



N° 1198

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

TREIZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 16 octobre 2008.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN SUR LE
PROJET DE **loi de finances pour 2009** (n° 1127),

PAR M. Gilles CARREZ,
Rapporteur Général,
Député.

ANNEXE N° 39

REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Rapporteur spécial : M. Jean-Yves COUSIN

Député

SOMMAIRE

	Pages
SYNTHÈSE	7
INTRODUCTION	9
CHAPITRE PREMIER : UNE MISSION À PART DANS LE BUDGET DE L'ÉTAT	11
I.– UNE MASSE DE CRÉDITS ÉVALUATIFS ÉVOLUANT LIBREMENT	12
A.– DES EXÉCUTIONS 2007 ET 2008 SIGNIFICATIVEMENT ÉLOIGNÉES DES PRÉVISIONS	12
1.– Des crédits en progression sensible depuis plusieurs années	12
2.– Un budget établi en ordre de grandeur pour la majorité des crédits	13
<i>a) Une sous-estimation initiale de 3,6 milliards d'euros en 2007</i>	14
<i>b) Ces dépassements de crédits ne s'apparentent en aucun cas à une « dérive » budgétaire</i>	15
<i>c) Une prédictibilité de consommation budgétaire variable selon le type d'impôt concerné</i>	15
3.– Une exécution 2008 dans la droite ligne de celle de 2007	16
B.– UNE MISSION ÉTROITEMENT LIÉE AUX DÉPENSES FISCALES	17
1.– Remboursements et dégrèvements : des dépenses hors norme	18
<i>a) Des dépenses croissantes qui entament les recettes fiscales de l'État</i>	18
<i>b) Des dépenses qui évoluent en dehors de toute enveloppe normée</i>	18
2.– Vers un meilleur encadrement des dépenses fiscales	19
<i>a) Une augmentation tendancielle des dépenses fiscales</i>	19
<i>b) La dépense est concentrée sur un nombre limité de crédits d'impôt</i>	20
II.– UNE « STRATÉGIE PEU EXPLICITE » SELON LA COUR DES COMPTES	24
A.– UNE STRATÉGIE DE PERFORMANCE ASSURÉMENT PERFECTIBLE	24
1.– Une mission dépourvue de personnel	24
<i>a) Une succession d'opérations non individualisables en comptabilité analytique</i>	25
<i>b) Le rapprochement de la DGI et de la DGCP au sein de la DGFIP n'a pas eu d'impact majeur sur la mission</i>	25
2.– Quatre indicateurs et une stratégie	26
<i>a) Des cibles atteintes sur longue période qui sécurisent la performance de la mission</i>	27
<i>b) Des cibles réalistes, des indicateurs figés</i>	29

B.– VERS UNE REMODELAGE DE LA NOMENCLATURE	29
<i>a) L'enquête récente de la Cour des comptes sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements et le rapport d'information du Sénat</i>	30
<i>b) Un groupe de travail ad hoc pour réfléchir sur la mission.....</i>	30
CHAPITRE II : LES REMBOURSEMENTS : UN MÉCANISME INHÉRENT AU RECOUVREMENT DE L'IMPÔT	33
I.– CINQUANTE MILLIARDS D'EUROS EN LIBRE DISTRIBUTION	33
A.– LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE	34
1.– Des remboursements corrélés à certains agrégats macroéconomiques et aux comportements des entreprises	34
<i>a) Un mode de recouvrement qui implique des restitutions considérables</i>	34
<i>b) Les entreprises optent préférentiellement pour le remboursement.....</i>	35
2.– Les autres remboursements de TVA prononcés par la DGFIP et par la DGDDI	36
<i>a) Les dégrèvements de taxe sur la valeur ajoutée</i>	36
<i>b) Les remboursements forfaitaires de TVA aux exploitants agricoles.....</i>	37
B.– L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS	37
1.– Un impôt au rendement cyclique	37
<i>a) Des opérations exceptionnelles qui faussent la prévision</i>	37
<i>b) Une prévision inévitablement hasardeuse</i>	38
2.– Les contributions et les crédits d'impôt sont amalgamés sans distinction	39
<i>a) Les contributions additionnelles à l'impôt sur les sociétés</i>	39
<i>b) Il est fait masse des crédits d'impôt et des remboursements d'acomptes</i>	40
II.– UNE FRONTIÈRE TÊNUE ENTRE AUTOMATISME ET VOLONTARISME.....	40
A.– L'IMPÔT SUR LE REVENU	40
1.– Des remboursements prévisibles avec une bonne précision	40
<i>a) Une consommation de crédits stable en 2007</i>	41
<i>b) Une exécution 2008 attendue en hausse sensible pour se stabiliser dès 2009.....</i>	41
<i>c) La réforme du plafonnement des impositions directes est moins coûteuse que prévue</i>	42
2.– Les crédits d'impôt favorisent le pouvoir d'achat mais doivent être mieux encadrés et évalués.....	43
<i>a) Une incitation forte en faveur du développement durable</i>	44
<i>b) Un soutien fort à l'acquisition de la résidence principale</i>	45
<i>c) Les autres crédits d'impôt</i>	45

B.– UNE ACTION « FOURRE-TOUT » REGROUPANT RESTITUTIONS DIVERSES ET ADMISSIONS EN NON-VALEUR	46
1.– Les reversements sur taxes et impôts directs	46
2.– Les remboursements d'impôts indirects	46
3.– Les opérations pour ordre et les intérêts moratoires	48
<i>a) Les admissions en non-valeur, remises de débits et annulations</i>	48
<i>b) Les intérêts moratoires payés par l'État</i>	48
CHAPITRE III : LES DÉGRÈVEMENTS ET LES CRÉDITS D'IMPÔT, REFLETS DES POLITIQUES PUBLIQUES DE SOUTIEN	51
I.– L'ÉTAT, PREMIER CONTRIBUABLE LOCAL DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES	51
A.– UN LIEN QUI SE DISTEND ENTRE LA COLLECTIVITÉ ET LE CONTRIBUABLE	53
1.– L'État est un acteur de la fiscalité locale	53
<i>a) Les dégrèvements d'impôts locaux</i>	54
<i>b) Les admissions en non-valeur d'impôts locaux</i>	54
2.– Pour des relations État-collectivités territoriales plus équilibrées	54
<i>a) Les collectivités ne prendront pas en charge le bouclier fiscal</i>	55
<i>b) L'audit de modernisation relatif aux dégrèvements d'impôts locaux</i>	55
B.– LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE	56
1.– Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée	57
<i>a) Un doublement du nombre d'entreprises dégrévées</i>	57
<i>b) Une logique de responsabilisation des partenaires publics</i>	58
2.– Le dégrèvement pour investissements nouveaux	58
<i>a) Un dispositif désormais pérennisé</i>	58
<i>b) Une dépense en progression</i>	58
II.– UN SOUTIEN FISCAL AUX MÉNAGES ET AUX ENTREPRISES	59
A.– UN APPUI ACCRU AU POUVOIR D'ACHAT DES MÉNAGES	59
1.– La prime pour l'emploi, un instrument de revalorisation du travail	59
<i>a) Un crédit d'impôt qui bénéficie à près d'un tiers de la population active</i>	60
<i>b) La prime pour l'emploi est maintenue en complément du revenu de solidarité active</i>	61
<i>c) La PPE a été passée au crible d'un audit de modernisation en 2007</i>	62
2.– Les taxes foncières	62
<i>a) Des dégrèvements qui progressent conformément à l'augmentation de la fiscalité locale</i>	63
<i>b) Les principaux dégrèvements de taxes foncières</i>	63

3.– La taxe d'habitation	65
<i>a) Le dégrèvement de la totalité de la taxe d'habitation bénéficie aux foyers les plus modestes</i>	65
<i>b) Le plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu touche huit millions de foyers</i>	66
<i>c) Taxe d'habitation, redevance audiovisuelle et RSA</i>	67
<i>d) Les autres dégrèvements hors admissions en non-valeur</i>	67
<i>e) Comment se répartissent les dégrèvements par département ?</i>	67
B.– LES AIDES FISCALES AUX ENTREPRISES	69
1.– Les dégrèvements de taxe professionnelle	69
<i>a) Un crédit de taxe professionnelle pour contrer les délocalisations</i>	69
<i>b) Les dégrèvements de taxe ciblés sur certaines branches professionnelles</i>	70
2.– Une réforme du crédit d'impôt-recherche saluée par les entreprises	71
<i>a) Un dispositif jusqu'à présent complexe et peu incitatif</i>	71
<i>b) Les crédits relatifs au CIR augmenteront une nouvelle fois de 40 %</i>	72
3.– Les crédits d'impôt à destination des entreprises	72
EXAMEN EN COMMISSION	75
ANNEXE : LISTE DES AUDITIONS RÉALISÉES PAR VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL	77

L'article 49 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) fixe au 10 octobre la date limite pour le retour des réponses aux questionnaires budgétaires.

À cette date, 98 % des réponses étaient parvenues à votre Rapporteur spécial, pour l'essentiel le 10 octobre. Ce taux est nettement supérieur à celui constaté l'année dernière à la même date et votre Rapporteur spécial en remercie vivement les services concernés.

SYNTHÈSE

La mission *Remboursement et dégrèvements* en 2009

Le total des crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* s'élèvera en 2009 à **89,904 milliards d'euros**, représentant une augmentation de **8,1 %** par rapport aux crédits inscrits en loi de finances initiale pour 2008 et une stabilité par rapport à la révision des dépenses pour l'année 2008 telle qu'elle résulte de la révision indiquée dans le tome 1 du fascicule *Évaluation des voies et moyens*. Cette mission regroupe l'ensemble des crédits évaluatifs correspondant aux remboursements réalisés par le Trésor public, qu'il s'agisse de la mise en œuvre pure et simple des règles fiscales propres au recouvrement de l'impôt, de l'application de mesures de restitutions décidées par le législateur pour soutenir les entreprises, les ménages et les collectivités territoriales, de l'exécution de certaines conventions fiscales ou de décisions individuelles pour ordre débouchant sur des admissions en non-valeur ou d'autres opérations comptables. Ces crédits viennent en atténuation des recettes fiscales brutes de l'État.

La mission se présente sous la forme de deux programmes :

– les crédits pour les *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* sont inscrits pour **72,714 milliards d'euros**, en progression de 8,2 % ;

– les crédits pour les *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* sont prévus pour **17,190 milliards d'euros**, en augmentation de 7,2 %.

Pour 2009, les restitutions liées à la prime pour l'emploi sont évaluées à **3,4 milliards d'euros** (+ 9,6 %) en tenant compte de sa désindexation et de l'imputation du revenu de solidarité active (RSA) sur la prime, celles liées à l'impôt sur le revenu sont attendues à **3,45 milliards d'euros** (– 4,3 %), en retrait principalement du fait du resserrement des conditions d'éligibilité à certains crédits d'impôt. Celles découlant de l'impôt sur les sociétés devraient atteindre **11,1 milliards d'euros** (+12,1 %) tandis que les remboursements de crédits de taxe sur la valeur ajoutée sont prévus pour **48,8 milliards d'euros** (+ 9,9 %) conformément à l'évolution des grands agrégats macroéconomiques et en raison de demandes plus nombreuses de rétrocessions plutôt que d'imputations.

S'agissant de la prise en charge des dégrèvements d'impôts locaux par l'État au profit des collectivités territoriales, les dépenses liées à la taxe professionnelle sont attendues à **12,7 milliards d'euros** (+ 8,5 %), dont pas moins de 9 milliards d'euros consacrés au mécanisme du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée (PVA) et un montant brut voisin de 1,8 milliard d'euros pour le dispositif de dégrèvements pour investissements nouveaux (DIN) qui monte encore en charge. La compensation des dégrèvements de taxes foncières devrait coûter **0,65 milliard d'euros** (+ 1,5 %), tandis que celle relative à la taxe d'habitation est estimée à **3,32 milliards d'euros** (+ 3,1 %) dont un montant de 2,47 milliards d'euros pour son plafonnement en fonction du revenu.

Le périmètre et la nomenclature de la mission n'ont pas connu d'évolutions significatives par rapport au PAP 2008. Cependant, les critiques convergentes et itératives émises tant par la Cour des comptes que par votre Commission et celle des finances du Sénat portant sur les carences structurelles de la mission tenant à sa lisibilité et à sa stratégie ont rencontré une attention toute particulière de la part de M. le ministre du Budget qui, conformément à un engagement pris lors de la discussion du PLF 2008, a initié une réflexion associant les commissions des Finances des deux Assemblées sur les corrections à apporter à l'architecture de la mission. Celles-ci sont attendues au PAP 2010.

INTRODUCTION

La mission *Remboursements et dégrèvements* revêt cette double particularité d'être la plus importante du budget de l'État s'agissant du volume de crédits concernés, et de ne pouvoir, à la différence des autres missions et en contradiction avec les dispositions de l'article 7 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), s'identifier à un champ précis d'action de la puissance publique. Ainsi, en loi de finances initiale pour 2009, cette mission retrace plus de **89,9 milliards d'euros** de crédits, tous évaluatifs, conformément au premier alinéa de l'article 10 de la LOLF qui dispose que « *les crédits relatifs [...] aux remboursements, restitutions et dégrèvements [...] ont un caractère évaluatif* » et « *sont ouverts sur des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs* ».

Pour l'essentiel, il s'agit de crédits d'intervention qui viennent en atténuation de recettes fiscales. Répartis au sein de deux programmes d'inégale importance, l'un consacré aux *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État*, le second aux *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux*, ils forment un ensemble hétérogène de dépenses reliées entre elles par le seul critère de leur **participation au mécanisme global de l'impôt au sens large**.

Ces dépenses ont des justifications fort diverses : elles ne constituent que l'expression mécanique du processus de recouvrement de l'impôt lorsqu'il s'agit de rendre compte des régularisations d'acomptes, de paiements provisionnels, de trop-perçus et de rectifications de nature contentieuse ou non ; il peut également s'agir de versements de dégrèvements législatifs et de crédits d'impôt, traductions sur le plan fiscal de différentes politiques publiques comme par exemple la prime pour l'emploi ; enfin, le troisième volet comprend des dépenses de constatation résultant d'admissions en non-valeur de créances anciennes ainsi que d'opérations purement comptables constituant également des dépenses pour ordre.

L'ensemble de ces crédits se répartit dans chacun des deux programmes au sein d'actions se limitant aux trois principaux impôts directs et indirects (TVA, impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu), aux trois grandes taxes locales (taxe d'habitation, taxes foncières et taxe professionnelle), auxquels s'ajoutent une action spécifique pour la prime pour l'emploi et deux actions que l'on pourrait qualifier sans exagération de « fourre-tout » amalgamant, pour chaque programme et sans classification particulière, tout à la fois des admissions en non-valeur, des remises, débet, annulations et intérêts moratoires mais également des remboursements et des crédits fiscaux de toutes natures pour des montants considérables. **La lisibilité de la mission en ressort largement altérée.**

L'**objectif unique** de la mission est tourné vers la rapidité de satisfaction des usagers, ce qui limite la stratégie de performance à un critère d'efficacité externe, appuyée au demeurant par des indicateurs notoirement insuffisants. L'imperméabilité de la mission à la nouvelle constitution budgétaire est d'ailleurs telle, qu'elle ne figure pas au projet de loi de programmation pluriannuelle 2009-2012 ⁽¹⁾ accompagnant pour la première fois le projet de loi de finances et qu'aucune projection sur les années 2010 et 2011 ne figure au projet annuel de performances (PAP), à la différence des autres missions du budget de l'État.

Ces faiblesses structurelles de la mission *Remboursements et dégrèvements*, tenant tant à son architecture globale qu'à son pilotage déficients et à une stratégie de performances limitée, ont été mises en évidence dès l'examen du projet de loi de finances 2006. Or, en accord avec les exigences de la LOLF, ces spécificités ne devraient pas l'affranchir ni des exigences de performance ni des modalités de régulation budgétaire infra-annuelle. C'est dans ces conditions que, saisie en application de l'article 58-2° de la LOLF par la commission des Finances du Sénat, la Cour des comptes a rendu en 2007 des conclusions ⁽²⁾ qui ont fait l'objet d'un rapport d'information ⁽³⁾ du Sénat.

À l'issue des conclusions de ces deux rapports, une réflexion a été engagée, à l'initiative de M. le ministre du Budget, des comptes publics et de la fonction publique, en étroite collaboration avec les commissions des Finances des deux Assemblées, sur **une évolution éventuelle des contours de la présente mission**. Une première réunion du groupe de travail en présence de Mme Marie-France Beaufils, Rapporteur spécial de la mission au Sénat, de votre Rapporteur spécial ainsi que des services compétents du ministère du Budget, s'est tenue le 18 juin 2008 au Sénat.

Sans préjuger à ce stade de l'issue de ces travaux, nécessairement longs compte tenu de la complexité de la question, un réaménagement de la nomenclature interne de la mission par un redécoupage des programmes selon le type de justifications des dépenses qui y donne lieu (processus de l'impôt, politiques publiques et gestion comptable des recettes) constitue actuellement un axe privilégié de travail des services de Bercy. En tout état de cause, le remaniement de la mission, s'il prend la forme que souhaite votre Commission, c'est-à-dire celle permettant une meilleure gestion des deniers publics et une amélioration de l'information et du contrôle du Parlement, n'interviendra qu'à partir de l'exercice 2010.

*

* *

(1) Article 5 du projet de loi n° 1128 de programmation des finances publiques pour la période 2009-2012.

(2) Communication à la commission des finances du Sénat du 25 juin 2007 sur la mission d'enquête sur « La gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements ».

(3) « Remboursement et dégrèvements : le pilotage déficient de 83,1 milliards d'euros », rapport d'information n° 8 sur l'enquête de la Cour des comptes relative à la gestion et à l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts, Mme Marie-France Beaufils, Sénat, octobre 2007.

CHAPITRE PREMIER : UNE MISSION À PART DANS LE BUDGET DE L'ÉTAT

La mission *Remboursements et dégrèvements* a été bâtie à partir de crédits évaluatifs qui figuraient, sous l'empire de l'ancienne « constitution budgétaire », au budget des charges communes de l'État.

Elle englobe au total pour **89,904 milliards d'euros** de crédits évaluatifs dont 87,992 milliards d'euros de crédits d'intervention ⁽¹⁾, soit près de 59 % des dépenses d'intervention de l'État, et 1,912 milliard d'euros de crédits de fonctionnement, lesquels correspondent aux admissions en non-valeur, intérêts moratoires, remises, annulations et débits se rapportant tant aux impôts d'État qu'aux impôts locaux.

Cette masse est en progression de **6,7 milliards d'euros** (+ 8,1 %) par rapport aux 83,217 milliards d'euros inscrits en loi de finances initiale pour 2008. L'exécution provisoire au 30 juin 2008 des crédits de la mission fait apparaître des dépenses de 42,78 milliards d'euros, ce qui a conduit la direction générale des finances publiques (DGFIP) à anticipé **un dépassement de consommation d'environ 6,8 milliards d'euros** par rapport aux crédits ouverts, correspondant à une consommation finale estimée à 90,323 milliards d'euros pour 2008 ⁽²⁾. Quand bien même ces crédits évoluent en dehors du cadre de la limitation budgétaire propre aux crédits limitatifs, la survenance d'un dépassement de crédits doit néanmoins faire l'objet d'une proposition d'ouverture de crédits dans le projet de loi de finances le plus proche afférent à l'exercice concerné, conformément aux dispositions de l'article 10-4° de la LOLF. On observera que cela a été le cas pour l'année 2007, avec un dépassement de crédits de 3,6 milliards d'euros par rapport aux 76,46 milliards d'euros inscrits en loi de finances initiale.

Dès lors que la mission ne s'identifie pas à une ou plusieurs politiques publiques précises, elle ne répond pas à la logique de la LOLF qui vise à regrouper les crédits budgétaires par finalité et non par nature de dépenses. Sa stratégie de performance est en conséquence réduite à sa plus simple expression et ne rend pas vraiment compte des résultats obtenus par la DGFIP s'agissant de la gestion de l'impôt. Une réforme de la mission s'avère nécessaire.

(1) À comparer à un total de 149,91 milliards d'euros de crédits de titre 6 pour l'ensemble du budget de l'État en loi de finances initiale pour 2009.

(2) Montant figurant également p.15 du fascicule Evaluation des voies et moyens tome 1 du PLF 2009.

I.- UNE MASSE DE CRÉDITS ÉVALUATIFS ÉVOLUANT LIBREMENT

La progression des dépenses de remboursements et de dégrèvements estimée à 8,1 % en 2009 mérite d'être mise en perspective avec celles tout aussi remarquables constatées ces dernières années (+ 8,2 % en 2008 après + 12,1 % en 2007). Ces quelques chiffres reflètent le dynamisme actuel des dépenses budgétaires en atténuation de recettes au sein du budget de l'État.

A.- DES EXÉCUTIONS 2007 ET 2008 SIGNIFICATIVEMENT ÉLOIGNÉES DES PRÉVISIONS

Pour la seconde fois, le rapport annuel de performances est annexé au projet de loi de règlement, conformément aux dispositions de l'article 54-4° de la LOLF. Les spécificités de la mission sont manifestes : la forte progression de la consommation des crédits, laquelle dépasse nettement l'autorisation initiale, montre combien **les prévisions sont délicates à établir et le budget évaluatif difficile à tenir.**

1.- Des crédits en progression sensible depuis plusieurs années

Le tableau ci-dessous retrace pour les cinq dernières années l'évolution des recettes fiscales brutes, des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État et locaux, ainsi que des recettes fiscales nettes de l'État.

RECETTES FISCALES DE L'ÉTAT ET REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS (ÉVOLUTION DE 2004 À 2008)

(en millions d'euros)

	2004	2005	2006	2007	2008 (prévision)
Recettes fiscales brutes (a)	330 125	341 043	340 132	347 714	362 228
– dont impôt sur le revenu (a1)	53 422	55 966	58 138	56 304	59 430
– dont impôt sur les sociétés (a2)	46 064	49 356	57 080	62 952	64 900
– dont TVA (a3)	155 641	162 487	166 268	173 922	180 800
Remboursements et dégrèvements – programme 200 (b)	– 54 322	– 56 941	– 59 498	– 67 509	– 71 433
– dont actions 01 et 02 (b1)	– 3 965	– 3 891	– 4 859	– 6 271	– 7 600
– dont action 03 (b2)	– 7 323	– 8 711	– 9 424	– 12 109	– 12 600
– dont action 04 (b3)	– 34 678	– 35 897	– 39 178	– 42 413	– 46 400
Recettes fiscales nettes (a + b + c)	265 654	272 365	267 889	266 715	271 905
– dont impôt sur le revenu (a1 + b1)	49 457	52 075	53 279	50 033	51 830
– dont impôt sur les sociétés (a2 + b2)	38 741	40 645	47 656	50 843	52 420
– dont TVA (a3 + b3)	120 963	126 590	127 090	131 509	134 200
Remboursements et dégrèvements – programme 201 (c)	– 10 149	– 11 737	– 12 745	– 13 490	– 16 190

L'importante progression des dépenses sur les dernières années s'explique, d'une part par l'évolution spontanée des bases, d'autre part par un certain nombre de modifications législatives impactant certains impôts.

Ainsi, on constate que le transfert à l'ACOSS à compter de 2006 de la TVA collectée sur les tabacs et les produits pharmaceutiques (approximativement 5,8 milliards d'euros) explique la croissance relativement faible de la TVA brute entre 2005 et 2006. **Les remboursements de crédits de TVA** connaissent quant à eux une croissance plus forte que celle des grandeurs économiques sous-jacentes, sous le double effet d'une accélération des rythmes administratifs de traitement des demandes et d'une utilisation plus fréquente par les entreprises de cette procédure, de préférence à l'imputation sur la déclaration suivante.

S'agissant de l'**impôt sur le revenu**, la réforme du barème, en partie compensée par l'évolution spontanée des bases taxables, explique l'évolution des recettes brutes et nettes de cet impôt en 2007. Rappelons qu'en revanche, la progression des remboursements et dégrèvements imputés sur ces actions en 2005 et 2006 s'expliquant en partie par les revalorisations successives de **la prime pour l'emploi** et la mise en place de nouveaux crédits d'impôt tel le crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur des équipements économisant l'énergie.

La croissance spontanée des recettes d'**impôt sur les sociétés** en 2005 et 2006 a été renforcée par la mise en place des mesures de modernisation des acomptes votées en loi de finances rectificative pour 2005, puis en loi de finances rectificative pour 2006. L'extension à compter de 2007 aux entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 500 millions d'euros et un milliard d'euros porte sur une base imposable plus faible et son effet accélérateur sur les recettes est moindre. Ces mesures contribuent également à la croissance des restitutions en 2006 et 2007, certaines entreprises ayant versé à l'occasion de leur mise en œuvre des sommes en excès.

2.– Un budget établi en ordre de grandeur pour la majorité des crédits

Le rapport annuel de performances met en évidence pour 2007 une augmentation des dépenses de 8 012 millions d'euros (+ 13,5 %) sur le programme 200, tandis que celles réalisées au titre du programme 201 progressent plus modérément de 748 millions d'euros (+ 5,9 %), ce dont rend compte le tableau ci-après.

CRÉDITS CONSOMMÉS AU TITRE DES BUDGETS 2006 ET 2007

(en millions d'euros)

	2006	Crédits votés 2007	2007
200 - Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État	59 496,012	62 372	67 508,950
201 - Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux	12 742,704	14 088	13 490,466
Total	72 238,716	76 460	80 999,416

Source : rapport annuel de performances pour 2007.

Les deux-tiers environ du volume de crédits de la mission résultent de l'exercice par le contribuable de droits instaurés par des textes antérieurs, exercice dont l'initiative échappe largement à l'État. Les dépenses qui en résultent font l'objet d'une évaluation et non d'une prévision justifiée au premier euro.

a) Une sous-estimation initiale de 3,6 milliards d'euros en 2007

Comme en 2006, l'exécution du budget 2007 montre une nette sous-estimation des crédits évaluatifs inscrits en loi de finances initiale pour un montant de **3,6 milliards d'euros** (4 milliards d'euros en 2006). En conséquence, les deux programmes de la mission ont fait l'objet, en loi de finances rectificative pour 2007⁽¹⁾, respectivement d'une ouverture de crédits supplémentaires à hauteur 3 831 millions d'euros, et d'une annulation de crédits pour 198 millions d'euros, soit respectivement 6,1 % et 1,4 % du montant des crédits votés de chaque programme.

Le tableau suivant rend compte des crédits votés et ouverts au titre des deux programmes concernés.

CRÉDITS VOTÉS ET CRÉDITS OUVERTS AU TITRE DU BUDGET 2007

(en millions d'euros)

	Crédits votés	Ouvertures / Annulations	Crédits ouverts
200 - Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État	62 372	+ 3 831	66 203
201 - Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux	14 088	- 198	13 890
Total	76 460	+ 3 633	80 093

Source : rapport annuel de performances pour 2007.

L'exécution se solde pour le programme 200 par des remboursements et des dégrèvements **supérieurs de 8,2 % aux montants prévisionnels** inscrits en loi de finances initiale, soit + 5 137 millions d'euros (en 2006, le dépassement de 4 448 millions d'euros correspondait à + 8,1 % par rapport aux prévisions initiales). La dépense fiscale sur la prime pour l'emploi a été supérieure aux montants attendus et des restitutions exceptionnelles d'excédents d'impôt sur les sociétés ont représenté 2 milliards d'euros.

En revanche, s'agissant du programme 201, l'exécution 2007 se traduit par **une consommation des crédits inférieure de 4,2 %** aux montants prévisionnels inscrits en loi de finance initiale, correspondant à 597 millions d'euros de crédits non consommés (- 747 millions d'euros en 2006, soit - 5,5 % par rapport aux prévisions), principalement en raison d'une surestimation de la montée en charge du dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN).

(1) Articles 8 et 9 de la loi n° 2007-1824 du 24 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007 (Etats B et B').

b) Ces dépassements de crédits ne s'apparentent en aucun cas à une « dérive » budgétaire

La mission est étroitement liée à la notion de dépenses fiscales. Certains remboursements sont des dépenses fiscales comme les crédits d'impôt, d'autres liés au processus de recouvrement ne le sont pas. *A contrario*, toutes les dépenses fiscales ne se retrouvent pas dans la mission, loin de là, puisque seules celles donnant lieu à restitution y sont retracées. Ce sont précisément **ces décaissements traduisant des mesures de dépenses fiscales qui ont un impact budgétaire réel.**

À cet égard, il est expédient de souligner que les remboursements de crédits de TVA, ceux relatifs à l'impôt sur les sociétés, les régularisations contentieuses ou non, qui représentent au total les deux-tiers des crédits de la mission, sont – toutes choses égales par ailleurs – **sans impact sur le solde budgétaire**, puisqu'il s'agit d'un jeu de vases communicants entre crédits de TVA et acomptes d'impôt imputés, traités en atténuation de recettes, et crédits de TVA remboursés et régularisations d'acomptes d'impôt. Le même constat s'impose s'agissant des diverses opérations comptables liées à la gestion des produits de l'État, qui sont des opérations pour ordre.

Dès lors, la vive progression des crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* doit être considérablement relativisée.

c) Une prédictibilité de consommation budgétaire variable selon le type d'impôt concerné

La prévision de dépenses de remboursements et dégrèvements en loi de finances initiale est particulièrement délicate puisqu'elle dépend tout autant de déterminants macroéconomiques qui influent sur les recettes fiscales, que du comportement des agents économiques.

S'agissant du produit des différents impôts, la DGFIP rappelle que le poids des remboursements et dégrèvements complique la prévision. Alors que l'indice de qualité de la prévision de l'impôt sur le revenu brut est correct (0,34)⁽¹⁾, celui de l'impôt sur le revenu net est plus mauvais (0,74). Le même constat peut être fait pour la TVA, son montant net étant moins bien prévu (0,42) que son montant brut (0,1). Pour l'impôt sur les sociétés, les remboursements et dégrèvements n'ont pas d'impact sur la qualité de la prévision : c'est sur l'impôt lui-même que porte la difficulté de prévision (indice 1,65), l'impôt sur les sociétés étant par nature très volatile, particulièrement tributaire de l'environnement économique. En revanche, le produit des impôts locaux est beaucoup plus stable, du fait de la fixation « administrative » des valeurs locatives indépendamment des taux déterminés par les collectivités territoriales.

(1) Plus l'indice est proche de 0, plus la qualité de la prévision est élevée. Un indice supérieur à 1 indique une prévision de qualité médiocre. L'indice est calculé en divisant le pourcentage d'écart à la prévision par le taux de progression effectif du produit de l'impôt considéré.

Dans ces conditions, **la qualité de la prévision apparaît comme un élément essentiel de la performance de la mission**. Le dépassement de crédits de 3,6 milliards d’euros en 2007 (et de 4 milliards d’euros en 2006), significatif en valeur absolue, semble contredire l’affirmation de la DGFIP exprimée dans le rapport annuel de performances selon laquelle « *la qualité de ces estimations avancées [dans le projet de loi de finances initiale] paraît très satisfaisante* »⁽¹⁾. Cependant, du fait d’opérations exceptionnelles inéluctables, notamment en matière d’impôt sur les sociétés, et des inflexions de l’environnement économique, parfois brutales comme aujourd’hui, qui jouent sur des masses considérables, l’écart relatif de la prévision à la réalisation est, eu égard à la volumétrie des crédits de la mission et à la nature de ceux-ci, une gageure.

Elle est rendue possible par la précision du suivi mis en place par l’ensemble des réseaux comptables de la DGFIP afin de faciliter une remontée rapide des statistiques et la collaboration avec les services du ministère chargés de la prévision économique.

3.– Une exécution 2008 dans la droite ligne de celle de 2007

Selon les premiers éléments provisoires disponibles pour 2008, **la consommation de crédits est estimée à 90,3 milliards d’euros**⁽²⁾ pour l’ensemble de la mission pour une prévision de 83,2 milliards d’euros en loi de finances initiale. Le tableau-ci dessous retrace la prévision révisée de consommation de crédits

ÉVOLUTION DES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS EN 2008

(en milliards d’euros)

	Exécution 2007	PLF 2008	Révision 2008	Écarts entre révision 2008 et PLF 2009				PLF 2009
				Évolution spontanée	Mesures anté- rieures	Mesures nouvelles	Mesures de périmètre	
1.– Impôt sur le revenu – dont PPE	7 189 3 967	6 707 3 100	7 600 4 000	– 390 – 200	– 104 0	144 0	– 400 – 400	6 850 3 400
2.– Impôt sur les sociétés	12 233	9 900	12 600	– 1 347	– 153	0	0	11 100
3.– TVA	42 413	44 400	46 400	2 396	0	0	0	48 796
4.– Autres remboursements et dégrèvements État	5 674	6 180	7 533	– 938	– 226	– 401	0	5 968
5.– Remboursements et dégrèvements impôts locaux	13 490	16 030	16 190	500	500	0	0	17 190
Total	80 999	83 217	90 323	221	17	0	– 400	89 904

Source : Évaluation des voies et moyens, tome I, PLF 2009.

(1) Rapport annuel de performances, annexe au projet de loi de règlement pour 2007, p. 12.

(2) L’exécution provisoire des crédits au 30 juin 2008 s’élève à 42,19 milliards d’euros.

S'agissant du programme 200, les faits les plus saillants ont trait à l'évolution du dispositif de plafonnement des impôts directs (« bouclier fiscal ») et à l'exécution de remboursements au titre du contentieux portant sur le précompte :

– le plafonnement des impôts directs porte, à compter des impôts de 2007, à 50 % des revenus le seuil de revenus au-delà duquel le contribuable peut demander une restitution des sommes versées. De plus, le périmètre des impôts et taxes concernés est élargi aux prélèvements sociaux (CSG, prélèvement social de 2 %, contribution additionnelle de 0,3 % et CRDS). Cette évolution devrait conduire en définitive un surcroît de consommation de crédits au titre de ce dispositif de l'ordre de 400 millions d'euros en 2008 par rapport à 2007 ;

– la première partie de l'exercice 2008 a été marquée par ailleurs par des décisions de tribunaux administratifs condamnant l'État à rembourser des sociétés au titre du précompte mobilier. À fin juillet, la consommation de crédit imputable à ces décisions est de 700 millions d'euros ; sur l'exercice entier, elles devraient entraîner des versements à hauteur de 1 600 millions d'euros.

S'agissant du programme 201, la principale innovation tient à l'entrée en vigueur du nouveau dispositif de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée qui génère un surcroît de dégrèvements d'environ 1 500 millions d'euros à fin juillet, surcroît qui devrait atteindre 2 000 millions d'euros à l'échelle de l'exercice.

B.– UNE MISSION ÉTROITEMENT LIÉE AUX DÉPENSES FISCALES

Une fraction des crédits composant la mission constitue **la partie « visible » des dépenses dérogatoires venant en réduction des recettes fiscales** ; ce sont pour l'essentiel les crédits d'impôt et les dégrèvements. Ils contribuent à une progression des dépenses de la mission plus rapide que celle de la norme de dépenses à laquelle ils échappent. La nécessité de mieux contrôler ces dépenses fiscales, qualifiées d'« *enjeu budgétaire important et mal maîtrisé* » par la Cour des comptes, a été prise en compte, de sorte que pour la première fois, celles dites « à enjeux élevés » font l'objet d'une évaluation complète.

1.– Remboursements et dégrèvements : des dépenses hors norme

a) Des dépenses croissantes qui entament les recettes fiscales de l'État

Ainsi que le souligne la Cour des comptes dans son rapport sur l'exécution du budget pour l'année 2007 ⁽¹⁾, « le dynamisme des remboursements et dégrèvements (crédits d'impôt, primes pour l'emploi) a aussi provoqué une baisse du produit net de l'impôt sur le revenu, alors même que sa progression spontanée brute était très forte (+7,9%). »

Le tableau ci-après met en perspective l'évolution sur les dix dernières années des recettes fiscales brutes et des remboursements et dégrèvements. On observe que le *ratio* remboursements et dégrèvements sur recettes fiscales brutes augmentent régulièrement pour atteindre 22,9 % en 2007. Pour 2009, ce *ratio* est attendu à 24,5 % ⁽²⁾, niveau qui n'avait jamais été atteint et qui montre le dynamisme des dépenses en atténuation de recettes sur longue période.

ÉVOLUTION COMPARÉE DES RECETTES FISCALES BRUTES DE L'ÉTAT ET DES DÉPENSES DE REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS (1997-2007)

(en millions d'euros courants)

	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Recettes fiscales brutes (I)	256 449	269 719	288 852	296 180	305 554	301 552	305 951	330 125	341 043	340 132	351 408
Évolution (%)	3,8	5,2	7,1	2,5	3,2	-1,3	1,5	7,9	3,3	-0,3	3,3
Remboursements et dégrèvements (II)	40 490	48 317	50 176	56 133	60 707	61 330	66 134	64 472	69 423	72 239	80 499
Évolution (%)	1,9	19,3	3,8	11,9	8,1	1	7,8	-2,5	7,7	4,1	11,4
(II) / (I) (%)	15,8	17,9	17,4	19	19,9	20,3	21,6	19,5	20,4	21,2	22,9

Source : lois de règlement et rapports de présentation du CGAF et du compte général de l'État.

b) Des dépenses qui évoluent en dehors de toute enveloppe normée

La nature évaluative des crédits de la mission et la difficulté à les piloter tant en prévision qu'en exécution ⁽³⁾ les écarte d'une norme de dépenses. Un périmètre normé ne peut en effet englober des éléments budgétaires dont la dynamique est largement émancipée des décisions gouvernementales, sauf à en affaiblir la crédibilité.

(1) « L'exécution des lois de finances pour l'année 2007 - Rapport sur les résultats et la gestion budgétaire », mai 2008, p. 19.

(2) 89,9 milliards d'euros de remboursements et dégrèvements pour des recettes fiscales brutes estimées à 365,8 milliards d'euros.

(3) Les dégrèvements d'impôts locaux pourraient néanmoins trouver leur place dans la norme de dépenses, ce qui reviendrait à majorer d'environ 0,5 milliard d'euros l'effort supplémentaire annuel à réaliser, toutes choses égales par ailleurs.

De la sorte, **les remboursements et dégrèvements**, et plus largement les dépenses fiscales ⁽¹⁾, **sont exclus de la norme de dépenses** laquelle est constituée autour des seules dépenses nettes générales du budget ⁽²⁾. Pour autant, on ne peut concevoir qu'ils évoluent librement sans heurter l'esprit de la LOLF.

2.— Vers un meilleur encadrement des dépenses fiscales

La notion de dépenses fiscales doit être clairement distinguée de celles de remboursements, de dégrèvements et, d'une manière générale, de dépenses en atténuation de recettes. **La première renvoie à un écart à la norme fiscale tandis que les secondes se rapportent aux modalités de recouvrement de l'impôt.**

Constituant un point de fuite de la norme, les dépenses fiscales font l'objet dans l'annexe *Évaluation des voies et moyens* tome 2 d'une information au Parlement beaucoup plus précise et détaillée avec une évaluation des 18 plus importantes d'entre elles et d'une présentation par programme et mission, ainsi que leur temporalité (créations, suppressions, durée d'application) dans le cadre d'une règle de gage ⁽³⁾.

a) Une augmentation tendancielle des dépenses fiscales

Les dépenses fiscales s'analysent comme « *des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l'État une perte de recettes et donc, pour les contribuables, un allègement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit fiscal français* » selon la définition adoptée par l'article 32 de la loi de finances pour 1980. Deux critères entraînent en ligne de compte pour qualifier un dispositif de dépenses fiscales : l'absence de caractère général et l'ancienneté. Ce premier a été réévalué et le dernier est supprimé.

Dans son rapport de 2003 sur la fiscalité dérogatoire ⁽⁴⁾, le Conseil des prélèvements obligatoires avait déjà mis au jour la sensible progression des dépenses fiscales qui coûtent à l'État le cinquième de ses recettes fiscales brutes et représentent près de 3,7 % du PIB. Plus récemment, la Cour des comptes notait la progression remarquable du nombre de dépenses fiscales entre 2004 et 2006, une centaine de mesures nouvelles ayant vu le jour au cours de cette période ⁽⁵⁾. Pour 2009, 469 dispositifs ⁽⁶⁾ sont recensés pour un montant de **69,1 milliards d'euros**.

(1) Voir *infra*.

(2) Rapport d'information de M. Gilles Carrez, Rapporteur général, sur le débat d'orientation budgétaire pour 2008, n°67, juillet 2007, p. 18 et suivantes.

(3) Voir l'article 10 du projet de loi de programmation des finances publiques 2009-2012.

(4) Rapport 2003 du Conseil des impôts « La fiscalité dérogatoire : pour un réexamen des dépenses fiscales », XXI^{ème} Rapport au président de la République, septembre 2003.

(5) « Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques », juin 2007, p. 89 et suivantes.

(6) L'augmentation sensible entre 2006 et 2007 du nombre de dispositifs répertoriés dans cette annexe a pour origine la prise en compte des dépenses fiscales liées à la fiscalité locale ayant un impact sur direct

ÉVOLUTION DES DÉPENSES FISCALES (2002-2009)

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008 (e)	2009 (e)
Nombre de dispositifs	364	369	381	423	437	453	459	469
Coût total estimé (en milliards d'euros courants)	52,8	53,3	54,1	57,2	62,6	65,7	66,3	69,1
Coût total estimé * (en milliards d'euros constants)	49,8	49,3	49,0	50,9	54,8	56,8	57,7	60,5

* Base 100 = 1998

Source : Cour des comptes et tome II du fascicule des voies et moyens annexé au PLF 2009.

b) La dépense est concentrée sur un nombre limité de crédits d'impôt

Le coût des dépenses fiscales est fortement concentré sur un nombre limité de dispositifs puisque dix-huit dépenses représentent à elles seules plus de la moitié des dépenses. Pour certaines, et non des moindres, ce sont des crédits d'impôt (évalués à 9,5 milliards d'euros pour 2009 selon l'article premier du projet de loi de finances), points d'intersection entre les remboursements et dégrèvements, et dépenses fiscales, que l'on retrouve dans la présente mission pour la part restituée au contribuable :

– **la prime pour l'emploi** en faveur des contribuables modestes déclarant des revenus d'activités (3 900 millions d'euros de dépenses fiscales prévus pour 2009) ;

– **le crédit d'impôt en faveur de la recherche** (2 010 millions d'euros) ;

– **le crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale** en faveur des économies d'énergie et du développement durable (1 500 millions d'euros) ;

– **le crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile** pour les contribuables exerçant une activité professionnelle ou demandeurs d'emploi depuis au moins trois mois (1 500 millions d'euros) ;

– **le crédit d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunts** supportés à raison de l'acquisition ou de la construction de l'habitation principale (1 170 millions d'euros).

Conformément à l'article 51-5° de la LOLF, ces dépenses sont détaillées et évaluées dans le projet annuel de performances de chacune des missions auxquelles elles se rattachent selon leur finalité. Pour sa part, la mission *Remboursements et dégrèvements* retrace au sein de ses différentes actions celles qui font l'objet de la part du Trésor public d'un décaissement effectif, sans que ces dépenses ne fassent toutefois l'objet d'une présentation individualisée.

Le tableau ⁽¹⁾ figurant page suivante récapitule les dépenses fiscales susceptibles de donner lieu à restitution au contribuable et figurant à ce titre dans la mission *Remboursements et dégrèvements*. La dernière colonne fournit une évaluation de la dépense fiscale, qu'elle donne lieu ou non à restitution.

Votre Rapporteur spécial se félicite de l'amplification de l'évaluation des dépenses fiscales. Elle permettra la remise à plat de l'ensemble des dépenses fiscales dérogatoires, afin de s'assurer de leur pertinence et de leur utilité, telle qu'elle est envisagée par le Gouvernement en 2009 ⁽²⁾.

(1) Totalisation effectuée par votre Rapporteur spécial à partir du fascicule Évaluation des voies et moyens (tome II).

(2) Voir p. 10 du rapport sur la programmation des finances publiques pour la période 2009 à 2012 annexé à l'article 3 du projet de loi susmentionné.

**CRÉDITS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT ET LOCAUX :
ÉVALUATION DE LA DÉPENSE FISCALE POUR 2009**

(en millions d'euros)

N°	Bénéficiaires (1)	Programme (2)	Dépenses fiscales	Impôt (3)	Évaluation 2009
050204	E	E	Dégrèvement égal au quart des dépenses à raison des travaux d'économie d'énergie sur la TF pour HLM/SEM	TFB	NC
060201	E	L	Dégrèvement pertes de récoltes ou de bétail	TFNB	38
060201	E	L	Dégrèvement association foncière pastorale	TFNB	NC
060203	E	L	Dégrèvement d'office jeunes agriculteurs	TFNB	11
070201	E	L	Dégrèvement d'office gestionnaire de foyers pour personnes défavorisées	TH	16
080201	E	L	Dégrèvement véhicules routiers et bateaux	TP	321
080202	E	L	Dégrèvement transports sanitaires	TP	20
080203	E	L	Dégrèvement entreprises d'armement au commerce	TP	37
080204	E	L	Dégrèvement afférent aux immobilisations affectées à la recherche	TP	50
080205	E	L	Dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN)	TP	538
080206	E	L	Crédit d'impôt « antidelocalisation » pour les entreprises implantées dans des zones d'emploi en grande difficulté	TP	200
200302	E	E	Crédit d'impôt en faveur de la recherche	IR/IS	2 010
210303	E	E	Crédit d'impôt en faveur de la formation	IR/IS	
210305	E	E	Crédit d'impôt pour investissement en Corse	IR/IS	15
210308	E	E	Crédit d'impôt famille	IR/IS	60
210311	E	E	Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage	IR/IS	330
210312	E	E	Crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale	IR/IS	10
210313	E	E	Crédit d'impôt au titre d'une avance remboursable sans intérêt à une entreprise	IR/IS	700
210314	E	E	Crédit d'impôt pour investissement dans les technologies de l'information	IR/IS	
210315	E	E	Crédit d'impôt pour la formation des chefs d'entreprise	IR/IS	12
210316	E	E	Crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles utilisant le mode de production biologique	IR/IS	8
210317	E	E	Crédit d'impôt pour favoriser l'activité des réservistes	IR/IS	
210318	E	E	Crédit d'impôt pour dépenses de conception de nouveaux produits exposés dans les métiers d'art	IR/IS	4
220301	E	E	Crédit d'impôt pour la formation des salariés à l'épargne salariale et à l'actionariat privé	IR/IS	
230202	E	E	Crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé	IR/IS	
230203	E	E	Crédit d'impôt en faveur des maîtres-restaurateurs	IR/IS	
230204	E	E	Crédit d'impôt en faveur des débiteurs de tabac	IR/IS	1

N°	Bénéficiaires (1)	Programme (2)	Dépenses fiscales	Impôt (3)	Évaluation 2009
320109	E	E	Crédit d'impôt pour la société reprise par le personnel qui en assure la direction	IS	
320111	E	E	Crédit d'impôt pour l'investissement en faveur des sociétés créées dans certaines zones	IS	
320121	E	E	Crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres cinématographiques	IS	50
320128	E	E	Crédit d'impôt pour la production phonographique	IS	5
320129	E	E	Crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres audiovisuelles	IS	40
320133	E	E	Crédit d'impôt en faveur des distributeurs audiovisuels	IS	1
320134	E	E	Crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par les salariés	IS	
320135	E	E	Crédit d'impôt pour les entreprises de création de jeux vidéos	IS	10
800402	E	E	Remboursement de la TICGN aux exploitants de transport public et bennes de ramassage de déchets	TIPP	1
800403	E	E	Remboursement d'une fraction de la TIPP utilisé par certains véhicules routiers	TIPP	230
800404	E	E	Remboursement d'une fraction de la TIPP utilisé par les exploitants de transport public routier de voyageurs	TIPP	22
800405	E	E	Remboursement partiel de la taxe intérieure sur les produits énergétiques aux agriculteurs	TIPP	-
050201	M	L	Dégrèvement d'office en faveur des personnes âgées de condition modeste	TH	84
070202	M	L	Dégrèvement d'office en faveur des bénéficiaires du RMI	TH	407
950101	M	E	Dégrèvement en faveur des personnes de conditions modestes		488
950102	M	E	Dégrèvement en faveur des personnes de conditions modestes au titre des « droits acquis »	Redevance audiovisuelle	-
110203	M	E	Crédit d'impôt pour frais de garde des enfants de moins de 6 ans	IR	840
110222	M	E	Crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale	IR	1 500
110225	M	E	Crédit d'impôt pour dépenses d'acquisition d'un véhicule fonctionnant au GPL/GNV ou électrique	IR	-
110227	M	E	Prime pour l'emploi	IR	3 900
110232	M	E	Crédit d'impôt sur certains revenus distribués de sociétés françaises ou étrangères	IR	540
110234	M	E	Crédit d'impôt prime d'assurance contre les impayés de loyers	IR	6
110235	M	E	Crédit d'impôt en faveur des jeunes s'orientant vers un emploi qui connaît des difficultés de recrutement	IR	15

N°	Bénéficiaires (1)	Programme (2)	Dépenses fiscales	Impôt (3)	Évaluation 2009
110236	M	E	Crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes	IR	30
110237	M	E	Crédit d'impôt en cas de déménagement pour reprise d'une activité salariée	IR	10
110238	M	E	Crédit d'impôt à raison des intérêts des prêts souscrits par les jeunes en vue du financement des études	IR	5
110240	M	E	Crédit d'impôt au titre des dépenses engagées par les exploitants agricoles pour assurer leur remplacement	IR	7
110246	M	E	Crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile	IR	1 500
110247	M	E	Crédit d'impôt au titre des intérêts d'emprunt souscrit pour l'acquisition ou la construction de l'habitation principale	IR	1 170
TOTAL					15 242

* sans incidence

(1) : E=entreprises, M=ménages

(2) : E=remboursements de dégrèvements d'impôts d'État (programme 200), L=remboursements et dégrèvements d'impôts locaux (programme 201)

(3) : TFB=taxe foncière sur le bâti, TFNB=taxe foncière sur le non-bâti, TH=taxe d'habitation, IR=impôt sur le revenu, IS=impôt sur les sociétés

II.- UNE « STRATÉGIE PEU EXPLICITE » SELON LA COUR DES COMPTES

La mission *Remboursements et dégrèvements* se distingue nettement des autres missions du budget de l'État par l'absence de crédits de personnel et la faiblesse des indicateurs de performance qui ne sont pas tournés vers l'efficacité de la dépense. En effet, cette mission n'entre pas dans le cadre de l'article 7 de la LOLF aux termes duquel chaque mission procède « *d'objectifs précis, définis en fonction des finalités d'intérêt général, ainsi que des résultats attendus et faisant l'objet d'une évaluation* ».

A.- UNE STRATÉGIE DE PERFORMANCE ASSURÉMENT PERFECTIBLE

La mission étant seulement définie comme une masse d'opérations comptables, son responsable a pris le parti, pour évaluer ses effets, de mesurer l'efficacité des comptables publics qui réalisent les opérations en cause. Ce choix est d'autant plus délicat que la mission ne comporte aucun crédit de personnel.

1.- Une mission dépourvue de personnel

La mission n'est pas dotée de crédits de titre 2, une singularité qui n'est partagée qu'avec les missions *Provisions* et *Engagements financiers de l'État*.

a) Une succession d'opérations non individualisables en comptabilité analytique

Or la mise en œuvre des opérations de remboursements – de la réception des demandes de restitutions à la liquidation et au paiement en passant par le contrôle et le contentieux – fait intervenir plusieurs directions de l'administration centrale : la DGFIP réunissant l'ancienne direction générale des impôts (DGI) et l'ancienne direction générale de la comptabilité publique (DGCP), ainsi que la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI). Aucune structure n'est en particulier dédiée à la mission.

En outre, au vu du nombre d'opérations réalisées ⁽¹⁾, de la complexité de certains dossiers et du temps passé, **la mobilisation en personnel est nécessairement importante**, sans pour autant figurer au niveau du projet annuel de performances de la mission. Les ressources administratives qui concourent à la réalisation de la mission se retrouvent en fait dans le programme 156 *Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local* de la mission *Gestion et contrôle des finances publiques*.

La mesure de l'efficacité est donc ici impossible, une impossibilité liée à celle d'isoler dans le coût de traitement unitaire d'une déclaration fiscale la fraction liée aux seuls dégrèvements, ou s'agissant de crédits d'impôt, la fraction relative à la part du crédit d'impôt remboursé et celle imputée. Aucun moyen informatisé ne permet de réaliser, par des clefs de répartition appropriées, une imputation en comptabilité analytique du coût complet du traitement d'un dossier. Seul le coût du traitement d'une demande gracieuse ou contentieuse pourrait être formellement isolé, ce qui de toute façon limite la portée d'une telle démarche.

Dès lors, il convient de prendre acte d'une « *mission sans moyens* », selon l'appréciation portée dès 2004 par la Cour des comptes ⁽²⁾.

b) Le rapprochement de la DGI et de la DGCP au sein de la DGFIP n'a pas eu d'impact majeur sur la mission

En termes de gestion, la fusion entre la DGI et la DGCP n'a pas eu de répercussion organisationnelle importante sur le pilotage de la mission *Remboursements et dégrèvements*.

Les services de la DGCP impliqués dans le suivi de certaines actions des programmes 200 et 201 (admissions en non-valeurs, remises et annulations) sont désormais regroupés avec ceux de l'ex-bureau M2 de la DGI, responsable de la mission, au sein du nouveau bureau GF3C. Les contacts entre les agents des deux anciennes directions, ainsi facilités, ne modifient pas pour autant l'organisation du suivi de la mission.

(1) Par exemple, s'agissant des remboursements de crédits de TVA, la DGFIP a été amenée à traiter plus d'un million de demandes de remboursements en 2008, nombre en progression chaque année.

(2) « L'exécution des lois de finances pour l'année 2004 - Rapport sur les résultats et la gestion budgétaire », juin 2005, p. 100 et 101.

En termes d'efficience, **il est difficile à ce stade de quantifier les effets positifs de la fusion**, notamment dans l'amélioration de la qualité de service à l'utilisateur. En effet, l'objectif partagé par les deux programmes de la mission est de permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits en matière de remboursements et dégrèvements d'impôts le plus rapidement possible, tout en garantissant le bien fondé des dépenses au regard de la législation. L'amélioration de la qualité du service rendu se traduit notamment pour les usagers professionnels par une gestion plus souple de leur trésorerie qui améliore leur compétitivité.

À cet égard, **la fusion pourrait contribuer à accélérer les circuits de remboursement de crédit de TVA au sein de la DGFIP**. Ainsi au final, les procédures d'ordonnancement et de paiement devraient bénéficier du rapprochement des services d'assiette et de recouvrement, réunis dans une même structure. Toutefois, la simplification des circuits ne pourra être effective qu'au terme de la refonte en profondeur de l'architecture informatique et des flux d'échanges interapplicatifs.

2.- Quatre indicateurs et une stratégie

La stratégie de la mission consiste à **permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits en matière de remboursements et de dégrèvements le plus rapidement possible**, tout en garantissant le bien-fondé des dépenses au regard de la législation. Elle est donc toute entière tournée vers le service rendu aux usagers.

Il n'y a pas eu d'évolution récente concernant la définition de la stratégie, des objectifs et des indicateurs de performance⁽¹⁾ de la mission. Au demeurant, ces indicateurs ne sont qu'au nombre de quatre. Il est vrai qu'une bonne mesure s'appuie sur un nombre limité d'indicateurs bien choisis et calibrés, adaptés à la stratégie choisie, plutôt qu'une profusion d'indicateurs sans pertinence. Cependant, les indicateurs retenus ne couvrent qu'une partie des actions de la mission ; plus précisément un quart des crédits en volume sont placés sous revue des indicateurs.

Ce choix minimaliste avait été relevé dès 2005 tant par la Cour des comptes que par votre Commission⁽²⁾ qui soulignaient l'une comme l'autre que *« compte tenu de l'absence de moyens et du caractère évaluatif des crédits en cause, les objectifs retenus ne sont orientés que vers la qualité du service rendu, par opposition à des objectifs d'efficience »*. **La mesure de la performance est une difficulté inhérente à la mission Remboursements et dégrèvements.**

(1) Le quatrième indicateur portant l'ancienneté des demandes de remboursement de crédits de TVA a été apporté au projet annuel de performances en 2007

(2) Rapport d'information n° 2161 sur la mise en œuvre de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, mars 2005, p. 223.

a) Des cibles atteintes sur longue période qui sécurisent la performance de la mission

Les cibles proposées au projet annuel de performances pour 2009 sur la période 2009–2011 ont été définies à périmètre constant, sans modification de la définition des indicateurs. Elles sont présentées à titre provisoire en attendant les orientations du prochain contrat de performance pluriannuel de la DGFIP et s’inscrivent dans la continuité **des excellents résultats obtenus par l’ancienne DGI sur la période 2006–2008**.

L’embarras que suscite la mesure de la performance pour cette mission ne doit pas occulter le travail remarquable réalisé par la DGI pour atteindre – et même en l’occurrence dépasser – les objectifs qui lui ont été assignés par les projets annuels de performance successifs, comme le montre l’analyse des résultats ci-après.

Indicateur 1.1 : *Taux de demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable et de restitution d’impôts sur les sociétés remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours.*

(en pourcentages)

	2006	PAP 2007	2007	PAP 2008	PAP 2009
Programme 200 - Indicateur 1.1	89,5	80	90,7	80	80

Cet indicateur est **un taux agrégé portant sur deux impôts distincts, la TVA et l’impôt sur les sociétés**, de natures différentes, l’un indirect, l’autre direct. La lisibilité d’un tel indicateur en est altérée, comme l’avait souligné l’année dernière votre Rapporteur spécial, ce dont la DGFIP a tenu compte, de sorte que le rapport annuel de performances pour 2007 fournit le taux de remboursement de crédit de TVA (90,3 % contre 91,0 % en 2006) et celui de reversement d’impôt sur les sociétés (92,5 % à comparer à 81,9 % seulement en 2006).

Le *statu quo* de la cible à **80 % pour 2009**, inférieur de 10 points à la réalisation 2007, matérialise le souci de la DGFIP de maintenir un point d’équilibre entre rapidité du traitement et lutte contre la fraude ⁽¹⁾. Ce compromis est également transposable à l’indicateur suivant.

Indicateur 1.2 : *Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l’objet d’un remboursement partiel ou total dans un délai strictement inférieur à 30 jours.*

	2006	PAP 2007	2007	PAP 2008	PAP 2009
Programme 200 – Indicateur 1.2 *	59,2	–	58,2	60	60

* unité : jours

(1) Cet objectif doit être mis en perspective avec les travaux effectués en amont de ce programme et dépendant du programme Gestion fiscale et financière de l’État et du secteur public qui visent à faire diminuer la fraude et le volume de réclamations contentieuses par des actions préventives.

L'éventualité d'une mise en place d'un **indicateur additionnel à la composante TVA** de l'indicateur 1.1 était à l'étude. Celle-ci a été menée à terme pour l'exercice 2008 ; il n'y avait donc pas de cible définie pour 2007. L'objectif poursuivi avec la création de ce nouvel indicateur est de compléter celui existant, afin d'assurer une meilleure couverture de la sous-action n° 1 de l'action n° 4 TVA qui représente les deux-tiers du crédit du programme. Plutôt qu'un indicateur basé sur une photographie du stock de demandes de remboursements non traitées en fin d'année qui aurait présenté de sérieux inconvénients ⁽¹⁾, le choix s'est en fin de compte porté sur un indicateur assis sur le stock résiduel

L'ancienneté mesurée en jours s'entend ici comme le délai entre le dépôt de la demande par le contribuable et la date de mise en paiement de la décision initiale, augmenté d'un jour correspondant au délai d'envoi des fichiers vers la Banque de France. Comme pour l'indicateur précédent, les résultats sont issus des applications informatiques de la DGFIP.

Indicateur 1.3 : *Taux de réclamations contentieuses en matière d'impôt sur le revenu traité dans le délai d'un mois.*

(en pourcentages)

	2006	PAP 2007	2007	PAP 2008	PAP 2009
Programme 200 - Indicateur 1.3 *	95,4	93,1	95,3	93,7	95,4

* hors contentieux de la redevance audiovisuelle, collectée sur les avis de la taxe d'habitation à partir de 2005

Cet indicateur (anciennement 1.2) montre une cible stable à un niveau très élevé, autour de **95 %**, et ce depuis plusieurs années.

Indicateur 2.1 : *Taux de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai d'un mois.*

(en pourcentages)

	2006	PAP 2007	2007	PAP 2008	PAP 2009
Programme 201 - Indicateur 2.1	96,1	94,9	96,4	94,5	94,3

La baisse du nombre de réclamations en 2007, après deux années de croissance, a permis de résorber une partie des stocks, confortant **le rythme particulièrement satisfaisant de traitement des demandes par les services de la DGFIP**. Ce phénomène a concerné aussi bien les réclamations contentieuses (environ 3,7 millions de dossiers, soit - 3,8 %) que gracieuses (879 000 dossiers, soit - 4,5 %).

Tandis qu'en 2006, l'augmentation des affaires contentieuses s'expliquait pour l'essentiel par la mise en œuvre, pour la première fois, de la déclaration préremplie (avec des erreurs), ainsi que par une hausse des réclamations liées à la prime pour l'emploi, l'inversion favorable de cette tendance en 2007 est liée à une meilleure maîtrise de la déclaration préremplie

(1) La majeure partie des demandes de remboursement de crédits de TVA sont déposées au mois de décembre. En outre, une image du stock focalisée sur une date précise ne rend pas compte de l'activité des services sur l'ensemble de l'année.

ainsi qu'à une diminution des demandes portant sur les taxes d'habitation et foncière (-2,9 %) et la redevance audiovisuelle (-13 %). Le nombre de réclamations contentieuses en matière d'impôt sur le revenu s'inscrit ainsi en baisse de 30 000 environ, alors qu'il avait augmenté de 265 000 en 2006, pour s'établir à 1,24 million. Pour les réclamations gracieuses, le même constat peut être fait : elles s'établissent à 196 800 (-26 000).

b) Des cibles réalistes, des indicateurs figés

La méthode retenue pour fixer les cibles des indicateurs repose sur trois piliers que sont les réalisations au cours des exercices précédents, la prise en compte des facteurs exogènes susceptibles d'avoir une incidence sur la réalisation des indicateurs et enfin la cohérence de la cible avec l'objectif poursuivi.

Nonobstant les résultats tout à fait satisfaisants obtenus jusqu'ici, **la DGFIP souhaite maintenir des cibles jugées réalistes et prudentes, permettant de concilier à la fois rapidité de traitement et bien-fondé des décisions au regard de la législation.**

Enfin, s'agissant de la faisabilité conceptuelle et technique d'autres indicateurs, la DGFIP met en avant l'absence de pertinence d'indicateurs portant sur les impôts « auto-liquidés » (impôts sur le revenu ou sur les sociétés) ou les crédits d'impôt (comme la prime pour l'emploi) qui font l'objet le cas échéant d'une unique restitution annuelle (à l'exception de la prime pour l'emploi). Par ailleurs, aucun indicateur portant sur la mesure de la qualité de l'assiette par rapport au taux de dégrèvement n'existe.

Il semble que la mission devra se contenter des indicateurs existants, au moins à moyen terme. L'indicateur portant sur le taux d'admissions en non-valeur (ANV) sur restes à recouvrer⁽¹⁾ fait toujours l'objet d'une demande d'étude de faisabilité technique auprès des services informatiques.

B.- VERS UNE REMODELAGE DE LA NOMENCLATURE

Les difficultés nées de l'architecture, du pilotage et de la stratégie de la mission *Remboursements et remboursements* suscitent une insatisfaction telle que **chacun semble s'accorder sur la nécessité de progresser dans la mesure de la performance.**

(1) Un second indicateur portant sur le taux d'ANV sur prises en charge a fait l'objet d'une étude et a été abandonné en raison du caractère peu significatif des résultats, ce taux étant proche de zéro.

a) *L'enquête récente de la Cour des comptes sur la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements et le rapport d'information du Sénat*

Rappelons tout d'abord qu'à l'initiative de notre collègue sénatrice Marie-France Beaufile, Rapporteur spécial de cette même mission au nom de la commission des Finances du Sénat, la Cour des comptes s'est vue confier le 6 octobre 2006, en application du 2^o de l'article 58 de la LOLF ⁽¹⁾, une mission d'enquête sur « *la gestion et l'efficacité des remboursements et dégrèvements* » dont les conclusions ont été rendues le 25 juin 2007. Elles soulignent « *le pilotage très allégé* » de la mission articulée autour d'une « *stratégie et des objectifs limités* ».

Le rapport d'information ⁽²⁾ du Sénat, intitulé « *Remboursements et dégrèvements : le pilotage déficient de 83,1 milliards d'euros* » et publié au début de cette année en suite de celui de la Cour des comptes, réalise un état des lieux de la question. Il rappelle que les observations des Rapporteurs spéciaux du Parlement ont été corroborées par celles de la Cour des comptes et appelle à « *améliorer sans plus tarder le dispositif de performance* ».

Sans trancher entre une refonte complète de l'architecture de la mission et une restructuration plus légère de la nomenclature, **votre Rapporteur spécial a également souhaité qu'une attention particulière soit portée par l'administration sur la nécessité de faire rapidement évoluer la mission.**

Ces initiatives ont été entendues par M. le ministre du Budget, des comptes publics et de la fonction publique, qui a pris, lors du débat sur le projet de loi de finances pour 2008, l'engagement de mener les travaux préparatoires à cette réforme, engagement qui s'est matérialisé par la constitution des groupes de travail.

b) *Un groupe de travail ad hoc pour réfléchir sur la mission*

Lors de sa première réunion du 18 juin 2008 au Sénat, le groupe de travail, constitué en association avec les rapporteurs spéciaux de la mission *Remboursements et dégrèvements* au nom des commissions des Finances du Parlement et les services du ministère du Budget en vue de réviser les contours de la mission et de réfléchir à la régénération de son dispositif de performances, a dégagé ses premières analyses de la situation.

(1) « *La mission d'assistance du Parlement confiée à la Cour des comptes par le dernier alinéa de l'article 47 de la Constitution comporte notamment : [...] 2° La réalisation de toute enquête demandée par les commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances sur la gestion des services ou organismes qu'elle contrôle. Les conclusions de ces enquêtes sont obligatoirement communiquées dans un délai de huit mois après la formulation de la demande à la commission dont elle émane, qui statue sur leur publication ; [...]* »

(2) *Rapport d'information n° 8, Mme Marie-France Beaufile, Sénat, octobre 2007.*

Votre Rapporteur spécial observe qu'elles sont éloignées des premières réflexions qui consistaient – pour mémoire – à rapprocher le programme 201 *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* avec la mission *Relations avec les collectivités territoriales* et à rattacher les crédits du programme 200 *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* aux recettes correspondantes en moindres recettes ⁽¹⁾.

Des travaux du groupe de travail, il ressort en fin de compte :

– s'agissant de l'architecture de la mission, un souhait de voir distinguer, au sein du programme 200, relatif aux remboursements et dégrèvements d'impôts, d'une part, les dépenses techniques, et d'autre part, les dépenses liées aux dispositifs fiscaux destinés à servir une politique publique donnée. La mesure permettrait d'**améliorer la lisibilité de la mission** et notamment d'**éviter « l'effet d'écrasement » dû aux remboursements de crédits de TVA** ;

– s'agissant du dispositif de performance, de **développer l'évaluation de l'efficacité socio-économique des dépenses fiscales** – dont les remboursements d'impôts représentent une partie – au sein des projets et rapports annuels de performances, ce qui a d'ores et déjà été largement entamé dans le projet de loi de finances pour 2009 ⁽²⁾.

Combinés, ces deux axes de travail, une fois mis en œuvre, pourraient d'une part permettre d'**améliorer l'efficacité du contrôle**, d'autre part de **gagner en lisibilité** s'agissant des crédits retracés dans la mission par un renforcement de l'évaluation et de la mesure de la performance des dépenses fiscales. Cependant, il ne s'agit que de pistes – certes bien avancées au niveau de la DGFIP et de la direction du Budget – et la future maquette sera en tout état de cause présentée aux commissions des Finances du Parlement qui seront amenées à en connaître et à se prononcer. En outre, pour des raisons techniques et informatiques, la nouvelle maquette de la mission ne serait opérationnelle que pour l'exercice 2010.

*

* *

(1) Ces crédits ne seraient ainsi plus présentés en dépenses budgétaires mais comme des éléments constitutifs de recettes venant en atténuation de celles-ci et intégrés dans la présentation dans l'état A du projet de loi de finances et dans le tome I du fascicule Évaluation des voies et moyens. Cependant, le principe de non-contraction des dépenses et des recettes pourrait se trouver affaibli. En outre, l'article 10 de la LOLF devrait faire l'objet d'une réécriture.

(2) Voir p. 18 et 19.

CHAPITRE II : LES REMBOURSEMENTS : UN MÉCANISME INHÉRENT AU RECouvreMENT DE L'IMPÔT

Un peu **plus des deux-tiers** des crédits de la mission *Remboursements et dégrèvements* traduisent des reversements d'impôts opérés par l'État. Il s'agit de décaissements, spontanés ou ayant une justification contentieuse, liés aux modalités d'application des règles de recouvrement de l'impôt. En effet, les mécanismes de recouvrement suscitent des flux financiers tant en provenance du contribuable vers le Trésor public que de ce dernier vers le contribuable.

Les montants de ces différentes restitutions ne peuvent faire, au stade de la prévision, l'objet que d'estimations, en raison de la volatilité particulièrement élevée du produit des impôts concernés, et de leur mode de recouvrement par acomptes ou provisions impliquant *in fine* des ajustements plus ou moins significatifs en fin d'année. Les écarts de prévision les plus remarquables sont à mettre sur le compte des décalages de conjoncture économique qui affectent, à plus ou moins brève échéance, l'imposition réelle des entreprises et des ménages, par le biais du mécanisme dit de « stabilisateur automatique » des recettes fiscales du budget de l'État.

D'autres facteurs sont susceptibles de contrarier les prévisions de remboursements d'impôts ; citons plus particulièrement les modifications légales et réglementaires qui peuvent altérer le produit fiscal attendu, ou la réalisation continue par les agents économiques d'arbitrages fiscaux entre les différentes options offertes par le législateur. Cela est éminemment vérifiable s'agissant des deux principaux impôts directs et indirects : l'impôt sur les sociétés et la taxe sur la valeur ajoutée.

I.- CINQUANTE MILLIARDS D'EUROS EN LIBRE DISTRIBUTION

Le recouvrement de la TVA et celui de l'impôt sur les sociétés ont ceci de commun qu'ils sollicitent étroitement le contribuable dans la mesure où celui-ci liquide lui-même provisoirement l'impôt, éventuellement module le montant des versements en fonction de l'assiette estimée ou constatée, et verse des acomptes qui feront l'objet en fin d'exercice d'une régularisation.

Pour 2009, les recettes brutes de TVA sont attendues à 187,1 milliards d'euros tandis que celles résultant de l'impôt sur les sociétés sont évaluées à 63,1 milliards d'euros⁽¹⁾. Compte tenu des montants en jeu et du mode de liquidation, les régularisations de fin d'année sont inéluctablement importantes dans leur ampleur.

(1) Évaluation des voies et moyens, tome 1, PLF 2009, p. 15.

A.— LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

En volume, plus de la moitié des crédits de la mission sont **des remboursements liés à la taxe sur la valeur ajoutée** et constituent des transferts aux entreprises ⁽¹⁾.

Le projet annuel de performances pour 2009 fait état d'une prévision de dépenses de **48 798 millions d'euros** sur cette action, en progression de 9,9 % par rapport aux 44 400 millions d'euros initialement attendus en 2008.

1.— Des remboursements corrélés à certains agrégats macroéconomiques et aux comportements des entreprises

3,9 millions d'entreprises ont été assujetties à la TVA en 2008, parmi lesquelles 32 000 relèvent de la direction des grandes entreprises (DGE) et représentent plus du tiers du produit de la TVA collectée.

En principe, les entreprises peuvent choisir entre **compenser le crédit de TVA par imputation sur les acomptes de TVA nette à payer** le mois ou le trimestre suivant selon le régime auquel elles sont assujetties, ou sous certaines conditions, en demander le remboursement auprès de leur Service des impôts des entreprises (SIE). Dans cette dernière hypothèse, les crédits peuvent faire l'objet de remboursements selon la procédure dite « générale » ou une procédure dite « spéciale exportateur ». La première ne peut être générée qu'au terme d'un trimestre civil tandis que la seconde, qui peut être activée mensuellement, ne s'adresse qu'aux entreprises exportatrices.

Ces remboursements de crédits de TVA, qui font l'objet de la sous-action n° 1, ont généré une dépense de 41 894 millions d'euros en 2007 pour une prévision en loi de finances initiale de 40 628 millions d'euros.

a) Un mode de recouvrement qui implique des restitutions considérables

La taxe déductible qui n'a pu faire l'objet d'une imputation est susceptible de faire l'objet d'un remboursement, conformément au paragraphe IV de l'article 271 du code général des impôts. Ce cas de figure apparaît notamment lorsqu'une entreprise est **en phase de démarrage d'activité ou justifie d'investissements** importants au regard de son chiffre d'affaires.

Pour plus du tiers des remboursements, il s'agit également d'**entreprises exportatrices** qui, en vertu des dispositions des sixième et huitième directives européennes (77/388/CEE et 79/1072/CEE) relatives au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et aux modalités de remboursement, bénéficient du remboursement de la TVA ayant grevé l'acquisition de biens et services dans un État membre de l'Union européenne où ils ne disposent pas d'établissement ni n'effectuent d'opérations imposables.

(1) A l'exception des versements effectués à l'État monégasque en application de la convention fiscale du 18 mai 1963 avec Monaco. Ceux-ci sont prévus pour 130 millions d'euros en 2009 (128,4 millions d'euros en 2007).

Ce remboursement est normalement annuel, mais peut être **trimestriel** dans le cadre de la modulation lorsque la TVA porte sur des immobilisations. En tout état de cause, le droit à remboursement ne peut s'exercer qu'à l'issue du trimestre suivant, sauf pour les entreprises nouvelles⁽¹⁾. En revanche, les entreprises relevant du régime réel normal et réalisant des exportations ou des livraisons intracommunautaires bénéficient de remboursements de TVA **mensuels** dès lors qu'elles souscrivent des déclarations mensuelles. Il s'agit d'une procédure plus avantageuse que celle de droit commun dans la mesure où une entreprise n'a pas à attendre plusieurs mois avant de présenter sa demande⁽²⁾.

La corrélation entre le volume des remboursements de crédits de TVA et l'environnement macro-économique (dont le commerce international), ainsi que le souci des entreprises de conserver une trésorerie suffisante sont les deux principaux facteurs qui justifient la progression de ces restitutions, par ailleurs sans impact budgétaire réel.

Ainsi, la prévision de dépenses budgétaires inscrite en loi de finances initiale pour 2007 a été dépassée s'agissant **des remboursements de crédits de TVA : 42 412 millions d'euros** ont été consommés sur l'action concernée pour une prévision de 41 300 millions d'euros, soit une progression de **8,2 %**, élevée et en ligne avec celle des années précédentes.

b) Les entreprises optent préférentiellement pour le remboursement

D'une manière générale, les entreprises manifestent **une nette préférence en faveur du remboursement** du crédit de TVA plutôt que son imputation sur les acomptes ultérieurs, pour d'évidentes raisons de trésorerie.

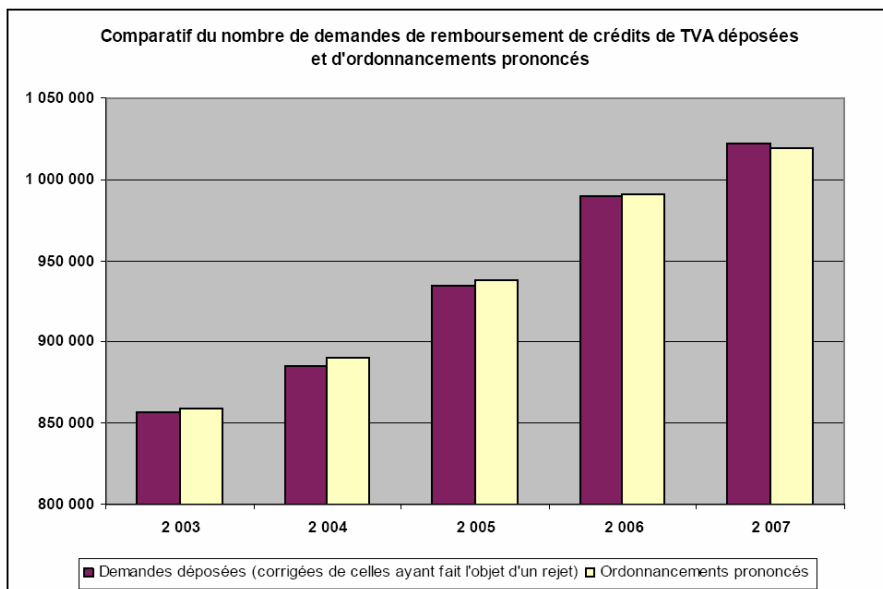
Dans la continuité de la DGI, la DGFIP a poursuivi les efforts appréciables accomplis depuis 2000⁽³⁾ pour raccourcir le délai de traitement des demandes, en cohérence avec les objectifs du programme, ce qui a incité les entreprises à recourir naturellement au remboursement. Selon la Cour des comptes, il existe néanmoins des disparités non résorbées entre départements pour la phase paiement du processus (de 1,78 jour à 10,37 jours).

Le graphique ci-après rend compte de la croissance continue du nombre de demandes traitées et du nombre d'ordonnancements prononcés chaque année. L'un et l'autre dépassent désormais largement le million (contre 860 000 en 2003), pour un montant moyen par remboursement proche de 40 000 euros.

(1) Rapport 2001 du Conseil des impôts « La taxe sur la valeur ajoutée », *XIX^{ème} Rapport au président de la République*, juin 2001, p. 209 et suivantes.

(2) Au sens de l'article 44 sexies du code général des impôts.

(3) Mise en place de l'application informatique REBECA, rénovation de la grille d'analyse risque des demandes.



2.– Les autres remboursements de TVA prononcés par la DGFIP et par la DGDDI

Les remboursements de crédits de TVA précédemment décrits représentent la quasi-totalité des crédits de l'action (99 %) et sont sans impact sur le solde du budget de l'État, la TVA nette collectée n'étant pas affectée par les modalités de régularisation. En revanche, des remboursements et dégrèvements législatifs entraînent une perte de recettes pour l'État.

a) Les dégrèvements de taxe sur la valeur ajoutée

Dans certaines circonstances, la liquidation de la TVA peut ouvrir droit à dégrèvement total ou partiel. C'est notamment le cas dans le cadre de la procédure dite de « décision d'office » ⁽¹⁾ suite à une réclamation du contribuable ou au terme d'une procédure contentieuse, ou, plus marginalement, sur certains produits importés hors Union européenne ⁽²⁾. Ces dégrèvements relatifs à la TVA extra-communautaire sont prononcés par la DGDDI.

Au total, ces remboursements sont attendus en 2009 respectivement à **520 millions d'euros** (+ 70% par rapport à 2008 compte tenu de deux gros dégrèvements d'origine contentieuse) et **50 millions d'euros** (+ 127% en raison d'une opération exceptionnelle), pour une dépense constatée de 361,2 millions d'euros et 29,4 millions d'euros en 2007.

(1) C'est-à-dire à l'initiative du service des impôts.

(2) Notamment biens destinés à être réexportés, produits de la pêche, navires, aéronefs, objets incorporés, engins et filets pour la pêche maritime, or importé par les instituts d'émission.

b) Les remboursements forfaitaires de TVA aux exploitants agricoles

Les exploitants agricoles sont régulièrement assujettis à la TVA selon le **régime simplifié agricole (RSA)** que ce soit sur option sous certaines conditions ou par obligation. Lorsqu'ils ne sont pas placés sous le régime du RSA, faute d'atteindre certains seuils, notamment de chiffres d'affaires (exploitations de taille réduite), ou d'exercice de l'option, ils perçoivent un remboursement forfaitaire sur la TVA acquittée pour les achats nécessaires à leur exploitation.

Au 31 décembre 2007, 646 961 exploitants agricoles étaient déclarés en France, dont 6 856 n'étaient pas assujettis à la TVA et 264 174 (soit 40 %) relevaient du régime du remboursement forfaitaire ⁽¹⁾. Singulièrement, les crédits destinés à ces remboursements sont retracés, non dans l'action n° 4 *TVA*, mais dans l'action n° 5 *Autres produits directs et indirects* sous-action n° 5. En 2007, les remboursements forfaitaires de TVA agricole se sont élevés à 44,7 millions d'euros. Ils sont estimés à **45 millions d'euros**, tant en 2008 qu'en 2009.

B.– L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

En vertu de l'article 1668 du code général des impôts, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont tenues de **déterminer elles-mêmes le montant des acomptes à verser** au titre de l'exercice en cours en fonction du résultat imposable du dernier exercice puis de procéder à la liquidation de l'impôt proprement dit à la clôture de l'exercice fiscal. Près du tiers des entreprises françaises (1,3 million) se trouvent dans cette situation.

Ce système des acomptes trimestriels et la faculté offerte aux entreprises d'imputer certaines créances fiscales comme le *carry back* ⁽²⁾ sur le solde de l'impôt définitif calculé à la clôture de la liquidation induit nécessairement **des régularisations plus ou moins importantes** selon la taille et la variation du bénéfice fiscal de l'entreprise.

1.– Un impôt au rendement cyclique

a) Des opérations exceptionnelles qui faussent la prévision

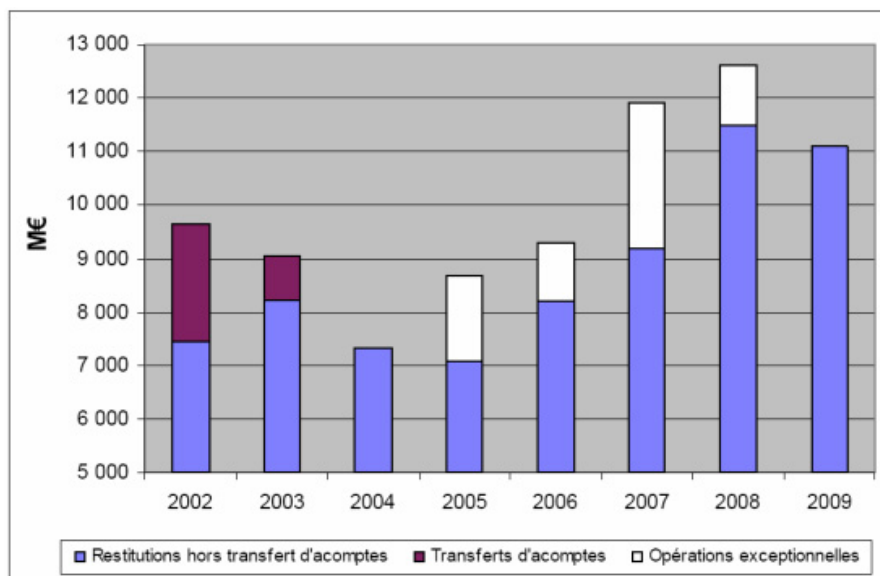
Les recouvrements bruts d'impôt sur les sociétés (IS) se sont élevés en 2007 à 64 947 millions d'euros sur lesquels s'imputent **12 109 millions d'euros** (+ 28,5 %) de remboursements aux sociétés liées à la régularisation d'acomptes déjà acquittés, de créances fiscales et de crédits d'impôt.

L'exercice révèle, comme en 2006, une sous-estimation significative des remboursements d'IS dans la mesure où la prévision en loi de finances initiale

(1) Source : DGFIP.

(2) Report en arrière des déficits : régime optionnel d'imputation du déficit fiscal sur les bénéfices des trois exercices précédents, ce qui a pour effet de faire naître une créance sur le Trésor public correspondant à l'excédent d'impôt déjà acquitté (article 220 quinquièmes du code général des impôts).

tablait sur 9 300 millions d'euros de restitutions. L'écart de 2,8 milliards d'euros résulte, d'une part de restitutions exceptionnelles non anticipées pour un montant global de 2 milliards d'euros (la prévision incluait déjà deux reversements pour 2 milliards d'euros), d'autre part de restitutions contentieuses et d'excédents sur versements d'acomptes plus importants que prévus en raison de la volatilité des résultats fiscaux des entreprises en 2007, à rapprocher des recouvrements bruts d'IS élevés pour la même année. Ces versements exceptionnels sont justifiés par les règles spéciales de calcul des acomptes de très grandes sociétés, par l'activation de crédits d'impôt au bénéfice de ce type de sociétés ou, dans certains cas, sont la conséquence d'une décision de justice.



Pour 2008, les remboursements devraient atteindre 12 600 millions d'euros pour une prévision en loi de finances initiale de 9 900 millions d'euros. Là encore, ce sont 2 milliards d'euros d'opérations exceptionnelles par définition non anticipées qui expliquent le dépassement. Les restitutions sont prévues pour **11 100 millions d'euros** (+ 12,1 %) au titre de l'année 2009.

b) Une prévision inévitablement hasardeuse

D'une manière générale, on constate des écarts importants entre la prévision initiale et la réalisation.

L'évolution du montant des restitutions d'impôt sur les sociétés est en effet étroitement liée à celle de la conjoncture macro-économique, par nature difficile à anticiper, et revêt une dimension duale :

– une élasticité au PIB comprise en valeur absolue entre 1,2 (phases de ralentissement) et 2 (phases d’expansion), principalement pour des effets d’assiette ⁽¹⁾ ;

– un décalage de plusieurs trimestres (régularisation du dernier acompte post-clôture). Certaines entreprises versent en effet un solde important en avril (forte hausse du bénéfice imposable), tandis que d’autres perçoivent un remboursement (diminution du bénéfice imposable ou pertes).

2.– Les contributions et les crédits d’impôt sont amalgamés sans distinction

Votre Rapporteur spécial réitère son observation selon laquelle l’action *Impôt sur les sociétés* souffre d’un découpage insuffisant en sous-actions. Seules les contributions additionnelles sont distinguées des autres restitutions. La nouvelle nomenclature pourra en tenir compte.

a) Les contributions additionnelles à l’impôt sur les sociétés

Les contributions liées à l’impôt sur les sociétés sont regroupées dans la sous-action n° 3. Il s’agit principalement de :

– **la contribution additionnelle à l’impôt sur les sociétés** (ramenée à 3 % de l’IS à compter du 1^{er} janvier 2002), juridiquement distincte de l’IS et non imputable sur celui-ci, qui a été **supprimée** pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2006, de sorte que les restitutions sont en extinction, **10 millions d’euros étant encore inscrits en 2009** (23,7 millions d’euros consommés en 2007) ;

– **la contribution sociale sur les bénéfiques**, créée par l’article 6 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 et égale à 3,3 % de l’IS après abattement, qui concerne les sociétés réalisant un chiffre d’affaires supérieur à 7,63 millions d’euros. La contribution sociale sur les bénéfiques a été sortie de l’action n° 5, en même temps que sa suppression, et est entrée dans le périmètre de cette action à compter de 2008. Le montant, désormais résiduel, estimé pour 2009 est de **1 million d’euros**. En 2007, les dépenses figuraient dans l’action n° 5 pour 123,7 millions d’euros ;

– **la contribution annuelle sur les revenus locatifs** au taux de 2,5 % dont sont redevables les personnes morales soumises à l’impôt sur les sociétés percevant un montant minimal de loyers sur des immeubles de plus de quinze ans. Cette contribution, supprimée par l’article 76 de la loi de finances pour 2006 pour les personnes physiques et les sociétés fiscalement transparentes mais maintenue dans les autres cas, est payable selon le régime de l’acompte unique, ce qui explique le faible montant des régularisations. 17,6 millions d’euros ont été remboursés aux sociétés concernées en 2007 et **9 millions d’euros** sont prévus pour 2009.

(1) « Rapport sur les comptes de la Nation de l’année 2006 », *annexe au projet de loi de finances pour 2008*, Insee, 2007, p.156.

b) Il est fait masse des crédits d'impôt et des remboursements d'acomptes

En l'état contemporain de ses systèmes d'information, la DFiP n'est pas en mesure de décomposer les restitutions d'impôts de la présente action entre celles relevant de l'impôt sur les sociétés, de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) ou des différents crédits d'impôt en faveur des sociétés⁽¹⁾. En effet, une société peut décider d'imputer un crédit sur l'acompte suivant. Dans les conditions techniques actuelles, il n'est pas possible de distinguer en trésorerie ce qui, dans un versement du Trésor public, provient d'une créance fiscale ou d'un remboursement d'excédent d'acompte.

II.- UNE FRONTIÈRE TÊNUE ENTRE AUTOMATISME ET VOLONTARISME

Certains décaissements se situent à mi-chemin entre de simples opérations de recouvrement de l'impôt et des mécanismes fiscaux d'appui au développement économique ou de mise en œuvre de mesures d'équité sociale. L'impôt sur le revenu entre dans cette catégorie.

A.- L'IMPÔT SUR LE REVENU

L'action *Impôt sur le revenu* couvre les régularisations du paiement de l'impôt sur le revenu et des contributions sociales, les crédits d'impôt autres que la prime pour l'emploi réservés aux contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu, ainsi que les remises gracieuses ou d'office et les versements en application de certaines conventions fiscales bilatérales.

Pour 2009, il est prévu une inscription de crédits pour **3 450 millions d'euros**, à comparer à 3 607 millions d'euros en 2008 (- 157 millions d'euros). En 2008, la forte augmentation des crédits inscrits avait pour origine la prise en compte de la réforme du barème intervenue en loi de finances pour 2006, la montée en charge du crédit d'impôt en faveur du développement durable, de la majoration du taux de celui relatif aux intérêts d'emprunt sur la résidence principale et de l'extension du dispositif de plafonnement des impôts directs. Les crédits

1.- Des remboursements prévisibles avec une bonne précision

Les principaux faits saillants concernent **la modification du mécanisme de plafonnement des impositions directes et la montée en puissance de certains crédits d'impôt**, notamment ceux en faveur du développement durable et de l'accession à la propriété.

(1) Voir p. 60 et suivantes

a) Une consommation de crédits stable en 2007

La loi de finances initiale pour 2006 a introduit une réforme du barème de l'impôt sur le revenu ainsi qu'une augmentation de certains crédits d'impôt autres que la prime pour l'emploi, comme celui pour dépenses d'équipements en faveur des économies d'énergie et du développement durable.

Ces mesures ont eu un impact sur l'exercice 2007. Les crédits consommés passent ainsi de 2 178 millions d'euros à **2 304 millions d'euros** (+ 5,8 %) pour une évaluation initiale de 2 200 millions d'euros. Comme les années précédentes, l'écart à la prévision est faible, attestant de la précision statistique de la prévision sur cet impôt.

La consommation résiduelle sur la sous-action n° 2 *Contributions sur les revenus locatifs* (0,8 million d'euros) s'explique par la suppression de la contribution sur les revenus locatifs pour les personnes physiques à compter des revenus de 2006, tandis que les versements en application des conventions fiscales bilatérales avec la Suisse et le Maroc (sous-action n° 3) ont atteint 176,5 millions d'euros pour une prévision de 120 millions d'euros, l'écart provenant de la difficulté à estimer le nombre de résidents entrant dans le champ d'application de ces conventions et du montant moyen de leur impôt.

b) Une exécution 2008 attendue en hausse sensible pour se stabiliser dès 2009

Pour 2008, le **périmètre de cette action** est modifié avec l'intégration des restitutions d'impôt jusqu'alors retracées au sein de la sous-action n° 05-03 *Retenues à la source et revenus de capitaux mobiliers*. L'objectif de cette évolution de périmètre est d'améliorer la cohérence des actions constitutives du présent programme afin de présenter une vision consolidée par impôt des remboursements et dégrèvements.

Outre l'instauration d'un crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile, la consommation de crédits prévue pour 2008 intègre les différentes mesures votées lors de l'adoption de la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (loi TEPA), comme l'instauration d'un nouveau crédit d'impôt au titre des intérêts d'emprunt supportés pour l'acquisition ou la construction de sa résidence principale ainsi que l'exonération des heures supplémentaires.

Cette adjonction contribue à la forte progression attendue (+ 56 %) de la consommation de crédits qui porte *in fine* le montant de la dépense à 3 600 millions d'euros en 2008. En revanche, pour 2009, le resserrement des conditions d'éligibilité au crédit d'impôt en faveur du développement durable compenserait la montée en charge des crédits d'impôt issus de la loi TEPA, d'où la prévision en légère baisse mentionnée précédemment.

c) La réforme du plafonnement des impositions directes est moins coûteuse que prévue

Le plafonnement des impôts directs dus par les ménages, plus communément appelé « bouclier fiscal » revêt **un caractère contentieux** et prend la forme d'**un droit à restitution**, acquis au 1^{er} janvier de l'année suivant celle du paiement des impositions plafonnées. Les crédits afférents au dispositif figurent désormais dans une sous-action spécifique n° 25 *Plafonnement des impositions directes* de l'action n° 5 ⁽¹⁾ après avoir été retracé jusqu'en 2008 dans la sous-action n° 26 *Autres impôts directs dont majorations et pénalités sur l'impôt* de la même action ⁽²⁾.

La réforme du plafonnement à compter de l'imposition 2008, introduite par l'article 11 de la loi du 21 août 2007, permet à chaque contribuable de se voir rétrocéder la fraction d'impôts directs et de contributions sociales (prélèvements sociaux et contribution additionnelle sur les revenus du patrimoine) qu'il a payée lorsque celle-ci dépasse la moitié de ses revenus.

Le coût potentiel du « bouclier fiscal » en 2008 est estimé à **800 millions d'euros** pour une évaluation de 234 397 contribuables concernés (dont 201 864 non assujettis à l'ISF) ⁽³⁾. Cette estimation est proche de celle mentionnée en loi de finances initiale (810 millions d'euros).

Comme l'année dernière, **le nombre de demandes effectivement déposées au 31 août 2008 est moindre qu'attendu** ⁽⁴⁾; sur la base de la tendance observée (au 30 juin, 273 millions d'euros de restitutions au double titre des demandes déposées en 2007 et traitées en 2008 et celles déposées en 2008 déjà traitées), l'estimation peut être revue à la baisse autour de 600 millions d'euros pour l'année 2008. En conséquence, l'évaluation retenue pour 2009 est de 650 millions d'euros à législation constante.

Le tableau ci-après fournit, pour les foyers fiscaux bénéficiaires potentiels du bouclier fiscal à 50 % en 2008, une estimation de leur répartition par décile de revenu fiscal de référence et indique le montant moyen de restitution.

(1) Et non, comme le dicterait la logique, dans l'action n° 3 Impôt sur le revenu.

(2) Il était alors fait masse des crédits destinés au « bouclier fiscal » et ceux destinés aux majorations et pénalités dues par l'État au titre des impositions de toute nature.

(3) Pour mémoire, le projet annuel de performances 2007 prévoyait, dans le cadre du dispositif précédent avec un plafond de 60% sans inclusion des prélèvements sociaux, un coût de 400 millions d'euros pour 125 000 bénéficiaires. Les demandes traitées ont donné lieu à 175 millions d'euros de restitutions en 2007.

(4) Selon la DGFIP, ce phénomène a une double explication : pour les ménages aisés, la crainte infondée d'être l'objet de contrôles spécifiques ; pour les ménages modestes, un manque d'information sur leurs droits. La DGFIP a réalisé une campagne annuelle d'information ciblée pour rappeler aux bénéficiaires potentiels leur droit à restitution et les modalités de son exercice. Par ailleurs les demandes rejetées correspondent souvent à des réclamations mal fondées (par exemple, prise en compte par le contribuable des impôts locaux relatifs aux résidences secondaires).

Il convient de préciser que ce tableau retrace les seules restitutions en 2008 de bouclier à 50 %, pour une dépense évaluée à 525 millions d'euros. Son modèle statistique ne lui permet pas en effet de prendre en compte les restitutions (75 millions d'euros) au titre du bouclier à 60 % versées en 2008.

**VENTILATION DES BÉNÉFICIAIRES DU « BOUCLIER FISCAL »
PAR DÉCILE DE REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE
(prévisions 2009 à partir des revenus 2007 imposés en 2008 et actualisés)**

Décile de revenu fiscal de référence (en euros)	Nombre de foyers bénéficiaires (en milliers)	Restitution moyenne (en milliers d'euros)
Inférieur à 3 191	146,7	0,9
De 3 192 à 7 068	4,6	3,4
De 7 069 à 9 957	1,3	5,9
De 9 958 à 12 586	0,9	6,7
De 12 587 à 15 028	0,8	6,1
De 15 029 à 18 147	1,2	5,6
De 18 148 à 22 960	1,8	5
De 22 961 à 29 459	2	6,5
De 29 460 à 41 297	2,2	8
Supérieur à 41 297	6,3	50
Total	167,8	3,1

Source : Direction générale des finances publiques.

2.— Les crédits d'impôt favorisent le pouvoir d'achat mais doivent être mieux encadrés et évalués

Les crédits d'impôt pour les ménages servent à encourager certains comportements économiques, sociaux ou écologiques. Au total, les crédits d'impôt applicables à l'impôt sur le revenu s'élèvent à **3 490 millions d'euros** ; ceux ayant un coût supérieur à 15 millions d'euros par dispositif représentent au total un volume de 3 454 millions d'euros.

Comme il a été dit précédemment, cette masse de dépenses fiscales doit faire l'objet d'une évaluation d'efficacité socio-économique régulière.

**PRINCIPAUX CRÉDITS D'IMPÔT LIÉS À L'IMPÔT SUR LE REVENU
HORS PRIME POUR L'EMPLOI**

(en millions d'euros)

	LF 2007 sur revenus 2006		Rappel LF 2006 sur revenus 2005
	Nombre de bénéficiaires <i>(en milliers)</i>	Coût du crédit d'impôt	Coût du crédit d'impôt
Crédit d'impôt pour frais de garde	1 492	783	357
Crédit d'impôt développement durable	1 275	1 900	971
crédit d'impôt sur certains revenus distribués	5 865	497	442
Crédit d'impôt aide aux personnes	42	28	27
Crédit d'impôt acquisition véhicule GPL	9	21	19
Crédit d'impôt jeune	20	19	17
Crédit d'impôt mobilité	49	75	64

Source : Direction générale des finances publiques.

Le tableau ci-avant donne un aperçu (coût et bénéficiaires), bien entendu non exhaustif, des principaux crédits d'impôt significatifs hors prime pour l'emploi en matière d'impôt sur le revenu.

a) Une incitation forte en faveur du développement durable

Le **crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable** (article 200 *quater*) monte en charge ⁽¹⁾. Ce dispositif a bénéficié à 1,3 million de foyers fiscaux au titre de 2007 pour un gain moyen de 1 491 euros par foyer, et son coût est estimé à 2 050 millions d'euros en 2008 et à **1 500 millions d'euros en 2009**.

L'article 50 du projet de loi de finances pour 2009 rénove ce crédit d'impôt pour en améliorer encore l'efficacité. Tout d'abord, le dispositif est prolongé jusqu'en 2012 et l'étend sous certaines conditions aux dépenses supportées par les bailleurs personnes physiques. En revanche, certaines dépenses ne sont plus éligibles ou voient le taux du crédit d'impôt associé se réduire, soit qu'elles ne répondent plus aux objectifs de développement durable poursuivis, soit qu'elles favorisent des produits peu performants, tandis que les dépenses liées au diagnostic de performance entrent désormais en compte. Ces modifications législatives expliquent la diminution du coût du crédit attendue en 2009.

(1) L'article 49 de la loi n° 2006-1772 du 30 décembre 2006 sur l'eau a étendu le dispositif aux équipements de récupération des eaux pluviales. L'article 83 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 avait auparavant étendu le dispositif aux équipements de cogénération ou de raccordement à un réseau de chaleur alimenté par des énergies renouvelables.

b) Un soutien fort à l'acquisition de la résidence principale

Le **dispositif de crédit d'impôt en faveur des ménages accédant à la propriété** adopté dans le cadre de l'article 5 de la loi du 21 août 2007 est conforté.

L'article 47 du projet de loi de finances pour 2009 prévoit en effet de modifier les conditions d'attribution du crédit d'impôt sur deux points : d'une part, le bénéfice du dispositif serait réservé aux acquisitions ou aux constructions de logements neufs pour lesquelles le bénéficiaire justifie du respect des normes en vigueur relatives aux caractéristiques thermiques et à la performance énergétique imposées aux logements par la législation ; d'autre part, afin d'inciter les ménages à se porter acquéreur de logements très en avance sur la réglementation thermique, un avantage supplémentaire leur serait accordé en cas d'acquisition d'un logement neuf présentant une performance énergétique globale élevée ⁽¹⁾.

Le coût du crédit d'impôt est ainsi estimé à 230 millions d'euros en 2008 et à **1 170 millions d'euros en 2009** au bénéfice de 350 000 foyers fiscaux.

c) Les autres crédits d'impôt

Les principaux autres crédits d'impôt en faveur des ménages imputés sur cette action n° 2 *Impôt sur le revenu* sont :

– le crédit d'impôt ⁽²⁾ pour frais de garde des enfants âgés de moins de six ans (article 200 *quater* B du code général des impôts) qui devrait coûter en dépense fiscale **840 millions d'euros** en 2008 et en 2009 contre 783 millions d'euros en 2007. Après la mise à niveau (+ 120 %) intervenue en 2006 du fait du relèvement de 25 % à 50 % du taux du crédit, la dépense progresse plus modérément. Pas moins de 1,49 million de foyers fiscaux sont concernés par le dispositif ;

– le nouveau crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile pour les contribuables exerçant une activité professionnelle ou demandeurs d'emploi depuis moins de 3 mois (article 199 *sexdecies* du code général des impôts) dont le coût global est attendu à **1 500 millions d'euros** en 2008 et en 2009 au bénéfice de 1,15 million de foyers fiscaux pour un gain moyen de 1 242 euros par foyer ;

– le crédit d'impôt de 50 % sur les revenus distribués par les sociétés françaises et européennes (article 200 *septies* du code général des impôts), plafonné à 115 euros (célibataires) ou 230 euros (mariés/pacsés), qui a remplacé l'avoir fiscal et complète la réfaction de 40 % sur ces mêmes revenus. Le coût est estimé à **540 millions d'euros** en 2008, à comparer à une dépense de 490 millions d'euros en 2007, pour environ 6,1 millions de foyers bénéficiaires.

(1) L'avantage supplémentaire prendrait la forme d'un allongement de l'application du crédit d'impôt (7 ans au lieu de 5) et d'une majoration de l'avantage fiscal (40 %) sur la période.

(2) Avant 2006, il s'agissait d'une réduction d'impôt.

B.— UNE ACTION « FOURRE-TOUIT » REGROUPANT RESTITUTIONS DIVERSES ET ADMISSIONS EN NON-VALEUR

L'action n° 5 *Autres produits directs-indirects et divers* du programme 200 est subdivisée en sous-actions hétérogènes, regroupant sans logique particulière divers remboursements classés en dépenses d'intervention ou de fonctionnement s'agissant des opérations comptables pour ordre. Au surplus, l'action est sujette à de fréquents changements de périmètre, certaines dépenses en sortant pour être comptabilisées dans d'autres actions.

1.— Les reversements sur taxes et impôts directs

Les dégrèvements prononcés sur les impôts directs sont estimés à **1 323 millions d'euros** pour 2009. En font notamment partie les restitutions liées à :

– la **taxe sur les locaux vacants** instituée au profit de l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (ANAH), évaluées à **22 millions d'euros** ;

– le plafonnement lié aux impositions indirectes (« **bouclier fiscal** »⁽¹⁾), dont le coût est prévu à **650 millions d'euros** ;

– la **redevance audiovisuelle**, en raison de son prélèvement simultané à celui de la taxe d'habitation, pour laquelle **544 millions de crédits** ont été inscrits ;

– plus marginalement, les reversements opérés sur le produit des amendes relevant de l'application de la loi sur les violences routières, à hauteur de **5 millions d'euros** comme en 2008.

La **retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers**, devenue depuis la suppression de l'avoir fiscal, un crédit d'impôt plafonné sur le revenu, fait à compter de 2008 l'objet d'une comptabilisation dans la sous-action *Impôt sur le revenu et contributions sociales* de l'action *Impôt sur le revenu*. La sous-action n° 3 est donc supprimée.

S'agissant des reversements liés à la **contribution sociale sur les bénéficiaires**, ils sont désormais regroupés au sein de l'action *Impôt sur les sociétés* dans une sous-action n° 5 spécialement créée, dotée de **1 million d'euros** en 2009. La sous-action n° 4 de la présente action est en conséquence supprimée, n'ayant plus lieu d'être.

2.— Les remboursements d'impôts indirects

Les restitutions concernant les impôts indirects sont pour l'essentiel celles ordonnancées par la direction générale des douanes et droits indirects

(1) Voir *supra* p. 39.

(DGDDI). Il s'agit principalement des remboursements de **taxe intérieure sur les produits pétroliers** (TIPP) en faveur de certaines professions fortement consommatrices de carburant ou de fioul domestique (exploitants agricoles et entreprises de transport) visées à l'article 265 *septies* du code des douanes.

Les remboursements de la TIPP sont liés à l'évolution du prix du baril de pétrole dont la hausse tend à réduire la consommation, **à augmenter le rendement de la TVA et à réduire celui de la TIPP**. Les recettes de TIPP affectées à l'État sont ainsi attendues en baisse en 2009 à 16,4 milliards d'euros. Dès lors, les restitutions opérées à ce titre sont attendues à 398,5 millions d'euros en 2008 contre 422,7 millions d'euros en 2007 (- 5,7 %).

Par ailleurs, la transposition de la directive « énergie » par l'article 62 de la loi de finances rectificative pour 2007 a mis fin, à compter du 1^{er} janvier 2008, au dispositif de remboursement de la TIPP dans la limite de 5 000 litres dont bénéficiaient les taxis. Désormais les exploitants de taxis bénéficient d'un remboursement de la TIPP applicable au gazole et au supercarburant utilisés dans le cadre de leur activité professionnelle. Le régime de remboursement ou d'exonération en faveur de certains commerçants et exploitants de bennes de ramassage de déchets ménagers est pareillement supprimé à compter de la même date. Toutefois, compte tenu du mode de remboursement, la dépense budgétaire est attendue respectivement à **14 et 4 millions d'euros en 2008** pour les taxis et les commerçants. Pour 2009, la dépense devrait être résiduelle.

Le tableau suivant détaille la ventilation des remboursements de TIPP aux différentes professions concernées.

**MONTANT DES RESTITUTIONS OPÉRÉES AU TITRE DE LA TAXE INTÉRIEURE
SUR LES PRODUITS PÉTROLIERS (2006-2008)**

(en euros)

	2006	2007	30 juin 2008	2008 (prévision)
Taxis	82 368 755	93 043 896	12 360 112	14 000 000 *
Commerçants	4 198 012	4 720 684	1 972 898	4 000 000 *
Exploitants de réseaux de transports publics routiers en commun de voyageurs et de bennes de ramassage de déchets ménagers	22 065 652	22 220 918	11 529 428	22 520 000
Véhicules routiers de 12 tonnes et plus destinés au transport de marchandises	196 187 772	217 488 726	133 154 378	222 000 000
Exploitants agricoles : fioul domestique *	141 189 441	84 252 634	104 143 782	136 000 000
Entreprises de transport fluvial : fioul domestique *	19 144	26 150	0	0
Total	446 028 776	422 754 689	263 160 598	398 520 000
Pour information : exploitants agricoles (remboursement de la taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel) *	1 580 344	1 001 683	625 501	975 000

Source : Direction générale des finances publiques.

* La mesure a pris fin au 1^{er} janvier 2008

** Dispositifs gérés par la DGFIP, les autres dispositifs étant gérés par la DGDDI

3.– Les opérations pour ordre et les intérêts moratoires

Contrairement aux autres crédits de la mission, il s'agit de dépenses de fonctionnement et non d'intervention.

a) Les admissions en non-valeur, remises de débits et annulations

La **procédure d'admission en non-valeur** (ANV) peut être mise en œuvre lorsque le recouvrement de créances fiscales justifiées en droit s'avère impossible. Constituent ainsi des créances irrécouvrables celles dont l'apurement effectif n'a pu être obtenu en raison de l'insolvabilité ou de la disparition du redevable. Depuis le décret n° 99-889 du 21 octobre 1999, la décision d'admission en non-valeur relève du trésorier-payeur général et non des services des impôts. Comptablement, ce sont des opérations pour ordre.

En 2007, le montant des ANV relatifs aux impôts d'État s'est élevé à **1 471 millions d'euros** en 2007, contre 1 636 millions d'euros en 2006. Cette diminution des ANV s'explique par la baisse des restes à recouvrer sur exercices antérieurs et précédents, compte tenu de l'amélioration constante des taux de recouvrement. Pour 2009, le volume des ANV envisagé serait en forte baisse à **900 millions d'euros** (1 050 millions d'euros estimés pour 2008).

Les ANV d'impôts locaux comptabilisés en 2007 ont, quant à eux, atteint **523 millions d'euros**, légèrement supérieurs au niveau constaté en 2006. Le montant prévu en 2009 est très proche de celui de 2007 à **520 millions d'euros** d'impôt⁽¹⁾. La ventilation par impôt local n'est pas retracée en comptabilité.

Aux ANV se sont ajoutés en 2007 pour 58 millions d'euros de remises de débits et 546 millions d'euros de remises et annulations de dette fiscale. La ventilation de ces dernières par impôt n'est pas non plus connue.

Le mouvement d'apurement de créances mis en œuvre depuis 2005 est désormais achevé, de sorte que **le régime de comptabilisation des ANV devrait se stabiliser**, indépendamment du caractère aléatoire des sinistres.

b) Les intérêts moratoires payés par l'État

L'article 29 de la loi de finances pour 2006 a fixé à 0,40 % par mois, soit 4,80 % l'an⁽²⁾, **le taux de l'intérêt de retard et celui des intérêts moratoires** que doit acquitter l'État à compter du 1^{er} janvier 2006. Cette mesure semble avoir eu une répercussion sur le montant des intérêts moratoires payés par l'État en 2007.

(1) Dont 340 millions d'euros concernant les entreprises et 180 millions d'euros concernant les ménages.

(2) Au lieu de 9 % l'an.

Ils ont en effet représenté 186 millions d'euros l'année dernière contre 120 millions d'euros en 2006. En 2009, le projet de loi de finances ne prévoit pas moins de 250 millions d'euros de crédits pour régler les intérêts moratoires.

*

* *

CHAPITRE III : LES DÉGRÈVEMENTS ET LES CRÉDITS D'IMPÔT, REFLETS DES POLITIQUES PUBLIQUES DE SOUTIEN

Une part importante des flux correspondant à la mise en œuvre de mécanismes fiscaux de pilotage économique relève des impôts locaux.

À la différence des crédits du programme *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État*, pour lesquels les remboursements liés aux mécanismes d'imposition sont majoritaires en volume – remboursements de crédits de TVA en tête –, les *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* se distinguent par la prépondérance des versements liés à des décaissements matérialisant des compensations en faveur des collectivités territoriales de dégrèvements d'impôts accordés aux contribuables. Cette prise en charge consacre l'État comme le premier contribuable local.

Par le biais de son soutien financier, tant aux ménages qu'aux entreprises et aux collectivités territoriales, l'État manifeste sa volonté de stimuler l'économie, la compétitivité, de soutenir le pouvoir d'achat et de favoriser la justice sociale.

I.- L'ÉTAT, PREMIER CONTRIBUABLE LOCAL DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

L'État est devenu – et de loin – le premier contribuable local de France. En conséquence des allègements d'impôts locaux décidés par le législateur, il est amené à contribuer lui-même aux recettes fiscales des collectivités territoriales afin de ne pas porter atteinte à leurs ressources. Ce rétablissement s'effectue, soit par le versement d'allocations compensatrices, soit par le biais de la compensation des dégrèvements législatifs.

Ainsi, pour 2009, l'État s'acquittera auprès des collectivités territoriales d'une somme de **16,67 milliards d'euros** hors admissions en non-valeur, soit 7,1 % de plus qu'en 2008.

Il s'agit donc là d'un effort fiscal substantiel de la part de l'État, assimilable à bien des égards à une subvention, qui se substitue ainsi aux contribuables locaux en prenant en charge tout ou partie de l'imposition due, sans d'ailleurs que ceux-ci en soient toujours bien conscients.

Le tableau de la page suivante rend compte du détail des montants compensés.

**RÉPARTITION DU MONTANT DE LA COMPENSATION DES DÉGRÈVEMENTS
RELATIFS À LA FISCALITÉ LOCALE
(prévisions 2009)**

(en millions d'euros)

Dégrèvements	Montant de la compensation
I.- Taxes foncières	
♦ Dégrèvement partiel de la TFPNB pour pertes de récoltes	38
♦ Dégrèvement de la TFPNB pour les jeunes agriculteurs.....	12
♦ Dégrèvement pour personnes de condition modeste (70-75 ans).....	84
♦ Autres dégrèvements	516
Total Taxes foncières.....	650
II.- Taxe d'habitation	
♦ Plafonnement en fonction du revenu (article 1414 A du code général des impôts)	2 471
♦ Gestionnaire de foyers (article 1414 II du code général des impôts)	15
♦ Dégrèvement d'office au profit des Rmistes pendant un an (article 1414 III du code général des impôts).....	408
♦ Autres dégrèvements	426
Total Taxe d'habitation	3 320
III.- Taxe professionnelle	
♦ Plafonnement au regard de la valeur ajoutée (article 1647 B <i>sexies</i> du code général des impôts)	8 870
♦ Dégrèvement poids lourds (article 1647 C du code général des impôts)	322
♦ Dégrèvement entreprises de transport sanitaire (article 1647 C <i>bis</i> du code général des impôts)	22
♦ Dégrèvement armateurs (article 1647 C <i>ter</i> du code général des impôts)....	59
♦ Dégrèvement recherche (article 1647 C <i>quater</i> du code général des impôts)	87
♦ Dégrèvement au titre des investissements nouveaux (article 1647 C <i>quinquies</i> du code général des impôts)	1 760
♦ Crédit anti-délocalisation (article 1647 C <i>sexies</i> du code général des impôts)	200
♦ Autres dégrèvements	1 380
Total Taxe professionnelle.....	12 700
IV.- Autres impôts locaux.....	1
TOTAL GÉNÉRAL.....	16 671

Source : Direction générale des finances publiques.

A.– UN LIEN QUI SE DISTEND ENTRE LA COLLECTIVITÉ ET LE CONTRIBUTABLE

À la compensation des dégrèvements s'ajoute celle de certaines exonérations d'impôts locaux, couvertes par un prélèvement sur recettes ⁽¹⁾, qui ne sont donc pas retracées dans la présente mission. Ce prélèvement sur recettes concerne la compensation des exonérations relatives à l'ensemble des grandes taxes locales ⁽²⁾.

Le tableau ci-dessous donne un éclairage sur les poids respectifs des dégrèvements et des compensations d'exonérations d'impôts locaux au regard du montant brut des émissions de rôles principaux et secondaires ⁽³⁾. Il confirme que **l'État ne perçoit en réalité que moins des trois-quarts du produit brut des émissions** du fait des exonérations, un cinquième étant au surplus restitué au contribuable.

POIDS DES DÉGRÈVEMENTS ET DES COMPENSATIONS PAR RAPPORT AU PRODUIT DES ÉMISSIONS D'IMPÔTS LOCAUX EN 2007

(en milliards d'euros)

Mettre à jour	Produit des émissions	Dégrèvements		Compensations et dégrèvements	
		Montant	Poids	Montant	Poids
Taxe d'habitation	14,88	3,03	20,4 %	4,23	28,4 %
Taxes foncières	20,65	0,58	2,3 %	1,46	7,1 %
Taxe professionnelle	27,43	8,72	31,8 %	11,17	40,7 %
Total	62,96	12,33	19,6 %	16,86	26,8 %

Source : Direction générale des collectivités locales.

Les dégrèvements et compensations sont particulièrement élevés s'agissant de la taxe professionnelle et de la taxe d'habitation, ce qui s'explique par l'importance des dispositifs de plafonnement des bases pour ces deux taxes.

1.– L'État est un acteur de la fiscalité locale

L'État ne se contente pas de compenser les dégrèvements d'impôts locaux ; il collecte également ceux-ci pour le compte des collectivités territoriales.

(1) Ce prélèvement institué en loi de finances pour 1992 pour compenser le coût de la transformation de certains dégrèvements en exonérations figure dans le tome I de l'annexe Evaluation des voies et moyens du PLF. Il a fait l'objet d'un changement de périmètre dans le PLF 2008, dont il est ici tenu compte, en raison de la modification de l'enveloppe normée.

(2) La décomposition des compensations aux collectivités territoriales des mesures d'exonérations fiscales qui figuraient dans le tome I de l'annexe « Evaluation des voies et moyens » du PLF 2007 n'est plus renseignée depuis 2008, ce qui implique une demande spécifique auprès de la DGCL.

(3) Hors admissions en non-valeurs.

a) Les dégrèvements d'impôts locaux

Les dégrèvements d'impôts locaux sont retracés au sein du programme *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* et ordonnés au sein de trois actions correspondant aux trois principales taxes locales : la taxe professionnelle (action n° 1), les taxes foncières (action n° 2) et la taxe d'habitation (action n° 3).

Depuis le projet annuel de performance de 2008, il n'est plus fourni de répartition entre transferts aux ménages et transferts aux entreprises et considère à juste titre que la totalité des crédits du programme constitue un transfert aux collectivités territoriales. Toutefois, il y a **une perte d'information** que regrette une nouvelle fois votre Rapporteur spécial, puisque l'annexe de l'année 2006 permettait de distinguer l'origine des dégrèvements (par exemple, 60 millions d'euros à raison des dégrèvements de taxes foncières accordés aux entreprises, 528 millions d'euros pour les ménages).

b) Les admissions en non-valeur d'impôts locaux

La dernière action n° 4 du programme accueille les admissions en non-valeur d'impôts locaux, résultant principalement de l'insolvabilité, de la disparition ou du décès du redevable. La ventilation par impôt de ces admissions en non-valeur n'est pas retracée pour l'instant en comptabilité. Elle pourra l'être lorsque les nouveaux outils d'information (Chorus, Copernic) seront opérationnels.

Sur 2007, l'apurement des cotes anciennes et les autres opérations pour ordre ont totalisé 523 millions d'euros. Au 30 juin 2008, 201 millions d'euros avaient été comptabilisés en dépense sur cette action et le montant correspondant attendu tant pour 2008 que pour 2009 est de **520 millions d'euros**.

2.— Pour des relations État-collectivités territoriales plus équilibrées

La qualité du partenariat entre l'État et les collectivités territoriales est un enjeu fort pour la gouvernance des finances publiques⁽¹⁾. C'est dans ce contexte qu'a été réalisé l'audit de modernisation sur les outils de pilotage et d'information des dégrèvements et admissions en non-valeur d'impôts locaux. Par ailleurs, le gouvernement a décidé de renoncer à faire participer les collectivités au coût du plafonnement des impositions directes, le mécanisme étant complexe et souvent mal compris, de même que les montants en jeu auraient été limités.

(1) En témoigne la création le 5 mai 2006 de la Conférence nationale des finances publiques dont l'un des objectifs est de mieux associer les collectivités territoriales aux décisions qui les concernent.

a) Les collectivités ne prendront pas en charge le bouclier fiscal

S'agissant du mécanisme du « bouclier fiscal », le paragraphe IV de l'article 1649-0 A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 74 de la loi de finances pour 2006, prévoyait un **partage du coût du plafonnement** entre l'État, certains établissements et organismes, et les collectivités territoriales, ces dernières ne prenant à leur charge, le cas échéant, que la quote-part correspondant à la fraction de la restitution liée aux taxes foncières et à la taxe d'habitation ⁽¹⁾ de la résidence principale, dès lors que le total des impôts d'État n'entraînait pas, à lui seul, droit à restitution. Il était prévu que cette participation, **estimée à 20 millions d'euros**, serait prélevée à partir de 2009 sur la DGF avant répartition à partir des restitutions définitives au titre du « bouclier fiscal » de 2007 portant sur les revenus de 2006.

Le III de l'article 11 de la loi du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat supprime, avec effet au 1^{er} janvier 2007, ce dispositif complexe qui n'aura pas trouvé lieu à s'appliquer. Il prévoit désormais que « *la restitution prévue à l'article 1649-0 A du code général des impôts est prise en charge par l'État* ».

b) L'audit de modernisation relatif aux dégrèvements d'impôts locaux

Le second audit de modernisation ⁽²⁾ en lien avec la présente mission a donné lieu à un rapport publié en novembre 2006. Partant du constat de l'**insuffisance de pilotage et d'information** propres aux dégrèvements et admissions en non-valeur d'impôts directs locaux, l'audit proposait un certain nombre de pistes de réflexion ⁽³⁾.

Parmi les différentes préconisations de l'audit mises en œuvre en 2008 par la DGFIP, les lignes de force sont les suivantes :

– s'agissant de l'**amélioration de la gestion qualitative des dégrèvements**, une refonte des tables de motifs utilisés par les applications de gestion du contentieux permettra de disposer d'informations analytiques plus précises sur les raisons pour lesquelles des impositions, notamment de taxe professionnelle, sont revues après un examen contentieux ;

– l'**enrichissement et la modernisation de la présentation aux collectivités territoriales** des informations ⁽⁴⁾ déjà existantes relatives à l'application de la fiscalité locale ;

– le développement de l'**information des contribuables eux-mêmes**.

(1) Y compris les taxes additionnelles à ces deux taxes.

(2) Le premier portait sur la gestion de la prime pour l'emploi.

(3) Voir annexe p.66.

(4) Le portail fiscal www.impots.gouv.fr, donne pour chaque collectivité et pour les années récentes le détail des bases, taux et produits des grandes taxes et des taxes annexes. Elles reçoivent en outre copie des rôles émis à leur profit.

B.– LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

L'État assume aujourd'hui près de 40 % des quelques 30 milliards d'euros représentant le produit de la taxe professionnelle (TP) perçue par les collectivités territoriales.

L'action regroupe à elle seule près des trois-quarts des crédits du programme relatif aux impôts locaux. Les crédits qui y figurent pour 2009 s'élèvent à **12 700 millions d'euros**, à comparer à une prévision révisée de 11 900 millions d'euros (11 700 millions d'euros en loi de finances initiales pour 2008). Les dégrèvements ordonnancés de **taxe professionnelle (TP)** pour l'année 2007 ont atteint 9 356 millions d'euros.

Ainsi que le montre le tableau suivant, les dégrèvements pris en charge par l'État pourraient représenter en 2009 environ 40% du produit brut des émissions de rôles contre moins de 33 % en 2007. S'agissant des cotisations à la charge des entreprises, elles devraient connaître un allègement significatif de près de 3,8 % à 25,7 milliards d'euros en 2008 et une hausse de 1,2 % en 2009. Parallèlement, l'effort financier de l'État par le biais des compensations et des dégrèvements de taxe professionnelle en faveur des collectivités territoriales progresserait de **25 %** de 11,1 milliards d'euros en 2007 à **13,9 milliards d'euros en 2009**.

ÉTAT RÉCAPITULATIF DES ÉMISSIONS, DES COMPENSATIONS ET DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE PROFESSIONNELLE (réalisé 2007, prévisions 2008 et 2009)

(en millions d'euros)

		2007	2008 (prévision)	2009 (prévision)
Émissions de rôles généraux et de rôles supplémentaires (année en cours et années antérieures) et autres produits de taxe professionnelle	Produit des impositions au profit des collectivités territoriales	28 638	29 921	31 774
	État (frais d'assiette et de recouvrement)	1 382	1 432	1 517
	État (frais de dégrèvements et non-valeurs)	1 219	1 272	1 347
	Cotisation minimale	2 433	2 520	2 600
	Cotisation nationale de péréquation	939	938	933
	Taxes annexes (TEOM, CA, CAAA, CCI, CM)	1 455	1 517	1 582
Dégrèvements et compensations	Compensations versées par l'État	1 817	1 490	1 150
	Dégrèvements pris en charge par l'État	9 356	11 900	12 700
Cotisations à la charge des entreprises		26 710	25 702	27 053
Recette nette allouée aux collectivités territoriales		31 265	32 928 *	34 506 *
Montant net pris en charge par l'État		4 554	7 228 *	7 453 *

Source : Direction générale des finances publiques.

* hors part du PVA pris en charge par les collectivités locales

La vive progression (+ 27 %) de consommation des crédits sur cette action à partir de 2008 se justifie par **la réforme de la taxe professionnelle** ⁽¹⁾ applicable à compter de l'imposition 2007.

Cette réforme, qui complète celles antérieures portant sur l'assiette, comporte principalement deux mesures destinées à limiter le poids de la taxe

(1) Article 85 de la loi de finances pour 2006.

professionnelle en ciblant en priorité les entreprises les plus taxées d'une part, celles qui investissent d'autre part. La première destinée à proportionner la taxe professionnelle à la capacité contributive des entreprises, **plafonne la cotisation due par le redevable à 3,5 % de la valeur ajoutée produite**. La seconde **pérennise le dispositif temporaire de dégrèvements des investissements nouveaux** (DIN).

1.– Le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

Jusqu'à l'imposition 2006, trois taux de plafonnement étaient en vigueur s'étagant de 3,5 % à 4 % en fonction du chiffre d'affaires. Or plus de 200 000 entreprises acquittaient alors plus de 3,5 % de la valeur ajoutée, du fait des augmentations successives de taux d'imposition. Avec la réforme, le taux du plafonnement de TP est désormais uniformisé à 3,5 % ⁽¹⁾ quelque soit le chiffre d'affaires. Cette réforme s'applique dans les faits en 2008 en fonction des demandes de plafonnement de TP au titre de 2007.

En outre, les taux de référence ont été « rafraîchis » au titre des émissions de 2007 : la cotisation de référence pour le calcul du plafonnement au titre de 2007 a été calculée à partir des taux d'imposition de l'année au lieu de ceux de 1995.

Le coût de ce plafonnement de TP est anticipé à **9 milliards d'euros** (+ 2,2 milliards d'euros) en 2008. Ces estimations ont été effectuées sous des hypothèses d'évolution de la valeur ajoutée de + 3,9 % en 2007 et + 4,1 % en 2008 et d'évolution de la base d'imposition de + 2,4 % en 2007 et + 2,5 % en 2008.

a) Un doublement du nombre d'entreprises dégrévées

L'objectif de la réforme est bien d'augmenter le nombre d'entreprises plafonnées au titre ce dispositif. Tel sera bien le cas puisque le nombre d'entreprises bénéficiaires du plafonnement va doubler dès cette année (300 000 en 2008 contre 146 185 en 2007).

MONTANT DES DÉGRÈVEMENTS ORDONNANCÉS AU TITRE DU PLAFONNEMENT EN FONCTION DE LA VALEUR AJOUTÉE (2006–2009)

(en millions d'euros)

	2006	2007	2008 (prévision)	2009 (prévision)
Montant des dégrèvements ordonnancés *	6 213	5 975	8 450	8 870
Nombre d'entreprises bénéficiaires **	146 294	146 185	300 000	300 000

* Source : tableau 4995A bis DGFIP.

** Le nombre de bénéficiaires correspond au nombre de dégrèvements ordonnancés (si une entreprise possède des établissements situés dans le ressort de deux directions des services fiscaux par exemple, elle est comptée deux fois)

(1) À l'exception des entreprises de travaux agricoles et forestiers qui bénéficient d'un taux plafond de 1,5 %. Le dégrèvement ne comprend pas non plus les taxes pour frais de chambre de commerce et de métiers.

b) Une logique de responsabilisation des partenaires publics

Jusqu'en 1995, il a pris en charge la totalité des hausses de taux votées par les collectivités. Après cette date, ces hausses ont été supportées par les entreprises. En dépit du gel des taux, le coût du dégrèvement a continué d'augmenter en fonction du dynamisme des bases.

Le lien entre les entreprises et les collectivités territoriales en est affaibli : les collectivités perçoivent plus de TP que les entreprises n'en acquittent, les entreprises ne ressentent que partiellement les hausses de taux décidées par les collectivités.

Afin de partager les hausses du coût du dégrèvement entre les acteurs publics selon les décisions qu'ils ont prises, le coût du dégrèvement fait l'objet d'une répartition entre l'État et les collectivités territoriales sur le principe du « ticket modérateur », le contribuable national prenant à sa charge la part de la cotisation calculée sur la base de la différence de taux entre la valeur de 1995 et un taux de référence égal au plus faible des trois taux suivants : le taux de la TP de 2004 (majoré de 5,5 % pour les communes et les EPCI à fiscalité propre, de 7,3 % pour les départements et de 5,1 % pour les régions), le taux de la TP de 2005 ou le taux de la TP de l'année d'imposition. Par ce mécanisme de plafonnement de la participation de l'État, les collectivités territoriales concourent ainsi aux augmentations de taux qu'elles décident depuis 2004.

2.– Le dégrèvement pour investissements nouveaux

L'article 11 de la loi du 11 août 2004 prévoit d'exonérer de taxe professionnelle les investissements intervenus entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2005. Ce mécanisme de dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN) a été également prolongé par l'article 85 de la loi de finances pour 2006.

a) Un dispositif désormais pérennisé

Le DIN est pérennisé en 2007 par la suppression de toute référence à la période de réalisation des investissements retenus, pris en compte pour leur valeur locative et amortis dégressivement. Toutefois, la période d'application du DIN pour chaque immobilisation concernée passe de deux à trois ans afin de mieux lisser le retour à l'imposition normale. Le dégrèvement est appliqué pour sa totalité la première année, pour les deux-tiers la deuxième et pour un tiers la dernière année.

b) Une dépense en progression

La montée en charge du DIN, surestimée ces deux dernières années en raison de sa substituabilité avec les autres dégrèvements de TP et de son étalement dans le temps, **devrait cette fois s'avérer**.

Pour 2009, le montant brut de ce dégrèvement devrait être voisin de **1,8 milliard d'euros**, contre 1,3 milliard d'euros en 2008.

II.— UN SOUTIEN FISCAL AUX MÉNAGES ET AUX ENTREPRISES

L'attribution aux acteurs économiques d'une créance sur le Trésor Public est l'un des leviers qui peuvent sous certaines conditions macroéconomiques apparaître pertinents pour dynamiser la consommation des ménages et l'investissement des entreprises. L'objectif de ce type de restitutions est d'influer sur la décision de consommer ou d'investir en redonnant du pouvoir d'achat ou en améliorant la trésorerie des acteurs économiques. Les crédits d'impôt et les dégrèvements d'impôts locaux s'inscrivent dans ces mécanismes de soutien par la fiscalité négative.

A.— UN APPUI ACCRU AU POUVOIR D'ACHAT DES MÉNAGES

La prime pour l'emploi et les dégrèvements de taxes d'habitation et foncières sont deux dispositifs destinés à améliorer le pouvoir d'achat, diminuer le coût du logement et favoriser l'insertion dans le travail des populations aux revenus les plus modestes.

1.— La prime pour l'emploi, un instrument de revalorisation du travail

La **prime pour l'emploi** (PPE), qui constitue la première action du programme 200 sur laquelle sont imputées les seules dépenses représentatives de la fraction restituée de ce crédit d'impôt, n'a pas subi en 2008 de modifications après la revalorisation de 30 % intervenue en 2007. Les seuils du barème et les plafonds de ressources ont été revalorisés de 1,3 %.

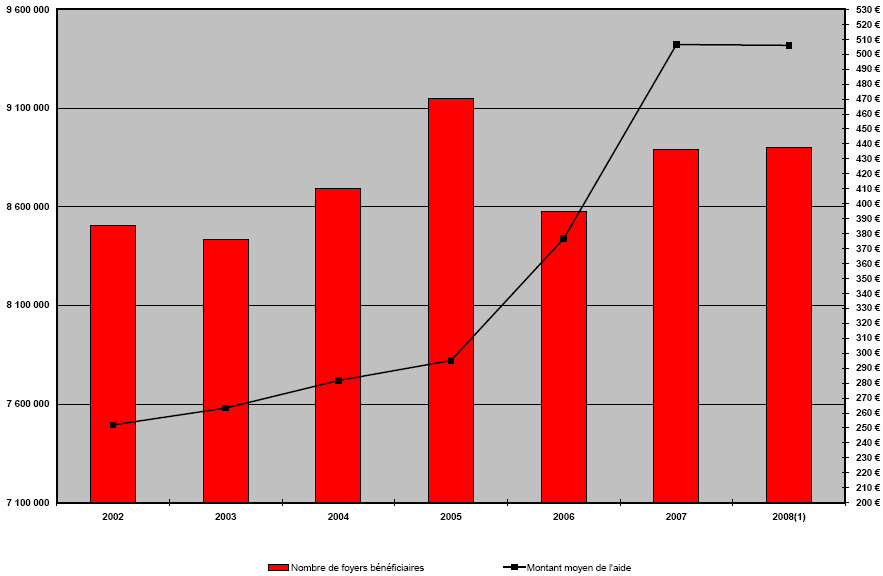
Les restitutions au titre de cette action se sont élevées à 3 967 millions d'euros en 2007 (contre 2 683 millions d'euros l'année précédente, soit + 47,8 %) et sont prévues pour 3 100 millions d'euros en 2008 et **3 400 millions d'euros en 2009** (+ 9,7 %). Le dépassement de 684 millions d'euros ainsi observé en 2007 est lié, d'une part à l'incidence des dispositions de l'article 5 de la loi de finances pour 2007 (revalorisation des seuils et des taux de la prime) pour environ 300 millions d'euros, d'autre part à une progression de la partie restituée du crédit d'impôt.

Au total, la dépense fiscale liée à la PPE ⁽¹⁾ s'est élevée à 4 529 millions d'euros en 2007. Elle est estimée à **4 400 millions d'euros en 2008**. La fraction versée au contribuable et seule retracée dans cette action correspond par conséquent à 71 % de la dépense globale.

(¹) La dépense fiscale représentée par la PPE figure dans le rapport annuel de performances 2007 de la mission Travail et emploi au titre des dépenses fiscales du programme Accés et retour à l'emploi.

a) Un crédit d'impôt qui bénéficie à près d'un tiers de la population active

Le nombre de bénéficiaires de la PPE est désormais à peu près stable, autour de **8,9 millions de foyers** (+ 3,6 %). Dans près de 70 % des cas, elle est versée à des personnes travaillant à temps plein.



(1) Résultats partiels du fait du décalage de la campagne impôt sur le revenu

Après avoir été substantiellement revalorisé en 2006, son montant maximum passe de 948 euros en 2007 à 960 euros en 2008 pour une personne seule effectuant un travail à temps plein payé au SMIC. En 2007, le gain moyen par foyer fiscal bénéficiaire était de 507 euros. En 2008, le gain moyen reste élevé, puisqu'il est estimé à 498 euros. Le tableau ci-après illustre, pour un certain nombre de cas-types, le caractère incitatif du dispositif à trouver et à conserver un emploi.

GAIN AU RETOUR À L'EMPLOI AVEC ET SANS LA PPE EN 2008

Composition familiale	Transition	Gain mensuel hors PPE (en euros)	Gain mensuel avec PPE (en euros)
Personne seule	RMI -> mi-temps au SMIC	122	190
	RMI -> temps plein au SMIC	377	450
Couple mono-actif sans enfant (une seule personne reprend une activité)	RMI -> mi-temps au SMIC	0	75
	RMI -> temps plein au SMIC	460	540
Couple mono-actif, 2 enfants (une seule personne reprend une activité)	RMI -> mi-temps au SMIC	0	81
	RMI -> temps plein au SMIC	347	433

Source : maquette PARIS, DGTPE.

Les deux tableaux ci-dessous ventilent, pour le premier les foyers bénéficiaires par décile de revenu fiscal de référence (de zéro à 42 342 euros et plus), pour le second le montant moyen et total de la prime perçue par décile de revenu fiscal de référence.

RÉPARTITION DU NOMBRE DE FOYERS FISCAUX BÉNÉFICIAIRES DE LA PRIME POUR L'EMPLOI EN 2007 PAR DÉCILE DE REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE

Déciles	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
En milliers	49	1 003	1 332	1 892	1 675	648	860	952	513	17	8 941
% du total des bénéficiaires	0,5	11,2	14,9	21,2	18,7	7,3	9,6	10,7	5,7	0,2	100

Source : Direction générale des finances publiques.

Lecture : le cinquième décile comprend 1 675 000 foyers fiscaux bénéficiaires de la prime pour l'emploi, soit 18,7 % du total des foyers bénéficiaires.

Note : un décile représente environ 3 563 000 foyers fiscaux.

MONTANT MOYEN DE LA PRIME POUR L'EMPLOI PERÇUE EN 2007 PAR LES FOYERS BÉNÉFICIAIRES ET MONTANT TOTAL PAR DÉCILE DE REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE

Déciles	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
PPE moyenne (en euros)	509	588	618	644	549	404	291	406	551	505	507
PPE totale (en millions d'euros)	454,8	525,5	553	575,8	491,4	361,3	260,4	362,7	492,5	451,5	4 528,9

Source : Direction générale des finances publiques.

On constate un « lissage » du montant moyen et total de la prime par décile par rapport aux années précédentes ; ainsi, si les bénéficiaires de la prime sont concentrés sur les 2^{ème} à 5^{ème} déciles (revenu fiscal de référence de 3 240 euros à 15 467 euros), le montant versé est proche de 500 euros avec un écart moyen inférieur à 105 euros.

b) La prime pour l'emploi est maintenue en complément du revenu de solidarité active

Le projet de loi généralisant le **revenu de solidarité active** (RSA) et réformant les politiques d'insertion prévoit que les montants perçus au titre de la fraction du revenu de solidarité active complémentaire des ressources d'activité au cours d'une année donnée s'imputeront sur le montant de prime pour l'emploi dû au titre de cette même année, en sorte d'emboîter les deux dispositifs (article 6 du projet de loi modifiant le II. de l'article 200 *sexies* du code général des impôts). Le système d'acomptes de prime pour l'emploi serait corrélativement supprimé, dès lors que le revenu de solidarité active serait traité comme un acompte sur la prime.

Dans le cadre des dispositions de financement de ce revenu de solidarité active, les limites de revenus de la prime pour l'emploi ne seraient pas indexées pour les revenus de l'année 2009, ce qui représente près de 400 millions d'euros de moindres dépenses au niveau de la PPE.

Les crédits évaluatifs pour 2009 de la présente action tiennent compte de l'articulation des deux dispositifs.

c) La PPE a été passée au crible d'un audit de modernisation en 2007

La DGFIP a pris en compte les recommandations rendues publiques en 2007 du rapport de l'**audit de modernisation sur la gestion de la PPE** conduit par l'Inspection générale des finances. Ce rapport conclut que le dispositif existant permet d'atteindre dans de bonnes conditions l'objectif de distribution de la prime fixé par le législateur, les cas de fraudes étant marginaux, les anomalies, évaluées à 5 % des dossiers⁽¹⁾, provenant pour l'essentiel d'erreurs déclaratives que la déclaration préremplie permet désormais de limiter un peu plus. Par ailleurs, la DGFIP réalise une campagne complémentaire annuelle de relance des bénéficiaires potentiels n'ayant pas indiqué sur leur déclaration de revenus la totalité des éléments qui entrent dans le calcul de la prime ; cette relance vise à permettre aux contribuables concernés, parfois mal informés, d'exercer pleinement leur droit.

Sur la base de ces constats, la DGFIP a confirmé son orientation selon laquelle la PPE ne doit pas constituer un axe spécifique de contrôle fiscal, mais les situations de fraude organisée doivent bien entendu être recherchées. Enfin, comme ceci a été explicité dans la réponse de la DGCP au rapport d'audit de modernisation, **la mise en œuvre d'une compensation entre un versement au titre de la PPE et une dette fiscale du contribuable se heurte aujourd'hui à des impossibilités techniques** qui ne seront levées qu'avec la modernisation des systèmes informatiques (projet « Copernic »).

2.- Les taxes foncières

Les crédits destinés aux dégrèvements des taxes foncières sur les propriétés bâties et ceux sur les propriétés non bâties sont évalués à **650 millions d'euros** en 2009, en progression de 1,5 % par rapport à 2008. S'agissant de l'exécution sur l'année 2007, la consommation effective des crédits s'est élevée à **583 millions d'euros** pour une prévision initiale très proche de la réalisation à 588 millions d'euros⁽²⁾.

Ces dégrèvements de taxes foncières correspondent à **2,3 % seulement du montant global des émissions** des rôles émis, un *ratio* infiniment plus faible que celui calculé pour les deux autres grandes taxes locales, la taxe professionnelle et la taxe d'habitation.

(1) Par comparaison, selon la mission d'audit, les anomalies et fraudes concernant les dispositifs analogues d'impôt négatif ou de crédit d'impôts atteignent 7 ou 8 % au Royaume-Uni voire 30 % aux États-Unis.

(2) Dont 528 millions d'euros ayant pour origine des dégrèvements accordés aux ménages et 60 millions d'euros au bénéfice des entreprises.

a) Des dégrèvements qui progressent conformément à l'augmentation de la fiscalité locale

En l'absence de mesures nouvelles ⁽¹⁾, les dégrèvements de taxes foncières évoluent au même rythme que le montant global des émissions telles qu'elles résultent de la fiscalité locale.

**ÉTAT RÉCAPITULATIF DES ÉMISSIONS, DES COMPENSATIONS ET
DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXES FONCIÈRES
(réalisé 2007, prévisions 2008 et 2009)**

(en millions d'euros)

	2007	2008 (prévision)	2009 (prévision)
Produit des émissions au profit des collectivités	25 762	26 891	28 458
Frais d'assiette et de recouvrement	1 138	1 179	1 248
Frais de dégrèvements et non-valeurs (y compris les reversements pour dégrèvements indus)	1 045	1 090	1 154
Compensations	879	848	760
Coût à la charge des redevables	26 641	27 739	29 218
Dégrèvements (sans les non-valeurs)	583	620	650
Montant pris en charge par l'État	- 721	- 801	- 992

Source : Direction générale des finances publiques.

Le produit des émissions des deux taxes foncières est attendu en 2009 à **28,4 milliards d'euros**, en progression de 5,8 %. Comme pour la taxe d'habitation, le produit perçu par les collectivités territoriales comprend le montant des rôles généraux et secondaires émis au cours d'une année, augmenté des compensations versées par l'État au titre des exonérations.

Le coût à la charge des redevables comprend outre les cotisations proprement dites, les frais d'assiette et de recouvrement (4,4 % du produit des émissions) et les frais de dégrèvements et non-valeurs (3,6 %), desquels sont soustraits les dégrèvements législatifs proprement dits.

b) Les principaux dégrèvements de taxes foncières

L'essentiel des dégrèvements de taxes foncières hors admissions en non-valeurs est prononcé postérieurement à l'émission initiale.

(1) A l'exception du « bouclier fiscal » portant en 2008 sur les impositions de taxes foncières 2007 ; cependant, il est sans influence sur les émissions et ne constitue pas un dégrèvement même lorsqu'il est activé du fait de la taxe foncière ou de la taxe d'habitation en raison de sa nature contentieuse.

**PART DES DÉGRÈVEMENTS DANS LE PRODUIT DES ÉMISSIONS
DE TAXES FONCIÈRES
(RÉALISÉ 2007, PRÉVISIONS 2008 ET 2009)**

(en millions d'euros)

	2007		2008 (prévision)		2009 (prévision)	
	Montant	Poids	Montant	Poids	Montant	Poids
Pertes de récoltes	38	0,1 %	38	0,1 %	38	0,1 %
Jeunes agriculteurs	11	0,04 %	11	0,04 %	11	0,04 %
Personnes de condition modeste	76	0,3 %	79	0,3 %	84	0,3 %
Autres (hors admissions en non-valeur)	458	1,8 %	492	1,8 %	516	1,8 %
Total	583	2,3 %	620	2,3 %	650	2,3 %

Source : Direction générale des finances publiques.

Les dégrèvements détaillés dans l'action n° 2 du programme *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* sont les suivants :

- la taxe foncière sur les propriétés non bâties

- les dégrèvements pour pertes de récoltes sur pied ou de bétail par suite de grêle, gelée, inondation ou incendie (article 1398 du code général des impôts) sont évalués à **38 millions d'euros** en 2009, montant qui correspond à la dépense effectivement constatée en 2007 ⁽¹⁾. Ce sont dans les régions Poitou-Charentes et Pays-de-Loire, dans la Manche et en Aveyron que se sont concentrés les dégrèvements pour pertes de récoltes l'année dernière, en raison du mauvais temps intervenu en fin d'été dans ces régions et départements.

- le dégrèvement partiel (50 %) ou total accordé pendant six années aux jeunes agriculteurs bénéficiaires de la dotation d'installation ou de prêts spéciaux à moyen terme (article 1647-00 *bis* du code général des impôts) est attendu à **11 millions d'euros** en 2009, montant quasi-identique à celui des trois années précédentes.

- la taxe foncière sur les propriétés bâties

- le dégrèvement d'office de 100 euros pour l'habitation principale en faveur des personnes âgées ou de condition modeste (article 1391 B du code général des impôts) devrait coûter environ **84 millions d'euros** en 2009 (+ 6,3 % par rapport à 2008) ;

- pour le solde (**516 millions d'euros**), il s'agit des dégrèvements accordés aux propriétaires en cas de vacance d'un immeuble destiné à la location ou d'inexploitation d'un immeuble à usage commercial ou industriel utilisé auparavant par le contribuable, ainsi que les rectifications d'erreurs et régularisations contentieuses ou non de dégrèvements de la taxe foncière.

(1) L'année 2007 est marquée par une diminution sensible (-47%) du montant des dégrèvements, après une année marquée par les effets de la canicule et du manque de fourrage pour les animaux.

3.– La taxe d’habitation

Les dégrèvements de taxe d’habitation coûteront en 2009 environ **3 220 millions d’euros**. Comme l’indique le tableau ci-après, l’État prend à sa charge plus d’un cinquième du produit des émissions de cette taxe, un *ratio* particulièrement élevé, essentiellement du fait des dégrèvements partiels liés au plafonnement en fonction du revenu.

En 2007, ce sont 3 027,9 millions d’euros ⁽¹⁾ qui ont été versés par l’État aux collectivités territoriales en compensation des dégrèvements totaux ou partiels accordés aux ménages.

**PART DES DÉGRÈVEMENTS DANS LE PRODUIT DES ÉMISSIONS
DE TAXE D’HABITATION**
(réalisé 2007, prévisions 2008 et 2009)

(en millions d’euros)

	2007		2008 (prévision)		2009 (prévision)	
	Montant	Poids	Montant	Poids	Montant	Poids
Dégrèvement total	388	2,6 %	399	2,6 %	423	2,6 %
Dégrèvement partiel	2 241	15,1 %	2 342	15,1 %	2 471	15,1 %
Autres (hors admissions en non-valeur)	399	2,7 %	409	2,6 %	426	2,6 %
Total	3 028	20,4 %	3 150	20,3 %	3 320	20,3 %

Source : Direction générale des finances publiques.

a) Le dégrèvement de la totalité de la taxe d’habitation bénéficie aux foyers les plus modestes

Le **dégrèvement d’office** est prononcé en faveur des gestionnaires de foyers et des titulaires du RMI (article 1414 II. et III. du code général des impôts). L’un et l’autre ont représenté respectivement 15 millions d’euros (stable) et 373 millions d’euros (+ 14 %) en 2007. Sur ces montants, 24,8 millions d’euros sont des dégrèvements prononcés par voie contentieuse. Il convient de rappeler que ce dégrèvement total, qui concerne environ 895 000 personnes parmi les plus modestes, est maintenu en cas de retour à l’emploi pendant la période de cumul du RMI avec un revenu d’activité ainsi que l’année suivante, ce qui permet de lisser les effets de seuil liés à la reprise d’un travail.

Pour 2009, les dégrèvements totaux de taxe d’habitation sont attendus pour **423 millions d’euros**, en progression de 6 %.

(1) L’évaluation en loi de finances initiale pour 2007 prévoyait 3 020 millions d’euros de dégrèvements pour la taxe d’habitation. Comme pour les taxes foncières, l’écart entre la prévision et la réalisation est minime ; s’agissant des impôts locaux, dans la mesure où l’évolution des bases et des taux est connue, le produit peut être estimé avec fiabilité.

b) Le plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu touche huit millions de foyers

Les **dégrèvements partiels** de taxe d'habitation représentent les trois-quarts de l'action en volume de crédits. Ils sont la conséquence du plafonnement de la taxe d'habitation de la résidence principale en fonction du revenu pour la fraction de la cotisation qui excède 4,3 % du revenu diminué d'un abattement (article 1414 A du code général des impôts). Huit millions de foyers fiscaux bénéficient du dispositif de dégrèvement partiel de leur taxe d'habitation.

En 2007, le coût total pour l'État de ces dégrèvements partiels s'est élevé à 2 241 millions d'euros (+ 1,6 %), dont 25 millions d'euros proviennent de dégrèvements prononcés par voie contentieuse. S'agissant des prévisions pour l'année 2009, la DGFIP prévoit une dépense de **2 471 millions d'euros**, en hausse de 5,5 % par rapport à celle estimée pour 2009.

ÉTAT RÉCAPITULATIF DES ÉMISSIONS, DES COMPENSATIONS ET DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE D'HABITATION
(réalisé 2007, prévisions 2008 et 2009)

(en millions d'euros)

	2007	2008 (prévision)	2009 (prévision)
Produit des émissions au profit des collectivités	14 880	15 538	16 448
Frais d'assiette et de recouvrement	658	682	722
Frais de dégrèvements et non-valeurs (y compris les reversements pour dégrèvements indus)	221	230	244
Compensations	1 207	1 227	1 243
Recettes nettes allouées aux collectivités	16 087	16 765	17 691
Coût à la charge des redevables	12 731	13 300	14 094
Dégrèvements (sans les non-valeurs)	3 028	3 150	3 320
Montant pris en charge par l'État	3 356	3 465	3 597

Source : Direction générale des finances publiques.

Le produit des émissions de l'année prises en compte correspond aux émissions de rôles généraux et rôles supplémentaires au titre de l'année en cours et des années antérieures. Il devrait s'élever à **16,4 milliards d'euros** (+ 5,8 %) en 2009. Les cotisations effectivement mises à la charge des redevables correspondent au total des impositions émises, en ce compris les taxes annexes et frais d'assiette et de recouvrement perçus par l'État, desquelles sont soustraits les dégrèvements proprement dits.

Les ressources des collectivités territoriales en fiscalité directe locale proviennent des impositions de rôles généraux et secondaires émises à leur profit⁽¹⁾ et des compensations versées par l'État au titre des exonérations de la taxe d'habitation.

(1) Figurent également dans le cas présent les ressources finançant les établissements publics fonciers

c) Taxe d'habitation, redevance audiovisuelle et RSA

Le projet de loi généralisant le **revenu de solidarité active** (RSA) procède à la suppression de l'exonération de taxe d'habitation attachée au statut de bénéficiaire du revenu minimum d'insertion et ouvre aux bénéficiaires du revenu de solidarité active un droit au mécanisme de droit commun de **plafonnement de la cotisation de taxe d'habitation** en fonction du revenu des contribuables (article 6 du projet de loi modifiant le IV. de l'article 1414 du code général des impôts).

Dans le même état d'esprit, les bénéficiaires du revenu de solidarité active pourront avoir droit au **dégrèvement de la redevance audiovisuelle** dans les mêmes conditions (article 6 du projet de loi insérant un 3^o*bis* à l'article 1605 *bis* du code général des impôts)

Pour éviter que cette substitution ne rende redevable de la taxe d'habitation ou de la redevance audiovisuelle des contribuables dépourvus de toute ressource, les personnes dont le revenu fiscal de référence sera nul bénéficieront d'une exonération totale de taxe d'habitation, y compris au titre des hausses de taux votées par les collectivités locales depuis 2000, et de la redevance audiovisuelle.

d) Les autres dégrèvements hors admissions en non-valeur

Les **autres dégrèvements** comprennent notamment les dégrèvements sur rôles supplémentaires non individualisés et ceux résultant de régularisations et rectifications d'erreurs postérieures à l'émission. Ils sont évalués à **426 millions d'euros** pour 2009.

e) Comment se répartissent les dégrèvements par département ?

Le tableau ci-après établit **une ventilation par département** des dégrèvements ordonnancés de la taxe d'habitation, qu'ils soient totaux ou partiels. Bien entendu, ce tableau ne permet pas de dresser une liste des départements que l'on pourrait qualifier de « vertueux », c'est-à-dire ceux qui sollicitent modérément le contribuable, puisque le plafonnement en fonction du revenu intervient au moins autant que le taux dans le produit net de la taxe d'habitation. Toutefois, il est digne d'intérêt dans la mesure où il met en évidence un *ratio* supérieur de dégrèvements totaux sur dégrèvements partiels dans les départements au moindre potentiel fiscal.

On relèvera par ailleurs que le montant des dégrèvements totaux est en progression rapide depuis plusieurs années, selon un rythme significativement supérieur à celui des dégrèvements partiels, plus particulièrement dans les départements les plus peuplés de province et de la couronne parisienne, en raison notamment du mécanisme de prolongation du dégrèvement d'office dont bénéficient les allocataires du RMI.

**MONTANT DES DÉGRÈVEMENTS TOTAUX OU PARTIELS DE LA TAXE D'HABITATION
PAR DÉPARTEMENT EN 2007**

(montants en milliers d'euros)

DEP	Dégrèvement total	Dégrèvement partiel
1	1 434	9 218
2	4 248	22 592
3	2 225	13 587
4	496	3 530
5	316	1 883
6	6 217	65 942
7	1 083	5 015
8	2 234	6 677
9	914	3 019
10	1 998	10 356
11	3 157	12 149
12	808	5 523
13	20 174	99 568
14	3 318	14 558
15	672	4 582
16	1 959	7 357
17	3 525	14 360
18	1 955	8 269
19	765	5 865
21	2 032	12 048
22	2 529	20 697
23	743	2 285
24	1 740	7 035
25	3 173	19 054
26	2 676	14 943
27	1 786	8 736
28	1 612	11 136
29	4 851	39 276
2A	721	8 054
2B	1 111	7 403
30	7 445	38 672
31	8 511	47 254
32	619	3 128
33	9 608	67 799
34	10 945	63 878
35	4 604	33 235
36	1 067	6 700
37	3 040	23 059
38	4 945	31 569
39	925	4 271
40	1 569	10 641
41	1 628	7 906
42	3 939	29 056
43	656	4 481
44	9 567	59 219
45	2 843	22 033
46	705	2 796
47	1 775	7 571
48	149	722
49	3 555	24 959
50	1 851	9 318

DEP	Dégrèvement total	Dégrèvement partiel
51	3 670	22 123
52	778	3 273
53	1 031	8 577
54	6 701	35 096
55	1 038	3 776
56	3 318	22 919
57	4 342	24 356
58	1 597	10 100
59	23 311	105 534
60	3 382	20 031
61	1 465	7 502
62	15 924	45 650
63	3 095	19 919
64	4 132	28 097
65	1 282	6 961
66	5 351	24 090
67	4 232	26 016
68	2 791	12 998
69	10 701	72 838
70	563	2 554
71	2 732	14 982
72	2 874	14 456
73	1 256	8 447
74	1 874	14 185
75	6 942	33 632
76	7 742	40 706
77	4 744	39 119
78	3 704	41 789
79	1 641	10 443
80	4 341	19 045
81	1 780	8 119
82	1 115	4 563
83	6 590	44 840
84	3 731	27 502
85	2 196	16 947
86	3 321	12 480
87	2 594	17 141
88	1 936	9 676
89	1 269	7 979
90	1 017	4 384
91	5 601	55 909
92	6 800	52 685
93	16 223	87 857
94	8 559	66 895
95	6 238	66 933
971	4 573	12 752
972	4 872	10 796
973	1 042	2 596
974	11 854	18 688

Source : état 4995 et DGI.

B.– LES AIDES FISCALES AUX ENTREPRISES

Depuis plusieurs années, l'État s'est résolument engagé dans un processus de soutien aux efforts de compétitivité déployés par les entreprises françaises dans un contexte marqué par une concurrence internationale toujours plus vive qui les contraint à innover en permanence et à rechercher une fiscalité appropriée pour se développer.

Les dégrèvements de la taxe professionnelle, le crédit d'impôt-recherche, et les crédits d'impôt destinés à certains secteurs d'activité économique ou à encourager certains comportements entrepreneuriaux s'inscrivent dans cette démarche.

1.– Les dégrèvements de taxe professionnelle

Le plafonnement de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée et le dégrèvement pour investissements nouveaux bénéficient à l'ensemble des entreprises. Toutefois, pour tenir compte des situations économiques contrastées dans lesquelles se trouvent certaines professions, des dégrèvements de taxe professionnelle peuvent être accordés sur demande justifiée des redevables.

a) Un crédit de taxe professionnelle pour contrer les délocalisations

Le crédit de taxe professionnelle « **anti-délocalisation** » en faveur des entreprises implantées dans des zones d'emploi reconnues en grande difficulté a été aménagé par l'article 28 de la loi de finances pour 2005 (article 1647 C *sexies* du code général des impôts). Il vise d'une part à freiner le déplacement à l'étranger d'entreprises à mains-d'œuvre fortement exposées à la compétition internationale, d'autre part à encourager la relocalisation d'activités sur notre territoire. Ce crédit, intégralement pris en charge par l'État, s'élève à **1 000 euros par an et par salarié** employé depuis plus d'une année. Il peut être versé aux entreprises ayant une activité industrielle (hors construction automobile et navale, sidérurgie et textile) ou de recherche scientifique et technique ou d'études et d'ingénierie, établies dans un des cinquante et un bassins d'emplois éligibles.

La dépense fiscale est évaluée à **200 millions d'euros en 2009**, en ce compris des restitutions pour environ 140 millions d'euros au profit de 7 800 entreprises bénéficiaires, à comparer à une dépense de 250 millions d'euros en 2007. Malgré le doublement du nombre de zones éligibles, le nombre d'entreprises qui satisferaient aux critères d'obtention de ce crédit est supposé rester stable.

Complétant le précédent dispositif, le crédit d'impôt pour **relocalisation d'activité** ⁽¹⁾ (article 244 *quater* I) institué par l'article 22 de la loi de finances pour 2005 a pris fin le 31 décembre 2006. Il n'y a pas eu de dépenses en 2008.

b) Les dégrèvements de taxe ciblés sur certaines branches professionnelles

Trois secteurs d'activités sont concernés par ces dégrèvements :

– les entreprises utilisant pour leur activité professionnelle des véhicules routiers et autocars (y compris de plus de 7,5 tonnes depuis 2006, avec une majoration du montant dégrèvé pour les véhicules non polluants), bateaux de marchandises ou de passagers affectés à la navigation intérieure (depuis 2006). Les crédits pour ce dégrèvement sont évalués à **322 millions d'euros en 2009** contre une prévision de 300 millions d'euros en 2008 ;

– les entreprises d'armement au commerce maritime, s'agissant du dégrèvement pour la part de cotisation relative à la valeur locative des navires ;

– les entreprises de transport sanitaire terrestre (ambulances).

En outre, un dégrèvement est accordé aux entreprises au titre des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf à compter du 1^{er} janvier 2006 et affectées directement à la recherche scientifique et technique réalisée en France (article 1647 *C quater* du code général des impôts). Les dépenses sont évaluées à **87 millions d'euros en 2009**.

**MONTANT DES DÉGRÈVEMENTS DE CERTAINES TAXES PROFESSIONNELLES
ET POIDS PAR RAPPORT À L'ENSEMBLE DES ÉMISSIONS DE RÔLES**
(réalisé 2007, prévisions 2008 et 2009)

(en millions d'euros)

	2007		2008 (prévision)		2009 (prévision)	
	Montant	Poids	Montant	Poids	Montant	Poids
Allègement transitoire	–	–	–	–	–	–
Dégrèvements sanitaires	17	(n.s.)	20	(n.s.)	22	(n.s.)
Dégrèvement camions	274	0,9 %	300	0,9 %	322	1,0 %
Dégrèvement recherche	68	0,2 %	76	0,2 %	87	0,3 %
Dégrèvement armateurs	53	0,2 %	56	0,2 %	59	0,2 %
Crédit anti-délocalisations	250	1,0 %	250	0,8 %	200	0,6 %

Source : Direction générale des finances publiques.

Les montants exécutés de ces dégrèvements spécifiques (hors crédit anti-délocalisations) ont représenté au total 662 millions d'euros en 2007 et sont attendus à **690 millions d'euros en 2009**.

(1) Ce crédit d'impôt était encadré par la règle communautaire décrite p. 60.

2.– Une réforme du crédit d'impôt-recherche saluée par les entreprises

La recherche et développement (R&D) et l'innovation constituent les éléments essentiels de la croissance et de la compétitivité dans les économies dites de la connaissance.

Le crédit d'impôt-recherche, profondément modifié en 2007, fait l'objet d'une évaluation dédiée dans le projet de loi de finances pour 2009. Cette démarche tout à fait nouvelle devrait être étendue à d'autres dépenses fiscales en 2009.

Le dispositif du **crédit d'impôt-recherche** (CIR), institué en 1983, a été amélioré et pérennisé par l'article 87 de la loi de finances pour 2004 puis amendé par l'article 22 de la loi de finances pour 2006 pour augmenter la part en volume des dépenses de recherche prise en compte dans le calcul du crédit.

La réforme présentée par l'article 39 du projet de loi de finances pour 2008 vise à **simplifier drastiquement le dispositif actuel** et à **accroître significativement le montant du crédit** en faveur des dépenses de recherche et de développement.

L'effort en faveur de la recherche justifie une augmentation de la dépense fiscale de 1 390 millions d'euros en 2008 à **2 010 millions d'euros en 2009** (dépense fiscale rattachée au programme *Orientation et pilotage de la recherche* de la mission *Recherche et enseignement supérieur*). Depuis 2004, l'effort consacré au CIR aura ainsi plus que doublé.

a) Un dispositif jusqu'à présent complexe et peu incitatif

Le CIR était jusqu'à présent égal à la somme d'une **part en volume** égale à 10 % des dépenses de recherche exposées au cours de l'année et d'autre **part en accroissement** égale à 40 % de la différence entre les dépenses de recherche exposées au cours de l'année et la moyenne des dépenses exposées au cours des deux années précédentes. Le crédit d'impôt ainsi calculé est plafonné à 16 millions d'euros.

Par ailleurs, il existe des modalités particulières de détermination du crédit d'impôt lorsque la part en accroissement est négative du fait d'une diminution des dépenses de recherche, et en fonction du type de sociétés, d'immobilisations et de personnels concernés.

Ce mode de calcul s'avère donc extrêmement **complexe**, en particulier pour les PME, et présente **des effets indésirables**, les entreprises qui maintiennent leur effort de recherche ne bénéficiant pas de la part en accroissement. Cette complexité amène certaines entreprises à renoncer à opter pour le dispositif par crainte d'une remise en cause ultérieure du crédit d'impôt en cas de contrôle. En outre, **la procédure de rescrit** permettant à l'entreprise de demander l'avis de l'administration sur l'éligibilité de son projet de recherche au

crédit d'impôt, jusqu'à alors peu utilisée en raison du délai dont dispose l'administration pour répondre (6 mois) et de son caractère préalable au projet, tend à progresser. Enfin, le dispositif cesse d'être incitatif pour les entreprises dont le CIR est plafonné. Ainsi, en 2006, seules 4 435 demandes de CIR ont été admises sur 7 400 demandes déposées.

b) Les crédits relatifs au CIR augmenteront une nouvelle fois de 40 %

La réforme voulue par le Gouvernement tient compte des faiblesses détaillées ci-avant. Elle consiste à supprimer la part en accroissement et à augmenter fortement le taux du crédit d'impôt afin de **rendre ce dispositif plus simple, plus efficace et plus attractif**.

L'assiette du crédit d'impôt est étendue à 100 % des dépenses de recherche engagées et le plafond est supprimé. Le taux du crédit d'impôt est porté à 30 % jusqu'à 100 millions d'euros de dépenses de recherche puis à 5 % au-delà de ce seuil. Une majoration du taux de crédit d'impôt (50 %) est réservée aux entreprises qui bénéficient pour la première fois du crédit d'impôt et pour celles qui n'en ont pas bénéficié depuis cinq ans.

Par ailleurs, pour renforcer la sécurité juridique du dispositif, les entreprises pourront faire appel à la procédure de rescrit fiscal avec un délai de réponse de l'administration ramené de 6 à 3 mois.

Le coût total de la réforme est évalué à 350 millions d'euros pour 2008, et **400 millions d'euros** pour 2009, le dispositif devant monter en charge d'ici 2012.

3.– Les crédits d'impôt à destination des entreprises

Au crédit d'impôt-recherche s'ajoutent une vingtaine de crédits d'impôt constituant autant de mesures de correction ou d'incitation par rapport à un contexte économique particulier. Selon que l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés, la restitution est imputée sur l'action n° 2 ou n° 3 du programme *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État*.

Ces crédits d'impôt sectoriels destinés à favoriser les entreprises évoluant dans certains secteurs précis de l'économie sont assimilables à des subventions indirectes, mêmes temporaires, et sont soumis à la réglementation de *minimis* ⁽¹⁾ relative à l'application des articles 87 et 88 du traité CE.

(1) Les aides d'État recevables sans notification ont été définies par le règlement CE n° 1998/2006 : une aide financière qui ne dépasse pas 200 000 euros sur une période de trois années fiscales en faveur d'une entreprise donnée est réputée dénuée d'effet substantiel sur la concurrence et les échanges entre États membres, et en conséquence ne constitue pas une aide d'État. Cette règle s'applique uniquement aux aides transparentes (subventions, prêts, apports en capital, garanties d'emprunt), dont il est possible de déterminer par avance le montant précis. L'agriculture et la pêche ne sont pas concernées par la règle.

En l'état actuel, la DGFIP n'est pas en mesure de distinguer les restitutions d'impôts sur les sociétés au titre des régularisations d'acomptes de celles correspondant à des crédits d'impôt. Le projet annuel de performance précise à ce sujet qu'« *en l'état actuel des pratiques et des systèmes d'information, il est fait masse de l'ensemble des motifs de remboursement au titre de l'impôt sur les sociétés, ce qui donne lieu à des versements globaux* ».

Il n'est donc pas possible de ventiler ces crédits d'impôt au sein de sous-actions spécifiques. Les éléments disponibles du coût total des principaux crédits d'impôt font état des prévisions suivantes pour 2009 :

– **330 millions d'euros** pour le crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage (article 244 *quater* G du code général des impôts). Ce crédit, qui représente 1 600 euros ou 2 200 euros par apprenti, connaît un succès appréciable notamment dans l'hôtellerie et la restauration, et concerne environ 158 000 entreprises contre 120 000 l'année dernière ;

– **60 millions d'euros** pour le crédit d'impôt « famille » en faveur des entreprises réalisant des dépenses permettant à leurs salariés ayant à charge des enfants de mieux concilier leur vie familiale avec leur emploi (article 244 *quater* F du code général des impôts), contre 50 millions d'euros en 2007. Ce crédit, instauré en 2004, est égal à 25 % des dépenses avec un plafond de 500 000 euros et bénéficie à 2 200 entreprises (contre 1 600 l'année dernière), essentiellement des grands comptes du secteur bancaire ;

– **15 millions d'euros** pour le crédit d'impôt en faveur de certains investissements réalisés et exploités en Corse (article 244 *quater* E du code général des impôts).

Le projet de loi de finances pour 2009 procède également au doublement du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique pour les entreprises agricoles dont 40 % des recettes au moins proviennent d'activités qui ont fait l'objet d'une certification en agriculture biologique (8 millions d'euros). D'autres crédits d'impôt sont pérennisés : celui en faveur des productions cinématographiques (50 millions d'euros), celui pour les entreprises du secteur audiovisuel (40 millions d'euros), celui pour les entreprises du secteur des jeux vidéos ⁽¹⁾ (10 millions d'euros), enfin celui en faveur des entreprises exerçant des métiers d'art concevant de nouveaux produits (5 millions d'euros).

*

* *

(1) Ce crédit d'impôt a fait l'objet en loi de finances rectificative pour 2007 d'une refonte suite à l'accord de la commission européenne du 12 décembre 2007.

EXAMEN EN COMMISSION

Au cours de sa réunion à l'issue de la commission élargie du mardi 4 novembre 2008 à 17 heures, votre commission des Finances examine, sur le rapport de votre Rapporteur spécial, les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements.

*

* *

ANNEXE :

**LISTE DES AUDITIONS RÉALISÉES PAR
VOTRE RAPPORTEUR SPÉCIAL**

Votre Rapporteur spécial tient à exprimer de nouveau ses vifs remerciements aux personnes qu'il a rencontrées et qui lui ont fourni les éléments nécessaires à la préparation de ce rapport :

– M. Jean-Marc FENET, directeur-adjoint de la fiscalité à la direction générale des finances publiques (DGFIP) du ministère du Budget, des comptes publics et de la fonction publique, responsable des deux programmes de la mission *Remboursements et dégrèvements* ;

– Mme Maxime GAUTHIER, chef de service de la gestion fiscale (DGFIP) au ministère du Budget, des comptes publics et de la fonction publique ;

– M. Thierry DUFANT, sous-directeur chargé de la sous-direction des missions foncières, de la fiscalité du patrimoine et des statistiques (DGFIP) ;

– M. Claude WENDLING, sous-directeur chargé de la 1^{ère} sous-direction à la direction du Budget ;

– Mme Caroline MALEPLATE, chef du bureau 1BR (Recettes de l'État) à la direction du Budget ;

– M. Marc JUNG, chef de service à la direction du Budget ;

– M. Brice LEPETIT, chef du bureau GFC3 (Prévisions fiscales) à la direction du Budget.