	22.1
Belgique	14.1	13.9	14.1	30.8	30.7	31.0
Canada	13.7	13.7	13.2	37.5	38.3	36.8
République tchèque	5.2	5.0	5.0	13.6	12.9	12.7
Danemark	25.9	26.0	25.7	51.6	50.7	52.6
Finlande	14.9	14.9	14.4	32.2	31.8	30.8
France	7.7	8.0	8.2	17.2	17.4	18.0
Allemagne	9.3	9.5	9.6	25.0	25.1	25.3
Grèce	4.9	5.2	5.1	23.9	14.2	13.5
Hongrie	6.5	6.8	7.3	16.8	17.5	18.6
Islande	12.1	12.9	12.8	35.2	34.9	34.4
Irlande	9.8	9.5	9.6	30.9	30.4	30.8
Italie	10.6	11.4	10.8	25.0	26.4	25.7
Japon	5.2	4.8	5.6	19.2	18.5	20.6
Corée	4.3	3.7	3.8	18.8	15.6	14.6
Luxembourg	7.6	7.7	7.6	19.0	18.8	18.3
Mexique	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Pays-Bas	6.2	6.3	6.2	15.4	15.3	14.9
Nouvelle-Zélande	14.5	14.6	15.0	41.8	41.8	42.8
Norvège	11.8	11.7	10.3	27.2	28.2	25.6
Pologne	8.3	8.1	7.9	22.0	23.1	23.2
Portugal	5.7	5.8	6.0	17.1	16.9	17.5
République slovaque	4.6	4.4	3.6	12.5	12.6	10.0
Espagne	7.0	6.8	6.6	20.7	19.5	18.7
Suède	18.1	18.5	19.3	35.0	35.6	35.6
Suisse	10.9	10.0	10.9	31.4	29.0	30.6
Turquie	7.7	7.4	7.2	27.3	23.8	21.5
Royaume-Uni	10.1	10.4	10.9	27.3	28.7	29.2
États-Unis	11.7	11.8	12.6	40.5	40.7	42.4

Source : OCDE (2002), *Statistiques des recettes fiscales 1965-2001*, OCDE, Paris.

La comparaison des indices d'inégalité reposant sur des données micro (encadré I.2.3) et des résultats présentés dans ce rapport apporte de nouveaux éclairages. En général, les pays dont l'indice de Gini est faible, comme la Finlande, se situent au milieu ou en haut du classement en termes de redistribution (tableau I.2.4). Inversement, plusieurs pays dont l'indice de Gini est élevé, comme la Turquie, se situent en fin du classement en termes de redistribution. Le Mexique constitue une exception : son indice de Gini est élevé bien que ses impôts sur le travail aient fortement réduit l'inégalité verticale des revenus. Par contre, bien que le Japon ait un indice de Gini faible, son système fiscal n'a apparemment guère d'effet redistributif.

L'analyse du potentiel redistributif de certains allègements prévus pour les contribuables par les systèmes fiscaux des pays de l'OCDE facilite l'interprétation de nos résultats (présentés dans le tableau I.2.4) et l'identification des instruments fiscaux qui jouent un rôle majeur dans la réalisation d'objectifs d'équité déterminés. Pour évaluer l'impact des allègements à la base sur les écarts de revenus bruts-nets, nous étudions quelle serait la perte de potentiel de redistribution si l'on supprimait tous les allègements

Tableau I.2.6. **Cotisations salariales de sécurité sociale en pourcentage du PIB et du total des recettes fiscales, 1998-2000**

	Cotisations salariales de sécurité sociale en pourcentage du PIB			Cotisations salariales de sécurité sociale en pourcentage du total des impôts		
	1998	1999	2000	1998	1999	2000
Australie	–	–	–	–	–	–
Autriche	6.2	6.2	6.1	13.9	14.0	14.0
Belgique	4.4	4.4	4.4	9.6	9.6	9.7
Canada	2.0	1.9	2.0	5.4	5.4	5.7
République tchèque	3.8	3.8	3.9	10.1	9.8	10.0
Danemark	1.2	1.8	1.9	2.4	3.5	3.9
Finlande	2.0	2.0	2.2	4.3	4.3	4.7
France	4.0	4.0	4.0	8.8	8.8	8.9
Allemagne	6.6	6.5	6.5	17.9	17.3	17.2
Grèce	6.0	6.2	6.2	16.8	16.9	16.4
Hongrie	2.1	2.2	2.1	5.4	5.6	5.4
Islande	0.1	0.1	0.1	0.3	0.2	0.2
Irlande	1.1	1.3	1.3	3.6	4.0	4.2
Italie	2.7	2.4	2.2	6.3	5.5	5.4
Japon	3.8	3.8	3.8	14.2	14.4	14.2
Corée	1.7	2.0	2.4	7.6	8.4	9.3
Luxembourg	4.2	4.5	4.7	10.5	11.1	11.3
Mexique	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Pays-Bas	7.7	8.1	8.1	19.2	19.6	19.5
Nouvelle-Zélande	–	–	–	–	–	–
Norvège	3.5	3.5	3.1	8.0	8.3	7.7
Pologne	–	n.d.	n.d.	–	n.d.	n.d.
Portugal	3.1	3.2	3.3	9.4	9.4	9.5
République slovaque	3.0	2.8	2.8	8.1	7.9	7.7
Espagne	1.9	1.9	1.9	5.5	5.5	5.5
Suède	3.0	3.0	3.0	5.8	5.8	5.5
Suisse	3.9	4.0	3.9	11.4	11.5	11.0
Turquie	1.6	2.2	2.2	5.7	6.9	6.5
Royaume-Uni	2.7	2.6	2.5	7.2	7.2	6.7
États-Unis	2.9	3.0	3.0	10.2	10.5	10.2

Source : OCDE (2002), *Statistiques des recettes fiscales 1965-2001*, OCDE, Paris.

prévus par le système d'imposition du travail. On peut procéder de même pour évaluer l'effet redistributif des autres allègements (forfaitaires), comme la déduction des frais professionnels et les allègements liés à la situation de famille.

Les allègements à la base bénéficient à tous les contribuables, quels que soient leur situation familiale et leur statut professionnel. Ils se répartissent en trois catégories distinctes : 1) allègements de base, 2) tranche à taux zéro, et 3) crédits d'impôt de base. Tous ces allègements réduisent la charge fiscale des contribuables et peuvent être utilisés pour réduire l'inégalité de la distribution des revenus avant impôt. Le tableau I.2.10 montre dans quelle mesure chacun de ces trois allègements à la base contribue à réduire l'écart vertical des revenus. Les résultats concernent les contribuables célibataires (sans enfant) et donnent une estimation de la réduction de l'écart des revenus pour les salaires faibles et pour les salaires élevés.

En comparant les tableaux I.2.10 et I.2.4 (indiquant la réduction de l'écart vertical des revenus à laquelle les impôts sur le travail ont donné lieu dans l'ensemble), nous pouvons déterminer l'importance de chaque type d'allègement. En ce qui concerne la réduction de

Tableau I.2.7. **Décomposition de l'indice de RS par progressivité (indice de Kakwani) et par taux d'imposition moyen, 2002 (%)**

	Indice de redistribution générale (4 fois Reynolds-Smolensky) (%)	Indice de progressivité (Kakwani) (%)	Charge fiscale <i>g</i> (%)	Indice de redistribution générale (4 fois Reynolds-Smolensky) (%)	Indice de progressivité (Kakwani) (%)	Charge fiscale <i>g</i> (%)
	Inégalité verticale, célibataires salaire de l'OM-67% du salaire de l'OM			Inégalité verticale, célibataires 167% du salaire de l'OM-salaire de l'OM		
Australie	4.6	15.9	22.6	11.8	28.8	28.5
Autriche	8.1	22.9	26.1	9.5	19.4	32.8
Belgique	11.9	19.2	38.1	12.2	14.5	45.6
Canada	6.5	16.8	28.0	3.9	10.2	26.3
République tchèque	2.7	9.2	22.8	4.0	11.6	25.7
Danemark	4.9	7.0	41.1	13.8	15.4	47.2
Finlande	8.5	20.8	29.0	11.7	19.2	36.1
France	8.6	27.1	24.1	5.2	12.6	29.3
Allemagne	10.0	16.0	38.5	11.5	13.9	45.2
Grèce	0.5	2.4	16.1	8.2	31.4	20.6
Hongrie	7.3	19.7	27.1	16.4	28.7	36.3
Islande	7.4	25.3	22.7	16.3	34.1	32.4
Irlande	7.6	47.7	13.7	13.5	44.4	23.3
Italie	5.8	16.2	26.3	7.2	15.7	31.4
Japon	1.1	4.7	18.9	3.4	12.7	21.0
Corée	1.4	21.2	6.2	7.5	59.7	11.2
Luxembourg	6.0	23.7	20.1	11.8	30.8	27.8
Mexique	6.4	600.6 ¹	1.1	7.8	84.6	8.4
Pays-Bas	8.6	19.6	30.6	2.6	4.9	34.2
Nouvelle-Zélande	1.5	6.3	19.6	7.0	22.6	23.7
Norvège	4.6	12.3	27.4	10.5	20.8	33.4
Pologne	2.1	4.7	30.5	1.7	3.5	31.9
Portugal	4.2	23.6	15.1	8.1	30.7	20.8
République slovaque	1.7	7.5	18.1	5.0	18.6	21.3
Espagne	6.4	30.9	17.1	6.0	20.6	22.4
Suède	3.2	7.6	29.4	8.0	15.6	33.9
Suisse	3.5	13.8	20.3	5.9	18.2	24.4
Turquie	1.8	4.3	29.4	3.2	6.9	31.4
Royaume-Uni	5.4	19.7	21.4	3.7	10.9	25.0
États-Unis	3.1	10.3	23.3	7.9	20.3	28.1

1. L'indice de Kakwani prend une valeur singulière dans le cas du Mexique parce qu'un impôt négatif apparaît pour les personnes célibataires gagnant 67 % du salaire de l'OM.

l'écart des revenus pour les *salaire faibles*, les allègements à la base jouent apparemment un important rôle d'égalisation en Autriche, en Islande, au Mexique et en Norvège, où ils contribuent à réduire l'inégalité de plus de 4 % pour les salaires faibles. La contribution des allègements à la base est légèrement inférieure (environ 3 %) au Danemark, en Finlande, en Hongrie, aux Pays-Bas, en Suède et au Royaume-Uni. À l'inverse, en Corée et dans la République slovaque, les allègements à la base ont un effet légèrement régressif. En ce qui concerne la réduction de l'écart des revenus pour les *salaire élevés*, les allègements à la base sont un instrument particulièrement efficace en Hongrie (7.9 %) et en Suède (9.5 %), suivis de la Grèce (5.5 %) et de l'Islande (5.2 %). Au Japon, les allègements à la base ont un effet légèrement régressif et dans les autres pays de l'OCDE leur impact est légèrement progressif (généralement moins de 4 %).

Encadré I.2.3. Les inégalités de revenus dans les pays de l'OCDE

Il existe plusieurs méthodes pour mesurer l'inégalité verticale des revenus. La plus simple consiste à classer les individus ou les familles par ordre hiérarchique, du plus pauvre au plus riche, puis à décomposer ce classement en quintiles (groupes de 20 %) ou en déciles (groupes de 10 %) et à calculer le revenu moyen par quintile ou par décile ou la part que chaque groupe a dans le revenu total de la société. La part dans le revenu total, ou les revenus moyens, des riches et des pauvres peuvent alors être comparés. Généralement, les chercheurs préfèrent utiliser le coefficient de Gini pour évaluer l'inégalité verticale dans les études comparatives internationales*. Le coefficient de Gini indique dans quelle mesure la distribution des revenus des individus ou des ménages d'un pays s'écarte d'une distribution égalitaire parfaite. La courbe dite de Lorenz représente le pourcentage cumulé du revenu total détenu par le nombre cumulé de titulaires de ces revenus, en commençant par l'individu ou le ménage le plus pauvre. Le coefficient de Gini mesure l'aire comprise entre la courbe de Lorenz et une droite hypothétique représentant l'égalité absolue, exprimée en pourcentage de l'aire maximale située en dessous de cette droite. Dans une société égalitaire, le coefficient de Gini vaut zéro; plus le coefficient de Gini augmente, plus la distribution des revenus est inégale. Dans une société totalement inégalitaire, dans laquelle une seule personne est titulaire de tout le revenu, le coefficient de Gini est égal à 1. Calculer le coefficient de Gini nécessite de disposer d'une étude détaillée de l'ensemble de l'échelle des salaires du pays concerné; compte tenu de la nature des résultats de la simulation réalisée pour le rapport *Les impôts sur les salaires*, le coefficient de Gini ne peut être utilisé pour résumer les résultats exposés dans le présent rapport. Pour replacer dans une perspective plus large les résultats exposés dans le présent rapport, cet encadré présente plusieurs chiffres sur l'inégalité de revenus publiés par l'OCDE et la Banque mondiale.

Le tableau I.2.8 montre l'évolution des coefficients de Gini entre le milieu des années 80 et le milieu des années 90 pour environ les deux tiers des pays de l'OCDE. Au milieu des années 80, plusieurs pays européens (Danemark, Finlande, Pays-Bas, Norvège et Suède) avaient les niveaux d'inégalité les plus bas, allant de 20.7 à 23.4 %. Ces pays font partie des plus développés sur le plan économique en termes de revenu par habitant et de niveau de vie. Ils ont également des ratios impôt sur PIB élevés. À l'opposé, des pays comme l'Australie, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Mexique, la Turquie et les États-Unis ont des coefficients de Gini beaucoup plus élevés (supérieurs à 30 %). Du milieu des années 80 au milieu des années 90, le coefficient de Gini a eu tendance à augmenter légèrement (de 1-2 %) dans la plupart des pays. L'Italie et la Turquie ont même enregistré une hausse égale ou supérieure à 4 %. Dans cinq pays de l'OCDE (Australie, Canada, Danemark, Hongrie et Irlande) le coefficient de Gini a légèrement diminué.

Le tableau I.2.9 présente les résultats obtenus en utilisant d'autres indices (la part du revenu ou de la consommation du groupe le plus riche sur celle du groupe le plus pauvre). Les données ont été collectées par la Banque mondiale et correspondent à une année de la période allant de 1994 à 2000. La troisième colonne donne la part du revenu ou de la consommation des 10 % les plus riches sur celle des 10 % les plus pauvres. Dans environ un tiers des pays de l'OCDE, ce ratio est supérieur à 12 et dans les autres il est compris entre 4.5 (Japon) et 11 (Irlande). Les chiffres de la quatrième colonne confirment généralement ceux de la troisième. En moyenne, les 20 % les plus riches de la population perçoivent 5.9 fois le revenu des 20 % les plus pauvres. Le Mexique a le ratio le plus élevé, viennent ensuite les États-Unis.

* L'indice de Gini peut se calculer en utilisant la formule $G = (1/2 * n^2 * \hat{y}) [\sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^n (|y_i - y_j|)]$ où n est le nombre d'individus composant l'échantillon, y_i est le revenu de l'individu i , $i \in (1, 2, \dots, n)$, et $\bar{y} = (1/n) \sum y_i$ est la moyenne arithmétique des revenus.

Tableau I.2.8. **Évolution du coefficient de Gini entre le milieu des années 80 et le milieu des années 90**

	Coefficient de Gini (%) milieu des années 80 ¹	Coefficient de Gini (%) milieu des années 90
Australie	31.2	30.5
Autriche	25.3	26.1
Belgique	25.9	27.2
Canada	29.0	28.5
République tchèque	..	..
Danemark	22.9	21.7
Finlande	20.7	22.8
France	27.6	27.8
Allemagne	26.5	28.2
Grèce	33.6	33.6
Hongrie	29.2	28.3
Islande	..	..
Irlande	33.1	32.4
Italie	30.6	34.5
Japon	25.2	26.0
Corée	..	..
Luxembourg	..	..
Mexique	50.2	52.6
Pays-Bas	23.4	25.5
Nouvelle-Zélande	..	..
Norvège	23.4	25.6
Pologne	..	..
Portugal	..	..
République slovaque	..	..
Espagne	..	..
Suède	21.6	23.0
Suisse	..	26.9
Turquie	43.5	49.1
Royaume-Uni	29.4	32.4
États-Unis	34.0	34.4

1. L'indice de Gini mesure l'inégalité sur l'ensemble de la distribution des revenus.

Source : Förster, M. (2000), *Trends and driving factors in income distribution and poverty in the OECD area*, Labour Market and Social Policy Occasional Paper, n° 42, OCDE, Paris.

Les différents allègements à la base ont des effets équivalents sur l'équité. Plusieurs pays emploient deux allègements à la base différents; l'Australie et la Suède utilisent conjointement la tranche à taux zéro, l'abattement fiscal de base et le crédit d'impôt de base. Dans ces cas, il est impossible de dissocier les effets respectifs de ces allègements, c'est pourquoi nous étudions leur effet conjoint sur l'inégalité verticale des revenus. De surcroît, leur effet redistributif conjoint ne peut être déduit par simple addition; parfois les montants respectifs de ces allègements sont interdépendants et leur valeur peut varier lorsque d'autres éléments fiscaux sont supprimés ou modifiés.

Nous analysons l'impact d'un autre allègement forfaitaire : l'abattement pour certaines dépenses associées à l'exercice d'un emploi rémunéré (par exemple, frais de transport, cotisations à un syndicat professionnel, primes d'assurance-chômage), qui réduit le montant de l'impôt dû par les salariés. En général, les allègements pour frais professionnels n'ont pas un rôle redistributif important. Cependant, dans certains cas, ils réduisent effectivement l'écart vertical des revenus. Le tableau I.2.11 montre la capacité des allègements pour frais professionnels à diminuer l'inégalité verticale pour les salaires

Tableau I.2.9. **Autres indices d'inégalité**

	Année de l'étude	Les 10 % les plus riches sur les 10 % les plus pauvres ¹	Les 20 % les plus riches sur les 20 % les plus pauvres ¹
Australie	1994 ²	12.5	7.0
Autriche	1995 ²	9.8	5.5
Belgique	1996 ²	7.8	4.5
Canada	1997 ²	9.0	5.4
République tchèque	1996 ²	5.2	3.5
Danemark	1997 ²	8.1	4.3
Finlande	1995 ²	5.1	3.5
France	1995 ²	9.1	5.6
Allemagne	1998 ²	14.2	7.9
Grèce	1998 ²	10.0	6.2
Hongrie	1998 ³	5.0	3.5
Islande	..	..	..
Irlande	1987 ²	11.0	6.4
Italie	1998 ²	14.5	7.1
Japon	1993 ²	4.5	3.4
Corée	1998 ²	7.8	4.7
Luxembourg	1998 ²	7.7	4.9
Mexique	1998 ²	34.6	17.0
Pays-Bas	1994 ²	9.0	5.5
Nouvelle-Zélande	1997 ²	12.5	6.8
Norvège	1995 ²	5.3	3.7
Pologne	1998 ³	7.8	5.1
Portugal	1997 ²	15.0	8.0
République slovaque	1996 ²	6.7	4.0
Espagne	1990 ²	9.0	5.4
Suède	1995 ²	5.9	3.8
Suisse	1992 ²	9.9	5.8
Turquie	2000 ³	13.3	7.7
Royaume-Uni	1995 ²	13.4	7.1
États-Unis	1997 ²	16.6	9.0

1. Ces données correspondent au ratio part du revenu ou de la consommation du groupe le plus riche sur celle du groupe le plus pauvre.

2. Étude fondée sur le revenu.

3. Étude fondée sur la consommation.

Source : Banque mondiale (2003), *Inequality in income or consumption 2003*, Banque mondiale, Washington.

faibles et pour les salaires élevés. Par rapport à l'impact des allègements de base, l'effet des allègements pour frais professionnels n'est pas significatif, et, dans certains cas, ces allègements renforcent apparemment l'inégalité (par exemple, au Japon les abattements pour frais professionnels augmentent l'inégalité de 1 % pour les salaires faibles et de 2.4 % pour les salaires élevés). Cet effet limité pourrait être attribuable au fait que généralement les allègements pour frais professionnels augmentent proportionnellement au salaire brut.

2.2. L'inégalité horizontale

Le tableau I.2.14 et les graphiques I.2.4 et I.2.5 montrent dans quelle mesure les impôts sur le travail dans les pays de l'OCDE diminuent l'inégalité horizontale entre les ménages dont la composition diffère mais disposant d'un même niveau de salaire. Dans le graphique I.2.4 l'accent est mis sur la situation des salariés célibataires percevant de faibles revenus (67 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production); les uns n'ayant pas d'enfant, les autres en ayant deux. L'écart des revenus bruts est de 46.2 %, en utilisant le barème

Tableau I.2.10. **Inégalité verticale pour les salaires faibles et pour les salaires élevés – effet des allègements à la base, 2002**

	Allègements à la base du système fiscal			Réduction de l'écart de revenus provoquée par les allègements à la base	
	Tranche à taux zéro	Abattements de base	Crédits d'impôt de base	Variation de l'écart de revenus pour les salaires faibles (%)	Variation de l'écart de revenus pour les salaires élevés (%)
Australie	x			1.2	0.9
Autriche	x	x	x	4.0	3.4
Belgique			x	0.1	0
Canada			x	1.7	1.5
République tchèque		x		1.0	1.0
Danemark			x	3.4	2.4
Finlande	x			3.2	2.7
France	x	x		0.7	2.3
Allemagne				–	–
Grèce	x			0.5	5.5
Hongrie			x	3.3	7.9
Islande			x	7.6	5.2
Irlande			x	2.9	2.3
Italie			x	1.8	1.9
Japon		x	x	0.3	–0.7
Corée		x	x	–0.5	2.5
Luxembourg	x	x		1.2	1.1
Mexique		x	x	4.5	3.9
Pays-Bas			x	3.2	3.1
Nouvelle-Zélande			x	0.8	0
Norvège		x		4.6	3.4
Pologne			x	1.3	1.0
Portugal		x	x	1.7	3.8
République slovaque		x		–1.0	0.9
Espagne		x		2.5	1.5
Suède	x	x	x	3.3	9.5
Suisse	x			0.1	0.1
Turquie		x		0.5	0.2
Royaume-Uni		x		3.0	0.7
États-Unis		x		0	1.4

d'équivalence. Pour l'Italie, l'écart des revenus nets correspondant est de 22.3 %. En appliquant la formule donnée dans la note de bas de page n° 19, on trouve qu'en Italie l'effet redistributif des impôts sur le travail est de $(46.2 - 22.3 =) 23.9$ %. La fiscalité peut être un puissant instrument de réduction de l'écart des revenus équivalents des ménages. Dans 12 pays de l'OCDE, l'écart des revenus est réduit de plus de 26 % (voir aussi le graphique I.2.4). Les seules exceptions sont constituées par la Grèce, le Mexique et la Turquie, où l'écart des revenus bruts n'est pas modifié. En moyenne, à ce point de la redistribution des revenus (67 % du salaire de l'OM), les systèmes fiscaux des pays de l'OCDE diminuent l'écart des revenus bruts-nets équivalents d'environ 20 %.

La dernière colonne du tableau I.2.12 et le graphique I.2.5 montrent la réduction des écarts de revenus bruts-nets pour les couples à deux apporteurs de revenu gagnant un revenu cumulé égal à 133 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production, les uns sans enfant, les autres ayant deux jeunes enfants. Dans ce cas, l'écart des revenus bruts est de

Tableau I.2.11. **Inégalité verticale pour les salaires faibles et pour les salaires élevés – effet des allègements pour frais professionnels, 2002**

	Allègements pour frais professionnels	Forme prise par les abattements pour frais professionnels	Réduction des taux d'imposition moyens effectifs (impôt sur le revenu + CSS employés – prestations en espèces) (%)	Réduction de l'écart de revenus pour les salaires faibles, inégalité verticale (%)	Réduction de l'écart de revenus pour les salaires élevés, inégalité verticale (%)
Australie	–	–	–	–	–
Autriche	X	Fixe	0.1	0	0
Belgique	X	Pourcentage du revenu	3.4	0.9	0.2
Canada	–	–	–	–	–
République tchèque	–	–	–	–	–
Danemark	X	Fixe	0.8	0.6	0.5
Finlande	X	Pourcentage du revenu	0.7	0.2	0.2
France	X	Pourcentage du revenu	1.4	0.6	–1.4
Allemagne	X	Fixe	1.2	0.2	0.2
Grèce	–	–	–	–	–
Hongrie	–	–	–	–	–
Islande	–	–	–	–	–
Irlande	X	Fixe	2.6	1.2	0.9
Italie	–	–	–	–	–
Japon	X	Pourcentage du revenu	5.3	–1.0	–2.4
Corée	X	Pourcentage du revenu	8.2	–3.3	1.2
Luxembourg	X	Fixe	0.8	–0.2	0.1
Mexique	–	–	–	–	–
Pays-Bas	X	Pourcentage du revenu	3.1	1.8	1.7
Nouvelle-Zélande	–	–	–	–	–
Norvège	–	–	–	–	–
Pologne	X	Fixe	1.0	0.7	0.6
Portugal	–	–	–	–	–
République slovaque	–	–	–	–	–
Espagne	X	Pourcentage du revenu	3.3	2.6	1.0
Suède	–	–	–	–	–
Suisse	X	Pourcentage du revenu	0.6	0	–0.2
Turquie	–	–	–	–	–
Royaume-Uni	–	–	–	–	–
États-Unis	–	–	–	–	–

(–) = Aucun allègement n'est accordé aux ménages.

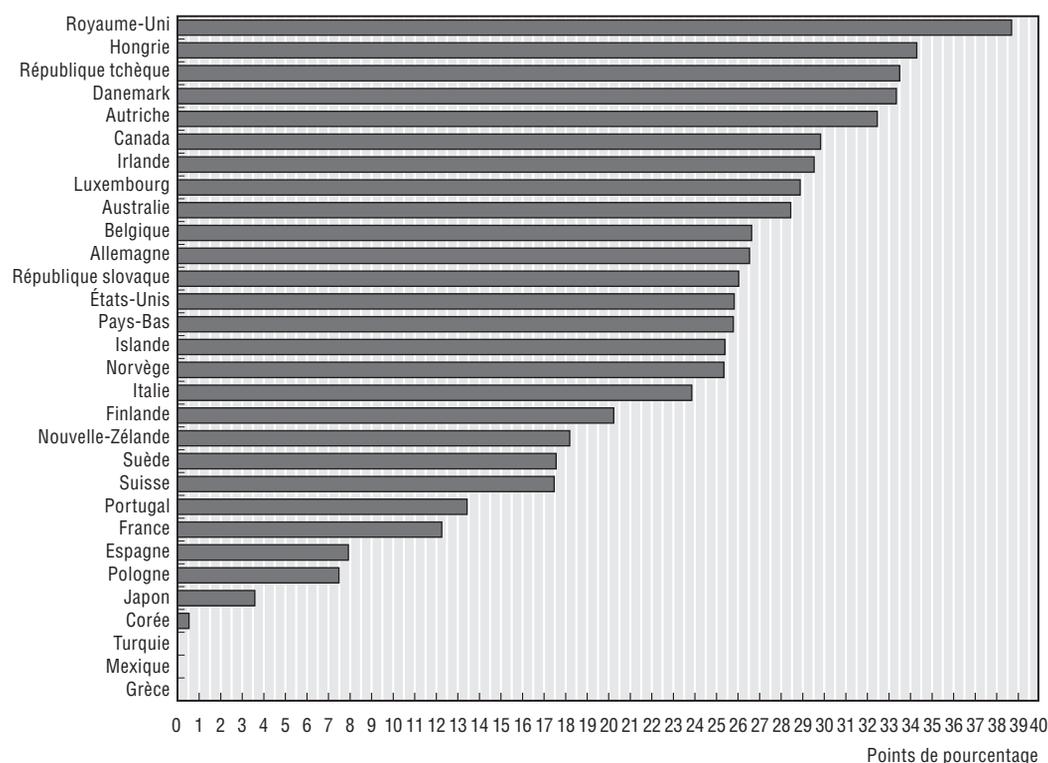
33.3 % lorsque l'on applique le barème d'équivalence. En moyenne, à ce point de la distribution des revenus, les systèmes fiscaux des pays de l'OCDE diminuent l'écart des revenus d'environ 7 %. Dans seulement quatre pays – Mexique, Nouvelle-Zélande, Pologne et Turquie – l'écart des revenus bruts ne varie pas. À l'opposé, six pays (Autriche, Belgique, Allemagne, Hongrie, Luxembourg et République slovaque) parviennent à réduire l'écart brut-net de plus de 12 %. Nos résultats donnent fortement à penser que le système fiscal et le régime des prestations sociales des pays de l'OCDE réussissent nettement mieux à réduire l'écart brut-net dans le cas des parents isolés (à un niveau de salaire faible) que dans le cas des couples mariés avec enfants (à un niveau de salaire moyen élevé).

L'indice de redistribution de RS ne peut être décomposé en séparant ses deux composantes (l'indice de progressivité et le taux d'imposition moyen) parce que l'analyse utilise des barèmes d'équivalence et compare des revenus équivalents hypothétiques.

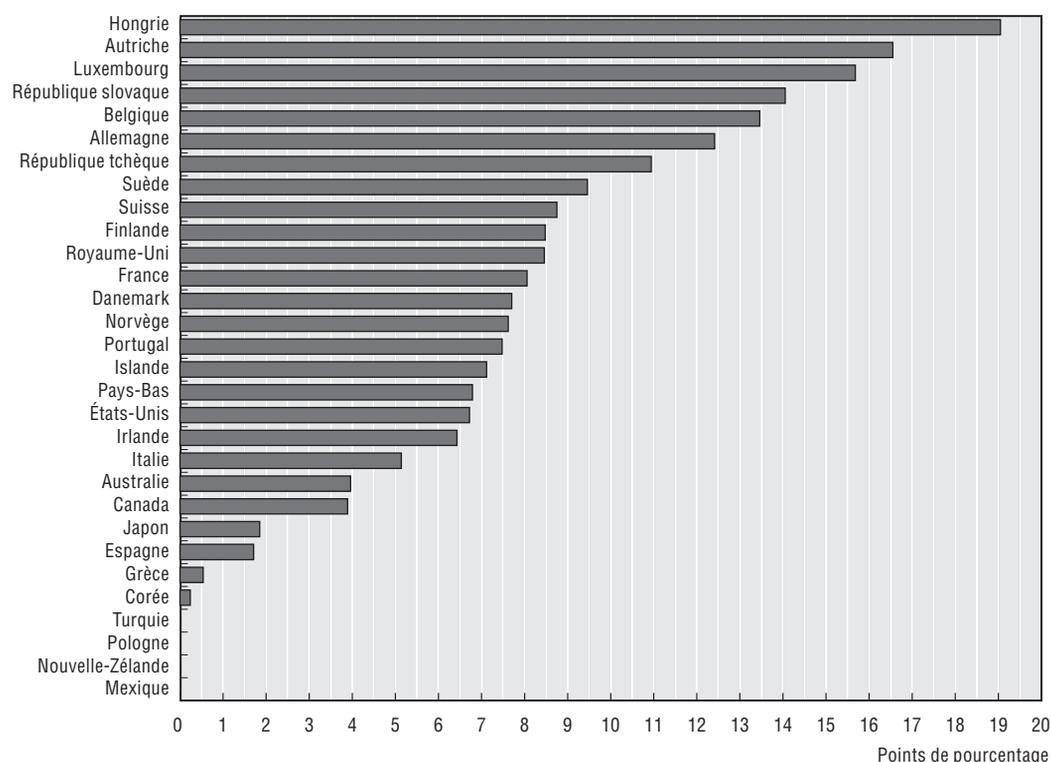
Tableau I.2.12. **Redistribution horizontale entre différentes catégories de ménages, 2002**

	Contribuables célibataires gagnant 67 % du salaire de l'OM	Couples mariés gagnant 133 % du salaire de l'OM
	Réduction de l'écart de revenus (%)	Réduction de l'écart de revenus (%)
Australie	28.44	3.96
Autriche	32.46	16.55
Belgique	26.63	13.46
Canada	29.83	3.89
République tchèque	33.50	10.94
Danemark	33.34	7.70
Finlande	20.23	8.48
France	12.25	8.06
Allemagne	26.53	12.41
Grèce	0	0.54
Hongrie	34.29	19.05
Islande	25.39	7.12
Irlande	29.53	6.43
Italie	23.85	5.14
Japon	3.58	1.85
Corée	0.53	0.24
Luxembourg	28.88	15.68
Mexique	0	0
Pays-Bas	25.78	6.79
Nouvelle-Zélande	18.19	0
Norvège	25.34	7.62
Pologne	7.48	0
Portugal	13.43	7.48
République slovaque	26.03	14.05
Espagne	7.92	1.71
Suède	17.56	9.46
Suisse	17.47	8.75
Turquie	0	0
Royaume-Uni	38.69	8.46
États-Unis	25.82	6.72

Néanmoins, on peut conclure que la progressivité de l'impôt dépendra principalement de l'existence d'allègements liés à la situation familiale et de prestations en espèces au titre des enfants à charge puisque les catégories de ménages comparées dans ce rapport sont normalement assujetties aux mêmes taux d'imposition marginaux étant donné qu'elles ont le même niveau de salaire. Par contre, ces catégories de ménages diffèrent effectivement par les divers allègements auxquels elles ont le droit. Les allègements liés à la situation familiale sont destinés aux contribuables ayant un conjoint ou des enfants à charge. Ces allègements visent à faire bénéficier d'une compensation les apporteurs de revenu qui partagent leur revenu avec des membres à charge du ménage. Normalement, les allègements pour *enfants à charge* varient en fonction du nombre et de l'âge des enfants du ménage. Les allègements pour *conjoint à charge* sont généralement fonction du revenu propre du conjoint et sont réduits progressivement lorsque le revenu du conjoint augmente. Le tableau I.2.13 indique dans quelle mesure les allègements liés à la situation familiale contribuent à réduire les écarts de revenus bruts-nets. Comme nous l'avons fait

Graphique I.2.4. Réduction de l'écart des revenus : individus avec/sans enfant(s)¹

1. Gagnant 67 % du salaire de l'OM.

Graphique I.2.5. Réduction de l'écart des revenus : couples avec/sans enfant(s)¹

1. Gagnant 133 % du salaire de l'OM.

Tableau I.2.13. Pourcentage de variation des écarts de revenus bruts-nets attribuables aux allègements liés à la situation familiale, 2002

	Personne célibataire <i>par rapport</i> à un parent isolé ayant deux enfants, gagnant 67 % du salaire de l'OM	Couple à deux apporteurs de revenu sans enfant <i>par rapport</i> à un couple à deux apporteurs de revenu ayant deux enfants, gagnant 133 % du salaire de l'OM
Australie	0	0
Autriche	3.2	0
Belgique	7.7	2.9
Canada	7.4	0
République tchèque	4.7	2.8
Danemark	0	-0.2
Finlande	-	-
France	0.7	0
Allemagne	26.5	12.4
Grèce	0	1.4
Hongrie	10.9	7.7
Islande	0	0
Irlande	2.4	-0.3
Italie	7.8	3.1
Japon	3.6	1.9
Corée	0.5	0.2
Luxembourg	0	1.8
Mexique	-	-
Pays-Bas	15.7	1.3
Nouvelle-Zélande	0	0
Norvège	-	-
Pologne	-	-
Portugal	1.8	2.7
République slovaque	3.4	1.9
Espagne	7.9	1.7
Suède	-	-
Suisse	3.2	3.0
Turquie	-	-
Royaume-Uni	26.2	2.3
États-Unis	24.7	6.7

(-) = Aucun allègement n'est accordé aux ménages.

précédemment dans cette section, nous analysons tout d'abord le cas des salariés célibataires gagnant 67 % du salaire de l'OM, respectivement sans enfant et avec deux jeunes enfants. Puis nous étudions le cas des ménages à deux apporteurs de revenu dont le salaire brut est de 133 % du salaire de l'ouvrier moyen de la production, respectivement sans enfant et avec deux jeunes enfants.

En ce qui concerne les salariés célibataires avec enfant et ceux sans enfant, on ne constate aucune réduction de l'écart des revenus dans le cas de l'Australie, du Danemark, de la Grèce, de l'Islande, du Luxembourg et de la Nouvelle-Zélande, bien que ces pays aient mis en place un éventail d'allègements liés à la situation familiale du contribuable. Ce résultat s'explique probablement par le fait que dans ces pays l'allègement accordé est proportionnel au revenu. À l'inverse, en Allemagne, aux Pays-Bas, au Royaume-Uni et aux États-Unis on observe une réduction de l'écart des revenus supérieure à 15 %. Lorsque l'on compare ces résultats à ceux du tableau I.2.12 (réduction de l'inégalité grâce aux impôts sur le travail dans l'ensemble), il est manifeste qu'en Allemagne, au Japon, en Corée et en

Espagne la réduction de l'écart des revenus s'explique entièrement par les divers allègements liés à la situation familiale. Dans les autres pays de l'OCDE, l'écart est réduit par utilisation conjointe des allègements liés à la situation familiale et d'autres instruments fiscaux/de prestations sociales.

La colonne de résultats concernant les couples montre que l'écart des revenus n'est pas réduit en Australie, en Autriche, au Canada, en France, en Islande et en Nouvelle-Zélande. La plus forte réduction s'observe en Allemagne (12.4 %). L'effet des divers allègements est moins prononcé pour les couples que pour les salariés célibataires. La très légère hausse de l'écart de revenus constatée pour le Danemark et l'Irlande s'explique probablement par l'utilisation conjointe des allègements liés à la situation familiale et d'autres éléments du système fiscal. Lorsque l'on compare les résultats présentés dans les tableaux I.2.13 et I.2.12, on s'aperçoit qu'au Japon, en Corée, en Espagne et aux États-Unis, les allègements liés à la situation familiale jouent un rôle fondamental dans la réduction de l'écart de revenus entre les familles dont la composition diffère.

Le tableau I.2.14 donne plus d'informations sur les prestations familiales en espèces prises en compte dans les modèles de simulation utilisés pour obtenir les données contenues dans *Les impôts sur les salaires*. Ces transferts en espèces vont de pair avec la présence d'enfants à charge dans le ménage. Généralement, les contribuables disposant d'un revenu faible reçoivent des sommes plus élevées lorsque les prestations en espèces sont fonction du revenu. En outre, certains pays prévoient des transferts supplémentaires pour les parents isolés (par exemple, en Finlande et au Royaume-Uni). Le tableau I.2.15 montre dans quelle mesure les prestations sociales versées aux familles réduisent l'inégalité des familles dont la composition diffère. Tout d'abord, on compare la situation des salariés gagnant 67 % du salaire de l'OM et n'ayant pas d'enfant à celle des salariés gagnant 67 % du salaire de l'OM et ayant deux jeunes enfants. Ensuite, pour les ménages à deux apporteurs de revenu gagnant 133 % du salaire de l'OM, on compare les revenus bruts et nets des ménages sans enfant à ceux des ménages ayant deux jeunes enfants. La réduction des écarts de revenus est généralement plus forte pour les salariés célibataires que pour les couples. On constate que les réductions varient de 7.7 % pour la Pologne à 34.3 % pour le Danemark. Quatre pays versant des prestations sociales en espèces aux ménages ayant des enfants enregistrent une réduction supérieure à 27 % : l'Australie, l'Autriche, la République tchèque et le Danemark.

En comparant les tableaux I.2.15 et I.2.12 on constate que les prestations sociales en espèces jouent un rôle fondamental dans la diminution des écarts de revenus dans la plupart des pays de l'OCDE.

2.3. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu

Dans cette section nous comparons le régime fiscal des couples à un apporteur de revenu à celui des couples à deux apporteurs de revenu. Les résultats sont présentés dans le tableau I.2.16 et dans les graphiques I.2.6 à I.2.8. L'exemple suivant va nous permettre de montrer comment ces résultats ont été obtenus. Soit deux couples vivant en Italie, pour chacun desquels le revenu familial est égal au salaire de l'ouvrier moyen de la production. Le premier couple est à deux apporteurs de revenu, chacun des conjoints contribuant partiellement au revenu familial. Le deuxième couple est à un seul apporteur de revenu, seul l'un des conjoints exerçant un emploi rémunéré. Bien que dans les deux cas le revenu brut du ménage soit égal, le revenu après impôt du couple à deux apporteurs de revenu est

Tableau I.2.14. Prestations sociales d'application générale pour enfants à charge, 2002

Transferts pour enfant à charge	
Australie	<p>Le FTB comporte 2 parties : les familles peuvent avoir droit à l'une ou l'autre de ces parties selon leur situation.</p> <p>Partie A : le bénéfice de ce régime dépend du revenu imposable cumulé des parents. Il existe un plafond de revenu au-delà duquel le transfert est réduit de 30 % et le montant augmente avec le nombre d'enfants.</p> <p>Partie B : ciblée sur les familles à un seul apporteur de revenu, le bénéfice de ce dispositif étant accordé lorsque le conjoint remplit un critère de revenu distinct et lorsque le ménage compte au moins un enfant à charge âgé de moins de 16 ans (ou de moins de 18 ans s'il est étudiant à temps complet). Le FTB(B) est payable à un taux plus élevé lorsque la famille a un enfant âgé de moins de 5 ans. Il n'y a pas de plafond de revenu mais il existe un seuil de revenu du conjoint au-delà duquel le montant est réduit de 30 %.</p> <p>Le <i>Parenting Payment</i> (applicable à des taux différents selon que les personnes vivent seules ou en couple) est un versement imposable accordé aux familles monoparentales et aux couples disposant de faibles revenus et ayant un enfant de moins de 16 ans remplissant les conditions requises. Les paiements sont soumis à des critères de revenus et de patrimoine. La <i>Pharmaceutical Allowance</i> est un supplément forfaitaire non imposable qui s'ajoute à l'allocation au profit des parents isolés [<i>Parenting Payment (Single)</i>].</p> <p>Les parents qui ont le droit à ces versements reçoivent le montant maximum de la FTB(A).</p>
Autriche	Un abattement au titre des charges de famille est accordé pour chaque enfant : le paiement mensuel dépend du nombre d'enfants. Cet abattement est majoré pour les enfants de plus de 10 ans et pour les étudiants.
Belgique	Le montant annuel des transferts en espèces au profit des enfants dépend du nombre d'enfants (jusqu'au troisième) et de leur âge.
Canada	La prestation fiscale pour enfant prévoit une allocation par enfant âgé de moins de 18 ans assortie de suppléments à partir du troisième enfant. Une somme supplémentaire est versée pour chaque enfant âgé de moins de 7 ans lorsque aucune dépense pour l'entretien des enfants n'est déduite. La prestation fiscale pour enfant consiste en un transfert de base en faveur des familles à revenus faibles et moyens ainsi qu'une prestation complémentaire (désignée sous le nom de prestation nationale pour enfant) au profit des familles à faibles revenus. Les avantages accordés sont réduits lorsque le revenu net de la famille excède un certain seuil.
République tchèque	Un transfert en espèces est accordé pour chaque enfant à charge si le revenu familial n'excède pas le triple de la norme de niveau de vie minimale. Une allocation additionnelle est versée aux familles à faibles revenus. Les familles ont également droit à des allocations sociales si elles ont au moins un enfant et si leur revenu mensuel net est inférieur à 1.6 fois la norme minimale de niveau de vie.
Danemark	Transferts en espèces au titre des enfants à charge, indépendamment des revenus des parents. Le montant du transfert est lié à l'âge des enfants. Des versements spéciaux sont effectués au profit des parents isolés et un transfert de l'État est versé chaque année pour chaque enfant à charge au cas où un « parent absent » ne contribue pas aux charges de la famille.
Finlande	Le gouvernement accorde une allocation au titre des enfants à charge. Son montant dépend du nombre d'enfants et est majoré pour les parents isolés.
France	Transferts en espèces au titre des enfants à charge : le montant dépend du nombre d'enfants. Il existe aussi une allocation pour les enfants de moins de 3 ans.
Allemagne	Néant.
Grèce	Néant.
Hongrie	Le montant des transferts en espèces au titre des enfants à charge varie selon leur nombre et il est majoré pour les familles à un seul apporteur de revenu et pour les enfants handicapés. Pour la première fois en juillet 2002 les familles reçoivent une allocation mensuelle supplémentaire.
Islande	Un transfert en espèces est accordé au titre des enfants à charge : son montant est lié au nombre d'enfants.
Irlande	<p>Des transferts en espèces sont accordés pour les enfants de moins de 16 ans (ou de moins de 19 ans si l'enfant suit un enseignement à temps complet ou est handicapé). Ces paiements ne dépendent pas de l'existence d'une assurance ou des ressources du demandeur.</p> <p>Transferts au profit des familles à faibles revenus : ils sont accordés lorsque le principal apporteur de revenu et/ou son conjoint occupe un emploi à temps complet. Le montant de ce transfert en espèces dépend des revenus de la famille et du nombre d'enfants dans la limite d'un plafond.</p> <p>Allocation aux familles monoparentales (<i>One Parent Family Payment</i>) : cette allocation non imposable peut être demandée par les hommes et les femmes qui, pour diverses raisons, élèvent seul(e)s leur(s) enfant(s) sans l'aide d'un partenaire. Cette allocation est fonction du revenu. Ce dispositif d'allocation en fonction des ressources étant complexe, dans les données relatives à l'OM il n'est pas tenu compte des personnes pouvant en bénéficier.</p>
Italie	Les transferts en espèces au titre des enfants à charge tiennent compte à la fois des revenus familiaux et du nombre de personnes à charge. Les transferts sont réduits lorsque le revenu familial augmente.
Japon	Des transferts en espèces sont accordés au titre des enfants de moins de 6 ans : leur montant dépend du nombre d'enfants.
Corée	Néant.
Luxembourg	Des transferts en espèces sont accordés au titre des enfants à charge : le montant de ces transferts est lié au nombre d'enfants et est majoré lorsque les enfants sont âgés de 6 ans ou plus.

Tableau I.2.14. **Prestations sociales d'application générale pour enfants à charge, 2002 (suite)**

Transferts pour enfant à charge	
Mexique	Néant.
Pays-Bas	Les familles ayant des enfants perçoivent une allocation exonérée d'impôts selon le nombre et l'âge des enfants.
Nouvelle-Zélande	Le « <i>Parental Tax Credit</i> » consiste en un transfert en espèces hebdomadaire accordé au cours des huit premières semaines de la vie de chaque enfant. Le « <i>Family Support Tax Credit</i> » (crédit d'impôt au profit des familles) est accordé pour chaque personne à charge tandis que le « <i>Child Tax Credit</i> » (crédit d'impôt pour enfant à charge) est un transfert additionnel par personne à charge accordé aux familles qui ne perçoivent aucune des principales prestations d'aide sociale. Le montant total de ces trois crédits d'impôt est réduit compte tenu du revenu cumulé des parents.
Norvège	Des transferts en espèces sont accordés pour chaque enfant à charge. Leur montant dépend du nombre d'enfants. Pour les enfants âgés de 1 à 2 ans, une aide additionnelle est accordée. Les familles qui vivent dans la partie septentrionale de la Norvège bénéficient d'une aide supplémentaire pour chaque enfant à charge âgé de moins de 18 ans. Les parents isolés bénéficient des transferts pour leur nombre réel d'enfants plus un.
Pologne	Une allocation familiale non imposable est versée pour chaque enfant aux salariés dont le revenu annuel par membre du ménage n'excède pas un certain seuil au cours de l'année civile précédant la période de perception de l'allocation; ce seuil est relevé dans le cas d'un parent isolé. L'allocation est accordée pour une période de 12 mois; le droit à l'allocation est examiné tous les ans.
Portugal	Un transfert en espèces est accordé pour chaque enfant à charge. Son montant est lié au revenu familial et au nombre et à l'âge des enfants. Une prestation spéciale en espèces est versée pour les enfants handicapés.
République slovaque	Le gouvernement verse une allocation pour chaque enfant à charge sur la base du niveau de revenu familial et sous réserve que celui-ci n'excède pas le double de la norme de niveau de vie minimale applicable. Le montant de cette prestation est lié à l'âge des enfants. Une allocation additionnelle est versée aux familles à faibles revenus. Le montant transféré varie selon le type d'allocation et les revenus de la famille.
Espagne	Un transfert en espèces est accordé pour chaque enfant à charge aux contribuables dont les gains annuels bruts sont inférieurs à un montant fixe. Ce transfert n'est pas pris en compte dans l'examen du système fiscal parce que le salaire de l'OM (et même 67 % de ce salaire) est toujours supérieur à ce seuil.
Suède	Un transfert en espèces est accordé pour chaque enfant à charge. Son montant dépend de l'âge des enfants.
Suisse	Néant.
Turquie	Néant.
Royaume-Uni	La prestation pour enfant à charge est versée pour chaque enfant de la famille âgé de moins de 16 ans (ou de 19 ans s'il suit encore un enseignement secondaire à temps complet). Le montant de cette prestation est lié au nombre d'enfants. La prestation pour enfant à charge au titre du premier enfant est majorée pour les familles monoparentales remplissant les conditions requises. Aucun de ces versements n'est soumis à l'impôt.
États-Unis	Néant.

supérieur de 5.2 % au revenu après impôt du couple à un seul apporteur de revenu (voir aussi la formule de la note de bas de page n° 19). L'analyse montre que les systèmes fiscaux favorisent la plupart du temps les ménages dans lesquels les deux conjoints exercent un emploi rémunéré, même s'il existe des différences d'un pays à l'autre et si l'avantage fiscal varie en fonction du niveau du revenu. En général, l'avantage fiscal accordé aux couples à deux apporteurs de revenu tend à augmenter avec le niveau de revenu. Pour les familles disposant d'un revenu faible (graphique I.2.6), cinq pays (Autriche, Finlande, Hongrie, Mexique et Pays-Bas) accordent un avantage fiscal égal ou supérieur à 6 % aux ménages dans lesquels les deux conjoints travaillent, tandis que le Danemark et le Japon favorisent apparemment légèrement les couples à un seul apporteur de revenu⁷. Les États-Unis appliquent le même régime fiscal aux familles quel que soit le nombre de salariés du ménage. L'étude des ménages situés à un niveau de salaire moyen (graphique I.2.7) montre que seuls les systèmes fiscaux japonais et néerlandais favorisent modérément les ménages à un seul apporteur de revenu. Le système fiscal de la plupart des autres pays de l'OCDE comporte des dispositions incitant le conjoint inactif à entrer sur le marché du travail. Avec 12.2 %, c'est la Hongrie qui accorde la prime maximale pour entrer sur le marché du travail. Enfin, on constate que c'est pour les ménages disposant d'un salaire élevé (graphique I.2.8) que l'effet sur les écarts de revenus bruts-nets est le plus important :

Tableau I.2.15. **Impact des prestations en espèces d'application générale sur les écarts de revenus bruts-nets, 2002 (%)**

	Personne célibataire <i>par rapport</i> à un parent isolé ayant deux enfants, gagnant 67 % du salaire de l'OM	Couple à deux apporteurs de revenu sans enfant <i>par rapport</i> à un couple à deux apporteurs de revenu avec deux enfants, gagnant 133 % du salaire de l'OM
Australie	28.3	4.0
Autriche	28.4	16.6
Belgique	17.6	10.3
Canada	20.8	3.9
République tchèque	27.5	7.1
Danemark	34.3	7.7
Finlande	20.2	8.5
France	9.6	5.2
Allemagne	–	–
Grèce	–	–
Hongrie	21.0	10.5
Islande	25.4	7.1
Irlande	22.2	6.4
Italie	15.0	2.0
Japon	–	–
Corée	–	–
Luxembourg	25.0	13.4
Mexique	–	–
Pays-Bas	8.8	5.4
Nouvelle-Zélande	18.2	0
Norvège	20.0	7.6
Pologne	7.7	0
Portugal	11.4	4.7
République slovaque	21.9	11.9
Espagne	–	–
Suède	17.6	9.5
Suisse	11.5	5.7
Turquie	–	–
Royaume-Uni	9.8	6.0
États-Unis	–	–

(–) = Aucun transfert en espèces d'application générale n'est accordé aux ménages.

l'Allemagne apporte clairement un soutien financier aux couples à un seul apporteur de revenu à travers son système de « fractionnement » du revenu. À l'inverse, un cinquième des pays de l'OCDE applique un régime préférentiel aux couples à deux apporteurs, avec des écarts supérieurs à 10 %.

Comme nous l'avons souligné précédemment dans ce chapitre, le traitement fiscal des ménages dont le nombre d'apporteurs de revenu diffère est orienté par plusieurs facteurs complexes et interdépendants. Par exemple, les déductions liées aux frais professionnels sont souvent conçues pour encourager l'offre de main-d'œuvre tandis que, parallèlement, les allègements liés à la situation de famille peuvent réduire l'offre de travail (potentielle) du second apporteur de revenu. De surcroît, le choix de l'unité fiscale peut influencer sur la décision d'entrer sur le marché du travail. Les résultats statiques et partiels contenus dans le présent rapport ne peuvent donner aucune indication sur les effets d'allègements ou de réductions particuliers sur la dynamique de l'offre de travail.

Tableau I.2.16. **Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu, 2002**

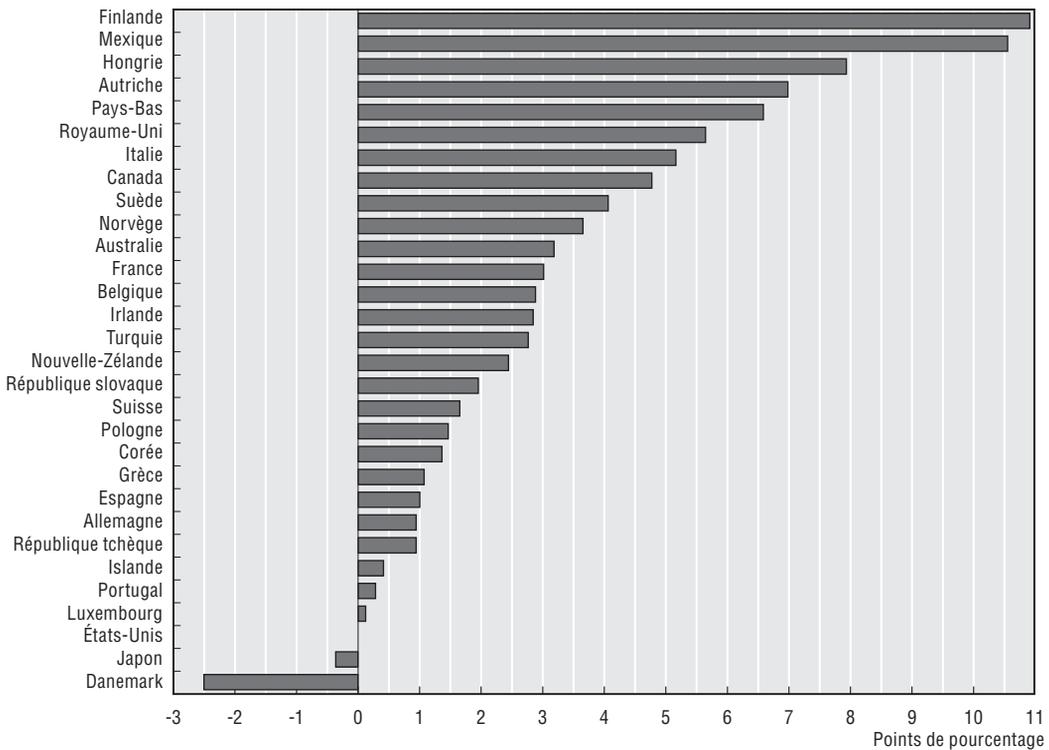
	100 % du salaire de l'OM couples mariés ayant deux enfants, à deux/un apporteur(s) de revenu	133 % du salaire de l'OM couples mariés ayant deux enfants, à deux/un apporteur(s) de revenu	167 % du salaire de l'OM couples mariés ayant deux enfants, à deux/un apporteur(s) de revenu
Australie	3.18	6.59	10.25
Autriche	6.98	6.00	10.85
Belgique	2.88	2.35	3.87
Canada	4.77	2.21	2.96
République tchèque	0.94	1.19	2.41
Danemark	-2.50	2.75	6.83
Finlande	10.91	10.33	13.78
France	3.01	0.94	0.30
Allemagne	0.94	0.18	-2.35
Grèce	1.07	5.82	11.13
Hongrie	7.93	12.24	16.94
Islande	0.41	0.34	0.29
Irlande	2.84	1.24	4.14
Italie	5.16	5.49	7.68
Japon	-0.36	-0.08	0.62
Corée	1.36	4.66	7.60
Luxembourg	0.12	0.10	2.74
Mexique	10.55	9.02	10.92
Pays-Bas	6.58	-0.09	1.98
Nouvelle-Zélande	2.44	5.17	8.08
Norvège	3.65	5.04	8.75
Pologne	1.46	1.12	0.90
Portugal	0.28	3.27	3.36
République slovaque	1.95	1.54	2.57
Espagne	1.00	0.58	3.72
Suède	4.06	4.33	9.02
Suisse	1.65	1.75	1.46
Turquie	2.76	2.86	4.13
Royaume-Uni	5.64	7.71	5.70
États-Unis	0	0	0

3. Conclusion

La mesure dans laquelle l'État utilise les impôts et les transferts pour redistribuer les revenus des personnes physiques diffère d'un pays de l'OCDE à l'autre. Le présent rapport a pour objet d'analyser l'effet redistributif des impôts sur le revenu des personnes physiques, des cotisations salariales de sécurité sociale et des prestations en espèces d'application générale accordés aux familles ayant un conjoint et/ou de jeunes enfants à charge. Les données extraites du rapport de l'OCDE *Les impôts sur les salaires* sur la situation des salariés au regard de l'impôt sur les salaires et des transferts sociaux dans tous les pays de l'OCDE (année 2002) sont utilisées pour déterminer l'impact des systèmes fiscaux et des régimes de prestations sociales sur la situation relative en termes de revenu de catégories de ménages sélectionnées. Nous comparons l'écart entre le revenu (brut) avant impôt et le revenu (net) après impôt de chaque catégorie de ménage afin de déterminer l'effet redistributif des programmes publics étudiés. En particulier, ce rapport détaille :

- Les écarts de revenus bruts-nets pour les ménages (de composition identique) situés à différents niveaux de revenus, afin de mesurer l'impact des programmes publics sélectionnés sur l'équité verticale.

Graphique I.2.6. **Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu (100 % du salaire de l'OM)**

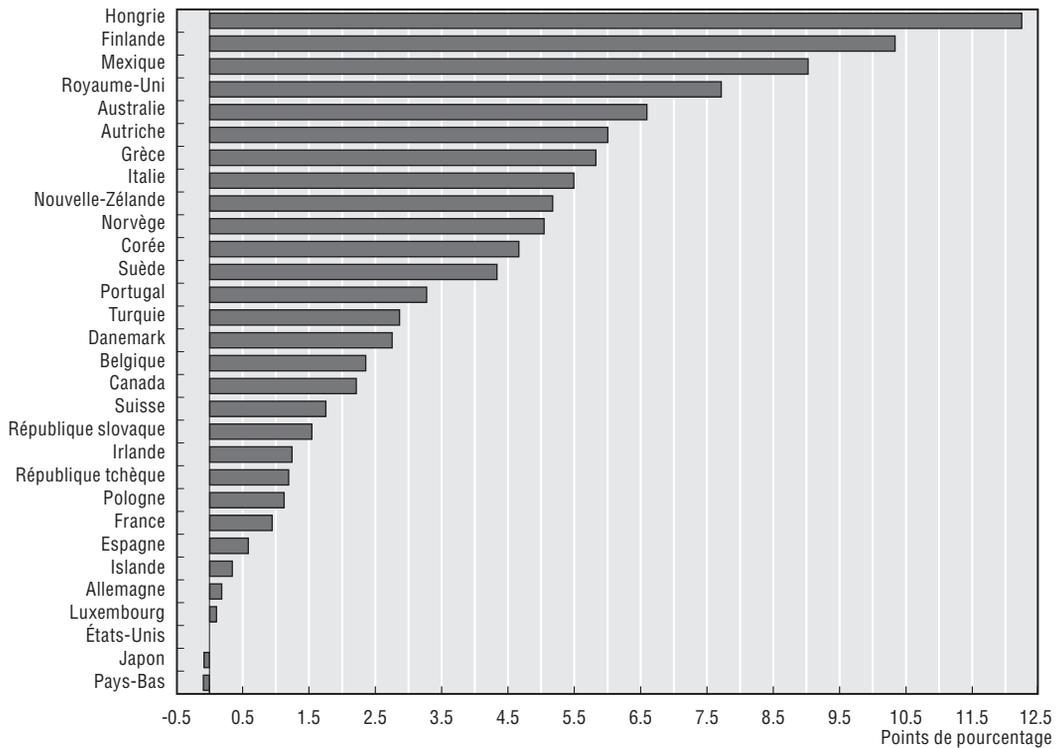


- Les écarts de revenus bruts-nets pour les ménages (situés au même niveau de revenu) de composition différente, afin de mesurer l'impact des programmes publics sélectionnés sur l'équité *horizontale*; le revenu équivalent des catégories de ménages étudiées a été calculé en utilisant le barème d'équivalence modifié de l'OCDE.
- Les écarts de revenus bruts-nets des ménages à un apporteur de revenu par rapport à ceux à deux apporteurs de revenu (situés au même niveau de revenu).

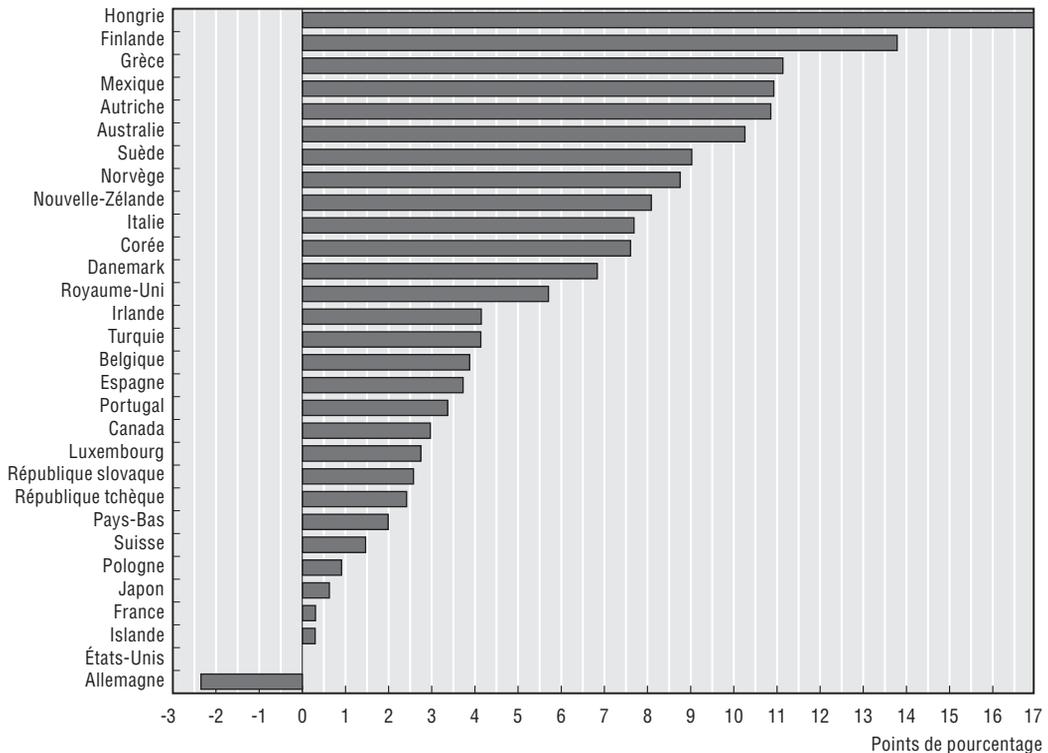
L'analyse est limitée aux salariés gagnant un salaire à certains points d'un intervalle allant de 67 % à 167 % du salaire annuel brut de l'ouvrier moyen de la production (dans chaque pays de l'OCDE). Nous avons supposé que les salariés ne disposent d'aucune autre source de revenu. En outre, les impôts dus sont calculés en supposant que les ménages ne demandent à bénéficier que des déductions forfaitaires (accordées à tous les salariés indépendamment des dépenses effectivement supportées). L'objet principal de l'étude est l'impact légal des impôts et des prestations sociales, autrement dit les réponses comportementales ne sont pas examinées. Compte tenu de ces limites, les résultats présentés dans ce rapport doivent être interprétés avec toute la prudence requise.

D'après les résultats, les impôts sur le travail et les prestations sociales en espèces (lorsqu'il y en a) réduisent l'inégalité verticale de la distribution du revenu des personnes physiques dans (presque) tous les pays de l'OCDE, pour les salariés célibataires et pour les familles (pour les intervalles de salaire choisis). Dans presque tous les pays, l'inégalité horizontale des revenus des personnes physiques est également réduite (entre les catégories de ménages sélectionnées, à des niveaux de salaire fixés), et le système fiscal et

Graphique I.2.7. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu (133 % du salaire de l'OM)



Graphique I.2.8. Comparaison du régime fiscal des couples à un apporteur de revenu et à deux apporteurs de revenu (167 % du salaire de l'OM)



le régime des prestations sociales sont particulièrement favorables aux parents isolés percevant un faible salaire. En moyenne, le système fiscal et le régime des prestations sociales diminuent d'environ 20 % l'inégalité des revenus entre les salariés célibataires sans enfant et ceux ayant des enfants à charge, et d'environ 7 % l'inégalité des revenus entre les ménages sans enfant et ceux ayant des enfants à charge. Enfin, (au même niveau de revenu des ménages), la plupart des systèmes fiscaux et régimes de prestations sociales favorisent les ménages dans lesquels les deux conjoints exercent un emploi rémunéré, la prime pour les ménages à deux apporteurs de revenu variant d'un pays à l'autre et dépendant de la position des ménages dans la distribution générale des revenus. Il ressort de nos résultats que, en général, la « prime aux ménages à deux apporteurs de revenu » tend à être plus élevée aux niveaux de revenus supérieurs.

Les résultats présentés dans ce rapport montrent que les données contenues dans le rapport *Les impôts sur les salaires* apportent une précieuse contribution à la recherche sur l'effet redistributif du système fiscal et du régime de prestations sociales des pays de l'OCDE. Ce domaine de recherche ouvre de nouvelles perspectives pour l'analyse de l'action des pouvoirs publics, à condition que les analystes soient pleinement conscients des limites qui lui sont inhérentes.

Notes

1. Le Luxembourg appliquait même 17 taux d'imposition différents, variant de 10 à 50 % en plus de la première tranche assujettie au taux zéro. L'Espagne avait aussi 17 tranches, s'échelonnant de 20 à 56 % en plus de la première tranche exonérée, et la Suisse utilisait 11 tranches pour les contribuables célibataires et 15 tranches pour les couples mariés (les taux d'imposition allant de 0.77 % à 11.5 %). La Belgique, la Grèce, la Finlande, la France, la Hongrie, l'Italie, le Mexique et la Turquie avaient cinq à huit tranches, et des taux très variés.
2. Pour un examen plus approfondi du régime fiscal applicable aux familles, voir OCDE (2003), *Les impôts sur les salaires 2001-2002* OCDE, Paris.
3. La Belgique utilise un système mixte : évaluation conjointe et imposition séparée du revenu d'activité (comprenant les pensions et les transferts sociaux) des couples mariés à deux apporteurs de revenu ; méthode du fractionnement pour les couples mariés à un seul apporteur de revenu ; et, imposition de la famille pour les couples à un seul apporteur de revenu et les couples à deux apporteurs de revenu lorsque l'un des conjoints gagne moins de 30 % du revenu d'activité total des deux conjoints. En fait, ce système associe unité d'imposition familiale et unité d'imposition individuelle, mais, dans le contexte de *Les impôts sur les salaires*, il semble plus réaliste de le considérer comme un système où l'unité fiscale est l'individu.
4. Procéder à l'imposition conjointe de la famille n'est pas neutre en ce qui concerne le mariage (légal ou *de facto*). Le mariage est « pénalisant » lorsque le montant de l'impôt dû par le couple qui a rempli une déclaration commune est plus élevé que si les deux conjoints de ce couple avaient chacun rempli une déclaration séparément.
5. Le salaire faible est défini comme étant les deux tiers du salaire de l'ouvrier moyen (OM), arrondi dans le corps du texte à 67 % du salaire de l'OM.
6. En termes absolus, les systèmes fiscaux réussissent apparemment plus à réduire l'inégalité dans le cas des salaires élevés que dans le cas des salaires faibles. Cependant, nos résultats s'expliquent par le fait que l'écart de revenus avant impôt entre l'OM et le salarié célibataire gagnant 167 % du salaire de l'OM est le double (67 %) de l'écart de revenus avant impôt entre l'individu percevant un faible salaire (67 % du salaire de l'OM) et l'OM (33 %).
7. Notons que le Danemark verse aux parents actifs une importante allocation pour enfant à charge, ce qui explique vraisemblablement pourquoi le Danemark a le plus fort taux de femmes mariées actives malgré cette caractéristique de son système fiscal.

PARTIE II

Résumés par pays

1. Australie

La structure d'imposition australienne est progressive principalement grâce à l'utilisation d'un système de tranches, mais des allègements et des crédits d'impôt contribuent également à la redistribution des revenus. L'unité fiscale est l'individu. Entre 1996 et 1999, le barème de l'impôt était composé de quatre tranches, auxquelles s'ajoutait une première tranche au taux zéro. Le revenu de l'OM relevait de la troisième tranche entre 1996 et 1997, et de la quatrième en 1998 et 1999. Suite à la réforme des taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques pendant les exercices 1999 et 2000, un barème inférieur s'applique à tous les contribuables et les tranches ont légèrement augmenté. Cette réforme s'inscrit dans la tendance à la baisse des taux et au lissage du barème d'imposition observée dans la plupart des pays de l'OCDE; en revanche, le taux d'impôt maximum est resté inchangé à 47 %, ce qui bénéficie principalement aux contribuables qui se situent au bas de l'échelle des revenus. Avec le nouveau barème d'imposition, le revenu de l'OM appartient à la troisième tranche.

Dans le système d'imposition australien, les employeurs et les salariés ne paient pas de cotisations de sécurité sociale. Néanmoins, il existe une taxe d'assurance maladie (Medicare) basée sur le revenu imposable; sa structure est quasiment proportionnelle, équivalente à 1.5 % environ. Le système d'imposition australien ne comporte pas non plus d'impôt sur le revenu prélevé au niveau local ou des États.

Comparé aux autres pays de l'OCDE, le système fiscal australien présente un barème qui se situe dans la moyenne, avec un taux maximum légal de 47 %, supérieur au niveau moyen de l'OCDE (en 2002, le taux maximum légal était en moyenne de 38.7 %). En revanche, l'analyse des taux d'impôt calculés dans le modèle, qui tient compte des allègements et des prestations sociales d'application générale, confirme que les responsables politiques ont recours à différents moyens efficaces autres qu'un simple barème d'imposition progressif pour réduire les inégalités.

En premier lieu, le système fiscal australien prévoit une série d'abattements et de crédits d'impôt visant à garantir une distribution plus équitable des revenus. Pour évaluer l'effet redistributif de ces instruments en 2002, nous comparons les taux d'imposition effectifs figurant dans le modèle du document *Les impôts sur les salaires* avec ceux que l'on obtiendrait si le système fiscal n'octroyait pas ces abattements ou crédits. Il est ainsi possible de mesurer la capacité des différents allègements de réduire les inégalités entre contribuables.

Abattements à la base. Tous les contribuables résidents ont droit à un abattement à la base qui exonère le revenu jusqu'à un certain montant. Ce montant a été révisé en 2000 dans le cadre de la réforme fiscale¹. L'abattement a un effet sur la progressivité du système fiscal et améliore la situation des contribuables qui se situent au bas de l'échelle des revenus. Du fait de l'augmentation progressive naturelle du SOM d'une part et de la réforme entraînant une baisse des taux d'impôt d'autre part, l'effet redistributif de l'abattement à la base a progressivement diminué. En 2002, l'abattement à la base réduisait l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de seulement 1.2 % et l'inégalité pour les hauts salaires de 0.9 %.

Allègements pour les titulaires de faibles revenus. Au cours des sept dernières années, un crédit d'impôt était octroyé aux contribuables dont le revenu imposable était inférieur à un certain plafond; ce crédit est progressivement supprimé dès lors que le revenu dépasse un seuil fixé. Le montant du crédit d'impôt est resté inchangé entre 1996 et 2002, tandis que le seuil de revenu n'a fait l'objet que de modifications marginales. Étant donné que le seuil d'admissibilité (= 20 700 AUD) était inférieur à 50 % du SOM pendant cette période, l'effet redistributif de cet allègement semble être important uniquement tout au bas de l'échelle de distribution des revenus. En réalité, dans notre modèle fiscal, seuls les conjoints des catégories de ménages six et huit, dont les gains équivalent à 33 % du SOM, bénéficient de l'allègement pour les titulaires de faibles revenus; il est donc difficile de mesurer son rôle redistributif vertical d'ensemble.

Allègements pour situation de famille. Pendant toute la période 1996-2002, un crédit d'impôt était accordé aux contribuables qui ont un conjoint à charge, qui était progressivement supprimé lorsque le revenu net distinct du conjoint dépassait un certain montant. Grâce à cet allègement dont le montant a légèrement augmenté au cours des sept dernières années, le gouvernement australien accorde un traitement fiscal favorable aux familles dans lesquelles un seul membre travaille à temps plein et dont le conjoint s'occupe des tâches ménagères et de l'éducation des enfants. Entre 1996 et 1999, le montant de ce crédit d'impôt pouvait être augmenté en cas d'enfants à charge, et un autre crédit d'impôt était alloué aux résidents célibataires, veufs ou divorcés qui s'occupaient seuls d'un enfant à charge. En 1997, le gouvernement australien lança l'initiative dite de l'impôt familial qui consistait en un allègement spécial pour les enfants; de structure complexe, cet allègement pouvait prendre la forme d'une prestation en espèces (versement) ou d'un crédit d'impôt (aide fiscale) variable en fonction du revenu familial et d'autres circonstances personnelles. Cette initiative s'appuyait sur deux piliers : l'admissibilité à la tranche A était basée sur le revenu imposable cumulé des parents, tandis que l'admissibilité à la tranche B dépendait d'un critère de revenu distinct pour le conjoint inactif. Le montant de cet allègement et du plafond de revenu admissible variait selon le nombre d'enfants. En 2000, une réforme introduisit la « nouvelle prestation familiale » (FTB), une prestation qui remplace plusieurs formes d'allègements et de prestations sociales. Du fait de cette mesure de restructuration, l'effet de péréquation des abattements d'impôt pour les familles a fortement diminué; cette atténuation de l'effet redistributif du système fiscal est entièrement compensée par la « nouvelle prestation familiale » qui joue un rôle de péréquation marqué.

Entre 1996 et 1999, le gouvernement australien a utilisé un système de prestations familiales, dont le montant dépendait à la fois du revenu familial et du nombre d'enfants. Des prestations supplémentaires étaient versées aux familles à bas revenus; cumulées, ces prestations exerçaient un fort impact redistributif sur le revenu des contribuables, notamment pour les parents isolés percevant un faible revenu et pour les couples à revenu unique avec enfants. En 2000, le gouvernement engagea une vaste réforme aboutissant à la création de la FTB (nouvelle prestation familiale). Comme nous l'avons expliqué ci-dessus, cette prestation remplace l'ancienne aide fiscale (y compris l'allègement pour conjoint et enfants à charge et le crédit d'impôt pour parent isolé) et les autres prestations, bien qu'elle partage avec elles des caractéristiques communes. La FTB peut être réclamée sous la forme d'un allègement d'impôt ou d'une prestation, mais elle est considérée comme une prestation dans le cadre de la méthodologie suivie par l'étude *Les impôts sur les salaires*. Elle se compose de deux principaux volets et les familles ont droit à l'un de ces volets ou aux deux en fonction de leur situation².

Ces nouvelles prestations jouent un rôle important dans la réduction des inégalités entre les familles de structure différente, surtout entre les contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais une situation personnelle différente (-28.3 %). Le 1^{er} juillet 2001, une déduction fiscale remboursable, appelée « prime de naissance », a été introduite afin de tenir compte des difficultés que rencontrent les familles à la naissance de leur premier enfant, lorsque l'un des parents cesse de travailler ou réduit ses heures de travail. Malheureusement, cet avantage fiscal n'est pas pris en compte dans le modèle, car le rapport *Les impôts sur les salaires* ne prend en considération que les enfants âgés de 6 à 11 ans.

Tableau II.1. **Principales caractéristiques du système fiscal en Australie, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	4	4	4	4	4	4	4
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.15	0.15	0.14	0.14	0.14	0.14	0.13
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition moyen effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coïn fiscal)	24.4 %	24.8 %	25.4 %	25.9 %	22.8 %	23.3 %	23.6 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.42	1.35	1.29	1.26	1.44	1.36	1.31

Si l'on examine le tableau I.2.4, on constate que le système fiscal australien est en mesure de réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 4.6 %, tandis que la réduction de l'écart de revenu entre le contribuable qui se situe au niveau du SOM et le contribuable qui perçoit 167 % du niveau du SOM est de 11.8 %. Le tableau I.2.4 contient également des données sur l'équité verticale pour les couples mariés; là encore, l'effet redistributif du système fiscal est moins important que pour les célibataires, car il ne réduit l'inégalité verticale que de 2.9 %.

Venons-en à l'inégalité entre parents isolés (quatrième catégorie de ménage) avec deux enfants et célibataires sans enfant (première catégorie de ménage) (tableau I.2.12). Le système d'impôt et de prestations est en mesure de réduire cette inégalité de 28.4 %, ce qui traduit un rôle redistributif très fort. Si l'on considère l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, on observe que le système fiscal n'a qu'un faible effet sur la réduction de l'écart de revenu (-3.96 %). Il convient de souligner que, dans ce cas, le système d'impôt et de prestations joue un rôle redistributif moins efficace que pour les parents isolés.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des ménages à revenu unique et à deux revenus : le système fiscal a tendance à favoriser les ménages à deux revenus, surtout à mesure que le revenu brut familial augmente. Alors que le système fiscal bénéficie aux ménages à deux revenus qui se situent au niveau du SOM en générant un écart de 3.2 % par rapport à ceux à revenu unique, il assure un traitement fiscal plus favorable de 10 % aux ménages à deux revenus ayant un revenu brut de 167 % du SOM par rapport aux ménages à revenu unique. Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant le phénomène de *reclassement*.

2. Autriche

Le système fiscal autrichien est progressif par l'utilisation de tranches, le taux maximum légal étant de 50 % pour toute la période étudiée. L'unité fiscale est l'individu. Le

système emploie une série d'allègements et de crédits généraux et ciblés afin d'assurer une redistribution plus équitable de la richesse : les salariés font l'objet d'attentions particulières, puisqu'ils bénéficient de plusieurs abattements pour frais professionnels, même si l'effet redistributif de ces abattements n'est pas très important. Entre 1996 et 1999, le barème d'imposition se composait de cinq tranches de revenu, les taux d'impôt s'échelonnant entre 10 % et 50 %. La réforme fiscale de 1999, entrée en vigueur en 2000, visait à réduire progressivement le niveau d'imposition, à la fois par une baisse modérée des taux d'imposition effectifs en faveur des titulaires de faibles revenus, et par l'augmentation des crédits d'impôt généraux : une tranche à taux zéro a été introduite, correspondant à environ 15 % du niveau du SOM. La progressivité de l'impôt sur le revenu est davantage la conséquence des crédits d'impôt que de l'existence de tranches, du moins pour les revenus faibles et moyens.

Les cotisations salariales de sécurité sociale sont restées inchangées sur toute la période, avec une structure proportionnelle et un taux global fixe de 18.1 %; par conséquent, elles ne jouent aucun rôle direct dans la redistribution des revenus entre les différents contribuables. En revanche, une partie de ces cotisations est déductible du revenu imposable; cette mesure, ajoutée au choix de l'individu comme unité fiscale, a tendance à bénéficier aux familles dont les deux conjoints travaillent. Il n'existe pas de taxe prélevée au niveau local ou des États en Autriche.

Abattements à la base. Le système fiscal autrichien accorde un abattement minimum et un crédit d'impôt général à tous les contribuables. L'abattement minimum est une déduction forfaitaire au titre des « dépenses spécifiques » qui a pour principale fonction de simplifier les procédures administratives. Depuis 1997, le montant de cet abattement est progressivement réduit lorsque le revenu brut atteint un certain seuil. La valeur du crédit d'impôt de base a été relevée après la réforme de 1999-2000. Ajoutés à la tranche à taux zéro créée en 2000, ces allègements contribuent à réduire la charge fiscale effective qui pèse sur tous les individus, quelle que soit leur situation familiale ou professionnelle. Les allègements fiscaux à la base ont une incidence très forte sur le niveau d'inégalité entre individus à différents niveaux de revenus, puisqu'ils résorbent l'écart de revenu pour les bas salaires de 4 % et celui pour les hauts salaires de seulement 3.4 %.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, tous les salariés pouvaient prétendre à un allègement fiscal au titre des frais professionnels : son montant est fixe et est resté inchangé entre 1996 et 2002. De même, deux crédits d'impôt sont accordés à tous les salariés au titre des frais de déplacement et des frais professionnels; les mesures d'assainissement budgétaire prises en 2001 réduisent le crédit d'impôt pour les salariés de 14 %. La capacité de tous ces allègements de résorber l'inégalité verticale entre contribuables percevant des revenus bruts différents est négligeable (voir le tableau I.2.11). En fait, le principal objectif de ces allègements professionnels est de réduire les coûts administratifs, car s'ils n'existaient pas, il faudrait calculer le montant de l'impôt séparément pour chaque salarié.

Abattements pour situation de famille. Au cours de la période 1996-2002, un crédit d'impôt au titre d'apporteur unique de revenu ou de parent isolé est accordé aux contribuables qui ont un conjoint ou des enfants à charge; le crédit au titre d'apporteur unique de revenu n'est pas octroyé si le revenu du conjoint à charge dépasse un certain seuil qui diffère selon que le ménage a ou non des enfants à charge. L'effet de péréquation du crédit d'impôt pour situation de famille se manifeste uniquement pour les célibataires,

contribuant à réduire l'écart de revenu de 3.2 %. Un crédit d'impôt pour enfants à charge est également accordé; son montant a légèrement augmenté en 1999 et 2000. Étant donné que ce crédit d'impôt est versé en même tant que les prestations sociales pour enfant à charge et qu'il n'est pas lié au calcul de l'impôt sur le revenu, il est traité comme un transfert par le modèle utilisé dans le rapport *Les impôts sur les salaires*.

Concernant les prestations sociales d'application générale, le gouvernement autrichien verse une allocation familiale pour chaque enfant : la valeur de cette allocation augmente pour les enfants âgés de plus de 10 ans et pour les étudiants. En 1999 et 2000, le montant de cette allocation a légèrement augmenté, et en 2000 les responsables autrichiens ont fixé des valeurs différentes pour le premier enfant, le deuxième enfant et les enfants suivants. L'effet redistributif de ces allocations est fort : elles réduisent l'écart entre les contribuables percevant le même niveau de revenu brut mais ayant une situation personnelle différente de 28.4 %, et l'écart entre couples avec et sans enfant de 16.6 %.

Tableau II.2. **Principales caractéristiques du système fiscal en Autriche, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	5	5	5	5	4	4	4
Tranche à taux zéro	–	–	–	–	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	–	–	–	–	0.16	0.16	0.15
Déductions au titre des CSS	y	Y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.18	0.23	0.18	0.18	0.18	0.18	0.18
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	41.5 %	45.6 %	45.8 %	45.9 %	44.9 %	44.5 %	44.8 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	2.37	2.34	2.29	2.25	2.19	2.17	2.12

Examinons le tableau I.2.4 : le système fiscal autrichien est en mesure de réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 8 %, tandis que la réduction de l'écart de revenu entre le contribuable qui se situe au niveau du SOM et le contribuable qui perçoit 167 % du niveau du SOM est de 9.5 %. Cela pourrait conforter l'hypothèse que le rôle redistributif de l'imposition des revenus est plus fort pour les contribuables qui se situent au milieu de l'échelle des revenus qu'au bas de cette échelle. Si l'on examine les chiffres relatifs à l'inégalité verticale entre couples mariés, on constate que le système fiscal atténue d'environ 3.7 % la discrimination verticale entre les couples qui perçoivent respectivement 133 % et 167 % du SOM.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre parents isolés avec deux enfants (quatrième catégorie de ménage) et célibataires sans enfant (première catégorie de ménage) percevant le même revenu brut. Le système fiscal est en mesure de réduire cette inégalité de plus de 32 %, ce qui traduit un rôle redistributif très fort. Si l'on considère l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, on observe que le système fiscal réduit cet écart de revenu de 16.6 %. Le système fiscal joue donc un rôle de redistribution efficace à la fois pour les parents isolés et pour les couples mariés.

Le tableau I.2.16 indique les différences avant et après impôt entre les ménages à revenu unique et ceux à deux revenus : le système fiscal accorde le traitement le plus favorable aux familles à deux revenus ayant un revenu brut de 167 % du SOM, car il génère apparemment un écart de plus de 10 % entre les familles à un et à deux revenus. L'écart entre les ménages qui situent au niveau du SOM et à 133 % du niveau SOM avoisine 6 % à

7 %. Si l'on compare les revenus bruts et nets équivalents des différentes catégories de ménages analysées, on constate que le phénomène de *reclassement* se produit entre les couples qui gagnent 167 % du SOM et qui ont deux enfants et les couples sans enfant qui perçoivent 133 % du SOM. Dans la situation avant impôts et prestations, le revenu brut équivalent des couples sans enfant (22 955 EUR, voir le tableau I.2.12) est supérieur à celui des couples ayant deux enfants à charge (16 396 EUR, voir le tableau I.2.12). Une fois les impôts payés et les prestations versées, ce dernier type de ménage se trouve avantagé par le système fiscal.

3. Belgique

Le système fiscal belge est principalement caractérisé par un grand nombre de tranches (sept de 1996 à 2001, six en 2002), les taux d'imposition marginaux élevés du barème de l'impôt sur le revenu et le choix de l'unité fiscale. Le système fiscal belge associe l'imposition conjointe et l'imposition séparée des revenus du travail (y compris les pensions et les transferts sociaux) pour les couples mariés à deux revenus, un système de fractionnement pour les couples mariés à revenu unique et l'imposition familiale pour les couples à un revenu ou ceux à deux revenus dont l'un des conjoints gagne moins de 30 % du revenu du travail total des deux conjoints (auquel cas le quotient familial doit être appliqué). Ce système constitue un panachage d'imposition familiale et séparée, mais il semble plus réaliste de le considérer comme un régime d'imposition séparée.

En 1996 et 1997, le revenu de l'ouvrier moyen relevait de la quatrième tranche de revenu, tandis qu'en 1998-2002 il est passé dans la cinquième tranche, faisant l'objet d'un taux obligatoire de 50 %. En 2002, une réforme fiscale améliora la structure générale de l'impôt. Les responsables politiques ont clairement défini les objectifs de cette réforme : « alléger la charge fiscale qui pèse sur le revenu du travail, être neutre quant au mode de vie, assurer un meilleur traitement aux contribuables ayant des enfants à charge et tenir compte de critères environnementaux dans l'imposition »³. Les principales conséquences de cette réforme sont la suppression du taux d'impôt le plus élevé de 55 %, l'augmentation du taux de déduction pour frais professionnels pour les contribuables qui se situent dans la tranche la plus basse, le relèvement du taux de la première tranche de 20 % à 23 % (25 % en 2003) et l'introduction d'un crédit d'impôt à la base.

Les cotisations salariales de sécurité sociale ont une structure globalement proportionnelle, avec un taux de 13 % pour les célibataires qui perçoivent un salaire équivalent au SOM. En 2000, ces cotisations sociales ont été réduites pour les bas salaires; l'importance de cette baisse est inversement proportionnelle aux gains bruts du contribuable. Une cotisation sociale annuelle spéciale est également prélevée. Les cotisations payées par les salariés sont déductibles du revenu imposable, à l'exception de la cotisation sociale spéciale. Hormis les impôts généraux sur le revenu et les cotisations sociales, une taxe locale proportionnelle de 7 % s'applique à tous les contribuables.

Comparé aux autres pays de l'OCDE, le système fiscal belge présente un barème de l'impôt sur le revenu fortement progressif, avec un taux maximum obligatoire élevé de 55 % entre 1996 et 2001 et de 52.5 % en 2002, et un grand nombre de tranches. La réforme de 2002 a contribué à niveler quelque peu cette structure : le taux supérieur et le nombre de tranches ont été réduits, ce qui allège la charge fiscale pour les contribuables qui se situent en haut de l'échelle des revenus. Les effets de ce changement se manifestent au niveau du revenu soumis au taux maximum (voir le tableau II.3) : entre 1996 et 2001, il s'élevait à plus de 200 % du SOM, tandis qu'en 2002 il est tombé à 1.41 fois le niveau du

SOM. En revanche, un crédit d'impôt général a été introduit principalement au bénéfice des contribuables au bas de l'échelle des revenus; l'analyse empirique montre toutefois que ses effets sur la redistribution restent limités.

Abattements à la base. Un crédit d'impôt à la base est octroyé à tous les contribuables résidents; son montant varie en fonction de la situation matrimoniale du contribuable. Ce crédit d'impôt a pour effet de réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de seulement 0.1 % (voir le tableau I.2.10).

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, un abattement fiscal pour frais professionnels s'appliquait à tous les salariés; son montant dépend directement du niveau des gains bruts par l'application d'un système de taux dégressifs qui a été légèrement modifié en 2002. Cet abattement joue un rôle négligeable dans la réduction de l'inégalité verticale entre contribuables ayant des revenus bruts différents; en 2002, il a résorbé l'inégalité verticale pour les bas salaires de 0.9 % et l'inégalité verticale pour les hauts salaires de 0.2 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant toute la période 1996-2002, les contribuables présentant des caractéristiques familiales spécifiques avaient droit à plusieurs exemptions. Une première exemption est accordée aux ménages ayant des enfants à charge; son montant dépend du nombre d'enfants et de l'existence de personnes à charge handicapées. Par ailleurs, un abattement supplémentaire s'applique lorsque le contribuable est un parent isolé, veuf ou veuve.

Comme on l'observe dans le tableau I.2.13, l'effet de péréquation du crédit d'impôt pour situation de famille contribue à réduire l'écart de revenu entre un célibataire sans enfant et un parent isolé avec deux enfants de 7.7 %, et l'écart de revenu entre les couples mariés avec et sans enfant de 2.9 %.

Concernant les prestations sociales d'application générale, une allocation annuelle est versée aux contribuables pour chaque enfant à charge, dont le montant dépend du nombre d'enfants et de leur âge. Grâce à cette allocation, l'écart entre les contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes peut être réduit de 17.6 %, et l'écart entre couples avec et sans enfant de 10.3 %.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires sans enfant (première catégorie de ménage du rapport *Les impôts sur les salaires*) et parents isolés avec deux enfants (quatrième catégorie de ménage). Le système fiscal est en mesure de réduire cette inégalité de plus de 26 %. Si l'on considère l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, on observe que le système fiscal réduit cet écart de revenu de 13.5 %.

Tableau II.3. Principales caractéristiques du système fiscal en Belgique, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	7	7	7	7	7	7	6
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.13	0.13	0.13	0.13	0.13	0.13	0.13
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	27.4 %	27.6 %	27.8 %	27.9 %	27.9 %	27.8 %	27.5 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	2.27	2.21	2.16	2.14	2.11	2.09	1.41
Taux légal maximum	55 %	55 %	55 %	55 %	55 %	55 %	52.5 %

Si l'on examine le tableau I.2.4, on constate que le système fiscal belge est en mesure de réduire à la fois l'écart de revenu vertical pour les bas salaires et les hauts salaires de plus de 11 %. Ce tableau contient également des chiffres sur l'équité verticale pour les couples mariés; l'effet redistributif de l'impôt sur le revenu reste important, mais moindre que pour les célibataires. Il atténue l'inégalité verticale de 6.8 %.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal belge concernant les ménages à revenu unique et à deux revenus. Le système tend à générer une divergence après impôts/prestations dans le revenu net des ménages n'ayant pas le même nombre d'apporteurs de revenu, en faveur des ménages à deux revenus. Cette divergence est de 2.88 % pour les ménages qui se situent au niveau du salaire de l'ouvrier moyen, de 2.35 % pour les ménages à revenu moyen et de 3.87 % pour les ménages qui perçoivent 167 % du salaire de l'ouvrier moyen. Le système fiscal est donc en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

4. Canada

Le système fiscal canadien se caractérise par un barème de l'impôt très uniforme, avec trois tranches de revenu de 1996 à 2000, quatre tranches par la suite et un taux maximum obligatoire de 29 % sur l'ensemble de la période (soit moins que la moyenne de l'OCDE qui était de 38.7 % en 2002). L'unité fiscale est l'individu. Compte tenu de ce barème lissé, la progressivité passe par le recours à des allègements à la base et ciblés qui, cumulés, garantissent une redistribution plus impartiale de la richesse; le gouvernement canadien témoigne ainsi d'une attention spéciale pour les familles qui bénéficient d'une série de crédits d'impôt et de prestations corrélés à leur situation personnelle et à l'existence de parents à charge. Sur la période étudiée, plusieurs réformes ou ajustements timides de l'impôt ont été engagées, portant sur le niveau des tranches et des taux, à quoi s'ajoutent des améliorations concernant le montant des prestations de base ou des allocations familiales. Comme le montre le tableau II.4, au cours de la période 1996-2002, le coin fiscal réel sur l'ouvrier moyen était orienté à la baisse, passant de 32.1 % en 1996 à 30.8 % en 2002. Comme les cotisations de sécurité sociale pour les célibataires se situant au niveau du salaire de l'ouvrier moyen ont augmenté au fil du temps (de 5.5 % en 1996 à 6.5 % en 2002), la baisse de l'imposition devrait être entièrement corrélée aux réformes de l'impôt sur le revenu. Les cotisations salariales de sécurité sociale ont une structure proportionnelle pour les gains bruts ne dépassant pas un certain seuil et un montant fixe pour les revenus bruts plus élevés. L'effet global de cette structure est que les cotisations de sécurité sociale ont une incidence régressive faible sur la redistribution des revenus. Les impôts levés par les États et les collectivités locales sont décidés par les gouvernements des différentes provinces canadiennes et leur structure est complexe et variée. Le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* prend pour hypothèse un taux d'impôt provincial fixe et homogène de 49 % pour le calcul des impôts canadiens, qui est approximativement égal à la moyenne pondérée des taux des neuf barèmes provinciaux.

Abattements à la base. Tous les contribuables ont droit à un crédit d'impôt à la base dont le montant a été progressivement modifié au cours de la période. De même, tous les salariés qui cotisent au régime général d'assurance chômage ont droit à un crédit d'impôt égal à un certain pourcentage (16 % en 2002) des versements effectués. Ces deux allègements jouent un rôle dans la réduction de la charge fiscale effective pesant sur les particuliers, même si leur effet redistributif est très différent (tableau I.2.10). Le crédit

d'impôt à la base a un effet de péréquation réduit, puisqu'il atténue l'écart de revenu pour les bas salaires de 1.7 % et celui pour les hauts salaires de 1.5 %.

Enfin, un **abattement au titre de l'âge** est accordé à tous les contribuables âgés de 65 ans et plus. Le Canada est le seul pays qui applique un crédit d'impôt forfaitaire pour les personnes âgées, mais nous ne sommes pas en mesure d'évaluer les effets redistributifs de cet abattement qui n'a pas été pris en compte dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*.

Abattements au titre de la situation de famille. Au cours de la période 1996-2002, un abattement au titre de la situation de famille était accordé aux contribuables ayant un conjoint à charge et aux parents isolés. Cet abattement prenait la forme d'un crédit d'impôt dont le montant était inversement proportionnel au revenu du conjoint à charge. L'effet de péréquation de ce crédit d'impôt s'exerce uniquement pour les célibataires, et contribue à réduire l'écart de revenu de 7.4 %. Plusieurs abattements pour enfants à charge étaient également réservés aux familles. Entre 1996 et 1999, tous ces avantages étaient considérés comme des crédits d'impôt par le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*, et contribuaient à réduire directement le niveau de l'impôt sur le revenu. Tous ces crédits d'impôt sont décrits dans le document *Les impôts sur les salaires*, mais ils ne sont pas tous calculés dans le modèle de ce rapport (par exemple, les crédits d'impôt pour enfants handicapés et pour les personnes qui s'occupent d'une personne à charge). Depuis 2000, tous les abattements calculés sont traités comme des prestations sociales.

Le tableau I.2.14 contient des données sur les prestations sociales d'application générale : une allocation familiale est versée pour les enfants de moins de 18 ans à laquelle s'ajoutent des compléments pour chaque enfant de moins de 7 ans lorsque aucun frais de garde des enfants n'est déduit, ainsi que pour le 3^e enfant et chaque enfant suivant. L'allocation de base est réduite si le revenu familial net dépasse un certain seuil. Par ailleurs, un supplément de prestation nationale pour enfants (SPNE) est versé aux familles ayant des enfants et disposant de faibles revenus. Sa valeur dépend à la fois du nombre d'enfants et du revenu net du ménage; le SPNE est progressivement supprimé lorsque le revenu familial dépasse le plafond d'admissibilité. Cette prestation joue un rôle important de réduction des inégalités entre les contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes (20.8 %), mais a un effet plus modéré pour les couples avec et sans enfant (3.9 %).

Si l'on examine le tableau I.2.4, on constate que le système fiscal canadien est en mesure de réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 6.5 % et celui pour les hauts salaires de 3.9 %. Concernant les couples mariés, le système fiscal atténue l'inégalité verticale de 3.6 %. Dans l'ensemble, l'effet de péréquation verticale de l'impôt sur le revenu n'est pas très important, surtout en ce qui concerne les célibataires. Cela peut s'expliquer

Tableau II.4. Principales caractéristiques du système fiscal au Canada, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	3	3	3	3	4	4
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS et des impôts sur le revenu	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	32.1 %	32.3 %	31.7 %	31.1 %	31.3 %	30.4 %	30.8 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.78	1.72	1.71	1.71	1.67	2.66	2.67

par le fait que le système fiscal canadien a tendance à privilégier les familles nombreuses et à opérer une discrimination entre les ménages avec et sans enfant; il est basé sur un barème d'imposition uniforme dont l'effet progressif vertical a tendance à être faible.

Le tableau I.2.12 contient des chiffres sur l'inégalité entre célibataires sans enfant qui perçoivent 67 % du SOM et parents isolés ayant deux enfants et qui se situent au même niveau de revenu brut. Le système fiscal est en mesure de réduire cette inégalité de plus de 29 %. Le tableau I.2.12 fournit également des informations sur l'inégalité entre couples mariés avec deux enfants et couples mariés sans enfant; dans ce cas, le système fiscal réduit cet écart de revenu de seulement 3.9 %. Le régime fiscal joue donc un rôle redistributif efficace pour les parents isolés, mais son impact est moindre pour les couples mariés.

Enfin, le tableau I.2.16 indique les différences de traitement fiscal entre les ménages à revenu unique et ceux à deux revenus : le système fiscal canadien tend à favoriser les familles à deux revenus à tous les points examinés sur l'échelle des salaires. Cette tendance se manifeste à partir d'un écart de 2 % à 4 % de la situation après impôts/prestations des revenus nets, notamment pour les ménages dont le revenu se situe au niveau du SOM. Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

5. République tchèque

Dans le système fiscal tchèque, l'unité fiscale est l'individu. Entre 1996 et 1999, le barème d'imposition se composait de cinq tranches de revenu. En 2000, une réforme ramena le nombre de tranches de cinq à quatre et le taux marginal pour les contribuables relevant de la tranche la plus élevée de 40 % à 32 %. Cette réforme semble avoir suivi la même orientation que plusieurs pays de l'OCDE qui ont opté pour le lissage du barème d'imposition au cours des sept dernières années; cette tendance est confirmée lorsqu'on observe le niveau du revenu assujéti au taux maximum légal. Entre 1996 et 1999, ce niveau était au moins quatre fois supérieur au niveau du SOM (contre 6.66 fois le SOM en 1999), tandis que le revenu de l'ouvrier moyen relevait de la deuxième tranche. La réforme de 2000 abaissa le niveau du revenu soumis au taux maximum qui est aujourd'hui de 1.6 fois le niveau du salaire de l'ouvrier moyen. En revanche, le taux maximum a baissé de 8 %, bénéficiant surtout aux contribuables qui se situent en haut de l'échelle des revenus.

Les cotisations de sécurité sociales payées par les salariés ont une structure proportionnelle et n'exercent pas d'effet notable sur la redistribution des revenus entre les citoyens. Ces cotisations se caractérisaient par un taux identique pendant toute la période 1996-2002, et sont déductibles des gains bruts pour le calcul de l'impôt exigible. Les collectivités locales tchèques ne prélèvent aucun impôt sur le revenu local ou régional.

Plusieurs allègements généraux et exclusifs contribuent à améliorer le rôle redistributif du système fiscal tchèque; ils prennent tous la forme d'abattements. Pour évaluer l'effet redistributif de ces différents abattements en 2002, nous allons comparer les taux d'imposition effectifs du modèle *Les impôts sur les salaires* avec les taux qui seraient obtenus si le système fiscal n'octroyait pas ces abattements. Il sera également possible de mesurer la capacité des différents abattements de réduire l'inégalité verticale entre les différentes catégories de contribuables.

Abattements à la base. Un abattement à la base est octroyé à tous les particuliers, dont le montant fixe a été régulièrement révisé en fonction de l'augmentation des niveaux de revenu. Sa capacité à réduire l'écart de revenu vertical est faible; en réalité, il semble

n'avoir atténué l'inégalité pour les bas salaires et les hauts salaires de seulement 1.0 % (voir le tableau I.2.10).

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant toute la période 1996-2002, plusieurs abattements étaient accordés aux contribuables qui ont une ou plusieurs personnes à charge. Les contribuables qui ont la charge d'un conjoint qui perçoit un revenu nul ou faible ont droit à un abattement. De même, un conjoint peut prétendre à un abattement pour chaque enfant à charge remplissant une ou plusieurs conditions (âge, situation scolaire, handicap). Grâce à ces abattements, dont les montants ont été révisés au cours des sept dernières années, le gouvernement tchèque accorde un statut spécial aux familles dont un seul membre travaille à temps plein, partage ses revenus avec les autres membres ou dont les conjoints supportent des dépenses liées à l'éducation des enfants.

Si l'on examine le rôle de péréquation de ces abattements, on constate qu'en 2002, les abattements au titre de la situation de famille contribuaient à corriger l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant de plus de 4 %; ils atténuaient également de 2.8 % la discrimination entre les catégories de ménages six et huit (voir le tableau I.2.13).

L'administration centrale verse une allocation pour chaque enfant à charge calculée en fonction du revenu familial, sous réserve que celui-ci n'excède pas le triple du niveau de vie minimal (NVM) applicable. Le revenu familial correspond aux gains des deux parents, nets de l'impôt sur le revenu et des cotisations de sécurité sociale et d'assurance maladie payées par le salarié. L'administration locale verse une allocation supplémentaire aux familles à faibles revenus; la somme versée varie en fonction de la capacité budgétaire et l'allocation n'est accordée que si le revenu familial total, allocations familiales incluses, est inférieur au NVM. Il n'a malheureusement pas été possible d'évaluer les effets redistributifs de cette allocation dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*. Depuis 1999, les familles ont droit à une aide sociale lorsqu'elles comptent au moins un enfant et que le revenu familial net mensuel est inférieur à 1.6 NVM. Ensemble, ces prestations sociales ciblées exercent un fort impact redistributif sur le revenu des citoyens, surtout pour les parents isolés à faibles revenus et les couples avec enfants percevant un seul revenu. Elles réduisent l'inégalité entre célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes de 27.5 % et atténuent la discrimination entre couples avec et sans enfant de 7.1 %.

Si l'on se concentre sur l'inégalité verticale (tableau I.2.4), on constate que le système fiscal tchèque est en mesure de réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 2.7 % et celui pour les hauts salaires de 4 %. La structure fiscale semble être plus progressive aux points médians de l'échelle des revenus qu'au bas de l'échelle. Le tableau I.2.4 fournit

Tableau II.5. **Principales caractéristiques du système fiscal en République tchèque, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	5	5	5	5	4	4	4
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.13	0.13	0.13	0.13	0.13	0.13	0.13
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	42.6 %	42.9 %	42.8 %	42.7 %	43.1 %	43.1 %	43.5 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	4.48	5.38	5.37	6.66	1.77	1.72	1.61

également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés : le système fiscal corrige cette inégalité verticale de 6.08 %. L'effet de péréquation verticale du système fiscal est plus marqué dans le cas des couples mariés que pour les célibataires, contrairement à ce qui se produit dans la plupart des pays de l'OCDE.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre les ménages ayant différentes caractéristiques personnelles. Comparons en premier lieu un célibataire sans enfant (première catégorie de ménage dans le rapport *Les impôts sur les salaires*) avec un parent isolé ayant deux enfants (quatrième catégorie de ménage de ce même rapport), qui perçoivent tous deux le même revenu brut. Le système fiscal est en mesure de réduire cette inégalité (33.5 %), ce qui traduit un très fort pouvoir redistributif. Concernant l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, le système fiscal résorbe cet écart de revenu de 10.9 %. Dans l'ensemble, le système fiscal tchèque joue un rôle redistributif efficace à la fois pour les parents isolés et pour les couples mariés. Là encore, le gouvernement tchèque accorde une attention spéciale aux familles nombreuses.

Enfin, le tableau I.2.16 indique le traitement fiscal des familles en fonction du nombre d'apporteurs de revenu. Le système fiscal tchèque profite aux ménages à deux revenus qui perçoivent 100 % du SOM en générant un écart de 0.94 % par rapport aux ménages à revenu unique. Cette tendance s'accroît avec le niveau de revenu, car le système génère une divergence de 2.41 % entre les revenus des ménages à revenu unique et à deux revenus qui perçoivent 167 % du SOM. Le système fiscal est donc en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

6. Danemark

Le système fiscal danois est basé sur un barème relativement lissé. Le revenu du travail des conjoints est imposé séparément : il existe trois tranches de revenu, nombre qui est resté inchangé entre 1996 et 2002. Les taux de l'impôt ont été progressivement réduits pour tous les contribuables. Entre 1996 et 2002, l'OM faisait partie de la tranche de revenu supérieure et était assujéti au taux d'impôt le plus élevé.

La progressivité du système fiscal danois est corrélée à plusieurs abattements ciblant des catégories spécifiques de contribuables ; les prestations sociales pour les enfants jouent un rôle central dans la redistribution des revenus, tandis que les abattements pour frais professionnels et au titre de la situation de famille ont un effet de péréquation faible.

Deux grandes réformes fiscales ont été menées au cours de la période ; les principaux éléments de la réforme de 1994-1998 étaient l'introduction d'un nouveau barème d'imposition et une diminution des taux de l'impôt, associées à l'introduction de cotisations de sécurité sociale basées sur les gains bruts.

La deuxième réforme fut mise en œuvre entre 2000 et 2002. Ses principaux aspects étaient l'introduction d'un nouveau barème d'imposition et la baisse des taux obligatoires pour tous les contribuables, associées au plafonnement de la valeur des allègements fiscaux au titre des intérêts versés et des frais professionnels déductibles. Entre 1998 et 2002, le taux de l'impôt pour la tranche inférieure a été réduit de 8 % à 5.5 %, et celui pour la tranche supérieure de 29 % à 26.5 %. Comme l'explique le chapitre consacré à ce pays du rapport *Les impôts sur les salaires*, l'objectif des responsables politiques était principalement d'alléger la charge fiscale des contribuables à faibles revenus, même si les effets redistributifs de cette réforme ne sont pas faciles à appréhender. Bien que les taux moyens de l'impôt sur le revenu aient effectivement baissé, surtout en 2000, les cotisations de

sécurité sociale ont suivi une tendance à la hausse marquée : le taux de cotisation pour un individu se situant au niveau du salaire de l'OM était de 8.8 % en 1996, avant d'être porté à 11.7 % en 2000 puis ramené à 10.6 % en 2002. Les cotisations sociales salariales présentent une structure composite, associant une fraction fixe et une fraction variable à taux unique. Ces cotisations sont déductibles du revenu imposable.

Des impôts locaux sont levés par les comtés, les municipalités et les églises. Leur taux est uniforme et l'assiette est celle appliquée par l'administration centrale pour le calcul de l'impôt sur le revenu. Le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* prend pour hypothèse un taux moyen aux fins du calcul de l'impôt : en 2002, ce taux moyen était de 33.2 %. On ne trouve aucune autre information sur ces impôts locaux dans le chapitre consacré au Danemark du rapport *Les impôts sur les salaires* ou dans la rubrique des équations fiscales ; selon les estimations du modèle, ils ne semblent pas avoir d'effet redistributif.

Abattements à la base. Pendant toute la période 1996-2002, le système fiscal danois accordait un abattement personnel à tous les contribuables, converti en un crédit d'impôt non récupérable en appliquant le taux d'imposition marginal de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Cet abattement s'applique dans le calcul des impôts généraux sur le revenu comme des impôts locaux. Le tableau I.2.10 contient des chiffres sur l'effet redistributif de ces abattements personnels : ils sont en mesure de réduire l'inégalité verticale pour les bas et les hauts salaires de 3.4 % et 2.4 % respectivement.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, tous les salariés avaient droit à un abattement pour frais professionnels ; si le salarié supportait des dépenses liées à l'exercice de son emploi rémunéré (ex. frais de déplacement, cotisations syndicales, primes versées d'assurance chômage), elles étaient intégralement déductibles. Le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* tient spécifiquement compte des cotisations versées aux polices d'assurance chômage.

La capacité de tous ces abattements de réduire l'inégalité verticale entre contribuables ayant des revenus bruts différents est très faible : en 2002, ces abattements ont permis de résorber l'inégalité verticale pour les bas salaires de 0.6 % et celle pour les hauts salaires de 0.5 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Il n'existe pas d'abattement spécialement conçu pour les contribuables ayant un conjoint ou des enfants à charge ; toutefois, la partie non utilisée des abattements peut être transférée d'un conjoint marié à l'autre. Les modalités de ce transfert sont assez complexes. L'effet redistributif de cet abattement en 2002 était presque nul, et ses conséquences sur l'inégalité semblent ambiguës. Le crédit d'impôt au titre de la situation de famille fonctionne uniquement pour les couples mariés, et produit un effet inverse négligeable (voir le tableau I.2.13).

Concernant les prestations sociales d'application générale, le gouvernement danois accorde une allocation pour chaque enfant, dont la valeur ne dépend pas du revenu des parents et varie selon l'âge des enfants. Entre 1996 et 2001, ce montant a progressivement augmenté. Il existe également une allocation spéciale pour les parents isolés et une allocation lorsque le « parent absent » n'apporte pas de revenu à la famille. Les allocations versées aux familles ayant des enfants à charge jouent un rôle important dans la redistribution de la richesse et dans la réduction des inégalités entre différents types de ménages. Comme le montre le tableau I.2.14, elles contribuent à résorber l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes de 34.3 %, et l'écart entre couples avec et sans enfant de 7.7 %.

Tableau II.6. **Principales caractéristiques du système fiscal au Danemark, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	3	3	3	3	3	3
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.07	0.08	0.08	0.09	0.09	0.08	0.08
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	44.8 %	45.1 %	43.7 %	44.5 %	44.4 %	43.6 %	43.4 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	0.98	0.95	0.94	0.94	0.95	0.95	0.91
Taux légal maximum	32%	31%	29%	29%	28%	27.25%	26.5%

Le tableau I.2.4 montre que le système fiscal danois est en mesure de corriger l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 4.89 % et celui pour les hauts salaires de 13.77 %. Cela tendrait à prouver que l'effet redistributif est plus fort pour les contribuables qui se situent au milieu de l'échelle des revenus que pour ceux qui se trouvent au bas de l'échelle. Par ailleurs, si l'on compare ces chiffres relatifs à l'équité fiscale générale à ceux associés à des abattements spécifiques dans le tableau I.2.10, on observe que seule une petite partie de l'effet de péréquation est corrélée aux abattements à la base et au titre des frais professionnels. L'essentiel de l'effet de péréquation est lié directement à la structure des taux et des tranches. Le tableau I.2.4 fournit également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés : le cadre fiscal réduit de 4.17 % la discrimination verticale entre couples percevant respectivement 133 % et 167 % du salaire de l'OM.

Le tableau I.2.12 donne des informations sur l'inégalité entre célibataires sans enfant et parents isolés avec deux enfants. Le système fiscal réduit cette inégalité d'environ 33 %. Cet effet de péréquation puissant est principalement associé aux prestations sociales versées aux parents isolés. Le fait que le montant de ces allocations n'est pas corrélé aux gains des parents suggère l'existence d'un rôle de péréquation important, même pour les individus qui se situent aux points médians de l'échelle des revenus. Si l'on examine les chiffres relatifs à l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, on constate que le système fiscal atténue cette disparité de revenu de 7.7 %. La comparaison avec les chiffres figurant dans le tableau I.2.15 confirme le fait que l'effet de péréquation du système fiscal danois est principalement lié aux prestations sociales versées aux familles avec enfants.

Le tableau I.2.16 indique le différentiel avant/après impôts entre les ménages à un et deux revenus : le cadre fiscal favorise ceux à deux revenus ayant un revenu brut équivalent à 167 % du SOM, puisqu'il génère un écart de revenu après impôts/prestations de près de 7 %. Les chiffres concernant les ménages qui se situent à 133 % du niveau du salaire de l'OM sont d'environ 2.75 %, tandis que l'effet inverse se produit pour les ménages au niveau du SOM. Le système fiscal semble réserver un traitement plus favorable aux ménages à bas salaires où un seul conjoint exerce un emploi rémunéré qu'à ceux à deux revenus qui se situent au même niveau de gains. Ce dernier résultat doit être interprété avec prudence car les calculs ne tiennent pas compte des abattements non forfaitaires accordés par le système fiscal. Les collectivités locales au Danemark prennent généralement en charge 70 % des frais de garde d'enfants en dessous de l'âge scolaire, ce qui incite fortement les deux conjoints à exercer un emploi rémunéré. Nos calculs empiriques ne mettent en évidence aucun phénomène de *reclassement*.

7. Finlande

Le système fiscal finlandais se compose d'un barème de taux assez progressif, l'unité fiscale étant l'individu. Le revenu de l'ouvrier moyen relevait de la quatrième tranche sur la période 1996-2000 et de la troisième en 2001-2002. Le système de l'impôt sur le revenu a été progressivement modifié entre 1996 et 2002, avec la mise en œuvre de réformes timides et la diminution générale des taux d'imposition, dans la lignée de la tendance suivie par la plupart des pays de l'OCDE. En 2001, le nombre de tranches est passé de six à cinq, le taux le plus faible de 5 % a été supprimé et la tranche assujettie au taux zéro a été élargie de 0.3 à 0.4 fois le niveau du SOM. Le niveau de salaire soumis au taux d'impôt supérieur en proportion du SOM est resté stable pendant toute la période, soit environ deux fois le revenu de l'ouvrier moyen.

Les cotisations salariales de sécurité sociale ont conservé une structure progressive pendant la période 1996-1998, avant de suivre un schéma proportionnel. En 1996 et 1997, le taux le plus faible de la cotisation d'assurance maladie était de 1.90 % et supérieur de 1.45 % pour les revenus imposables au dessus d'un seuil fixé. En 1998, le taux de base a été ramené à 1.5 %, tandis qu'en 1999 le taux supplémentaire pour les hauts revenus a été supprimé. Par ailleurs, les salariés devaient s'acquitter d'une cotisation d'assurance retraite et d'une cotisation d'assurance chômage dont les taux ont été progressivement modifiés, passant de 5.8 % en 1996 à 4.8 en 2002. Ces deux cotisations sont déductibles du revenu imposable. Si l'on examine les résultats du tableau II.7 sur les célibataires qui perçoivent un revenu équivalent au salaire de l'OM, on constate que ces ajustements et les réformes de l'impôt sur le revenu ont eu pour effet général de réduire progressivement le taux d'imposition moyen effectif au cours des sept dernières années. Cette réduction englobe toutes les catégories de ménages étudiées dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*.

Le système fiscal finlandais lève un impôt local sur le revenu appelé impôt municipal. Il s'agit d'un impôt à taux fixe qui a été légèrement modifié au fil du temps et qui n'est pas déductible des impôts perçus par l'administration centrale. Depuis 1997, une déduction pour frais professionnels et un abattement forfaitaire sont accordés aux contribuables aux fins du calcul de l'impôt municipal; son montant a beaucoup évolué au cours de la période.

Le système fiscal finlandais prévoit une série d'abattements visant à assurer une répartition plus juste de la richesse. Pour évaluer l'effet de péréquation de ces mesures en 2002, nous appliquons la méthode classique qui consiste à comparer les taux d'imposition effectifs figurant dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* avec les taux qui seraient obtenus si le système fiscal n'accordait pas ces abattements, puis à mesurer la capacité de ces différents abattements à résorber les inégalités entre contribuables.

Abattements à la base. Un abattement à la base est appliqué au revenu imposable afin d'améliorer la situation de tous les titulaires de faibles revenus. La base de calcul est un montant fixe; cet abattement est intégralement supprimé dès que le revenu atteint un certain seuil. Comme ce seuil correspond à moins de 67 % du SOM, il n'est pas possible d'évaluer l'effet redistributif de cet allégement.

Une tranche à taux zéro s'applique à tous les contribuables résidents, grâce à laquelle le revenu du travail est exonéré d'impôt à concurrence d'un certain montant. Ce montant a été progressivement ajusté dans le cadre des réformes fiscales limitées décrites ci-dessus.

Un abattement sur les revenus du travail est accordé aux salariés et aux professions libérales afin d'encourager l'emploi et d'améliorer la situation des titulaires de bas

revenus; de portée plus générale que l'abattement à la base, il est possible d'en calculer l'effet redistributif. Son montant s'élève à 35 % du revenu au-dessous d'un premier seuil, avant d'être progressivement supprimé lorsque le revenu atteint un plafond. En 2002, les abattements forfaitaires réduisaient l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 3.2 % et celui pour les hauts salaires de 2.7 % (voir le tableau I.2.10).

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, les contribuables avaient droit à un abattement pour frais professionnels. Son taux de 3 % est resté inchangé au fil du temps, tandis que le seuil d'admissibilité a fait l'objet d'ajustements limités. Le pouvoir de péréquation de cet abattement est faible par rapport à d'autres pays qui accordent des abattements pour frais professionnels (0.2 % pour l'écart de revenu pour les bas et les hauts salaires).

Abattements au titre de la situation de famille et prestations sociales. Le système fiscal finlandais n'accorde aucun allègement au titre de la situation de famille, mais verse une prestation sociale d'application générale pour les enfants; son montant est corrélé au nombre d'enfants et ne dépend pas du revenu des parents. Une allocation supplémentaire est également payée aux parents isolés. Ensemble, ces prestations ont un fort impact redistributif sur le revenu des contribuables, surtout pour les parents isolés ayant de bas revenus. Elles jouent un rôle important de réduction des inégalités, notamment pour les contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais une situation personnelle différente (-20.2 %).

Tableau II.7. **Principales caractéristiques du système fiscal en Finlande, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	6	6	6	6	6	5	5
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.31	0.32	0.33	0.32	0.31	0.41	0.41
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.05	0.05
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	50.3 %	48.9 %	48.8 %	47.4 %	47.3 %	45.9 %	45.4 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	2.12	2.13	2.17	2.13	2.05	2.02	1.94
Taux légal maximum	39 %	38 %	38 %	38 %	37.5 %	37 %	36 %

Le tableau I.2.4 montre que le système fiscal finlandais est en mesure de réduire l'écart de revenu vertical de 8.47 % pour les bas salaires et de 11.74 % pour les hauts salaires. Si l'on examine les résultats concernant l'équité verticale pour les couples mariés, on constate que le système fiscal atténue l'inégalité verticale de 3 %. L'effet de péréquation verticale du régime de l'impôt sur le revenu est plus puissant pour les célibataires que pour les couples mariés. Cette divergence s'explique en partie par les catégories de ménages retenues pour l'analyse empirique. Comme l'explique le premier paragraphe, le système fiscal finlandais a tendance à bénéficier aux contribuables qui se situent au bas de l'échelle des revenus grâce à la tranche à taux zéro et aux taux réduits applicables aux revenus inférieurs au niveau du SOM. En revanche, l'analyse de l'écart de revenu pour les bas salaires implique des célibataires dont les gains bruts (le premier perçoit 67 % du SOM et le second se situe au niveau du SOM) sont inférieurs à ceux de couples employés pour l'analyse des couples mariés (les deux couples perçoivent respectivement 133 % et 167 % du SOM).

Le tableau I.2.12 contient des chiffres sur l'inégalité entre célibataires sans enfant et parents isolés avec deux enfants ayant le même revenu brut (67 % du niveau du SOM), que le système général de l'impôt sur le revenu corrige de 20.2 %. Il présente également des informations sur l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant : dans ce cas, l'inégalité est réduite de 8.48 %. Dans l'ensemble, le cadre fiscal semble jouer un rôle redistributif plus marqué pour les parents isolés que pour les couples mariés.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des familles en fonction du nombre de leurs membres qui exercent un emploi rémunéré : dans les trois cas, le système fiscal finlandais favorise les couples à deux revenus. Dans les premier et second cas, il privilégie les ménages à deux revenus, en leur octroyant un traitement fiscal plus favorable de 10 % qu'aux ménages à revenu unique. Concernant les ménages à revenu unique et à deux revenus qui perçoivent 167 % du SOM, le système fiscal génère un écart de 13.78 % en faveur de la deuxième catégorie. Étant donné qu'il existe des allègements au titre des frais professionnels (qui sont à l'évidence multipliés par deux pour les ménages à deux revenus) mais qu'aucun abattement n'est prévu au titre des conjoints à charge, les deux conjoints sont incités à travailler. Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

8. France

Le système fiscal français se caractérise par un barème d'imposition fortement progressif et un ensemble assez complexe d'abattements généraux et ciblés visant différentes catégories de contribuables. L'unité d'imposition est le revenu commun de la famille et le « quotient familial »⁴ s'applique au calcul de l'impôt; les conjoints sont toujours imposés ensemble, tandis que les enfants et d'autres membres de la famille sont inclus uniquement s'ils sont à charge. Le tableau II.8 fournit des informations fondamentales sur le système fiscal français pour la période 1996-2002; le barème se compose de six tranches de revenus, plus une tranche soumise au taux zéro. Le niveau du revenu dans cette première tranche exemptée correspondait à environ 20 % du salaire de l'OM au cours de cette période. Entre 1996 et 1999, les taux d'impôt obligatoires sont restés inchangés, allant de 10.5 % à 54 %, tandis que les seuils des tranches ont été légèrement ajustés pour tenir compte de l'inflation. Pendant l'exercice fiscal 2000, une première réforme timide du barème de l'impôt a été engagée, réduisant tous les taux de un à deux points de pourcentage. Un autre ajustement a été réalisé en 2002, se traduisant par une nouvelle baisse des taux pour tous les contribuables. Le salaire de l'OM relevait de la troisième tranche pendant toute la période et faisait l'objet d'un taux légal de 33 % de 1996 à 1999, de 31.75 % en 2000-2001 et de 31 % en 2002.

Les cotisations salariales de sécurité sociale ont un taux uniforme et sont plafonnées, ce qui leur confère une structure plutôt régressive; les taux des différentes cotisations (retraite, maladie, chômage, etc.) ont été légèrement modifiés au fil du temps, avec une baisse notable en 1998 (le taux de cotisation pour un célibataire qui se situe au niveau du SOM était de 17.7 % en 1997 et de 13.2 % en 1998) et des réductions mineures par la suite. Les impôts locaux touchant les ménages salariés se composent de la taxe d'habitation et de l'impôt foncier fixés par les collectivités locales, dont le taux varie considérablement d'une commune à l'autre. Ces impôts n'étant pas calculés dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*, il n'est pas possible d'évaluer leur progressivité et leur effet redistributif.

Abattements à la base. Le système fiscal français accorde deux abattements généraux à tous les contribuables, quelle que soit leur situation familiale ou professionnelle.

Premièrement, un abattement à la base est octroyé à tous les contribuables. Sa valeur correspond à 20 % de la différence entre les gains bruts d'un ménage et les déductions pour frais professionnels ajoutés aux cotisations de sécurité sociale; cela signifie que le montant de l'abattement dépend de la valeur du revenu imposable. L'assiette de l'abattement a tendance à augmenter lentement au bas de l'échelle des revenus, car la hausse des gains bruts est compensée par l'augmentation correspondante des cotisations et des abattements pour frais professionnels; ensuite, elle augmente progressivement plus que les gains lorsque le revenu brut dépasse un certain seuil, car la valeur des déductions pour frais professionnels et les cotisations sociales atteignent leur plafond. En second lieu, une première tranche est soumise à un taux zéro qui contribue à renforcer la progressivité du système fiscal : l'impôt dans cette tranche exemptée correspond à environ 20 % du niveau du SOM.

Dans l'ensemble, les allègements d'impôt jouent un rôle mineur de péréquation au bas de l'échelle des revenus, puisqu'ils réduisent l'inégalité verticale pour les bas salaires de seulement 0.7 %, tandis que leur impact sur l'inégalité pour les hauts salaires est plus sensible (2.3 %).

Abattements pour frais professionnels. Pendant toute la période 1996-2002, les salariés avaient droit à un abattement pour frais professionnels, dont le montant est de 10 % du salaire net lorsque celui-ci est inférieur à un certain seuil et devient égal à un certain plafond lorsque le salaire dépasse le seuil. Le salaire net est la différence entre les gains bruts du ménage et les cotisations de sécurité sociale payées par les membres du ménage titulaires d'un revenu du travail. Comme le montre le tableau I.2.11, en 2002 le rôle de péréquation des abattements pour frais professionnels était quelque peu ambigu : tout en réduisant l'inégalité verticale pour les bas salaires de 0.6 % seulement, ils avaient une fonction régressive sur l'inégalité verticale pour les hauts salaires (+1.4 %).

Abattements au titre de la situation de famille. Depuis 2001, un crédit d'impôt appelé « prime pour l'emploi » est accordé aux salariés à temps plein appartenant à un foyer fiscal de condition modeste. Cette prime est accordée sous condition de ressources et son montant est calculé en prenant en compte la situation familiale dans son ensemble. L'existence de personnes à charge et la situation matrimoniale du contribuable ont une incidence sur l'admissibilité au crédit et augmentent le montant de la prime. Du fait de sa structure composite, ce crédit ne peut être directement associé à un simple abattement pour frais professionnels ni à un allègement pour les bas salaires. Son montant dépend à la fois du revenu et de la situation personnelle du contribuable; ses modalités de calcul sont très complexes. Dans le cadre de notre analyse, nous nous sommes concentrés sur l'effet de péréquation de la « prime pour l'emploi » : nous avons examiné ce qui se produirait au plan du taux d'imposition du ménage et de l'inégalité entre différents ménages si la situation familiale n'était pas prise en compte dans les conditions d'admissibilité et si le montant supplémentaire pour personnes à charge était nul. Grâce à cette prime, l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes est réduit de seulement 0.7 %, tandis qu'il n'y a aucun effet sur les couples avec ou sans enfant.

Concernant les prestations sociales d'application générale, les ménages ayant des enfants à charge ont droit à une allocation dont le montant dépend du nombre d'enfants et est majoré pour les enfants de moins de trois ans. L'effet redistributif de cette allocation est illustré dans le tableau I.2.14. Les prestations sociales ont un effet marqué de réduction

des inégalités, même si cette influence est plus faible que dans d'autres pays de l'OCDE. Elles corrigent de 9.6 % l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes et de 5.2 % l'écart entre couples avec et sans enfant.

Tableau II.8. Principales caractéristiques du système fiscal en France, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	6	6	6	6	6	6	6
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	Y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.21	0.20	0.20	0.19	0.19	0.19	0.19
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.19	0.19	0.18	0.18	0.18	0.18	0.18
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	49.7 %	48.7 %	47.6 %	48.1 %	48.2 %	48.3 %	47.9 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	2.38	2.20	2.22	2.16	2.19	2.13	2.12

Le tableau I.2.16 porte sur l'inégalité verticale : concernant les deux catégories de célibataires, le système fiscal français est en mesure de résorber l'inégalité pour les bas salaires de 8.62 %, l'inégalité pour les hauts salaires de 5.23 % et l'inégalité pour les couples mariés de 2.41 %. Si l'on compare ces résultats avec ceux présentés aux tableaux I.2.10-I.2.15 on constate une corrélation partielle avec les abattements à la base et pour frais professionnels, mais la progressivité du barème d'imposition exerce également un effet.

Concentrons-nous en premier lieu sur l'inégalité entre ménages ayant des caractéristiques personnelles différentes (tableau I.2.12) : globalement, le système fiscal français est en mesure de réduire de 12.25 % l'inégalité entre un célibataire avec enfants et un célibataire sans enfant qui perçoit le même niveau de revenu brut. Le tableau I.2.12 contient également des chiffres sur l'inégalité entre couples mariés : l'effet de péréquation du système fiscal pour les couples mariés atténue cette inégalité de 8.06 %. La structure fiscale joue un rôle redistributif modéré à la fois pour les parents isolés et les couples mariés.

Le tableau I.2.16 fournit des informations sur le traitement fiscal des ménages à un et à deux revenus : le système fiscal a tendance à favoriser quelque peu les ménages à deux revenus dans les deux premiers cas empiriques, et semble privilégier les ménages à un revenu en haut de l'échelle des revenus. Il génère un écart de revenu après impôts/prestations de 3.01 % en faveur des ménages à deux revenus qui se situent au niveau du salaire de l'OM, et de 0.94 % en faveur des ménages à deux revenus qui perçoivent 133 % du SOM. Il avantage les ménages à deux revenus qui gagnent 167 % du SOM de seulement 0.30 % de plus que les ménages à revenu unique au même niveau de revenu. Toutefois, les pourcentages sont faibles, ce qui peut s'expliquer par le fait que le système fiscal français a choisi la famille comme unité d'imposition : l'application du « quotient familial » conduit à totaliser l'ensemble des gains des membres du ménage avant le calcul des impôts, ce qui réduit la possibilité des différencier les ménages en fonction du nombre d'apporteurs de revenus.

Enfin, notre analyse empirique ne met pas en évidence de phénomène de *reclassement*, ce qui laisse penser que le régime fiscal préserve le classement avant impôts du revenu des ménages.

9. Allemagne

Le système fiscal allemand est basé sur une structure progressive continue qui régit la charge fiscale effective des différents contribuables. Les époux sont normalement imposés conjointement, et l'impôt sur le revenu est calculé en appliquant ce qu'on appelle la « méthode du fractionnement »⁵. Le revenu des enfants à charge ou d'autres membres de la famille n'est pas imposable avec celui des parents.

Un taux zéro s'applique à une première tranche de revenu, ce qui contribue à l'accroissement de la progressivité au bas de l'échelle des revenus : pendant toute la période, la valeur de cette tranche exemptée correspondait à environ 20 % du salaire de l'OM. En revanche, le taux d'impôt maximum obligatoire utilisé dans la formule de calcul de l'impôt a progressivement diminué, passant de 53 % en 1996 à 48.5 % en 2001-2002, ce qui profite principalement aux contribuables appartenant à la tranche supérieure. Pendant toute la période 1996-2002, le coin fiscal effectif pour un célibataire dont le revenu est équivalent au SOM est resté élevé (plus de 50 %) ; il a été légèrement modifié au cours des sept dernières années, sans suivre une tendance marquée à la hausse ou à la baisse.

Le revenu soumis au taux maximum en proportion du SOM a progressivement diminué : en 1996, il était d'environ deux fois le niveau du salaire de l'ouvrier moyen, contre 1.66 fois ce salaire en 2002.

Les cotisations salariales de sécurité sociale correspondent à la somme des différentes cotisations aux régimes d'assurance retraite, maladie, chômage et santé : toutes ces cotisations sont basées sur un taux fixe et sur un plafond qui ont été légèrement modifiés au fil du temps. Le régime général de cotisation sociale a une structure proportionnelle pour les revenus faibles et moyens et devient régressif pour les hauts revenus. Le taux effectif pour les célibataires qui ont un revenu égal au SOM était de 20.2 % en 1996 et de 20.7 % en 2002. Toutes les cotisations versées par les salariés sont déductibles du revenu imposable, à concurrence d'un certain plafond ; le calcul de cette déduction est très complexe et correspondait à environ 6-7 % du niveau du SOM au cours de la période.

Les contribuables ne sont assujettis à aucun impôt local hormis l'impôt général sur le revenu et les cotisations de sécurité sociale ; toutefois, l'impôt pour les églises est déductible du revenu imposable et le modèle tient compte de cette déduction aux fins du calcul de l'impôt.

Abattements à la base. Comme nous l'avons vu au premier paragraphe, le barème fiscal se compose d'une première tranche soumise au taux zéro. Cette tranche exemptée constitue un abattement à la base qui bénéficie à tous les contribuables quelle que soit leur situation personnelle ou professionnelle ; toutefois, il n'a pas été possible d'évaluer ses effets redistributifs pour les différentes catégories de ménages employées dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* du fait de la structure continue du régime d'imposition.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, un allègement forfaitaire au titre des frais professionnels était accordé à tous les salariés, dont le montant est resté inchangé tout au long de la période. En 2002, cet allègement jouait un rôle marginal dans l'atténuation de l'inégalité verticale entre contribuables ayant des revenus bruts différents ; il réduisait l'inégalité verticale pour les bas et les hauts salaires de seulement 0.2 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant la période 1996-2002, les contribuables avaient droit à plusieurs abattements en fonction de leur situation de famille.

Il existe également un crédit d'impôt pour enfant à charge dont le montant dépend du nombre d'enfants à charge et qui a été progressivement relevé. De même, les parents isolés bénéficient d'un allègement forfaitaire. Cumulés, ces allègements réduisent l'écart de revenu de 26.5 % pour les célibataires et de 12.4 % pour les couples mariés avec ou sans enfant.

Le système fiscal allemand ne prévoit aucune prestation sociale.

Tableau II.9. **Principales caractéristiques du système fiscal en Allemagne, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	Le barème d'imposition allemand repose sur une formule						
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.21	0.21	0.21	0.21	0.22	0.22	0.22
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.07	0.07	0.07	0.06	0.06	0.06	0.06
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	51.2%	52.3%	52.2%	51.9%	51.8%	50.8%	51.3%
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	2.08	2.06	2.02	1.97	1.84	1.70	1.66
Taux maximum légal de l'impôt sur le revenu	53 %	53 %	53 %	53 %	51 %	48.5 %	48.5 %

Examinons en premier lieu le tableau I.2.4 : le système fiscal allemand est en mesure de résorber les écarts de revenu verticaux pour les bas et les hauts salaires d'environ 10-11 %. Le tableau I.2.4 contient également des chiffres sur l'équité verticale pour les couples mariés : dans ce cas, la correction est de 7.3 %. Ces chiffres sont probablement la résultante de la tranche à taux zéro et des déductions au titre des cotisations de sécurité sociale.

Venons-en à l'inégalité entre célibataires sans enfant et parents isolés avec deux enfants percevant le même revenu brut (tableau I.2.12). Le système fiscal allemand est en mesure de réduire cette inégalité de 26.53 %, ce qui témoigne d'un fort effet redistributif. Concernant les couples mariés avec et sans enfant, le régime d'imposition compense l'écart de revenu avant impôt de 33.33 % de plus de 12 %. En général, ce cadre fiscal semble jouer un rôle redistributif plus marqué pour les parents isolés que pour les couples mariés : cette différence est probablement corrélée à l'existence de l'allègement pour parent isolé.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal allemand en fonction du nombre d'apporteurs de revenu. Le système tend à favoriser les ménages à deux revenus lorsque le revenu brut familial est égal au SOM et représente 133 % du SOM (les écarts après impôts/prestations sont respectivement de 0.94 % et 0.18 %). En revanche, le système profite principalement aux couples à un revenu qui perçoivent 167 % du SOM, leur garantissant un revenu net supérieur de 2.35 % à celui des couples à deux revenus. Ce résultat est probablement dû au fait que le système fiscal allemand est basé sur le ménage comme unité d'imposition.

Le système fiscal est donc en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

10. Grèce

Le système fiscal grec est progressif grâce à l'utilisation de tranches et l'unité d'imposition est l'individu. Il présente certaines caractéristiques spécifiques dignes d'être

mentionnées : premièrement, l'existence d'une première tranche étendue soumise au taux zéro, dont la valeur a été progressivement accrue au fil du temps, passant de 46 % du SOM en 1996 à 80 % du SOM en 2002. Deuxièmement, l'abattement pour frais professionnels est intégré au barème d'imposition, ce qui contribue à augmenter la valeur de la tranche à taux zéro pour les travailleurs salariés.

Ces caractéristiques garantissent un barème d'imposition fortement progressif et un taux d'impôt effectif moyen sur le revenu faible pour tous les travailleurs, quelle que soit leur situation de famille. Les cotisations de sécurité sociale, d'un taux fixe de 15.9 % sur toute la période, compensent en partie la forte progressivité de l'impôt sur le revenu et contribuent à alourdir la charge fiscale des travailleurs. En revanche, elles sont intégralement déductibles du revenu imposable, comme le montre le tableau II.10.

Au cours des sept dernières années, certains ajustements ont été apportés au barème d'imposition et à la valeur des taux de l'impôt sur le revenu. Entre 1996 et 2000, le système fiscal se composait de six tranches, avec un taux maximum de 45 %. Les montants des tranches ont été graduellement modifiés pour tenir compte de l'évolution de la situation économique et de l'inflation. En 2001, une première réforme limitée fut mise en œuvre avec l'abaissement du taux maximum de 45 % à 42.5 %. Enfin, en 2002, le nombre de tranches fut ramené de six à trois, le premier taux de 5 % fut supprimé et le taux maximum réduit à 40 %. Si l'on examine le tableau II.10, on peut dire que la réforme de 2002 a principalement bénéficié aux célibataires qui se situent dans les tranches supérieures. Le coin fiscal moyen effectif pour les travailleurs dont le revenu est égal au SOM est resté relativement stable pendant la période, avec une petite baisse de 1 % en 2002, tandis que la valeur du revenu soumise au taux maximum réduit est passée de 4.56 fois le SOM en 2001 à 2.02 fois en 2002.

Les collectivités locales ne prélèvent pas d'impôt sur le revenu.

Abattements à la base. Tous les contribuables résidents ont droit à un abattement à la base, en vertu duquel le revenu du travail est soumis à un taux zéro à concurrence d'un certain montant. Comme nous l'avons déjà remarqué, la valeur de cette tranche à taux zéro a augmenté pour les travailleurs salariés, en intégrant une forme de déduction au titre des frais professionnels. Le cadre utilisé par l'étude *Les impôts sur les salaires* tient compte de cette déduction et l'intègre au barème d'imposition pour toutes les catégories de ménages considérées. Le montant de la tranche exonérée et l'abattement pour frais professionnels ont été progressivement ajustés. Le système fiscal semble bénéficier aux travailleurs dont les revenus se situent au niveau du SOM pratiquement autant qu'aux célibataires qui perçoivent 67 % du SOM : c'est probablement la raison pour laquelle la capacité de réduire l'inégalité verticale ne semble pas significative au bas de l'échelle des revenus (la réduction de l'écart de revenu pour les bas salaires est de seulement 0.5 %). Par contraste, la réduction de l'inégalité pour les hauts salaires est de 5.5 % (voir le tableau I.2.10).

Abattements au titre de la situation de famille. Au cours de la période, un abattement était accordé aux contribuables qui ont un ou plusieurs enfants à charge, sous la forme d'un crédit d'impôt dont le montant n'est pas conditionné aux ressources et dépend uniquement du nombre d'enfants. La valeur du crédit d'impôt pour enfant a légèrement progressé au fil du temps, mais son poids reste faible comparé au niveau du revenu des différentes catégories de ménages.

En 2002, l'effet redistributif de l'abattement d'impôt au titre de la situation de famille était négligeable pour les parents isolés ayant de faibles revenus et mineur pour les couples

mariés avec enfants. Le tableau I.2.13 montre que le crédit pour situation de famille est incapable de corriger l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant, et n'a atténué que de 1.4 % la discrimination entre les sixième et huitième catégories de ménages.

Le système fiscal général n'accorde pas de prestation sociale d'application générale pour enfants à charge; toutefois, les salariés reçoivent généralement de leur employeur, conformément à la Convention collective du travail applicable ou par décision arbitraire, des versements en espèces qui représentent un certain pourcentage de leur salaire et dont le montant dépend du nombre d'enfants et de la présence d'un conjoint, indépendamment de sa situation en termes de revenu. Le modèle empirique de l'étude *Les impôts sur les salaires* tient compte de ces versements pour le calcul des gains bruts, mais ils ne peuvent pas être assimilés à une prestation sociale d'application générale puisqu'il ne relève pas du système de l'impôt sur le revenu de l'administration centrale.

Tableau II.10. **Principales caractéristiques du système fiscal en Grèce, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	5	5	5	5	5	5	3
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.46	0.44	0.42	0.56	0.56	0.64	0.80
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.16	0.16	0.16	0.16	0.16	0.16	0.16
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	35.8 %	35.8 %	36.1 %	35.7 %	36.0 %	35.7 %	34.7 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	5.34	5.17	4.88	4.77	4.56	4.56	2.02
Taux maximum légal de l'impôt sur le revenu	45 %	45 %	45 %	45 %	45 %	42.5 %	40 %

Si l'on s'intéresse à l'inégalité verticale (tableau I.2.4), on constate que le système fiscal grec est en mesure d'atténuer l'écart de revenu vertical pour les bas salaires entre célibataires de seulement 0.46 %, tandis que l'écart de revenu pour les hauts salaires est réduit de 8.17 %. Par conséquent, la structure fiscale semble être plus progressive aux points médians de l'échelle des revenus qu'en bas de cette échelle : cela peut s'expliquer par le fait qu'en 2002 les personnes qui percevaient 67 % du SOM et celles qui se situaient au niveau du SOM profitaient largement de la tranche à taux zéro (80 % du SOM était exonéré). Le tableau I.2.4 contient également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés; le système fiscal semble avoir légèrement aggravé cette inégalité, même si l'augmentation est négligeable (0.15 %).

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre contribuables avec et sans enfant. Le système fiscal ne parvient pas à atténuer cette inégalité pour les travailleurs célibataires, ce qui montre que les abattements au titre de la situation de famille ne jouent pas un rôle de redistribution efficace, du fait de leur petit nombre. Concernant les couples mariés sans enfant et avec deux enfants, les résultats confirment ceux pour les contribuables célibataires : le système fiscal ne réduit cet écart de revenu que de 0.54 %.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le traitement fiscal des ménages à un et à deux revenus. Le système fiscal profite aux ménages à deux revenus qui se situent au niveau du SOM en générant un écart après impôts/prestations de seulement 1.07 % par rapport aux ménages à revenu unique, et cette tendance semble se renforcer à mesure que le revenu brut familial

augmente. Le système grec réserve un traitement plus favorable de 11 % aux familles à deux revenus ayant un revenu brut de 167 % du SOM qu'aux ménages à un seul revenu percevant les mêmes gains. Là encore, l'existence d'une large plage d'exemption pourrait expliquer ce phénomène. Si un ménage compte un seul apporteur de revenu, il ne bénéficie que d'une certaine mesure de la tranche à taux zéro, car dès que son revenu brut dépasse un certain seuil, il n'est plus exonéré d'impôt. En revanche, lorsque le revenu familial est divisé entre deux personnes, elles peuvent toutes deux bénéficier de la large plage d'exemption.

Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi tout phénomène de *reclassement*.

11. Hongrie

En 2002, le système fiscal hongrois se caractérisait par un barème de l'impôt relativement uniforme avec uniquement trois tranches de revenu et des taux s'échelonnant entre 20 % et 40 %. La structure d'imposition a subi plusieurs révisions au fil du temps : en 1996, le barème de l'impôt se composait de six tranches avec des taux allant de 2 % à 48 %. En 1997, les deux premiers taux ont été augmentés, tandis que le taux maximum a été ramené de 48 % à 42 %. Enfin, en 1999, le nombre de tranches a été réduit de six à trois et le taux maximum ajusté de 42 % à 40 %. Le montant des tranches a été progressivement modifié pour tenir compte de l'évolution des gains et de l'inflation.

L'unité d'imposition est l'individu. Lorsqu'on examine la structure du système fiscal hongrois pendant la période 1996-2002, on relève l'introduction de plusieurs abattements forfaitaires. Ils prennent tous la forme de crédits d'impôt; ils sont composites et semblent jouer un rôle efficace et croissant de redistribution. En premier lieu, pendant toute la période 1996-2002, un crédit d'impôt était octroyé pour les prêts au logement, mais il n'est pas possible d'estimer son effet redistributif faute d'informations dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*. Depuis 1997, tous les contribuables ont droit à un crédit d'impôt à la base correspondant à un certain pourcentage de leur salaire annuel; de même, depuis 1998, 25 % des cotisations et droits d'adhésion au nouveau fonds de pension⁶ sont déductibles de l'impôt dû. Enfin, en 1999, un crédit d'impôt a été introduit pour tous les contribuables ayant des enfants à charge; son montant dépend du nombre d'enfants et a été progressivement augmenté. Les effets de tous ces changements sont complexes : comme le montre le tableau II.11, le coin fiscal pour les célibataires qui se situent au niveau du SOM a progressivement diminué, même si l'on ne constate pas de transformation radicale. En revanche, le coin fiscal pour les parents isolés qui perçoivent 67 % du SOM a considérablement baissé, puisque leur taux d'imposition moyen effectif est passé de 26.8 % en 1996 à 29.7 % en 1999 et à 17.7 % en 2002.

Les cotisations de sécurité sociale n'ont aucun effet redistributif : elles ont une structure globalement proportionnelle, avec un taux de 11.5 % entre 1996 et 1998, puis de 12.5 % en 1999-2002. Comme nous l'avons vu au premier paragraphe, les cotisations de sécurité sociale sont partiellement déductibles de l'impôt sur le revenu. En Hongrie, il n'existe pas d'impôt sur le revenu des administrations infranationales : l'intégralité de l'impôt sur le revenu collecté est répartie entre l'administration centrale et les administrations infranationales. Parallèlement, le chapitre de l'étude *Les impôts sur les salaires* consacré à ce pays précise que les administrations infranationales peuvent lever

l'impôt sur les sites et aménagements touristiques, l'emploi et les activités professionnelles, etc., mais ces impôts ne font l'objet d'aucun calcul.

Abattements à la base. Depuis 1997, tous les contribuables ont droit à un crédit d'impôt à la base dont le montant est corrélé au niveau du salaire. En 1997-1998, le crédit d'impôt était estimé à 20 % du salaire annuel, avec un plafond variable en fonction du niveau des revenus. En 1999, le taux de ce crédit d'impôt a été réduit à 10 %, et un seuil de revenu a été fixé pour son admissibilité. Enfin, en 2002, son taux a été porté à 18 % pour les quatre premiers mois de l'année et le seuil d'admissibilité a été relevé. En 2002, le crédit d'impôt était en mesure de réduire l'écart de revenu pour les bas salaires de 3.3 % et celui pour les hauts salaires de 7.9 %.

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant toute la période 1999-2002, les contribuables ayant un ou plusieurs enfants à charge bénéficiaient d'un abattement, sous la forme d'un crédit d'impôt dont le montant n'est pas corrélé au revenu des conjoints mais est basé sur le nombre de personnes à charge. La valeur de ce crédit a progressivement augmenté au fil du temps. Son effet redistributif est important, car il atténue l'écart de revenu pour les parents isolés de 10.9 % et l'écart entre couples mariés avec et sans enfant de 7.7 %.

Le tableau I.2.14 fournit également des informations sur les prestations sociales d'application générale. Les familles avec enfants à charge ont droit à une allocation. En 1996, le montant des allocations familiales dépendait du revenu disponible des parents, mais ce lien de dépendance a été supprimé par la suite. En 2002, ce montant était corrélé au nombre d'enfants, à l'existence de personnes à charge handicapées et au statut de chef de famille monoparentale; la valeur des prestations augmente durant les quatre derniers mois de l'année. Les allocations familiales jouent un rôle important de correction de l'inégalité car elles réduisent de 21 % l'écart entre célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes et de 10.5 % celui entre couples avec et sans enfant.

Cumulés, le crédit d'impôt pour enfant à charge et les prestations sociales jouent un rôle redistributif important : grâce à l'utilisation de ces allègements ciblés, le système fiscal hongrois témoigne d'une considération spéciale aux familles et joue un rôle de péréquation marqué.

Tableau II.11. Principales caractéristiques du système fiscal en Hongrie, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	6	6	6	3	3	3	3
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	-	-	y	y	y	y	Y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	-	-	0.02	0.02	0.02	0.02	0.02
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	52.0 %	52.0 %	51.6 %	50.7 %	52.0 %	49.0 %	46.3 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.96	1.98	1.70	1.37	1.07	1.10	1.14
Taux d'imposition effectif pour un parent isolé qui perçoit 67 % du SOM (coin fiscal)	26.8 %	28.8 %	28.1 %	24.0 %	29.7 %	19.5 %	17.7 %

Le tableau I.2.4 illustre l'inégalité verticale entre contribuables célibataires : le système fiscal hongrois permet de combler l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 7.33 % et celui pour les hauts salaires de 16.36 %. Concernant l'équité verticale pour les couples mariés, le système fiscal corrige cette inégalité de 4.3 %. Dans l'ensemble, l'effet de péréquation verticale de l'impôt sur le revenu est sensible, surtout pour les célibataires. Les chiffres différents concernant l'inégalité pour les bas et les hauts salaires peuvent s'expliquer par l'existence du crédit d'impôt à la base et son plafond : les célibataires qui perçoivent un revenu égal ou inférieur au SOM bénéficient intégralement de ce crédit d'impôt, tandis que les contribuables qui gagnent 167 % du SOM ou plus en sont exclus.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires sans enfant (première catégorie de ménage de l'étude *Les impôts sur les salaires*) et les parents isolés avec deux enfants (quatrième catégorie de ménage de cette même étude) : le système fiscal atténue cette inégalité de plus de 34 %. Concernant l'inégalité entre couples mariés ayant une situation personnelle différente, la réduction de l'écart de revenu est de 19.05 %. Comparés aux autres pays de l'OCDE, ces résultats attestent l'ampleur de l'effet redistributif du système fiscal hongrois.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des ménages à un et à deux revenus. Le système fiscal favorise les ménages à deux revenus qui se situent au niveau du SOM en générant un écart de 7.93 % par rapport aux ménages à un revenu, ainsi que ceux dont les revenus bruts représentent 133 % du SOM en générant un écart après impôts/prestations de 12.24 %. Le système fiscal avantage les ménages à deux revenus qui perçoivent 167 % du SOM par rapport aux ménages à un revenu ayant le même niveau de gains (avantage de 16.94 %).

12. Islande

Le système fiscal islandais se caractérise par un barème de l'impôt sur le revenu relativement uniforme basé sur deux tranches de revenu, et par un impôt perçu par les administrations locales, de structure proportionnelle et d'un montant élevé. L'assiette de l'impôt sur le revenu perçu par les administrations centrale et locales se compose du « revenu des personnes physiques » (par ex. rémunérations, salaires, pensions, etc.), qui est imposé sur une base individuelle, et des « revenus du capital » qui sont soumis à imposition conjointe dans le cas d'un couple marié.

L'impôt sur le revenu des personnes physiques est à taux uniforme, même si une surtaxe spéciale est prélevée temporairement dans le cas des particuliers dont le revenu mensuel excède un certain seuil. Cette surtaxe est sans effet sur la charge fiscale des catégories de ménages examinées dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*.

La valeur des taux d'imposition pour l'impôt prélevé par l'administration centrale a progressivement baissé, passant de 33.15 % (plus 5 % pour les revenus relevant de la deuxième tranche) en 1996 à 25.75 % (plus 7 % pour les revenus dépassant le seuil) en 2002; en revanche, le taux de l'impôt des administrations locales a progressivement augmenté, passant de 8.8 % en 1996 à 12.8 % en 2002. L'effet cumulé de ces ajustements contribue à stabiliser autour de 25 % le coin fiscal des particuliers qui se situent au niveau du SOM. De même, les cotisations salariales de sécurité sociale n'ont pratiquement aucun effet sur le coin fiscal des contribuables, puisqu'elles représentaient un montant fixe d'environ 0.2-0.25 % du SOM au cours de la période. Le paiement obligatoire aux fonds de pension est intégralement déductible du revenu imposable.

Comme le montre le tableau II.12, le niveau du salaire de l'ouvrier moyen relevait de la première tranche pendant toute la période 1996-2002; l'analyse du cadre fiscal nous conduit à penser que le rôle redistributif du système fiscal dépend essentiellement des abattements et des allègements accordés aux contribuables, car le barème général d'imposition affiche une structure proportionnelle et régulière.

Abattements à la base. Le système fiscal islandais accorde un crédit d'impôt de base à toute personne de 16 ans et plus, indépendamment de sa situation familiale ou professionnelle. Ce crédit d'impôt, d'un montant fixe au bas de l'échelle des revenus (il joue un rôle significatif pour les bas revenus, puisque ce montant correspondait à environ 13.7 % du SOM en 2002), est progressivement réduit à mesure que les revenus dépassent un certain plafond. Il contribue donc à renforcer la progressivité du cadre fiscal général. Le tableau I.2.10 illustre l'effet redistributif de ce crédit d'impôt de base en 2002 : les chiffres montrent clairement l'efficacité de ce crédit en matière de péréquation. Il a réduit l'inégalité verticale pour les bas salaires de 7.6 % et celle pour les hauts salaires de 5.2 %.

Abattements pour frais professionnels. Pendant toute la période 1996-2002, les salariés avaient droit à une déduction au titre des frais de déplacement, comme l'explique le chapitre du rapport *Les impôts sur les salaires* consacré à l'Islande. Toutefois, faute d'information sur le montant et le plafond de cette exemption, elle n'a pas pu faire l'objet d'une estimation dans le modèle empirique. Ce manque d'informations nous empêche d'évaluer le rôle redistributif vertical des abattements pour frais professionnels.

Abattements au titre de la situation de famille. Depuis 1996, les couples mariés peuvent utiliser un certain pourcentage de la fraction inutilisée du crédit d'impôt de base du conjoint. Ce pourcentage était de 80 % entre 1996 et 1999, avant d'être progressivement relevé à 95 % en 2002. Cette mesure bénéficie aux couples mariés et est sans effet sur les parents isolés avec enfants à charge. Le rôle de péréquation de cet abattement est faible à la fois pour les célibataires et les couples; ce résultat est cohérent avec le fait que l'admissibilité à cet abattement n'est pas corrélée à la présence d'enfants à charge.

Concernant les prestations sociales d'application générale, les ménages ayant des enfants à charge ont droit à une allocation. La structure de cette allocation a été graduellement modifiée au fil du temps : en 1996-1997, elle était versée quel que soit le revenu des parents; sa valeur était corrélée à l'âge des enfants et au statut de chef de famille monoparentale. En outre, une allocation supplémentaire était réservée aux familles à bas revenus. En 1998-2000, toutes les allocations pour enfant à charge étaient associées au revenu familial et conditionnées aux ressources. En 2001, une réforme fut mise en œuvre en

Tableau II.12. Principales caractéristiques du système fiscal en Islande, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	2	2	2	2	2	2	2
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.03	0.04	0.04	0.06	0.06	0.08	0.08
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	24.5 %	24.4 %	24.8 %	24.2 %	25.0 %	25.5 %	25.8 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.91	1.76	1.61	1.79	1.67	1.82	1.75
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	38.2 %	34.3 %	32.4 %	33.4 %	33.4 %	33.1 %	32.8 %

vue de désolidariser la valeur de l'allocation du revenu familial. Aujourd'hui, l'allocation se compose d'un montant fixe dont bénéficient tous les contribuables et associée à l'âge des enfants, et d'une fraction variable liée au revenu des parents. L'effet redistributif de ces prestations sociales ressort du tableau I.2.15 : ces prestations ont une incidence significative sur l'amélioration de l'équité, puisqu'elles réduisent l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes d'environ 25 %, et celui entre couples avec et sans enfant de 7.1 %.

Si l'on examine le tableau I.2.4, on constate que le système fiscal islandais est en mesure d'atténuer l'écart de revenu vertical pour les bas salaires d'environ 7 % et l'écart de revenu pour les hauts salaires de 16.34 %. Le tableau I.2.4 contient également des chiffres sur l'équité verticale pour les couples mariés, que le système fiscal contribue à améliorer de 7.22 %.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant : le système fiscal corrige cette inégalité de 25.39 %. Le tableau I.2.12 renseigne sur l'inégalité entre couples mariés ayant des caractéristiques personnelles différentes : le système fiscal résorbe cet écart de 7.12 %. Sur un plan général, le régime fiscal joue un rôle redistributif plus affirmé pour les parents isolés que pour les couples mariés ; en effet, une prestation supplémentaire est versée aux parents isolés et le seuil d'admissibilité pour les célibataires est plus élevé que pour les couples mariés.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal islandais concernant les ménages à un et deux revenus : le système tend à traiter les familles uniformément quel que soit le nombre d'apporteurs de revenu. Il génère un écart entre les ménages à un et à deux revenus d'environ 0.3-0.4 % pour les première et deuxième catégories de ménages, et favorise les ménages à deux revenus qui perçoivent 167 % du SOM en leur garantissant un revenu net supérieur de seulement 0.29 % à celui des familles à un revenu percevant les mêmes gains. Comme les abattements pour frais professionnels (qui sont multipliés par deux pour les ménages à deux apporteurs de revenu), décrits dans le chapitre de l'étude *Les impôts sur les salaires* consacré à ce pays, ne font pas l'objet d'une estimation empirique dans le modèle, il est difficile de mesurer le rôle effectif du système fiscal dans la discrimination basée sur le nombre de salariés dans un ménage. L'étude ne met en évidence aucun phénomène de *reclassement*.

13. Irlande

Le système fiscal irlandais se soucie particulièrement des familles. En premier lieu, le gouvernement irlandais a choisi la famille comme unité d'imposition. En second lieu, le barème d'imposition est différencié selon la situation de famille du contribuable, garantissant un traitement plus favorable aux parents isolés (depuis 2001) et aux couples mariés (depuis 1996), surtout s'il s'agit de deux salariés. En troisième lieu, un ensemble d'abattements et de transferts ciblés est réservé aux contribuables ayant des enfants à charge, et notamment aux parents isolés.

Le barème d'imposition se compose de deux tranches de revenu, différenciées en fonction de la situation familiale du contribuable. Les taux ont régulièrement baissé, passant de 27 %-48 % en 1996 à 20 %-42 % en 2002. Comme le montre le tableau II.13, cette réduction progressive a eu une forte incidence sur la charge fiscale des célibataires dont les revenus se situent au niveau du SOM, ramenant le taux d'imposition moyen effectif de plus de 36 % en 1996 à 24.5 % en 2002. Parallèlement, le revenu soumis au taux maximum a été

relevé, passant de 66 % du SOM à 1.11 fois. Il s'ensuit que, depuis 2001, le SOM appartient à la première tranche de revenu (voir le tableau II.13).

Une autre spécificité du système fiscal irlandais est la présence d'un régime d'exonération pour les titulaires de bas revenus : lorsque le revenu total est inférieur ou égal au seuil d'exonération, il est exonéré d'impôt. La valeur de ce seuil d'exonération varie selon la situation matrimoniale des contribuables et augmente lorsqu'il y a des enfants à charge. Sa structure est complexe : pendant toute la période 1996-2002, le taux marginal d'allègement calculé au taux de 40 % de la différence entre le revenu total et le seuil d'exonération applicable, s'applique lorsque l'impôt dû au taux marginal d'allègement est inférieur à celui qui aurait été exigible selon le barème d'imposition normal et lorsque le revenu total est inférieur au double du seuil d'exonération applicable. Sinon, l'impôt est levé selon le barème normal. Aucune catégorie de ménage examinée dans l'étude *Les impôts sur les salaires* ne peut bénéficier de cette exonération.

La loi de finances de 1999 a apporté une modification importante : le système s'est orienté vers un régime de crédit d'impôt en fixant un taux standard pour les allègements à la base pour les célibataires et les personnes mariées ainsi que pour l'abattement au titre des frais professionnels. Avant cette modification, tous les allègements revêtaient la forme d'abattements au taux marginal; ce sont désormais des crédits d'impôt accordés au taux standard de l'impôt sur le revenu.

En 1996, les cotisations salariales de sécurité sociale se composaient de cotisations aux régimes d'assurance emploi, santé et retraite, sur la base de taux uniformes; étant donné que les contribuables percevant des revenus du travail inférieurs à un certain montant étaient exonérés des cotisations d'assurance emploi et santé, ces deux formes de prélèvement étaient légèrement progressives. En revanche, les cotisations d'assurance retraite sont calculées sur la base d'un taux uniforme et sont plafonnées. L'une des mesures de la loi de finances de 1999 était l'abolition de la cotisation à l'assurance emploi, accompagnée d'une augmentation du taux de cotisation au régime d'assurance santé de 1 % à 2 %. Dans l'ensemble, les cotisations salariales de sécurité sociale jouent un rôle redistributif mineur du fait de leur progressivité.

Les administrations infranationales ne lèvent pas d'impôt en Irlande.

Abattements à la base. Pendant toute la période 1996-2002, tous les contribuables avaient droit à un abattement, quelle que soit leur situation familiale ou professionnelle. Entre 1996 et 1998, cet abattement de base revêtait la forme d'un allègement d'un montant fixe qui venait en déduction du bénéfice imposable. En 1999, à la suite de l'adoption de la loi de finances, l'abattement fut transformé en crédit d'impôt. Avant cette modification, les allègements entraînaient une baisse de l'impôt pour les contribuables soumis au taux d'impôt marginal, tandis qu'après la réforme, ils étaient admissibles au taux général de l'impôt sur le revenu. Le tableau I.2.10 fournit des informations sur l'effet redistributif de cet allègement personnel en 2002. Il atténue l'écart de revenu pour les bas salaires de 2.9 % et celui pour les hauts salaires de 2.3 %.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, tous les salariés avaient droit à un abattement. Comme pour le crédit d'impôt de base, cet allègement prenait la forme d'une déduction jusqu'en 1999, avant d'être converti en crédit d'impôt d'un montant fixe. La valeur de ce crédit d'impôt pour frais professionnels a été progressivement relevée au fil du temps. Sa capacité à atténuer l'inégalité verticale entre contribuables ayant une rémunération brute différente est relativement importante :

en 2002, il a réduit l'inégalité verticale pour les bas salaires de 1.2 % et celle pour les hauts salaires de 0.9 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Plusieurs abattements sont destinés explicitement aux contribuables ayant un conjoint ou des enfants à charge : en premier lieu, les couples mariés bénéficient d'un crédit d'impôt de base égal à deux fois le crédit d'impôt individuel, quel que soit le nombre d'apporteurs de revenu. Cette mesure produit des effets de péréquation corrélés au fait que, dans le système fiscal irlandais, la famille est l'unité d'imposition. En second lieu, les parents isolés perçoivent un crédit d'impôt égal à deux fois l'abattement individuel afin de tenir compte de leur situation familiale spécifique.

Depuis 2000, un nouveau crédit d'impôt appelé « abattement pour la garde de personnes dépendantes » est accordé aux familles dans lesquelles l'un des conjoints reste à domicile pour s'occuper d'enfants ou d'autres membres de la famille dépendants et lorsque le revenu du conjoint qui s'occupe des personnes dépendantes est inférieur à un certain montant. Ce crédit d'impôt et le relèvement de la tranche d'imposition au taux standard pour un couple à deux apporteurs de revenu (voir ci-dessus) ne sont pas cumulables, mais le contribuable peut opter pour celui des deux dispositifs qui est le plus avantageux. Du fait de sa structure composite, ce nouvel abattement pour la garde de personnes dépendantes ne peut être directement assimilé à un simple crédit d'impôt pour frais professionnels ni à un abattement pour les titulaires de bas salaires. Son montant dépend à la fois du revenu et de la situation personnelle des contribuables, et ses modalités de calcul sont complexes. Comme nous l'avons fait pour la « prime pour l'emploi » (voir le chapitre consacré à la France), nous nous concentrons sur l'effet de ce nouvel abattement sur l'équité : nous avons analysé ce qui se produirait au plan du taux d'imposition du ménage et de l'inégalité entre différents ménages si la situation de famille n'était pas prise en compte dans les conditions d'admissibilité et si le montant supplémentaire pour personnes à charge était nul. Les effets sur l'inégalité s'avèrent négligeables.

Concernant les prestations sociales d'application générale, le gouvernement irlandais versait deux grands types de prestations au cours des sept dernières années. Premièrement, des prestations sont payées pour chaque enfant, dont la valeur ne dépend pas du revenu des parents mais varie en fonction du nombre d'enfants. Entre 1996 et 2002, le montant de ces prestations a progressivement augmenté. Deuxièmement, un complément familial de revenu est versé aux familles à faibles revenus lorsque le principal apporteur de revenu et/ou le conjoint exercent un emploi à temps complet. Le montant de cette prestation dépend de la valeur du revenu familial et du nombre d'enfants.

Enfin, depuis 2002, une nouvelle allocation non imposable appelée « allocation aux familles monoparentales » peut être demandée par les hommes et les femmes qui élèvent seul(e)s leur(s) enfant(s) sans l'aide d'un partenaire. Ce paiement est conditionné aux ressources et, compte tenu de la complexité du système, ce type de prestation est exclu du modèle empirique de calcul de l'impôt.

Les prestations sociales contribuent fortement à réduire l'inégalité : elles résorbent l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes de 22.2 % et l'écart entre couples avec et sans enfant de 6.4 %.

Si l'on se concentre sur le tableau I.2.4, on constate que le système fiscal irlandais est en mesure de corriger l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 7.56 % et celui pour les hauts salaires de 13.49 %. Cette différence tend à prouver que l'effet redistributif de

Tableau II.13. Principales caractéristiques du système fiscal en Irlande, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	2	2	2	2	2	2	2
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.06	0.06	0.05	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	36.1 %	33.9 %	33.0 %	32.4 %	28.9 %	25.8 %	24.5 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	0.66	0.69	0.65	0.86	0.98	1.07	1.11
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	48 %	48 %	46 %	46 %	44 %	44 %	42 %

l'impôt sur le revenu est plus fort pour les contribuables qui se situent au milieu de l'échelle des revenus que pour ceux qui se trouvent au bas de cette échelle. De même, si l'on compare ces chiffres relatifs à l'équité fiscale générale à ceux associés aux abattements spécifiques répertoriés dans les tableaux I.2.10 et I.2.11, on observe qu'une fraction seulement de la fonction de péréquation est corrélée aux abattements à la base et au titre des frais professionnels; le reste peut être directement imputé à la structure des taux et du barème. Le tableau I.2.4 contient également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés : le cadre fiscal contribue à atténuer la discrimination verticale de 4.26 % entre les couples qui perçoivent respectivement 133 % et 167 % du SOM.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant. Le système fiscal réduit cette inégalité de près de 30 %. Cet effet de péréquation marqué est partiellement associé aux prestations sociales versées aux parents isolés. Concernant l'inégalité entre couples mariés, cette réduction est de 6.43 %.

Le tableau I.2.16 illustre les différences de revenu avant et après impôt entre les familles à un et deux revenus : le système fiscal réserve un traitement plus favorable aux ménages à deux revenus dans les trois cas de figure. L'écart après impôts/prestations pour les familles qui gagnent 167 % du SOM est de 4.14 %; il est de 1.24 % pour les ménages dont les revenus équivalent à 133 % du SOM et de 2.84 % pour ceux qui se situent au niveau du SOM. Comme nous l'avons expliqué dans la première partie de ce chapitre, le gouvernement irlandais a mis en place un barème d'imposition différencié dans lequel les couples mariés à deux apporteurs de revenu sont les plus favorisés; cette mesure vise manifestement à soutenir les ménages dans lesquels les deux conjoints travaillent. En revanche, les couples mariés à un revenu peuvent recevoir une prestation spéciale (« abattement pour la garde de personnes dépendantes ») si l'un des conjoints décide de rester à domicile pour s'occuper de personnes dépendantes; cela compense en partie l'effet du système différencié de tranches de revenu et dissuade le conjoint de rejoindre le marché du travail. Nos calculs empiriques ne mettent pas en évidence de phénomène de reclassement.

14. Italie

En Italie, l'unité d'imposition est l'individu; toutefois, la situation familiale du contribuable fait l'objet d'une considération spéciale, compte tenu du nombre et de la complexité des abattements réservés aux ménages avec personnes à charge. En 1996, le barème d'imposition se composait de sept tranches de revenu, avec une structure

progressive marquée; en 1998, le nombre de tranches a été réduit et les taux révisés à la baisse. Grâce à cette réforme, la charge fiscale des célibataires et des familles ayant des revenus équivalents au SOM a fortement baissé. De même, le revenu soumis au taux d'impôt maximum est passé de 8.4 fois le SOM en 1996 à 3.5 fois en 1998. Depuis lors, des ajustements successifs d'une portée limitée ont permis de nouvelles diminutions des taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, mais aucune transformation profonde ne ressort du tableau II.14.

Les cotisations salariales de sécurité sociale ont conservé une structure plus ou moins identique au fil du temps; le barème des taux était proportionnel entre 1996 et 1999 et légèrement progressif depuis 2000, même si les petites modifications effectuées n'ont pas affecté la valeur des cotisations payées par les catégories de ménages étudiées dans le modèle. Dans l'ensemble, les cotisations n'ont pas eu de rôle redistributif direct; elles sont pourtant intégralement déductibles pour le calcul du revenu imposable qu'elles contribuent à réduire de 9 % avant perception de l'impôt.

Depuis 1998, les administrations infranationales imposent une taxe régionale proportionnelle; le revenu imposable est le même que celui retenu pour le calcul des impôts sur le revenu de l'administration centrale. Le taux moyen choisi pour les calculs empiriques est passé de 0.5 % en 1998-1999 à 0.9 % depuis 2000.

Abattements à la base. Tous les travailleurs ont droit à un crédit d'impôt⁷. En 1996-97, son montant était fixe, avant de devenir progressif avec deux principales composantes : une fraction fixe et une fraction inversement corrélée au revenu du contribuable.

Bien que le chapitre de l'étude *Les impôts sur les salaires* consacré à l'Italie qualifie cet abattement de crédit d'impôt pour les salariés, nous avons décidé de le considérer comme un abattement à la base car il n'est associé à aucun frais professionnel particulier. Le tableau I.2.10 contient des chiffres sur le rôle redistributif de cet abattement en 2002 : il a eu pratiquement le même effet sur l'écart de revenu pour les bas et les hauts salaires, le réduisant de 1.8-1.9 %.

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant toute la période, plusieurs crédits d'impôt étaient accordés aux contribuables ayant des personnes à charge : premièrement, un crédit d'impôt est accordé pour conjoint à charge si le revenu de ce dernier est inférieur à un seuil fixé. La valeur de ce crédit est calculée selon un système de tranches, à l'instar du crédit d'impôt à la base. Deuxièmement, un crédit d'impôt pour enfant est accordé à chaque parent, d'un montant égal à 50 % du total⁸. Depuis 2001, son montant dépend à la fois du nombre d'enfants et du revenu imposable de chaque parent, alors qu'auparavant seul le nombre d'enfants entraînait en ligne de compte. Depuis 2001, la valeur de ce crédit est légèrement majorée pour les parents isolés ou les conjoints veufs. Enfin, un troisième crédit d'impôt est accordé si le ménage compte d'autres personnes à charge, sous réserve que leur revenu n'excède pas un certain seuil; du fait des caractéristiques des catégories de ménages retenues dans le rapport *Les impôts sur les salaires*, il n'est pas possible d'effectuer une évaluation empirique de ce dernier abattement.

Cumulés, les crédits d'impôt au titre de la situation de famille jouaient un rôle redistributif important en 2002 : leur capacité à réduire l'écart de revenu est particulièrement sensible dans le cas des parents isolés, car ils corrigeaient de 7.8 % l'inégalité entre célibataires et parents isolés avec enfants (voir le tableau I.2.13).

Le système de prestations sociales pour enfants à charge prend en compte à la fois le revenu familial (critère de ressources) et le nombre d'enfants; une fois encore, il est basé sur un système de tranches dans lequel la valeur de la prestation est inversement corrélée au revenu familial. Le système de tranches est différencié pour les couples mariés et les parents isolés. Son effet de péréquation s'exerce pour les célibataires avec ou sans enfant, contribuant à resserrer leur écart de revenu de 15 %, et dans une moindre mesure pour les couples mariés (réduction estimée de 2.0 %).

Tableau II.14. **Principales caractéristiques du système fiscal en Italie, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	7	7	5	5	5	5	5
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.10	0.10	0.09	0.09	0.09	0.09	0.09
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	50.8 %	51.5 %	47.5 %	47.2 %	46.7 %	46.1 %	46.0 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	8.39	7.88	3.47	3.47	3.39	3.34	3.25
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	51 %	51 %	45.5 %	45.5 %	45.5 %	45 %	45 %

Si l'on examine l'inégalité verticale (tableau I.2.4), on constate que le système fiscal italien est en mesure de réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires entre célibataires de 5.77 % et l'écart de revenu pour les hauts salaires de 7.17 %. La structure d'imposition apparaît progressive aux points médians de l'échelle des revenus comme au bas de cette échelle; cette tendance confirme les chiffres concernant le crédit d'impôt à la base (tableau I.2.10). Le tableau I.2.4 fournit également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés : le système fiscal atténue cette inégalité verticale de 3.3 %.

Le tableau I.2.12 donne des informations sur l'inégalité entre familles de différente composition. Le système fiscal résorbe l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant de plus de 23 %, ce qui témoigne d'un puissant effet redistributif. Concernant l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, le système fiscal réduit cet écart de revenu de 5.14 %. Dans l'ensemble, le cadre fiscal italien joue un rôle de péréquation efficace pour les parents isolés, mais son effet est moindre pour les couples mariés.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des ménages à un et deux revenus. Le système est légèrement favorable aux familles à deux revenus, tendance qui semble s'affirmer à mesure que le revenu brut familial augmente. Il procure aux ménages à deux revenus qui se situent au niveau du SOM un revenu supérieur de 5.16 % à celui des ménages à un revenu percevant la même rémunération, tandis qu'il garantit aux ménages à deux revenus qui perçoivent l'équivalent de 167 % du SOM un revenu supérieur de 7.68 % aux ménages à un revenu.

Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

15. Japon

Dans le système japonais de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'unité d'imposition est l'individu, le barème se compose de quatre grandes tranches de revenu et

il existe plusieurs abattements forfaitaires et ciblés. En 1999, une réforme fiscale fut mise en œuvre : dans le cadre de cette restructuration, le taux maximum de l'impôt sur le revenu des personnes physiques perçu par l'administration centrale a été abaissé de 50 % à 37 %, et le nombre de tranches réduit de cinq à quatre. Les tranches de revenu sont de grande taille, et les personnes qui ont un revenu équivalent au salaire de l'ouvrier moyen se situent dans la même tranche que celles qui perçoivent 167 % du SOM : cette caractéristique aura probablement une incidence sur les résultats de notre analyse dans la mesure où il est impossible d'étudier correctement la progressivité du système fiscal concernant les revenus appartenant aux tranches supérieures. Le tableau II.15 montre que la valeur du revenu assujéti au taux maximum représentait plus de sept fois le SOM entre 1996 et 1998, contre quatre fois après la réforme. Le SOM est resté dans la deuxième tranche pendant toute la période 1996-2002 : les chiffres du tableau II.15 montrent que la modification du barème d'imposition a entraîné une hausse d'environ 4 % du taux de l'impôt sur le revenu pour les personnes se situant au niveau du SOM. Dans l'ensemble, les données empiriques suggèrent que la réforme fiscale a principalement bénéficié aux contribuables qui se situent en haut de l'échelle des revenus, avec un allégement de leur charge fiscale, alors que la situation de ceux percevant un salaire inférieur ou égal au SOM s'est détériorée.

Hormis la réforme du barème d'imposition menée en 1999, aucune autre modification importante n'a été apportée au régime de l'impôt sur le revenu perçu par l'administration centrale ou aux abattements réservés aux différents contribuables. Il convient de remarquer que, depuis 1999, une réduction d'impôt proportionnelle basée sur un taux de réduction uniforme et sur un plafond pour les hauts revenus peut être accordée une fois l'impôt dû calculé.

Les cotisations salariales de sécurité sociale présentent un barème régressif. Elles se composent de deux grandes tranches. Les taux et les tranches ont été légèrement modifiés pendant l'exercice fiscal 2000, conduisant à une hausse des cotisations de près de 3 % pour toutes les catégories de ménages considérées. Entre 1996 et 1999, les personnes dont les gains représentaient 167 % du SOM ont bénéficié de cette structure régressive assortie d'un taux de cotisation réduit, tandis qu'après la réforme ces titulaires de hauts salaires se sont retrouvés dans la première tranche, où ils étaient soumis au même taux que le reste des catégories de familles du modèle. Les cotisations de sécurité sociale sont intégralement déductibles du revenu imposable dans le calcul de l'impôt sur le revenu.

Au Japon, les impôts locaux sur le revenu se composent de la taxe d'habitation perçue par les préfectures et de la taxe d'habitation perçue par les municipalités, les deux impôts étant recouverts ensemble : l'assiette de l'impôt est le revenu individuel imposable identique à celui calculé lors de l'année fiscale précédente dans le cadre de la perception de l'impôt dû à l'administration centrale, tandis que le montant des abattements à la base et des abattements au titre de la situation de famille diffère légèrement de ceux corrélés à l'impôt perçu par l'administration centrale. L'impôt préfectoral est d'un montant fixe, l'impôt municipal est progressif et peut être minoré selon le système de la réduction proportionnelle de la taxe.

Abattements à la base. Tous les contribuables résidents ont droit à un abattement à la base, dont le montant fixe est resté inchangé tout au long de la période 1996-2002. Cet abattement est pris en compte dans le calcul du revenu imposable par l'administration centrale et par les administrations locales, bien que son montant diffère quelque peu dans les deux cas.

Un crédit d'impôt à la base est accordé aux contribuables, revêtant la forme d'une réduction proportionnelle de l'impôt sur le revenu. L'effet redistributif de ces deux abattements à la base est faible et semble s'inverser à mesure que les gains augmentent, comme le montre le tableau I.2.10.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, tous les salariés avaient droit à un allègement d'impôt, de structure légèrement progressive qui est restée inchangée pendant toute la période.

Les effets de péréquation mis en évidence dans le tableau I.2.11 sont controversés : en 2002, l'abattement pour frais professionnels amplifiait l'écart pour les bas salaires de 1.0 % et l'inégalité verticale pour les hauts salaires de 2.4 %.

Abattements au titre de la situation de famille. Un abattement est accordé aux contribuables ayant un conjoint à charge si le revenu de ce dernier est nul, et un allègement supplémentaire est destiné aux contribuables ayant des enfants à charge; tous ces allègements ont une valeur fixe qui n'a pas été modifiée au cours des sept dernières années. Le montant de l'allocation pour enfant augmente lorsque les enfants sont âgés de 16 à 23 ans; toutefois, cet aspect n'a pas pu être pris en compte dans le modèle du fait des caractéristiques des catégories de ménages examinées.

En 2002, l'effet de péréquation des abattements au titre de la situation de famille s'est exercé à la fois pour les célibataires (réduisant l'inégalité de 3.6 %) et les couples mariés, atténuant de 1.9 % l'inégalité entre les familles avec et sans enfant.

Une prestation sociale d'un montant fixe est versée pour les enfants à charge; l'âge d'admissibilité était inférieur à trois ans entre 1996 et 2000 et inférieur à six ans par la suite. Du fait de ce critère d'âge, qui n'est pas traité dans les catégories de ménages retenues par le rapport *Les impôts sur les salaires*, notre modèle empirique de calcul de l'impôt n'a pas pu prendre en compte cette prestation sociale.

Tableau II.15. Principales caractéristiques du système fiscal au Japon, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	5	5	5	4	4	4	4
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.07	0.07	0.07	0.10	0.10	0.10	0.10
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	19.4 %	20.7 %	19.6 %	24.0 %	24.1 %	24.2 %	24.2 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	7.18	7.02	7.14	4.27	4.19	4.18	4.23
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	50 %	50 %	50 %	37 %	37 %	37 %	37 %

Concernant l'inégalité verticale (tableau I.2.4), les données montrent que le système fiscal japonais est pratiquement impuissant à la combattre. La structure d'imposition est pratiquement proportionnelle au bas et aux points médians de l'échelle des revenus, de sorte que le système réduit l'écart de revenu vertical pour les bas salaires entre célibataires de seulement 1.09 % et l'écart pour les hauts salaires de 3.39 %. La colonne relative à l'équité verticale pour les couples mariés montre que le système joue un rôle redistributif encore plus négligeable, puisqu'il atténue l'écart de revenu vertical de seulement 0.98 %.

Le tableau I.2.12 donne des informations sur l'inégalité entre familles de différente composition. Le système fiscal est en mesure de corriger cette inégalité pour les célibataires de 3.58 % seulement, ce qui montre que les abattements au titre de la situation de famille jouent un rôle redistributif mineur du fait de leur montant limité. Concernant l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, les résultats confirment ceux relatifs aux célibataires. Le système fiscal réduit cet écart de revenu de seulement 1.85 %.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal japonais concernant les ménages à un et deux revenus : le système fiscal favorise les ménages à un revenu par rapport à ceux à deux revenus qui se situent au bas de l'échelle (au niveau du SOM et à 133 % du SOM), grâce à l'abattement pour conjoint à charge et à la structure régressive des abattements pour frais professionnels.

Toutefois, à mesure que l'on monte dans l'échelle des revenus, le système fiscal réserve un traitement un peu plus favorable aux ménages à deux revenus, puisqu'il génère un écart après impôts/prestations de 0.62 % entre les ménages à un et deux revenus. À mesure que le revenu familial augmente, l'abattement pour conjoint à charge perd de son importance tandis que celui pour frais professionnels encourage de plus en plus les deux conjoints à rejoindre le marché du travail.

Le système fiscal préserve le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

16. Corée

Le système fiscal coréen se compose d'un barème progressif et de quatre tranches de revenu très larges; le niveau de salaire correspondant au SOM relevait de la deuxième tranche (soumise à un taux d'impôt marginal de 20 %) pendant toute la période 1996-2002. Les tranches de revenu sont restées inchangées tout au long de la période, tandis que les taux ont légèrement baissé en 2002, principalement au bénéfice de la tranche supérieure (voir le tableau II.16).

Les taux de cotisations salariales de sécurité sociale ont progressivement augmenté de 1996 à 1999, entraînant une hausse correspondante de la charge fiscale des contribuables actifs. Ces cotisations présentent une structure proportionnelle et ne peuvent donc pas jouer un rôle redistributif important. De 1996 à 2000, elles n'étaient pas déductibles pour le calcul de l'impôt sur le revenu, mais en 2001 et 2002, les salariés pouvaient déduire leurs cotisations de retraite (en 2001, la déductibilité était plafonnée à 50 % des cotisations de retraite versées).

Les collectivités locales coréennes perçoivent un impôt sur le revenu, dont l'assiette est l'impôt sur le revenu payé à l'administration centrale et dont le taux est uniforme. Les collectivités locales peuvent choisir un taux compris entre une limite inférieure de 3.75 % et un plafond de 11.25 %. Le modèle utilisé dans le rapport *Les impôts sur les salaires* se base sur un taux de 10 % pour ses calculs.

Plusieurs abattements contribuent à alléger légèrement la charge fiscale des travailleurs dont les revenus se situent au niveau du SOM. Pour évaluer l'effet de péréquation de ces abattements en 2002, nous appliquons la méthode traditionnelle qui consiste à comparer les taux d'imposition effectifs disponibles dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* avec les taux qui seraient obtenus si le système fiscal n'accordait pas ces abattements, puis à mesurer la capacité de ces différents abattements à réduire l'inégalité entre contribuables.

Abattements à la base. En premier lieu, les contribuables peuvent déduire un montant fixe de leurs revenus. En second lieu, un abattement forfaitaire est accordé aux contribuables dont les dépenses déductibles (primes d'assurance, frais médicaux, frais de scolarité, dons, etc.) sont inférieures à un certain montant. Étant donné que le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* ne prend pas en compte ces dépenses, les catégories de ménages bénéficient pleinement de cet abattement forfaitaire. La valeur de ces deux abattements n'a pas changé au cours des sept dernières années et leur effet redistributif est marginal.

Un crédit d'impôt à la base est également accordé aux salariés; de structure progressive et assorti d'un plafond, son montant est resté constant tout au long de la période 1996-2002. La capacité cumulée de ces deux allègements à résorber l'écart de revenu entre différents contribuables est controversée : bien que l'écart pour les bas salaires s'amplifie légèrement, on constate un effet redistributif de 2.5 % pour les hauts salaires.

Abattements pour frais professionnels. Les contribuables actifs ont droit à une déduction pour frais professionnels dont le montant obéit à un barème progressif. En 1996, la grille de déduction se composait d'un montant minimum associé aux bas salaires et d'un taux uniforme pour les revenus plus élevés. Cette grille a été légèrement modifiée au fil du temps, passant d'un taux unique en 1996-1998 à quatre taux de déduction en 2002. Cette déduction réduit le taux d'imposition effectif des célibataires dont les revenus relèvent de la tranche inférieure (67 % du SOM) d'environ 4.7 %, celui des célibataires dont les revenus se situent au niveau du SOM de 7.9 % et celui des célibataires ayant les revenus les plus élevés (167 % du SOM) de 6.8 %. Là encore, les effets de péréquation de cet abattement sont ambigus : bien qu'il atténue l'écart pour les hauts salaires de 1.2 %, on observe un résultat inverse (+3.3 %) concernant l'inégalité pour les bas salaires. Ce résultat contradictoire peut être lié au fait que cet abattement est accordé au taux d'imposition marginal, car il contribue à diminuer le revenu imposable avant le calcul de l'impôt. Comme les personnes qui perçoivent 67 % du SOM relèvent de la première tranche et sont soumises à un taux d'impôt marginal inférieur, elles bénéficient moins de l'abattement que celles dont les revenus se situent au niveau du SOM.

Abattements au titre de la situation de famille. Les contribuables ont droit à un abattement fixe si le revenu de leur conjoint est inférieur à un certain montant. Le même abattement est accordé aux contribuables ayant des enfants à charge de moins de 20 ans ou ayant d'autres personnes à charge (parents de 60 ans et plus, frère/sœur de 60 ans ou plus ou de moins de 20 ans). Un abattement supplémentaire est accordé lorsque l'enfant à charge est âgé de moins de 6 ans ou si les personnes à charge ont 65 ans ou plus. Certains de ces abattements, qui dépendent des caractéristiques personnelles des différentes catégories de ménages, sont évalués dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires*.

Globalement, l'effet de péréquation de ces abattements réduit l'inégalité de moins de 1 % à la fois pour les célibataires et pour les couples mariés.

Enfin, le système coréen prévoit un abattement supplémentaire dont les conditions d'admissibilité sont en partie contradictoires avec la logique traditionnelle concernant la situation de famille : cet abattement est accordé aux célibataires sans conjoint ni personne à charge. Son montant est égal à celui versé au titre d'un conjoint ou d'un enfant à charge. De même, si un apporteur de revenu célibataire a une seule personne à charge (conjoint ou enfant), il peut déduire une somme supplémentaire de son revenu brut. Ces deux abattements

compensent le rôle de péréquation des abattements au titre de la situation de famille. Bien qu'un parent isolé puisse bénéficier de la déduction pour enfant, une personne célibataire qui vit seule peut aussi obtenir un abattement du fait qu'elle n'a personne à charge.

Le gouvernement coréen ne verse pas de prestation sociale au titre des enfants à charge.

Tableau II.16. **Principales caractéristiques du système fiscal en Corée, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	4	4	4	4	4	4	4
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	-	-	-	-	-	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	-	-	-	-	-	0.02	0.02
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	6.3 %	12.4 %	14.7 %	16.1 %	16.5 %	16.6 %	16.0 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	5.76	5.52	5.76	4.52	4.16	3.92	3.69
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %	36 %

Si l'on se concentre sur le tableau I.2.4, on observe que le système fiscal coréen est en mesure de corriger l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 1.4 %, tandis que la réduction de l'écart entre un contribuable au niveau du SOM et un contribuable percevant 167 % du SOM est de 7.53 %. Le tableau I.2.4 fournit également des informations concernant l'équité verticale pour les couples mariés : le système fiscal atténue de seulement 0.01 % la discrimination verticale entre couples percevant 133 % du SOM et ceux percevant 167 % du SOM.

Le tableau I.2.12 renseigne sur l'inégalité entre célibataires gagnant 67 % du SOM avec et sans enfant : le système fiscal n'a pratiquement aucune incidence sur cette inégalité (-0.53 %). Concernant l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, le système fiscal n'a pas non plus d'effet de péréquation.

Le tableau I.2.16 illustre les différences avant et après impôt dans le niveau de revenu entre les ménages à un et à deux revenus : le système fiscal accorde le traitement le plus favorable aux ménages à deux revenus dont les gains représentent 167 % du SOM par rapport aux ménages à un revenu connaissant la même situation financière (7.6 %). Les résultats au niveau du SOM et à 133 % du SOM sont respectivement de 1.36 % et de 4.66 % en faveur des ménages à deux revenus.

17. Luxembourg

Les principales caractéristiques du système fiscal luxembourgeois sont le grand nombre de tranches (dix-sept en 1996, seize en 2002), la progressivité importante du barème fiscal et la présence d'une première tranche soumise au taux zéro. Par ailleurs, les titulaires de bas salaires ont droit à une déduction dont le montant dépend de la situation de famille du contribuable. Cumulés, ces éléments font de la structure de l'impôt sur le revenu un outil efficace de redistribution.

Une autre caractéristique notable du système fiscal luxembourgeois est l'attention portée aux familles et à la situation personnelle des contribuables. L'impôt sur le revenu de

l'administration centrale est basé sur la famille comme unité d'imposition⁹, la déduction de base est différenciée en fonction de la situation familiale du contribuable et une série d'avantages (crédit d'impôt et prestation sociale) sont accordés aux familles ayant des enfants à charge.

Au cours des sept dernières années, le barème d'imposition a subi plusieurs ajustements, avec un abaissement progressif des taux d'impôt, surtout pour les tranches supérieures. En 1996, les taux obligatoires allaient de 10 % à 50 %; en 1998, tous les taux ont été réduits de 4 %, en 2002 ils ont été une nouvelle fois abaissés pour s'échelonner entre 8 % et 38 %. Ces réformes ont principalement bénéficié aux contribuables qui se situent aux extrêmes de l'échelle des revenus, tandis que les conséquences pour les personnes dont le revenu est équivalent au SOM ont été limitées, comme le montre le tableau II.17.

En 1996, la tranche de revenu soumise au taux zéro représentait environ 23 % du niveau du SOM, avant de passer à 31 % en 2002; outre le taux zéro, remarquons qu'à partir de 1998, une déduction réservée aux titulaires de bas salaires contribue à réduire le revenu imposable. Cette déduction est variable selon la situation matrimoniale du contribuable et favorise les familles. Les célibataires qui ne peuvent prétendre à la déduction pour bas salaires peuvent bénéficier d'une déduction supplémentaire s'ils sont veufs ou s'ils ont des enfants à charge.

Après calcul de l'impôt sur le revenu, celui-ci est majoré de 2.5 % au titre de l'impôt de solidarité perçu en vue du financement du fonds pour l'emploi.

Les cotisations salariales de sécurité sociale présentent une structure proportionnelle, et leur taux de 12.5 % en 1996 a été progressivement porté à 14 % en 2000; en 1999, le système d'assurance-dépendance a été introduit. En raison de leur taux proportionnel, les cotisations n'ont pas d'effet redistributif direct, même si elles sont intégralement déductibles aux fins du calcul du revenu imposable.

Abattements à la base. Pendant toute la période 1996-2002, une déduction générale et un abattement compensatoire étaient accordés aux salariés supportant des dépenses « spéciales » (la nature de ces dépenses spéciales n'est pas précisée dans le chapitre de l'étude *Les impôts sur les salaires* consacré à ce pays). D'un montant fixe, ces abattements ne jouent pas un rôle redistributif efficace, à cause de leur valeur réduite. En revanche, la tranche à taux zéro, qui représentait environ 30 % du niveau du SOM en 2002, est une composante importante du mécanisme redistributif de l'impôt. L'existence de ces abattements atténue l'écart de revenu pour les bas salaires de 1.2 % et celui pour les hauts salaires de 1.1 %.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, deux abattements forfaitaires étaient accordés à tous les salariés, au titre des frais professionnels et de déplacement, dont le montant est resté inchangé au cours de la période. En 2002, ces abattements jouaient un rôle mineur dans la réduction des taux d'impôt des contribuables ayant des revenus bruts différents étudiés dans notre analyse. Leurs effets sur l'inégalité verticale sont décevants, puisqu'ils ne modifient pratiquement pas les niveaux d'inégalité verticale pour les bas et les hauts salaires (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant toute la période 1996-2002, les ménages dont les deux conjoints sont salariés avaient droit à un abattement supplémentaire, sous la forme d'un allègement fixe. Cet abattement est accordé uniquement au principal apporteur de revenu et permet de compenser les sacrifices consentis et les dépenses encourues par les ménages dont les deux conjoints travaillent à

l'extérieur. En choisissant de privilégier ces ménages par rapport à ceux avec un conjoint à charge, le gouvernement luxembourgeois suit une approche intéressante et originale comparée aux autres pays de l'OCDE.

Un abattement est accordé aux contribuables ayant un ou plusieurs enfants à charge. Cet abattement revêt la forme d'un crédit d'impôt dont le montant est fixe et dépend du nombre d'enfants à charge. Si toutefois le crédit génère un impôt dû plus élevé, il ne fait que compenser l'impôt exigible et la fraction supplémentaire est perdue. Compte tenu du revenu brut des différentes catégories de ménages examinées et de la structure de l'impôt au Luxembourg, les contribuables qui se situent à 67 % du SOM et les couples à deux revenus ayant des enfants qui perçoivent 133 % du SOM ne peuvent pas profiter pleinement de ce crédit d'impôt. La valeur forfaitaire de ce crédit a légèrement baissé au fil du temps.

L'effet redistributif de ces deux allègements n'est pas très important : les abattements au titre de la situation de famille réduisent l'écart entre couples mariés avec et sans enfant de seulement 1.8 %.

Le tableau I.2.14 contient également des informations sur les prestations sociales d'application générale : une allocation est versée aux familles ayant des enfants à charge; sa valeur n'est pas conditionnée aux ressources mais dépend du nombre et de l'âge des enfants. L'effet redistributif de ces prestations est considérable, surtout en faveur des parents isolés à bas salaires, car l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes s'en trouve réduit de 25 %, tandis que l'écart entre couples avec et sans enfant est atténué de 13.4 %.

Tableau II.17. **Principales caractéristiques du système fiscal au Luxembourg, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	17	17	17	17	17	15	16
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.23	0.23	0.24	0.24	0.23	0.32	0.31
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.13	0.13	0.13	0.14	0.14	0.14	0.14
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	34.5 %	35.2 %	33.8 %	34.6 %	35.5 %	33.9 %	31.5 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.34	1.30	2.39	2.33	2.38	1.11	1.10
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	50 %	50 %	46 %	46 %	46 %	42 %	38 %

Si l'on se concentre sur le tableau I.2.4 consacré à l'inégalité verticale entre contribuables célibataires, on constate que le système fiscal réduit l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 5.96 % et celui pour les hauts salaires de 11.84 %. Concernant les couples mariés, le cadre fiscal général réduit l'inégalité verticale de 3.3 %. L'effet de péréquation du système de l'impôt sur le revenu est relativement fort, surtout pour les célibataires. Il est partiellement corrélé aux abattements à la base, comme le révèle la comparaison de ces chiffres avec ceux du tableau I.2.10, mais est principalement associé à la structure générale de l'impôt qui est fortement progressive.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires sans enfant et parents isolés avec deux enfants qui perçoivent le même revenu brut. Le système fiscal

atténuée cette inégalité de près de 29 %. Le tableau I.2.12 renseigne également sur l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant; dans ce cas, la diminution de l'écart de revenu est de 15.68 %. Par rapport aux autres pays de l'OCDE, ces résultats mettent en évidence la grande efficacité redistributive du système d'imposition luxembourgeois.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal luxembourgeois face aux ménages comptant un nombre différent d'apporteurs de revenu : le traitement fiscal est neutre concernant les deux premières catégories de ménages, mais favorise les couples à deux revenus qui se situent à 167 % du SOM. Il accorde un traitement identique aux familles à un et à deux revenus dont les gains sont équivalents au SOM et à 133 % du SOM : ces résultats peuvent s'expliquer par le fait que l'unité d'imposition est la famille. Comme l'imposition des revenus est collective, les gains des conjoints sont additionnés avant d'accorder les abattements et de calculer l'impôt dû.

En revanche, les familles à deux revenus qui perçoivent 167 % du SOM bénéficient d'un avantage de 2.77 % par rapport à celles à un revenu qui se situent au même niveau de rémunération. Ces résultats peuvent s'expliquer par l'existence d'un abattement supplémentaire pour les ménages dont les deux conjoints sont salariés, qui joue un rôle significatif comparé à l'impôt dû lorsque le revenu familial dépasse un certain montant.

18. Mexique

Le système d'imposition mexicain est basé sur un barème fortement progressif et sur une série d'abattements généraux liés à la situation professionnelle du contribuable.

De 1996 à 1998, le barème d'imposition se composait de huit tranches de revenu à augmentation progressive; en 1999, le nombre de tranches a été porté à dix, avant d'être à nouveau réduit en 2002. En 1996, le revenu de la tranche supérieure était équivalent à environ sept fois le niveau du salaire de l'ouvrier moyen; dans le cadre de la réforme du barème de 1999, la valeur de la tranche supérieure est passée à environ 50 fois le niveau du SOM en 1999, avant de revenir à 11 fois ce niveau en 2002. Le niveau du SOM est resté stable et relève de la quatrième tranche (soumise au taux marginal de 25 %), même si le coin fiscal effectif a fortement diminué depuis 1996 : cette réduction est partiellement liée à la baisse générale du taux des charges sociales. Une première réduction distincte a été opérée en 1997, dans le cadre de la loi de réforme de la sécurité sociale qui a radicalement transformé le financement du régime de sécurité sociale des salariés du secteur privé¹⁰. Des ajustements supplémentaires ont été apportés aux taux de cotisation, ce qui s'est répercuté sur la charge fiscale.

Les cotisations de sécurité sociale enregistrent une structure légèrement progressive, et un taux supplémentaire est imposé aux travailleurs dont le salaire dépasse le triple du salaire minimum légal : grâce à cette structure, elles jouent un certain rôle redistributif.

Les autorités locales ne lèvent pas d'impôt sur le revenu. Toutefois, en 2002 une taxe fédérale sur les salaires de 3 % a été introduite, appliquée aux salaires payés. Il s'agit d'une taxe facultative que l'employeur peut choisir de payer et de déduire, auquel cas il bénéficie de l'intégralité du crédit d'impôt sur le salaire, ou de ne pas payer, auquel cas il ne bénéficiera que de la différence entre le crédit d'impôt intégral sur le salaire et la taxe sur les salaires correspondante. Le modèle de l'étude *Les impôts sur les salaires* suppose que la valeur intégrale de la taxe est appliquée aux salaires. La taxe sur les salaires, de structure proportionnelle, n'a pas d'effet redistributif notable.

Abattements à la base. Les abattements à la base comprennent, pour toute la période 1996-2002, une série d'allègements et de crédits d'impôt de base, qui ont pour effet d'améliorer le traitement fiscal des actifs. En premier lieu, deux abattements à la base (la bonification de congé et la bonification de fin d'année) sont accordés aux contribuables : la bonification de congé minimale représente 25 % du salaire d'une semaine de six jours, plafonnée à l'équivalent de 15 jours du salaire minimum en vigueur. La bonification de fin d'année représente 15 jours de salaire, plafonnée à l'équivalent de 30 jours du salaire minimum légal.

Les crédits d'impôt accordés aux contribuables ont une structure progressive complexe : les crédits à la base varient en fonction du revenu des actifs, et leur montant a été révisé au fil du temps pour tenir compte de l'augmentation des revenus. Les contribuables ont droit à un autre crédit d'impôt : il dépend du revenu imposable du salarié et du pourcentage de ce revenu représenté par la moyenne des avantages accessoires versés par l'employeur à tous les salariés. Le montant absolu de la subvention augmente avec le revenu mais selon un taux décroissant, et chute lorsque la part des avantages accessoires régresse.

Hormis leur structure complexe, il convient de souligner le rôle redistributif important des abattements à la base : cumulés, ils réduisent l'écart pour les bas salaires de 4.5 % et celui pour les hauts salaires de 3.9 %.

Aucun allègement ni avantage n'est accordé aux contribuables en fonction de leur situation matrimoniale ou de la présence d'enfants à charge; cette lacune a des effets néfastes sur l'équité du système fiscal, comme le montrent les tableaux suivants. En revanche, le Mexique a choisi de privilégier d'autres aspects de la redistribution, compte tenu de ses problèmes démographiques et des politiques socio-économiques menées en vue de réduire son taux de natalité.

Tableau II.18. **Principales caractéristiques du système fiscal au Mexique, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	8	8	8	10	10	10	8
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS et des impôts sur le revenu	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	25.4 %	20.8 %	21.9 %	14.2 %	15.4 %	14.4 %	16.1 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	6.97	7.20	6.87	50.53	47.87	46.56	11.18
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	35 %	35 %	35 %	40 %	40 %	40 %	35 %

Le tableau I.2.4 montre que le système fiscal mexicain joue un rôle efficace pour réduire l'écart de revenu vertical entre contribuables qui connaissent une situation financière différente avant impôt : en effet, il corrige de 6.38 % l'écart pour les bas salaires qui existe entre les personnes dont les revenus sont équivalents à 67 % du SOM et celles qui perçoivent le SOM, et de 7.8 % l'écart entre les personnes qui se situent au niveau du SOM et celles à hauts salaires (167 % du SOM). Concernant les couples mariés, le système fiscal atténue l'inégalité verticale de 2.1 %. Ces résultats sont en partie corrélés avec les abattements à la base susmentionnés, mais dépendent également de la structure d'imposition générale.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur la capacité du système d'imposition de résorber l'inégalité entre familles de composition différente : le gouvernement mexicain n'a prévu aucun allègement lié à la situation familiale des contribuables, ce qui empêche le système fiscal de jouer un rôle de péréquation efficace.

Enfin, le tableau I.2.4 illustre le traitement fiscal des ménages en fonction du nombre d'apporteurs de revenu : dans l'ensemble, les chiffres montrent que le système mexicain favorise les ménages dont les deux conjoints travaillent, et encourage fortement le conjoint marginal à rejoindre le marché du travail. Concernant les ménages qui se situent au niveau du SOM, le système accorde un traitement plus favorable de 10.55 % aux familles à deux revenus par rapport à celles à revenu unique. On retrouve un résultat similaire pour les ménages qui perçoivent l'équivalent de 167 % du SOM, tandis que le chiffre est légèrement inférieur (9.02 %) pour les ménages qui se situent à 133 % du SOM. Comme nous l'avons vu dans la première partie de ce chapitre, tous les abattements à la base accordés aux salariés sont, d'une manière ou d'une autre, corrélés aux salaires du contribuable, ce qui privilégie les ménages dont les deux conjoints travaillent à l'extérieur.

19. Pays-Bas

Le système fiscal néerlandais a été considérablement réformé au cours des sept dernières années : en 1996, le barème de l'impôt sur le revenu se composait de trois tranches, la première à un taux de 6.35 %, la deuxième de 50 % et la troisième de 60 %. Les modifications apportées à la structure de l'impôt sur le revenu incluent le fractionnement en deux parties de la première tranche en 1999, l'augmentation progressive des tranches pour tenir compte de l'inflation et l'abaissement des taux en 2001. Les taux les plus élevés sont passés de 60 % à 52 % et de 50 % à 42 %, tandis que les deux premiers taux ont été légèrement modifiés.

Au cours de la période 1996-2000, les contribuables avaient droit à une série d'abattements qui tenaient compte à la fois de la situation professionnelle et personnelle du contribuable : en 2001, les abattements à la base et pour frais professionnels ont été transformés en crédits d'impôt et un crédit supplémentaire pour les ménages avec enfants a été introduit.

Une spécificité du système fiscal néerlandais est l'existence d'une forte corrélation entre l'impôt sur le revenu et les cotisations de sécurité sociale, ce qui augmente certes la complexité globale du système, mais contribue également à accroître la progressivité de l'impôt et à garantir une redistribution plus impartiale de la richesse entre les citoyens.

Dans l'ensemble, le barème d'imposition se caractérise par une structure résolument progressive, le taux maximum étant bien supérieur à celui de la majorité des pays de l'OCDE : entre 1996 et 1998, le niveau du salaire de l'ouvrier moyen relevait de la deuxième tranche assujettie à un taux marginal de 50 %, avant de passer dans la troisième tranche. Le coin fiscal effectif pour un célibataire qui se situe au niveau du salaire de l'OM a baissé au fil du temps, passant de 43.8 % en 1996 à 35.6 % en 2002. En revanche, le revenu soumis à l'impôt maximum représentait 1.8 fois le SOM en 1998 contre 1.54 fois en 2002, sans modification importante.

Les deux époux sont imposés séparément sur leur revenu professionnel.

Les cotisations salariales de sécurité sociale présentent une structure progressive complexe et jouent un rôle actif de redistribution : les taux de cotisation ont été légèrement révisés, ce qui s'est répercuté sur le coin fiscal pour les travailleurs. Ces cotisations de sécurité sociale sont déductibles, à l'exception des cotisations d'assurance santé. Les cotisations patronales d'assurance santé sont soumises à l'impôt sur le revenu.

Les collectivités locales ne lèvent aucun impôt sur le revenu aux Pays-Bas.

Les abattements concernent l'année 2002, après la réforme fiscale de 2001. Tous les crédits d'impôt sont appliqués au montant combiné de l'impôt sur le revenu perçu et des primes versées aux régimes généraux de sécurité sociale : la part du crédit affectée à l'impôt dépend du rapport entre le taux d'impôt et le taux de prélèvement des cotisations sociales dans la première tranche du barème. Du fait de ce ratio, en 2002 seulement 9.1 % des crédits d'impôt étaient affectés à l'impôt, les 90.9 % restants étant affectés aux cotisations de sécurité sociale.

Abattements à la base. Comme nous l'avons vu ci-dessus, en 2001 les abattements à la base ont été remplacés par un crédit d'impôt de base d'un montant fixe. Du fait de son montant fixe, ce crédit est plus important pour les titulaires de bas salaires, tandis qu'il perd progressivement de son poids à mesure que le revenu augmente : il réduit l'inégalité pour les bas salaires d'environ 3.2 % et celle pour les hauts salaires de 3.1 %.

Abattements pour frais professionnels. Le crédit pour frais professionnels correspond à un certain pourcentage du revenu provenant du travail, avec un plafond associé au revenu brut dépassant un seuil fixe. Comme le crédit d'impôt général, il joue un certain rôle redistributif, puisqu'il contribue à atténuer l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 1.8 % et celui pour les hauts salaires de 1.7 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Au cours de la période 2001-2002, les familles ayant des enfants à charge avaient droit à une série de déductions. Tous ces abattements revêtaient la forme de crédits d'impôt et remplaçaient en partie les allègements offerts entre 1996 et 2000. Premièrement, plusieurs crédits pour enfant à charge (un « crédit pour enfant à charge », un « crédit supplémentaire pour enfant à charge » et un « crédit combiné ») sont accordés sous condition de ressources aux contribuables à condition que le revenu du conjoint soit inférieur à un certain seuil; deuxièmement, un crédit pour parent isolé est accordé à tout contribuable vivant en situation monoparentale, dont le montant se compose d'une fraction fixe et d'une fraction proportionnelle.

Comme nous l'avons vu plus haut, tous les contribuables ont droit à un crédit général non récupérable. Toutefois, une disposition réservée aux familles permet au contribuable principal et à son conjoint de partager le crédit d'impôt général, ce qui favorise les couples par rapport aux célibataires. Lorsqu'un contribuable ne disposant pas d'un revenu suffisant pour profiter pleinement de son crédit a un partenaire dont l'impôt et les primes dus dépassent le crédit, il peut se voir attribuer la part excédentaire du revenu de ce dernier aux fins du calcul de son propre crédit. En conséquence, le crédit de l'intéressé dépassera l'impôt et les primes qu'il doit et le fisc lui versera le crédit d'impôt résiduel.

L'effet de péréquation des abattements au titre de la situation de famille atténue l'écart de revenu pour les parents isolés de 15.7 % et celui entre couples mariés avec et sans enfant de 1.3 %. Dans l'ensemble, le gouvernement néerlandais est très attentif à la situation personnelle des différents contribuables, notamment aux parents isolés et aux familles à bas salaires ayant des enfants à charge.

Le tableau I.2.14 contient des chiffres sur les prestations sociales d'application générale : les familles avec enfants ont droit à une prestation en franchise d'impôt dont le montant varie en fonction du nombre et de l'âge desdits enfants. Ces prestations réduisent l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes de 8.8 % et celui entre couples avec et sans enfant de 5.4 %.

Tableau II.19. Principales caractéristiques du système fiscal aux Pays-Bas, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	3	3	4	4	4	4
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des cotisations de sécurité sociale (CSS)	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.06	0.06	0.04	0.03	0.04	0.03	0.03
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	43.8 %	43.6 %	43.5 %	44.3 %	45.1 %	42.3 %	35.6 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.64	1.55	1.80	1.78	1.73	1.57	1.54
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	60 %	60 %	60 %	60 %	60 %	52 %	52 %

Le tableau I.2.4 montre que le système fiscal néerlandais est en mesure de résorber l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 8.62 % et celui pour les hauts salaires d'environ 2.5 %. Le tableau I.2.4 fournit également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés : dans ce cas, la réduction de l'inégalité verticale est de 3.33 %.

Le tableau I.2.12 montre l'effet du système fiscal sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant : on constate que le système fiscal atténue cette inégalité de 25.78 %, ce qui traduit un rôle redistributif marqué. Concernant les couples mariés avec et sans enfant, l'écart de revenu avant impôt est resserré de 6.79 %. Le cadre fiscal joue un rôle redistributif plus fort pour les parents isolés que pour les couples mariés, grâce aux crédits d'impôt alloués aux parents isolés.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des familles en fonction du nombre de salariés : les familles à deux apporteurs de revenu qui se situent au niveau du SOM et à 167 % du SOM sont avantagés par rapport aux couples à un revenu ayant la même rémunération (respectivement de 6.58 % et 1.98 %). En revanche, le système favorise légèrement les ménages à un revenu qui perçoivent 133 % du SOM : en effet, il leur garantit un revenu net supérieur de 0.09 % à celui des couples à deux revenus ayant le même niveau de salaire. Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

20. Nouvelle-Zélande

Le système fiscal néo-zélandais se caractérise par un barème d'imposition assez uniforme qui a subi une série de légères modifications. Les chiffres du tableau II.20 confirment clairement cette tendance. Le barème, qui comptait trois tranches en 1996, a été remanié en profondeur en 1997-2000, et est resté inchangé au cours des trois dernières années. Les taux ont légèrement augmenté, le taux maximum passant de 33 % en 1996-99 à 39 % ensuite. Ces ajustements progressifs n'ont eu qu'un impact marginal sur le coin fiscal des personnes dont les revenus se situent au niveau du SOM : le taux d'imposition moyen effectif pour le contribuable de référence est passé de 22.3 % en 1996 à 21.6 % en 1997 et à 20 % en 1998, et n'a pas connu de modification notable par la suite.

Le revenu soumis au taux maximum dépasse le niveau du SOM, sauf en 1997 lorsque le salaire de l'OM était déjà soumis au taux maximum de 33 %.

La Nouvelle-Zélande ne lève aucun impôt local sur le revenu et n'impose aucune cotisation à des régimes de sécurité sociale de caractère public. Dans l'ensemble, le

système fiscal présente une structure simple et son effet redistributif dépend principalement des abattements généraux et ciblés accordés aux contribuables.

Abattements à la base. Les contribuables ont droit à deux principaux abattements : un « dégrèvement au titre des revenus faibles » s'applique aux personnes dont le revenu est inférieur à un plafond fixe. De structure proportionnelle pour les bas revenus, il est progressivement supprimé dès lors que les gains dépassent un seuil intermédiaire fixe. En 2002, le plafond représentait 96 % du SOM et le seuil intermédiaire 24 % du SOM, aussi les contribuables qui se situaient au niveau du SOM ne pouvaient pas en bénéficier, tandis que ceux à 67 % du SOM n'en profitaient que partiellement.

Un autre dégrèvement appelé « *abattement fiscal transitoire* » est accordé aux personnes à faibles revenus. À l'instar du « dégrèvement au titre des revenus faibles », cet abattement a une structure proportionnelle pour les revenus inférieurs à un certain seuil, et est progressivement supprimé lorsque les gains sont compris entre ce seuil et la limite d'admissibilité. En 2002, le seuil d'admissibilité représentait environ 25 % du SOM : aucune des personnes évaluées ne pouvait en bénéficier, leurs revenus ne satisfaisant pas au critère d'admissibilité.

Abattements au titre de la situation de famille. Aucun abattement ou dégrèvement standard n'est prévu pour les contribuables ayant des enfants ou un conjoint à charge. En revanche, les familles ont droit à une série de prestations. En premier lieu, le régime du « crédit d'impôt familial » garantit un revenu net minimal à chaque famille dans laquelle les deux conjoints travaillent à plein-temps et ont des enfants à charge. Le « crédit d'impôt parental » verse des prestations pendant les huit premières semaines de la vie de chaque enfant. Le « crédit d'impôt d'aide à la famille » s'applique pour chaque enfant dépendant et son montant varie en fonction de l'âge des enfants, tandis que le « crédit d'impôt pour enfant » est une prestation supplémentaire par enfant à charge réservée aux familles ne recevant aucune des principales prestations sociales. Le total de ces trois crédits est déduit du revenu combiné des parents.

Cumulées, ces prestations produisent un effet de péréquation important au bas de l'échelle des revenus, puisqu'elles réduisent l'inégalité entre célibataires d'environ 18 % ; néanmoins, elles sont sans effet sur l'inégalité entre familles avec et sans enfant qui perçoivent 133 % du SOM. Ce résultat est facile à expliquer : du fait du seuil d'admissibilité, les prestations ont un fort impact sur les contribuables à bas revenu, et perdent progressivement de leur importance à mesure que le revenu progresse.

Le tableau I.2.4 se concentre sur l'inégalité verticale : concernant les deux catégories de célibataires, le système fiscal néo-zélandais atténue l'inégalité pour les bas salaires de

Tableau II.20. **Principales caractéristiques du système fiscal en Nouvelle-Zélande, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	2	3	2	3	3	3
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	22.3 %	21.6 %	20.0 %	19.4 %	19.5 %	19.5 %	20.0 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.02	0.99	1.07	1.07	1.63	1.58	1.52
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	33 %	33 %	33 %	33 %	39 %	39 %	39 %

seulement 1.54 % et celle pour les hauts salaires de 7.04 %. L'effet redistributif s'accroît au milieu de l'échelle des revenus et dépend essentiellement de la structure de l'impôt, compte tenu de l'effet redistributif mineur des abattements à la base.

Concernant la dernière colonne du tableau I.2.4, le système fiscal résorbe l'inégalité pour les couples mariés de seulement 0.42 %.

En premier lieu, examinons l'inégalité entre familles de différente composition (tableau I.2.12). Concernant les écarts de revenu avant et après impôts entre deux célibataires ayant les mêmes revenus bruts mais des caractéristiques personnelles différentes, le système fiscal néo-zélandais corrige de 18.19 % l'inégalité entre un célibataire avec enfant et un célibataire sans enfant ayant les mêmes revenus. Par contraste, on ne relève aucun effet de péréquation pour les couples mariés.

Le tableau I.2.16 fournit des informations sur les différences de traitement fiscal entre ménages à un et à deux revenus : le système fiscal tend à favoriser les ménages à deux revenus; cette tendance est plus marquée en haut de l'échelle des revenus qu'en bas. Il est plus favorable de 2.44 % aux ménages à deux revenus qui se situent au niveau du SOM qu'aux ménages à un revenu, tandis qu'il procure un avantage de 8 % aux familles à deux revenus à 167 % du SOM par rapport à celles à un revenu dans la même situation financière. Le conjoint considéré comme actif marginal, qui perçoit un revenu brut faible dans les trois cas analysés, peut bénéficier des abattements à la base décrits ci-dessus, ce qui contribue à expliquer ces chiffres. Grâce aux dégrèvements pour les bas salaires, le système fiscal néo-zélandais incite les deux conjoints à travailler.

Enfin, notre analyse empirique ne met en évidence aucun phénomène de *reclassement*, ce qui montre que le système fiscal préserve le classement avant impôt des ménages.

21. Norvège

Le système fiscal norvégien est basé sur deux catégories différentes : les contribuables célibataires sans enfant sont imposés individuellement (classe 1), tandis que les familles et les parents isolés peuvent choisir une imposition conjointe (classe 2) plus favorable lorsque le conjoint ne dispose que d'un revenu faible ou nul. Les enfants de moins de 17 ans sont généralement imposés avec leurs parents, mais ils peuvent aussi l'être individuellement. Les différences entre les classes 1 et 2 concernent la structure du barème de l'impôt du système central, le montant des abattements et le calcul des impôts locaux.

Grâce à ce système double, le gouvernement norvégien réserve un traitement spécial aux familles, notamment celles à revenu unique, ainsi qu'aux parents isolés ayant des enfants à charge.

L'impôt central sur le revenu se divise en deux parties : sur toute la période examinée, tous les contribuables étaient soumis à un taux uniforme (13.5 % en 2002) quel que soit leur revenu. Le deuxième volet de l'impôt perçu par l'administration centrale, appelé surtaxe, se composait entre 1996 et 1998 de deux tranches ayant une structure de taux lissés (9.5 % et 13.5 %) et d'une tranche initiale à taux zéro; en 1999, il existait une seule tranche au taux obligatoire de 13.5 %, tandis qu'en 2000 le barème comptait à nouveau deux tranches, le taux maximum étant porté de 13.5 % à 19.5 %.

Le contribuable ne bénéficie d'aucun abattement dans le cadre de l'impôt sur le revenu perçu par l'administration centrale. L'assiette de l'impôt est le revenu personnel¹¹. L'impôt sur le revenu des collectivités locales joue un rôle significatif dans le système fiscal norvégien : l'assiette de l'impôt des collectivités locales est le revenu ordinaire, et le taux est

uniforme (égal à 14.3 % en 2002)¹². Avec leurs structures lissées, les régimes d'imposition de l'administration centrale et des collectivités locales sont légèrement progressifs et produisent un certain effet redistributif. Leurs taux ont été modifiés au fil du temps, mais ils n'ont pas d'effet notable sur les taux d'imposition moyens de nos différentes catégories de ménages.

Des réformes d'envergure du système fiscal ont été menées au cours des sept dernières années : en premier lieu, depuis 1998, l'abattement parental accordé aux contribuables ayant des enfants à charge concerne uniquement les dépenses prouvées à l'aide de justificatifs. De fait de cette modification, le modèle utilisé par l'étude *Les impôts sur les salaires* n'est plus en mesure d'évaluer le montant et le rôle redistributif de cet abattement. Entre 1996 et 2000, un crédit d'impôt forfaitaire pour enfant était accordé à tous les contribuables; son montant variait selon le nombre d'enfants à charge. En 2001, ce crédit d'impôt a été aboli et les prestations sociales sont devenues le seul allègement disponible.

Les cotisations salariales au régime national d'assurance, de structure proportionnelle, étaient soumises à un taux de 7.8 % tout au long de la période; en raison de leur taux uniforme et de leur non déductibilité pour le calcul de l'impôt sur le revenu, les cotisations de sécurité sociale n'ont pas de fonction redistributive.

Le tableau II.21 montre que le coin fiscal pour les particuliers se situant au niveau du salaire de l'OM est resté stable sur cette période : il a légèrement diminué en 2001, mais aucune variation importante n'est observée. Entre 1996 et 1999, le revenu soumis au taux maximum était pratiquement égal au salaire de l'OM, tandis qu'il est passé à près de 2.8 fois le salaire de l'OM en 2000, à la suite de la réforme du barème d'imposition.

Abattements à la base. Pendant toute la période 1996-2002, le système fiscal norvégien accordait un abattement et un allègement de base à tous les particuliers. L'abattement à la base est un montant fixe, variable selon la classe 1 ou 2, qui a progressivement augmenté au fil du temps. L'allègement de base correspond à un certain pourcentage (23 % en 2002) du revenu personnel, avec un seuil et un plafond. Le tableau I.2.10 fournit des renseignements sur l'effet redistributif de ces abattements personnels en 2002. Si l'on examine l'effet de péréquation du système fiscal, on constate une diminution de 4.6 % de l'écart de revenu pour les bas salaires et de 3.4 % pour les hauts salaires.

Abattements au titre de la situation de famille. Depuis 2001, il n'existe plus d'abattement spécifique pour les contribuables ayant un conjoint ou des enfants à charge. Concernant les prestations sociales d'application générale, le gouvernement norvégien accordait une allocation par enfant à charge au cours des sept dernières années, dont la valeur ne dépendait pas du revenu des parents. De 1996 à 2000, le total de ces prestations dépendait du nombre d'enfants; ensuite, il a été transformé en valeur forfaitaire. Les parents isolés bénéficient d'un abattement pour leur nombre réel d'enfants plus un. Une aide supplémentaire est versée pour les enfants âgés de un et deux ans. Les familles vivant dans l'extrême Nord du pays reçoivent une aide parentale annuelle supplémentaire.

Toutes ces prestations réduisent fortement l'inégalité entre familles de différente composition; elles atténuent l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes de 20 %, et l'écart entre couples avec et sans enfant de 7.6 %.

Concernant l'inégalité verticale (tableau I.2.4), le système fiscal norvégien corrige l'écart de revenu vertical pour les bas salaires entre célibataires de 4.63 % et celui pour les

Tableau II.21. Principales caractéristiques du système fiscal en Norvège, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	3	3	2	3	3	3
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	37.6 %	37.4 %	37.5 %	37.3 %	37.2 %	36.9 %	36.9 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.08	1.10	1.08	1.01	2.82	2.85	2.84
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	27.4 %	27.4 %	27.4 %	27.2 %	33.2 %	33.2 %	33.2 %

hauts salaires de 10.47 %. Par conséquent, la structure d'imposition semble être plus progressive aux points médians de l'échelle des revenus qu'au bas de l'échelle. Concernant les couples mariés, la réduction de l'écart de revenu vertical est de 3.14 %.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre différents ménages. Le système fiscal corrige cette inégalité de 25.34 % pour les célibataires. Ce résultat s'explique principalement par les prestations pour enfant à charge, mais est également lié au système de double imposition. Les parents isolés relèvent de la classe 2 qui réserve un traitement fiscal plus favorable grâce aux abattements plus élevés et à la structure des tranches de l'impôt. Le tableau I.2.12 contient également des chiffres sur l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant : dans ce cas, la réduction de l'écart de revenu se chiffre à 7.62 %. Ce résultat est intégralement imputable aux aides parentales : à la différence des célibataires, les couples avec et sans enfant peuvent bénéficier de la classe 2 et sont soumis au même barème d'imposition.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal norvégien concernant les ménages à un et deux revenus : le système tend à favoriser les ménages à deux revenus et cette tendance se renforce à mesure que le revenu brut familial augmente. Il procure aux familles à deux revenus qui se situent au niveau du SOM un avantage de 3.65 % par rapport à celles à revenu unique, et aux familles à deux revenus qui se situent à 133 % du SOM un avantage de 5.04 % par rapport à celles à revenu unique ayant la même rémunération. Il réserve le traitement le plus favorable aux ménages à deux revenus ayant un revenu brut équivalent à 167 % du SOM, générant un écart avant impôt/prestation de près de 9 % entre les ménages à revenu unique et à deux revenus.

Le système fiscal préserve le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi tout phénomène de reclassement.

22. Pologne

Le système fiscal polonais se caractérise par la combinaison d'un barème d'imposition légèrement progressif et d'une série d'abattements généraux et ciblés qui contribuent à mieux répartir la richesse entre les citoyens. Les célibataires sont imposés sur leur propre revenu, mais les couples mariés peuvent opter pour une imposition sur une base conjointe¹³.

Pendant toute la période 1996-2002, le barème de l'impôt sur le revenu se composait de trois tranches. Les taux ont été progressivement révisés entre 1996 et 1998, selon une tendance à la baisse; les taux les plus bas ont légèrement diminué, tandis que le taux supérieur est passé de 45 % en 1996 à 40 % à partir de 1998. Par contraste, les tranches de revenu ont été graduellement révisées en fonction de l'inflation.

D'autres améliorations importantes ont été mises en œuvre au cours des sept dernières années : en 1999, les programmes d'assurance sociale et de santé ont été réformés. Les primes d'assurance sociale ont été divisées en cotisations salariales et patronales, et les employeurs ont dû augmenter les salaires de leurs employés du montant des cotisations de ces derniers. En 1999, dans le cadre de la réforme de l'assurance santé, une nouvelle prime d'assurance obligatoire a été introduite, déductible de l'impôt.

Toutes ces modifications ont partiellement affecté les taux d'imposition moyens effectifs du contribuable de référence : le coin fiscal pour les personnes dont les revenus se situent au niveau du SOM est passé de 44.7 % en 1996 à 42.7 % en 2001-2002. En revanche, le revenu dans les tranches supérieures a légèrement évolué, passant de 3.0-3.4 fois le SOM en 1996-1998 à 2.9-3.0 fois par la suite.

Comme nous l'avons vu, les cotisations salariales de sécurité sociale datent de 1999; d'un taux fixe de 18.71 %, elles sont intégralement déductibles aux fins du calcul du bénéfice imposable. Les salariés versent également 7.75 % de leurs salaires bruts à titre de cotisation à la caisse nationale d'assurance maladie. Ce versement est déductible de l'impôt dû sous forme de crédit d'impôt non récupérable. Malgré leur structure proportionnelle, les cotisations de sécurité sociale jouent un rôle de redistribution efficace grâce à leur déductibilité.

Abattements à la base. Un crédit d'impôt non remboursable était accordé à tous les contribuables pendant la période 1996-2002. Il s'agit d'un crédit forfaitaire, dont le montant a été progressivement revu à la hausse et correspond à environ 2 % du niveau du SOM. Comme le montre le tableau I.2.12, grâce à lui, l'écart de revenu pour les bas salaires est minoré de 1.3 %, et l'inégalité pour les hauts salaires diminue de 1 %.

Abattements pour frais professionnels. Les déductions forfaitaires dépendent du nombre de lieux de travail et de la distance séparant ces derniers du domicile du contribuable. Ces déductions, d'un montant fixe, prennent la forme d'abattements fiscaux. Du fait de leur faible valeur comparée au niveau du SOM, leur rôle de péréquation est réduit : elles réduisent l'écart pour les bas salaires de seulement 0.7 % et l'inégalité pour les hauts salaires de seulement 0.6 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Aucun abattement spécifique n'est prévu pour les contribuables en fonction de leur situation de famille. Néanmoins, les contribuables ayant des enfants à charge ont droit à une allocation familiale non imposable à condition que le revenu familial annuel, divisé par le nombre de membres de la famille, ne dépasse pas un certain seuil d'admissibilité. Le montant de cette prestation conditionnée aux ressources est fixe et identique pour chaque enfant à charge; son effet redistributif s'exerce uniquement pour les ménages à bas salaires, tandis que ceux qui perçoivent 104 % du SOM ou plus ne peuvent pas bénéficier de ces prestations, leur revenu étant supérieur au seuil. Étant donné que les familles qui gagnent 133 % du SOM ne peuvent pas prétendre à l'allocation familiale, il nous est impossible d'évaluer son rôle de péréquation pour les familles nombreuses. En revanche, son effet redistributif pour les célibataires contribue à atténuer l'inégalité de 7.7 %.

Le tableau I.2.4 montre que le système fiscal polonais joue un rôle réel mais modéré de réduction de l'écart vertical de revenu entre contribuables dont le niveau de revenu avant impôt diffère : la réduction de l'écart pour les bas salaires est de 2.08 % entre les célibataires qui se situent à 67 % du niveau du SOM et ceux dont les gains sont équivalents au SOM, contre 1.66 % entre les célibataires au niveau du SOM et ceux à hauts salaires (167 % du

Tableau II.22. Principales caractéristiques du système fiscal en Pologne, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	3	3	3	3	3	3
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	-	-	-	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	-	-	-	0.19	0.19	0.19	0.19
Crédits au titre des cotisations au régime d'assurance santé	-	-	-	y	y	y	y
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	44.7 %	43.9 %	43.2 %	43.0 %	43.0 %	42.7 %	42.7 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	3.07	3.22	3.37	2.91	2.90	3.07	2.92
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	45 %	44 %	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %

SOM). Concernant les couples mariés, le système fiscal corrige l'inégalité verticale de 1.28 %. Ces résultats sont entièrement imputables au crédit d'impôt à la base et aux allègements au titre des frais professionnels décrits ci-dessus.

Le tableau I.2.12 renseigne sur la capacité du système fiscal de résorber l'inégalité entre différentes catégories de ménages. Pour les célibataires ayant des caractéristiques différentes, cette correction est supérieure à 7 %. Si l'on compare ce résultat avec celui du tableau I.2.15, on peut dire que l'effet de péréquation du système fiscal polonais dépend pour beaucoup de l'allocation familiale conditionnée aux ressources. Le tableau I.2.12 contient des informations sur l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant : dans ce cas, le système fiscal n'est pas en mesure de résorber cet écart de revenu.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le traitement fiscal des familles en fonction du nombre d'apporteurs de revenu : les chiffres révèlent que le système réserve un traitement un peu plus favorable aux ménages dont les deux conjoints travaillent, et encourage le conjoint qui reste à domicile à rejoindre le marché du travail. Concernant les ménages dont les gains se situent au niveau du SOM, le système fiscal procure aux ménages à deux revenus un avantage de 1.46 % par rapport à ceux à revenu unique. Les résultats sont sensiblement inférieurs pour les ménages qui gagnent 167 % du SOM (0.9 %) et 133 % du SOM (1.12 %).

La comparaison des différents types de ménages ne met en évidence aucun phénomène de *reclassement*.

23. Portugal

Un objectif explicite du système d'impôts et de prestations portugais est d'aider les familles : c'est pourquoi le gouvernement portugais a mis en place un système d'imposition conjointe du revenu familial, sur la base de la méthode du fractionnement du revenu afin de calculer le revenu imposable, tandis que les contribuables ont droit à une série d'abattements ciblés en fonction de leur situation familiale. Grâce à ces instruments fiscaux, le cadre général réserve un traitement plus favorable aux familles et opère une redistribution efficace de la richesse parmi les citoyens.

Contrairement à la tendance générale au sein de l'OCDE, le barème portugais de l'impôt sur le revenu a vu le nombre de tranches augmenter au cours des sept dernières années; en 1996, le barème se composait de quatre tranches, allant de 15 % à 40 %. En 1999, la première tranche fut divisée en deux parties soumises aux taux de 14 % et 15 %, tandis

qu'en 2001 la tranche supérieure fut divisée en deux et les quatre taux les plus bas furent légèrement réduits. Ces ajustements ont principalement profité aux contribuables qui se situent aux extrêmes de l'échelle des revenus, et contribuent à alléger significativement le taux d'imposition des personnes dont les revenus sont équivalents au salaire de l'OM (voir le tableau II.23)¹⁴. Le taux d'impôt effectif du contribuable de référence a baissé de 33.8 % en 1996 à 32.5 % en 2001-2002.

Le revenu soumis au taux supérieur de 40 % correspondait à environ 4 fois le SOM entre 1996 et 2000, avant de passer à 6.2 fois le SOM en 2001, après le fractionnement de la tranche de revenu supérieure.

Pendant toute la période 1996-2002, les cotisations salariales de sécurité sociale s'élevaient à 11 % du salaire brut et n'étaient pas plafonnées : elles étaient déductibles du revenu brut imposable en remplacement des déductions forfaitaires lorsqu'elles dépassaient le montant de déduction forfaitaire. Les déductions forfaitaires sont égales au total du revenu brut à concurrence de 72 % de 12 fois le salaire mensuel minimum le plus élevé. Pour les huit catégories de ménages étudiées, les déductions forfaitaires sont systématiquement supérieures aux cotisations, de sorte que la déductibilité des cotisations sociales ne joue pas : elle commence à s'exercer pour les particuliers ou pour les ménages qui se situent à un niveau plus élevé de l'échelle des revenus.

Les collectivités locales portugaises ne perçoivent aucun impôt local. Toutefois, dans les régions autonomes des Açores et de Madère, le barème d'imposition diffère quelque peu du barème de l'administration centrale : dans les Açores en particulier, les taux d'imposition sont réduits de 20 % pour tous les résidents, tandis qu'à Madère, les taux s'échelonnent entre 10 % et 39 %.

Abattements à la base. Comme nous l'avons vu dans le premier paragraphe, tous les salariés ont droit à une déduction forfaitaire qui correspond au montant maximum entre les gains bruts plafonnés à 72 % du salaire annuel minimum et la valeur des cotisations de sécurité sociale payées par le salarié.

En second lieu, tous les contribuables bénéficient d'un crédit d'impôt de base; son montant varie en fonction du statut matrimonial du contribuable. Ce crédit a une structure particulière et peut être considéré à la fois comme une déduction d'impôt générale accordée à tous les salariés et comme un allègement au titre de la situation familiale, qui établit une différence de traitement entre les familles nombreuses et les contribuables isolés. Pour tenir compte de tous ces aspects, nous avons analysé ce crédit d'impôt à la fois sous l'angle d'un allègement à la base, en évaluant les conséquences sur le taux d'imposition si ce crédit était supprimé, et sous l'angle d'un abattement au titre de la situation familiale, en examinant ce qui changerait si un montant identique était accordé à tous les contribuables, quelle que soit leur situation matrimoniale.

Les deux abattements généraux contribuent à réduire l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 1.7 % et l'inégalité pour les hauts salaires de 3.8 %.

Abattements au titre de la situation de famille. En premier lieu, le montant du crédit d'impôt de base varie en fonction de la situation matrimoniale des contribuables. Contre toute attente, le montant pour chaque contribuable marié est moins élevé que pour un célibataire; il s'ensuit que le traitement fiscal est plus favorable pour les célibataires que pour les couples mariés. En second lieu, en 1996 et 1997, un crédit d'impôt forfaitaire était accordé pour chaque enfant à charge. Son montant a progressivement augmenté. Depuis 2001, un crédit d'impôt est accordé aux familles monoparentales ayant des enfants à charge; son

montant est fixe et l'admissibilité ne dépend pas du revenu brut du contribuable. Cumulés, ces crédits d'impôt exercent une fonction redistributive efficace, bien que limitée : grâce aux abattements au titre de la situation de famille, l'écart de revenu entre les célibataires avec et sans enfant est réduit de 1.8 % et celui entre couples avec et sans enfant diminue de 2.7 %.

Ces résultats contredisent en partie la structure des crédits d'impôt : en réalité, les parents isolés devraient bénéficier de la déduction la plus élevée, puisqu'ils ont droit à un crédit d'impôt de base supérieur et à un crédit supplémentaire pour parent isolé, tandis que les couples mariés devraient être moins avantagés. Cette incohérence peut s'expliquer par le fait que l'unité d'imposition est la famille : même si les couples mariés bénéficient d'abattements légèrement inférieurs au titre de la situation de famille, leur influence se renforce une fois conjuguée à l'imposition conjointe et à la méthode de fractionnement, dont les parents isolés sont exclus.

Le tableau I.2.15 renseigne sur l'effet des prestations sociales non imposables au bénéfice des contribuables ayant des enfants à charge; le montant de ces prestations dépend du revenu des parents, du nombre et de l'âge des enfants. Il existe également une allocation spéciale pour enfant handicapé. Ces deux prestations corrigent de 11.4 % l'écart de revenu entre célibataires et de 4.7 % celui entre couples avec et sans enfant.

Tableau II.23. **Principales caractéristiques du système fiscal au Portugal, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	4	4	4	5	5	6	6
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.11	0.11	0.11	0.11	0.11	0.11	0.11
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	33.8 %	33.9 %	33.8 %	33.4 %	33.5 %	32.5 %	32.5 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	4.62	4.47	4.47	4.39	4.30	6.25	6.16
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %

Le tableau I.2.4 illustre l'inégalité verticale entre célibataires : le système fiscal portugais réduit l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 4.18 % et celui pour les hauts salaires de plus de 8 %. Lorsqu'on compare ces chiffres, on constate que l'efficacité de la structure d'imposition pour lutter contre l'inéquité verticale augmente à mesure que le revenu du contribuable progresse. Le tableau I.2.4 contient également des informations sur l'équité verticale pour les couples mariés : l'écart de revenu avant impôts/prestations est de 20 % et l'effet redistributif de l'impôt sur le revenu atténue cette inégalité de 3.31 %.

Le tableau I.2.12 fournit des chiffres sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant : elle est réduite de plus de 13 % grâce à l'impôt. Concernant les couples mariés avec et sans enfant, le système fiscal corrige cette inégalité de 7.48 %. Si l'on compare ces résultats généraux avec ceux corrélés aux effets séparés des abattements pour situation de famille et des prestations sociales, on observe que l'effet de péréquation du système fiscal portugais est fortement corrélé aux différents allègements et avantages réservés aux contribuables. Comme nous l'avons mentionné plus haut, les effets des abattements au titre de la situation de famille doivent être interprétés en tenant compte du fait que l'unité

d'imposition est la famille : les abattements et prestations s'associent à la méthode du fractionnement, ce qui contribue à favoriser les familles nombreuses.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des familles comptant un et deux apporteurs de revenu : le système fiscal tend à traiter uniformément les familles à bas salaires (il génère un écart de revenu après impôts/prestations de seulement 0.28 % en faveur des ménages à deux revenus), mais favorise les couples à deux revenus qui se situent à 133 % et à 167 % du SOM en générant un écart après impôts/prestations d'environ 3 %. Les chiffres concernant les familles à bas salaires sont partiellement corrélés au choix de la famille comme unité d'imposition : l'imposition conjointe réserve un traitement identique aux ménages à un et deux revenus, car le revenu du ménage est totalisé et divisé à part égale avant le calcul de l'impôt, quel que soit le nombre d'apporteurs de revenu et la proportion représentée par les revenus du conjoint. En revanche, il faut tenir compte de l'existence d'une déduction importante pour les salariés, qui garantit aux ménages à deux revenus des allègements plus importants et dont le poids augmente à mesure que les gains bruts progressent.

Le système fiscal ne modifie pas le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

24. République slovaque

La République slovaque a été incluse dans le rapport *Les impôts sur les salaires* pendant l'exercice fiscal 2000 : par conséquent, les données et les chiffres du tableau II.24 portent uniquement sur la période 2000-2002.

Le cadre fiscal se caractérise par un barème fortement progressif composé de sept tranches de revenu en 2000-2001 et de cinq en 2002. Plusieurs allègements et déductions ciblés sont accordés en fonction de la situation professionnelle et familiale des contribuables.

Au cours des trois dernières années, les autorités fiscales slovaques ont engagé une grande réforme de la structure de l'impôt sur le revenu, réduisant le nombre de tranches de sept à cinq, le taux minimum de 12 % à 10 % et le taux supérieur de 42 % à 38 %; des ajustements ont également porté sur le montant de certains abattements ciblés et sur les seuils d'admissibilité à certaines prestations.

Tout au long de la période, le salaire de l'OM relevait de la deuxième tranche soumise à un taux marginal de 20 %; le taux maximum frappait les revenus correspondant à 7-8 fois le salaire du SOM en 2000-2001, tandis que la tranche supérieure a été ramenée à 3.67 fois le SOM après la réforme du barème.

Les cotisations salariales de sécurité sociale ont une structure proportionnelle et un taux fixe de 12.8 % : elles sont intégralement déductibles aux fins du calcul du revenu imposable et jouent donc un rôle redistributif limité. Les autorités locales slovaques ne lèvent pas d'impôt local; toutefois, un montant fixe prélevé des recettes totales générées par l'impôt sur le revenu est transféré chaque année aux budgets des municipalités.

Abattements à la base. Pendant toute la période 2000-2002, tous les contribuables avaient droit à un abattement à la base; son montant est minoré si le contribuable perçoit une pension d'incapacité partielle ou totale ou un autre revenu au titre d'une incapacité. Malheureusement, le modèle de l'étude *Les impôts sur les salaires* n'est pas en mesure de tenir compte de l'incapacité et retient donc le montant forfaitaire maximum de l'abattement. Si l'on examine les effets de péréquation du système fiscal (tableau I.2.10), on observe une

diminution de 1 % de l'écart de revenu pour les bas salaires, tandis que l'écart pour les hauts salaires est atténué de 0.9 %. Ces piètres résultats ne sont pas simples à expliquer : ils pourraient être associés à l'association de l'abattement sur le revenu imposable et à la structure des tranches de revenu. Lorsque les titulaires de bas salaires ne reçoivent plus l'abattement de base, ils passent dans la tranche suivante et sont donc soumis à un taux d'imposition supérieur; l'effet de l'allègement sur les personnes qui se situent au niveau du SOM est moins significatif.

Abattements au titre de la situation de famille. Une allègement forfaitaire est accordé aux contribuables à condition que les gains de leur conjoint soient inférieurs à un seuil fixé. Le seuil d'admissibilité correspond au montant de l'allègement de base. Un abattement est également accordé en cas d'enfants à charge, à condition qu'ils soient âgés de moins de 18 ans ou de 26 ans s'ils étudient à temps plein ou souffrent d'un handicap physique ou mental; cet allègement est accordé quel que soit le revenu de l'enfant. Son montant a légèrement augmenté en 2002.

L'effet redistributif de tous ces abattements en 2002 était réel, quoique limité. Comme on s'y attendait, les couples mariés bénéficient à la fois d'abattements au titre du conjoint à charge et des enfants, tandis que les parents isolés sont privés de l'abattement pour conjoint. L'effet de péréquation des abattements au titre de la situation de famille s'exerce progressivement dans les deux cas, en réduisant l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant de 3.4 % et celle entre couples avec et sans enfant de 1.9 %.

Concernant les prestations sociales d'application générale, l'administration centrale verse une allocation familiale non imposable pour chaque enfant à charge; son montant est basé sur le niveau du revenu familial, à condition que ce revenu ne dépasse pas deux fois le niveau de vie minimum standard. Le montant de cette prestation conditionnée aux ressources varie selon l'âge des enfants. Une indemnité supplémentaire, dont le montant est conditionné au revenu familial, est payée par les collectivités locales aux familles à bas revenu. Enfin, il existe une prestation liée au statut familial : les familles dont le revenu net mensuel ne dépasse pas un seuil d'admissibilité ont droit à une aide sociale. Ces deux dernières prestations (l'aide des collectivités locales et les prestations sociales) ne sont pas prises en compte dans les calculs du rapport *Les impôts sur les salaires*.

Les prestations sociales jouent un rôle clé dans la redistribution de la richesse et dans la lutte contre les inégalités. Comme le montre le tableau I.2.15, elle réduisent l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes de 21.9 % et celui entre couples avec et sans enfant de 11.9 %.

Concernant le tableau I.2.4 et l'inégalité verticale entre différents contribuables, le système fiscal corrige l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 1.65 % et celui pour

Tableau II.24. **Principales caractéristiques du système fiscal en République slovaque, 2000-2002**

	2000	2001	2002
Nombre de tranches	7	7	5
Tranche à taux zéro	–	–	–
Déductions au titre des CSS	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.13	0.13	0.13
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	41.9 %	42.1 %	41.4 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	8.22	7.60	3.67
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	42 %	42 %	38 %

les hauts salaires de 5.03 %. La différence entre ces résultats tendrait à montrer que l'effet redistributif des impôts sur le revenu est plus fort pour les contribuables qui se situent au milieu de l'échelle des revenus que pour ceux qui se trouvent au bas de l'échelle. Si l'on compare ces chiffres relatifs à l'équité fiscale générale avec ceux associés aux abattements à la base contenus dans le tableau I.2.10, on observe que la fonction de péréquation du système fiscal n'est que partiellement corrélée aux allègements de base. Le reste est directement imputable à la structure des taux et des tranches. Le tableau I.2.4 renseigne également sur l'équité verticale pour les couples mariés : la discrimination verticale entre couples gagnant 133 % et 167 % du SOM est réduite de 6.33 %.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires sans enfant et parents isolés avec deux enfants percevant les mêmes revenus bruts. Le système fiscal résorbe cette disparité de plus de 26 %. Ce puissant effet de péréquation est associé à la fois aux abattements au titre de la situation de famille et aux prestations sociales versées aux parents isolés. Le tableau I.2.12 contient également des chiffres sur l'inégalité entre couples mariés : dans ce cas, la réduction de l'écart de revenu s'élève à 14.05 %. Une fois encore, ces résultats tendent à prouver que l'effet de péréquation du système fiscal slovaque est fortement corrélé aux abattements et aux prestations accordés aux familles avec enfants.

Le tableau I.2.16 illustre le différentiel avant et après impôts entre les familles à un et à deux revenus : dans les trois exemples, le système fiscal accorde un traitement plus favorable aux familles à deux revenus. Le chiffre concernant les familles qui se situent à 167 % du niveau du salaire de l'OM montre que la structure fiscale procure aux ménages à deux revenus un avantage de 2.57 % par rapport à ceux à revenu unique. Les résultats pour les familles à 133 % du SOM et au niveau du SOM sont légèrement inférieurs, de l'ordre de 1.6-1.9 %. Lorsque le conjoint ne perçoit pas de revenu ou perçoit un revenu inférieur à l'allègement de base, le contribuable principal bénéficie de l'abattement de son conjoint. Si les deux conjoints travaillent, ils peuvent bénéficier tous deux de l'abattement à la base et déduire leurs cotisations de sécurité sociale de leur revenu imposable. Cumulées, ces mesures fiscales incitent les deux conjoints à rejoindre le marché du travail.

Nos calculs empiriques ne mettent pas en évidence de phénomène de *reclassement*.

25. Espagne

Le système fiscal espagnol comprend trois régimes différents (individuel, chef de ménage et imposition conjointe). Il est fortement orienté sur les familles : les couples mariés peuvent opter pour une imposition conjointe si la charge fiscale s'en trouve réduite, et les parents isolés avec enfant peuvent être considérés comme des chefs de ménage et bénéficier ainsi d'un traitement fiscal plus favorable. Entre 1996 et 1998, différentes tranches de revenu et structures de taux s'appliquaient aux célibataires et aux familles. Pendant toute la période 1996-2002, le montant de l'abattement à la base variait selon la situation familiale du contribuable et le calcul des allègements ciblés (pour frais professionnels et pour enfant) différait selon le régime fiscal considéré.

Cette structure d'imposition apparaît complexe et l'interprétation des résultats peut poser des difficultés. Avec ce système composite, le gouvernement espagnol accorde une attention spécifique à la situation personnelle des contribuables.

Au cours des sept dernières années, plusieurs réformes et modifications ont été mises en œuvre dans le système de l'impôt sur le revenu. La principale réforme date de 1999 : le barème d'imposition a été unifié pour les célibataires et les couples mariés et le nombre de

tranches a été ramené de huit à six. La tranche à taux zéro a été supprimée et le taux maximum est passé de 47.6 % à 39.6 %, contribuant à alléger le barème général d'imposition. Enfin, des crédits d'impôt de base et pour enfant ont été remplacés par des dégrèvements sur le revenu imposable.

On constate d'autres ajustements significatifs dans le tableau II.25 : avant la réforme de 1999, le nombre de tranches de revenu avait déjà été ramené de 17 en 1996 à 8 en 1998 et le taux maximum de l'impôt sur le revenu prélevé par l'administration centrale avait été considérablement réduit.

La baisse des taux de l'impôt sur le revenu levé par l'administration centrale en 1997 était associée à l'introduction d'un impôt local sur le revenu; en 1997, un impôt régional a été intégré au cadre fiscal espagnol. Dans ce nouveau système, l'impôt sur le revenu est divisé en deux parties : un impôt central (85 % des recettes totales) et un impôt régional. Chaque région peut modifier les tranches et les crédits d'impôt du barème local, même si le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* s'appuie sur un barème fiscal unique pour le calcul de l'impôt dû.

Les taux de l'impôt régional s'échelonnaient de 3 % à 8.4 % en 1997, avec dix tranches plus une tranche initiale soumise au taux zéro. Si l'on compare le système fiscal en 1996 avec celui de 1997, soit après la réforme de l'impôt régional, on constate qu'en additionnant les taux maximums de l'impôt régional et central, on obtient un taux de 56 %, identique à celui de 1996; ce résultat se retrouve pour la plupart des autres taux. Cela aide à comprendre pourquoi les coins fiscaux des différentes catégories de ménages n'ont pas sensiblement varié malgré les réformes de 1997.

À la suite de la réforme de 1999, le nombre de tranches de l'impôt régional sur le revenu a diminué et les taux ont été ajustés en fonction des modifications apportées au barème de l'impôt central; aujourd'hui, le barème se compose de six tranches, les taux s'échelonnant entre 3 % et 8.4 %.

Le coin fiscal pour les célibataires qui percevaient un revenu équivalent au SOM a légèrement diminué en 1999 sous l'effet de la réforme principale, avant de repartir progressivement à la hausse par la suite; aujourd'hui, il semble être stable. Le revenu soumis au taux maximum allait de 4.7 fois le SOM en 1996 à 4.16 fois le SOM en 2002.

Les cotisations salariales de sécurité sociale se composent de cotisations chômage, retraite et pour formation professionnelle. Elles sont calculées sur la base d'un taux uniforme de 6.4 % de la rémunération brute des salariés. Les plafonds minimum et maximum sont fixes, ce qui rend leur structure légèrement régressive. Toutefois, elles sont déductibles du revenu imposable, et jouent donc un rôle redistributif limité. Le taux des cotisations au régime chômage a baissé de 1.6 % en 1999 à 1.55 % en 2000.

Abattements à la base. Entre 1996 et 1998, tous les contribuables avaient droit à un crédit d'impôt de base. Son montant dépendait à la fois des gains bruts du contribuable et de sa situation de famille. À partir de 1999, le crédit d'impôt a été remplacé par un allègement à la base variable selon la situation de famille. À la différence de l'ancien crédit d'impôt de base, qui disparaissait lorsque que le revenu individuel dépassait un seuil fixe, le montant de l'allègement général ne dépend pas du revenu du contribuable. Étant donné que l'allègement à la base varie selon la situation de famille, on peut le considérer à la fois comme une déduction fiscale générale accordée à tous les salariés et comme un abattement au titre de la situation de famille, qui traite les familles nombreuses et les parents isolés différemment des célibataires. Pour tenir compte de tous ces aspects, nous avons analysé ce

crédit d'impôt à la fois sous l'angle d'un abattement à la base, en déterminant les effets sur le taux d'imposition des particuliers¹⁵ si cet allègement était entièrement supprimé, et sous l'angle d'un abattement au titre de la situation de famille, en évaluant ce qui changerait si un montant identique était accordé à tous les contribuables quel que soit leur statut matrimonial. Les résultats présentés dans le tableau I.2.10 montrent que cet abattement exerce un certain effet redistributif vertical : grâce à lui, l'écart pour les bas salaires peut être réduit de 2.5 %, contre 1.5 % pour les célibataires se situant au niveau du SOM et les célibataires à salaires élevés.

Abattements pour frais professionnels. Pendant toute la période 1996-2002, un abattement pour frais professionnels était accordé aux salariés; il contribue à réduire le revenu net d'activité, à savoir le revenu brut diminué des cotisations salariales de sécurité sociale. Le montant de cet abattement est diminué lorsque le revenu net dépasse un certain seuil et est supprimé une fois un plafond atteint. La capacité de cet abattement d'atténuer l'inégalité verticale entre contribuables ayant un revenu brut différent est significative : en 2002, il a résorbé l'inégalité verticale pour les bas salaires de 2.6 % et celle pour les hauts salaires de 1.0 % (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Comme nous l'avons remarqué précédemment, le montant de l'abattement à la base varie selon la situation de famille des contribuables : les couples mariés voient la valeur du crédit de base doublée, quel que soit le nombre d'apporteurs de revenu, tandis que les parents isolés perçoivent un montant plus élevé. S'agissant d'un abattement au titre de la situation de famille, nous allons déterminer l'effet sur le taux d'imposition des différentes catégories de ménages si tous les contribuables bénéficiaient d'un montant identique, quelle que soit leur situation matrimoniale.

De 1996 à 1998, un crédit d'impôt forfaitaire était accordé aux contribuables pour chaque enfant à charge. Son montant variait selon le nombre d'enfants et augmentait en cas d'enfant handicapé; un crédit d'impôt était également réservé aux contribuables ayant à leur charge un membre de leur famille âgé de plus de 65 ans.

Depuis 1999, un allègement pour enfant remplace le crédit d'impôt. Son montant dépend du nombre d'enfants à charge.

L'effet redistributif cumulé de ces abattements pour situation de famille en 2002 était important : ils contribuaient à réduire de près de 8 % l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant, contre 1.7 % pour l'inégalité entre les sixième et huitième types de ménages (voir le tableau I.2.13).

Une prestation sociale est versée au titre d'enfant à charge aux contribuables dont le revenu est inférieur à un certain montant; toutefois, le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* ne tient pas compte de cette prestation conditionnée aux ressources dans le calcul de l'impôt en Espagne.

En premier lieu, concernant l'inégalité verticale (tableau I.2.4), le système fiscal espagnol résorbe de 6.39 % l'écart de revenu vertical pour les bas salaires entre célibataires, contre 5.95 % pour les hauts salaires. Pour ce qui est des couples mariés, le système fiscal atténue l'inégalité verticale de seulement 0.35 %. L'effet de péréquation verticale du système fiscal est plus prononcé pour les célibataires que pour les couples mariés.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre ménages de différente composition : pour les célibataires avec et sans enfant, le système fiscal réduit cette inégalité de 7.92 %, ce qui traduit un effet redistributif notable mais pas spectaculaire.

Tableau II.25. Principales caractéristiques du système fiscal en Espagne, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	17	10	8	6	6	6	6
Tranche à taux zéro	y	Y	y	–	–	–	–
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.20	0.19	0.20	–	–	–	–
Déductions au titre des CSS	y	Y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06	0.06
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	38.8 %	39.0 %	39.0 %	37.5 %	37.6 %	37.9 %	38.2 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	4.70	4.61	4.46	4.55	4.50	4.29	4.16
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	56 %	47.6 %	47.6 %	39.6 %	39.6 %	39.6 %	39.6 %

Concernant les couples mariés avec et sans enfant, la réduction de l'écart de revenu est de seulement 1.71 %. Ce chiffre peut s'expliquer par le choix de la famille comme unité d'imposition : les parents isolés bénéficient d'un régime fiscal plus favorable que les célibataires du fait qu'ils ont des enfants à charge. Cela signifie qu'ils sont soumis au barème applicable aux « chefs de famille » et que leurs abattement à la base et allègement pour enfant sont majorés. En revanche, les couples avec et sans enfant bénéficient du régime de l'imposition conjointe; la seule différence de traitement fiscal entre ces couples est l'existence de l'allègement pour enfant.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le comportement du système fiscal espagnol concernant les ménages à revenu unique et à deux revenus et sa capacité à inciter les deux conjoints à rejoindre le marché du travail : le système tend à avantager les couples à deux revenus lorsque le revenu familial brut augmente, alors qu'il traite uniformément les ménages à bas salaires, quel que soit le nombre d'apporteurs de revenu. Concernant les ménages qui se situent au niveau du SOM et à 133 % du SOM, le système fiscal leur accorde un avantage de seulement 1 % et 0.58 % par rapport aux ménages à revenu unique; la colonne consacrée aux ménages ayant un revenu brut équivalent à 167 % du SOM révèle un élargissement de l'écart de revenu de 3.72 % en faveur des ménages à deux revenus. Les familles peuvent bénéficier de l'imposition conjointe, qui leur garantit le même traitement fiscal quel que soit le nombre d'apporteurs de revenu (les revenus des conjoints sont additionnés avant le calcul du revenu imposable); cela produit un effet sensible pour les couples à bas salaires, mais perd de son importance pour les ménages à hauts revenus. Les abattements pour frais professionnels et la déductibilité des cotisations de sécurité sociale influent également sur les résultats.

Le système fiscal préserve le classement avant impôt des ménages et évite ainsi le phénomène de *reclassement*.

26. Suède

Le système suédois de l'impôt sur le revenu est basé sur une combinaison complexe associant un impôt progressif perçu par l'administration centrale et un impôt local proportionnel; les contribuables bénéficient également d'une série d'abattements forfaitaires qui contribuent à renforcer la progressivité du système général.

Entre 1996 et 1998, l'impôt sur le revenu perçu par l'administration centrale était basé sur deux tranches, la première soumise à un impôt forfaitaire et la deuxième à un taux de

25 %. Depuis 1999, la première tranche est assujettie à un taux de 20 % et une tranche à taux zéro est en vigueur; son montant se situe au niveau du SOM. Le taux légal maximum est resté inchangé tout au long de la période.

L'impôt sur le revenu perçu par les collectivités locales est proportionnel et à taux uniforme, auquel s'ajoute un impôt forfaitaire indépendant du revenu; les taux varient d'une municipalité à l'autre, mais un taux moyen pondéré a été retenu dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* pour le calcul de l'impôt local. Le taux d'impôt moyen était de 31.66 % en 1996 contre 30.52 % en 2002, affichant une légère tendance à la baisse. Les impôts sur le revenu prélevés par l'administration centrale et les collectivités locales sont étroitement coordonnés et reposent sur la même assiette.

D'importantes réformes ont été menées entre 1996 et 2002 : en premier lieu, un crédit d'impôt a été instauré en faveur des revenus faibles et moyens en 1999. Il était réduit pour les revenus dépassant un certain seuil. Un crédit d'impôt de 25 % de la cotisation de sécurité sociale versée par les salariés et les travailleurs indépendants a été introduit en 2000. Ce crédit d'impôt a été porté à 50 % en 2001 et à 75 % en 2002.

Les cotisations salariales de sécurité sociale sont basées sur un taux uniforme et sur un montant maximum associé aux revenus au-delà d'un certain seuil. Le taux d'impôt proportionnel a légèrement augmenté au fil du temps, passant de 4.95 % en 1996 à 7 % en 2002. Du fait de son plafonnement, les cotisations ont une structure régressive. De 1996 à 1999, les cotisations étaient intégralement déductibles; en 2002, elles l'étaient à 75 %, tandis que le montant déductible a diminué en 2001 (50 %) et en 2002 (25 %).

Le système fiscal suédois prévoit une série d'abattements généraux qui assurent une distribution plus juste de la richesse. Pour évaluer l'effet de péréquation de ces instruments en 2002, nous avons comparé les taux d'impôt effectifs figurant dans le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* avec les taux qui seraient obtenus si le système n'accordait pas ces abattements, avant de mesurer la capacité de ces différents allègements à réduire l'inégalité entre contribuables.

Abattements à la base. Tous les contribuables résidents ont droit à un abattement à la base, de structure progressive et basé sur trois taux de déduction différents. L'estimation de l'abattement à la base nécessite un calcul assez complexe et les taux de dégrèvement ont légèrement augmenté au cours des deux dernières années. Selon toute attente, cet abattement profite principalement aux contribuables qui se situent au bas de l'échelle des revenus, du fait de sa structure progressive.

Depuis 1999, l'impôt sur le revenu perçu par l'administration centrale comprend une tranche à taux zéro. Le montant du revenu soumis au taux zéro a été légèrement révisé, et correspondait en 2002 à 1.13 fois le niveau du SOM.

Depuis 1999, tous les contribuables ont droit à un crédit d'impôt à la base. Son montant est fixe pour les bas revenus et il est supprimé lorsque les gains bruts dépassent un certain seuil. Depuis 2000, un crédit supplémentaire est accordé aux salariés en fonction du montant des cotisations de sécurité sociale.

L'effet redistributif cumulé de ces abattements est significatif (voir le tableau I.2.10) : en 2002, l'effet de péréquation des allègements d'impôt était plus prononcé pour les hauts salaires (réduction de l'écart de 9.5 %) que pour les personnes se situant au bas de l'échelle des revenus (réduction de l'écart de 3.3 %).

Abattements au titre de la situation de famille. Le système fiscal suédois n'accorde aucun abattement au titre de la situation de famille, mais verse une prestation sociale d'application générale pour les enfants, dont le montant dépend du nombre d'enfants et pas du revenu des parents. Ces prestations ont un fort impact redistributif sur le revenu des contribuables, notamment pour les parents isolés à bas revenus (tableau I.2.15). Elles contribuent à résorber l'inégalité, surtout entre les célibataires percevant les mêmes gains bruts mais ayant des caractéristiques personnelles différentes (réduction de 17.6 %); le résultat pour les couples mariés est de 9.5 %.

Tableau II.26. Principales caractéristiques du système fiscal en Suède, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	2	2	2	2	2	2	2
Tranche à taux zéro	-	-	-	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	-	-	-	0.99	1.04	1.09	1.13
Déductions au titre des CSS	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.05	0.06	0.07	0.07	0.07	0.04	0.02
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	50.2 %	50.7 %	50.7 %	50.5 %	49.5 %	48.5 %	47.6 %

Le tableau I.2.4 montre que le système fiscal suédois corrige l'écart de revenu vertical pour les bas salaires d'environ 3 % et l'écart de revenu pour les hauts salaires de 8 %. Le tableau I.2.4 renseigne également sur l'équité verticale entre couples mariés : dans l'ensemble, cette inégalité est atténuée de 2.3 %. L'effet de péréquation de l'impôt sur le revenu est une fois encore plus marqué pour les célibataires que pour les couples mariés.

Le tableau I.2.12 livre des informations sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant. Le système fiscal résorbe cette disparité de 17.56 %. Le tableau I.2.12 contient également des chiffres sur l'inégalité entre couples mariés : la réduction de l'écart de revenu est de 9.46 %. Au total, le système fiscal joue un rôle redistributif plus prononcé pour les parents isolés que pour les couples mariés.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des ménages à un et à deux revenus : elles sont significatives dans les trois cas, au profit des familles dont les deux conjoints travaillent, surtout celles à hauts salaires. Concernant les première et seconde catégories de ménages, le système fiscal génère un écart de revenu après impôt d'environ 4 % en faveur des ménages à deux revenus, alors qu'il réserve un traitement plus favorable de 9.02 % aux familles à deux revenus dont les gains équivalent à 167 % du SOM par rapport aux familles à revenu unique qui se situent au même niveau de rémunération. L'absence d'abattement pour conjoint à charge d'une part et la déductibilité des cotisations d'autre part favorisent largement les familles à deux revenus. Dans l'ensemble, le système incite les deux conjoints à rejoindre le marché du travail, surtout lorsque le revenu des deux conjoints dépasse une certaine somme.

Le système fiscal ne modifie pas le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

27. Suisse

Le système fiscal suisse se caractérise par la coordination de l'impôt fédéral et de l'impôt cantonal sur le revenu. Le barème fiscal varie selon le régime matrimonial du

contribuable. Pour les célibataires, l'impôt fédéral sur le revenu se compose d'un impôt forfaitaire minimum et de onze tranches, les taux s'échelonnant entre 0.77 % et 11.5 %, plus une tranche initiale à taux zéro. En revanche, le barème de l'impôt cantonal se compose d'un montant forfaitaire minimum auquel s'ajoutent 12 tranches (à des taux allant de 2 % à 13 %) et une première tranche à taux zéro. Concernant les couples mariés, l'impôt fédéral se caractérise par 15 tranches de revenu (à des taux compris entre 1 % et 11.5 %) plus une tranche initiale à taux zéro. Le montant de cette tranche à taux zéro est majoré pour les couples mariés par rapport aux célibataires, quel que soit le nombre de salariés, tandis que l'impôt forfaitaire minimum est légèrement plus faible. Le barème de l'impôt cantonal sur le revenu pour les couples mariés partage le même impôt fixe minimum que pour les célibataires, le même nombre de tranches et les mêmes taux; la seule différence concerne la taille de la tranche à taux zéro et la valeur des revenus correspondant aux diverses tranches.

Le tableau II.27 fournit des informations sur la structure de l'impôt fédéral sur le revenu : au cours de la période, la tranche à taux zéro correspondait à environ 25 % du niveau du SOM. Le SOM relevait de la sixième tranche de revenu en 1996 (soumise au taux marginal de 6.6 %), avant de rétrograder à la cinquième tranche en 1997 et à la quatrième entre 1998 et 2001, et de revenir à la cinquième tranche en 2002, où il était assujéti à un taux marginal de 5.94 %. Le taux légal maximum de 11.5 % place la Suisse loin derrière la plupart des pays de l'OCDE; cette caractéristique profite surtout aux contribuables à très hauts revenus. En outre, l'impôt soumis aux taux maximum obligatoire correspondait à 10-11 fois le niveau du SOM tout au long de la période. Lorsque l'écart entre le SOM et les gains relevant de la tranche la plus élevée atteindra ces proportions, seul un petit pourcentage des contribuables percevant des revenus très élevés risque d'être concerné par le taux maximum, ce qui réduira la progressivité de l'impôt. En réalité, la progressivité du système fiscal suisse est principalement corrélée à la présence d'abattements ciblés accordés aux contribuables en fonction de leur situation familiale et professionnelle.

Le barème de l'impôt fédéral sur le revenu a subi des modifications mineures portant sur la valeur des tranches, tandis que l'impôt cantonal a enregistré des transformations radicales : en 1999, le canton de Zurich, servant de référence pour les calculs du rapport *Les impôts sur les salaires*, est passé d'un système d'imposition bisannuelle sur le revenu présumé à une imposition annuelle sur le revenu perçu par les personnes physiques. Une tranche à taux zéro a été instaurée, tandis que l'impôt forfaitaire minimum a légèrement augmenté. Une fois fixé le montant simple de l'impôt cantonal, le canton, la commune et la paroisse lèvent leur impôt en appliquant un multiple de ce montant : ce multiple est resté inchangé entre 1996 et 1999, avant de baisser légèrement à partir de 2000. Les effets de ces changements sur le coin fiscal des célibataires qui se situent au niveau du salaire de l'OM sont minimes : comme le montre le tableau II.27, le taux d'imposition moyen a diminué en 1999 et 2000, même si l'on ne peut pas parler de tendance claire à la baisse.

Les cotisations salariales de sécurité sociale ont une structure proportionnelle, avec un taux de 11.6 % sur toute la période; elles se composent d'une assurance vieillesse, de cotisations retraite et chômage. Les cotisations chômage sont plafonnées et donc régressives. Au total, les cotisations de sécurité sociale jouent un rôle redistributif limité du fait qu'elles sont déductibles du revenu imposable.

Abattements à la base. Le barème de l'impôt fédéral sur le revenu comportait une tranche à taux zéro sur toute la période 1996-2002, tandis que l'impôt cantonal inclut une

première tranche exemptée depuis 1999. En 2002, la tranche à taux zéro de l'impôt fédéral correspondait à environ un quart du niveau du SOM, tandis que celle de l'impôt cantonal représentait 9 % du niveau du SOM. Elles ont pour effet d'atténuer l'écart de revenu pour les bas et les hauts salaires de seulement 0.1 %.

Abattements pour frais professionnels. Au cours des sept dernières années, tous les salariés avaient droit à un abattement correspondant à 3 % du revenu net. Le revenu net est la différence entre le revenu brut et les cotisations sociales. Cet abattement pour frais professionnels comporte un seuil et un plafond. Son montant est identique pour l'impôt fédéral et pour celui cantonal.

La capacité de cet abattement de réduire l'inégalité verticale entre contribuables ayant des revenus bruts différents est faible : en 2002, il n'a pas modifié l'écart de revenu pour les bas salaires avant et après impôts, tandis que l'effet sur l'écart de revenu pour les hauts salaires est négligeable (voir le tableau I.2.11).

Abattements au titre de la situation de famille. Pendant toute la période 1996-2002, un abattement était accordé aux contribuables dont le conjoint travaille à l'extérieur et perçoit un revenu positif. Cet abattement revêt la forme d'un allègement proportionnel dont le montant dépend directement du revenu du conjoint, avec un seuil et un plafond. Le plafond est légèrement différent pour le calcul de l'impôt cantonal. Comme au Luxembourg, cet abattement est réservé au principal apporteur de revenu et sert à compenser les sacrifices consentis et les dépenses subies par les couples dont les deux membres travaillent à l'extérieur.

Un allègement pour enfant est également accordé aux contribuables ayant des enfants à charge de moins de 18 ans ou des enfants plus âgés qui font des études à temps plein : le montant de cet abattement est fixe et varie selon qu'il s'agit de l'impôt fédéral ou cantonal. Sa valeur a progressivement augmenté au fil du temps.

Enfin, une déduction pour cotisations d'assurance maladie et d'assurance vie est accordée, dont le montant varie selon la situation familiale du contribuable. Pour supprimer cette différenciation familiale, on supposera que le montant est identique pour tous les contribuables, indépendamment de leur situation personnelle.

Le tableau I.2.13 illustre l'effet de péréquation des abattements pour situation de famille, qui est identique pour les célibataires et pour les couples mariés, puisqu'il corrige l'écart de revenu vertical d'environ 3 %.

Les prestations sociales jouent un rôle important d'atténuation de l'inégalité car elles réduisent de 11.5 % l'écart entre célibataires ayant le même revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes, contre 5.7 % pour l'écart entre couples avec et sans enfant. Le montant fixe explique pourquoi l'effet de péréquation des prestations est supérieur pour les contribuables à bas salaires : les prestations sont élevées rapportées aux gains bruts des personnes se situant au bas de l'échelle des revenus, tandis qu'elles perdent de leur importance à mesure que le revenu brut progresse.

Examinons en premier lieu l'inégalité verticale (tableau I.2.4) : les données montrent que, pour les célibataires, le système fiscal suisse réduit de 3.52 % l'écart de revenu vertical pour les bas salaires et de 5.88 % pour les hauts salaires. Concernant les couples mariés, la réduction se chiffre à 3.93 %.

Si l'on compare ces résultats avec ceux se rapportant à la tranche à taux zéro et aux frais professionnels (qui sont tous deux très faibles), on peut affirmer que l'effet de

Tableau II.27. Principales caractéristiques du système fiscal en Suisse, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	11 pour les célibataires, 15 pour les couples mariés	11-15	11-15	11-15	11-15	11-15	11-15
Tranche à taux zéro	y	y	y	y	y	y	y
Tranche à taux zéro en proportion du SOM	0.24	0.26	0.25	0.27	0.26	0.26	0.25
Déductions au titre des CSS	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.07	0.07	0.12	0.12	0.12	0.12	0.12
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	30.4 %	30.0 %	30.0 %	29.8 %	29.5 %	29.5 %	29.6 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	9.58	10.36	10.29	11.03	10.89	10.59	10.34
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	11.5 %	11.5 %	11.5 %	11.5 %	11.5 %	11.5 %	11.5 %

péréquation verticale du système fiscal suisse dépend essentiellement de la structure du barème d'imposition et de la déductibilité des cotisations.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre différentes catégories de ménages. Le système fiscal résorbe l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant de 17.47 % : ce chiffre est partiellement corrélé aux abattements pour enfant et aux allocations familiales, mais également au barème fiscal plus favorable pour les parents isolés. Concernant les couples mariés avec et sans enfant, cet écart de revenu est réduit de 8.75 %. Dans ce cas, le résultat est entièrement imputable aux abattements au titre de la situation de famille et aux prestations sociales, car les couples mariés sans enfant comme les familles nombreuses bénéficient du système d'imposition conjointe.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des ménages à un et à deux revenus : le système fiscal favorise les familles à deux revenus, même si le différentiel avec celles à revenu unique est faible, de l'ordre de 1.5 %.

Ces faibles pourcentages s'expliquent par le système d'imposition conjointe : le revenu des deux conjoints est additionné quel que soit le nombre de salariés, ce qui lisse les différences de traitement fiscal entre ménages à un et à deux revenus. En revanche, l'existence d'un abattement pour les familles dont les deux conjoints perçoivent un salaire encourage le deuxième conjoint à rejoindre le marché du travail et pénalise les ménages à revenu unique.

Le système fiscal préserve le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

28. Turquie

Les principales caractéristiques du système turc de l'impôt sur le revenu sont l'existence d'un barème d'imposition fortement progressif et de deux abattements forfaitaires : un allègement à la base et une déduction des cotisations de sécurité sociale. Depuis 1999, l'unité d'imposition est l'individu; auparavant, si chacun des conjoints travaillait séparément et gagnait plus qu'un seuil fixe, ils étaient imposés conjointement.

De 1996 à 1998, le barème d'imposition se composait de sept tranches, dont les taux s'étagaient entre 25 % et 55 %. Le nombre de tranches a été réduit à six en 1999, les taux étant ramenés à une fourchette comprise entre 15 % et 40 %; cette principale réforme a eu

pour effet de faire baisser de 40.3 % à 30.3 % le coin fiscal pour les célibataires qui se situent au niveau du SOM. Par la suite, cette réduction a été compensée par l'inflation.

Entre 1996 et 2002, la Turquie connaît une période d'inflation forte qui se traduit par un salaire de l'ouvrier moyen 20 fois plus élevé en 2002 qu'en 1996. Comme nous l'avons vu dans la première partie, le phénomène inflationniste affecte la politique fiscale et les objectifs sociaux du système fiscal lorsqu'un système progressif est en place, contribuant à amplifier l'incidence de l'impôt même en l'absence de réforme fiscale explicite. À mesure que la rémunération nominale brute augmente, elle passe d'une tranche de revenu à la suivante, soumise à un taux marginal progressivement plus élevé. Ce fait pourrait expliquer les chiffres du tableau II.28 : après la réforme fiscale de 1999, le taux d'impôt moyen associé à notre contribuable de référence est passé de 30.3 % à plus de 40 % en 2000 et à 43.6 % en 2001.

Pour limiter ce phénomène dit « d'érosion fiscale », le gouvernement turc a graduellement ajusté la valeur et la taille des tranches et augmenté le montant des allègements.

Les autorités locales ne prélèvent pas d'impôt; les cotisations salariales de sécurité sociale affichent une structure proportionnelle, avec un taux fixe de 14 % entre 1996 et 2000, de 16 % en 2001 et de 15 % en 2002. Lorsque le revenu brut dépasse un certain plafond, fixé au moins deux fois par an, une cotisation forfaitaire maximale est imposée. Du fait des tendances inflationnistes de 1996 à 1999, le plafond de revenu correspondait à moins de 67 % du niveau du SOM, de sorte que toutes les catégories de ménages analysées étaient soumises au taux fixe maximum et les cotisations présentaient une structure fortement régressive. En 2000, 2001 et 2002, ce plafond a été progressivement corrigé afin de contrebalancer ce phénomène. Les cotisations sociales sont intégralement déductibles du revenu brut.

Abattements à la base. Tous les contribuables ont droit à un allègement forfaitaire, quelle que soit leur situation professionnelle ou familiale. Son montant a été graduellement révisé en fonction de l'inflation.

Un dégrèvement pour incapacité s'ajoute à l'abattement à la base pour les travailleurs handicapés, mais le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* n'a pas pu, faute d'informations, prendre ce dégrèvement supplémentaire en compte.

Le tableau I.2.10 contient des chiffres sur le rôle redistributif de l'abattement à la base en 2002 : son effet de péréquation est minime au bas de l'échelle des revenus, puisqu'il réduit l'inégalité verticale pour les bas salaires de 0.5 %, et son impact est encore moindre sur l'inégalité pour les hauts salaires (0.2 %). Ce résultat s'explique aisément : en raison de

Tableau II.28. Principales caractéristiques du système fiscal en Turquie, 1996-2002

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	7	7	7	6	6	6	6
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	y	y	y	y	y	y	y
Déductions au titre des CSS en proportion du SOM	0.07	0.09	0.09	0.08	0.14	0.16	0.15
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	35.7 %	40.7 %	40.3 %	30.3 %	40.4 %	43.6 %	42.4 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	32.46	16.67	13.39	13.66	11.27	9.03	9.56
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	55 %	55 %	55 %	40 %	40 %	40 %	40 %

son montant fixe, la tranche exonérée exerce un effet plus fort sur les contribuables à bas revenu, et voit son importance progressivement réduite à mesure que le revenu brut progresse. En revanche, l'effet redistributif global de l'abattement est faible compte tenu de son petit montant comparé aux revenus estimés : ainsi, en 2002, il représentait seulement 4 % du SOM et 5 % du revenu estimé pour les bas salaires (67 % du SOM).

Le tableau I.2.4 révèle que le système fiscal turc joue un rôle efficace de réduction de l'écart de revenu vertical entre contribuables dont les revenus avant impôt diffèrent : il atténue de 1.79 % l'écart pour les bas salaires entre célibataires qui se situent respectivement à 67 % du SOM et au niveau du SOM, et comble de 3.18 % le différentiel entre ceux au niveau du SOM et ceux à salaires élevés (167 % du SOM). Concernant les couples mariés, le système fiscal corrige l'inégalité verticale de seulement 0.40 %. Ces résultats s'expliquent en partie seulement par les abattements à la base analysés ci-dessus, mais dépendent essentiellement de la structure générale de l'impôt.

Le tableau I.2.12 fournit des chiffres sur l'efficacité du système fiscal pour résorber l'inégalité entre ménages de différente composition : les autorités turques n'ont prévu aucun abattement lié à la situation de famille du contribuable, ce qui empêche le système fiscal de jouer un rôle de péréquation.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre le traitement fiscal des ménages en fonction du nombre de salariés : dans l'ensemble, les chiffres laissent penser que le système favorise les ménages dont les deux membres travaillent et encourage le conjoint à rejoindre le marché du travail. Concernant les familles qui se situent au niveau du SOM, le système privilégie les ménages à deux revenus de 2.76 % par rapport à ceux à revenu unique. On retrouve pratiquement le même résultat pour les familles dont les gains représentent 133 % du SOM, et un pourcentage plus élevé (4.13 %) pour les ménages qui perçoivent 167 % du SOM.

29. Royaume-Uni

Le système de l'impôt sur le revenu se caractérise par l'association d'un barème progressif et d'abattements forfaitaires et ciblés, qui contribuent à garantir une redistribution plus équitable de la richesse. L'unité d'imposition est l'individu. Pendant toute la période 1996-2002, le système fiscal se composait de trois tranches, mais la taille des intervalles de revenus et les taux ont subi une série d'ajustements. Entre 1996 et 1998, les taux de l'impôt sur le revenu s'échelonnaient entre 20 % et 40 %, et en 1997 le deuxième taux est passé de 24 % à 23 % tandis que les tranches ont progressivement augmenté au fil de la période. En 1999, une réforme significative a été mise en œuvre : l'amplitude de la première tranche a été réduite et son taux a été ramené de 20 % à 10 %. Par la suite, seuls de petits ajustements ont été apportés au barème général de l'impôt.

Dans l'ensemble, il convient de souligner que la structure fiscale est assez uniforme : la première tranche représentait seulement un quart du niveau du SOM entre 1996 et 1998, et moins de 10 % par la suite, tandis que la tranche supérieure correspondait à 1.5-1.6 fois le SOM sur toute la période.

De 1996 à 1998, les cotisations salariales de sécurité sociale se caractérisaient par un taux uniforme de 10 % frappant les revenus situés entre un niveau minimum exonéré et un plafond, auxquelles s'ajoutait une cotisation forfaitaire pour toutes les personnes dont les gains étaient supérieurs au montant exonéré. En 1999, cette cotisation forfaitaire a été supprimée. En fonction de certains critères, les cotisants au régime national d'assurance ont droit aux allocations retraite, maladie, accident de travail, chômage, etc. Dans l'ensemble, la

structure des cotisations est légèrement progressive au bas de l'échelle des revenus et devient régressive pour les personnes aux revenus les plus élevés : les contribuables qui gagnent moins que la limite d'exonération ne sont pas tenus de cotiser, tandis que les cotisations des contribuables dont les revenus sont supérieurs au plafond sont réduites à zéro.

Il n'existe pas d'impôt régional ou local sur le revenu du travail.

Concernant le tableau II.29, on constate que le coin fiscal des particuliers qui disposent d'un salaire du niveau de celui de l'ouvrier moyen a fortement baissé en 1999, suite à la réforme du barème de l'impôt et à la suppression de la cotisation forfaitaire. Le taux d'imposition effectif s'inscrivait à la baisse, passant de 32 % en 1998 à 30.8 % en 1999, 30.1 % en 2000 et moins de 30 % ensuite.

Des révisions importantes ont été mises en œuvre concernant les abattements au titre de la situation de famille : entre 1996 et 1999, un abattement était accordé aux contribuables mariés et aux parents isolés avec enfant, sous la forme d'un crédit d'impôt non récupérable au taux de 15 % (10 % en 1999). Pendant l'exercice 2000, cet abattement a été supprimé et le « crédit d'impôt familial au titre des revenus d'activité » (Working families' tax credit ou WFTC) a été introduit; il s'agit d'un crédit d'impôt récupérable sous condition de ressources versé aux familles à faible ou moyen revenu dans lesquelles l'un des conjoints travaille au moins 16 heures par semaine et qui ont au moins un enfant à charge. Enfin, en 2001, un crédit d'impôt non récupérable pour enfant à charge (Child Tax Credit ou CTC) a été introduit afin d'aider les familles ayant au moins un enfant à charge, en remplacement de l'abattement pour situation de famille et au taux uniforme de 10 %.

Abattements à la base. Un abattement à la base était accordé à chaque contribuable pendant toute la période 1996-2002, sous la forme d'un allègement personnel d'un montant fixe dont la valeur a progressivement augmenté. Du point de vue de la péréquation, cet abattement réduit l'écart de revenu pour les bas salaires de 3.0 % et celui pour les hauts salaires de seulement 0.7 %. Du fait de son montant fixe, son effet redistributif est substantiel au bas de l'échelle des revenus, tandis qu'il perd progressivement de l'importance à mesure que le revenu progresse (voir le tableau I.2.10).

Abattements au titre de la situation de famille. Comme nous l'avons vu ci-avant, deux principaux abattements sont accordés aux contribuables, liés à leur situation de famille. Depuis 2000, un crédit d'impôt familial récupérable au titre des revenus d'activité est accordé aux familles à faible ou moyen revenu, dans lesquelles l'un des conjoints travaille au moins 16 heures par semaine et qui ont au moins un enfant de moins de 16 ans (19 ans s'il poursuit des études secondaires à plein-temps). Son montant dépend du nombre d'heures ouvrées, de l'âge des enfants, des frais éligibles de garde des enfants et du revenu net après impôt et cotisations au régime d'assurance national. Une famille ayant deux enfants de moins de 16 ans dans laquelle un conjoint travaille au moins 30 heures par semaine bénéficie d'un crédit maximum avant la déduction des frais éligibles de garde des enfants. Ce crédit est progressivement réduit pour le revenu net au-dessus d'un seuil fixe.

Deuxièmement, depuis 2001, un crédit d'impôt non récupérable pour enfant à charge est accordé aux contribuables ayant au moins un enfant à charge de moins de 16 ans. D'un taux uniforme de 10 %, il est progressivement supprimé pour les revenus dépassant un certain seuil. Un crédit supplémentaire peut être accordé pour les enfants de moins d'un an, mais le modèle du rapport *Les impôts sur les salaires* n'en tient pas compte car l'âge de l'enfant de référence est compris entre six et onze ans.

L'effet redistributif de ces deux abattements est très important : ils réduisent de 26.2 % l'écart de revenu pour les parents isolés et de 2.3 % celui entre couples mariés avec et sans enfant. Dans l'ensemble, les abattements au titre de la situation de famille conçus par le gouvernement britannique jouent un rôle de péréquation significatif : le résultat pour les célibataires avec enfant est le plus élevé parmi tous les pays de l'OCDE.

Le tableau I.2.15 renseigne sur l'effet des prestations sociales d'application générale : pendant toute la période 1996-2002, une prestation était versée pour chaque enfant de moins de 16 ans (ou 19 ans s'il poursuit des études secondaires à plein-temps), quel que soit le revenu brut des parents. Une allocation supplémentaire est versée aux familles monoparentales pour leur premier enfant. Aucune de ces prestations n'est imposable. Ces prestations ont un impact redistributif très fort, même s'il est moins sensible que celui des crédits d'impôt au titre de la situation de famille : ces prestations réduisent de 9.8 % l'écart entre contribuables célibataires ayant le même niveau de revenu brut mais des caractéristiques personnelles différentes et de 6.0 % l'écart entre couples avec et sans enfant.

Tableau II.29. **Principales caractéristiques du système fiscal au Royaume-Uni, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	3	3	3	3	3	3	3
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	32.6 %	32.0 %	32.0 %	30.8 %	30.1 %	29.5 %	29.7 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	1.60	1.56	1.55	1.57	1.54	1.55	1.52
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %	40 %

Le tableau I.2.4 illustre l'inégalité verticale entre contribuables célibataires : le système fiscal résorbe l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 5.38 % et celui pour les hauts salaires de 3.65 %. Le tableau I.2.4 contient également des chiffres sur l'équité verticale pour les couples mariés, qui montrent que, dans ce cas, la réduction de l'inégalité verticale est de 4.67 %. L'effet de péréquation verticale du système de l'impôt sur le revenu est partiellement corrélé aux abattements à la base, comme le révèle la comparaison de ces résultats avec ceux du tableau I.2.10, mais également à la progressivité de l'impôt.

Le tableau I.2.12 fournit des informations sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant : le système fiscal corrige cette inégalité de plus de 38 %. Comparés aux autres pays de l'OCDE, ces résultats mettent en lumière l'effet redistributif puissant du système fiscal britannique. Le tableau I.2.12 renseigne également sur l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant : dans ce cas, l'écart de revenu est réduit de 8.46 %. Si l'on compare ces chiffres avec ceux des tableaux I.2.13 et I.2.15, on constate que l'effet de péréquation est fortement corrélé aux abattements au titre de la situation de famille et aux prestations pour enfants versées aux contribuables.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre les différences de traitement fiscal des ménages à un et à deux revenus : le système fiscal favorise les familles à deux revenus par rapport à tous les autres types de ménages examinés. Les familles à deux revenus dont les gains se situent au niveau du SOM sont avantagées de 5.64 % par rapport à celles à un revenu ayant la

même rémunération. Les chiffres correspondants pour les familles à deux revenus qui gagnent 133 % et 167 % du SOM sont respectivement de 7.71 % et 5.70 %. Ces résultats sont partiellement associés à l'existence d'un allègement personnel, dont le montant en 2002 représentait 23 % du SOM. En raison de sa valeur élevée et du fait que seules les personnes qui travaillent en bénéficient, l'abattement à la base joue un rôle de discrimination important entre les ménages à un et à deux revenus.

30. États-Unis

Le gouvernement des États-Unis a choisi la famille comme unité d'imposition pour l'impôt fédéral sur le revenu. Le barème de l'impôt fédéral varie en fonction de la situation de famille du contribuable et favorise les parents isolés et les couples mariés. Le montant de la plupart des allègements forfaitaires varie également en fonction de la situation de famille du contribuable, et les contribuables avec enfant à charge ont droit à une série d'abattements subordonnés à une condition de ressources.

Entre 1996 et 2001, le barème d'imposition se composait de cinq tranches de revenu différenciées selon la situation de famille du contribuable, tandis qu'en 2002 le nombre de tranches est passé à six. Les taux ont progressivement baissé, le taux maximum passant de 39.6 % en 1996-2000 à 38.6 % en 2002. Cette réduction s'inscrit dans une réforme fiscale à moyen terme plus ambitieuse portant sur la période 2001-2006. Cette réforme concerne à la fois le barème de l'impôt fédéral et la structure comme les montants des abattements à la base et ciblés. Les modifications déjà mises en œuvre ont légèrement allégé la charge fiscale des personnes dont les revenus se situent au niveau du salaire de l'ouvrier moyen, comme le montre le tableau II.30, réduisant le taux d'impôt effectif moyen de 31.1 % en 1996 à 29.6 % en 2002. Le niveau de salaire de l'ouvrier moyen appartenait à la deuxième tranche tout au long de la période, tandis que le revenu soumis au taux maximum représentait environ 9.5 fois le niveau du SOM sur toute cette période.

La plupart des États et le district de Columbia lèvent un impôt sur le revenu; en outre, quelques collectivités locales (villes et comtés) lèvent, elles aussi, un impôt sur le revenu. La structure de l'impôt sur le revenu des États est normalement rattachée à celle de l'impôt fédéral et reprend la même définition du revenu imposable en procédant à certains ajustements appropriés. Le modèle de l'étude *Les impôts sur les salaires* utilise le système fiscal en vigueur à Détroit, Michigan, en tant que référence pour le calcul de l'impôt des États. L'État du Michigan accorde une exemption personnelle au contribuable, à son conjoint et à chaque enfant et applique un taux d'imposition de 4.40 % du revenu entre 1996 et 1999 et de 4.2 % par la suite. La ville de Détroit accorde une exemption personnelle et applique un taux d'imposition uniforme (3.0 % entre 1996 et 1999, 2.85 % en 2000 et 2.75 % ensuite), mais cet impôt municipal donne droit à un crédit d'impôt octroyé par l'État, qui est supprimé lorsque le revenu dépasse un certain seuil. Même si cet impôt local est basé sur un taux uniforme, il est progressif et favorise les familles nombreuses grâce au système d'exemption.

Une spécificité du système fiscal des États-Unis est l'existence d'une exemption personnelle qui vient s'ajouter à l'abattement forfaitaire à la base, accordée à tous les contribuables et progressivement supprimée à mesure que les revenus dépassent une certaine limite; la valeur de cette limite est identique quelle que soit la situation de famille des contribuables, mais le seuil d'admissibilité dépend de la situation personnelle du contribuable. En outre, si les contribuables ont des enfants ou d'autres personnes à charge,

une exemption pour personne à charge est accordée, dont le montant est identique à l'exemption personnelle. La valeur de l'exemption personnelle et pour personne à charge est indexée sur l'inflation. Le système fiscal américain favorise les couples mariés et les familles ayant des enfants à charge.

Hormis la déduction personnelle, plusieurs allègements forfaitaires et ciblés sont accordés aux contribuables en fonction de leur situation professionnelle et personnelle : depuis 1998, ils bénéficient d'un crédit d'impôt récupérable pour chaque enfant à charge de moins de 17 ans. Le crédit maximum est réduit dès lors que le revenu dépasse certains seuils, et les seuils d'admissibilité varient en fonction de la situation matrimoniale du contribuable.

Pendant toute la période 1996-2002, un crédit pour les salariés à faible revenu (EIC) était accordé aux personnes dont le revenu brut était inférieur à un seuil minimum : il s'agissait d'un crédit d'impôt récupérable dont le taux était majoré en présence d'enfants à charge. Là encore, le seuil d'admissibilité variait en fonction de la situation matrimoniale du contribuable, favorisant les couples mariés par rapport aux parents isolés.

Entre 1996 et 2002, les cotisations salariales de sécurité sociale étaient basées sur un taux uniforme de 6.2 % des revenus bruts à concurrence d'un plafond, plus 1.45 % pour tous les contribuables indépendamment de leurs revenus. La structure des cotisations de sécurité sociale n'a pas évolué au cours de la période : elle est proportionnelle pour les revenus inférieurs au plafond maximum, puis régressive en haut de l'échelle des revenus. Aucune des catégories de ménages examinées dans l'étude *Les impôts sur les salaires* ne dépasse ce plafond d'exemption, aussi le modèle n'est-il pas en mesure de fournir des informations sur le rôle redistributif des cotisations sociales.

Abattements à la base. Pendant toute la période 1996-2002, le système fiscal des États-Unis accordait un abattement à la base à tous les contribuables : il s'agissait d'un allègement de base d'un montant fixe qui contribuait à réduire le bénéfice imposable. Ce montant varie pour les célibataires, les parents isolés et les couples mariés et est indexé sur l'inflation.

Outre cet abattement forfaitaire, une exemption personnelle est également accordée à chaque contribuable, y compris chacun des deux époux remplissant une déclaration commune; la valeur de cette exemption personnelle dépend du revenu brut familial et est diminuée lorsque les revenus dépassent un certain seuil. Le seuil d'admissibilité varie en fonction de la situation familiale du contribuable.

Ces deux abattements ont une structure particulière et pourraient être considérés à la fois comme des déductions d'impôt générales accordées à tous les salariés et comme des abattements en fonction de la situation de famille qui traitent les couples mariés et les parents isolés différemment des célibataires. Pour tenir compte de tous ces aspects, nous avons analysé l'allègement à la base et l'exemption personnelle à la fois sous l'angle d'un abattement à la base, en déterminant l'effet sur le taux d'impôt des personnes physiques s'ils étaient entièrement supprimés, et sous l'angle d'un allègement au titre de la situation de famille, en évaluant ce qui changerait si un montant identique était offert à tous les contribuables quelle que soit leur situation matrimoniale ou familiale.

Le tableau I.2.10 fournit des données sur le rôle redistributif de cet abattement personnel en 2002. Le système fiscal a un rôle de péréquation minimale : l'écart de revenu pour les bas salaires reste inchangé avant et après impôts, tandis que l'écart de revenu pour les hauts salaires est réduit de seulement 1.4 %.

Abattements au titre de la situation de famille. En premier lieu, comme nous l'avons remarqué dans le paragraphe précédent, l'abattement à la base et l'exemption personnelle varient selon la situation de famille du contribuable. En second lieu, la valeur et les conditions d'admissibilité du crédit pour les salariés à faible revenu (EIC) décrit dans la première partie du chapitre sont basées sur la situation familiale et matrimoniale du contribuable. Considérant que ces mesures visent toutes à accorder aux familles un traitement plus favorable, nous avons estimé ce qui changerait si un montant identique était offert à tous les contribuables quelle que soit leur situation familiale.

Enfin, certains allègements sont explicitement conçus pour les contribuables ayant des enfants à charge : une exemption forfaitaire est accordée à tous les contribuables ayant des enfants ou d'autres personnes à charge. Depuis 1998, les contribuables bénéficient d'un crédit d'impôt pour chaque enfant de moins de 17 ans remplissant les conditions requises. Le montant maximum de ce crédit diminue lorsque le revenu dépasse certains seuils. Ces seuils varient selon la situation matrimoniale du contribuable. Un contribuable ayant au moins trois enfants remplissant les conditions requises peut se voir accorder, moyennant certaines restrictions, un crédit parental supplémentaire remboursable (récupérable) pour enfant à charge. Compte tenu des caractéristiques des catégories de ménages du modèle *Les impôts sur les salaires*, il n'est pas possible de tenir compte de ce crédit d'impôt supplémentaire.

L'effet redistributif de tous ces abattements en 2002 est important. Dans l'ensemble, l'effet de péréquation des abattements pour situation de famille s'exerce progressivement à la fois pour les parents célibataires, puisque l'inégalité par rapport aux célibataires sans enfant est réduite de 24.7 %, et pour les couples mariés avec enfant, pour lesquels l'écart de revenu avec les couples mariés sans enfant est réduit de 6.7 %.

Tableau II.30. **Principales caractéristiques du système fiscal aux États-Unis, 1996-2002**

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Nombre de tranches	5	5	5	5	5	5	6
Tranche à taux zéro	-	-	-	-	-	-	-
Déductions au titre des CSS et des impôts sur le revenu	-	-	-	-	-	-	-
Taux d'imposition effectif pour un célibataire se situant au niveau du SOM (coin fiscal)	31.1 %	31.1 %	31.0 %	31.1 %	30.8 %	29.8 %	29.6 %
Le taux le plus élevé commence à (en proportion du SOM)	9.60	9.48	9.58	9.44	9.33	9.52	9.54
Taux maximum de l'impôt sur le revenu	39.6 %	39.6 %	39.6 %	39.6 %	39.6 %	39.1 %	38.6 %

Concernant le tableau I.2.4 sur l'inégalité verticale entre célibataires, le système fiscal réduit l'écart de revenu vertical pour les bas salaires de 3.12 % et l'écart de revenu pour les hauts salaires de près de 8 %. On constate que l'efficacité de la structure d'imposition en termes d'atténuation de l'inéquité verticale progresse à mesure que le revenu augmente. Le tableau I.2.4 renseigne également sur l'effet du système fiscal sur l'équité verticale pour les couples mariés : l'écart de revenu avant impôts/prestations est de 22 %; l'effet redistributif corrige l'inéquité verticale de 3 %.

Si l'on compare ces résultats avec ceux du tableau I.2.10, on observe que l'effet de péréquation verticale du système n'est qu'en partie corrélé aux abattements accordés aux contribuables; il dépend surtout de la progressivité du barème de l'impôt fédéral.

Le tableau I.2.12 fournit des chiffres sur l'inégalité entre célibataires avec et sans enfant : le système fiscal résorbe cette inégalité de plus de 25 %. Concernant l'inégalité entre couples mariés avec et sans enfant, l'effet de réduction est de 6.72 %. Lorsqu'on confronte ces résultats généraux avec ceux relatifs aux effets distincts des abattements pour situation de famille réunis dans le tableau I.2.13, on peut en conclure que la fonction de péréquation du système d'imposition aux États-Unis dépend exclusivement des différents allègements accordés aux contribuables selon leur situation familiale.

Enfin, le tableau I.2.16 illustre l'attitude du système fiscal américain à l'égard des ménages à un et à deux revenus : il réserve un traitement identique aux familles à un et à deux apporteurs de revenu qui perçoivent des gains équivalents au SOM, représentant 133 % et 167 % du SOM. Ces résultats pourraient s'expliquer par le choix de la famille comme unité d'imposition : le traitement des familles à un et à deux revenus est le même car le revenu familial est additionné et divisé à part égale avant le calcul de l'impôt, quels que soient le nombre d'apporteurs de revenu et l'importance des revenus du conjoint.

Le système fiscal reste en mesure de préserver le classement avant impôt des ménages, évitant ainsi le phénomène de *reclassement*.

Notes

1. Ce montant est passé de 5 400 A\$ en 1996-1999 à 6 000 A\$ depuis 2000.
2. Partie A : L'admissibilité est basée sur le revenu imposable cumulé des parents. Il existe un plafond de revenu au-delà duquel les prestations sont réduites de 30 %; le montant augmente avec le nombre d'enfants.
Partie B : Ciblant les ménages à revenu unique, l'admissibilité dépend du revenu du conjoint et de l'existence d'au moins un enfant à charge âgé de moins de 16 ans (ou de 18 ans s'il étudie à temps plein). Aucun plafond de revenu ne s'applique, mais il existe un seuil pour le revenu du conjoint au-delà duquel la prestation est réduite de 30 %.
3. Cf. OCDE, 2002, *Les impôts sur les salaires*.
4. Le système de « quotient familial » permet de tenir compte de la situation matrimoniale et des charges de famille du contribuable. Il consiste à diviser le revenu imposable net en un certain nombre de parts (une pour le mari, une pour la femme, une demi-part pour chaque enfant et autre personne à charge, une part entière pour le troisième enfant, une demi-part supplémentaire pour les titulaires de handicaps, etc.). L'impôt total dû est égal au montant de l'impôt correspondant à une part multiplié par le nombre total de parts. Les contribuables ayant trois enfants et plus bénéficient d'une demi-part supplémentaire.
5. Les revenus bruts des époux sont additionnés : les impôts sont alors calculés en prenant en compte la moitié du revenu cumulé imposable. La somme ainsi obtenue est doublée pour obtenir le montant de l'impôt dû par les conjoints.
6. En 1998, un nouveau régime de pension est entré en vigueur : la participation est obligatoire pour tous les salariés.
7. Le montant pour les salariés est généralement plus élevé que pour les travailleurs indépendants.
8. Ex. Si le ménage compte un enfant à charge et si le revenu familial est inférieur à 51 646 EUR, le crédit d'impôt total de EUR 285 est fractionné en deux parts égales de 142 EUR pour chaque parent.
9. Un quotient familial s'applique au revenu imposable pour le calcul de l'impôt sur le revenu.
10. Le gouvernement ne gère plus ces comptes dont l'administration est confiée à de nouveaux établissements financiers spécialement créés à cette fin. Cependant, l'obligation contractuelle lie les salariés à l'administration et non au gestionnaire privé du fonds concerné, dans la mesure où, juridiquement, les versements sont encore considérés comme des cotisations de sécurité sociale, indépendamment de l'identité du gestionnaire. Il convient de noter que le gouvernement fédéral contribue aussi à chaque compte de pension et garantit une retraite minimale à chaque bénéficiaire du système de sécurité sociale, indépendamment – une fois de plus – de la gestion du fonds.

11. L'impôt sur le revenu des personnes physiques vise deux catégories principales de revenus : le revenu personnel et le revenu ordinaire. Le revenu personnel se définit comme celui provenant du travail et des pensions. C'est un revenu brut ne pouvant faire l'objet d'aucune déduction. Le revenu ordinaire inclut tous les types de revenus imposables générés par un travail, la perception de pensions, une activité commerciale et le placement d'un capital. Certains coûts et dépenses, y compris l'intérêt d'une dette, sont déductibles dans le cadre du calcul du revenu ordinaire. L'administration centrale et les collectivités locales se partagent l'impôt sur le revenu ordinaire.
12. Le revenu ordinaire est imposé à 28 %; l'impôt des collectivités locales représente la moitié de ce taux environ. Le modèle de l'étude *Les impôts sur les salaires* tient uniquement compte de cette fraction locale de l'impôt ordinaire sur le revenu.
13. Dans l'imposition conjointe, la méthode appliquée est celle du fractionnement : l'impôt dû par le couple est égal au double de l'impôt sur le revenu exigible au titre de la moitié du revenu global, à condition que ledit revenu global n'inclue pas un revenu du capital imposé au taux uniforme de 20 %.
14. Impôt sur le revenu plus cotisations salariales de sécurité sociale moins prestations familiales.
15. Impôt sur le revenu plus cotisations salariales de sécurité sociale moins prestations familiales.

LES ÉDITIONS DE L'OCDE, 2, rue André-Pascal, 75775 PARIS CEDEX 16
IMPRIMÉ EN FRANCE
(23 2005 08 2 P) ISBN 92-64-03570-2 – n° 54264 2006

Études de politique fiscale de l'OCDE

L'imposition des familles actives

UNE ANALYSE DE LA RÉPARTITION

Outre qu'ils permettent d'augmenter les recettes, les impôts sont souvent considérés par les pouvoirs publics comme des instruments efficaces pour atteindre une multitude d'objectifs. Par exemple, les décideurs souhaitent peut-être utiliser la fiscalité pour influencer sur les choix des consommateurs et des producteurs, ou pour modifier la répartition des revenus des particuliers et de la richesse. Même dans les cas où, lorsqu'ils arrêtent la politique fiscale, les pouvoirs publics se gardent d'afficher explicitement des objectifs de redistribution, il est rare que la charge fiscale soit répartie de telle sorte que, après impôt, la structure de distribution des revenus des particuliers demeure identique à ce qu'elle était avant l'impôt.

L'imposition des familles actives apporte un éclairage sur la façon dont l'impôt sur le revenu et les cotisations de sécurité sociale affectent la répartition du revenu entre les différents types de famille dans les pays de l'OCDE. Certains avantages en espèces dont les familles bénéficient généralement – et qui sont considérés comme une imposition négative – sont aussi pris en compte.

L'étude se concentre sur les effets de ces ponctions sur la répartition du revenu entre différents types de ménage de salariés, en examinant trois dimensions de l'inégalité : inégalité verticale entre les ménages ayant des niveaux de revenu différents, inégalité horizontale entre les ménages n'ayant pas tous le même nombre d'enfants, et traitement fiscal des ménages comptant un seul apporteur de revenu par rapport à ceux qui en comptent deux.

Le texte complet de cet ouvrage est disponible en ligne aux adresses suivantes :

<http://www.sourceocde.org/fiscalite/9264035702>

<http://www.sourceocde.org/questionssociales/9264035702>

Les utilisateurs ayant accès à tous les ouvrages en ligne de l'OCDE peuvent également y accéder via :

<http://www.sourceocde.org/9264035702>

SourceOCDE est une bibliothèque en ligne qui a reçu plusieurs récompenses. Elle contient les livres, périodiques et bases de données statistiques de l'OCDE. Pour plus d'informations sur ce service ou pour obtenir un accès temporaire gratuit, veuillez contacter votre bibliothécaire ou SourceOECD@oecd.org.

www.oecd.org



ÉDITIONS OCDE

ISBN 92-64-03570-2
23 2005 08 2 P

