



Cour des comptes

# Estimation des recettes fiscales – organisation et processus



Rapport approuvé en assemblée générale du 14 novembre 2017

## SYNTHÈSE

# Estimation des recettes fiscales – organisation et processus

Pour confectionner le budget des recettes, les autorités doivent pouvoir se fonder sur une estimation des recettes fiscales aussi correcte que possible. Les examens effectués par la Cour des comptes à propos de la confection et de l'exécution du budget lors des années précédentes ont révélé que les recettes estimées pouvaient s'écarter de façon substantielle des recettes réalisées. La Cour des comptes a dès lors décidé fin juin 2016 d'examiner le processus d'estimation des recettes fiscales appliqué par le service d'études du SPF Finances. Ce service, qui est le responsable principal de l'estimation des recettes fiscales, fait partie du service d'encadrement Expertise et Soutien stratégiques (ESS).

La Cour des comptes a vérifié si le service d'études applique un processus adapté permettant de réaliser des estimations de qualité des recettes fiscales. L'audit de la Cour n'a pas pour vocation d'analyser les modèles d'estimation ni les paramètres utilisés (les variables dites explicatives), mais vérifie leur utilisation correcte (*input* et *output* corrects). La Cour a aussi examiné si le service d'études dispose de suffisamment de moyens à cet effet et s'il documente, suit et adapte dûment les estimations et les processus sous-jacents.

Le service d'études recourt à deux méthodes d'estimation des recettes fiscales :

- la *méthode désagrégée* : il s'agit de la méthode macroéconomique utilisée pour l'estimation de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de la TVA et des accises. Elle concerne environ 85 % des recettes ;
- l'*estimation hors méthode désagrégée* : elle s'applique aux recettes du précompte mobilier, de la taxe de circulation, de la taxe de mise en circulation, des droits d'enregistrement, de succession et de douane, ainsi que des taxes et amendes diverses (en matière de TVA), de la régularisation fiscale et de plusieurs impôts directs de moindre ampleur.

Le service d'études connaît actuellement une phase de restructuration profonde qui devrait se terminer en 2018. L'objectif est d'améliorer l'efficacité de la gestion du personnel et d'optimiser les processus. Il s'agit également de permettre au service d'études de faire face aux missions qui sont venues s'ajouter ces dernières années à celles qu'il assume déjà (notamment la préparation des conclaves budgétaires, le tax shift, l'élaboration de nouvelles mesures budgétaires et la charge de travail supplémentaire induite par la sixième réforme de l'État).

Dans le cadre de cette restructuration, le service d'études analyse la charge de travail en son sein et définira pour 2018 un cadre du personnel théorique, ainsi que des descriptions de fonctions et de processus adaptés.

Bien que le service d'études ait pu effectuer des recrutements supplémentaires depuis 2015 dans les limites du budget qui lui est alloué, il souligne la problématique générale du manque de personnel, due principalement aux détachements vers des cellules stratégiques ou d'autres institutions (nationales ou internationales). Pareille situation ne permet pas la réalisation optimale des missions assignées. Celles-ci étant cruciales, le service d'encadrement ESS a reçu l'autorisation de remplacer toute personne qui part à la retraite. Le service d'études pointe également la longue période de formation (allant d'un à deux ans) nécessaire pour se familiariser avec les méthodes d'estimation appliquées, et plus particulièrement avec la méthode désagrégée.

Le déficit en personnel se fait surtout sentir au niveau du calcul et du suivi des réformes fiscales et de l'incidence supplémentaire des mesures fiscales. Il influence également la mesure dans laquelle le service d'études pourra mener à bien la restructuration prévue, comme l'élaboration de cercles de développement et les descriptions de processus.

À la lumière du présent audit et de l'expérience acquise lors de l'examen du projet de budget, la Cour met aussi en exergue le problème de la concentration des connaissances et de l'expérience auprès de certaines personnes, dont les fonctions sont en général cruciales pour la continuité du service.

Le service d'études recourt à divers outils informatiques et banques de données fiscales pour ses estimations des recettes. Il estime globalement disposer de suffisamment d'outils informatiques et du support y afférent. Seule la diversité des outils et l'obtention des accès nécessaires aux banques de données peuvent (temporairement) donner lieu à certaines inefficiences.

Le service d'études ne dispose actuellement pas encore de processus de travail suffisamment documentés. Dans le cadre de la restructuration, il intégrera pour 2018 les descriptions des objectifs et tâches de chaque direction dans des cercles de développement. Cette restructuration étant toujours en cours, la Cour des comptes ne peut encore en évaluer l'efficacité.

Contrairement à la *méthode désagrégée*, suffisamment explicitée dans des notes internes ou des bulletins de documentation publics, il n'existe encore aucune méthode de travail écrite pour l'estimation des recettes fiscales *hors méthode désagrégée*.

La Cour des comptes souligne que les commentaires relatifs aux recettes fiscales estimées formulés dans les différents rapports (notamment la note au comité de monitoring et l'exposé général) sont également particulièrement sommaires. Il n'est dès lors pas possible d'appréhender correctement tous les aspects de l'estimation des recettes fiscales.

La Cour des comptes a par ailleurs examiné si le service d'études dispose de suffisamment de certitudes quant à la fiabilité des données nécessaires à l'estimation des recettes fiscales. Elle a analysé à cette fin séparément chacune des méthodes utilisées.

### *Méthode désagrégée*

Le service d'études applique la méthode désagrégée (impôt des personnes physiques, impôt des sociétés, accises, TVA) depuis le budget de 1989 et l'actualise régulièrement. La principale modification concerne la transition en 2014 vers une estimation en base de caisse transactionnelle, conformément à la réglementation du système des comptes européens (SEC). Cette méthode implique de ramener les recettes de caisse au moment de l'enrôlement.

Elle s'appuie sur une équation mathématique dotée de deux composantes importantes : les *variables explicatives* (ou les paramètres économiques), fournies par le Bureau fédéral du plan (BFP), et les recettes réalisées (probables) de l'année précédente, calculées par le service d'études. Ce dernier y ajoute les facteurs techniques et les mesures du conclave.

Le service d'études s'efforce d'identifier les variables explicatives les plus appropriées (première composante) en partant de séries chronologiques de recettes fiscales. Il vérifie l'efficacité de ces équations avant leur utilisation. Ces tests montrent un taux d'erreur supérieur à la moyenne pour l'impôt des sociétés. Le service d'études explique cette marge d'erreur supérieure par la nature cyclique de la base imposable, laquelle est renforcée par le caractère atypique de la crise économique et financière depuis 2008. La planification fiscale difficilement prévisible de certaines sociétés (de taille plus importante) rend également l'élaboration de variables macroéconomiques fiables ardue.

S'agissant de la valeur des variables explicatives, le service d'études s'appuie sur les paramètres (budget économique) fournis par le BFP. Il les accepte tels quels et renvoie à la responsabilité du BFP et au contrôle du budget économique réalisé par l'Institut des comptes nationaux. La Cour des comptes estime cependant que l'élaboration d'estimations à l'aide de paramètres divergents peut apporter une certaine valeur ajoutée pour le calcul d'une marge de sécurité.

Les recettes réalisées (probables) – la deuxième composante de l'équation – sont, selon le moment de l'estimation budgétaire, soit exhaustives et certaines (lors du budget ajusté), soit partielles (lors du budget initial). Dans ce dernier cas, le service d'études doit les estimer pour l'ensemble de l'année budgétaire. Dans son estimation des recettes, le service d'études procède en différentes étapes : il convertit les recettes de caisse des mois réalisés en base de caisse transactionnelle, il ajoute les recettes estimées des mois restants et il apporte des corrections spécifiques en complément. Il détecte parfois des anomalies dans les chiffres transmis par les différentes administrations fiscales et doit par conséquent apporter des adaptations complémentaires à ces états. La Cour des comptes ne dispose pas d'informations précises sur l'ampleur de ces adaptations.

Elle fait remarquer que le service d'études documente peu le calcul des recettes réalisées (probables). Ce calcul n'est dès lors pas toujours aussi transparent et est difficilement vérifiable. Dans ce cas également, le calcul (et les analyses) s'appuie(nt) sur les connaissances et l'expérience d'un nombre limité d'experts.

Le service d'études complète ensuite les recettes réalisées (probables) au moyen de corrections techniques et de l'incidence des anciennes et des nouvelles mesures décidées par le gouvernement lors des conclaves budgétaires anciens et récents. La Cour des comptes est d'avis que les commentaires explicatifs relatifs à ces facteurs techniques et aux mesures des conclaves budgétaires sont trop sommaires et met en question leur exactitude et leur exhaustivité. Il n'est ainsi pas toujours évident d'identifier quelles mesures le BFP intègre

dans son budget économique ultérieur et quelles mesures il reprend plus tard dans l'équation mathématique et, plus particulièrement, dans les variables explicatives. Ces difficultés ne favorisent guère la transparence. En outre, le service d'études ne revoit généralement pas l'incidence des anciennes mesures car il ne dispose pas de données statistiques ou précises en la matière.

L'examen de la Cour des comptes montre que le service d'études assure un suivi et une évaluation en interne de la méthode désagrégée. En ce qui concerne les équations de la méthode désagrégée, le service d'études les modifie lorsque les circonstances l'exigent (par exemple, passage obligé en SEC) ou lorsqu'une option macroéconomique plus satisfaisante est envisagée. Le service d'études effectue régulièrement des tests pour évaluer les performances de la méthode et, indirectement, la fiabilité des variables utilisées. À l'occasion de ces tests, il évalue les divergences entre les estimations et les réalisations. Ces divergences peuvent avoir quatre causes : la base de départ, les paramètres économiques, l'incidence escomptée des mesures fiscales et des facteurs techniques ainsi que la méthode désagrégée même. Ces tests font ressortir que la principale divergence trouve son origine dans les variables explicatives. Un examen par catégorie d'impôt montre que les écarts majeurs se produisent au niveau de l'impôt des sociétés.

La Cour des comptes précise qu'il faut faire preuve de circonspection dans l'interprétation de ces résultats, et ce aux motifs suivants : l'absence de normes définissant un pourcentage d'écart acceptable, la limitation de la composante « estimation des mesures et des facteurs techniques » aux mesures qui peuvent effectivement être mesurées, la période d'évaluation (trop) brève et la limite qui consiste à ne prendre en compte que le facteur stable du précompte professionnel dans le cadre de l'impôt des personnes physiques.

#### *Estimation hors méthode désagrégée*

Environ 15 % des impôts sont estimés hors méthode désagrégée. Dans cette catégorie, le précompte mobilier tient le haut du pavé, suivi par les taxes diverses en matière de TVA, de droits de douane et de droits d'enregistrement. Le service d'études estime le précompte professionnel et les droits de douane, les autres recettes étant estimées par les administrations fiscales compétentes.

Aucune description formelle des méthodes d'estimation appliquées n'est disponible. Les estimations reposent généralement sur les connaissances et l'expérience des agents responsables. Le service d'études souligne que les estimations de ces recettes sont malaisées en raison du lien ténu avec les grandeurs macroéconomiques que sont par exemple la consommation, l'inflation et les investissements, de sorte que les méthodes utilisées sont de nécessaires simplifications de la réalité.

Le caractère sommaire de la documentation et des explications des méthodes d'estimation utilisées est dangereux pour la continuité et la transmission des connaissances et de l'expérience, de même qu'il entrave la vérification de l'exactitude et de l'exhaustivité des estimations.

Le service d'études n'a pas davantage pu produire des notes d'évaluation concernant ces estimations.

Le conseil des ministres du 22 octobre 2016 a constitué une *Task Force* chargée d'analyser les méthodes d'estimation des recettes fiscales. Cette *Task Force* est composée de collaborateurs

du service d'études, du BFP, de la BNB et des cellules stratégiques du Premier ministre et des ministres du Budget et des Finances. Elle n'avait pas encore finalisé ses travaux au moment de la rédaction du présent rapport.

Dans sa réponse aux observations de la Cour des comptes, le ministre des Finances souscrit aux constatations et conclusions globales de cette dernière. Il souligne néanmoins la prise de diverses initiatives qui rencontrent déjà en partie les recommandations de la Cour.

Le service d'études, quant à lui, précise dans sa réponse certaines hypothèses de départ présidant à la méthode d'estimation. Toutefois, ces précisions ne sont, aux yeux de la Cour, pas de nature à lui faire revoir ses conclusions et recommandations. Les réponses du service d'études et du ministre des Finances sont intégralement reprises en annexe au présent rapport.

## TABLE DES MATIÈRES

Synthèse	2
<b>Chapitre 1</b>	<b>9</b>
<b>Audit de la Cour des comptes</b>	<b>9</b>
<b>Chapitre 2</b>	<b>11</b>
<b>Organisation de l'estimation des recettes fiscales au SPF Finances</b>	<b>11</b>
2.1 Structure administrative	11
2.2 Personnel	12
2.3 Ressources informatiques	14
2.4 Documentation des processus	14
2.4.1 Description des processus	14
2.4.2 Description des méthodes utilisées	15
2.4.3 Commentaire sur les recettes fiscales estimées	15
2.4.4 Suivi des recettes réalisées	16
<b>Chapitre 3</b>	<b>17</b>
<b>Fiabilité des données et du processus d'estimation</b>	<b>17</b>
3.1 Méthode désagrégée	18
3.1.1 Introduction	18
3.1.2 Élaboration de l'équation	20
3.1.3 Variables explicatives	21
3.1.4 Paramètres du budget économique du BFP	23
3.1.5 Recettes réalisées	24
3.1.6 Facteurs techniques	27
3.1.7 Mesures prises en conclave	27
3.1.8 Procédure de vérification	29
3.2 Recettes estimées en dehors de la méthode désagrégée	29
<b>Chapitre 4</b>	<b>31</b>
<b>Monitoring</b>	<b>31</b>
4.1 Monitoring par le service d'études	31
4.2 Évaluation externe	36
4.2.1 Évaluation des prévisions budgétaires	37
4.2.2 Examen par deux universités	37
4.2.3 Évaluation par la Task Force	37

<b>Chapitre 5</b>	<b>39</b>
<b>Synthèse des constatations</b>	<b>39</b>
5.1 Points positifs	39
5.2 Points négatifs	39
<b>Chapitre 6</b>	<b>42</b>
<b>Recommandations</b>	<b>42</b>
6.1 Question d’audit 1 : L’administration dispose-t-elle des ressources nécessaires pour procéder efficacement à l’estimation des recettes fiscales ?	42
6.2 Question d’audit 2 : L’administration a-t-elle une assurance suffisante de la fiabilité des données nécessaires à l’estimation des recettes fiscales ?	42
6.3 Question d’audit 3 : L’administration procède-t-elle à un monitoring continu et à une évaluation globale et régulière de sa méthode d’estimation des recettes fiscales ?	43
<b>CHAPITRE 7</b>	<b>44</b>
<b>Réponses du ministre des Finances et du directeur du service d'encadrement ESS</b>	<b>44</b>
<b>Annexe 1</b>	<b>45</b>
<b>Tableau de calcul mentionnant les écarts entre les recettes estimées et les recettes réalisées</b>	<b>45</b>
<b>Annexe 2</b>	<b>48</b>
<b>Réponse du ministre des Finances</b>	<b>48</b>
<b>Annexe 3</b>	<b>50</b>
<b>Réponse du directeur du service d'encadrement ESS</b>	<b>50</b>



## CHAPITRE 1

# Audit de la Cour des comptes

Lors de la confection du budget des recettes, les pouvoirs publics doivent pouvoir s'appuyer sur une estimation des recettes fiscales la plus correcte possible. L'examen de la confection et de l'exécution du budget des années précédentes a révélé que les recettes estimées pouvaient s'écarter de manière substantielle des recettes réalisées. La Cour des comptes a dès lors décidé fin juin 2016 d'analyser la procédure d'estimation des recettes fiscales<sup>1</sup>. À cet égard, elle a examiné si le service d'études du SPF Finances applique un processus particulier qui lui permet d'effectuer des estimations macro-économiques de qualité des recettes fiscales.

L'audit ne visait pas à analyser en soi les modèles d'estimation ni les paramètres utilisés (variables explicatives), mais plutôt à vérifier si ceux-ci sont utilisés correctement (*input* et *output* corrects), si le service d'études dispose d'assez de moyens à cet effet et s'il documente, suit et ajuste les estimations et les processus sous-jacents de manière adéquate.

La Cour s'est efforcée de répondre aux questions suivantes<sup>2</sup> :

1. L'administration dispose-t-elle des ressources nécessaires pour procéder efficacement à l'estimation des recettes fiscales ?
2. L'administration a-t-elle une assurance suffisante de la fiabilité des données nécessaires à l'estimation des recettes fiscales ?
3. L'administration procède-t-elle à un monitoring continu et à une évaluation globale et régulière de sa méthode d'estimation des recettes fiscales (en la comparant éventuellement avec des méthodes utilisées ailleurs), de manière à l'adapter en cas d'anomalies constatées ou d'améliorations possibles ?

Le service d'études utilise deux méthodes pour estimer les recettes fiscales :

- La méthode macro-économique désagrégée : c'est la méthode macro-économique utilisée pour estimer l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, la TVA et les accises. Cette méthode est utilisée pour estimer environ 85 % des recettes.
- Les estimations hors méthode désagrégée : cette méthode s'applique aux recettes du précompte mobilier, de la taxe de circulation, de la taxe de mise en circulation, des droits d'enregistrement, des droits de succession, des droits de douane, de taxes et

---

<sup>1</sup> La Cour a informé le ministre des Finances, le président du SPF Finances et le directeur du service d'encadrement Expertise et Support stratégiques de la réalisation de l'audit par le biais des lettres A3-3.711.904 L1 à L3 du 22 juin 2016.

<sup>2</sup> La Cour avait initialement concentré son analyse sur la méthode désagrégée d'estimation des recettes fiscales (la méthode macro-économique utilisée pour estimer l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, la TVA et les accises), mais elle s'est rendu compte en cours d'audit qu'il était nécessaire d'en élargir le champ aux autres méthodes d'estimation pour pouvoir évaluer globalement la fiabilité de l'estimation budgétaire de l'ensemble des recettes fiscales.

amendes diverses (en matière de TVA), de la régularisation fiscale et de plusieurs impôts directs de moindre ampleur.

La Cour a examiné les processus sous-jacents des deux méthodes d'estimation.

Le service d'études ajoute aux estimations les corrections (ou facteurs) techniques et les mesures fiscales (telles que décidées lors des conclaves budgétaires). Dans ce rapport, la Cour aborde de façon globale la manière dont l'administration ou le gouvernement estime ces mesures ou facteurs et non par correction ou mesure (comme dans ses rapports sur les projets de budget).

Ce rapport expose les résultats de l'audit réalisé par la Cour. Après un rapide résumé des démarches entreprises, il présente les résultats en fonction des trois questions d'audit formulées et pour les différentes méthodes d'estimation. La Cour a examiné si le service d'études dispose de ressources suffisantes au sein d'une structure administrative qui lui est propre (chapitre 2) pour pouvoir effectuer une estimation convenable des recettes fiscales. La Cour a analysé si le service documente suffisamment les méthodes d'estimation utilisées et les processus sous-jacents. Au chapitre 3, la Cour décrit brièvement les principes de base de chaque méthode d'estimation. La Cour a examiné si le service d'études assure un monitoring, une évaluation interne ou externe et un ajustement suffisants des méthodes d'estimation (chapitre 4) sur la base des résultats obtenus.

Dans la notification budgétaire du 20 octobre 2016, le gouvernement a décidé de créer une *Task Force* chargée d'évaluer la méthode d'estimation des recettes fiscales et d'analyser si la marge de sécurité<sup>3</sup> utilisée par le gouvernement pour les recettes fiscales est suffisante. Dans son analyse, cette *Task Force* adopte un angle d'approche plus large que celui de l'examen de la Cour en ce sens qu'elle examine la méthode désagrégée en tant que telle. À cet effet, la *Task Force* collaborera avec d'autres autorités impliquées dans l'estimation des recettes fiscales, telles que le Bureau fédéral du plan (BFP) et la Banque nationale de Belgique (BNB). Ce rapport expose brièvement l'état d'avancement de cette initiative (chapitre 4, point 4.2.3).

Les constatations de la Cour des comptes sont synthétisées au chapitre 5 du présent rapport. Le chapitre 6 contient un relevé des recommandations de la Cour classées par question d'audit.

Dans le cadre de la procédure contradictoire, la Cour des comptes a soumis le présent rapport au ministre des Finances, au président du comité de direction du SPF Finances et au directeur du service d'encadrement Expertise et Support stratégiques (ESS) par lettres du 11 octobre 2017. Les réponses du ministre des Finances (31 octobre 2017) et du directeur du service d'encadrement ESS (29 octobre 2017) sont jointes respectivement en annexe 2 et 3.

---

<sup>3</sup> Elle s'élève à 739 millions d'euros et a été insérée dans le budget initial 2017, après la constatation à plusieurs reprises de recettes fiscales inférieures aux prévisions.

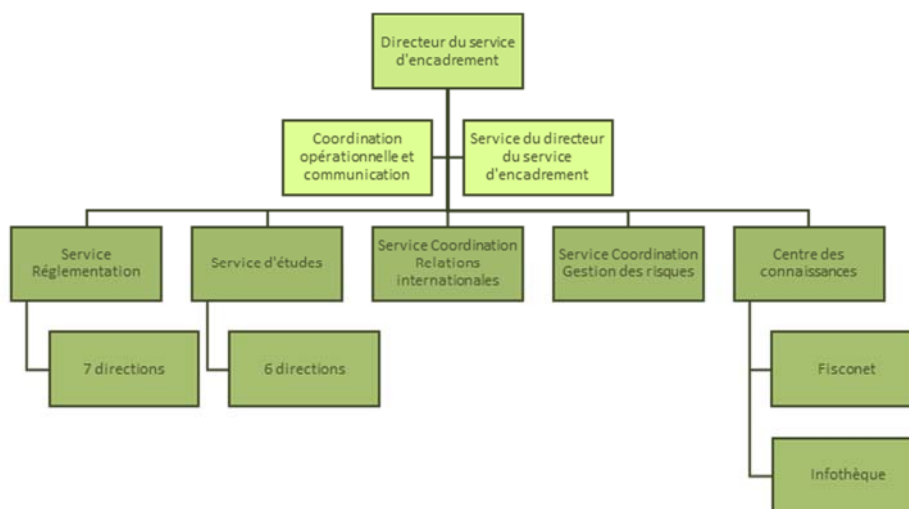
## CHAPITRE 2

# Organisation de l'estimation des recettes fiscales au SPF Finances

### 2.1 Structure administrative

Les estimations budgétaires des recettes fiscales sont réalisées par le service d'études du SPF Finances. Ce service ainsi que cinq autres font partie du service d'encadrement Expertise et Support stratégiques (ESS) :

Organigramme du service d'encadrement ESS du SPF Finances



Source : SPF Finances

Le service d'encadrement ESS (et le service d'études en particulier) est en cours de réforme depuis 2015 pour correspondre à la structure de l'organigramme reproduit ci-avant. La restructuration se déroule progressivement sur une période de trois ans (2015-2018). Elle doit déboucher sur une gestion plus efficiente du personnel et une optimalisation des processus. Cette restructuration doit permettre au service d'encadrement de faire face aux missions supplémentaires du service d'études, telles que les préparations des conclaves budgétaires, le tax shift, la réforme de l'impôt des sociétés et la charge de travail supplémentaire liée à la sixième réforme de l'État.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, le service d'études se compose de six directions :

- Politique budgétaire et économique
- Politique fiscale générale

- Financement entités fédérées
- Analyses et Micro-simulations
- Estimations macro-budgétaires
- Data et statistiques

Toutes les directions du service d'études peuvent être impliquées, à l'une ou l'autre étape du processus, dans l'estimation budgétaire des recettes fiscales. C'est toutefois la direction Estimations macro-budgétaires qui développe et met en œuvre la méthode désagrégée. L'estimation des recettes réalisées (probables) de l'année précédente et les estimations budgétaires des recettes fiscales hors méthode désagrégée ainsi que des mesures fiscales particulières sont calculées essentiellement par la direction Analyses et Micro-simulations. Par ailleurs, cette direction est aussi chargée de centraliser les recettes, les fonds d'attribution, les fonds de tiers et la fiscalité communale.

## 2.2 Personnel

Actuellement, 35 experts sont actifs au service d'études. Le service a pu recruter du personnel supplémentaire depuis 2015, dans les limites du budget attribué.

Comme signalé ci-avant, le service d'études est en pleine restructuration. Une analyse de la charge de travail est en cours, mais elle se prolongera jusqu'en 2018. Elle doit permettre de définir un cadre du personnel *théorique*. Le service d'études optimisera aussi les descriptions de fonction<sup>4</sup> et les intégrera dans les descriptions de processus également planifiées pour 2017 et 2018 (voir point 2.4). D'après le service d'encadrement ESS, les descriptions de fonction individuelles existantes sont trop génériques et trop peu axées sur le travail en équipe.

Le service d'encadrement ESS souligne cependant la problématique générale du manque de personnel, due principalement aux détachements vers des cabinets ministériels ou d'autres institutions (nationales ou internationales). Fin mars 2017, treize collaborateurs du service d'études étaient détachés, ce qui représente plus de 25 % de l'effectif total prévu dans le plan de personnel 2017. Pareille situation ne permet pas une exécution optimale des missions assignées. Depuis novembre 2016, l'augmentation nette du personnel du service d'études est de neuf collaborateurs. En raison des missions cruciales de ce service, la direction a obtenu l'autorisation de remplacer toute personne qui part à la retraite.

En ce qui concerne plus précisément le développement et la mise en œuvre de la *méthode désagrégée* (par la direction Estimations macro-budgétaires), le service d'études disposait d'un expert à temps plein et d'un expert à mi-temps jusqu'à la restructuration du service. Depuis lors, deux nouveaux agents ont intégré l'équipe. Ils ont été engagés respectivement au 1<sup>er</sup> juillet et au 1<sup>er</sup> décembre 2016 à la suite d'un concours de recrutement spécifique pour le service d'études<sup>5</sup>. Auparavant, le service d'études puisait dans la réserve de recrutement générale des économistes pour le SPF Finances et ne pouvait donc pas toujours sélectionner les profils adéquats. Ces deux nouveaux agents sont actuellement toujours en période de formation et ne sont donc pas (encore) pleinement opérationnels : il faut en effet minimum

<sup>4</sup> Toutes les fonctions ont été définies jusqu'au niveau 4. Pour le moment, il n'existe encore aucune description de fonction pour ce service.

<sup>5</sup> Ce concours a été annoncé au *Moniteur belge* du 4 mai 2016 ; 23 personnes ont réussi le concours, dont 10 ont été recrutées en 2016 et 3 au 15 janvier 2017.

un à deux ans de formation (selon les connaissances préalables en fiscalité et en économétrie) pour acquérir une maîtrise suffisante de la méthode appliquée.

Le service d'études indique qu'il n'y avait pas jusqu'ici de problème de manque de personnel pour l'application proprement dite de la méthode désagrégée. Le personnel supplémentaire permettra cependant de réaliser davantage d'analyses ex post et de poursuivre l'optimisation de la méthode.

Un problème similaire se pose à la direction Analyses et Micro-simulations. Outre le directeur, six collaborateurs sont chargés de l'estimation des recettes fiscales hors méthode désagrégée, de l'analyse des mesures fiscales et en partie de l'analyse des recettes réalisées. Quatre d'entre eux sont encore en formation. Cette situation a une incidence sur le rendement. Le délai de formation est ici aussi d'un à deux ans.

Jusqu'à présent, le service d'études ne prévoit pas de formations spécifiques, bien qu'il soit possible de suivre des séminaires individuels (par exemple, un cours d'économétrie). Outre une politique de recrutement spécifique pour la fonction d'expert au service d'études, le service d'encadrement ESS a prévu des formations spécifiques pour cette fonction dans son plan de développement global 2017. Il s'agit d'un cours de base en fiscalité, finances publiques et comptes nationaux. Par ailleurs, le service d'encadrement ESS prévoit une formation supplémentaire concernant le programme informatique de statistiques SAS (*Statistical Analysis Software*).

Le service d'encadrement ESS estime dès lors que l'effet des recrutements récents, des formations suivies et de la restructuration en cours ne se fera pleinement sentir qu'en 2018.

La Cour des comptes reconnaît que le service d'études consent les efforts nécessaires pour recruter des collaborateurs au profil adéquat et leur offrir une formation complémentaire ciblée. Néanmoins, il reste un manque de personnel dû principalement aux détachements. Ce manque crée surtout des problèmes au niveau du calcul et du suivi des réformes fiscales et de l'incidence complémentaire des mesures fiscales. Le manque de personnel détermine également dans quelle mesure le service d'études pourra mener à bien la restructuration prévue, comme l'élaboration de cercles de développement et de descriptions de processus.

La Cour des comptes recommande dès lors de trouver une solution pour remplacer le personnel détaché.

En s'appuyant sur son audit, mais aussi sur son expérience en matière d'examen des projets de budget, la Cour attire aussi l'attention sur le problème de la concentration des connaissances et de l'expérience auprès de certaines personnes, en particulier à la direction Analyses et Micro-simulations. Les fonctions occupées par ces personnes sont pour la plupart critiques pour la mission du service.

Les descriptions de fonction et de processus prévues par le service d'encadrement ESS en 2017 et 2018 et le lancement dans les délais des procédures de recrutement nécessaires au

remplacement de ces personnes<sup>6</sup> sont censés remédier (en partie) à cette situation et sont dès lors prioritaires pour la Cour.

## 2.3 Ressources informatiques

Deux logiciels sont utilisés par les agents du service d'études pour développer la méthode désagrégée, puis calculer les estimations selon cette méthode :

- Le logiciel Iode<sup>7</sup>, qui est développé par le Bureau fédéral du plan (BFP), est disponible en *open source*. Ce logiciel de simulation pour la construction de modèles économétriques sur la base de séries chronologiques est utilisé pour établir les équations macro-économiques (tests sur les spécifications et détermination des coefficients). Le BFP assure un support technique.
- Le logiciel Excel est quant à lui utilisé pour les estimations de recettes proprement dites (soit l'application des équations), à partir des estimations économétriques (taux d'élasticité) et des variables explicatives (voir ci-après).

Par ailleurs, le service d'études consulte aussi diverses banques de données fiscales (des administrations fiscales surtout<sup>8</sup>). Pour la plupart d'entre elles, comme *Datawarehouse* et *Biztax*, le service d'études utilise le programme informatique SAS<sup>9</sup>. Pour certaines banques de données plus anciennes (comme ICPC – le programme comptable des impôts directs), le service d'études reçoit les données en Excel.

Le projet *Statistical Data Streaming* a aussi été lancé en 2016. Il vise à télécharger des données des bases de données opérationnelles et à les rendre utilisables en vue d'une analyse et de calculs. Il recourt à cet effet à un expert externe en SAS. Ces deux éléments ont permis au service d'études de faire des progrès importants en matière de collecte de données.

Le service d'études estime que cette variété d'outils est un frein à une gestion efficace des données. Toutefois, les problèmes qui se posent parfois, comme l'obtention des accès nécessaires aux banques de données, sont généralement temporaires. De manière générale, le service d'études estime disposer de suffisamment d'outils informatiques et de l'assistance nécessaire en la matière.

## 2.4 Documentation des processus

### 2.4.1 Description des processus

Dans le cadre de la restructuration, le service d'études intégrera en 2017 et 2018 les descriptions des objectifs et des tâches de chacune des directions dans des cercles de

<sup>6</sup> Certaines de ces personnes atteignent, en effet, l'âge de la retraite.

<sup>7</sup> Pour un descriptif détaillé (manuel d'utilisation mis à jour en janvier 2017), voir <http://iode.plan.be/lib/exe/fetch.php?media=download:iode.pdf>.

<sup>8</sup> L'Administration générale de la Fiscalité, l'Administration générale de la perception et du recouvrement, l'Administration générale des douanes et accises, l'Administration générale de la documentation patrimoniale et l'Administration générale de l'inspection spéciale des impôts.

<sup>9</sup> Ce programme est plus adapté aux estimations micro-économiques nécessitant de nombreuses données qu'au développement d'équations dans le cadre de la méthode désagrégée.

développement. Dans ce cadre, il travaillera à partir des processus et introduira les aspects de contrôle interne, en plus d'une description précise des tâches de tous les collaborateurs.

Comme cette restructuration est toujours en cours, la Cour ne peut pas en évaluer l'efficacité. Étant donné le problème de la concentration des connaissances (voir point 2.2), elle recommande néanmoins de procéder plus rapidement aux descriptions des processus et des fonctions.

#### 2.4.2 Description des méthodes utilisées

La méthode désagrégée est suffisamment documentée et décrite dans des notes internes ou des bulletins de documentation<sup>10</sup>. Ces derniers sont disponibles sur le site internet du SPF Finances.

Le service d'études n'a pas été en mesure de fournir pareille documentation ou descriptions pour les recettes fiscales estimées en dehors de la méthode désagrégée. Il a donc expliqué par écrit la méthode d'estimation des diverses recettes fiscales. Il ne dispose pas encore d'une description formelle de la méthode (voir point 3.2).

Il est donc recommandé de disposer d'une documentation aussi complète que possible des méthodes d'estimation, d'autant plus que, dans ce domaine aussi, les connaissances et l'expertise sont concentrées auprès de certaines personnes.

#### 2.4.3 Commentaire sur les recettes fiscales estimées

Lors de la confection du projet de budget (ajusté), le service d'études commente l'estimation des recettes fiscales dans des notes distinctes à l'intention du gouvernement. L'explication est toutefois sommaire et/ou fragmentaire pour certains aspects, comme l'estimation des recettes réalisées et les corrections techniques (voir point 3.1).

Par ailleurs, le comité de monitoring synthétise l'estimation des recettes fiscales dans son rapport préparatoire des conclaves budgétaires.

L'exposé général que le gouvernement dépose à la Chambre des représentants dans le cadre d'un projet de budget commente aussi l'estimation des recettes fiscales. Cependant, cette explication est très sommaire et ne permet donc pas de comprendre correctement tous les aspects de l'estimation des recettes fiscales. En outre, la terminologie relative à l'estimation des recettes fiscales utilisée lors des conclaves budgétaires est interprétée différemment que dans l'exposé général, ce qui ne favorise pas la transparence.

La Cour des comptes recommande dès lors de détailler davantage les explications de l'exposé général concernant l'estimation des recettes fiscales et d'uniformiser la terminologie utilisée tout au long du processus budgétaire.

<sup>10</sup> Chr. Valenduc & T. Lenoir, « Révision de la méthode de prévision des recettes fiscales », *Bulletin de documentation du SPF Finances*, 2014, n°4, p. 30.

#### 2.4.4 Suivi des recettes réalisées

Le service d'études informe le gouvernement tous les mois des recettes réalisées. Il compare la réalisation des recettes fiscales aux prévisions et explique, si possible, les différences.

La Cour des comptes recommande de mieux documenter et détailler les notes explicatives mensuelles.

Un rapportage similaire à l'intention de la Chambre des représentants n'existe pas. La Cour pallie en partie cette lacune en comparant, dans son Cahier annuel<sup>11</sup>, les recettes fiscales estimées aux recettes réalisées et en expliquant les différences dans la mesure du possible.

---

<sup>11</sup> Voir [www.courdescomptes.be](http://www.courdescomptes.be).



## CHAPITRE 3

## Fiabilité des données et du processus d'estimation

Pour évaluer si le service d'études dispose d'une assurance raisonnable que les données utilisées pour estimer les recettes fiscales sont suffisamment fiables, il faut connaître les différentes étapes des méthodes d'estimation. La Cour décrit donc brièvement les principes de base de chaque méthode.

Pour rappel, la méthode désagrégée ne concerne pas tous les postes de recettes : environ 15 % des recettes fiscales totales sont évaluées hors méthode désagrégée. Le tableau ci-après présente les impôts en fonction de la méthode d'estimation utilisée.

Tableau 1 – Recettes réparties selon la méthode d'estimation pour la période 2015-2017 (en millions d'euros)

Description	2015 Réalizations	2016 Réalizations	2017 Estimation
<b>Postes de recettes méthode désagrégée</b>			
Impôt des personnes physiques (précompte professionnel, versements anticipés et rôles)	42.966,7	42.313,2	43.950,8
Impôt des sociétés (versements anticipés, précompte mobilier et rôles)	13.420,4	14.366,6	14.330,3
TVA « pure »	27.576,9	29.252,5	30.598,9
Accises	8.260,4	8.823,5	9.159,7
<b>Total méthode désagrégée</b>	<b>92.224,4</b>	<b>94.755,8</b>	<b>98.037,7</b>
<i>En % des recettes fiscales totales</i>	<i>87%</i>	<i>87%</i>	<i>85%</i>
<b>Postes de recettes hors méthode désagrégée</b>			
Impôts directs régionaux	384,5	375,0	364,7
Précompte mobilier (autre que dividendes)	4.008,5	4.141,4	4.993,2
Impôt sur les participations de salariés (et cotisation hauts revenus du patrimoine)	19,4	23,0	24,1
Rôles impôt des non-résidents	354,7	82,3	280,1
Divers – contributions directes	321,4	389,2	359,3
Douane	2.415,6	2.523,1	2.673,9
TVA droits et taxes divers	2.122,3	2.161,2	3.078,3

Droits d'enregistrement	1.892,2	2.104,9	2.206,2
Divers et amendes	1.340,5	1.445,9	1.275,3
Droits de succession	1.208,2	1.175,5	1.242,5
Régularisation fiscale ter	77,6	250,0	250,0
<b>Total hors méthode désagrégée</b>	<b>14.144,9</b>	<b>14.671,6</b>	<b>16.747,6</b>
<i>En % des recettes fiscales totales</i>	<i>13%</i>	<i>13%</i>	<i>15%</i>
<b>Recettes fiscales totales</b>	<b>106.369,4</b>	<b>109.427,4</b>	<b>114.787,3</b>

Source : SPF Finances

### 3.1 Méthode désagrégée

#### 3.1.1 Introduction

Le service d'études applique la méthode désagrégée pour estimer les recettes fiscales depuis le budget 1989. Il la conçoit, la gère et l'adapte régulièrement<sup>12</sup>. La principale modification concerne le passage à une estimation en base SEC (système européen des comptes) en 2014. Par souci d'exhaustivité, la Cour souligne que, pour les recettes fiscales, la base SEC ne repose pas sur les droits constatés, mais sur une base de caisse transactionnelle. Cela implique que les recettes de caisse sont liées au moment de l'enrôlement<sup>13</sup>.

<sup>12</sup> Aperçu des principales améliorations apportées ces dernières années (telles que signalées par le service d'études) :

- **2005** : révision complète de la méthode désagrégée ;
- **2011** : révision de l'équation pour l'impôt des sociétés (passage en taux de croissance et ajout d'une variable « stock de déductions antérieures ») ;
- **2012** : révision de l'équation pour l'impôt des sociétés (remplacement des variables explicatives par le revenu primaire et la profitabilité) ;
- **2014** : passage en base SEC pour toutes les équations pour l'impôt des personnes physiques, la TVA, les accises ; révision de l'équation pour l'impôt des personnes physiques (estimation par exercice d'imposition) ; révision de l'équation pour l'impôt des personnes physiques (remplacement du revenu primaire par le revenu primaire hors dividendes) ; révision de l'équation pour les accises (remplacement des prix du diesel par la part du diesel et du tabac dans la consommation privée) ;
- **2015** : passage en base SEC pour l'équation pour l'impôt des sociétés ;
- **2017** : une nouvelle mise à jour des équations/coefficients d'élasticité est en cours ; le travail a déjà été finalisé pour l'impôt des personnes physiques et la TVA, mais il est encore en cours pour les accises et sera fait ultérieurement pour l'impôt des sociétés ; il n'existe donc pas encore de note exposant les résultats de cette actualisation, car les tests ex post doivent encore être finalisés.

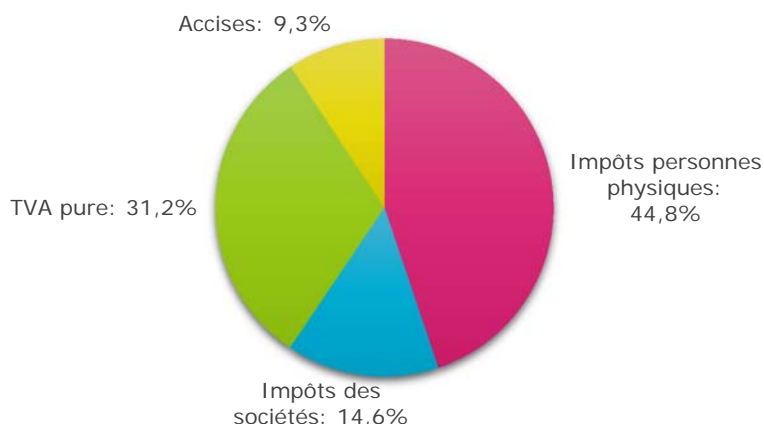
<sup>13</sup> Pour les rôles de l'impôt des personnes physiques et l'impôt des sociétés, les recettes SEC de l'année X correspondent aux recettes de caisse du mois de mars de l'année X jusqu'en février de l'année X+1. Pour le précompte professionnel, le précompte mobilier et les accises, il y a un glissement d'un mois, contrairement aux versements anticipés, pour lesquels les recettes de caisse et les recettes SEC sont équivalentes. En outre, les dispenses de versement sont ajoutées dans le cadre du précompte professionnel pour obtenir le chiffre brut correct et, pour les accises, les paiements ou versements de l'Union économique belgo-luxembourgeoise sont neutralisés (étant donné qu'ils ne sont pas pris en compte dans le SEC).

Lors de la mise au point de la méthode et des révisions périodiques, le service d'études consulte fréquemment le BFP ainsi que des universités<sup>14</sup>. Ces apports extérieurs sont essentiellement informels.

En ce qui concerne le développement de la méthode désagrégée, le service d'études travaille avec des séries chronologiques pour mettre en relation les recettes fiscales et les bases imposables.

Des quatre postes de recettes auxquels la méthode désagrégée est appliquée, l'impôt des personnes physiques constitue l'impôt le plus important (44,8 %). La TVA pure, l'impôt des sociétés et les accises représentent respectivement 31,2 %, 14,6 % et 9,3 %.

Graphique 1 – Impôts estimés selon la méthode désagrégée en %

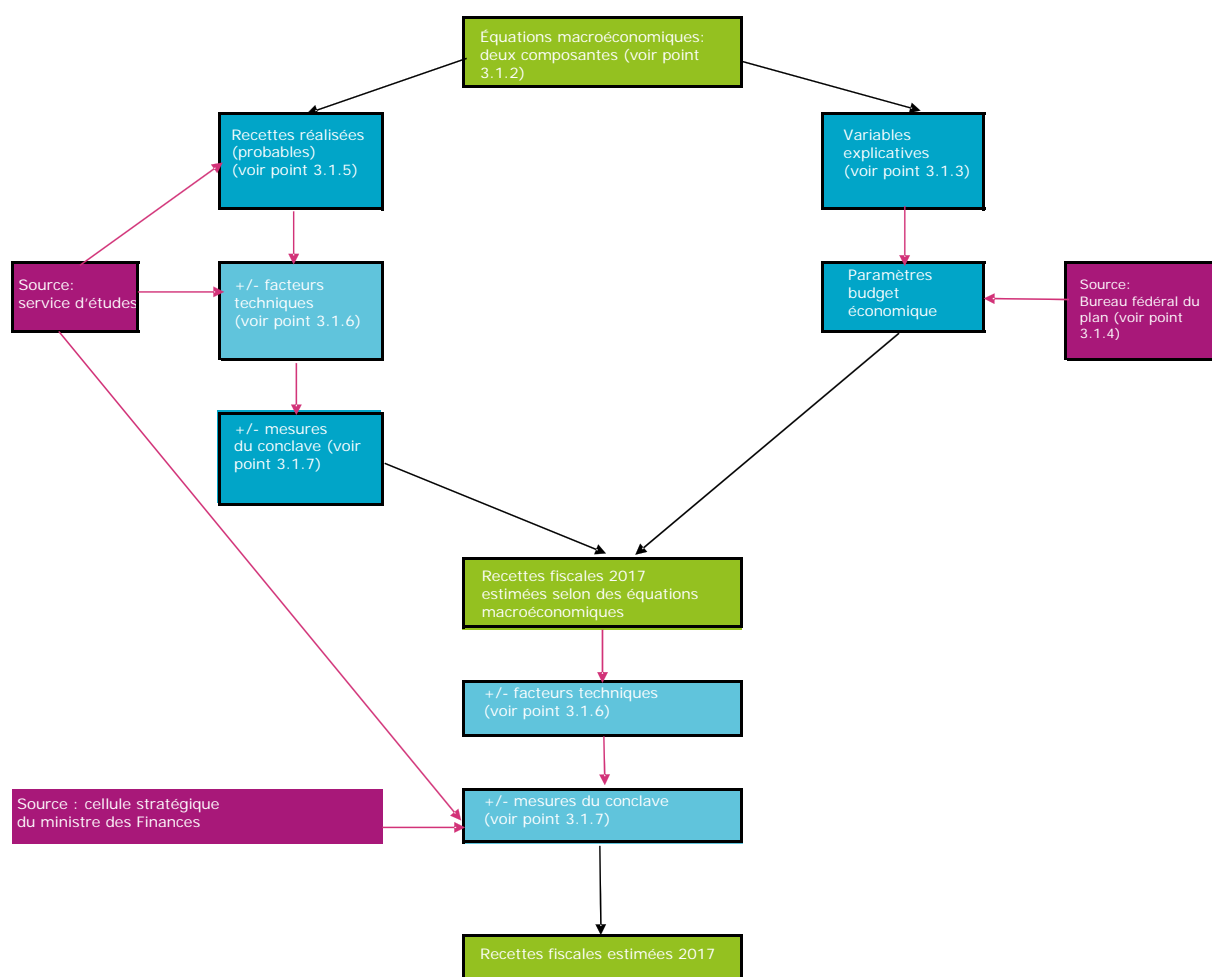


Source: SPF Finances et Cour des comptes

La méthode désagrégée repose sur la comparaison mathématique de deux composantes importantes : les *variables explicatives* (ou paramètres économiques) et les recettes réalisées (probables) de l'année précédente. Le service d'études ajoute les facteurs techniques et les mesures décidées en conclave aux recettes fiscales estimées suivant cette équation. Le schéma ci-après représente de façon graphique l'ensemble des composantes de la méthode désagrégée. Il est suivi d'un commentaire détaillé aux points 3.1.2 à 3.1.7.

<sup>14</sup> Les experts du service d'études ont par ailleurs eu l'occasion de présenter la méthode lors de séminaires en Belgique et à l'étranger et glaner des informations utiles durant des discussions ou des exposés d'autres méthodes.

Schéma – Représentation graphique de la méthode désagrégée



Source : Cour des comptes

### 3.1.2 Élaboration de l'équation

Pour les quatre postes de recettes, la méthode d'élaboration des équations passe par les étapes suivantes :

1. Afin d'avoir une série chronologique cohérente des recettes fiscales, les effets exogènes<sup>15</sup> sur les *variables à expliquer* doivent être neutralisés. Il faut dès lors passer

<sup>15</sup> Les effets exogènes sont des effets extérieurs. Ils donnent lieu à une recette exceptionnelle positive ou négative et doivent dès lors être éliminés de la série chronologique des recettes fiscales.

- de la notion de « recettes à législation courante » à celle de « recettes à législation constante » (en supprimant notamment les mesures *one shot*).
2. Il faut sélectionner des *variables explicatives* possibles, c'est-à-dire des variables *proxy* représentatives des bases d'imposition du poste de recettes en question, par exemple, pour la recette du précompte professionnel perçu au cours de l'année X, on prendra comme variable proxy les (prévisions de) salaires de l'année X<sup>16</sup>.
  3. Le service d'études réalise des tests économétriques à l'aide du logiciel Iode pour choisir la meilleure équation, c'est-à-dire celle qui ajuste le mieux la variable à expliquer aux variables explicatives. Le service d'études utilise des tests statistiques standard pour évaluer la qualité des ajustements et choisir la solution optimale.
  4. Les mêmes tests économétriques calculent les coefficients (ou l'élasticité) des variables explicatives.

Le service d'études teste avant son utilisation l'efficacité des équations de la méthode désagrégée sur des séries chronologiques (de 15 à 20 ans). Pour les équations utilisées actuellement (par exemple, pour le budget initial 2017), les écarts (erreur moyenne sur la période 1991-2011) oscillaient entre 0,9 % et 1,2 %, hormis pour l'impôt des sociétés, dont l'erreur moyenne était de 4,35 %.

Le service d'étude signale que cet écart plus élevé constaté pour l'impôt des sociétés peut toutefois être expliqué. L'estimation de cette recette est assurément un des points délicats de la méthode désagrégée et de tout travail de prévision des recettes fiscales. Selon le service, ce problème est en lien avec le caractère cyclique de la base imposable et il s'est aggravé ces dernières années à cause du caractère atypique de la crise économique et financière que la Belgique traverse depuis 2008. Cette crise est sans précédent dans la période d'observation prise en compte. Ces éléments sont en partie responsables de la difficulté de développer des variables macro-économiques représentant de manière fiable la base imposable à l'impôt des sociétés (voir tableau 2). Un problème complémentaire dans le cadre de l'impôt des sociétés vient du comportement du contribuable, qui dispose d'une plus grande faculté d'adaptation que dans le cadre des autres impôts. Ainsi, le contribuable à l'impôt des sociétés peut choisir librement de procéder à des versements anticipés ou de payer ses impôts au moment de l'enrôlement. La décision d'opter ou non pour des versements anticipés dépend de nombreux facteurs et est donc difficile à évaluer. Pour l'impôt des personnes physiques, un arrêté royal détermine le champ d'application et les règles du précompte professionnel. Les versements anticipés ne jouent ici qu'un rôle marginal<sup>17</sup> (voir aussi point 4.1).

### 3.1.3 Variables explicatives

Le service d'études utilise *vingt variables explicatives* pour estimer les recettes fiscales selon la méthode désagrégée. Conformément aux dispositions légales<sup>18</sup>, le BFP fournit les données pour ces variables explicatives. Il les transmet directement au service d'études au moyen de deux fichiers Excel annexés au budget économique.

<sup>16</sup> Une variable proxy est une variable utilisée pour estimer une variable impossible à observer ou à mesurer directement : dans ce cas, on recourt à une variable plus simple à identifier, qu'on pense être en grande partie corrélée avec la variable impossible à observer ou à mesurer.

<sup>17</sup> Chr. Valenduc & T. Lenoir, *ibid.*

<sup>18</sup> L'article 124/2, § 1, de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral.

Le tableau ci-après donne un aperçu des variables explicatives pour les quatre recettes fiscales.

Tableau 2 – Aperçu des variables explicatives

Recette	Variables explicatives
<b>Impôt des personnes physiques</b>	Salaires (bruts, hors cotisations sociales)
	Revenus des indépendants
	Pensions publiques
	Prépensions
	Autres pensions
	Allocations de chômage et assimilées
	Allocations d'invalidité
	Indice national des prix à la consommation (X-1)
<b>Impôt des sociétés</b>	Excédent net d'exploitation des sociétés
	Revenus de la propriété (hors dividendes)
	Valeur ajoutée nette (SQS)
<b>TVA</b>	Consommation finale des particuliers
	Investissements des pouvoirs publics
	Investissements en logements des ménages
	Consommation intermédiaire des pouvoirs publics
	Exportations en base trimestrielle
<b>Accises</b>	Consommation finale des particuliers
	Indice national des prix à la consommation
	Consommation de tabac en volume (taux de croissance)
	Consommation de diesel en volume (taux de croissance)

Source : SPF Finances

Dans son commentaire de l'estimation des recettes fiscales, le service d'études reprend le plus souvent plusieurs de ces variables, sans information complémentaire, ce qui ne favorise pas la transparence. Cela entrave la vérification de la concordance entre les paramètres utilisés et ceux du BFP.

Le service d'études ne déroge pas aux données macro-économiques du BFP, bien que la loi l'y autorise. Il ne contrôle pas davantage l'exactitude des paramètres. La publication des prévisions macro-économiques relève selon lui de la compétence et de la responsabilité du

BFP. En outre, il estime que rien n'indique de devoir recourir à une telle dérogation<sup>19</sup>. L'utilisation des données « indépendantes » du BFP permet d'objectiver l'estimation budgétaire. Enfin, le service souligne que le budget économique est approuvé par l'Institut des comptes nationaux (ICN).

Le service d'études utilise exclusivement les paramètres du BFP pour estimer les recettes fiscales. Il ne réalise donc pas d'estimations à partir de paramètres divergents (par exemple, une croissance inférieure).

La Cour des comptes estime que l'utilisation de paramètres divergents lors des estimations apporterait une plus-value dans le cadre du calcul d'une marge de sécurité.

### 3.1.4 Paramètres du budget économique du BFP

Le BFP élabore un budget économique trois fois par an : en février, en juin et en septembre. Il utilise à cet effet un modèle de calcul spécifique, dénommé modèle Modtrim<sup>20</sup>.

Ce modèle combine un modèle trimestriel, surtout axé sur le volet « demandes » de l'économie (comme la consommation des particuliers, les importations et exportations, la demande d'emploi), et un modèle annuel, qui vise principalement les données *output* (comme les comptes des ménages et des entreprises).

Le BFP utilise différentes sources pour ses données :

- les données trimestrielles de la BNB et de l'ICN ;
- les prévisions économiques de la Commission européenne ;
- des banques de données spécialisées en matière de prévisions économiques ;
- les cotations à terme pour les taux d'intérêt et le prix du pétrole.

Le BFP tente au maximum d'adapter les données aux prévisions les plus récentes du marché ou aux calculs disponibles<sup>21</sup>.

Il tient compte des mesures prises lors des conclaves budgétaires si elles ont été décidées en conseil des ministres et que leur contenu est suffisamment clair. Le BFP n'attend donc pas les projets de loi parfois nécessaires ou la publication de la réglementation ou des circulaires (adaptées). Si le gouvernement revoit cette mesure lors d'un conclave suivant, le Bureau en tient compte.

En ce qui concerne l'incidence budgétaire des mesures, le BFP ne reprend pas systématiquement les estimations du SPF Finances. S'il dispose des moyens pour la calculer lui-même dans ses propres modèles, il utilise ses propres calculs. Il ne peut pas faire ce calcul pour tous les impôts. Ainsi, il ne peut notamment pas le faire pour certains aspects de l'impôt des personnes physiques ou l'impôt des sociétés. Dans ce cas, le BFP reprend l'incidence

<sup>19</sup> En 2016, le service d'études a tout de même dérogé aux données du BFP pour le calcul du solde de financement et la prise en compte d'une marge de sécurité (*buffer*) de prudence budgétaire.

<sup>20</sup> Pour la description la plus récente de ce modèle, voir Bureau fédéral du plan, « *A new version of MODTRIM II: an overview of the model for short-term forecasts* », *Working Paper 5-14*, juin 2014. Disponible sur [www.plan.be](http://www.plan.be).

<sup>21</sup> Les chiffres repris dans la base de données de la BNB/l'INR sont susceptibles d'être modifiés parce que ces organismes adaptent encore régulièrement leurs chiffres.

calculée par le SPF Finances. Les écarts par rapport aux calculs du SPF Finances ne sont pas signalés ni commentés.

Le BFP ne reprend pas spécifiquement les mesures de lutte contre la fraude dans son modèle de calcul. Dans un environnement macro-économique, il part du principe que les mesures de fraude sont maintenues à long terme et assurent une taxation stable.

Le BFP effectue sporadiquement une analyse ex post des variables macro-économiques. Il ne s'agit toutefois pas d'une analyse détaillée de tous les paramètres utilisés pour estimer les recettes fiscales, mais bien des principales variables, comme la croissance du PIB et les salaires. Il ne s'agit pas non plus d'analyser les erreurs, mais bien d'expliquer et d'analyser les causes des différences. Ce n'est donc pas une évaluation du modèle en soi et l'analyse se limite en outre à certaines variables (sur les dizaines existantes). Le BFP publie ces études<sup>22</sup>.

### 3.1.5 Recettes réalisées

Outre ces variables macro-économiques, le service d'études intègre aussi les recettes réalisées de l'année précédente dans les équations macro-économiques. En fonction du moment de l'estimation budgétaire, les données relatives à ces recettes sont soit complètes et certaines (par exemple, lors du budget ajusté), soit partielles, auquel cas le service d'études doit les estimer pour l'année budgétaire complète (par exemple, lors du budget initial). La direction Analyses et Micro-simulations centralise ces données (provenant des différentes administrations fiscales), les analyse et les modifie si nécessaire.

Une première adaptation importante concerne la conversion en base de caisse transactionnelle (recettes SEC, voir point 3.1.1) des recettes de caisse. Les états fournis par les différentes administrations mentionnent, en effet, les recettes de caisse. Le service d'études ramène donc les recettes de caisse au moment de l'enrôlement<sup>23</sup> (impôt des personnes physiques ou impôt des sociétés).

Lors de la confection du budget ajusté, les recettes réalisées sont connues en grande partie et donc relativement certaines<sup>24</sup>. Le service d'études ne les adapte donc plus, en principe. Si des éléments exceptionnels doivent être pris en compte, ils sont mentionnés dans le tableau des facteurs techniques qui est publié dans l'exposé général (voir point 3.1.6).

La situation est toutefois différente pour le budget initial. Comme l'année n'est pas encore achevée, le service d'études calcule d'abord les recettes réalisées probables. Pour ce faire, il part des recettes réalisées les mois précédents et y ajoute une estimation pour les mois restants. Le service d'études souligne que cet exercice est devenu plus complexe ces dernières années parce que le gouvernement souhaite déjà disposer d'une première estimation en juillet et que le nombre de mois déjà réalisés est limité. Le service d'études tient compte des évolutions antérieures dans ses estimations. En outre, il corrige ces estimations à l'aide de données complémentaires, éventuellement après concertation avec les services compétents

<sup>22</sup> Bureau fédéral du plan, *Working Paper 08-07 – An accuracy assessment of FPB's medium-term projections*. Disponible sur [www.plan.be](http://www.plan.be).

<sup>23</sup> Voir nbp 13.

<sup>24</sup> Les seules incertitudes se situent au niveau des postes de recettes où le décalage entre les recettes de caisses pures et les recettes SEC (sur une base de caisse transactionnelle) s'élève à deux mois (enrôlements et droits de succession).



des administrations fiscales ou sur la base de certaines équations de la méthode désagrégée. Ces données peuvent être :

- des corrections spécifiques des mois antérieurs ;
- des corrections spécifiques provenant des mois correspondants de l'année précédente<sup>25</sup> ;
- l'incidence des mesures fiscales prises lors de conclaves budgétaires antérieurs.

La prise en compte des mesures fiscales du conclave budgétaire précédent dépend de l'entrée en vigueur de la réglementation au cours de l'année concernée. Ainsi, lors de la confection du budget initial 2017, le service d'études a pris en compte l'intégralité des recettes de la réforme du cadre réglementaire des fonds de placement immobilier 2016 (250 millions d'euros) dans les recettes réalisées probables de 2016. Sur la base d'informations obtenues auprès du gouvernement, le service d'études a jugé que cette législation entrerait en vigueur en 2016. En revanche, il n'a tenu compte que de cinq douzièmes des recettes de la taxe de transparence (410 millions d'euros, d'août à décembre)<sup>26</sup>.

À court terme<sup>27</sup>, le service d'études envisage d'utiliser également la méthode désagrégée pour estimer les postes de recettes ad hoc. En répartissant la prévision annuelle en tranches mensuelles, le service d'études pourrait réestimer les recettes probables en cours d'année.

Le service d'études intègre neuf recettes fiscales dans les équations de la méthode désagrégée (voir tableau ci-dessous).

Tableau 3 – Aperçu des recettes réalisées intégrées dans la méthode désagrégée

Recettes	Source
Impôt des personnes physiques (IPP)	Produit global IPP Administration générale de la fiscalité (AGFisc) - calculs ESS
	Précompte professionnel Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS
	Versements anticipés personnes physiques (PP) Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS
	Rôles PP Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS

<sup>25</sup> Ainsi, les recettes du précompte professionnel sont notablement plus élevées dans le mois qui suit le versement du pécule de vacances ou de la prime de fin d'année et inférieures dans le mois qui suit les vacances. Le service d'études en tient compte dans ses estimations mensuelles.

<sup>26</sup> Avec l'impôt de transparence (taxe Caiman), on introduit une transparence fiscale en vertu de laquelle les revenus provenant d'une construction juridique visée sont imposés dans le chef du fondateur (résident belge) de cette construction juridique comme si ce fondateur les avait perçus directement. Les revenus seront donc soumis à l'impôt des personnes physiques dans le chef du fondateur, même s'il n'y a pas eu d'octroi effectif des revenus.

<sup>27</sup> Cela pourrait déjà se faire pour suivre les réalisations 2017 par rapport aux prévisions du contrôle budgétaire.

<b>Impôt des sociétés (Isoc)</b>	Versements anticipés sociétés	Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS
	Précompte mobilier sociétés	Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS
	Rôles sociétés	Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS
<b>TVA</b>	TVA	Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR), Administration générale de la documentation patrimoniale (AGDP), Administration générale des douanes et accises (AGDA) & Administration générale de la fiscalité (AGFisc) - calculs ESS
<b>Accises</b>	Accises	Administration générale de la perception et du recouvrement (AGPR) - calculs ESS

Source : SPF Finances

En l'absence d'un système automatisé qui centralise les différentes recettes réalisées, la direction Analyses et Micro-simulations doit recueillir ces données auprès des différentes administrations fiscales opérationnelles. La fiabilité des recettes réalisées dépend donc directement de la qualité de ces données de base. Le service d'études souligne qu'il constate parfois des anomalies (glissement de recettes d'un mois à l'autre, variations anormales ou comptabilisations sous une mauvaise rubrique). Cela explique en partie pourquoi il adapte parfois les états des recettes réalisées des administrations fiscales. La Cour ne dispose pas d'informations plus précises quant à la portée de ces anomalies.

En outre, la Cour fait observer que le service d'études documente peu le calcul des recettes réalisées (probables). Le calcul n'est donc pas toujours aussi transparent et est difficilement vérifiable. Par ailleurs, ce calcul (et les analyses) repose(nt) aussi sur les connaissances et l'expérience d'un nombre limité d'experts. Ce problème est le plus aigu au niveau de la direction Analyses et Micro-simulations.

La manière dont le service d'études tient compte des mesures du conclave budgétaire précédent comporte également des risques. Ce calcul ne prend pas suffisamment en considération l'actualisation des paramètres, les réalisations au cours de l'année budgétaire, l'entrée en vigueur (dans les délais) de la réglementation et les problèmes constatés lors de l'exécution des mesures (voir point 3.1.7)<sup>28</sup>.

La Cour des comptes recommande dès lors de mieux documenter le calcul des recettes réalisées (probables), en particulier l'analyse et les corrections effectuées ou apportées par le service d'études.

<sup>28</sup> Voir aussi les observations formulées par la Cour des comptes à la suite de l'examen du projet de budget initial 2017 (*Doc. parl.*, Chambre, 5 décembre 2016, DOC 2108/003, Commentaires et observations sur les projets du budget de l'État pour l'année budgétaire 2017, p. 147).

### 3.1.6 Facteurs techniques

Après avoir calculé les recettes réalisées (probables) et avant de les introduire dans les modèles de calcul, le service d'études adapte ces recettes à l'aide de facteurs techniques, qui correspondent surtout à des recettes supplémentaires exceptionnelles ou à des diminutions de recettes de l'année précédente.

La situation est la même pour l'estimation des recettes. Une fois calculées au moyen des équations macro-économiques, le service d'études les corrige à partir d'une estimation des augmentations ou diminutions exceptionnelles de recettes pour l'année concernée<sup>29</sup>.

Le service d'études explique ces facteurs techniques dans ses notes relatives à l'estimation des recettes fiscales. Cette explication est cependant parfois sommaire. Il en va de même des explications reprises dans les rapports du comité de monitoring. Par ailleurs, la précision de ces calculs dépend en grande partie de la disponibilité de données historiques et/ou de l'exactitude de certaines hypothèses. Il est parfois difficile de vérifier ces données ou hypothèses.

En outre, la Cour n'a aucune certitude quant à l'exhaustivité de ces facteurs techniques. Le service d'études ne dispose en effet pas d'une méthode systématique et est tributaire du flux d'informations provenant des autres administrations du SPF Finances.

L'exposé général mentionne ces corrections dans le tableau des facteurs techniques devant corriger les recettes fiscales de l'année  $x-1$  et de l'année  $x^0$ , mais sans aucune explication complémentaire.

La Cour recommande dès lors d'explicitier ces facteurs techniques également dans l'exposé général.

### 3.1.7 Mesures prises en conclave

Le service d'études ajoute aux recettes estimées suivant la méthode désagrégée l'incidence des corrections techniques ou des mesures fiscales décidées lors des derniers conclaves budgétaires.

#### ***Incidence des nouvelles mesures***

L'estimation de l'incidence des nouvelles mesures est effectuée soit par le service d'études, soit par la cellule stratégique du ministre compétent (le ministre des Finances le plus souvent). La Cour des comptes reçoit généralement la documentation nécessaire pour estimer les mesures, mais celle-ci est parfois sommaire. En outre, la précision des estimations dépend de la disponibilité de données historiques et du personnel (voir point 2.2). Le service d'études ou la cellule stratégique du ministre compétent se base souvent sur des hypothèses difficilement vérifiables. Par ailleurs, les effets liés au comportement des contribuables sont

<sup>29</sup> Un exemple de facteur technique concerne les recettes relatives à la suppression de l'*Excess Profit Rulings (EPR)*. Le gouvernement a introduit en 2005 ce système de ruling afin de garder en Belgique les centres de décision des entreprises internationales. Ces rulings permettaient aux sociétés internationales de diminuer leur base imposable « belge » sur la base d'un hypothétique profit excédentaire. Lors de la confection du budget 2017 ajusté, le service d'études a corrigé tant les recettes 2016 réalisées que les recettes estimées pour 2017 sur la base d'une augmentation et d'une diminution des recettes liées aux EPR.

<sup>30</sup> Tableau 4, p. 97, de l'exposé général du budget 2017 (*doc. parl.*, Chambre, 23 novembre 2016, DOC 54 2107/001) et tableau 3, p. 60, de l'exposé général du budget 2017 ajusté (*doc. parl.*, Chambre, 27 avril 2017, DOC 54 2409/001).

rarement pris en compte. Le BFP ne tient compte de ces effets dans ses paramètres qu'au moment de l'intégration de ces mesures dans un budget économique ultérieur.

### ***Incidence des mesures antérieures***

Lors du contrôle budgétaire, le service d'études ajoute en principe l'incidence totale des mesures du budget initial aux recettes estimées. La reprise ou non de l'incidence budgétaire d'une mesure fiscale décidée lors de conclaves budgétaires antérieurs dépend en premier lieu de la question de savoir si cette mesure est censée être intégrée dans la base (l'équation mathématique), c'est-à-dire dans les variables explicatives (le budget économique tel qu'élaboré par le BFP), ou dans les recettes réalisées (par exemple, les effets retour et de substitution).

Comme le BFP ne communique pas explicitement les mesures reprises dans la base<sup>31</sup> et en particulier dans les variables explicatives, la Cour estime que le SPF Finances devrait mettre en place une communication (écrite) plus claire à ce sujet.

### ***Révision de mesures existantes/corrections techniques***

La révision des mesures qui ne sont pas reprises dans la base est en principe liée à des données plus récentes et plus précises. Cependant, l'absence de données statistiques complique le suivi de ces mesures<sup>32</sup>. Pour assurer le suivi des nouvelles mesures, il faut évaluer lors de leur introduction s'il est opportun de créer de nouveaux codes. Étant donné le caractère dépassé des applications et les modifications annuelles apportées à l'impôt sur les revenus, l'administration compétente est contrainte d'adapter chaque année les programmes de calcul et les déclarations (nouveaux codes). Dans de nombreux cas, l'administration veille elle-même surtout au bon fonctionnement de l'application et ne se penche (pratiquement) pas sur le « volet statistique ».

Il arrive donc souvent que cette révision ne soit pas effectuée.

Le gouvernement corrige parfois en conclave les estimations du service d'études concernant des recettes spécifiques à l'aide de corrections techniques.

L'utilisation non uniforme des termes « révision » et « correction technique » et les explications sommaires entravent l'interprétation de ces adaptations. La Cour des comptes a déjà souligné ce problème dans son rapport relatif au contrôle budgétaire de 2016<sup>33</sup>.

<sup>31</sup> Le BFP calcule les paramètres en tenant compte de toutes les mesures des conclaves antérieurs exécutées. Cela signifie que l'incidence des mesures a déjà été intégrée (en tout ou en partie) et que l'incidence des mesures reprises par le SPF Finances devrait être revue.

<sup>32</sup> Pour estimer l'incidence de certaines mesures (qui sont généralement intégrées aux estimations en dehors de la méthode désagrégée), les données détaillées agrégées provenant des déclarations et des enrôlements sont également nécessaires. C'est surtout le cas pour l'Administration générale de la fiscalité.

<sup>33</sup> Cour des comptes, *Commentaires et observations sur les projets d'ajustement du budget de l'État pour l'année budgétaire 2016*, p. 24, nbp 62.

Afin de mieux estimer et suivre les mesures, la Cour des comptes recommande de faire en sorte que des données statistiques soient davantage disponibles et de conclure des accords à ce sujet avec les autres administrations fiscales ou services publics.

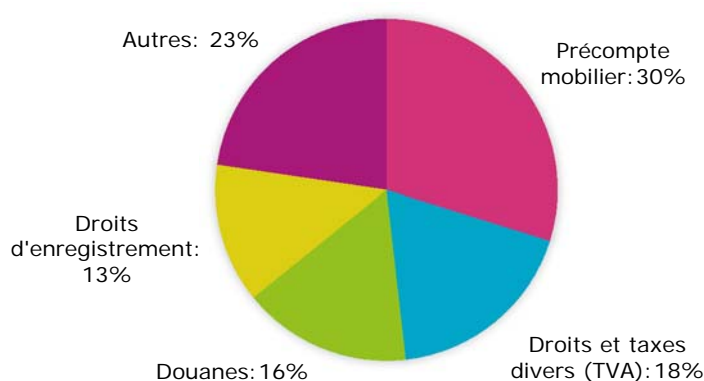
### 3.1.8 Procédure de vérification

Grâce à l'adjonction de personnel supplémentaire, le service d'études a pu mettre en place récemment une nouvelle procédure de vérification. Deux personnes sont chargées des estimations des recettes fiscales selon la méthode désagrégée. Elles appliquent séparément la méthode dans leur fichier et comparent ensuite les résultats, qui doivent évidemment être identiques pour être validés.

## 3.2 Recettes estimées en dehors de la méthode désagrégée

Comme indiqué ci-avant dans le tableau 1, environ 15 % des impôts sont estimés en dehors de la méthode désagrégée. Au sein de ce groupe, le précompte mobilier, qui occupe une part de 30 % (soit 4.993,2 millions d'euros) est le plus important (voir graphique 2 ci-après). Les droits et taxes diverses en matière de TVA, douane et droits d'enregistrement représentent une part de respectivement 18 % (soit 3.078,3 millions d'euros), 16 % (soit 2.673,9 millions d'euros) et 13 % (soit 2.206,2 millions d'euros). Il existe également d'autres impôts moins importants (regroupés dans le poste « Autres » dans le graphique 2 ci-après) et qui représentent 23% ou 3.796,0 millions d'euros. Ce sont les droits de succession, les impôts régionaux directs (taxe de circulation et de mise en circulation), la taxe sur la participation des travailleurs, divers impôts directs, l'enrôlement de l'impôt des non-résidents, les divers et amendes ainsi que la régularisation fiscale (pour les montants représentatifs, voir tableau 1 ci-avant).

Graphique 2 – Impôts estimés hors de la méthode désagrégée



Source : SPF Finances et Cour des comptes

La direction Analyses et Micro-simulations estime le précompte mobilier, mais ne dispose pas d'un modèle spécifique à cet effet. Elle indique que les modifications importantes au niveau de l'épargne, des taux d'intérêt et des taux d'imposition influencent les recettes du précompte mobilier au point qu'il n'est pas opportun d'utiliser un modèle macro-

économique. Elle base ses estimations sur les taux de croissance moyens des années précédentes, en tenant compte des prévisions en matière d'intérêts et de dividendes, des mesures antérieures (notamment en ce qui concerne la réserve de liquidation exceptionnelle) et de l'anticipation de nouvelles mesures.

La direction Estimations macro-budgétaires effectue aussi des estimations en ce qui concerne les droits de douane et s'appuie à cet effet sur la croissance attendue des importations.

Les autres recettes (de moindre importance) sont estimées par les administrations compétentes.

La Cour des comptes fait observer que ces méthodes d'estimation sont peu documentées. Elles ne sont donc pas décrites formellement (voir aussi point 2.4). Les estimations des impôts hors méthode désagrégée reposent surtout sur les connaissances et l'expérience des agents responsables, qui utilisent diverses données provenant des différentes administrations fiscales du SPF Finances. Dans sa réponse au questionnaire de la Cour, le service d'études admet que le lien tenu avec les grandeurs macro-économiques telles que la consommation, l'inflation et les investissements, entrave parfois l'estimation de ces impôts. Il souligne que les modèles utilisés sont des représentations qui simplifient nécessairement la réalité. Autrement, les estimations ne seraient pas réalisables.

Les directions compétentes du service d'études ou les administrations fiscales ne commentent que peu, voire pas du tout l'estimation des recettes fiscales dans les notes explicatives jointes au projet de budget.

L'absence de documentation comporte des risques au niveau de la continuité et du transfert de l'expérience et des connaissances relatives aux méthodes d'estimation utilisées. Elle entrave également la vérification de l'exactitude et de l'exhaustivité des estimations.

La Cour des comptes recommande dès lors de documenter ces estimations des impôts de manière détaillée, tant pour les descriptions de la méthode que pour les estimations annuelles.

## CHAPITRE 4

# Monitoring

La Cour a examiné si le service d'études assure un monitoring, une évaluation interne ou externe et un ajustement suffisants des méthodes d'estimation.

L'audit a montré qu'il suit et évalue la méthode désagrégée en interne (voir point 4.1 ci-après). Il n'a pas pu fournir de notes d'évaluation concernant les estimations hors méthode désagrégée.

Ni les impôts estimés à l'aide de la méthode désagrégée ni ceux estimés en dehors de cette méthode n'ont fait l'objet d'une évaluation externe. En conclave budgétaire du 20 octobre 2016, le gouvernement a toutefois décidé de créer une *Task Force* chargée d'évaluer la méthode d'estimation des recettes fiscales et de vérifier si la marge de sécurité utilisée par le gouvernement pour les recettes fiscales est suffisante. Cette évaluation ne se limite pas à la méthode désagrégée. La *Task Force* examine aussi les impôts estimés en dehors de cette méthode. Le point 4.2 aborde brièvement les travaux de ce groupe de travail.

### 4.1 Monitoring par le service d'études

Le service d'études adapte les équations de la méthode désagrégée lorsque les circonstances le requièrent (par exemple, lors du passage obligatoire au SEC) ou si une option macro-économique plus satisfaisante se présente.

Le service d'études procède aussi à des tests pour évaluer la performance de la méthode et la fiabilité des variables utilisées. Ces tests consistent à évaluer les écarts entre estimations et réalisations, des écarts qui peuvent avoir quatre causes :

- la base de départ, c'est-à-dire les recettes (voir ci-avant) ;
- les paramètres économiques (fournis par le BFP) ;
- l'incidence escomptée des mesures fiscales et des facteurs techniques (responsabilité partagée entre l'administration fiscale et la cellule stratégique) ;
- la méthode désagrégée elle-même.

Le service d'études a effectué des tests en mars 2010, octobre 2012 et septembre 2016<sup>34</sup>. Ceux de septembre 2016 portaient exclusivement sur les exercices budgétaires 2014 et 2015<sup>35</sup> et ont été actualisés par des notes du service d'études des 2 février et 3 mars 2017<sup>36</sup>. Ces tests consistent à comparer les écarts, puis à les répartir entre les quatre composantes précitées et

---

<sup>34</sup> Voir respectivement les notes du service d'études référencées SED/CV-TL/2010/050 (mars 2010), SED/CV-TL/2012/158 (octobre 2012) et SED/CV-TL/2016/336 (septembre 2016).

<sup>35</sup> En raison des modifications des équations de la méthode désagrégée en 2014, l'intégration des années 2012 et 2013 dans cette analyse ex-post n'avait pas beaucoup d'intérêt.

<sup>36</sup> Voir respectivement les notes du service d'études référencées SED/TL/2017/039 (février 2017) et SED/TL/2017/PARTIEL (mars 2017).

à remplacer, une par une, les prévisions et les réalisations. Ces tests sont alors appliqués aux différentes équations de la méthode désagrégée.

Comme le service d'études a revu la méthode désagrégée en 2014 (impôt des personnes physiques, TVA et accises) et en 2015 (impôt des sociétés)<sup>37</sup>, l'examen ci-après se limite à l'évaluation de septembre 2016 et aux notes d'actualisation qui ont suivi.

Cette analyse montre que les écarts entre estimations et réalisations sont dus aux facteurs suivants, mentionnés par ordre décroissant d'importance :

- les variables explicatives, à savoir les évaluations macro-économiques des (*proxys* de) bases imposables (1,39 % d'écart) ;
- les estimations des mesures fiscales et des facteurs techniques (0,78 %) ;
- la méthode désagrégée (0,41 %) ;
- l'estimation des recettes de départ (base de départ) (0,19 %).

---

<sup>37</sup> En 2014, les principales adaptations étaient le passage en base SEC pour toutes les équations IPP, TVA et accises, la révision de l'équation IPP (estimation par exercice d'imposition), la révision de l'équation Isoc (remplacement du revenu primaire par le revenu primaire hors dividendes) et la révision de l'équation Accises (remplacement des prix du diesel par la part du diesel et du tabac dans la consommation privée). En 2015, la modification la plus importante était le passage en base SEC pour l'équation Isoc.



Tableau 4 – Écart moyen entre les recettes estimées et réalisées, par impôt et par cause, pour les exercices 2014-2015 (en %, en fonction des réalisations)<sup>38</sup>

Impôt	Causes				Écart moyen
	Variables explicatives	Estimation des mesures fiscales et facteurs techniques	Méthode désagrégée	Estimation des recettes de départ (base de départ)	
IPP (précompte professionnel)	1,61	0,66	0,74	0,29	<b>0,65</b>
Isoc <sup>*</sup>	3,13	5,37	1,57	0,44	<b>10,35</b>
TVA	1,42	1,38	0,17	0,27	<b>3,10</b>
Accises	0,24	0,18%	1,56	0,90	<b>2,37</b>
<b>Recettes totales</b>	<b>1,39</b>	<b>0,78</b>	<b>0,41</b>	<b>0,19</b>	<b>1,85</b>

(\*) Seuls les budgets initial 2015 et ajusté 2016 ont été pris en compte dans le calcul de l'écart moyen. En 2014, le service d'études estimait encore l'impôt des sociétés en base de caisse.

Source : SPF Finances et Cour des comptes

L'écart moyen entre les recettes réalisées et estimées s'élève globalement à 1,85 %. L'écart le plus important se situe surtout au niveau de l'impôt des sociétés (10,35 %, voir également graphique 3 ci-après). Tant le service d'études que le BFP indiquent que cet écart est conforme aux prévisions et est surtout imputable à l'inconstance de cet impôt. Des analyses antérieures<sup>39</sup> avaient aussi débouché sur des écarts considérables au niveau de l'impôt des sociétés. Son estimation via la méthode macro-économique semble particulièrement difficile, parce que la faculté d'adaptation des entreprises ne peut pas être évaluée correctement dans de nombreux cas.

La cause principale est liée aux variables explicatives (1,39 %). L'écart est ici aussi le plus important au niveau de l'impôt des sociétés (3,13 %). Il est particulièrement difficile d'élaborer des paramètres fiables pour cet impôt en raison de son caractère imprévisible (voir aussi point 3.1.2). La Cour souligne que les écarts liés aux variables explicatives sont influencés par les mesures prises par le gouvernement après l'estimation des variables par le BFP. Ces mesures ne peuvent dès lors pas être intégrées dans les prévisions du BFP. Ainsi,

<sup>38</sup> Calculé à partir de quatre instantanés (budget initial 2014 et 2015 et budget ajusté 2014 et 2015) et de chiffres absolus. Dans sa note du 21 septembre 2016 (avec référence SED/CV-TL/2016/336), le service d'études calcule les écarts moyens tant en chiffres réels qu'en chiffres absolus en fonction des réalisations (voir point 1 de l'annexe 1). La Cour reprend les écarts en chiffres absolus, parce qu'elle estime que cette méthode est la plus pertinente pour évaluer la méthode d'estimation. Par contre, le calcul en termes réels offre davantage d'informations sur les sur- et sous-estimations. La Cour a effectué le même calcul à partir des chiffres budgétés (voir point 2 de l'annexe). Cette méthode de calcul débouche sur des pourcentages d'écart légèrement inférieurs.

<sup>39</sup> Les écarts constatés lors des analyses ex post des années 2006-2008 et 2009-2011 s'expliquent respectivement par la déduction des intérêts notionnels et la difficulté d'estimer les paramètres en période de crise.

l'écart de 1,61 % concernant l'impôt des personnes physiques est lié au saut d'index en 2015, qui n'était pas encore connu lors de la confection du budget initial.

La Cour des comptes recommande que l'analyse prenne également en considération les mesures qui ne sont pas reprises dans les variables explicatives. Cela réduira en principe la marge d'erreur de ces variables.

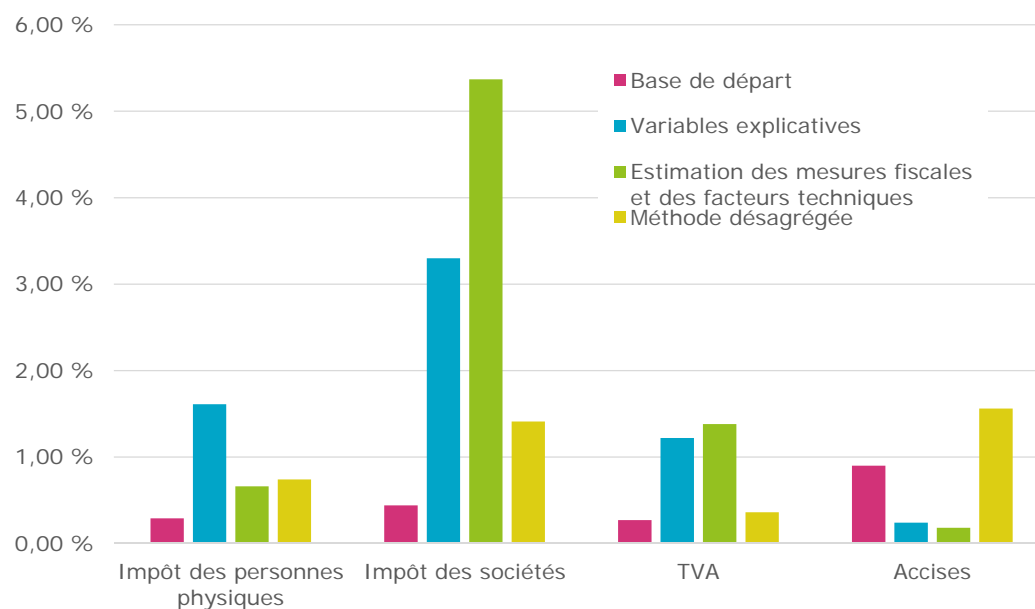
D'après le BFP, l'écart relativement important au niveau des variables explicatives n'est pas illogique. En effet, les paramètres économiques sont déterminants pour calculer les recettes fiscales. Il ajoute toutefois que le PIB a été surestimé au cours des quatre dernières années, en raison notamment de la crise bancaire et de la baisse du cours du pétrole. Il souligne d'ailleurs que la Commission européenne et d'autres institutions internationales s'étaient aussi montrées trop optimistes dans leurs prévisions.

Les mesures et les facteurs techniques présentent un écart moyen de 0,78 %. Le plus important se situe au niveau de l'impôt des sociétés (5,37 %) pour lequel l'écart s'explique davantage par cette composante que par les variables explicatives. Les principales mesures en matière d'impôt des sociétés portaient sur la déduction des intérêts notionnels.

L'écart moyen dû à la méthode désagrégée s'élève à 0,41 %. Si la répartition est faite par poste de recettes, les écarts sont relativement limités en pourcentage : 0,17 % pour la TVA, 0,74 % pour l'impôt des personnes physiques (précompte professionnel), 1,57 % pour l'impôt des sociétés et 1,56 % pour les accises. Pour nuancer quelque peu cette prestation (manifestement) bonne, la Cour souligne qu'un écart *total* de 0,5 % correspond à environ 0,5 milliard d'euros.

L'écart moyen lié à une estimation erronée de la base de départ (recettes réalisées X-1) s'élève à 0,19 %.

Graphique 3 – Causes des écarts par impôt



Source : SPF Finances et Cour des comptes

Les écarts présentés sont à interpréter avec prudence pour diverses raisons :

- Aucun taux d'écart accepté n'a été fixé. C'est en particulier le cas pour la cause « méthode désagrégée », qui peut être influencée directement par le service d'études.
- Une deuxième faiblesse du test réside dans l'estimation ex post de l'incidence des mesures. La cause « estimation des mesures et facteurs techniques » englobe uniquement les mesures ou facteurs pouvant être mesurés par le service d'études. En l'absence des codes nécessaires (voir point 3.1.7), ceux-ci sont limités. Les mesures ou facteurs ne pouvant pas être mesurés par le service d'études sont repris dans la cause « méthode désagrégée ». Elle comprend donc tant l'écart relatif à ces mesures que l'écart lié à la méthode proprement dite. Pour ces mesures, le service d'études est contraint de se baser sur des réalisations supposées et non sur des réalisations constatées. Cette estimation est parfois difficile et comporte donc un risque d'erreur. Ainsi, le service d'études part du principe que la taxe de transparence a rapporté les estimations supposées de 460 millions d'euros, sans pouvoir vérifier si ces recettes ont effectivement été réalisées. Une estimation erronée de la recette de telles mesures influence bien entendu l'écart de la cause « méthode désagrégée ». Comme il n'est pas possible d'isoler l'écart lié à la méthode proprement dite, il faut interpréter l'écart lié à cette cause avec prudence.
- En outre, la période d'évaluation ne porte que sur deux ans, voire un an pour l'impôt des sociétés. Si la période d'évaluation est allongée d'un an, l'écart moyen entre les recettes estimées et réalisées passe à 1,3 % (voir tableau 5). Cette diminution est la

plus marquée au niveau de l'impôt des sociétés et des accises. Au niveau de la TVA, l'écart augmente légèrement. La Cour renvoie à l'annexe pour plus de détails.

- Par ailleurs, la Cour fait observer que le service d'études ne tient compte que du précompte professionnel<sup>40</sup> (un impôt peu fluctuant) concernant l'impôt des personnes physiques. Par contre, pour l'impôt des sociétés, il prend aussi en considération l'enrôlement et le précompte mobilier à la charge des sociétés. Les enrôlements concernent, tant à l'IPP qu'à l'Isoc, des exercices d'imposition antérieurs et peuvent varier fortement d'une année à l'autre et ainsi influencer les recettes. En ne reprenant pas cette composante dans l'évaluation de la méthode d'estimation de l'IPP, le SPF Finances élimine un facteur incertain des estimations.

Tableau 5 – Écart moyen par impôt entre les réalisations et les estimations dans le cadre du budget initial (BI) et des contrôles budgétaires (CB) sur la période 2014-2016 (en %)<sup>41</sup>

	BI 2014	CB2014	BI 2015	CB2015	BI 2016	CB2016	Écart moyen
Impôt des personnes physiques (précompte professionnel)	1,30	0,84	0,01	0,45	0,37	0,96	<b>0,65</b>
Impôt des sociétés			9,52	11,17	3,53	5,49	<b>7,43</b>
TVA	3,09	2,28	3,99	3,04	3,82	3,68	<b>3,32</b>
Accises	1,09	0,19	5,51	2,67	1,20	0,98	<b>1,94</b>
<b>Recettes totales</b>	<b>1,68</b>	<b>1,26</b>	<b>2,02</b>	<b>2,43</b>	<b>0,29</b>	<b>0,13</b>	<b>1,30</b>

Source : SPF Finances et Cour des comptes

## 4.2 Évaluation externe

La méthode désagrégée n'a pas encore fait l'objet d'une évaluation externe, hormis une enquête internationale globale auprès d'États membres de l'OCDE<sup>42</sup>. Le service d'études souligne que les conclusions de cette enquête étaient globalement positives pour la Belgique, mais qu'elle portait sur une version antérieure de la méthode désagrégée, qui a été améliorée depuis lors.

Trois évaluations externes sont en outre prévues, qui ne portent toutefois pas que sur la méthode désagrégée :

<sup>40</sup> En 2015, le précompte professionnel s'élevait à 107,6 % des recettes totales de l'impôt des personnes physiques.

<sup>41</sup> Calcul Cour des comptes à partir de six instantanés (sauf pour l'impôt des sociétés) et à partir de chiffres absolus.

<sup>42</sup> Thiess Buettner & Bjoern Kauder, « Revenue Forecasting Practices : Differences across Countries and Consequences for Forecasting Performance », *Fiscal Studies*, septembre 2010, volume 31, n° 3, p. 313-340.

- une évaluation, par un organisme indépendant, des prévisions budgétaires utilisées lors de la confection du budget, conformément aux dispositions légales ;
- l'intention du service d'études de faire examiner la méthode désagrégée par deux universités ;
- une évaluation par la *Task Force* créée en conseil des ministres du 20 octobre 2016.

#### 4.2.1 Évaluation des prévisions budgétaires

Dans le cadre de l'accord de coopération du 22 mai 2014, la section Besoins de financement du Conseil supérieur des finances (CSF) a été chargée de l'évaluation triennale des prévisions budgétaires prévue à l'article 124/4 de la loi du 22 mai 2003<sup>43</sup>. Le CSF a reçu récemment une demande d'avis. L'avis devrait être prêt fin 2017, mais les travaux n'avaient pas encore commencé au moment de l'audit.

#### 4.2.2 Examen par deux universités

Le service d'études envisage de faire évaluer en 2017 les méthodes d'estimation des recettes fiscales, et en particulier la méthode désagrégée, par deux universités. Ce projet est en suspens pour l'instant pour deux raisons :

- Les universités contactées signalent que, pour le moment, elles ne disposent guère voire pas du tout de moyens pour effectuer de telles évaluations.
- Le service d'encadrement ESS ne dispose pas davantage des moyens nécessaires en raison du suivi des audits en cours et des nombreuses réformes fiscales prévues.

#### 4.2.3 Évaluation par la Task Force

Le conseil des ministres du 22 octobre 2016 a mis en place une *Task Force* pour analyser les méthodes d'estimation des recettes fiscales. Cette *Task Force* comprend des agents du service d'études, du BFP, de la BNB et des cellules stratégiques du Premier ministre et des ministres des Finances et du Budget.

Dans le cadre des travaux de cette *Task Force*, le ministre des Finances a présenté au gouvernement un plan en dix points, dont :

- une analyse externe, éventuellement en collaboration avec le milieu académique, de la méthode macro-économique d'estimation des recettes fiscales ;
- une analyse ex post des recettes fiscales totales 2016 ;
- une analyse du flux de données relatif aux recettes fiscales et l'examen du processus sous-jacent ;
- une étude de la manière dont l'analyse des données pourrait être améliorée pour avoir plus rapidement une meilleure idée de l'évolution des recettes fiscales ;
- un examen des synergies et gains d'efficacité possibles grâce à une collaboration plus étroite avec d'autres administrations.

---

<sup>43</sup> Loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral, telle que modifiée par la loi du 10 avril 2014.

La *Task Force* base ses travaux sur les notes d'évaluation du service d'études des 2 février et 3 mars 2017 (voir point 4.1).

La *Task Force* n'avait pas encore achevé ses travaux lors de la rédaction de ce rapport. Elle souscrit néanmoins provisoirement à quelques constats :

- Elle accepte la méthode utilisée par le service d'études pour évaluer la méthode désagrégée, mais estime que la période considérée pour cette analyse ex post est trop courte.
- Elle estime que les tests doivent aussi se baser sur une analyse *out of sample*.
- Dans sa note, le service d'études compare les chiffres du budget initial aux réalisations finales. Cependant, lors du contrôle budgétaire suivant, le gouvernement prend encore souvent des mesures supplémentaires qui ont une incidence sur les réalisations finales. Le budget initial n'en tient évidemment pas encore compte. L'écart lié à un écart dans les paramètres utilisés n'est donc pas seulement constitué d'erreurs de prévisions, mais résulte aussi d'une erreur consécutive à la non-prise en compte de l'incidence de cette mesure.
- Les notes d'évaluation du service d'études se limitent aux impôts estimés suivant la méthode désagrégée. Or, il y a aussi des écarts au niveau des impôts estimés en dehors de cette méthode.
- Il ne sera possible d'évaluer la méthode pour déterminer la marge de sécurité que si l'analyse ex post existante est élargie.

D'une manière générale, la *Task Force* estime qu'une analyse plus poussée et étendue est nécessaire pour déterminer s'il existe une cause systématique pouvant expliquer les écarts significatifs entre les estimations reprises dans le budget initial et les réalisations effectives. La *Task Force* a identifié en théorie cinq explications possibles : (1) une différence de base de départ, (2) une différence au niveau des estimations économiques, (3) une différence au niveau de la méthode d'estimation, (4) une différence au niveau de l'évaluation de l'incidence des mesures et des facteurs techniques et (5) une décision discrétionnaire prise après le conclave budgétaire.

La BNB et le BFP sont disposés à collaborer pour étendre/approfondir l'analyse si le délai prévu à cet effet permet d'étayer suffisamment le travail. Le BFP prévoit de réaliser en 2017 une analyse ex post concernant l'évaluation du modèle d'estimation des paramètres économiques. Il en communiquera les résultats à la *Task Force*.

La Cour des comptes souscrit aux constats (provisaires) de la *Task Force* et soutient le projet visant à approfondir l'analyse ex post existante et à l'étaler dans le temps. Ces analyses doivent aussi porter sur les recettes fiscales estimées de manière adéquate.

## CHAPITRE 5

# Synthèse des constatations

Dans ce chapitre, la Cour des comptes donne un aperçu des points positifs et négatifs constatés. Le tableau 6 reprend une analyse des forces et des faiblesses par question d'audit.

### 5.1 Points positifs

La méthode désagrégée constitue un instrument essentiel de l'estimation des recettes fiscales (à législation constante). En ce qui concerne les variables macro-économiques, la méthode repose sur des données indépendantes du BFP et sur un logiciel adapté. Le service d'études soumet la méthode à des évaluations ex post régulières et à des révisions périodiques des spécifications et des coefficients.

Une profonde restructuration du service ESS est en cours pour mieux gérer la méthode désagrégée (et, d'une manière plus générale, toutes les missions du service d'études et, par extension, de l'ensemble du service d'encadrement ESS). Le service d'études tient davantage compte des besoins pour effectuer les recrutements, que ce soit d'un point quantitatif ou qualitatif. Il élabore un programme de formation spécifique. Cette restructuration doit conduire à moyen terme à des estimations plus précises.

En outre, la méthode désagrégée est bien documentée et disponible publiquement. Dans le cadre de la restructuration, le service d'études intégrera la description des objectifs et tâches de chaque direction dans des cercles de développement. Dans ce cadre, il travaillera à partir des processus et introduira les aspects de contrôle interne, en plus d'une description précise des tâches de tous les collaborateurs.

### 5.2 Points négatifs

Pour estimer les recettes fiscales dans le cadre de la méthode désagrégée, le service d'études n'effectue pas de calcul à partir de paramètres divergents. Or, de tels calculs pourraient être utiles pour calculer une marge de sécurité.

Le point faible se situe au niveau de la concentration de l'expertise auprès de certaines personnes, en particulier à la direction Analyses et Micro-simulations. Ces personnes sont souvent le point de contact unique et exclusif pour les informations additionnelles. Certaines données sont indispensables pour estimer les recettes fiscales, tant pour la méthode désagrégée (c'est-à-dire le calcul des recettes probables/constatées) que pour les estimations de recettes calculées hors méthode désagrégée et pour les estimations de recettes/dépenses des nouvelles mesures fiscales.

La Cour constate que les méthodes d'estimation des nouvelles mesures et des recettes hors méthode désagrégée ne sont pas assez étayées. En raison d'un manque de communication et de documentation, il est souvent difficile pour la Cour d'obtenir les informations nécessaires. Ce problème n'est pas seulement apparu dans le cadre de cet audit, mais est plus général et

concerne *toutes* les analyses budgétaires que la Cour doit accomplir pour le Parlement fédéral<sup>44</sup>.

Si la restructuration promet d'améliorer la gestion globale du service d'encadrement ESS, les nombreux détachements (vers des cellules stratégiques ou des organismes nationaux ou internationaux) continuent de priver le service des ressources nécessaires pour accomplir ses missions de manière optimale. L'effet des indispensables recrutements se fait en outre attendre, car de nombreux nouveaux collaborateurs sont encore en formation et ne sont donc pas opérationnels dans l'immédiat.

Enfin, en aval du travail d'estimation des recettes fiscales dans le cadre du processus budgétaire, les notes explicatives (internes) et l'exposé général des budgets fédéraux manquent de transparence.

Tableau 6 – Forces et faiblesses par question d'audit

Question d'audit 1 :	
L'administration dispose-t-elle des ressources nécessaires pour procéder efficacement à l'estimation des recettes fiscales ?	
Points forts	Points faibles
Recrutement ciblé d'experts	Manque de personnel dû aux détachements
Formations complémentaires ciblées	Centralisation de certaines informations auprès d'un point de contact unique
Restructuration du service d'études, y compris l'élaboration de cercles de développement, une description des processus et des fonctions et le contrôle interne	Absence de méthodes d'estimation documentées pour les recettes hors méthode désagrégée
Bonne documentation de la méthode désagrégée	Informations fragmentaires dans des rapports (mensuels) trop techniques et dans l'exposé général
	Communication interne et externe limitée
Question d'audit 2 :	
L'administration a-t-elle une assurance suffisante de la fiabilité des données nécessaires à l'estimation des recettes fiscales ?	
Points forts	Points faibles
Utilisation de modèles macro-économiques spécifiques pour les quatre principales catégories d'impôts	Pas de calcul de l'incidence de paramètres divergents
Utilisation de paramètres fixés par un organisme indépendant (BFP)	Manque de transparence dans l'estimation des recettes réalisées probables (lors de la confection du budget initial)

<sup>44</sup> Y compris les analyses de propositions de loi.



Développement insuffisant de l'estimation de nouvelles mesures

Nouvelles mesures difficiles à suivre faute de statistiques

### Question d'audit 3

**L'administration procède-t-elle à un monitoring continu et à une évaluation globale et régulière de sa méthode d'estimation des recettes fiscales ?**

#### Points forts

Révision périodique des modèles macro-économiques à partir d'analyses ex post

Création d'une *Task Force* pour l'évaluation (externe) des méthodes d'estimation

#### Points faibles

Analyse ex post récente sur une période trop courte

À ce jour, pas d'analyse ex post des recettes estimées hors méthode désagrégée

## CHAPITRE 6

# Recommandations

La Cour des comptes formule ci-après un certain nombre de recommandations pour chaque question d'audit :

### 6.1 Question d'audit 1 : L'administration dispose-t-elle des ressources nécessaires pour procéder efficacement à l'estimation des recettes fiscales ?

Pour assurer la continuité du fonctionnement du service d'études et une meilleure circulation des informations (tant interne qu'externe), la Cour des comptes recommande de :

1. trouver une solution pour remplacer le personnel détaché ;
2. prévoir le recrutement d'experts en temps voulu ;
3. procéder en priorité aux descriptions des fonctions et des processus prévues en 2017 et 2018 par le service ESS et ainsi remédier à la concentration des connaissances ;
4. documenter largement les méthodes d'estimation des recettes fiscales hors méthode désagrégée ;
5. documenter et détailler davantage les notes explicatives et les chapitres de l'exposé général relatifs à l'estimation des recettes fiscales ;
6. documenter et détailler davantage les notes explicatives (mensuelles) relatives à l'exécution des recettes fiscales ;
7. demander au BFP de communiquer par écrit les mesures budgétaires reprises dans les variables macro-économiques.

### 6.2 Question d'audit 2 : L'administration a-t-elle une assurance suffisante de la fiabilité des données nécessaires à l'estimation des recettes fiscales ?

Pour renforcer la fiabilité des processus d'estimation, la Cour des comptes recommande ce qui suit au service d'études et/ou à la cellule stratégique du ministre des Finances :

8. élaborer également des estimations à partir de paramètres économiques divergents (par exemple, croissance économique inférieure ou supérieure), l'élaboration de tels scénarios pouvant apporter une plus-value pour calculer une marge de sécurité ;
9. mieux documenter le calcul des recettes réalisées probables ;
10. mieux documenter les nouvelles mesures fiscales, la réestimation d'anciennes mesures et les facteurs techniques pris en compte pour corriger les recettes de l'année X-1 et de l'année X dans les notes explicatives relatives à l'estimation des recettes fiscales et dans l'exposé général ;
11. dans la mesure du possible, tenter de disposer de davantage de statistiques et conclure les accords nécessaires à cet effet avec d'autres administrations fiscales ou services publics, ce qui permettrait de mieux estimer et suivre les nouvelles mesures.

### **6.3 Question d’audit 3 : L’administration procède-t-elle à un monitoring continu et à une évaluation globale et régulière de sa méthode d’estimation des recettes fiscales ?**

La Cour des comptes recommande ce qui suit au service d’études :

12. prendre en considération spécifiquement dans son analyse les mesures non reprises dans les variables explicatives de manière à réduire en principe la marge d’erreur de ces variables ;
13. approfondir et élargir dans le temps l’analyse ex post existante ;
14. intégrer aussi les recettes fiscales estimées hors méthode désagrégée dans cette analyse.

## CHAPITRE 7

# Réponses du ministre des Finances et du directeur du service d'encadrement ESS

Dans sa réponse aux observations de la Cour des comptes, le ministre des Finances souscrit aux constatations et conclusions globales de cette dernière. Il souligne néanmoins la prise de diverses initiatives qui rencontrent déjà en partie les recommandations de la Cour.

Le service d'études, quant à lui, précise dans sa réponse certaines hypothèses de départ présidant à la méthode d'estimation. Toutefois, ces précisions ne sont, aux yeux de la Cour, pas de nature à lui faire revoir ses conclusions et recommandations. Les réponses du service d'études et du ministre des Finances sont intégralement reprises en annexe au présent rapport.

**ANNEXE 1**

**Tableau de calcul mentionnant les écarts entre les recettes estimées et les recettes réalisées**

**Annexe 1: calcul de l'écart moyen en %**

## 1. En fonction des réalisations

	BI2014	CB2014	Réal.2014	Écart BI	Écart CB	BI2015	CB2015	Réal.2015	Écart BI	Écart CB
Pr.P	46.779,90	46.565,10	46.178,30	1,30%	0,84%	46.251,00	46.453,40	46.247,10	0,01%	0,45%
Isoc						14.698,20	14.919,40	13.420,40	9,52%	11,17%
Accises	7.794,10	7.895,40	7.880,20	-1,09%	0,19%	7.805,20	8.039,50	8.260,40	-5,51%	-2,67%
TVA	28.361,60	28.137,10	27.510,40	3,09%	2,28%	28.678,30	28.415,60	27.576,90	3,99%	3,04%
Total	82.935,60	82.597,60	81.568,90	1,68%	1,26%	97.432,70	97.827,90	95.504,80	2,02%	2,43%

## Moyenne

2014-2015
0,65%
5,17%
-2,27%
3,10%
1,85%

## Moyenne en termes absolus

BI2014	CB2014	BI2015	CB2015			Moyenne
1,30%	0,84%	0,01%	0,45%			0,65%
0,00%	0,00%	9,52%	11,17%			5,17%
1,09%	0,19%	5,51%	2,67%			2,37%
3,09%	2,28%	3,99%	3,04%			3,10%
1,68%	1,26%	2,02%	2,43%			1,85%

	BI2014	CB2014	Réal.2014	Écart BI	Écart CB	BI2015	CB2015	Réal.2015	Écart BI	Écart CB	BI2016	CB2016	Réal.2016	Écart BI	Écart CB
Pr.P	46.779,90	46.565,10	46.178,30	1,30%	0,84%	46.251,00	46.453,40	46.247,10	0,01%	0,45%	45.889,80	45.619,60	46.060,20	-0,37%	-0,96%
Isoc						14.698,20	14.919,40	13.420,40	9,52%	11,17%	14.547,50	14.251,50	15.079,50	-3,53%	-5,49%
Accises	7.794,10	7.895,40	7.880,20	-1,09%	0,19%	7.805,20	8.039,50	8.260,40	-5,51%	-2,67%	8.718,70	8.911,10	8.824,40	-1,20%	0,98%
TVA	28.361,60	28.137,10	27.510,40	3,09%	2,28%	28.678,30	28.415,60	27.576,90	3,99%	3,04%	29.818,50	29.779,80	28.721,50	3,82%	3,68%
Total	82.935,60	82.597,60	81.568,90	1,68%	1,26%	97.432,70	97.827,90	95.504,80	2,02%	2,43%	98.974,50	98.562,00	98.685,60	0,29%	-0,13%

2014-2016
0,21%
2,92%
-1,55%
3,32%
1,26%

BI2014	CB2014	BI2015	CB2015	BI2016	CB2016	Moyenne
1,30%	0,84%	0,01%	0,45%	0,37%	0,96%	0,65%
		9,52%	11,17%	3,53%	5,49%	7,43%
1,09%	0,19%	5,51%	2,67%	1,20%	0,98%	1,94%
3,09%	2,28%	3,99%	3,04%	3,82%	3,68%	3,32%
1,68%	1,26%	2,02%	2,43%	0,29%	0,13%	1,30%

Tableau récapitulatif - Totaux					
	Estimation	Réalisation	Écarts	% écarts	% écarts termes absolus
BI2014	82.935,60	81.568,90	1.366,70	1,68%	1,68%
CB2014	82.597,60	81.568,90	1.028,70	1,26%	1,26%
BI2015	97.432,70	95.504,80	1.927,90	2,02%	2,02%
CB2015	97.827,90	95.504,80	2.323,10	2,43%	2,43%
BI2016	98.974,50	98.685,60	288,90	0,29%	0,29%
CB2016	98.562,00	98.685,60	-123,60	-0,13%	0,13%

Écart moyen 2014-2015 1,85%

Écart moyen 2014-2016 1,26%

## En termes absolus

Écart moyen 2014-2015	1,85%
Écart moyen 2014-2016	1,30%

## 2. En fonction des chiffres budgétisés

	BI2014	CB2014	Réal.2014	Écart BI	Écart CB	BI2015	CB2015	Réal.2015	Écart BI	Écart CB
Pr.P	46.779,90	46.565,10	46.178,30	-1,29%	-0,83%	46.251,00	46.453,40	46.247,10	-0,01%	-0,44%
Isoc						14.698,20	14.919,40	13.420,40	-8,69%	-10,05%
Accises	7.794,10	7.895,40	7.880,20	1,10%	-0,19%	7.805,20	8.039,50	8.260,40	5,83%	2,75%
TVA	28.361,60	28.137,10	27.510,40	-3,00%	-2,23%	28.678,30	28.415,60	27.576,90	-3,84%	-2,95%
Total	82.935,60	82.597,60	81.568,90	-1,65%	-1,25%	97.432,70	97.827,90	95.504,80	-1,98%	-2,37%

## Moyenne

2014-2015
-0,64%
-4,69%
2,37%
-3,01%
-1,81%

## Moyenne en termes absolus

BI2014	CB2014	BI2015	CB2015			Moyenne
1,29%	0,83%	0,01%	0,44%			0,64%
0,00%	0,00%	8,69%	10,05%			4,69%
1,10%	0,19%	5,83%	2,75%			2,47%
3,00%	2,23%	3,84%	2,95%			3,01%
1,65%	1,25%	1,98%	2,37%			1,81%

	BI2014	CB2014	Real.2014	Écart BI	Écart CB	BI2015	CB2015	Real.2015	Écart BI	Écart CB	BI2016	CB2016	Réal.2016	Écart BI	Écart CB
Pr.P	46.779,90	46.565,10	46.178,30	-1,29%	-0,83%	46.251,00	46.453,40	46.247,10	-0,01%	-0,44%	45.889,80	45.619,60	46.060,20	0,37%	0,97%
Isoc						14.698,20	14.919,40	13.420,40	-8,69%	-10,05%	14.547,50	14.251,50	15.079,50	3,66%	5,81%
Accises	7.794,10	7.895,40	7.880,20	1,10%	-0,19%	7.805,20	8.039,50	8.260,40	5,83%	2,75%	8.718,70	8.911,10	8.824,40	1,21%	-0,97%
TVA	28.361,60	28.137,10	27.510,40	-3,00%	-2,23%	28.678,30	28.415,60	27.576,90	-3,84%	-2,95%	29.818,50	29.779,80	28.721,50	-3,68%	-3,55%
Total	82.935,60	82.597,60	81.568,90	-1,65%	-1,25%	97.432,70	97.827,90	95.504,80	-1,98%	-2,37%	98.974,50	98.562,00	98.685,60	-0,29%	0,13%

## 2014-2016

-0,21%
-2,32%
1,62%
-3,21%
-1,24%

BI2014	CB2014	BI2015	CB2015	BI2016	CB2016	Moyenne
1,29%	0,83%	0,01%	0,44%	0,37%	0,97%	0,65%
		8,69%	10,05%	3,66%	5,81%	7,05%
1,10%	0,19%	5,83%	2,75%	1,21%	0,97%	2,01%
3,00%	2,23%	3,84%	2,95%	3,68%	3,55%	3,21%
1,65%	1,25%	1,98%	2,37%	0,29%	0,13%	1,28%

Tableau récapitulatif - Totaux					
	Estimation	Réalisation	Écart	% écart	% écart termes absolus
BI2014	82.935,60	81.568,90	-1.366,70	-1,65%	1,65%
CB2014	82.597,60	81.568,90	-1.028,70	-1,25%	1,25%
BI2015	97.432,70	95.504,80	-1.927,90	-1,98%	1,98%
CB2015	97.827,90	95.504,80	-2.323,10	-2,37%	2,37%
BI2016	98.974,50	98.685,60	-288,90	-0,29%	0,29%
CB2016	98.562,00	98.685,60	123,60	0,13%	0,13%

Écart moyen 2014-2015	-1,81%
Écart moyen 2014-2016	-1,24%

en termes absolus	
Écart moyen 2014-2015	1,81%
Écart moyen 2014-2016	1,28%

## ANNEXE 2

## Réponse du ministre des Finances

Cabinet du ministre des  
Finances chargé de la Lutte  
contre la fraude fiscale

Cour des comptes

Att. M. Pascal Den Doncker  
Premier auditeur-réviseur  
Rue de la Régence 2  
B-1000 Bruxelles

[TRADUCTION]

Bruxelles, le 31 octobre 2017

Votre référence : A 3-3.711.904 B  
Notre référence : KCFIN/2017.03159

### Concerne : Audit de l'estimation des recettes fiscales

Monsieur,

J'ai pris connaissance le 17 octobre 2017 de l'audit réalisé par la Cour des comptes sur l'estimation des recettes fiscales par le SPF Finances annoncé précédemment par lettre du 22 juin 2016. J'ai lu ce rapport avec beaucoup d'attention et je précise que je souscris aux constatations et conclusions globales.

Je constate chaque jour que le service d'encadrement ESS dispose d'une équipe d'experts hautement qualifiés et qu'il attache une grande importance à la formation. Je reste confiant dans la méthode désagrégée d'estimation des recettes fiscales en dépit des écarts importants qui ont été constatés ces dernières années entre les estimations initiales et les réalisations finales en matière de recettes fiscales.

J'ai néanmoins aussi constaté que certaines connaissances et expertises spécifiques sont particulièrement concentrées auprès de quelques personnes. Celles-ci sont dès lors énormément sollicitées à certaines périodes puisque, dans certains domaines, elles sont le point de contact unique et exclusif pour obtenir des informations et des simulations. Cette situation me préoccupe également en ce que toutes ces connaissances et expertises pourraient se perdre si le service d'encadrement ESS ne peut plus faire appel à ces personnes (par exemple, en cas de départ à la retraite).



J'ai pris diverses mesures en vue de résoudre ces problèmes.

Premièrement, j'ai demandé au président du SPF Finances de renforcer l'effectif du service d'encadrement ESS par du personnel supplémentaire. Ces recrutements ont entre-temps eu lieu et les nouveaux effectifs sont en cours de formation, comme la Cour a pu le constater.

Deuxièmement, j'ai demandé la réalisation d'une évaluation externe de la méthode d'estimation des recettes fiscales en collaboration avec le monde académique. La procédure négociée sans publicité préalable pour un marché d'étude portant sur les estimations des recettes fiscales a été communiquée aux facultés économiques des différentes universités belges. L'ouverture des offres était prévue le 17 octobre 2017. Deux offres valables ont été introduites entre-temps. Des accords concrets seront pris fin 2017 et l'étude sera livrée dans le courant de 2018. Il est prévu d'examiner les résultats concrets au sein de la *Task force* créée par mes soins début 2017. Le marché d'étude comprend encore un deuxième volet destiné à vérifier en particulier s'il est possible de développer une méthode d'estimation des recettes fiscales hors méthode désagrégée qui pourra être utilisée à l'avenir.

Troisièmement, le service d'encadrement ESS doit impérativement avoir accès à la masse d'informations et de données disponibles au SPF Finances afin de pouvoir suivre les recettes de façon optimale et d'effectuer des études permettant d'estimer les conséquences de certains choix politiques. C'est pour cette raison que le service d'encadrement ESS a lancé en 2016 le projet *Statistical Datastreaming System*, dont le but est de convertir les données en un format facilement utilisable par le service d'encadrement ESS dans le cadre de ses modèles de simulation et de statistiques. En outre, il s'agit également, dans l'optique d'accroître la transparence au niveau des données utilisées :

- de cartographier le flux des données et le processus de ce flux de bout en bout en ce qui concerne les réalisations des recettes fiscales ;
- d'examiner les possibilités d'optimisation de ce processus de données pour permettre aux décideurs politiques d'appréhender plus rapidement les évolutions en matière de recettes fiscales ;
- d'examiner les possibilités de développement d'un outil permettant à tout moment, par le biais d'un programme, d'une page web, d'une application ou de tout autre instrument, d'avoir un aperçu de l'état des recettes fiscales.

Je tiens à souligner que ces mesures rencontrent les principales conclusions de la Cour. J'espère dès lors que la Cour y souscrita. Je conclus enfin qu'une estimation correcte des recettes fiscales doit s'appuyer sur une organisation forte dotée de processus clairs et transparents. La mise en œuvre et le suivi corrects des mesures susvisées contribueront déjà grandement à la réalisation de ces objectifs, mais je ne manquerai pas de prendre des mesures complémentaires si cela devait s'imposer.

Cordialement,

[Signature]

Johan Van Overtveldt  
Ministre des Finances chargé  
de la Lutte contre la fraude fiscale

## ANNEXE 3

# Réponse du directeur du service d'encadrement ESS

Service public fédéral  
Finances

Bruxelles, le 29 octobre 2017

Service d'encadrement  
Expertise et Soutien  
stratégiques

*Exp. North Galaxy – Boulevard Roi Albert II  
33/22, 1030 Bruxelles*

Service du directeur

Votre lettre du	Votre référence	Notre référence	Annexe(s)
	A3-3.711.904B6	BEO 2017-1051-03	

[TRADUCTION]

**Estimation des recettes fiscales – organisation et processus – procédure contradictoire**

**Réponse du service d'encadrement ESS au projet de rapport du 11 octobre 2017 de la Cour des comptes**

**Remarque liminaire**

Le projet de rapport débute par une rubrique « Synthèse ». Elle ne contient aucun texte, de sorte qu'il ne nous est pas possible de répondre à cette partie. Le service d'encadrement ESS suppose que cette synthèse reflétera par la suite de manière fidèle le contenu du rapport définitif en tenant compte de la présente réponse.

Le texte ci-dessous reprend les points pour lesquels le service d'encadrement ESS juge utile d'apporter des commentaires ou des explications supplémentaires.

**2.4.3 Commentaire sur les recettes fiscales estimées**

Principalement l'estimation des recettes selon la méthode désagrégée procède d'un calcul fondé sur l'application de différentes formules propres à cette méthode. Le service d'encadrement estime que l'exposé général n'est pas la publication la plus adéquate pour réexpliquer à chaque fois toutes les étapes de la méthode désagrégée. Cette méthode très

technique est expliquée dans plusieurs publications<sup>45</sup> et généralement aussi dans des notes spécifiques. L'accent est néanmoins mis sur une explication des hypothèses utilisées et des décisions prises par le gouvernement en conclave budgétaire.

Des efforts peuvent toutefois être consentis afin de commenter davantage les effets spécifiques ayant une incidence sur le résultat des estimations pour chaque type d'impôt.

#### **2.4.4 Suivi des recettes réalisées**

Le niveau de détail des commentaires contenus dans les notes mensuelles du comité du Trésor est fortement tributaire du calendrier et de la disponibilité des informations. Le service d'études s'efforce de commenter chaque mois par type d'impôt les éléments spécifiques qui ont eu, d'une manière ou d'une autre, une incidence sur les recettes. Il n'est pas rare que des données soient encore manquantes le 20 du mois ou que des questions demeurent sans réponse concernant les recettes du mois précédent. Le temps qui reste est donc très court pour encore les expliquer en détail dans la note mensuelle, qui est en principe examinée durant la dernière semaine du mois. La situation pourra sans nul doute être améliorée dès que les nouvelles applications actuellement développées par les administrations générales seront opérationnelles.

#### **3.1.2 Élaboration de l'équation**

Il existe, en matière d'impôt des sociétés, un élément supplémentaire qui rend les estimations plus délicates. Les sociétés sont relativement hétérogènes et une part importante de la masse imposable est concentrée auprès d'un nombre limité de sociétés appartenant généralement à un groupe multinational. La planification fiscale au sein de ces groupes peut, d'une manière ou d'une autre, influencer considérablement les recettes provenant de l'impôt des sociétés, ce qui rend les estimations encore plus sensibles. Un exemple typique est la déduction pour le capital à risque ou les intérêts notionnels. Ainsi, les diminutions des taux de référence au cours des exercices d'imposition 2011 et 2012 ne se sont pas accompagnées d'une diminution de la déduction, mais au contraire d'une hausse importante. De même, la hausse importante des déductions ne s'est pas accompagnée d'une baisse importante de la masse imposable, mais au contraire d'une hausse de celle-ci. Le taux a à nouveau baissé au cours de l'exercice d'imposition 2013, tout comme la déduction des intérêts notionnels et, assez étrangement, la masse imposable (de façon significative).

#### **3.1.3 Variables explicatives**

Le service d'études utilise aussi systématiquement des estimations détaillées des variables macroéconomiques du Bureau fédéral du plan qui proviennent du budget économique.

Il estime en outre qu'il ne lui appartient pas de décider de s'écarter des paramètres du Bureau fédéral du plan eu égard aux dispositions de l'article 124/2 de la loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'État fédéral. Ce rôle incombe au gouvernement, qui est le responsable final de la confection du budget. Par ailleurs, l'idée d'intégrer une marge de sécurité pour l'estimation des recettes fiscales en 2016 provenait d'une demande du ministre des Finances. Le service d'études avait alors proposé d'établir une estimation sur la base de paramètres corrigés.

---

<sup>45</sup> Voir notamment la note de bas de page n° 10 du rapport faisant référence au Bulletin de documentation du SPF Finances.

### **3.1.5 Recettes réalisées**

En ce qui concerne le dernier paragraphe, le service d'encadrement ESS tient à préciser qu'il est impossible pour de nombreuses mesures prises en conclave budgétaire d'établir une estimation adaptée à partir d'une actualisation des paramètres ou des réalisations en cours d'année. C'est notamment le cas des mesures pour lesquelles il n'existe pas de données distinctes ni directes, ou qui doivent être déterminées par le biais de l'enrôlement ou encore pour lesquelles aucun code n'est disponible. Il s'agit par exemple des mesures anti-fraude, des mesures d'amélioration de la perception, de la taxe Caïman, etc.

### **3.1.6 Facteurs techniques**

Il arrive régulièrement que le gouvernement même décide de certaines corrections techniques en conclave budgétaire. À cet égard, lors de la confection du budget initial de 2018, le gouvernement a décidé de procéder à trois corrections techniques. Au moment même du conclave, le gouvernement dispose parfois d'éléments dont le service d'études n'avait pas encore connaissance lorsqu'il a réalisé ses estimations. Ce fut par exemple le cas lors du conclave relatif au budget initial de 2018 qui s'est clôturé le 28 juillet 2017. À ce moment, le gouvernement disposait des résultats pour les versements anticipés du 2<sup>e</sup> trimestre (résultat connu le 13 juillet) alors que le service d'études devait clôturer ses estimations le 5 juillet pour le comité de monitoring du 8 juillet 2017. Cela a permis au gouvernement de prendre une décision étayée sur une correction positive concernant les versements anticipés.

## **4.1 Monitoring par le service d'études**

Il est très difficile, d'un point de vue technique, de tenir compte dans les analyses des mesures qui ne sont pas reprises dans les variables explicatives. Le Bureau fédéral du plan et la Banque nationale de Belgique l'ont également admis lors des réunions techniques de la *Task force*. Il a alors été convenu d'expliquer dans les notes d'analyse une surestimation de la marge d'erreur des variables explicatives. Nous entendons également souligner que la prise en compte des mesures dans les variables explicatives entraîne une augmentation de la marge d'erreur dans les variables explicatives et une diminution dans les mesures tandis qu'elle reste inchangée dans la méthode désagrégée. Les constatations effectuées restent donc valables.

Pour l'impôt des personnes physiques, seul le précompte professionnel a été retenu, car il représente la part la plus importante de ce type d'impôt. En termes de recettes, il est même supérieur au total de l'impôt des personnes physiques. Les recettes provenant de l'enrôlement peuvent varier davantage, surtout en raison de fluctuations du rythme d'enrôlement, qui constitue justement un facteur exogène pour la méthode désagrégée. Pour chaque estimation, le service d'études part d'un rythme d'enrôlement stable, sauf s'il existe au moment de l'estimation des signes évidents d'un changement de rythme à venir. Ce fut par exemple le cas avec les effets des mesures introduites dans le cadre de la sixième réforme de l'État (exercice d'imposition 2015). Il est apparu clairement alors que la complexité plus importante du calcul allongerait considérablement le calendrier de développement visant à rendre le programme de calcul opérationnel et que l'enrôlement serait dès lors retardé. Il n'est donc absolument pas certain qu'une analyse *ex post* des rôles puisse révéler une quelconque marge d'erreur imputable à la méthode désagrégée.

Il n'est pas exact que le service d'études parte « *du principe que la taxe de transparence a rapporté les estimations supposées de 460 millions d'euros* ». Il a pris acte en son temps de la décision du gouvernement d'inscrire au budget un montant total de 460 millions d'euros. D'un autre côté, il a toujours précisé qu'aucune donnée n'était disponible auprès du SPF

Finances pour lui permettre de chiffrer les recettes effectives de cette mesure ou de les démontrer de façon vérifiable. Il n'existait aucun élément concret non plus sur lequel le service d'études aurait pu s'appuyer ultérieurement pour adapter ce montant. Un calcul *ex post* ne serait pas possible non plus. Les 460 millions de recettes au total devaient être atteints en 2016. Pour le calcul des recettes probables de 2016 servant de base à l'estimation des recettes de 2017 à inscrire dans le budget initial, le service d'études a considéré que les recettes de la taxe Caïman avaient atteint leur vitesse de croisière au niveau de leur rendement et qu'il n'y avait aucune raison d'inscrire une recette supplémentaire en 2017. Cette prise de position ne précise pas si le rendement de 460 millions a ou non été atteint en 2016.

#### **4.2.4 Examen par deux universités**

Le projet n'est plus en suspens. Un nouveau cahier spécial des charges lancé à la mi-septembre a suscité deux réponses de la part de soumissionnaires. Elles sont actuellement analysées en vue de la désignation définitive attendue pour fin novembre. Le but serait de faire démarrer l'étude en janvier 2018.

[SIGNATURE]

Chris Delaere  
Directeur du service d'encadrement

Il existe aussi une version néerlandaise de ce rapport.  
*Er bestaat ook een Nederlandse versie van dit verslag.*



**DÉPÔT LÉGAL**  
D/2017/1128/40

**ADRESSE**  
Cour des comptes  
Rue de la Régence 2  
B-1000 Bruxelles

**TÉL.**  
+32 2 551 81 11

**FAX**  
+32 2 551 86 22

[www.courdescomptes.be](http://www.courdescomptes.be)