



N° 2857

---

# ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

TREIZIÈME LÉGISLATURE

---

---

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 14 octobre 2010.

## RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN SUR LE  
PROJET DE **loi de finances pour 2011** (n° 2824),

PAR M. Gilles CARREZ,  
Rapporteur Général,  
Député.

---

ANNEXE N° 38

## REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Rapporteur spécial : M. Jean-Yves COUSIN

Député

---



## SOMMAIRE

	Pages
<b>SYNTHÈSE</b> .....	5
<b>I.– DES DÉPENSES HORS NORME</b> .....	7
A.– LA MISSION LA PLUS IMPORTANTE EN VOLUME DU BUDGET.....	7
B.– ...GUÈRE CONFORME AUX PRINCIPES DE LA LOLF.....	7
C.– ...ET DONT LES CRÉDITS SONT ÉVALUATIFS ET EXCLUS DE LA NORME DE DÉPENSE.....	9
<b>II.– RETOUR À LA NORMALE EN 2011 POUR LES CRÉDITS DE LA MISSION</b> .....	10
A.– 2010 : UNE EXÉCUTION EN RETRAIT PAR RAPPORT À LA PRÉVISION.....	11
B.– UNE ANNÉE 2011 MARQUÉE PAR LA DISPARITION DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE PROFESSIONNELLE .....	12
C.– L'IMPACT DE LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE SUR LES CRÉDITS DU PROGRAMME 201.....	15
<b>III.– MIEUX INFORMER LE PARLEMENT</b> .....	18
A.– AMÉLIORER IMPÉRATIVEMENT LE DISPOSITIF D'ÉVALUATION DE LA PERFORMANCE .....	18
B.– INTÉGRER À TERME LES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX AU SEIN DES MISSIONS DU BUDGET GÉNÉRAL.....	20
<b>IV.– MAÎTRISER LES DÉPENSES FISCALES</b> .....	25
A.– LE LIEN ENTRE CRÉDITS D'IMPÔT ET REMBOURSEMENTS D'IMPÔT AU TITRE DE POLITIQUES PUBLIQUES .....	25
B.– INTÉGRER LES RESTITUTIONS DE CRÉDITS D'IMPÔT DANS LA NORME DE DÉPENSE ? ...	26
C.– RESPECTER L'OBJECTIF DE DÉPENSES FISCALES .....	27
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	29

L'article 49 de la loi organique du 1<sup>er</sup> 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, 64 % des réponses étaient parvenues au Rapporteur spécial. **Il est regrettable que ce taux n'ait pas été supérieur compte tenu du faible nombre – 14 – de questions envoyées.**



## SYNTHÈSE

Alors que la prévision révisée pour 2010 s'élève à 90,6 milliards d'euros, les crédits – évaluatifs – de la mission *Remboursements et dégrèvements* s'établiraient à 82,2 milliards d'euros en 2011. Une telle diminution s'explique par la disparition des dégrèvements de taxe professionnelle et par la baisse des restitutions d'acompte d'impôt sur les sociétés, permise par le rebond attendu du bénéfice fiscal des entreprises en 2010.

Après une année 2010 de transition, les anciens dégrèvements de taxe professionnelle, remplacés par les nouveaux dégrèvements de contribution économique territoriale, n'impacteraient plus les crédits du programme 201 en 2011. En dépit de l'économie de 5 milliards d'euros permise par cette évolution, l'État, qui supporterait en 2011 un quart de la taxe d'habitation et près de 40 % de la contribution économique territoriale, demeure le premier contribuable local.

Le Rapporteur spécial insiste sur la nécessité d'améliorer le dispositif d'évaluation de la performance. Le bien-fondé au regard de la législation des dépenses de remboursements et dégrèvements ainsi que l'efficacité de la lutte contre la fraude doivent être inclus dans son champ. Par ailleurs, il serait bienvenu de prévoir un ou plusieurs indicateurs relatifs aux dégrèvements de contribution économique territoriale, portant, par exemple, sur l'impact de la réforme de la taxe professionnelle sur la charge fiscale pesant sur l'industrie.

Enfin, à moyen terme, le déploiement des nouveaux outils informatiques devrait permettre de distinguer les dégrèvements d'impôts locaux selon l'objectif qu'ils poursuivent et de les intégrer au sein des missions du budget général.

Dans le but d'améliorer l'information du Parlement sur des crédits d'un montant substantiel, plusieurs évolutions sont proposées par le Rapporteur spécial :

- compléter, dans le projet annuel de performances ou le tome I de l'annexe relative à l'évaluation des voies et moyens, l'information relative au bouclier fiscal, à ses bénéficiaires et au montant des restitutions, en les détaillant par tranche de revenu et valeur du patrimoine ;

- compléter le dispositif de performance du programme 200 par des indicateurs permettant d'évaluer la régularité au regard de la législation des opérations de remboursements – par exemple, taux de recours contentieux ou gracieux – et l'efficacité de la lutte contre la fraude aux remboursements de crédits de TVA ;

– compléter le dispositif de performance du programme 201 par des indicateurs couvrant les trois impositions concernées et permettant d'évaluer tant la rapidité que la régularité des opérations ;

– prévoir un indicateur évaluant l'allègement d'imposition bénéficiant à l'industrie du fait des différents dégrèvements de contribution économique territoriale – par exemple, part de la contribution économique territoriale payée par les entreprises industrielles ;

– à l'article d'équilibre de la loi de finances, inclure les dégrèvements d'impôts locaux au sein des dépenses nettes du budget général ;

– dès que les outils informatiques le permettent, intégrer les dépenses de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux au sein des missions du budget général qui poursuivent les mêmes objectifs de politique publique ;

– dans l'hypothèse où le gel en valeur des dépenses fiscales n'est pas tenu, intégrer les remboursements et dégrèvements liés à la mise en œuvre d'une politique publique au sein de la norme de dépense.

## I.- DES DÉPENSES HORS NORME

La mission *Remboursements et dégrèvements* est atypique au sein du budget de l'État. Elle est en effet la plus importante en volume mais, du fait de la nature de la dépense, liée aux modes de recouvrement et de gestion de l'impôt, elle présente surtout deux particularités qui la distinguent des autres missions. D'une part, elle ne recoupe aucun champ précis de l'action publique et dispose d'une mesure de la performance réduite à sa plus simple expression, ce qui la met en contradiction avec les principes posés par la LOLF. D'autre part, ses crédits sont évaluatifs et exclus de la norme de dépense ainsi que de la trajectoire de dépense pluriannuelle.

### A.- LA MISSION LA PLUS IMPORTANTE EN VOLUME DU BUDGET...

La mission *Remboursements et dégrèvements* est la plus importante du budget général de l'État s'agissant du volume de crédits concernés.

En 2011, elle engloberait pour **82,2 milliards d'euros** de crédits évaluatifs dont 80,3 milliards d'euros de crédits d'intervention – soit près de 55 % des dépenses d'intervention de l'État – et 1,9 milliard d'euros de crédits de fonctionnement qui correspondent à diverses opérations comptables – admissions en non-valeur, intérêts moratoires, remises et annulations de majorations, remises de débits, se rapportant tant aux impôts d'État qu'aux impôts locaux.

Toutefois, seuls les crédits relatifs à la mise en œuvre d'une politique publique et les dégrèvements d'impôts locaux <sup>(1)</sup> constituent des dépenses d'intervention au sens classique. Ils représentent environ un quart des dépenses d'intervention de la mission. Les trois quarts restant sont dus au titre de la mécanique et de la gestion de l'impôt, sans que ces « interventions » ne poursuivent un but particulier de politique publique.

Les crédits de personnel sont retracés au sein du programme *Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local* de la mission *Gestion des finances publiques et des ressources humaines*.

### B.- ...GUÈRE CONFORME AUX PRINCIPES DE LA LOLF...

Du fait de la nature des crédits qu'elle retrace, la mission *Remboursements et dégrèvements* apparaît sur deux points en contradiction avec les principes généraux de la loi organique relative aux lois de finances qui prévoit, en son article 10, un régime dérogoire pour ces dépenses d'un type particulier.

---

(1) Hors admissions en non-valeur et rectifications.

Article 10 de la loi organique relative aux lois de finances du 1<sup>er</sup> août 2001

« Les crédits relatifs aux charges de la dette de l'État, aux remboursements, restitutions et dégrèvements et à la mise en jeu des garanties accordées par l'État ont un caractère évaluatif. Ils sont ouverts sur des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs.

« Les dépenses auxquelles s'appliquent les crédits évaluatifs s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts. Dans cette hypothèse, le ministre chargé des finances informe les commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances des motifs du dépassement et des perspectives d'exécution jusqu'à la fin de l'année.

« Les dépassements de crédits évaluatifs font l'objet de propositions d'ouverture de crédits dans le plus prochain projet de loi de finances afférent à l'année concernée.

« Les crédits prévus au premier alinéa ne peuvent faire l'objet ni des annulations liées aux mouvements prévus aux articles 12 et 13 (virements, transferts et décrets d'avances) ni des mouvements de crédits prévus à l'article 15 (reports). »

D'une part, à la différence des autres missions relevant des dispositions de l'article 7 de la LOLF, **elle ne peut s'identifier ni à un champ précis de l'action publique, ni à une ou plusieurs politiques publiques précises**. Elle ne répond donc pas à la logique de la loi organique qui vise à regrouper les crédits budgétaires par leur destination plutôt que par leur nature.

Répartis au sein de deux programmes d'inégale importance, l'un consacré aux *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État* (programme 200), le second aux *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* (programme 201), les crédits de la mission forment en effet 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. En premier lieu, elles peuvent ne constituer 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 et de trop-perçus. En deuxième lieu, 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 la prime pour l'emploi ou les dégrèvements d'impôts locaux. Enfin, le troisième volet comprend des dépenses auxquelles recourent les comptables publics dans la gestion de l'impôt : remboursements suite à rectifications et opérations comptables entraînant généralement des dépenses pour ordre<sup>(1)</sup> – admissions en non-valeur, rectifications, remises ou annulations de majorations, remises de débits...

---

(1) C'est-à-dire des dépenses nécessaires pour des raisons comptables et ne se traduisant pas par des sorties de trésorerie.

D'autre part, du fait de la nature de ces crédits, **la mesure de la performance est réduite à sa plus simple expression** et ne rend pas vraiment compte des résultats obtenus par la direction générale des Finances publiques s'agissant de la gestion de l'impôt – **l'objectif unique de la mission étant tourné vers la rapidité de satisfaction des usagers.**

L'imperméabilité de la mission à la nouvelle constitution budgétaire est d'ailleurs telle qu'elle ne figure pas dans la loi de programmation pluriannuelle <sup>(1)</sup> et qu'aucune projection sur les années 2011 et 2012 ne figure au projet annuel de performances, à la différence des autres missions du budget de l'État.

#### C.- ...ET DONT LES CRÉDITS SONT ÉVALUATIFS ET EXCLUS DE LA NORME DE DÉPENSE

Les crédits de la mission sont évaluatifs, conformément au premier alinéa de l'article 10 précité de la LOLF. De ce fait, l'administration peut continuer à ordonner des dépenses de remboursements et dégrèvements, quand bien même leur montant dépasse l'autorisation donnée par le Parlement. Dans un tel cas, les commissions des Finances de l'Assemblée nationale et du Sénat sont informées des motifs du dépassement et des perspectives d'exécution jusqu'à la fin de l'année et une proposition d'ouverture de crédits dans le projet de loi de finances le plus proche afférent à l'exercice concerné doit être faite.

Même si leur support budgétaire est celui des crédits et des dépenses, leur évolution, donc leur prévision, obéissent à une logique de recettes, lesquelles, par nature, font l'objet de simples évaluations.

La nature évaluative des crédits de la mission et la difficulté à les piloter tant en prévision qu'en exécution constituent deux caractéristiques de ces dépenses. De la sorte, **les remboursements et dégrèvements sont exclus de la norme de dépenses** laquelle est constituée autour des seules dépenses nettes du budget général ainsi que des prélèvements sur recettes et des transferts de recettes à des tiers.

---

(1) Article 6 de la loi n° 2009-135 du 9 février 2009 de programmation des finances publiques pour les années 2009 à 2012 et article 6 du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014.

## II.- RETOUR À LA NORMALE EN 2011 POUR LES CRÉDITS DE LA MISSION

Alors que l'année 2009 avait été marquée par l'adoption des mesures de relance, un retour à la normale a été constaté dès 2010. Comme le montre le tableau suivant, la prorogation du remboursement anticipé des créances de crédit d'impôt en faveur de la recherche a vu son coût compensé par les moindres dépenses découlant de l'apurement d'une partie du stock de créances de ce crédit d'impôt et de *carry-back*.

### IMPACT DES MESURES FISCALES DE RELANCE SUR LES CRÉDITS DE LA MISSION

(en milliards d'euros)

	2008	2009	2010 (p)	2011 (p)
<b>Montant hors effets des mesures de relance</b>	<b>92,2</b>	<b>95,9</b>	<b>90,3</b>	<b>82,9</b>
Remboursement anticipé des créances de crédit d'impôt recherche		3,8	2,5	
Gain lié à la diminution du stock de créances de crédit d'impôt recherche			- 1	- 0,8
Remboursement anticipé des créances de carry-back		5		
Gain lié à la diminution du stock de créances de carry-back			- 1,2	0,1
Mensualisation des remboursements des créances de TVA		6,5		
Allègement d'impôt sur le revenu à destination des ménages de la première tranche		0,5		
<b>Montant total</b>	<b>92,2</b>	<b>111,7</b>	<b>90,6</b>	<b>82,2</b>

Alors que la prévision révisée pour 2010 s'établit à 90,6 milliards d'euros, les crédits sont prévus à 82,2 milliards d'euros en 2011. Cette baisse de plus de 8 milliards d'euros serait due :

- à la disparition des anciens dégrèvements de taxe professionnelle, qui allège de 5 milliards d'euros les dépenses retracées sur l'action n° 1 du programme 201 ;

- à la diminution de près de 3 milliards d'euros des restitutions d'acomptes d'impôt sur les sociétés, liée à la croissance anticipée de 15 % du bénéfice fiscal des entreprises en 2010 <sup>(1)</sup>.

Comme l'illustre le tableau de la page suivante, les crédits de la mission reviendraient, en 2011, à moins de 25 % du total des recettes fiscales brutes. Un tel niveau reste supérieur de 1,5 point à celui constaté en 2007, ce qui pourrait s'expliquer par les transferts de recettes, notamment ceux prévus dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle, qui réduisent, au numérateur, le montant des recettes fiscales brutes.

(1) Rappelons qu'il y a restitution d'acomptes d'IS en 2011 quand les acomptes versés en 2010, calculés sur la base des résultats de 2009, sont supérieurs à l'impôt dû, calculé sur la base des résultats de 2010. La diminution des restitutions d'acomptes d'IS se fonde donc sur une hypothèse de croissance des bénéfices fiscaux des entreprises en 2010 par rapport à 2009.

**LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS DEPUIS 2001**

(en millions d'euros)

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010 (p)	2011 (p)
Recettes fiscales brutes (I)	309 016	305 090	309 745	334 381	346 364	345 118	353 291	357 303	325 919	345 235	336 534
Évolution (%)		-1,3	1,5	8,0	3,6	-0,4	2,4	1,1	-8,8	5,9	-2,5
Remboursements et dégrèvements (II)	60 707	61 330	66 134	64 472	69 424	72 239	80 999	92 174	111 669	90 552	82 153
Évolution (%)		1,0	7,8	-2,5	7,7	4,1	12,1	13,8	21,1	-18,9	-9,3
(II)/(I) (%)	19,6	20,1	21,4	19,3	20,0	20,9	22,9	25,8	34,3	26,2	24,4

Source : lois de règlement et rapports de présentation du CGAF et du compte général de l'État, annexe relative à l'évaluation des voies et moyens du présent projet de loi.

**A.– 2010 : UNE EXÉCUTION EN RETRAIT PAR RAPPORT À LA PRÉVISION**

Les dépenses de la mission seraient en baisse de 3,7 milliards d'euros par rapport à la prévision faite en loi de finances initiale et atteindraient 90,6 milliards d'euros en 2010.

• Cette évolution est principalement liée à celle constatée sur le **programme 200**, dont les dépenses baisseraient d'environ 3,7 milliards d'euros en raison notamment d'une diminution de 1,8 milliard d'euros des remboursements de crédits de TVA, liée à la croissance moins dynamique que prévue de cette imposition.

Par ailleurs, alors qu'ils avaient été prévus à 3,5 milliards d'euros en loi de finances initiale, les remboursements et dégrèvements liés à la gestion de l'impôt sur le revenu reviendraient à leur niveau de 2008 – 2,1 milliards d'euros – après avoir atteint 2,7 milliards d'euros en 2009. Ces dépenses correspondent à des dégrèvements et annulations prononcés après le calcul de l'impôt sur le revenu, afin de rétablir la réalité de l'impôt dû par le contribuable, sur initiative de l'administration ou à la suite de réclamations contentieuses.

Trois points retiennent plus particulièrement l'attention.

En premier lieu, **la hausse de 500 millions d'euros des remboursements au titre de la prime pour l'emploi** serait due à une montée en charge plus lente que prévu du revenu de solidarité active <sup>(1)</sup>. Le Rapporteur spécial remarque que la prévision du coût de la prime pour l'emploi est, depuis 2006, systématiquement révisé à la hausse de plusieurs centaines de millions d'euros.

(1) Rappelons que certains bénéficiaires de la prime pour l'emploi sont également éligibles au revenu de solidarité active et que celui-ci leur est versé de manière prioritaire et vient réduire à due concurrence la prime pour l'emploi.

En deuxième lieu, déduction faite de la disparition du crédit d'impôt de 1,4 milliard d'euros destiné à compenser le coût de la taxe carbone pour les ménages, les remboursements d'impôt sur le revenu au titre de la mise œuvre de politiques publiques apparaissent en hausse de près de 1,8 milliard d'euros. **Une telle évolution, qui semble signifier un accroissement notable du coût des dépenses fiscales, n'a pu être éclaircie par le Rapporteur spécial en dépit de ses demandes.**

Enfin, est reporté à 2011 un versement de 900 millions d'euros au titre d'une condamnation de l'État liée à la perception induue de précompte mobilier. **Le Rapporteur spécial n'a pu obtenir aucune information sur ce dernier point qui apparaît pourtant important en raison de son impact positif sur le solde.** Le report de ce versement constitue en effet l'un des éléments non anticipés permettant de présenter une prévision révisée de solde stable pour l'année 2010.

- Les dépenses du **programme 201** apparaissent en légère hausse de 100 millions d'euros par rapport à la prévision et atteindraient 16 milliards d'euros. La diminution des dégrèvements de taxe professionnelle, dont l'évolution est décrite plus bas, est compensée par la hausse des dépenses retracées sur les autres lignes.

Les hausses de dépenses sont à mettre en relation avec des dépenses liées à la gestion de l'impôt – hausse de 30 millions d'euros des admissions en non-valeur et augmentation de 100 millions d'euros des dégrèvements de taxes foncières, lesquels sont, à 90 %, des rectifications d'impositions effectuées postérieurement à l'émission initiale.

#### B.– UNE ANNÉE 2011 MARQUÉE PAR LA DISPARITION DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE PROFESSIONNELLE

Les crédits de la mission diminueraient de 90,6 milliards d'euros en 2010 à 82,2 milliards d'euros 2011 en raison principalement de la disparition définitive des dégrèvements de taxe professionnelle. La disparition du remboursement anticipé des créances de crédit d'impôt recherche contribue également à cette diminution.

- **Les crédits du programme 200** seraient en baisse de 3,5 milliards d'euros, à 71 milliards d'euros, en raison des éléments suivants :

- après la forte hausse constatée en 2009 et 2010 liée à la chute de 25 % du bénéfice fiscal en 2008, les **restitutions d'acompte d'impôt sur les sociétés** reviendraient à un niveau plus conforme à celui constaté sur le long terme, à 10,3 milliards d'euros – soit une baisse de 3 milliards d'euros par rapport à 2010 – traduisant le rebond attendu de 15 % du bénéfice fiscal des entreprises en 2010 ;

– les remboursements au titre de la prime pour l’emploi poursuivraient leur diminution liée à l’imputation du revenu de solidarité active sur la PPE et atteindraient 2,6 milliards d’euros, en baisse de 450 millions d’euros par rapport à 2010. Rappelons que, comme chaque année depuis la création du RSA, les seuils et limites ne sont pas revalorisés par le présent projet de loi, ce qui explique une évolution spontanée négative de cette dépense fiscale en 2011 ;

– les **remboursements de crédits d’impôt sur les sociétés** seraient en baisse de 1,8 milliard d’euros et s’établiraient à 2 milliards d’euros, en raison du double effet de la disparition du remboursement anticipé des créances de crédit d’impôt recherche et de l’apurement partiel du stock de ces créances qui en découle et qui diminue le niveau des restitutions en 2011 ;

– en revanche, le versement de 900 millions d’euros mentionné plus haut impacterait l’année 2011.

Il convient de noter que la prévision révisée pour 2010 – en forte hausse – des remboursements et dégrèvements liés à la mécanique de l’impôt sur le revenu a un impact direct sur celle réalisée pour 2011 car l’hypothèse est faite d’une très légère décroissance spontanée, en 2011, de ces dépenses. En l’absence d’informations complémentaires, il semble difficile d’évaluer la fiabilité de cette prévision qui semble optimiste.

Le **bouclier fiscal** verrait son coût diminuer de 700 millions d’euros en 2010 à 665 millions d’euros en 2011 en raison de l’impact de la mesure, prévue en loi de finances pour 2010 et en collectif budgétaire de fin d’année 2009, tendant à inclure dans son calcul les revenus distribués, notamment les dividendes, non pas selon leur « montant net catégoriel » mais pour leur montant brut, c’est-à-dire avant application des abattements. Le tableau suivant récapitule la répartition du nombre de bénéficiaires et la restitution moyenne par tranche.

**LE BOUCLIER FISCAL : BÉNÉFICIAIRES ET RESTITUTIONS MOYENNES PAR TRANCHE**

Déciles de revenu fiscal de référence de l’ensemble de la population	Nombre de foyers bénéficiaires (en milliers)	Restitution moyenne (en milliers d’euros)
inférieur à 3 467 €	10,6	1,6
de 3 467 à 7 855 €	0,4	8,6
de 7 855 à 10 981 €	0,2	9,2
de 10 981 à 13 807 €	0,1	15,0
de 13 807 à 16 434 €	0,2	20,0
de 16 434 à 19 833 €	0,2	24,0
de 19 833 à 25 072 €	0,2	20,1
de 25 072 à 32 101 €	0,3	19,3
de 32 101 à 44 980 €	0,5	25,6
supérieur à 44 980 €	6,2	100,4
<b>TOTAL</b>	<b>19</b>	<b>35,8</b>

Source : ministère du Budget, des comptes publics et de la réforme de l’État

**Si 55 % des bénéficiaires ont un revenu fiscal de référence inférieur à 3 467 euros, près de 90 % du montant total des restitutions – soit plus de 620 millions d’euros – profite aux 6 200 bénéficiaires disposant d’un revenu fiscal de référence supérieur à 44 980 euros et percevant une restitution moyenne de 100 000 euros.**

Le projet annuel de performances ou l’annexe relative à l’évaluation des voies et moyens pourraient être complétés par des informations plus précises relatives au bouclier fiscal. Compte tenu du caractère novateur de ce dispositif et de l’intérêt qu’y portent les parlementaires, il pourrait ne pas être inutile de donner des informations détaillées sur les bénéficiaires du dispositif et le montant des restitutions, en décomposant par tranche de revenu et valeur du patrimoine.

**Recommandation** : compléter, dans le projet annuel de performances ou le tome I de l’annexe relative à l’évaluation des voies et moyens, l’information relative au bouclier fiscal, à ses bénéficiaires et au montant des restitutions, en les détaillant par tranche de revenu et valeur du patrimoine.

• Les crédits du **programme 201** seraient marqués par la disparition des dégrèvements de taxe professionnelle, décrite plus bas, qui explique la baisse de 16 milliards d’euros en 2010 à 11,1 milliards d’euros en 2011 des crédits du programme. Les prévisions relatives aux dégrèvements de taxe d’habitation et de taxe foncière paraissent prudentes.

Dans le cadre des transferts de ressources aux collectivités territoriales prévus dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle, les frais d’assiette et de recouvrement et les frais de dégrèvements et non-valeurs, prélevés par l’État et venant diminuer le produit de l’imposition perçue par les collectivités territoriales, vont diminuer à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011.

Comme l’illustrent les deux tableaux de la page suivante, une telle évolution va éroder une ressource perçue par l’État et venant en compensation des dégrèvements qu’il supporte. Ainsi, elle conduirait l’État à abandonner aux collectivités territoriales une recette de l’ordre de 1,1 milliard d’euros au titre du recouvrement des taxes foncières et d’environ 570 millions d’euros au titre du recouvrement de la taxe d’habitation.

### DÉGRÈVEMENTS DE TAXE FONCIÈRE

(en millions d'euros)

		2007	2008	2009	2010 (p)	2011 (p)
Coût à la charge des redevables	A	27 362	28 574	31 031	32 390	34 030
Frais d'assiette et de recouvrement	B	1 138	1 187	1 289	1 346	547
Frais de dégrèvements et non-valeurs (y compris les reversements pour dégrèvements indus)	C	1 045	1 206	1 193	1 098	766
Dégrèvements (sans les non-valeurs)	D	583	726	663	710	750
Compensations	E	879	849	753	722	N.D
Recette nette allouée aux collectivités	F= A-B-C+D+E	26 641	27 756	29 965	31 377	N.D
Montant net pris en charge par l'État	G= -B-C+D+E	- 721	- 819	- 1 065	- 1 013	N.D

NB : Le signe « - » indique un gain net pour l'État.

Source : d'après ministère du Budget, des comptes publics et de la réforme de l'État.

### DÉGRÈVEMENTS DE TAXE D'HABITATION

(en millions d'euros)

		2007	2008	2009	2010 (p)	2011 (p)
Coût à la charge des redevables	A	12 731	13 387	14 476	14 979	15 711
Frais d'assiette et de recouvrement	B	658	687	738	763	216
Frais de dégrèvements et non-valeurs (y compris les reversements pour dégrèvements indus)	C	221	230	239	63	38
Dégrèvements (sans les non-valeurs)	D	3 028	3 063	3 181	3 300	3 400
Compensations	E	1 207	1 227	1 233	1 319	N.D
Recette nette allouée aux collectivités	F= A-B-C+D+E	16 087	16 761	17 912	18 772	N.D
Montant net pris en charge par l'État	G= -B-C+D+E	3 356	3 373	3 437	3 793	N.D

Source : d'après ministère du Budget, des comptes publics et de la réforme de l'État.

## C.- L'IMPACT DE LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE SUR LES CRÉDITS DU PROGRAMME 201

La réforme de la taxe professionnelle conduit à une baisse substantielle des crédits de l'action n° 1 du programme 200, qui passeraient de 13,5 milliards d'euros en 2009 à 11,5 milliards d'euros en 2010 et 6,5 milliards d'euros en 2011.

Les anciens dégrèvements, récapitulés par le tableau ci-après, sont en effet supprimés.

### DÉGRÈVEMENTS DE TAXE PROFESSIONNELLE

(en millions d'euros)

	2005	2006	2007	2008	2009
Dégrèvements sanitaires	15	29	17	18	30
Dégrèvement camions	115	373	274	282	287
Dégrèvement recherche	31	42	68	71	92
Dégrèvement armateurs	33	47	53	73	65
Dégrèvement pour investissements nouveaux	25	1 000	1 442	1 512	1 819
Plafonnement valeur ajoutée	5 867	6 213	5 975	8 560	9 912
Crédit antidélocalisations	150	300	250	143	209
Zone franche DOM					34
Autres dégrèvements (hors ANV)	1 530	711	1 277	1 250	1 024
<b>Total</b>	<b>7 766</b>	<b>8 715</b>	<b>9 356</b>	<b>11 909</b>	<b>13 472</b>

Source : ministère du Budget, des comptes publics et de la réforme de l'État.

Le plafonnement à la valeur ajoutée, dû au titre de l'imposition versée en 2009 et les années précédentes, impacte encore l'exercice 2010 à hauteur de 10,5 milliards d'euros. Les nouveaux dégrèvements, notamment le dégrèvement barémique de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), le nouveau plafonnement à la valeur ajoutée et le dispositif d'écrêtement des pertes, ont un impact à compter de 2011.

Comme l'illustre le tableau suivant, le montant des dégrèvements de contribution économique territoriale atteindrait 6,5 milliards d'euros en 2011, soit une diminution de 7 milliards d'euros par rapport à 2009, dernière année de versement de l'ensemble des anciens dégrèvements.

### DÉGRÈVEMENTS DE TAXE PROFESSIONNELLE ET DE CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE EN 2010 ET 2011

(en millions d'euros)

	LFI 2010	Révisé 2010	LFI 2011
PVA (art. 1647 b <i>sexies</i> )	9 716	10 527	1 319
Crédit d'impôt zone restructuration défense (art. 1647 <i>septies</i> )	5	5	10
Autres dégrèvements	1 358	957	411
Écrêtement des pertes	470		470
Dégrèvement barémique CVAE			4 248
<b>Total</b>	<b>11 549</b>	<b>11 489</b>	<b>6 458</b>

Source : ministère du Budget, des comptes publics et de la réforme de l'État.

**Au total, comme le montre le tableau de la page suivante, l'État reste le premier contribuable local en dépit de la réforme de la taxe professionnelle.** En 2011, il supporterait un quart de la taxe d'habitation et près de 40 % de la contribution économique territoriale et des impositions forfaitaires de réseaux (IFER). La réforme de la taxe professionnelle a toutefois permis de faire baisser de près de 8 points la part de l'imposition locale des entreprises supportée par l'État.

**PRODUIT DES IMPÔTS LOCAUX ET PART ASSUMÉE PAR L'ÉTAT**

(en millions d'euros)

	2006	2007	2008	2009	2010 (p)	2011 (p)
<b>Taxe d'habitation</b>						
Dégrèvements exécutés	2 966	3 028	3 063	3 181	3 300	3 400
Compensations perçues	1 189	1 207	1 227	1 233	1 319	1 290
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	14 238	14 880	15 534	16 679	17 453	18 857
<i>Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements</i>	29,2 %	28,5 %	27,6 %	26,5 %	26,5 %	24,9 %
<b>Taxes foncières</b>						
Dégrèvements exécutés	574	583	726	663	710	750
Compensations perçues	869	879	849	753	722	491
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	19 766	20 655	21 559	23 501	24 736	27 253
<i>Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements</i>	7,3 %	7,1 %	7,3 %	6,0 %	5,8 %	4,6 %
<b>Taxe professionnelle /CET/IFER</b>						
Dégrèvements exécutés	8 715	9 356	11 909	13 472	11 489	6 458
Compensations perçues	1 921	1 817	1 494	1 191	1 114	535
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	27 433	28 638	30 032	32 317	33 161 <sup>(1)</sup>	17 574 <sup>(2)</sup>
<i>Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements</i>	38,8 %	39,0 %	44,6 %	45,4 %	38,0 %	39,8 %
<b>Ensemble</b>						
Dégrèvements exécutés	12 255	12 967	15 698	17 316	15 499	10 608
Compensations perçues	3 979	3 903	3 570	3 177	3 155	2 316
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	61 437	64 173	67 125	72 498	75 350	63 684
<i>Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements</i>	26,4 %	26,3 %	28,7 %	28,3 %	24,8 %	20,3 %

Source : d'après ministère du Budget, des comptes publics et de la réforme de l'État.

(1) Pour 2010, il s'agit du produit estimé de la compensation relais et des rôles supplémentaires de taxe professionnelle au titre des années antérieures.

(2) Pour 2011, il s'agit du produit de la contribution économique territoriale et des composantes de l'imposition forfaitaire des entreprises de réseaux (IFER) sur rôle et des rôles supplémentaires de taxe professionnelle au titre des années antérieures et les rôles supplémentaires de cotisation foncière des entreprises.

### III.- MIEUX INFORMER LE PARLEMENT

Les caractéristiques de la mission *Remboursements et dégrèvements* tendent à soustraire à l'influence bénéfique de la LOLF un montant important de crédits, dont une partie <sup>(1)</sup> tend à mettre en œuvre des politiques publiques décidées par le Gouvernement. Dès la création de cette mission en 2006, un tel constat s'était imposé. Il a justifié une enquête plus approfondie de la Cour des comptes, faite à la demande de la commission des Finances du Sénat en application de l'article 58-2° de la LOLF et qui a donné lieu à un rapport <sup>(2)</sup> de Mme Marie-France Beaufile, Rapporteuse de la commission des Finances du Sénat.

Une avancée notoire a été acquise en projet de loi de finances initiale pour 2010, avec la modification de la nomenclature du programme 200, tendant à classer les dépenses en fonction de l'objectif poursuivi, et non plus de l'impôt auquel se rattache le remboursement ou le dégrèvement.

**Le Rapporteur spécial souhaite, cette année, insister sur les carences du dispositif d'évaluation de la performance et sur la spécificité des dégrèvements d'impôts locaux.**

#### A.- AMÉLIORER IMPÉRATIVEMENT LE DISPOSITIF D'ÉVALUATION DE LA PERFORMANCE

Les stratégies des programmes 200 et 201 consistent à permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible, tout en garantissant le bien-fondé des dépenses au regard de la législation.

#### INDICATEURS DE PERFORMANCE DE LA MISSION

Programme	Indicateur	2009	2010 (p)	2011 (p)
200	1.1 : Taux de demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable et de restitutions d'IS remboursées dans un délai inférieur ou égal à 30 jours	93,4%	80%	80%
	1.2 : Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement dans un délai strictement supérieur à 30 jours	61,7 jours	60 jours	60 jours
	1.3 : Taux de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public traitées dans le délai d'un mois	97 %	Non renseigné	96,2 %
201	1.1 : Taux de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai d'un mois	97,2 %	96,5 %	96,4 %

(1) Les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État relatifs à la mise en œuvre d'une politique publique (ligne 200-12) et les dégrèvements d'impôts locaux (lignes 201-01, 201-02, 201-03, hors rectifications).

(2) Rapport d'information de Mme Marie-France Beaufile du 3 octobre 2007 sur l'enquête de la Cour des comptes relative à la gestion et à l'efficacité des remboursements et dégrèvements d'impôts.

• **Le dispositif de performance du programme 200, concentré sur les délais de traitement des demandes des usagers, pourrait être utilement complété en inscrivant des indicateurs relatifs à la fiabilité et à la régularité des opérations de remboursements et dégrèvements ainsi qu'à la lutte contre la fraude.** De tels objectifs sont doublement justifiés.

D'une part, en mesurant la seule rapidité des opérations, la performance de la mission marche actuellement « sur une seule jambe ». Or, un tel objectif peut introduire un biais au détriment de la régularité et de la fiabilité.

D'autre part, les cibles des indicateurs actuels sont déterminées de telle manière qu'aucun progrès en terme de rapidité ne puisse être fixé. L'administration est en effet consciente du biais qu'introduit un indicateur unique de rapidité et vise ainsi à l'équilibrer par des objectifs peu ambitieux, pour ne pas sacrifier la régularité à la rapidité. La mise en place d'indicateurs de fiabilité permettrait d'évaluer précisément dans quelle mesure la rapidité peut être obstacle à la régularité et ainsi de pouvoir éventuellement relever les cibles des indicateurs actuels. Elle aurait été particulièrement utile dans le contexte du plan de relance, qui a prévu d'importantes restitutions dans des délais restreints, ce qui augmente les risques d'erreurs.

Par ailleurs, la lutte contre la fraude pourrait également faire l'objet d'un objectif, car les remboursements de crédits de TVA peuvent donner lieu à des tentatives, par les contribuables, de percevoir des sommes indues.

D'après les informations transmises au Rapporteur spécial, des indicateurs de contrôle de gestion, existants ou en cours de construction, pourraient correspondre à la demande ainsi formulée. Pour éviter une éventuelle surcharge de travail de l'administration, la mise en place des nouveaux indicateurs pourrait être compensée par la suppression de l'indicateur relatif à l'ancienneté des demandes de remboursement de crédits de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement dans un délai strictement supérieur à 30 jours. Un tel indicateur présente en effet un intérêt mineur dans la mesure où il porte sur une partie très marginale des remboursements effectués.

**Recommandation :** compléter le dispositif de performance du programme 200 par des indicateurs permettant d'évaluer la régularité au regard de la législation des opérations de remboursements – par exemple, taux de recours contentieux ou gracieux – et l'efficacité de la lutte contre la fraude aux remboursements de crédits de TVA.

Il convient de noter que l'indicateur 1.3 englobe, à compter du présent projet de loi, la contribution à l'audiovisuel public de façon à fournir une vue globale des remboursements versés aux particuliers.

• **Le dispositif de performance du programme 201 apparaît particulièrement lacunaire**, avec un seul indicateur portant sur les délais de traitement des réclamations contentieuses en matière de taxe d'habitation.

Si une prise en compte de la régularité des remboursements et dégrèvements est nécessaire, **il apparaît également impératif que les indicateurs couvrent l'ensemble des impositions concernées, notamment la nouvelle contribution économique territoriale**. Une distinction entre impositions payées par les ménages et impositions payées par les entreprises, semblable à celle opérée par les indicateurs 1.1 et 1.3 du programme 201, serait bienvenue.

L'inclusion d'indicateurs portant sur l'efficacité socio-économique de ces dépenses pourrait également être envisagée. Ainsi, les dégrèvements de contribution économique territoriale, notamment le plafonnement à la valeur ajoutée, pourraient être évalués au regard de l'allègement d'imposition qu'ils entraînent pour l'industrie. Tant l'ensemble de la réforme de la taxe professionnelle que ce dispositif particulier ont, en effet, été justifiés par un tel but. À titre d'exemple, **l'évolution de la part de contribution économique territoriale payée par l'industrie pourrait constituer un indicateur pertinent de l'efficacité de ces dégrèvements**.

#### **Recommandations :**

– compléter le dispositif de performance du programme 201 par des indicateurs couvrant les trois impositions concernées et permettant d'évaluer tant la rapidité que la régularité des opérations ;

– prévoir un indicateur évaluant l'allègement d'imposition bénéficiant à l'industrie du fait des différents dégrèvements de contribution économique territoriale – par exemple, part de la contribution économique territoriale payée par les entreprises industrielles.

#### **B.– INTÉGRER À TERME LES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX AU SEIN DES MISSIONS DU BUDGET GÉNÉRAL**

Les dégrèvements d'impôts locaux constituent un sujet d'intérêt dans la perspective d'une amélioration de l'information du Parlement.

• En premier lieu, **il semble inadéquat que ces dégrèvements, portant sur des impôts locaux, viennent, à l'article d'équilibre de la loi de finances, en atténuation de recettes fiscales, perçues par l'État**. Il pourrait être envisagé que seuls les remboursements et dégrèvements d'impôts d'État soient intégrés au calcul des recettes et dépenses nettes de l'État. Les dégrèvements d'impôts locaux, en revanche, pourraient être compris dans les dépenses nettes du budget général.

**Recommandation** : à l'article d'équilibre de la loi de finances, inclure les dégrèvements d'impôts locaux au sein des dépenses nettes du budget général.

● En second lieu, il convient de constater que, comme les remboursements au titre de la mise en œuvre de politiques publiques, et à la différence des autres dépenses de la mission, **les dégrèvements d'impôts locaux** <sup>(1)</sup> **sont des dépenses d'intervention au sens classique**, poursuivant des objectifs précis de politique publique, et non des dépenses liées à la mécanique de l'impôt et classées, de manière artificielle, au sein du titre 6.

**Sur la base d'un tel constat, il paraît inadapté de regrouper ces dépenses par nature et souhaitable de les regrouper par fonction.**

Dans cette perspective, deux évolutions pourraient être, à moyen terme, envisagées grâce au déploiement des systèmes d'information Chorus et Copernic. Selon les informations transmises au Rapporteur spécial, il serait en effet possible, une fois ces nouveaux logiciels déployés, de distinguer, au sein des remboursements d'impôts locaux payés par les comptables publics, entre ceux relatifs à des objectifs de politique publique et ceux liés à la mécanique ou à la gestion de l'impôt.

Un choix devra être fait entre ces deux solutions. La première est une évolution *a minima* ne posant pas de problème particulier de mise en œuvre, la seconde, en revanche, est plus ambitieuse mais elle suscite plusieurs interrogations.

D'une part, **la nomenclature du programme 201** n'a pas été modifiée et conserve une structure des actions déterminée par la nature des impôts. Sur le modèle de la modification de la nomenclature du programme 200 réalisée en loi de finances pour 2010, il serait possible de retracer les dépenses selon leur fonction.

Ainsi, les dépenses découlant de l'application de dispositifs dérogatoires seraient retracées en « remboursements et dégrèvements d'impôts locaux liés à la mise en œuvre de politiques publiques ». Les autres dépenses du programme – principalement admissions en non-valeur relevant de l'actuelle action n° 4 et rectifications aujourd'hui réparties entre les trois premières actions – seraient des « remboursements et dégrèvements d'impôts locaux liés à la gestion de l'impôt ».

D'autre part, une solution plus ambitieuse pourrait consister en **l'intégration des dépenses liées aux dégrèvements d'impôts locaux au sein de missions du budget général**. Ainsi, les dégrèvements de taxe d'habitation et de

---

(1) Hors admissions en non-valeur retracés dans l'action n°4 et dégrèvements destinés à rectifier une erreur ou pris suite à une procédure contentieuse ou gracieuse non directement liée aux dispositifs dérogatoires visant des objectifs de politique publique, inclus dans les trois premières actions.

taxes foncières pour les personnes de condition modeste pourraient être intégrés à la mission *Solidarité, insertion et égalité des chances*, les dégrèvements de contribution économique territoriale à la mission *Économie* et les dégrèvements de taxe foncière à destination des agriculteurs dans la mission *Agriculture, pêche, alimentation, forêt et affaires rurales*. En revanche, les dégrèvements liés à des admissions en non-valeur ou à des rectifications demeurerait sur la mission *Remboursements et dégrèvements*.

Une telle évolution permettrait de traiter ces dépenses d'intervention dans un esprit conforme à celui de la LOLF. **Elle permettrait d'appréhender de manière plus précise l'effort fourni par l'État en faveur des différents publics visés par ces dispositifs dérogatoires**, notamment les ménages modestes, principaux bénéficiaires des dégrèvements de taxe d'habitation, et les entreprises bénéficiant de dégrèvements de contribution économique territoriale – en particulier les entreprises industrielles principalement concernées par le plafonnement à la valeur ajoutée et les petites et moyennes entreprises qui profitent du dégrèvement barémique.

Trois difficultés, d'ampleur variable, pourraient néanmoins faire obstacle à une telle évolution.

En premier lieu, la commission des Finances du Sénat note, dans le rapport précité, qu'une telle évolution « *risque de se heurter à la taille restreinte de certains dispositifs ainsi qu'à la multiplicité des objectifs auxquels contribuent certains dégrèvements et remboursements d'impôts locaux* ». Il est vrai que certains dégrèvements d'impôts locaux sont de faible montant – environ 50 millions d'euros pour le dégrèvement d'office de taxe foncière pour les contribuables âgés, 32 millions d'euros pour le dégrèvement en faveur des jeunes agriculteurs et pour pertes de récoltes, 10 millions d'euros pour le crédit d'impôt en faveur des zones de restructuration de défense.

Toutefois, des programmes retraçant des dépenses de faible montant existent déjà, comme le programme *Égalité entre les hommes et les femmes* de la mission *Solidarité, insertion et égalité des chances*, qui porte sur 18 millions d'euros en 2010. De même, des dépenses poursuivant plusieurs objectifs ne sont pas rares, par exemple, dans la même mission, les dépenses finançant la partie « chapeau » du revenu de solidarité active, qui visent à la fois à favoriser le retour à l'emploi et à aider financièrement des ménages de condition modeste.

En deuxième lieu, le montant des dégrèvements d'impôts locaux dépend notamment des taux votés par les collectivités territoriales. Une telle caractéristique constitue une différence majeure par rapport aux autres compensations de pertes de recettes subies par d'autres administrations publiques que l'État, du fait de décisions prises par celui-ci – exonérations de fiscalité locale et compensations d'exonérations de charges ciblées ou générales. Le mécanisme du dégrèvement implique, en effet, que l'État, qui se substitue au contribuable, soit conduit à supporter les hausses de taux des impôts locaux.

Interrogée par le Rapporteur spécial sur la portée d'un tel obstacle, l'administration a souligné le fait que cette caractéristique est une source d'incertitude. Elle rendrait la norme de dépense « *totalelement impilotable* » et ne pourrait être mise en œuvre « *qu'en parallèle d'une réforme du fonctionnement (des dégrèvements d'impôts locaux), de manière à neutraliser l'impact des accroissements de taux votés par les collectivités locales sur ces remboursements et dégrèvements* ».

S'il est vrai que la prévision de dégrèvements d'impôts locaux est soumise à cet aléa particulier lié aux décisions des collectivités territoriales, un tel constat paraît toutefois exagéré et la conséquence qu'en tire l'administration – la réforme de ces dispositifs – paraît, en tout état de cause, hors de propos.

Il convient d'abord de noter que le montant des dégrèvements d'impôts locaux est bien plus prévisible que celui des remboursements au titre de la mise en œuvre de politiques publiques car il ne dépend ni de l'ordre d'imputation des crédits d'impôts sur l'impôt dû<sup>(1)</sup> ni du produit brut de l'imposition<sup>(2)</sup>. L'incertitude pesant sur sa prévision paraît donc d'une autre nature que celle qui affecte les autres remboursements et dégrèvements et paraît plus proche des aléas affectant les prévisions de dépenses « à guichet ouvert », les décisions des collectivités territoriales relatives aux taux étant un facteur externe, non maîtrisé par l'État, au même titre que l'évolution de la conjoncture économique ou les choix faits par les bénéficiaires de prestations sociales, qui affectent les dépenses à guichet ouvert.

Comme l'illustre le tableau ci-après, l'aléa inhérent à la prévision de dégrèvements d'impôts locaux semble même inférieur à celle des dépenses à guichet ouvert. La prévision des crédits de l'action n° 3 du programme *Handicap et dépendance*, qui retracent les crédits finançant l'allocation pour adulte handicapé et l'allocation supplémentaire d'invalidité, semble en effet moins fiable que celle des dégrèvements d'impôts locaux, les écarts par rapport à l'exécution étant plus substantiels dans le premier cas.

---

(1) Les crédits d'impôts sont imputés selon un ordre précis sur l'impôt dû. La prime pour l'emploi est imputée en dernier et son montant restitué varie donc non seulement selon les déterminants de la dépense fiscale – nombre de bénéficiaires, niveau de leur revenu... – mais également selon le montant des crédits d'impôts imputés avant elle.

(2) Le montant des restitutions de crédits d'impôt est d'autant plus élevé que l'impôt dû, et indirectement le produit brut de l'imposition, sont faibles.

**ÉCARTS À LA PRÉVISION DE DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX ET DE DÉPENSES DE  
L'ACTION N° 3 DU PROGRAMME *HANDICAP ET DÉPENDANCE***

(en millions d'euros)

		2007		2008		2009	
		Prévision	Exécution	Prévision	Exécution	Prévision	Exécution
R&D d'impôts locaux, hors admissions en non valeur	Montants prévus et exécutés	13 408	12 967	15 560	15 697	16 670	17 317
	Écart	- 441		137		647	
	Écart en %	- 3,3 %		0,9 %		3,9 %	
Action n° 3 du programme 157	Montants prévus et exécutés	5 304	5 667	5 718	5 941	6 112	6 442
	Écart	363		223		330	
	Écart en %	6,8%		3,9%		5,4%	

Surtout, l'impact des hausses de taux sur les dégrèvements d'impôts locaux sera, à l'avenir, moins prononcé que par le passé car, alors que les collectivités territoriales fixaient le taux s'appliquant à la base « équipements et biens mobiliers » de la taxe professionnelle, elles ne sont plus en mesure, aujourd'hui, de déterminer le taux de la cotisation sur la valeur ajoutée. Dans ces conditions, l'administration pourrait produire une prévision fiable de hausse des taux des impôts locaux, réduits aux taxes foncières et à la taxe d'habitation.

En dernier lieu, l'administration fait valoir le fait « *qu'en comptabilité nationale, les dégrèvements d'impôts locaux s'imputent négativement sur les recettes de l'État et ne sont pas considérés comme des dépenses. La comptabilisation budgétaire actuelle des remboursements et dégrèvements coïncide donc avec les normes européennes en vigueur (SEC 95). Inclure les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux dans la norme de dépense contribuerait à éloigner le périmètre de celle-ci de celui de la dépense en comptabilité nationale* ». Si cette remarque est fondée, il semble toutefois que cette légère complication dans le rapprochement entre dépenses du budget général et dépenses au sens de la comptabilité nationale ne constitue qu'un obstacle mineur à une évolution permettant de retracer des dépenses de plusieurs milliards d'euros de manière plus claire et plus respectueuse de l'information du Parlement.

**Au final, en dépit de ces difficultés, l'intégration à moyen terme, des dégrèvements d'impôts locaux, hors admissions en non-valeur, au sein des missions du budget général semble être une voie à privilégier pour assurer la clarté de l'information à destination du Parlement et retracer ces dépenses selon des principes conformes à l'esprit de la LOLF.**

**Recommandation** : dès que les outils informatiques le permettent, intégrer les dépenses de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux au sein des missions du budget général qui poursuivent les mêmes objectifs de politique publique.

#### IV.– MAÎTRISER LES DÉPENSES FISCALES

Depuis la création de la norme de dépenses en 2003 et la contrainte qu'elle a imposée aux dépenses budgétaires, les dépenses fiscales sont progressivement devenues le vecteur principal de mise en œuvre des politiques publiques. La commission des Finances <sup>(1)</sup> de l'Assemblée nationale a proposé au Gouvernement plusieurs évolutions propres à assurer une meilleure information du Parlement et à permettre une régulation du dynamisme de ces dépenses, comme la création d'un objectif de dépenses fiscales et la règle de gage – qui a été abandonnée dans le projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014.

Le Rapporteur spécial estime que leur maîtrise pourrait également passer par l'intégration des remboursements au titre de la mise en œuvre de politiques publiques dans la norme de dépense. Elle requiert, en tout cas, le gel en valeur de l'objectif de dépenses fiscales.

##### A.– LE LIEN ENTRE CRÉDITS D'IMPÔT ET REMBOURSEMENTS D'IMPÔT AU TITRE DE POLITIQUES PUBLIQUES

La notion de dépenses fiscales doit être distinguée de celles de remboursements et dégrèvements. La première renvoie à un écart à la norme fiscale <sup>(2)</sup> tandis que les secondes se rapportent aux modalités de recouvrement de l'impôt.

Toutefois, il existe un lien entre les remboursements liés à des politiques publiques et des dépenses fiscales, et plus précisément les crédits d'impôts. Ces remboursements constituent en effet la part restituée des seconds, en quelque sorte « la partie émergée de l'iceberg », que l'on peut isoler sur des lignes du budget général. La partie immergée est imputée directement sur l'impôt et vient donc réduire le montant de l'impôt brut, sans que la nomenclature budgétaire ne puisse les isoler. Le montant total – partie imputée et partie restituée – de chaque dépense fiscale est indiqué dans le second tome de l'annexe relative à l'évaluation des voies et moyens.

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**, points d'intersection entre les remboursements d'impôts et les dépenses fiscales, que l'on retrouve dans la présente mission pour la part restituée au contribuable :

---

(1) *Rapport d'information n° 946*, Maîtriser la dépense fiscale pour un impôt plus juste et plus efficace, de MM. Didier Migaud, Gilles Carrez, Jean-Pierre Brard, Jérôme Cahuzac, Charles de Courson et Gaël Yanno

(2) *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 de l'article 32 de la loi de finances pour 1980.

– **le crédit d’impôt en faveur de la recherche** (2,7 milliards d’euros en 2011, hors contrecoup des mesures de relance) ;

– **la prime pour l’emploi** en faveur des contribuables modestes déclarant des revenus d’activités (3 milliards d’euros de dépense fiscale prévus en 2011) ;

– **le crédit d’impôt pour dépenses d’équipements de l’habitation principale** en faveur des économies d’énergie et du développement durable (2 milliards 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 (1,9 milliard 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 (1,75 milliard d’euros).

#### B.– INTÉGRER LES RESTITUTIONS DE CRÉDITS D’IMPÔT DANS LA NORME DE DÉPENSE ?

Dans le but de mieux maîtriser la dynamique des crédits d’impôt, il pourrait être envisagé d’intégrer leur « partie émergée », les remboursements d’impôts au titre de la mise en œuvre de politiques publiques, au sein de la norme de dépense. Le surplus non anticipé des restitutions de crédits d’impôts devrait donc être compensé par des restrictions de crédit sur les autres missions du budget général. Les gestionnaires devraient donc arbitrer entre les interventions par crédits budgétaires et une partie des interventions sous forme de dépense fiscale.

Les remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques ne représentent qu’environ 10 % du montant total des dépenses fiscales mais concernent des dispositifs importants et dynamiques, comme le crédit d’impôt en faveur de la recherche ou les différents crédits d’impôt sur le revenu. L’intégration des restitutions de crédits d’impôt au sein de la norme de dépense permettrait donc de trouver un juste milieu entre l’exclusion des dépenses fiscales de toute norme contraignante et leur inclusion en totalité dans la norme de dépense.

Il est vrai qu’une telle évolution ne faciliterait pas le pilotage de la norme. Comme indiqué plus haut, le montant des restitutions dépend de celui de la part imputée et donc du montant total du produit de l’imposition concernée ainsi que de l’ordre d’imputation des crédits d’impôts sur l’impôt dû. La prévision de ces dépenses est donc soumise à des aléas propres aux prévisions de recettes et non maîtrisables par l’exécutif.

Toutefois, la norme de dépenses comporte déjà de nombreuses dépenses sur lesquelles le gouvernement dispose de très peu de moyens d’action à court terme et dont l’évolution dépend largement de facteurs externes : dépenses à « guichet ouvert » (missions *Solidarité, Travail et emploi* et *Santé*), prélèvement

au profit des communautés européennes, charges de la dette... Selon les informations transmises au Rapporteur spécial, la visibilité de la dépense au titre des remboursements et dégrèvements serait néanmoins très limitée en cours d'année, contrairement aux dépenses « à guichet ouvert » par exemple.

En dépit de ces réserves, il semble que l'inclusion des remboursements liés à des politiques publiques au sein de la norme de dépense puisse constituer une solution équilibrée en vue de la régulation du coût des dépenses fiscales. **Une telle solution pourrait être envisagée à moyen terme, dans l'hypothèse où le gel en valeur de l'objectif de dépenses fiscales**, adopté dans le cadre de l'examen par l'Assemblée du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2011-2014, **n'était pas respecté.**

**Recommandation :** dans l'hypothèse où le gel en valeur des dépenses fiscales n'était pas tenu, intégrer les remboursements liés à la mise en œuvre d'une politique publique au sein de la norme de dépense.

#### C.- RESPECTER L'OBJECTIF DE DÉPENSES FISCALES

Inspiré par une recommandation de la commission des Finances<sup>(1)</sup> de l'Assemblée nationale, l'objectif de dépenses fiscales constitue un outil de pilotage central. Rappelons que son gel en valeur a été adopté dans le cadre de l'examen par l'Assemblée du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014.

**Le Rapporteur spécial estime que le respect de l'objectif de dépenses fiscales doit être garanti sur l'ensemble de la durée de la programmation. Un tel but paraît d'autant plus exigeant que le respect de l'objectif ne sera probablement pas assuré en 2010 et 2011.**

● Pour 2010, hors mesures de périmètre et changements de méthodologie de chiffrage, l'objectif de dépenses fiscales atteindrait 71,7 milliards d'euros, soit 700 millions d'euros au-delà de l'évaluation initiale.

Une telle évaluation pourrait être optimiste car plusieurs dépassements substantiels sont constatés. Les dépassements constatés sur quatre dispositifs à fort coût et retracés dans le tableau ci-après atteignent ainsi 1,2 milliard d'euros. Le coût du crédit d'impôt recherche, hors mesures de relance, serait notamment supérieur de 300 millions d'euros à la prévision, ce qui conduirait à évaluer le poids de cette dépense fiscale à 2,8 milliards d'euros en 2011, au lieu de 2,5 milliards d'euros prévus initialement.

---

(1) Rapport d'information n° 946 précité.

### DÉPENSES FISCALES LES PLUS DYNAMIQUES EN 2010

(en milliards d'euros)

	LFI	Révisé
Crédit d'impôt recherche, hors relance	2,5	2,8
Taux réduit de TVA dans la restauration	3	3,13
Prime pour l'emploi	3,2	3,6
Exonération des heures supplémentaires	1,2	1,36

● Pour 2011, après prise en compte des mesures de périmètre et de l'impact des mesures exceptionnelles, l'objectif de dépenses fiscales serait en baisse de 1,5 milliard d'euros et atteindrait 65,3 milliards d'euros. **Une telle prévision apparaît exagérément optimiste** pour deux raisons.

D'une part, les mesures d'économie sur le crédit d'impôt en faveur du développement durable, prévues dans la troisième loi de finances rectificative pour 2009 et dans le présent projet de loi, entraîneraient une économie de respectivement 500 millions d'euros et 150 millions d'euros. Rappelons que les mesures de restriction de périmètre ont eu, en 2009, un impact limité à 20 % de la prévision faite en loi de finances initiale.

D'autre part, le coût des autres dépenses fiscales diminuerait spontanément de 500 millions d'euros. Aucune explication n'est fournie sur une telle prévision qui apparaît d'autant plus étonnante que la forte croissance spontanée des principales impositions, qu'anticipe le présent projet de loi, devrait entraîner une hausse du coût des dépenses fiscales associées. La reprise économique devrait également conduire à une activation plus intensive de certaines niches, comme le crédit d'impôt sur l'intéressement ou l'exonération des heures supplémentaires.

Rappelons enfin que l'objectif de dépenses fiscales, qui se fonde sur la classification du tome II de l'annexe relative à l'évaluation des voies et moyens, inclut les dépenses fiscales afférentes aux seuls impôts affectés, au moins partiellement, au budget de l'État. Ainsi, du fait du transfert de l'intégralité de la quote-part de taxe spéciale sur les conventions d'assurance au budget de l'État, les dépenses fiscales concernant cette imposition disparaissent de la classification en 2011.

## EXAMEN EN COMMISSION

*Après l'audition de Monsieur François Baroin, ministre du Budget, des comptes publics et de la réforme de l'État, et de Monsieur Georges Tron, secrétaire d'État à la fonction publique auprès du ministre du Travail, de la solidarité et de la fonction publique, lors de la commission élargie du 2 novembre 2010 à 9 heures <sup>(1)</sup>, sur les crédits de la mission Gestion des finances publiques et des ressources humaines, la commission des Finances **adopte**, conformément à l'avis favorable du Rapporteur spécial, les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements.*

---

(1) Voir le compte-rendu de la réunion du 2 novembre 2010 à 9 heures : [http://www.assemblee-nationale.fr/13/budget/plf2011/commissions\\_elargies/cr/C011.asp](http://www.assemblee-nationale.fr/13/budget/plf2011/commissions_elargies/cr/C011.asp) et le rapport spécial de M. Thierry Carcenac (rapport n° 2857, annexe 23).