



N° 2260

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUATORZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 9 octobre 2014.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU CONTRÔLE
BUDGÉTAIRE SUR LE PROJET DE **loi de finances pour 2015** (n° 2234),

PAR Mme VALÉRIE RABAULT,
Rapporteuse Générale
Députée

ANNEXE N° 41

REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Rapporteuse spéciale : Mme Eva SAS

Députée

SOMMAIRE

	Pages
PRÉSENTATION DES CRÉDITS DE LA MISSION	5
SYNTHÈSE	7
I. UNE MISSION AUX CONTOURS INCERTAINS DONT LE PILOTAGE ET L'ARTICULATION AVEC LE BUDGET GÉNÉRAL DOIVENT ÊTRE AMÉLIORÉS	11
A. LE PÉRIMÈTRE DE LA MISSION POURRAIT ÊTRE RÉDUIT EN RESPECTANT LA LETTRE DE LA LOLF	12
B. L'ARTICULATION DES CRÉDITS DE LA MISSION AVEC LE BUDGET GÉNÉRAL DOIT ÊTRE AMÉLIORÉE	13
1. Les dégrèvements d'impôts locaux doivent être pris en compte dans la première partie de la loi de finances	13
2. Raisonner en recettes fiscales nettes et consolider l'information budgétaire sur les dépenses fiscales	15
3. Vers la fin progressive du caractère évaluatif de certains crédits de la mission ? ..	16
a. La prise en compte des crédits d'impôts dans la norme de dépense	16
b. L'influence du droit européen sur notre comptabilité budgétaire	18
C. UN PILOTAGE INSUFFISANT	19
1. Une analyse de la performance insuffisante	19
2. Une élaboration budgétaire imparfaite	20
II. LA MISE EN ŒUVRE DU CICE ET LES CONTENTIEUX EUROPÉENES PÈSENT SUR LE PROGRAMME 200	22
A. LA MISE EN ŒUVRE DU CICE	22
1. L'impact financier global du CICE est plus limité que prévu	23
2. Les mécanismes d'imputation du CICE ont un impact direct sur les crédits de la mission	25
B. LES CONTENTIEUX EUROPÉENS	29
1. Le contentieux « précompte mobilier »	29
a. L'état du contentieux	29
b. Les décisions juridictionnelles internes prises à ce stade sont favorables à l'État ..	31
c. Les enjeux financiers et la prévision budgétaire	31

2. Le contentieux « OPCVM »	32
a. L'état du contentieux	32
b. La question du sort réservé aux OPCVM des pays tiers.....	33
c. Les enjeux financiers et les affaires déjà traitées.....	34
3. Quelle anticipation des autres contentieux en stock ?	35
C. LES DÉPENSES FISCALES AYANT UN IMPACT SUR L'ENVIRONNEMENT DOIVENT ÊTRE MISES EN COHÉRENCE AVEC LE PROJET DE LOI DE TRANSITION ÉNERGÉTIQUE	39
1. Les allègements de fiscalité sur les énergies fossiles constituent à la fois une charge fiscale excessive et une entrave à la transition énergétique	41
2. Les remboursements de TICPE	42
a. L'augmentation de la TICPE applicable aux transporteurs routiers ne doit pas signifier l'abandon définitif de l'écotaxe poids lourds	43
b. Le remboursement de TICPE applicable au transport fluvial et l'exonération du kérosène : un exemple type des ambivalences de notre système fiscal du point de vue de l'environnement	46
3. L'exonération de taxe intérieure sur le charbon	49
D. UNE RÉDUCTION EN TROMPE-L'ŒIL DU REMBOURSEMENT DE CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC.....	50
III. LES REMBOURSEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX MARQUÉS PAR LE POIDS DE LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE ET LES EXONÉRATIONS DE TAXE D'HABITATION	52
A. LE POIDS DE LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE	53
1. Des écarts conséquents entre prévision et exécution qui doivent être résorbés.....	53
2. Le financement des dégrèvements d'impôts locaux par des crédits évaluatifs fait obstacle à une analyse politique des dispositifs sous-jacents	54
B. LES DÉGRÈVEMENTS DE FISCALITÉ DIRECTE LOCALE PESANT SUR LES MÉNAGES	57
1. Le dégrèvement de taxe d'habitation.....	57
2. Les dégrèvements de taxes foncières.....	58
EXAMEN EN COMMISSION	61
ANNEXE : LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE.....	63

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, 86 % des réponses étaient parvenues à la Rapporteuse spéciale.

PRÉSENTATION DES CRÉDITS DE LA MISSION

(en millions d'euros)

	LFI 2013	Révisé 2013	Exécuté 2013	LFI 2014	Révisé 2014	PLF 2015
Programme 200 <i>Impôts d'État</i>	85 241	76 065	74 570	90 603	83 759	87 662
Action 1 <i>Mécanique de l'impôt</i>	65 050	58 559	57 868	63 957	62 070	63 378
11-01 : Impôt sur les sociétés	12 300	10 323	10 554	14 034	13 972	14 634
11-02 : TVA	52 400	47 918	47 008	49 784	47 872	48 509
11-03 : Plafonnement	350	180	177	0	20	0
11-04 : Autres	0	138	129	139	206	235
Action 2 <i>Politiques publiques</i>	6 633	6 526	6 515	13 819	11 110	12 547
12-01 : PPE	1 928	1 870	1 882	1 720	1 921	1 838
12-02 : IR	1 053	1 500	1 459	1 931	2 206	2 158
12-03 : IS	2 400	1 907	1 894	8 922	5 581	7 100
12-04 : TICPE	704	735	787	714	866	931
12-05 : TICGN	3	4	3	4	3	3
12-06 : CPA	544	510	490	527	533	517
Action 3 <i>Gestion des produits</i>	13 558	10 980	10 187	12 827	10 579	11 737
13-01 : IR	2 415	2 250	2 196	2 320	2 290	2 360
13-02 : IS	915	1 095	1 020	1 145	950	950
13-03 : Autres impôts directs	3 975	1 795	1 112	2 967	1 507	2 354
13-04 : TVA	2 100	2 100	2 224	2 300	2 150	2 150
13-05 : Enregistrement	552	660	456	675	457	456
13-06 : Autres impôts indirects	720	566	620	578	620	620
13-07 : Non-valeur, créances	1 885	1 970	2 153	1 970	2 107	2 107
13-08 : Dations, intérêts, débet	996	544	407	872	498	740
Programme 201 <i>Impôts locaux</i>	10 923	11 662	11 645	11 453	11 597	11 645
Action 1 <i>TP et CET</i>	5 979	6 867	6 868	6 358	6 570	6 361
Action 2 <i>Taxes foncières</i>	857	875	844	928	893	930
Action 3 <i>Taxe d'habitation</i>	3 697	3 500	3 488	3 762	3 689	3 909
Action 4 <i>Non-valeur</i>	390	420	445	405	445	445
TOTAL GÉNÉRAL	96 164	87 727	86 215	102 056	95 356	99 307

Source : commission des Finances.

SYNTHÈSE

Alors qu'elle a déjà dépassé le seuil symbolique des 100 milliards d'euros en prévision dans la loi de finances initiale pour 2014, la mission *Remboursements et dégrèvements* devrait s'établir cette année à 99,3 milliards d'euros en prévision, restant ainsi la mission la plus importante du budget de l'État et enregistrant une augmentation en tendance depuis plusieurs années.

Ce montant représentera, pour l'année 2015, 48 % du total des dépenses des ministères et des recettes affectées, 43 % de ces dépenses si l'on inclut le prélèvement au profit de l'Union européenne. Ce rapport est réduit à 35 % si l'on prend en compte les transferts aux collectivités locales et à 26 % en prenant en compte les charges de la dette et des pensions.

Cette augmentation tendancielle est le reflet d'une évolution de fonds des modalités selon lesquelles la dépense publique est financée en période de forte contrainte budgétaire : un nombre croissant de dispositifs sont en effet pourvus non pas par le recours à des crédits budgétaires mais par des dépenses fiscales, notamment des crédits d'impôts, dont la partie remboursée est automatiquement retracée dans la présente mission.

Ce mode de financement présente l'avantage, pour le pouvoir exécutif, de faire sortir de la norme de dépense applicable au budget de l'État les crédits correspondants, mais il a également pour résultat d'amoindrir leur pilotage et de brouiller à la fois la lisibilité du budget de l'État et le contrôle que le Parlement peut opérer sur ces dépenses. En particulier, les montants de cette mission ne sont pas pris en compte dans la présentation des économies sur les dépenses publiques, ce qui permet de faire apparaître 3,6 milliards d'euros d'économies sur les dépenses de l'État, alors même que les crédits de la mission augmentent de près de 4 milliards d'euros entre le budget révisé pour 2014 et la loi de finances initiale 2015.

Comme les années précédentes, **la mission rassemble des crédits aux objectifs et à la nature très variés** :

– environ 63,8 % des crédits de la mission (action 1 du programme 200) relèvent de la stricte **mécanique de l'impôt**, c'est-à-dire des modalités selon lesquelles l'impôt est prélevé. C'est le cas notamment pour la perception de la TVA (48,8 % de l'enveloppe totale) dont les montants peuvent être récupérés par une entreprise lorsqu'elle effectue des achats nécessaires à son activité. Il en est de même des remboursements d'impôt sur les sociétés qui doivent être opérés lorsque, à l'issue de l'acquittement des acomptes provisionnels, le montant dû est en réalité inférieur au montant déjà acquitté par le biais des acomptes. De tels crédits devraient être traités comme des dépenses en atténuation de recettes et non être financés par des crédits budgétaires ;

– environ 12,6 % des crédits de la mission retracent **la mise en œuvre de politiques publiques** (action 2 du programme 200) dont les sous-jacents sont extrêmement différents, ce qui ne facilite pas le travail de contrôle opéré par la Rapporteuse spéciale : la mise en œuvre du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) relève, par exemple, d'objectifs économiques qui n'ont rien à voir avec la mise en œuvre de la prime pour l'emploi ou les remboursements de TICPE ;

– s'agissant des **remboursements et dégrèvements d'impôts locaux opérés à partir du programme 201** (pour un montant qui représentera environ 11,7 % de la mission en 2015), il n'est pas justifié que l'analyse de ces crédits soit disjointe de l'examen de l'ensemble des crédits budgétaires aux collectivités locales retracés dans le cadre de la mission *Relations avec les collectivités locales*, quand bien même ces remboursements sont opérés sur la base d'une mécanique législative qui peut sembler relever de l'automatisme. Une vision d'ensemble avec les autres transferts aux collectivités locales faisant l'objet de prélèvements sur recettes prévus en première partie de la loi de finances pourrait par ailleurs être d'une grande cohérence, notamment lorsqu'il s'agit d'évaluer les conséquences de la réforme de la taxe professionnelle ;

– par ailleurs, comme la Cour des comptes le rappelle depuis plusieurs années, il n'y a pas de raison que considérer, comme c'est le cas actuellement, que **les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux** (pour un montant prévisionnel de 11,64 milliards d'euros en 2015) **puissent venir en déduction des recettes fiscales de l'État**. Ils doivent par conséquent être traités comme des dépenses classiques, ce qui supposerait de modifier l'article d'équilibre du projet de loi de finances.

Au total, plusieurs actions n'ont pour effet que de brouiller à la fois la présentation de la mission mais aussi, ce qui est plus grave, la présentation générale du budget soumis au Parlement.

Au-delà de ces remarques structurelles, la Rapporteuse générale remarque que **le pilotage des crédits de la mission pourrait, à de nombreux égards, être amélioré :**

– compte tenu du fait que la mission recueille désormais les conséquences budgétaires de nouvelles politiques majeures (notamment le crédit d'impôt recherche – CIR –, le CICE et plusieurs mesures affectant le rendement de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques – TICPE – et de l'impôt sur le revenu), les quatre indicateurs de performance actuels – quasi-exclusivement centrés sur le délai dans lequel est opéré le remboursement ou le dégrèvement – sont totalement insuffisants pour opérer un contrôle poussé. Compte tenu des sommes en jeu et de la complexité de la matière, il devrait être envisagé de créer trois ou quatre indicateurs pour chaque action du programme 200 et le même nombre d'indicateurs pour le programme 201 ;

– l'article 10 de la loi organique relative aux lois de finances indique, certes, que les crédits de la présente mission ne doivent être qu'évaluatifs, le montant de la dépense étant davantage destiné à être constaté *ex post*. Toutefois, afin que le vote de la mission par le Parlement ne soit pas un exercice superficiel, il est fondamental que la qualité de l'évaluation puisse également faire l'objet d'un contrôle poussé : hypothèses économiques, impact de ces hypothèses sur l'assiette taxable, conséquences de cet impact sur le montant des remboursements. Or, les hypothèses et modes de calcul de la prévision budgétaire n'ont pu nous être fournis. Il est donc clairement apparu, au cours des auditions, que l'exercice d'évaluation *ex ante* des montants inscrits dans le présent projet de loi relevait, parfois, davantage de l'extrapolation des données de l'année précédente que d'un véritable travail de prévision ;

– faisant suite aux remarques formulées dans le rapport de l'année dernière concernant les conséquences financières des contentieux européens, la Rapporteuse spéciale note que ces conséquences se sont élevées à 0,7 milliard d'euros en comptabilité nationale pour l'année 2014 mais **qu'elles vont s'élever à 2,2 milliards au titre de l'année 2015**, selon les chiffres figurant dans le rapport économique, social et financier annexé au présent projet de loi de finances.

Enfin, la Rapporteuse spéciale regrette que la mission recueille les conséquences budgétaires de restitutions **d'impôts qui sont désormais clairement contraires aux objectifs fixés dans le projet de loi de transition énergétique pour la croissance verte**, actuellement en discussion au Parlement. Au nombre de ces restitutions, on peut mentionner au premier chef l'exonération de **TICPE applicable au kérosène**, dont bénéficie l'aviation civile, mais aussi, malgré les amendements adoptés en cours d'examen du présent projet de loi de finances, les **remboursements de TICPE applicable au gazole** dont bénéficient les transporteurs routiers, les artisans-taxis ou les exploitants agricoles.

Le tableau ci-après synthétise les recommandations de la Rapporteuse spéciale concernant chaque programme et plusieurs actions de la mission.

INTITULÉS	RECOMMANDATIONS
Programme 200 <i>Impôts d'État</i>	<u>Une partie du programme pourrait être traitée en atténuation de recettes, afin de clarifier la présentation générale du budget de l'Etat.</u>
Action 1 <i>Mécanique de l'impôt</i>	La distinction entre mécanique de l'impôt et politiques publiques n'est pas toujours d'une grande clarté. On peut s'étonner qu'il n'y ait pas de sous-action relative à l'IR.
11-01: Impôt sur les sociétés	Cette action peut être retraitée pour ne conserver que les chiffres relatifs à la mise en œuvre du CICE et du CIR.
11-02: TVA	Cette action constitue l'essentiel de la mission et brouille la clarté de l'analyse car il s'agit d'une pure modalité de perception de l'impôt.
11-03: Plafonnement	Cette action mérite d'être supprimée compte tenu de la fin du bouclier fiscal.
Action 2 <i>Politiques publiques</i>	Les indicateurs de performance permettant de mesurer l'efficacité de cette mission sont insuffisants.
12-01: PPE	Cette sous-action devra évoluer l'année prochaine du fait de la suppression de la première tranche de l'IR.
12-02: IR	Il pourrait être utile de distinguer les restitutions d'IR bénéficiant aux entreprises.
12-03: IS	Distinguer à l'intérieur de la sous-action les montants liés au CICE, au CIR et aux autres dispositifs.
12-04: TICPE	Supprimer les restitutions d'impôts contraires aux objectifs du projet de loi de transition énergétique.
12-05: TICGN	Cette mesure doit être supprimée car elle conduit à rembourser les exploitants pour un "surcoût" du gazole, du fioul lourd et du gaz naturel.
12-06: CPA	Le montant inscrit dans cette action conduit à alimenter le compte d'avances à l'audiovisuel public de manière peu transparente (<i>cf analyse infra</i>)
Action 3 <i>Gestion des produits</i>	Cette action constitue le cœur de la mission <i>Remboursements et dégrèvement</i> . Il n'y a donc que peu de modifications de périmètre à effectuer.
13-01: IR	Les reversements effectués en application de conventions fiscales mériteraient d'être rattachés à une autre mission.
13-03: Autres impôts directs	L'information relative aux contentieux importants doit être détaillée dès le PAP, en distinguant les conséquences en comptabilité budgétaire et en comptabilité nationale.
Programme 201 <i>Impôts locaux</i>	<u>L'ensemble de cette action doit être prise en compte comme une dépense classique de l'Etat à l'article d'équilibre. Son rattachement à la mission <i>Relations avec les collectivités territoriales</i> permettrait d'améliorer l'analyse du Parlement sur les transferts aux collectivités locales.</u>
Action 1 <i>TP et CET</i>	Les crédits de cette action, et les dégrèvements sous-jacents, font l'objet d'un faible pilotage. Les conséquences de la réforme TP méritent une meilleure analyse.
Action 2 <i>Taxes foncières</i>	Les crédits de cette action peuvent également être mieux pilotés, car ils poursuivent des objectifs politiques très clairs.
Action 3 <i>Taxe d'habitation</i>	La même remarque s'impose; des indicateurs de performance adaptés doivent permettre d'améliorer le contrôle du Parlement.

I. UNE MISSION AUX CONTOURS INCERTAINS DONT LE PILOTAGE ET L'ARTICULATION AVEC LE BUDGET GÉNÉRAL DOIVENT ÊTRE AMÉLIORÉS

L'examen structurel de la mission *Remboursements et dégrèvements* soulève plusieurs séries de problèmes :

– la première tient à son périmètre même ; plusieurs actions retracent en crédits budgétaires des dépenses qui mériteraient d'être retraitées en atténuation de recettes, sachant par ailleurs que, selon les informations données par le Gouvernement, l'exécutif raisonne de toute façon en recettes nettes pour chaque impôt. La distinction entre une recette fiscale brute d'un côté, dont le chiffrage intervient en première partie de la loi de finances, et un ensemble de dépenses en atténuation de recettes crédité en seconde partie, n'est opérée qu'à l'occasion du débat parlementaire. Cette distinction présente, certes, l'intérêt de fournir à la représentation nationale des informations sur le coût évaluatif des mécanismes de remboursement et de dégrèvement, mais il reste qu'un raisonnement en recettes nettes permettrait certainement de clarifier ce débat ;

– la deuxième tient à l'articulation des crédits de la mission et la présentation du budget général. En premier lieu, les restitutions d'impôts liées à des dépenses fiscales sont appelées à être prises en compte comme des dépenses classiques, intégrées à la norme de dépense, et non comme des crédits évaluatifs échappant à cette norme. En outre, le traitement particulier réservé aux remboursements d'impôts locaux, qui viennent en atténuation de recettes de l'État en première partie de la loi de finances, mériterait certainement d'être discuté ;

– enfin, en prenant le périmètre de la mission tel qu'il est présenté dans le présent projet de loi, une dernière série de question porte sur le pilotage budgétaire réel qui est opéré sur les crédits de la mission. Le fait que l'article 10 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) classe les crédits de remboursements et de dégrèvements dans la catégorie des crédits « évaluatifs » ne doit pas faire obstacle à un travail approfondi et transversal de construction budgétaire, permettant au Parlement d'opérer sur les crédits de la mission un travail rationnel qui le porte inmanquablement à analyser à la fois les prévisions de recettes établies en première partie et les atténuations de recettes prévues dans le cadre de la mission *Remboursements et dégrèvements*.

A. LE PÉRIMÈTRE DE LA MISSION POURRAIT ÊTRE RÉDUIT EN RESPECTANT LA LETTRE DE LA LOLF

Les dispositions de la LOLF concernant les remboursements et les dégrèvements n'imposent pas un périmètre aussi élargi que celui de l'actuelle mission *Remboursements et dégrèvements*.

L'article 10 de la LOLF ⁽¹⁾ prévoit en effet qu'à compter du 1^{er} janvier 2005, « *les crédits relatifs aux remboursements, restitutions et dégrèvements ont un caractère évaluatif* », et « *qu'ils sont ouverts sur des programmes distincts des programmes dotés de crédits limitatifs* ».

D'après les travaux parlementaires sur la LOLF, cette définition du champ des crédits limitatifs constituait, à l'époque, une avancée majeure pour le Parlement, en supprimant la catégorie des crédits provisionnels et en rationalisant les 87 chapitres de l'état F qui étaient dotés de crédits évaluatifs dans la nomenclature issue de l'ordonnance organique de 1959.

Le rapporteur de la LOLF notait toutefois que « *le régime des crédits évaluatifs, même défini de façon plus restrictive quant à son champ d'application, représente une atteinte significative au principe de l'autorisation de la dépense par le Parlement* », justifiant ainsi son information régulière.

**ARTICLE 10 DE LA LOI ORGANIQUE N° 2001-692 DU 1^{ER} AOÛT 2001
RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES**

« 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 ni des mouvements de crédits prévus à l'article 15 ».

Aucune disposition de la LOLF n'impose par conséquent que soient retracées dans la mission *Remboursements et dégrèvements* l'ensemble des restitutions d'impôt, en particulier celles qui sont liées à la stricte mécanique de l'impôt.

(1) Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

Dans son analyse annuelle de l'exécution budgétaire de la mission ⁽¹⁾, la Cour des comptes appelle d'ailleurs régulièrement l'administration à retrancher les crédits budgétaires liés à cette mécanique de l'impôt des crédits de la mission et à les présenter dans un document annexé au projet de loi de finances.

D'après la Cour, l'administration répond à cette proposition qu'il n'est pas possible de créer une nouvelle catégorie de dépenses, le référentiel budgétaire étant défini par la LOLF. Il ne lui paraît en outre pas justifié de créer une catégorie pour les seuls remboursements liés à la mécanique de l'impôt, puisque les remboursements et dégrèvements ne sont pas des dépenses au sens économique du terme (dans la mesure où ils viennent en déduction des recettes fiscales) et dans la présentation des dépenses nettes, cette catégorie se retrouverait sans objet.

À cette argumentation, la Cour répond qu'elle ne propose pas la création d'une nouvelle catégorie de dépenses, mais qu'elle souhaite seulement que la présentation des dépenses de l'État, précisément les dépenses d'intervention, n'intègre pas les remboursements et dégrèvements liés à la mécanique de l'impôt, qui ne sont pas à proprement parler des dépenses d'intervention.

Ainsi, il apparaît que le périmètre des dépenses de l'État pourrait être ajusté du montant des restitutions strictement liées à la mécanique de l'impôt. Le montant correspondant, soit 63,4 milliards d'euros dans le PLF 2015, serait comptabilisé en première partie en atténuation de recettes, ce qui imposerait par ailleurs un ajustement du même montant de l'article d'équilibre. Pour que le Parlement ne perde pas l'information correspondante, il convient, comme le recommande la Cour des comptes, que ces montants et leurs déterminants fassent l'objet d'une annexe budgétaire classique.

B. L'ARTICULATION DES CRÉDITS DE LA MISSION AVEC LE BUDGET GÉNÉRAL DOIT ÊTRE AMÉLIORÉE

1. Les dégrèvements d'impôts locaux doivent être pris en compte dans la première partie de la loi de finances

Si, d'une part, il semble opportun de réduire les dépenses de l'État du montant des restitutions liées à la mécanique de l'impôt afin qu'elles soient comptabilisées en atténuation de recettes, il semble, d'autre part, **important d'augmenter ces dépenses de l'État du montant des restitutions d'impôts locaux opérés à destination des collectivités locales et des entreprises (programme 201).**

(1) Cour des comptes, « Analyses de l'exécution du budget de l'État par missions et programmes, exercice 2013 : remboursements et dégrèvements », mai 2014.

Dans le présent projet de loi de finances comme dans les précédents, les dégrèvements d'impôts locaux sont considérés comme des dépenses obéissant à une logique de recettes. À ce titre, elles échappent à une grande partie des acquis de la LOLF en termes d'information du Parlement – regroupement des dépenses par objectif de politique publique, mesure de la performance – et à l'effort de maîtrise de la dépense traduit par l'instauration, en 2003, de la norme de dépense. **Elles sont en effet comptabilisées, dans la première partie de la loi de finances, en atténuation des recettes de l'État.**

Pourtant, du point de vue de l'État, les dégrèvements d'impôts locaux ne sont pas des dépenses en atténuation de recettes. Ils constituent, en effet, des dépenses dont le niveau n'a aucun impact sur celui des recettes fiscales nettes du budget général, bien que la pratique conduise à ce que celles-ci soient présentées nettes de l'ensemble des remboursements et dégrèvements, y compris d'impôts locaux.

Certes, en comptabilité nationale, les dégrèvements d'impôts locaux viennent en atténuation des recettes fiscales de l'État. Toutefois, il n'existe pas de principe voulant que la présentation du budget de l'État soit réalisée selon les règles de la comptabilité nationale.

Par ailleurs, personne ne conteste le fait que les restitutions d'impôts locaux dépendent essentiellement de dispositions d'origine gouvernementale même si le Parlement est en mesure de modifier ces dispositions dans chaque loi de finances. À ce titre, elles constituent bien des dépenses de l'État et il n'est d'ailleurs pas inutile de rappeler que le relèvement du taux d'un impôt local par une collectivité est sans aucun effet sur le montant des remboursements et de dégrèvements qui seront opérés par la suite.

En effet, les dispositifs de dégrèvements d'impôts locaux sont assortis d'un dispositif de « *gel des taux* » permettant d'opérer le remboursement aux collectivités sur la base des taux en vigueur l'année de la mise en place du dispositif.

Ce dispositif, qui est par exemple codifié à l'article 1414 A du code général des impôts s'agissant des dégrèvements de taxe d'habitation, fonctionne toutefois de telle sorte que les évolutions de base taxable soient prises en compte dans le remboursement.

Une certaine rigueur budgétaire supposerait, par conséquent, d'augmenter les recettes nettes du budget général du montant correspondant aux trois premières actions du programme 201, soit d'un total de 11,2 milliards d'euros

Il est vrai qu'en apparence une telle évolution aurait pour effet d'augmenter le volume du budget de l'État, c'est-à-dire le niveau de ses recettes et dépenses nettes. Elle semble toutefois nécessaire pour faciliter la compréhension du budget et le rapprocher de l'image sincère et fidèle vers laquelle il doit tendre.

2. Raisonner en recettes fiscales nettes et consolider l'information budgétaire sur les dépenses fiscales

La mission rassemble certains crédits, que l'on pourrait qualifier de « *non opérationnels* » strictement liés à la gestion administrative de l'impôt, et qui n'appellent pas de pilotage particulier ni un travail excessif de construction budgétaire :

– il s'agit d'une part des crédits liés à la **restitution des sommes indûment perçues**, aux admissions en non-valeur, des datations en paiement, intérêts moratoires et remises de débits. Ces sommes sont retracées dans l'action 3 du programme 200 et l'action 4 du programme 201, pour un montant total de **12,18 milliards d'euros**.

On précisera d'emblée qu'au sein de cette enveloppe, les **montants correspondant aux conséquences des contentieux européens**, notamment les contentieux dits « précompte mobilier » et « OPCVM » sur lesquels la Rapporteuse spéciale reviendra en détail, appellent au contraire un pilotage budgétaire particulièrement précis ;

– il s'agit en outre, dans une certaine mesure seulement, des **remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt**. Pour l'impôt sur les sociétés (IS) et la TVA notamment, les mécanismes d'acomptes provisionnels et de récupération de la TVA entraînent *de facto* une entrée fiscale dans un premier temps et une sortie budgétaire ultérieure. L'administration dispose de peu de marge de manœuvre pour piloter ces flux.

Encore faut-il noter que certains dispositifs fiscaux nouveaux, comme le CICE, produisent des effets budgétaires à la fois au niveau de la mécanique de l'impôt (action 1 du programme 200) et de la mise en œuvre des politiques publiques (action 2 du programme 200). En effet, le CICE, qui est pour l'essentiel un crédit d'impôt directement imputé par les sociétés, peut faire l'objet d'un remboursement dont le montant sera retracé dans cette action 2 ; dans l'hypothèse où le montant du CICE vient effacer en totalité des acomptes déjà versés, le remboursement des acomptes est enregistré dans la mécanique de l'impôt et non dans la mise en œuvre d'une politique publique (voir *infra* p. 27).

La Rapporteuse spéciale reviendra en détail sur ces modalités d'imputation, qui démontrent que, pour reconstituer le coût d'un dispositif comme le CICE, il faut procéder par addition de la dépense fiscale, lorsque le CICE est directement imputé sur le montant de l'IS, et de crédits budgétaires répartis sur deux actions de la mission *Remboursements et dégrèvements*.

S'agissant des **autres crédits de la mission**, que l'on pourrait au contraire qualifier de « *très opérationnels* » dans la mesure où ils retracent véritablement la mise en œuvre de politiques publiques (actions du programme 200 et programme 201 à l'exception des admissions en non-valeur), on soulignera là encore la nécessité de faire le lien entre ces crédits, le montant global de la dépense fiscale

chiffré dans le tome II du fascicule *Voies et moyens* annexé au projet de loi de finances et le montant de cette dépense fiscale faisant l'objet d'une imputation directe par le contribuable.

D'après les informations communiquées par l'administration fiscale lors de son audition par la Rapporteure spéciale, le chiffrage d'une dépense fiscale opéré dans le tome II du fascicule *Voies et moyens* inclut, dans tous les cas de figure, la totalité de la dépense liée au dispositif visé, qu'il s'agisse d'une imputation directe ou d'un remboursement ultérieur.

Le montant des crédits de remboursements retracés dans la présente mission permet donc, par retranchement, de connaître le montant d'un dispositif fiscal faisant l'objet d'une imputation directe. La Rapporteure spéciale estime toutefois que cette information mériterait d'être détaillée directement dans le fascicule *Voies et moyens*.

3. Vers la fin progressive du caractère évaluatif de certains crédits de la mission ?

a. La prise en compte des crédits d'impôts dans la norme de dépense

Le caractère de plus en plus « politique » des crédits opérationnels distingués précédemment devrait conduire le Gouvernement à les analyser davantage comme des dépenses classiques.

Ce changement d'optique aurait dû se traduire par le fait que leur chiffrage ne soit plus uniquement évaluatif au sens de l'article 10 de la LOLF, mais programmatique au sens de la loi de programmation des finances publiques, ce qui n'a pas été le cas pour l'instant.

La Rapporteure spéciale note toutefois à ce sujet qu'une évolution majeure a eu lieu dans le cadre de l'examen du projet de loi de programmation des finances publiques (PLPFP) pour les années 2014 à 2019 ⁽¹⁾, actuellement en discussion au Parlement, dont les conséquences sur les crédits de la présente mission devraient être tangibles dans les années à venir.

Les articles 5 et 7 de ce projet de loi de programmation prévoyaient, dans leur version soumise à l'examen de l'Assemblée nationale, une trajectoire de croissance de la dépense publique fixée à la fois en volume et en valeur. Cette trajectoire était fixée hors crédits d'impôts et, par voie de conséquence, les montants remboursés de ces crédits d'impôts retracés dans la présente mission échappaient également à la norme de dépense.

(1) *Projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019, adopté en première lecture par l'Assemblée nationale le 21 octobre 2014 (T.A. n° 413).*

**TAUX DE PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ET TAUX DE DÉPENSES PUBLIQUES
DANS LA VERSION INITIALE DU PLPFP 2014-2019**

(en % du PIB)

	2014	2015	2016	2017
Dépense publique hors crédits d'impôts	56,5	56,1	55,5	54,5
Taux de prélèvements obligatoires	44,7	44,6	44,5	44,4

Source : article 5 du PLPFP pour les années 2014 à 2019 présenté par le Gouvernement.

Deux amendements importants ont toutefois été adoptés par notre Assemblée afin de prendre en compte, dans ces deux tableaux, le montant des crédits d'impôts comme faisant partie intégrante de la norme de dépense.

**TAUX DE PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ET TAUX DE DÉPENSES PUBLIQUES
DANS LA VERSION AMENDÉE DU PLPFP 2014-2019**

(en % du PIB)

	2014	2015	2016	2017
Dépense publique, hors crédits d'impôt	56,5	56,1	55,5	54,5
Taux de prélèvements obligatoires	44,7	44,6	44,5	44,4
Dépense publique, y compris crédits d'impôt	57,7	57,6	57,0	56,1

Source : article 5 du PLPFP pour les années 2014 à 2019 après lecture de l'Assemblée nationale.

**CROISSANCE DE LA DÉPENSE PUBLIQUE EN VALEUR, HORS CRÉDITS D'IMPÔT
DANS LA VERSION AMENDÉE DU PLPFP 2014-2019**

(en %)

	2014	2015	2016	2017
Administrations publiques, hors crédits d'impôt	1,4	1,1	1,9	1,8
Administrations publiques, y compris crédits d'impôt	2,3	1,6	2,0	2,0
<i>Dont :</i>				
– administrations publiques centrales	0,4	0,3	0,8	0,4
– administrations publiques centrales, y compris crédits d'impôt	2,6	1,4	1,1	0,8
– administrations publiques locales	1,2	0,3	1,8	1,9
– administrations de sécurité sociale	2,3	0,8	2,1	2,3

Source : article 7 du PLPFP pour les années 2014 à 2019 après lecture de l'Assemblée nationale.

L'effet de l'adoption de ces amendements devrait être particulièrement important sur la manière dont sont conçus, chiffrés et contrôlés les crédits budgétaires retracés dans la présente mission.

Indirectement, ces crédits, qui évoluaient en dehors de la norme de dépense en application tant de la LOLF que de son interprétation à compter de 2003, se trouvent réintégrés dans cette norme par le biais de la prise en compte des crédits d'impôts. Il n'est en effet pas concevable que la partie remboursée de ces crédits d'impôts, qui constitue souvent la partie la plus importante du crédit d'impôt, ne fasse pas l'objet d'un pilotage accru dès lors que ces dépenses sont intégrées dans ce qui constitue le tableau de bord de la dépense publique pour les trois années qui viennent.

b. L'influence du droit européen sur notre comptabilité budgétaire

Cette évolution est d'autant plus importante qu'elle résulte non pas seulement d'une disposition de la loi de programmation mais de dispositions communautaires qui s'imposent à la France comme aux autres États membres ; si le non-respect d'une loi de programmation n'emporte en pratique que peu d'effets pour le Gouvernement, tel n'est pas le cas lorsqu'il s'agit de dispositions communautaires.

Un nouveau système européen des comptes nationaux (SEC 2010) est en effet entré en application aux États membres à compter du mois de septembre 2014, en remplacement du SEC 1995. L'INSEE a devancé ce changement lors de la publication des comptes annuels relatifs à l'année 2013, le 15 mai 2014 mais l'essentiel de ses dispositions s'applique, pour ce qui est du volet budgétaire, dans le cadre du présent projet de loi de finances.

S'agissant plus particulièrement des **crédits d'impôts**, ceux-ci n'étaient traités, dans le SEC 1995, **qu'en moindres recettes publiques**, à concurrence du montant budgétaire de la baisse d'impôt générée. En SEC 2010, les crédits d'impôts restituables, c'est-à-dire pour lesquels le contribuable peut obtenir un remboursement de l'État lorsque l'avantage fiscal excède le montant de l'impôt dû, sont désormais enregistrés comme un surplus de dépenses et les recettes ne sont ainsi plus minorées par l'impact financier de ces crédits d'impôts.

Conformément au SEC 2010, le montant enregistré en dépense est le montant intégral de la dépense reconnue par l'administration fiscale et non plus seulement le montant budgétaire restitué.

Ainsi, cette modification de méthode a des conséquences importantes sur le solde public pour deux crédits d'impôts, à savoir le CIR et le CICE. D'après le SEC 2010, l'enregistrement a lieu l'année de la reconnaissance de la créance par l'administration fiscale, même si l'entreprise utilise sa créance pour payer son IS sur plusieurs années.

Ainsi, le CICE au titre de la masse salariale de l'année 2013 est enregistré dans les comptes nationaux de l'exercice 2014, c'est-à-dire l'année de sa déclaration par les entreprises.

Au total, les montants de recettes et des dépenses des administrations publiques ont été augmentés, du fait de l'application de cette nouvelle norme comptable, de 15,5 milliards d'euros sur la dépense de l'année 2013 et de 14 milliards d'euros sur les recettes.

C. UN PILOTAGE INSUFFISANT

Par delà les critiques que l'on peut adresser au périmètre de la mission et à son articulation avec le reste du budget général, il reste que la Rapporteuse spéciale se doit de les analyser tels qu'ils sont soumis au Parlement et non tels qu'il faudrait qu'ils le soient dans un monde idéal.

En l'état actuel de l'architecture générale des programmes 200 et 201, il apparaît que le classement des dépenses en « crédits évaluatifs » au sens de l'article 10 de la LOLF fait obstacle d'une part à ce que leur utilisation soit évaluée à l'aune d'un ensemble suffisant d'indicateurs de performance et d'autre part à ce que leur budgétisation soit fondée sur une analyse fine des besoins.

1. Une analyse de la performance insuffisante

L'ensemble des crédits de la mission sont évalués à l'aune de quatre indicateurs de performance, trois pour le programme 200 et un seul pour l'intégralité du programme 201. Ces indicateurs, insuffisants en nombre, sont focalisés sur le délai dans lequel les restitutions d'impôt sont opérées ; si de tels indicateurs sont, certes, pertinents pour évaluer l'efficacité de l'action administration, ils le sont moins pour une évaluation de la politique publique ayant rendu nécessaire, le cas échéant, la restitution d'impôt.

Or, le Parlement, s'il a en effet pour mission de contrôler les diligences de l'administration pour effectuer ses missions, a pour nouvel objectif, tant dans l'esprit de la LOLF que de la réforme constitutionnelle opérée en 2008, d'opérer une évaluation approfondie des politiques publiques.

Programme	Indicateur	Intitulé	Résultats (2013)
Programme 200	Indicateur n° 1	Taux de demandes de remboursements de crédit de TVA non imputable et de restitutions d'IS remboursées dans un délai de 30 jours	90,3 %
	Indicateur n° 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	56 jours
	Indicateur n° 3	Taux net de réclamations contentieuses en matière d'IR et de contribution à l'audiovisuel public des particuliers traitées dans un délai de 30 jours par les services locaux	97,7 %
Programme 201	Indicateur n° 1	Taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux	97,3 %

Les taux des indicateurs sont dans l'ensemble très bons, ce dont on ne peut que se féliciter, même si l'on peut regretter que l'indicateur 2 du programme 200 soit d'une interprétation malaisée.

Surtout, on pourra regretter que, si ces indicateurs doivent mettre en évidence les diligences de l'administration à remplir ses missions, certains indicateurs plus qualitatifs ne soient pas pris en compte.

Ainsi, une prise en compte du traitement des demandes gracieuses permettrait aussi d'évaluer l'efficacité de l'administration à régler des situations qui ne se présentent pas d'emblée sous l'angle de la contestation. En tout état de cause, l'analyse de ces demandes gracieuses permettrait de fournir au Parlement des informations précieuses sur les relations entre les contribuables et l'administration fiscale.

Surtout, la Rapporteuse spéciale regrette que ces indicateurs ne permettent pas d'appréhender le fond de la politique qui a justifié ces restitutions, quand bien même cette restitution ne serait qu'une modalité pratique de sa mise en œuvre.

2. Une élaboration budgétaire imparfaite

La qualité de la prévision budgétaire ne peut s'évaluer qu'à l'aune de l'écart entre la prévision et l'exécution, y compris lorsqu'il s'agit de crédits évaluatifs au sens de l'article 10 de la LOLF. De ce point de vue, le moins que l'on puisse dire est que les écarts sont conséquents, illustrant un défaut de fiabilité des hypothèses retenues. Lors de ses entretiens avec les responsables de l'administration fiscale, la Rapporteuse spéciale n'a obtenu que des réponses très imprécises lorsqu'il s'est agi de comprendre quelles étaient les raisons d'une hausse de telle ou telle ligne budgétaire pouvant atteindre parfois plusieurs centaines de millions d'euros.

Le tableau ci-dessous illustre les écarts entre prévision et exécution pour les années dont l'exercice est clos. On constate que pour 2012 et 2013, les écarts de la prévision à l'exécution sont entre 5 % et 10 % pour les deux programmes, certaines lignes pouvant enregistrer des variations beaucoup plus importantes.

**LES ÉCARTS ENTRE PRÉVISION ET EXÉCUTION DE LA MISSION
REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS**

(en %)

	Écart 2012	Écart 2013	Écart 2014 (de LFI à LFR)
Programme 200 <i>Impôts d'État</i>			
Action n° 1 <i>Mécanique de l'impôt</i>	3,5	- 11,0	- 3,0
11-01: Impôt sur les sociétés	14,2	- 14,2	- 0,4
11-02: TVA	0,6	- 10,3	- 3,8
11-03: Plafonnement	173,5	- 49,4	
11-04: Autres			48,2
Action n° 2 <i>Politiques publiques</i>			
	- 12,0	- 1,8	- 19,6
12-01: PPE	- 0,4	- 2,4	11,7
12-02: IR	10,7	38,6	14,2
12-03 : IS	- 29,9	- 21,1	- 37,4
12-04: TICPE	- 21,4	11,8	21,3
12-05: TICGN		0,0	- 25,0
12-06: CPA	- 5,1	- 9,9	1,1
12-07: produit des jeux			
Action n° 3 <i>Gestion des produits</i>			
	42,8	- 24,9	- 17,5
13-01: IR	- 18,4	- 9,1	- 1,3
13-02: IS	200,8	11,5	- 17,0
13-03: Autres impôts directs	- 43,1	- 72,0	- 49,2
13-04: TVA	279,2	5,9	- 6,5
13-05: Enregistrement	78,7	- 17,4	- 32,3
13-06: Autres impôts indirects	- 25,2	- 13,9	7,3
13-07: Non valeur, créances	367,0	14,2	7,0
13-08 : Datons, intérêts, débet	5,7	- 59,1	- 42,9
Total programme 200	5,3	- 12,5	- 7,6
Programme 201 <i>Impôts locaux</i>			
Action n° 1 <i>TP et CET</i>	21,7	14,9	3,3
Action n° 2 <i>TF</i>	5,0	- 1,5	- 3,8
Action n° 3 <i>TH</i>	- 3,2	- 5,7	- 1,9
Action n° 4 <i>Non valeur</i>	8,8	14,1	9,9
Total programme 201	11,5	6,6	1,3

II. LA MISE EN ŒUVRE DU CICE ET LES CONTENTIEUX EUROPÉENES PÈSENT SUR LE PROGRAMME 200

L'analyse du programme 200 suppose la prise en compte d'un nombre important de dispositifs fiscaux votés récemment, voire en cours d'examen dans la première partie du projet de loi de finances pour 2015.

Au titre des dispositifs qui impactent les crédits du programme 200, on peut mentionner :

– le CICE, adopté en loi de finances rectificative de la fin de l'année 2012, dont la mise en œuvre en 2013 produit pleinement ses effets budgétaires en 2014 et 2015 ;

– l'ajustement de la TICPE opéré dans le présent projet de loi de finances, qui impacte l'action 2 du programme 200 par le biais des remboursements opérés aux transporteurs routiers ;

– l'augmentation de 2 euros de la contribution à l'audiovisuel public décidée dans le présent projet de loi, qui devrait augmenter mécaniquement la part remboursée au titre des personnes qui sont exonérées de cette contribution par cohérence avec l'exonération de taxe d'habitation.

En outre, la compréhension de ce programme 200 suppose d'opérer un suivi des contentieux européens dont les conséquences continuent de peser fortement sur le budget.

A. LA MISE EN ŒUVRE DU CICE

L'objet du présent rapport n'est pas d'exposer à nouveau un dispositif qui a fait l'objet récent rapport d'information de l'Assemblée nationale⁽¹⁾ et d'un rapport du comité de suivi de *France Stratégie*⁽²⁾.

Toutefois, la mise en œuvre du CICE comporte des conséquences sur les crédits de la présente mission qu'il convient de mettre en lumière. Pour mémoire, on rappellera simplement que :

– le CICE est une nouvelle niche fiscale dont les objectifs, tels qu'ils ont été inscrits à l'article 244 *quater* C du code général des impôts, sont très ambitieux. La dépense fiscale doit financer l'amélioration de la compétitivité, à travers notamment des efforts en matière d'investissement, de recherche et d'innovation, de formation, de recrutement, de prospection de nouveaux marchés, de transition écologique et énergétique et de reconstitution de fonds de roulement ;

(1) Rapport d'information n° 2239, « Le CICE : bilan d'étape et perspectives », MM. Olivier Carré, président, et Yves Blein, rapporteur, octobre 2014.

(2) France Stratégie « Comité de suivi du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi : rapport 2014 », septembre 2014.

– le débat a déjà eu lieu sur la capacité de la puissance publique à contrôler la manière dont les entreprises vont répercuter le crédit d'impôt dont elles vont bénéficier ; ce crédit sera potentiellement important dans la mesure où il représente 4 % en 2013 puis 6 % en 2014 de la masse salariale inférieure à 2,5 SMIC ;

– applicable aux entreprises soumises à l'IR ou à l'IS, le CICE constitue un crédit d'impôt « restituable » au sens du SEC 2010 ; cela signifie que sa mise en œuvre est effectuée par imputation directe dans un certain nombre de cas, le montant correspondant étant alors sans effet sur les crédits de la présente mission, mais bien souvent par remboursement postérieur à l'établissement de la créance. Les montants correspondants viennent alors pour l'essentiel augmenter l'action 2 du programme 200.

Compte tenu de l'économie générale du dispositif, la Rapporteuse spéciale tient à rappeler qu'il n'existe aucun contrôle possible – et aucun contrôle de fait – sur le respect des objectifs initiaux assignés au CICE.

1. L'impact financier global du CICE est plus limité que prévu

L'impact financier du CICE sur la présente mission est directement lié à la montée en puissance de l'ensemble du dispositif en 2013 comme en 2014, dont le moins que l'on puisse dire est qu'elle n'est pas tout à fait conforme aux prévisions du Gouvernement.

Lors de la présentation du dispositif au Parlement, le Gouvernement a affiché l'objectif d'une dépense de l'ordre de 20 milliards d'euros en année pleine ; compte tenu du taux de 4 % du crédit d'impôt applicable au titre des rémunérations versées en 2013, l'objectif de la dépense pour la première année du dispositif a été fixé à 13 milliards d'euros.

Comme le démontre le rapport d'information de l'Assemblée nationale, ce chiffrage a été revu à la baisse suite à une analyse plus fine de l'assiette par l'ACOSS : le chiffre initial de 13 milliards d'euros a été revu à 12 milliards d'euros dans le courant de l'année 2013, puis établi par le rapport de *France Stratégie* à 10,8 milliards d'euros.

PRÉVISIONS AJUSTÉES DE CRÉANCE CICE EN VUE DU PLF

(en milliards d'euros)

	2013	2014	2015	2016	2017
Croissance de la masse salariale	0,8 %	1,6 %	2,0 %	3,5 %	4,2 %
Taux du CICE	4,0 %	6,0 %	6,0 %	6,0 %	6,0 %
Créance théorique totale (ACOSS)	12,3	18,8	19,1	19,8	20,6
Créance fiscale cible (PLF 2015)	10,8	16,6	18,0	19,8	20,6

Source : France stratégie, comité de suivi du CICE.

Les raisons de cette révision de la créance de 12 à 10,8 milliards n'ont pas fait l'objet d'une explication de la part du Gouvernement, le rapport de *France Stratégie* évoquant pour sa part une extrapolation plus fine des dépenses de l'année 2014 au regard des données fiscales disponibles au début du mois de septembre.

Au total la créance du CICE au titre de l'année 2013 a donc été revue à la baisse de 2,2 milliards d'euros.

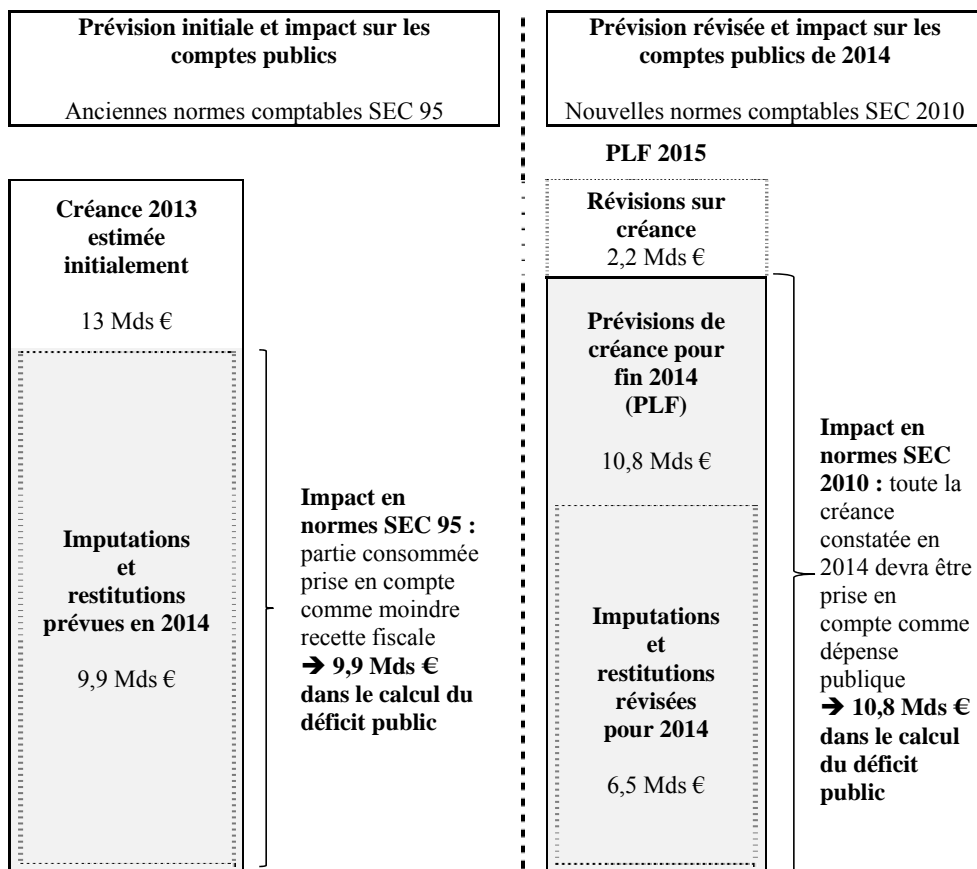
Dans le cadre général de cette créance révisée à la baisse, *France Stratégie* a en outre attiré l'attention de la Rapporteuse spéciale sur l'effet du passage du SEC 1995 au SEC 2010. Alors qu'en application des anciennes normes, 9,9 milliards d'euros sur les 13 milliards prévus initialement étaient intégrés dans le budget de l'année 2014, ce qui correspond à la partie qui devait, selon les estimations du Gouvernement, être immédiatement décaissée en 2014 (soit au titre de l'imputation, soit au titre de la restitution)⁽¹⁾, le passage du SEC 2010 a imposé de comptabiliser au titre de cette année budgétaire l'intégralité des créances, y compris celles qui pourraient faire l'objet d'un report par les entreprises.

Ainsi, sur une créance initiale de 13 milliards d'euros budgétée à hauteur de 9,9 milliards d'euros en 2014, le dispositif est désormais révisé en créance totale de 10,8 milliards d'euros budgétée à hauteur de 10,8 milliards d'euros en 2014.

Au sein de l'enveloppe de 10,8 milliards d'euros prévue précédemment, le Gouvernement fait en outre une hypothèse de transformation effective de la créance en imputation ou restitution d'impôt à hauteur de 60 %, contre 75 % lors du chiffreage initial. Au total, le montant effectivement imputé ou restitué en 2014, au titre de la masse salariale de l'année 2013, est révisé à hauteur de 6,5 milliards d'euros.

(1) La différence, soit 3,1 milliards d'euros, devait être reportée sur les années suivantes selon les estimations du Gouvernement.

IMPACT RÉVISÉ DU CICE SUR LES COMPTES PUBLICS



Source : France Stratégie.

2. Les mécanismes d'imputation du CICE ont un impact direct sur les crédits de la mission

Conformément aux articles 199 *ter* B et 220 C du code général des impôts, le montant du CICE s'impute sur l'IR ou l'IS dû au titre de l'année de versement des rémunérations qui en constituent l'assiette. Si le montant du crédit d'impôt excède celui de l'impôt dû, le contribuable se retrouve détenteur d'une créance sur l'État. En règle générale, cette créance n'est pas immédiatement remboursable : elle doit être mobilisée pour le paiement de l'impôt dû au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée ; la fraction de la créance qui n'a pas pu être imputée à l'expiration de ce délai est alors remboursée au contribuable.

Toutefois, certaines entreprises, auxquelles il apparaît prioritaire d'apporter un soutien accru, peuvent bénéficier d'un remboursement immédiat de leur créance. Il s'agit des microentreprises, des PME au sens du droit de l'Union européenne, les entreprises nouvelles pendant les cinq premières années de leur existence, les jeunes entreprises innovantes et les entreprises en difficulté.

Il s'ensuit que la traduction budgétaire des engagements résultant du CICE est étalée sur plusieurs années, en fonction de l'année de naissance de la créance et de l'année où cette créance sera transformée en véritable dépense.

PRÉVISION ACTUALISÉE DU COÛT DU CICE

(en milliards d'euros)

		2013	2014	2015	2016	2017	2 018	2 019
A	Créance des entreprises vis-à-vis de l'État	10,8	16,6	18,0	19,8	20,6	21,5	22,4
<i>Consommation des créances de CICE (décaissements budgétaires par imputations et restitutions)</i>								
B	Créance 2013		6,5	0,8	0,0	3,3	0,2	
C	Créance 2014			9,2	1,3	0,0	5,9	0,3
D	Créance 2015				10,0	1,4	0,0	6,4
E	Créance 2016					10,9	1,5	0,0
F	Créance 2017						11,3	1,6
G	Créance 2 018							11,8
I	Coût budgétaire total [B+C+...+G]	0	6,5	10,0	11,2	15,6	18,9	20,1
Trajectoire des finances publiques								
	<i>Coût en comptabilité nationale (SEC 2010)</i>	0	10,8	16,6	18,0	19,8	20,6	21,5

À noter que :

- au-delà de 2017, la créance est supposée conventionnellement évoluer, avec la masse salariale, de 4,2 % par an ;
- il n'a pas été possible de répartir la créance et la consommation entre les PME et les autres entreprises. D'après les données fiscales disponibles fin août 2014, 42 % de la créance constatée bénéficiait à des TPE et PME, quand leur part dans les consommations effectives (imputations et restitutions) représentait précisément 50 %.

Source : DGFIP, septembre 2014.

D'après les informations de *France Stratégie*, sur un total de 5,2 milliards d'euros effectivement consommés au 1^{er} septembre 2014, environ 3,5 milliards d'euros sont l'objet d'une imputation et 1,7 milliard d'euros d'un remboursement (dont 1,6 milliard au titre de l'IS et 0,1 milliard au titre de l'IR).

**IMPUTATIONS ET RESTITUTIONS FISCALES EN 2014 DE LA CRÉANCE CICE :
PRÉVISIONS INITIALES ET MONTANTS CONSTATÉS DÉBUT SEPTEMBRE 2014**

(en milliard d'euros)

	Imputations	Restitutions	Consommation totale	Report sur 2015-2017	Montant de créance de référence
Prévisions initiales de consommation (2013)	nd	nd	9,9	3,1	13
Consommation constatée début septembre 2014	3,5	1,7	5,2	3,5	8,7
<i>dont entreprises à l'IS</i>	3,2	1,6	4,6	3,5	8,3
<i>dont entreprises à l'IR</i>	0,3	0,1	0,3	0,0	0,4

Source : France Stratégie.

Si les dépenses liées à la mise en œuvre du CICE sont en effet au premier chef imputables à la mise en œuvre d'une nouvelle politique publique (action 2), cette mise en œuvre impacte automatiquement la dépense liée à la mécanique de l'impôt selon les principes illustrés dans l'encadré ci-dessous (action 3).

**EXEMPLES DE RÉPARTITION DES CRÉDITS BUDGÉTAIRES DU CICE
ENTRE MÉCANIQUE DE L'IMPÔT ET MISE EN ŒUVRE D'UNE POLITIQUE
PUBLIQUE**

Exemple n° 1 :

- Le montant d'IS exigible avant mise en œuvre du CICE est de 100 ;
- Le montant de la créance de CICE est de 90. La somme des acomptes déjà versés est de 20 ;
- La créance peut être imputée sur l'IS en totalité. L'IS après imputation de créance s'élève donc à 10 (100-90), et est inférieur à la somme des acomptes versés (20).
- Dans ce cadre, la société bénéficie d'un remboursement d'excédent d'acomptes de 10. **Ce remboursement est opéré au titre de la mécanique de l'impôt.**

Exemple n° 2 :

- Le montant d'IS exigible avant mise en œuvre du CICE est de 100 ;
- Le montant de la créance de CICE est de 150. La somme des acomptes déjà versés est de 20 ;
- L'entreprise n'est pas éligible au remboursement immédiat. La créance est donc imputée à hauteur de 100 sur l'IS. Les 50 restants feront l'objet d'un report sur les années suivantes, qui seront également imputés (et ne seront donc pas pris en compte dans la présente mission) ;
- La société doit en outre bénéficier d'un remboursement d'excédent d'acomptes de 20. **Ce remboursement est opéré au titre de la mécanique de l'impôt.**

Exemple n° 3 :

– Les hypothèses sont les mêmes que dans l'exemple n° 2 mais l'entreprise est éligible à un remboursement immédiat.

– **Elle bénéficiera donc d'une restitution d'acomptes de 20 au titre de la mécanique de l'impôt et d'un remboursement de 50 au titre de la mise en œuvre d'une politique publique.**

D'après les informations transmises par l'administration fiscale, **le programme 200 est, au total, impacté à hauteur de 4,1 milliards d'euros en 2014 et 6,6 milliards d'euros en 2015.**

Ce chiffre global se décompose de la manière suivante :

1. Concernant la partie du CICE relative aux entreprises à l'IS, les estimations sont les suivantes :

a. Coût total de 6,0 milliards d'euros pour 2014

- 2,0 milliards d'euros de moindres recouvrements d'IS (ligne budgétaire 1301) ;
- 2,0 milliards d'euros de suppléments de remboursements d'excédents d'IS (ligne budgétaire 200-11-01) ;
- 2,0 milliards d'euros de restitutions supplémentaires de crédits d'impôt IS (ligne budgétaire 200-12-03) ;

Le programme 200 est donc impacté à hauteur de 4 milliards d'euros environ pour 2014.

b. Coût total de 9,3 milliards d'euros pour 2015

- 2,8 milliards d'euros de moindres recouvrements d'IS (ligne budgétaire 1301) ;
- 2,8 milliards d'euros de suppléments de remboursements d'excédents d'IS (ligne budgétaire 200-11-01) ;
- 3,7 milliards d'euros de restitutions supplémentaires de crédits d'impôt IS (ligne budgétaire 200-12-03) ;

Le programme 200 est donc impacté à hauteur de 6,5 milliards d'euros environ pour 2015.

2. Concernant la partie du CICE relative aux entreprises à l'IR, les estimations sont les suivantes :

a. Coût total de 0,5 milliard d'euros pour 2014 :

– 0,4 milliard d'euros de moindres recouvrements d'IR (ligne budgétaire 1101) ;

– 0,1 milliard d'euros de restitutions supplémentaires de crédits d'impôt IR (ligne budgétaire 200-12-02).

Le programme 200 est donc impacté à hauteur de 0,1 milliard d'euros environ pour 2014.

b. Coût total de 0,7 milliard d'euros pour 2015

– 0,6 milliard d'euros de moindres recouvrements d'IR (ligne budgétaire 1101) ;

– 0,1 milliard d'euros de restitutions supplémentaires de crédits d'impôt IR (ligne budgétaire 200-12-02).

Le programme 200 est donc impacté à hauteur de 0,1 milliard d'euros environ pour 2015.

B. LES CONTENTIEUX EUROPÉENS

En 2015, les différents contentieux européens devraient encore peser lourdement sur la mission *Remboursements et dégrèvements*, même si plusieurs décisions juridictionnelles sont en définitive relativement favorables à la France.

Les crédits liés à ces contentieux sont retracés dans l'action 3 du programme 200 de la mission *Remboursements et dégrèvements*.

1. Le contentieux « précompte mobilier »

a. L'état du contentieux

Le contentieux relatif au précompte mobilier porte sur la compatibilité de l'ancien régime de l'avoir fiscal et du précompte mobilier avec le droit communautaire.

Le dispositif incriminé avait été instauré en 1965⁽¹⁾. Les sociétés bénéficiaient d'un avoir fiscal quand elles percevaient des dividendes déjà soumis à l'impôt sur les sociétés et payaient un précompte quand elles reversaient des dividendes qui n'avaient pas été soumis à l'IS, notamment ceux qui relevaient du

(1) Loi n° 65-566 du 12 juillet 1965 modifiant l'imposition des entreprises et des revenus de capitaux mobiliers.

régime « mère-fille ». Toutefois, les dividendes reçus de sociétés exerçant dans des pays membres de l'Union européenne ne donnaient pas droit à avoir fiscal alors que la redistribution des dividendes reçus de filiales européennes donnait lieu à « précompte ».

Ce système de l'avoir fiscal et du précompte avait initialement pour objectif, non seulement d'atténuer le phénomène de double imposition des revenus distribués (au niveau de l'entreprise et au niveau de l'actionnaire), mais aussi de rendre plus attractive la place financière de Paris.

Ce dispositif a été supprimé en 2004 ⁽¹⁾. Les raisons avancées à l'époque pour justifier cette suppression étaient non seulement de nature budgétaire mais également de nature juridique – la conformité du dispositif au droit communautaire étant déjà perçue comme douteuse.

Les craintes exprimées au moment de la suppression du dispositif se sont révélées fondées dès les premiers jugements rendus sur des recours introduits avant la suppression du dispositif. L'État a ainsi été condamné dès 2006 par différents tribunaux administratifs et cours administratives d'appel et a remboursé 1,1 milliard d'euros à plusieurs sociétés entre 2006 et 2008.

À la suite d'un pourvoi en cassation formé par l'État, le Conseil d'État a saisi la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) pour avis préjudiciel. Rendu le 15 septembre 2011 ⁽²⁾, ce dernier a confirmé **la non-conformité du dispositif au droit communautaire et demandé le remboursement des sommes indûment perçues par l'État**, auxquels doivent s'ajouter des intérêts moratoires. La Cour a néanmoins laissé au Conseil d'État le soin de trancher un certain nombre de questions relatives au quantum du litige.

Sur la base de ce renvoi préjudiciel, le Conseil d'État a rendu ses décisions ⁽³⁾ le 10 décembre 2012 dans les deux affaires dont il était saisi. Les décisions du Conseil d'État sont largement favorables à la position défendue par l'État en ce qui concerne les modalités de calcul du montant de précompte dont les sociétés peuvent revendiquer la restitution. Ces arrêts concluent, en effet, au reversement par les deux sociétés d'une part substantielle des sommes qui leur avaient été restituées en exécution des jugements du tribunal administratif de Versailles de décembre 2006 (184,7 millions d'euros, intérêts moratoires inclus, sur les 192,5 millions d'euros restitués en 2007 pour l'une et 8 millions d'euros sur 16,5 millions d'euros pour l'autre).

Les restitutions découlant de la jurisprudence du Conseil d'État ne se réaliseront toutefois qu'en exécution des décisions des juridictions nationales qui ont rouvert l'instruction des dossiers gelés jusqu'aux deux affaires du 10 décembre 2012.

(1) Article 93 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

(2) Arrêt Ministre du Budget contre Accor SA, affaire C-310/09.

(3) CE 10 décembre 2012, Ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique c/ société Rhodia, n° 317074, et c/ société Accor, n° 317075.

b. Les décisions juridictionnelles internes prises à ce stade sont favorables à l'État

Toutes les juridictions qui ont statué à ce stade **ont rejeté les demandes formulées par les sociétés tendant à poser de nouvelles questions préjudicielles à la CJUE afin que celle-ci invalide les principes posés par le Conseil d'État.**

Ainsi, au cours du premier semestre 2014, les tribunaux administratifs de Cergy-Pontoise et de Montreuil ainsi que la cour administrative d'appel de Paris ont examiné vingt-sept affaires représentant un enjeu global en droits de près de 2,1 milliards d'euros. Ces décisions aboutissent à un décaissement global limité à la somme de 14 millions d'euros, intérêts moratoires compris.

Les décisions intervenues à ce jour confirment que si les principes posés par le Conseil d'État dans ses arrêts du 10 décembre 2012 n'étaient pas remis en cause, le risque budgétaire de ce contentieux pour le Trésor public se trouverait considérablement réduit et une issue définitive sur l'ensemble de ces affaires pourrait être raisonnablement envisagée à l'horizon de 2016.

Toutefois, ces résultats ne peuvent être considérés comme définitifs. En effet, un ensemble de six sociétés a déposé une plainte en juillet 2013 devant la Commission européenne à l'encontre des arrêts du Conseil d'État précités, en vue d'obtenir une nouvelle saisine de la CJUE. L'instruction de cette procédure par les services de la Commission est en cours.

Sans préjuger l'issue d'un éventuel litige porté devant les juges de Luxembourg, si la Commission européenne décidait d'engager un recours en manquement contre la France et confirmait qu'elle a l'intention de saisir la CJUE, les dossiers pendants devant les juridictions nationales, tant au stade de l'appel que de la cassation, seraient à nouveau gelés, dans l'attente d'un arrêt de la Cour probablement postérieur à 2016. L'issue globale du litige s'en trouverait reportée à l'horizon 2019 ou 2020.

c. Les enjeux financiers et la prévision budgétaire

Compte tenu des incertitudes sur la décision de la Commission européenne et, le cas échéant, sur le délai de jugement par la CJUE, il est délicat de dresser des perspectives de décaissements totalement fiables qui tiennent compte de cette procédure dont ni la durée, ni la portée, ne peuvent être aujourd'hui anticipées.

De manière globale, les sommes réclamées sont évaluées à 2,9 milliards d'euros, y compris intérêts moratoires estimés à 0,4 milliard d'euros, qui s'ajoutent aux 1,1 milliard d'euros déjà versés entre 2006 et 2008. Au total, le montant maximal des remboursements à effectuer au titre du précompte mobilier est estimé **à 4 milliards d'euros à fin 2011.** Ce montant global n'a pas été fondamentalement révisé en fin d'année 2014.

La chronique budgétaire sous-jacente à la construction du PLF pour 2015 a été établie en supposant que la CJUE ne serait pas saisie. Elle distingue de la comptabilité nationale dont l'établissement repose sur des principes différents.

En comptabilité nationale en effet, le montant total des remboursements liés à un contentieux doit être inscrit l'année du jugement définitif⁽¹⁾. Ainsi, les restitutions déjà effectuées par l'État en 2007 et 2008 n'ont pas été prises en compte dans le calcul du déficit public pour ces années respectives mais le seront l'année du jugement définitif.

IMPACT FINANCIER PRÉVISIONNEL DE L'AFFAIRE DU PRÉCOMPTE MOBILIER

(en milliards d'euros)

	2007-2011 (exécution)	2012 (exécution)	2013 (exécution)	LFI 2014	2014 révisé	PLF 2015
En comptabilité budgétaire	1,14	0	-0,18	0,77	0,06	-0,25
En comptabilité nationale	0	0,01	0	0,73	0	0,42

Source : d'après ministère de l'Économie et des finances.

2. Le contentieux « OPCVM »

Ce contentieux porte sur la retenue à la source appliquée aux dividendes de source française perçus par des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) non résidents jusqu'au mois de juillet 2012.

a. L'état du contentieux

Pour rappel, de 1978 à 2012, les OPCVM établis à l'étranger étaient soumis à un prélèvement à la source de 25 % sur les dividendes qu'ils percevaient des sociétés françaises **alors que les OPCVM français en étaient exonérés**.

À la suite de recours formés par des OPCVM et des fonds de pensions étrangers, le tribunal administratif de Montreuil a saisi à titre préjudiciel la CJUE.

Dans un arrêt⁽²⁾ du 10 mai 2012, celle-ci a donné raison aux fonds de placement étrangers sur **le fondement d'une certaine interprétation de l'article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)**, la CJUE considérant que cette taxation différenciée constituait une restriction à la liberté de circulation des capitaux garantie par cet article.

(1) *La comptabilité nationale enregistre les flux sur la base des droits constatés, c'est-à-dire « au moment de la naissance, de la transformation ou de la disparition/l'annulation d'une valeur économique, d'une créance ou d'une obligation ». Lors de procédures judiciaires, le moment de l'enregistrement de la créance est l'année où la décision définitive est prononcée ou lorsqu'il y a suffisamment de certitude quant à son existence et aux montants dus.*

(2) *Arrêt dans les affaires jointes C-338/11 Santander Asset Management SGIIC SA / Directeur des résidents à l'étranger et des services généraux et C-339/11 à C-347/11 Santander Asset Management SGIIC SA e.a. / Ministre du Budget, des Comptes publics, de la Fonction publique et de la Réforme de l'État.*

Compte tenu de cette décision, les contentieux OPCVM sont désormais traités directement :

– par le tribunal administratif de Montreuil pour les affaires parvenues au stade contentieux. Le tribunal a ainsi commencé, en 2013, à régler par voie d’ordonnances de non-lieu à statuer les dossiers faisant l’objet d’une décision d’admission ;

– par la direction générale des finances publiques (DGFIP), pour les réclamations restées au stade administratif postérieurement à la décision de la CJUE, c’est-à-dire à compter de la fin 2012.

b. La question du sort réservé aux OPCVM des pays tiers

L’arrêt de la CJUE du 10 avril 2014 dans l’affaire « *Emerging Markets* »⁽¹⁾ fait courir un nouveau risque à l’État français dans l’affaire du contentieux OPCVM, dans la mesure où cet arrêt n’exclut pas de prendre en compte les réclamations des fonds d’investissement des pays tiers.

Le traitement à réserver aux demandes émanant des OPCVM établis en dehors de l’UE et de l’EEE, qui représentent un tiers des enjeux de ce contentieux, était en effet suspendu à la position qui serait retenue par la Cour de Justice de l’Union européenne dans une affaire concernant au premier chef la Pologne.

Dans cet arrêt, la CJUE a considéré que l’exclusion du bénéfice de l’exonération d’impôt sur les dividendes des fonds résidents de pays tiers est également **constitutive d’une restriction à la libre circulation des capitaux**.

Selon elle, la circonstance selon laquelle les fonds établis dans des pays tiers ne sont pas soumis au cadre réglementaire harmonisé de l’UE instauré par la directive OPCVM 85/611/CEE – dont les exigences sont reprises par la loi polonaise – ne saurait suffire à justifier le maintien d’une différence de traitement.

La Cour a ainsi jugé qu’un État membre ne pouvait, par principe, exclure du bénéfice d’une exonération de retenue à la source les dividendes versés au profit de fonds d’investissement établis dans un pays tiers lié à l’État membre de la source par un dispositif d’assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

La décision de la CJUE contraint par conséquent l’administration à envisager pour l’ensemble de ces fonds un examen au cas par cas de leurs réclamations s’il s’avère que les autorités fiscales étrangères sont en mesure d’aller vérifier la véracité des éléments justificatifs fournis par les fonds requérants pour attester de la comparabilité de leur fonctionnement à des fonds français.

Un tel examen, nécessitant le recours à l’assistance administrative, allongera considérablement les délais de traitement de ces affaires.

(1) CJUE, affaire C-190/12, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company vs Dyrektor Izby Skarbowej w Bygoszczy*.

Or, il résulte des dossiers d'ores et déjà examinés par les services de la DGFIP, en charge du traitement de ces contentieux, que l'examen des réclamations est un exercice minutieux et chronophage, qui implique que les dossiers soient suffisamment documentés par les entités requérantes en vue de justifier leurs prétentions.

c. Les enjeux financiers et les affaires déjà traitées

Compte tenu des incertitudes évoquées précédemment, la DGFIP estime que l'enjeu de 4,9 milliards d'euros, intérêts moratoires compris, fixé en 2012 peut être confirmé. Selon les informations transmises par l'administration fiscale, ce chiffreage intégrait en effet les risques de recours des pays tiers.

Cependant, la Cour des comptes indique dans son référé sur le contentieux OPCVM que *« rien ne garantit que ce dernier chiffre ne soit pas in fine dépassé, l'administration n'étant pas en mesure d'estimer le risque maximal de façon précise »*.

S'agissant des affaires déjà traitées, la DGFIP a donné la priorité aux dossiers européens à fort enjeu financier. À ce titre, elle a déjà examiné 722 dossiers en 2013 et 759 dossiers au cours des huit premiers mois de l'année 2014 au regard d'un stock de plus de 12 000 dossiers. Les restitutions ainsi opérées en 2014 s'élèvent à 453 millions d'euros, à comparer à l'enjeu global précité de l'ordre de 4,9 milliards d'euros.

Au demeurant, l'examen individuel des réclamations demeure indispensable puisque le travail ainsi réalisé par la DGIP depuis l'arrêt de la CJUE de 2012 a permis le rejet ou la réduction des montants réclamés à hauteur de 193 millions d'euros en droits, qui n'ont pas été contestés.

Le tribunal administratif de Montreuil, qui est en charge de l'intégralité des instances de ce dossier, devrait reprendre l'examen de ces affaires au second semestre 2014.

Compte tenu de ces enjeux, la chronique budgétaire sous-jacente à la construction du présent projet de loi de finances est la suivante :

– les remboursements à comptabiliser au titre des droits dus par l'État ont été révisés à 0,55 milliard d'euros pour 2014 et sont prévus à 1,43 milliard d'euros pour 2015 ;

– les remboursements à comptabiliser au titre des intérêts moratoires mis à la charge de l'État ont été révisés à 0,12 milliard d'euros pour 2014 et sont prévus à 0,32 milliard d'euros pour 2015.

Au total, le coût du contentieux OPCVM est estimé pour l'année 2015 à 1,75 milliard d'euros, sachant que les chroniques en comptabilité budgétaire et en comptabilité nationale sont identiques.

IMPACT FINANCIER PRÉVISIONNEL DU CONTENTIEUX OPCVM

(en milliards d'euros)

	2007-2011 (exécution)	2012 (exécution)	2013 (exécution)	LFI 2014	2014 révisé	PLF 2015
En comptabilité budgétaire	0	0,02	0,33	2	0,67	1,75
En comptabilité nationale	0	0,02	0,33	2	0,67	1,75

Source : d'après ministère de l'Économie et des finances.

3. Quelle anticipation des autres contentieux en stock ?

Pour le Parlement, l'enjeu essentiel est de pouvoir être informé suffisamment amont sur les risques de contentieux, afin de pouvoir réagir en modifiant la loi fiscale lorsque cela est nécessaire. Dans son rapport de l'année dernière, la Rapporteuse générale a exposé en détail les délais excessifs que le Gouvernement a pris pour exposer les enjeux de ces contentieux, sans qu'il soit besoin de revenir dessus cette année.

Le problème reste toutefois que le Parlement est fortement dépendant des informations du Gouvernement dans cette affaire, quand bien même l'Assemblée nationale bénéficie à Bruxelles d'une représentation qui pourrait lui faire parvenir des informations de manière autonome. La Rapporteuse spéciale tient toutefois à noter que les enjeux financiers des affaires en instance sont *a priori* limités.

D'après les informations transmises par le Gouvernement, il existe actuellement trente-et-une affaires en cours devant les tribunaux européens risquant de se traduire par une condamnation de la France. Selon les affirmations de l'administration fiscale, qui n'a toutefois pas été en mesure de chiffrer avec précision l'enjeu de chaque contentieux, aucun de ces enjeux ne devrait avoisiner ceux des contentieux « précompte » ou « OPCVM ». Le tableau ci-après constitue une sélection des précontentieux et contentieux fiscaux en cours pouvant avoir des conséquences financières.

QUESTIONS PRÉJUDICIELLES ET PRÉCONTENTIEUX POUVANT AVOIR UN IMPACT FINANCIER

Nature du contentieux	Titre	Objet
Question préjudicielle	FIM Santander	L'exonération des OPCVM français sur leurs dividendes doit-elle bénéficier aux OPCVM étrangers ?
Question préjudicielle	Pazdziej	Le plafonnement de taxe d'habitation doit-il prendre en compte des revenus de fonctionnaires européens exonérés en vertu du protocole sur les privilèges et immunités ?
Question préjudicielle	Bourgès-Maunoury et Heintz c. DLF d'Eure-et-Loir	Protocole sur les privilèges et immunités des Communautés – Impôts – Calcul plafonnement ISF – Revenu communautaire

Nature du contentieux	Titre	Objet
Précontentieux / contentieux généraux	Taux de TVA applicables aux livres numériques	Contestation de l'application d'un taux réduit de TVA aux livres numériques qui serait incompatible avec la directive 2006/112 CE.
Précontentieux / contentieux généraux	Taux de TVA sur la presse en ligne	Contestation du taux réduit de TVA prévu pour la presse imprimée à la presse en ligne depuis le 01/02/2014.
Question préjudicielle	Mapfre Warranty & Asistencia	Champ d'application de l'exonération de TVA en matière de service d'assurance, lorsque ce service est fourni en complément d'une livraison de bien soumise à la TVA mais réalisée par une autre personne.
Question préjudicielle	CE, Affaire Fonderie 2A (société italienne), CE, 25 juillet 2013, n° 345103	Les dispositions de la 6 ^e directive 77/388/CEE du 17/05/1977 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires permettant de définir le lieu d'une livraison intracommunautaire doivent-elles conduire à considérer que la livraison d'un bien par une société à un client dans un autre État de l'UE, après transformation du bien, pour le compte du vendeur, subie dans l'établissement d'une autre société situé dans le pays du client, est une livraison entre le pays du vendeur et celui du destinataire final ou une livraison au sein du pays de ce dernier, à partir de l'établissement de transformation ?
Question préjudicielle	Air France et Brit Air	La délivrance du billet peut-elle être assimilée à l'exécution effective de la prestation de transport et les sommes conservées par une compagnie aérienne lorsque le titulaire du billet d'avion n'a pas utilisé son billet et que celui-ci est devenu périmé sont-elles soumises à la taxe sur la valeur ajoutée ?
Précontentieux / contentieux généraux	Taux de TVA applicable à certains produits d'origine agricole non transformés	Contestation de l'application d'un taux réduit de TVA à certains produits d'origine agricole non transformés qui serait incompatible avec la directive 2006/112 CE dès lors qu'il ne s'agit pas d'intrants agricoles mais de produits issus de l'agriculture (ex : laine, duvet, latex, cornes, fleurs, semences, graines...).
Précontentieux / contentieux généraux	TVA applicable au secteur du cheval	Contestation de l'application d'un taux réduit de TVA aux opérations concernant certains animaux vivants en particulier les chevaux. Recours en manquement pour la mise en œuvre de la directive 2006/112/CE.
Précontentieux / contentieux généraux	Régime de la restitution des retenues à la source françaises sur dividendes sortants	Plainte d'une société belge au titre de la retenue à la source d'impôt en France sur des dividendes français. Un premier grief porte sur les délais trop courts de réclamation pour obtenir la restitution des trop-versés (grief repris dans le cadre de l'infraction 2009/5064), et un second grief porte sur la transposition de la jurisprudence « Denkavit » ayant obligé la France à admettre l'exonération de retenue à la source sur des dividendes versés par des filiales détenues à hauteur de 5 à 10 % par des sociétés mères d'autres États membres.
Précontentieux et contentieux généraux	Exonération des droits d'entrée aux manifestations sportives	La Commission reproche à la France d'avoir contrevenu à la clause de gel lui permettant de ne pas taxer à la TVA les manifestations sportives effectivement soumises à l'impôt sur les spectacles, en maintenant l'exonération de TVA y compris lorsque les manifestations sont exonérées d'impôt sur les spectacles.
Précontentieux / contentieux généraux	Régime fiscal discriminatoire des donations à des organismes charitables étrangers (UE et EEE)	Demande de la Commission d'étendre la jurisprudence « Hein Persche » aux droits de mutation à titre gratuit, au bénéfice des organismes sans but lucratif situés dans l'Union européenne.

Nature du contentieux	Titre	Objet
Précontentieux / contentieux généraux	Dividendes versés aux fonds d'investissement étrangers	Remise en cause de la différence de traitement fiscal entre les organismes de placement collectif en valeurs mobilières étrangers et les fonds de droit français.
Précontentieux / contentieux généraux	TVA - Exonération - Navigation en haute-mer	La législation française - puis la réglementation française - ne subordonnaient pas l'exonération de TVA pour l'affectation des bateaux au trafic rémunéré de voyageurs et pour ceux utilisés pour l'exercice d'une activité commerciale, à la condition d'une navigation « en haute mer ». Cette absence de condition « haute mer » n'est pas conforme à la directive TVA.
Précontentieux / contentieux généraux	Taxation de l'énergie	Les produits énergétiques de l'électricité ne sont pas suffisamment taxés au regard des obligations prévues par la directive 2003/96/CE du 27/10/2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques de l'électricité.
Précontentieux / contentieux généraux	Discrimination fiscale - Immeuble neuf à l'étranger refus de déduction méthode d'exonération sous réserve de progressivité	Demande de la Commission d'étendre les avantages fiscaux aux investissements locatifs réalisés dans l'UE.
Précontentieux / contentieux généraux	Restitution de la retenue à la source (RAS) prélevée sur des dividendes versés par des sociétés françaises à des contribuables résidents dans d'autres États membres	Remboursement retenue à la source sur dividendes-règles procédurales discriminatoires pour non-résidents.
Précontentieux / contentieux généraux	Obligation de désignation d'un représentant fiscal en France	Obligation de représentation fiscale en France prévue par les articles 164 D, 223 <i>quinquies</i> A et 885 X, ainsi que par les articles 244 <i>bis</i> A et 244 <i>bis</i> B du CGI, remise en cause par la Commission européenne.
Précontentieux / contentieux généraux	Retenue à la source définitive sur les dividendes versés à des sociétés non résidentes déficitaires ou en liquidation	La Commission considère que les dividendes au titre de participations dans des sociétés françaises inférieures à 5 %, ne devraient pas être soumis à une retenue à la source en France lorsqu'ils sont perçus par des sociétés non résidentes déficitaires ou en liquidation.
Précontentieux / contentieux généraux	Abattement pour adhésion à un centre de gestion agréé d'un autre État membre de l'UE	La Commission européenne demande que les mêmes avantages fiscaux (abattement de 25 %) soient accordés aux contribuables français recourant aux services d'un centre de gestion agréé, également lorsque ce centre est établi dans un autre État membre.
Précontentieux / contentieux généraux	Retenue à la source sur salaires des frontaliers Schumacker	La Commission européenne reproche à la réglementation française de prévoir l'application d'une retenue à la source sur les revenus des non-résidents susceptibles de se trouver de manière constante, année après année, en situation dite « Schumacker », à savoir dont les revenus sont exclusivement ou presque exclusivement obtenus en France.
Précontentieux et contentieux généraux	Ministre de l'Économie et des Finances / Gérard de Ruyter	Question de l'application aux prélèvements fiscaux sur les revenus du patrimoine (CSG, CRDS...) du règlement n° 1408/71 du Conseil du 14/06/1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté.

Nature du contentieux	Titre	Objet
Question préjudicielle	CAA Versailles : affaire Rayon d'or	Le « forfait soins » versé par les caisses d'assurance maladie aux établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, exonéré de TVA en application des dispositions du 1 ^o ter du 4 de l'article 261 du CGI, constitue-t-il une subvention directement liée au prix des prestations de soins rendues aux résidents et entrant à ce titre dans le champ d'application de la TVA ?
Question préjudicielle	Groupe StériaAffaire CJUE	Une quote-part forfaitaire de frais et charges n'est pas déductible à l'impôt sur les sociétés en cas d'exonération des dividendes dans le cadre du régime dit « mère-fille », applicable à partir d'un taux de détention de 5 %, y compris pour des dividendes provenant de filiales étrangères. Elle l'est, en revanche, dans le cadre du régime d'intégration fiscale, applicable à partir d'un taux de détention de 95 %, mais auquel seules des sociétés résidentes sont éligibles. Le requérant demande à ce que pour des dividendes provenant de sociétés détenues à 95 % au moins et établies dans d'autres États de l'UE, la quote-part soit déductible à l'impôt sur les sociétés.

Source : ministère de l'Économie et des finances.

Selon les informations du Gouvernement, il y a donc vingt-cinq contentieux pouvant avoir des conséquences financières. Ce stock rappelle l'importance d'évaluer la compatibilité des lois avec le droit européen avant l'adoption du tout nouveau dispositif.

Malgré les propos tenus par l'administration, la Rapporteuse spéciale voudrait toutefois souligner que certaines affaires récentes ne sont pas pour rassurer la représentation nationale ; la presse s'est, en effet, fait l'écho en octobre 2014 de l'obligation faite à l'État de rétrocéder à Vivendi la somme de 366 millions d'euros, au titre du préjudice subi par la suppression du régime du bénéfice mondial consolidé en 2011. Cette affaire n'avait fait l'objet d'aucune anticipation l'année dernière et le Parlement ne dispose, à cette heure, d'aucune évaluation de l'enjeu global de cette décision si d'autres entreprises venaient à déposer des recours. Selon le Gouvernement, cette première décision ne devrait se traduire budgétairement que dans l'hypothèse où l'État ne ferait pas appel d'une décision rendue, à ce stade, par le tribunal administratif de Montreuil.

Un contentieux beaucoup important pourrait en outre impacter les finances sociales (ce qui n'aurait en principe pas de conséquences sur la présente mission), si la justice européenne en venait à remettre en cause certains aspects du régime applicable aux contribuables non-résidents fiscaux.

L'article 29 de la loi n° 2012-958 de finances rectificative pour 2012 a en effet soumis, à compter du 1^{er} janvier 2012, les revenus immobiliers tirés en France par des non-résidents fiscaux aux prélèvements sociaux au taux global de 15,5 %.

Les services de la Commission européenne ont toutefois ouvert une procédure d'infraction contre la France sur la conformité au droit européen de ce dispositif. Parallèlement, le Conseil d'Etat a saisi la Cour de justice de l'Union européenne sur la possibilité de faire peser des prélèvements sociaux sur des personnes qui ne bénéficient pas du régime social que ces prélèvements doivent financer.

On rappellera pour mémoire que le rendement de cette mesure a été évalué à 250 millions d'euros en année pleine au moment de l'examen du dispositif par l'Assemblée nationale.

C. LES DÉPENSES FISCALES AYANT UN IMPACT SUR L'ENVIRONNEMENT DOIVENT ÊTRE MISES EN COHÉRENCE AVEC LE PROJET DE LOI DE TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

Le projet de loi relatif à la transition énergétique pour la croissance verte ⁽¹⁾, adopté en première lecture par l'Assemblée nationale le 14 octobre dernier, fixe une série d'objectifs qui appellent à analyser les dépenses fiscales en fonction de leur impact sur l'environnement.

Ainsi, l'article 1^{er} de ce projet de loi modifie les premiers articles du code de l'énergie afin de fixer clairement et de manière très ambitieuse les objectifs à atteindre.

D'après cet article tel que modifié par l'Assemblée, la politique énergétique a pour objectif premier de :

– préserver la santé humaine et l'environnement, en particulier en luttant contre l'aggravation de l'effet de serre et contre les risques industriels majeurs et en garantissant la sûreté nucléaire ;

– favoriser, grâce à la mobilisation de toutes les filières industrielles, notamment celles de la croissance verte, l'émergence d'une économie compétitive et riche en emplois, à la fois sobre et efficace en énergie et en consommation de ressources et de carbone ;

– assurer la sécurité d'approvisionnement et réduire la dépendance aux importations ;

– maintenir un prix de l'énergie compétitif et attractif au plan international et permettre de maîtriser les dépenses en énergie des consommateurs ;

– garantir la cohésion sociale et territoriale en assurant un droit d'accès de tous à l'énergie sans coût excessif au regard des ressources des ménages ;

– lutter contre la précarité énergétique ;

(1) *Projet de loi relatif à la transition énergétique pour la croissance verte adopté en première lecture à l'Assemblée nationale, 14 octobre 2014 (T.A n° 412).*

– contribuer à la mise en place d’une politique énergétique européenne.

Pour atteindre ces objectifs, cet article précise ensuite que l’État, en cohérence avec les collectivités territoriales et leurs groupements, les entreprises, les associations et les citoyens, devra veiller, en particulier, à « **procéder à un élargissement progressif de la part carbone dans la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques et dans la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel, dans la perspective d’une division par quatre des gaz à effet de serre** ».

Cette évolution permettra d’atteindre une réduction des gaz à effet de serre de 40 % entre 1990 et 2030 et de diviser par quatre les émissions de gaz à effet de serre entre 1990 et 2050, de réduire la consommation d’énergie finale de 50 % en 2050 et de réduire la consommation énergétique primaire des énergies fossiles de 30 % en 2030 tout en portant la part des énergies renouvelables à 23 % en 2020 et 32 % en 2030.

Dans le domaine plus particulier des **transports**, cette loi prévoit une extension du dispositif des certificats d’économie d’énergie aux programmes d’optimisation logistique dans le transport de marchandises de la part des chargeurs, tels que le recours au transport mutualisé ou combiné et le recours au fret ferroviaire et fluvial.

L’article 9 du projet de loi prévoit en outre que les exploitants de taxis ou de véhicules de tourisme avec chauffeurs doivent, lorsque leur parc est supérieur à dix véhicules, acquérir 10 % de véhicules propres avant 2020.

Dans le **domaine fiscal**, l’article 9 *bis* A prévoit enfin un crédit d’impôt sur les sociétés correspondant à 25 % des frais engagés pour mettre à disposition des usagers une flotte de vélos pour le déplacement des salariés entre le domicile et le travail. Ce crédit d’impôt ne devrait pas avoir d’impact sur la présente mission, dans la mesure où cet article précise que l’impôt n’est « *ni restituable, ni reportable* ».

L’article 16 *bis* de ce projet de loi prévoit en outre que toute personne qui réalise, en France métropolitaine, une opération entraînant l’exigibilité des taxes intérieures de consommation sur un produit pétrolier ou livre à l’avitaillement des aéronefs un produit pétrolier figurant sur cette liste est tenue **de justifier d’une capacité de transport maritime sous pavillon français proportionnelle aux quantités mises à la consommation** au cours de la dernière année civile.

L’ensemble de ces principes, dont on ne peut que se féliciter pour leur ambition, appelle à revoir par cohérence la portée de nos dispositifs fiscaux, notamment ceux qui portent sur les énergies fossiles, afin de limiter, voire de supprimer, leurs impacts négatifs sur l’environnement.

1. Les allègements de fiscalité sur les énergies fossiles constituent à la fois une charge fiscale excessive et une entrave à la transition énergétique

Si l'on analyse le coût global des remboursements de taxation sur les énergies fossiles depuis 2012, on peut constater une tendance à la réduction des crédits au stade de la prévision, qui fait généralement l'objet d'une révision à la hausse relativement conséquente en cours d'exercice et bien souvent d'un dépassement en exécution.

La Rapporteuse générale appelle donc l'administration à affiner ses prévisions s'agissant d'une assiette qui, bien que sensible aux effets de la conjoncture, est relativement connue et assez aisée à prévoir. Cette vision juste de nos dépenses fiscales défavorables à l'environnement permettra d'opérer un choix qui soit plus conforme aux exigences fixées dans le projet de loi de transition énergétique, assurant ainsi une meilleure cohérence entre les différents textes actuellement en discussion au Parlement.

	LFI 2012	Révisé 2012	Exécuté 2012	LFI 2013	Révisé 2013	Exécuté 2013	LFI 2014	Révisé 2014	PLF 2015
Remboursements de TICPE	1 050	794	825	704	735	787	714	866	931
Remboursements de TIGN	0	4	4	3	4	3	4	3	3
TOTAL	1 050	798	829	707	739	790	718	869	934

Source : Ministère de l'économie et des finances.

La Rapporteuse générale appelle également à procéder à un inventaire complet des dépenses fiscales faisant obstacle à la transition énergétique ; s'agissant des remboursements de TICPE, l'administration fiscale fournit au Parlement un chiffrage global des remboursements ainsi qu'une ventilation par dispositif.

La somme des différents dispositifs ne correspondant pas à la somme totale, les réponses budgétaires apportent comme élément de réponse le fait que « la comptabilité générale ne permettant pas de connaître le coût de chaque crédit d'impôt, seuls les principaux dispositifs sont retracés ci-dessus. Le total de la sous-action n'est par conséquent pas égal à la somme des coûts mentionnés. »

Une telle incohérence ne procède pas, à l'évidence, de la comptabilité générale mais d'un défaut de recherche d'information qui doit être corrigé.

Au titre de l'année 2015, le montant des remboursements de TICPE devait enregistrer initialement une augmentation substantielle de 217 millions d'euros par rapport à la LFI 2014 et de 65 millions d'euros par rapport à la prévision 2014 révisée en cours d'année.

On rappellera qu'une telle augmentation aurait dû être la conséquence mécanique de l'augmentation de 2 centimes par litre de gazole de la TICPE prévue par l'article 20 du présent projet de loi de finances.

Combinée à l'évolution des tarifs de cette taxe déjà prévue, depuis la loi de finances initiale pour 2014, pour qu'elle intègre progressivement une part, cette modification aura pour effet de faire passer le tarif de la TICPE pesant sur le gazole de 42,84 centimes par litre en 2014 à 46,82 centimes par litre en 2015 (puis à 48,81 centimes par litre en 2016) soit une augmentation entre 2014 et 2015 de près de 4 centimes.

Si l'on inclut l'augmentation mécanique de TVA, qui s'applique à la fois au montant de carburant acheté et à la TICPE qu'une telle acquisition rend exigible, la hausse totale de taxation devrait atteindre précisément, par rapport à l'année 2014, 4,776 centimes en 2015 et 7,164 centimes en 2016.

En principe, cette augmentation aurait dû mécaniquement accroître le différentiel de prix avec les tarifs de TICPE applicables à certains professionnels. Rappelons en effet que le projet de loi ne proposait pas de modifier ces tarifs dérogatoires, et la TICPE réellement supportée sur le gazole ne devait pas dépasser :

– *pour les exploitants de taxis, 30,2 centimes* par litre, tarif inchangé depuis la loi de finances rectificative pour 2007 du 25 décembre 2007 ;

– *pour les exploitants de tracteurs et de véhicules routiers de plus de 7,5 tonnes, 39,19 centimes* par litre, tarif inchangé depuis la loi de finances pour 2005 du 30 décembre 2004 ;

– *pour les exploitants de transport public routier en commun de voyageurs, 39,19 centimes* par litre, tarif inchangé depuis la loi de finances pour 2005 du 30 décembre 2004.

La Rapporteuse spéciale a cependant été à l'origine de l'adoption d'un amendement permettant de conserver le même différentiel de prix entre les exploitants de véhicules routiers et les consommateurs normaux. Cette mesure permettra une économie en remboursements d'impôts de 330 millions d'euros en année pleine, illustrant ainsi les synergies que l'on peut créer entre une amélioration de nos finances publiques et une taxation des énergies fossiles plus soucieuse de l'environnement.

2. Les remboursements de TICPE

Sur la base des hypothèses retenues dans le projet de loi de finances initiale, la ventilation des remboursements de TICPE par catégorie de bénéficiaire aurait dû être la suivante.

**REMBOURSEMENTS DE TAXE INTÉRIEURE
DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES (TICPE)**

(en millions d'euros)

	LFI 2013	Exécution 2013	LFI 2014	2014 révisé	PLF 2015	PLF 2015 amendé ⁽¹⁾
Remboursements aux artisans-taxis (article 265 <i>sexies</i> du code des douanes)	22	22	22	24	25	25
Remboursements aux exploitants de réseaux de transports publics routiers en commun de voyageurs (article 265 <i>octies</i> du code des douanes)	42	40	40	42	59	59
Remboursements pour les véhicules routiers de 7,5 tonnes et plus, destinés aux transports de marchandises (article 265 <i>septies</i> du code des douanes)	330	380	380	405	560	230
Remboursements aux exploitants agricoles (article 61 de la loi n° 2012- 1510 de finances rectificative pour 2012)	130	120	120	117	110	110
Remboursements pour les biocarburants (article 265 <i>bis</i> A du code des douanes)	250	290	205	160	120	120
TOTAL	774	852	767	748	874	544

Source : ministère de l'Économie et des finances.

Comme indiqué précédemment, l'écart entre les chiffres fournis ci-dessus (874 millions d'euros) et la dépense totale inscrite à l'action 12-04 (soit 931 millions d'euros) résulte de l'absence de connaissance exhaustive du coût de l'ensemble des dispositifs, réponse qui n'est pas de nature à satisfaire la Rapporteur spéciale.

Compte tenu de l'adoption de l'amendement, mentionné précédemment, tendant à réduire l'écart entre la TICPE normale et celle applicable au transport routier, le montant de l'action devrait être réduit à 544 millions d'euros. L'article d'équilibre du projet de loi a en effet été corrigé de ce montant de 330 millions d'euros, de même que le produit de la TICPE (14,241 milliards d'euros au lieu de 14,573 milliards d'euros).

a. L'augmentation de la TICPE applicable aux transporteurs routiers ne doit pas signifier l'abandon définitif de l'écotaxe poids lourds

L'augmentation du tarif de la TICPE applicable aux transporteurs routiers ne peut constituer qu'une réponse transitoire à l'absence de volonté politique pour mettre en œuvre l'écotaxe poids lourds dont le principe a été arrêté sous la précédente majorité, qui a toutefois pris soin de laisser à ses successeurs le soin de déterminer ses modalités pratiques complexes de mise en œuvre.

(1) Le chiffrage pour l'année 2015 est établi à partir d'une répercussion de la baisse de 330 millions d'euros déjà actée lors du vote de l'article d'équilibre et de l'état A du présent projet de loi de finances.

Rappelons en effet que l'assiette de la TICPE et celle de l'écotaxe poids lourds sont fondamentalement différentes et qu'à l'heure où de nombreux acteurs économiques appellent à une harmonisation de la fiscalité au niveau européen, le fait d'en revenir à un dispositif national ne peut être vu comme un progrès.

Le dispositif de remboursement de TICPE a en effet été mis en place, à l'origine, pour répondre au problème de la concurrence en zone frontalière : la réponse consistait donc à mettre en place un alignement par le bas de la fiscalité applicable au gazole que les transporteurs routiers utilisent.

Cet alignement par le bas est le résultat du manque d'harmonisation au niveau européen concernant la taxation des carburants des véhicules de transports de marchandises ; dans ce domaine, une véritable concurrence fiscale semble d'ailleurs s'instaurer avec nos voisins puisque la proposition d'intégrer une part carbone dans cette taxation a été rejetée par nos principaux voisins.

À bien des égards, l'écotaxe poids lourds, qui devait entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2014, aurait constitué la réponse appropriée à un objectif politique de taxation des émissions de carbone dans un milieu concurrentiel ouvert, puisque la taxation s'appliquait à tous les transporteurs français ou étrangers au kilomètre parcouru. Rappelons que son application a été suspendue une première fois le 29 octobre 2013 par le Premier ministre Jean-Marc Ayrault, tandis que la ministre en charge de l'écologie elle-même semble avoir confirmé cette idée un an plus tard.

Les difficultés rencontrées par les membres du Gouvernement à aboutir à une taxation équilibrée confortent la Rapporteuse spéciale dans l'idée que l'écotaxe poids lourds était la bonne solution. Elle permettait à la fois de préserver notre réseau routier secondaire, de s'appliquer à l'ensemble des camions quelle que soit la nationalité de leur propriétaire et d'éviter que les transporteurs n'aillent à l'étranger pour faire le plein.

Dès lors, les solutions envisagées pour compenser l'ajournement de l'écotaxe poids lourds ne peuvent être vues que comme des réponses imparfaites : le prélèvement sur les sociétés d'autoroutes, s'il permet de générer transitoirement une rentrée fiscale, risque à terme d'augmenter les reports sur le réseau routier secondaire, tandis que le projet d'appliquer une vignette aux seuls camions étrangers risque bien évidemment d'être remis en cause par les juridictions européennes en se traduisant par un contentieux coûteux risquant d'allonger la liste de ceux dont la présente mission vient financer les conséquences.

L'absence d'initiative européenne pour coordonner par le haut une taxation du gazole peut paraître d'autant plus surprenante que les instances européennes ont pris l'initiative de remettre en cause le dispositif français de modulation de la TICPE par les régions.

Rappelons en effet que, dans une perspective de mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, l'article 94 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 a prévu d'octroyer aux conseils régionaux et à l'assemblée de Corse un pouvoir de majoration tarifaire de taxe intérieure de consommation, de manière à financer de grands projets d'infrastructure de transport durable, ferroviaire ou fluvial.

Cette fraction régionale de la TICPE, distincte de celle transmise aux régions en compensation des transferts de compétence opérés par l'État, a augmenté de manière constante depuis la création du dispositif ; cette fraction régionale atteint, au premier semestre 2014, 5 euros dans l'ensemble des régions – y compris en Rhône-Alpes qui est désormais alignée sur les autres régions – et à l'exception notable de la Corse et de Poitou-Charentes, où le taux régional est de 2,50 euros.

Pour chaque région, le taux de remboursement pratiqué pour les transporteurs routiers est donc déterminé à partir du différentiel entre le taux complet de TICPE incluant la majoration régionale et le taux plancher de 39,19 euros par hectolitre.

Ce remboursement est calculé au choix de l'entreprise :

– soit en appliquant au volume de gazole utilisé la différence entre le taux plancher de 39,19 euros et le tarif applicable dans la région d'achat ;

– soit en appliquant au volume de gazole, acquis dans au moins trois régions, un taux forfaitaire de remboursement, calculé en pondérant les différents taux régionaux par les volumes de gazole respectivement mis à la consommation dans chaque région. Ce taux forfaitaire était, au premier semestre 2014, de 4,89 euros par hectolitre.

Ce dispositif est toutefois maintenant appelé à s'éteindre dans la mesure où la Commission européenne a estimé qu'il était contraire à la directive 2008/118/CE relative au régime général d'accise.

La fin de ce remboursement étant programmée au 31 décembre 2015, un dispositif de substitution sera mis en place sous forme de dotation de compensation. Cette dotation pourra soit être intégrée à la dotation globale de fonctionnement (DGF), dont une réforme est annoncée en 2015, soit faire l'objet d'un prélèvement sur recettes autonome. Dans les deux cas, il n'est pas évident toutefois que cette réforme imposée par les instances européennes permette d'accroître l'autonomie fiscale des régions, dans la mesure où de telles dotations de compensations sont intégrées, à plus ou moins brève échéance, à l'enveloppe normée des transferts aux collectivités locales qui est révisée à la baisse chaque année pour compenser l'augmentation mécanique de la DGF.

b. Le remboursement de TICPE applicable au transport fluvial et l'exonération du kérosène : un exemple type des ambivalences de notre système fiscal du point de vue de l'environnement

Exonérer le transport fluvial afin de favoriser le report modal est l'exemple vertu d'une fiscalité écologique qui, pour un coût budgétaire limité, permet d'agir efficacement sur nos émissions de CO₂. *A contrario*, l'absence de taxation du kérosène représente un nivellement par le bas, très coûteux, et une absence de prise en compte du coût de la pollution sous le prétexte d'une concurrence internationale accrue.

S'agissant de l'aide accordée au transport fluvial, on rappellera qu'elle résulte de l'article 30 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 et appliquée à partir du 1^{er} janvier 2011.

Les produits énergétiques destinés à cet usage exonéré sont mis à la consommation, en sortie d'un entrepôt fiscal suspensif de produits énergétiques, avec un taux de TICPE égal à zéro. Par ailleurs, lorsque le produit est mis à la consommation en acquittant la taxe intérieure de consommation, le bénéfice de cette exonération peut être obtenu par le dépôt d'une demande de remboursement auprès des services déconcentrés de l'administration des douanes.

La direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) peut désormais chiffrer avec davantage de précision cette dépense fiscale, les estimations antérieures s'avérant sous-estimées (22 millions d'euros en 2013 et en 2014) au regard des valeurs constatées en 2013. Dans ce contexte, la dépense fiscale afférente à l'année 2013 est estimée à 30 millions d'euros pour 2013, à 31 millions d'euros pour 2014 et à 32 millions pour 2015.

Cette aide, qui bénéficie seulement à environ un millier de bateliers essentiellement dans le nord et l'est du pays, contribue modestement mais efficacement à la transition énergétique et au report modal. Elle est bien évidemment indissociable d'investissements dans l'amélioration de notre réseau fluvial.

***A contrario*, la dépense accordée au transport aérien est très onéreuse et apparaît, à l'instar du transport routier, comme un pis-aller à l'absence de coordination fiscale internationale.**

Le fascicule *Voies et moyens* annexé au présent projet de loi permet d'avoir une connaissance plus fine des montants considérables qui sont en jeu.

DÉPENSE FISCALE N° 800109 : EXONÉRATION DE TAXE INTÉRIEURE DE CONSOMMATION POUR LES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES UTILISÉS COMME CARBURANT OU COMBUSTIBLE À BORD DES AÉRONEFS, À L'EXCLUSION DES AÉRONEFS DE TOURISME PRIVÉ

Estimation des coûts (en millions d'euros)

2013	2 660
2014	2 660
2015	2 825

Source : réponse au questionnaire budgétaire.

Ce fascicule permet surtout de mettre en lumière le paradoxe existant entre l'importance de cette dépense fiscale et le fait qu'elle ne soit pas intégrée à la norme de dépense.

La taxation des produits énergétiques et de l'électricité est en effet encadrée par la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003, dite « énergie », restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.

La norme fiscale de référence pour les produits exonérés ou soumis à un taux réduit de TICPE est la taxation de ces produits au taux de produits de substitution soumis au tarif de droit commun. Tel est le cas notamment de l'application d'un taux réduit de TICPE au fioul domestique utilisé comme carburant diesel dont la dépense est chiffrée en prenant le tarif du gazole comme norme de référence.

La norme fiscale de référence est la suppression du remboursement partiel de TICPE pour les remboursements partiels autorisés par la directive énergie pour soutenir économiquement certains acteurs économiques, tels les transporteurs routiers, les exploitants de taxis ou les exploitants agricoles.

Les exonérations ou taux réduits imposés par la directive énergie constituent en revanche la norme fiscale de référence dès lors qu'ils s'imposent aux États membres. Il s'agit notamment de l'exonération de taxe intérieure de consommation pour les produits pétroliers utilisés par certains bateaux ou utilisés comme carburant ou combustible à bord des aéronefs, à l'exclusion des aéronefs de tourisme privé. À ce titre, ces mesures ont été déclassées à l'occasion du projet de loi de finances pour 2009.

L'exonération fiscale du kérosène ne constitue donc pas un enjeu budgétaire du point de vue du droit européen, ce qui est particulièrement choquant.

Ce point de vue semble par ailleurs corroboré par le fait que les instances européennes s'en remettent à l'Organisation de l'aviation civile internationale (OACI) pour avancer dans ce domaine par le biais de l'inclusion de l'aviation dans le marché du carbone.

Si la directive 2008/101/CE a en effet intégré les activités aériennes dans le système d'échange des quotas d'émission de gaz à effet de serre (SEQE) de l'Union européenne, néanmoins, celles-ci bénéficient dans ce cadre d'un régime dérogatoire en vertu de la décision n° 377/2013/UE du Parlement européen et du Conseil.

La Rapporteuse spéciale ne minimise pas les difficultés que peut rencontrer l'Union européenne pour imposer seule une telle taxation. Ces difficultés ont d'ailleurs fait l'objet d'un rapport d'information de Mme Annick Girardin⁽¹⁾, qui met en évidence la « *crise diplomatique* » à laquelle l'Union européenne a dû faire face lorsqu'elle a tenté de mettre en œuvre unilatéralement une telle taxation.

EXTRAIT DU RAPPORT D'INFORMATION PRÉSENTÉ PAR MME ANNICK GIRARDIN

Depuis l'origine les États non européens n'ont cessé de contester l'approche unilatérale de l'Union européenne.

Une déclaration a été signée par 26 pays réunis début octobre 2011 à New Delhi par laquelle ils expriment leur opposition à l'ETS européen.

Au sein de l'Union, l'Allemagne, l'Espagne, la France et le Royaume-Uni, ont souhaité que l'application de la législation soit différée, le temps que soit trouvé un accord sur la réduction des émissions du transport aérien au cours de l'Organisation de l'aviation civile internationale (OACI) qui se tient à Montréal au début du mois de septembre 2012. Ces réticences ont été communiquées par un appel en date du 11 septembre 2011 à l'ouverture du salon aéronautique ILA à Berlin.

Cette déclaration a ensuite été adoptée par le conseil de l'OACI en novembre 2011. De nombreux États envisagent aussi de recourir à l'article 84 de la convention de Chicago, concernant le règlement des différends.

La Chine et l'Inde ont interdit à leurs compagnies ressortissantes de se conformer à la directive européenne (février et mars 2012). Le Président Obama a signé le 27 novembre une loi permettant au Secrétaire aux transports de protéger les compagnies américaines de l'application de l'EU-ETS.

Aussi des négociations se sont-elles engagées dans le cadre de l'OACI pour trouver une solution, avec la difficulté tenant au fait que l'Union européenne ne soit pas membre de l'OACI (elle est représentée au sein du groupe de travail par la Belgique).

Votre Rapporteuse a rencontré à Montréal l'ambassadeur américain auprès de l'OACI, Duane E. Woerth, qui a relayé une attitude assez positive de son gouvernement. L'administration Obama a évolué, après une période d'inertie liée aux élections et elle s'emploie aujourd'hui à œuvrer activement à la recherche d'une solution dans le cadre de l'OACI.

Il apparaît clairement que l'Union européenne a commis une faute stratégique en ne dialoguant pas avec les États-Unis préalablement à la mise en œuvre du système ETS car il devenait quasiment impossible d'obtenir un accord international sans l'appui des États-Unis.

(1) Rapport d'information n° 1117 sur l'application à l'aviation civile du système communautaire d'échange d'émission (SCEQE), 11 juin 2013.

Il faut reconnaître que l'intervention de la législation européenne a permis d'accélérer les travaux de l'OACI, au prix d'un camouflet pour la Commission européenne, qui, malgré les déclarations de la commissaire européenne en charge du climat, a dû abandonner l'application au trafic international de la législation dont elle s'était dotée.

Le conflit autour de l'ETS européen a « boosté » l'OACI qui a annoncé en début d'année l'accélération des travaux pour un accord mondial sur les émissions de gaz à effet de serre. Lors de la dernière réunion du Conseil de l'OACI le 9 novembre 2012, il a été convenu d'avancer rapidement sur la question des émissions de gaz à effet de serre, notamment grâce à la création d'un groupe de haut niveau qui aura pour mission de fournir des orientations claires sur la mise en place d'un mécanisme de marché international pour réduire les émissions du secteur aérien et sur la définition d'un cadre commun pour les mécanismes de marché au niveau régional (type ETS aviation) ou national. Le groupe devra préparer une proposition de résolution pour la 38^e assemblée de l'OACI de septembre 2013.

De fait, le relevé des résolutions adoptées par l'OACI daté du 4 octobre 2013, consultable en ligne, contient une résolution relative à « *l'exposé récapitulatif de la politique permanente et des pratiques de l'OACI dans le domaine de la protection de l'environnement* ».

Cette résolution, après avoir rappelé toute l'importance des objectifs de protection de l'environnement arrêtés dans différentes conventions de l'ONU, se contente malheureusement de rappeler que le transport aérien doit y prendre toute sa part, sans évoquer ni le principe d'une taxation, ni l'inclusion du transport aérien dans un quelconque système d'échange de droits à polluer.

La Rapporteuse spéciale regrette vivement que ces négociations internationales fassent obstacle à l'adoption d'un dispositif ambitieux au niveau national, et que la Commission européenne n'ait pas pris acte, d'une certaine manière, d'un échec de l'OACI ouvrant la voie à la mise en œuvre d'un dispositif européen.

3. L'exonération de taxe intérieure sur le charbon

L'article 265 *quinquies* B du code des douanes prévoit une taxe intérieure de consommation (TIC) sur l'énergie produite à partir de houilles, lignites et cokes dont certaines utilisations sont exonérées.

Le tarif de la taxe doit enregistrer une augmentation progressive dans les années qui viennent.

TARIF DE LA TAXE SUR LE CHARBON

(en euros)

DÉSIGNATION DES PRODUITS	UNITÉ DE PERCEPTION	TARIF		
		2014	2015	2016
2701, 2702 et 2704 : houilles, lignites et cokes destinés à être utilisés comme combustibles	Mégawattheure	2,29	4,75	7,21

Source : réponse au questionnaire budgétaire.

Une exonération de cette TIC concerne les entreprises de valorisation de la biomasse dont les achats de combustibles et d'électricité utilisés pour cette valorisation représentent au moins 3 % de leur chiffre d'affaires.

Le montant de la dépense fiscale associée est limité ; la Rapporteuse spéciale s'interroge sur l'utilité d'un dispositif qui soutient la consommation de charbon, quand bien même il s'agit de valoriser la biomasse.

DÉPENSE FISCALE N° 800114 :
EXONÉRATION DE TAXE INTÉRIEURE DE CONSOMMATION SUR LE CHARBON
POUR LES ENTREPRISES DE VALORISATION DE LA BIOMASSE DONT LES ACHATS
DE COMBUSTIBLES ET D'ÉLECTRICITÉ UTILISÉS POUR CETTE VALORISATION
REPRÉSENTENT AU MOINS 3 % DE LEUR CHIFFRE D'AFFAIRES

(en millions d'euros)

Évaluation de la dépense fiscale	
2013	3
2014	3
2015	3

Source : réponse au questionnaire budgétaire.

D. UNE RÉDUCTION EN TROMPE-L'ŒIL DU REMBOURSEMENT DE CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC

Le présent projet de loi prévoit de réduire le montant du remboursement à l'audiovisuel public à 517 millions d'euros, contre 527 millions d'euros en 2014. Cette évolution peut paraître surprenante, compte tenu de l'augmentation de 3 euros de la contribution à l'audiovisuel public (CAP) prévue par l'article 27 du présent projet de loi.

En effet, l'augmentation du tarif de la CAP devrait automatiquement entraîner une augmentation des montants remboursés aux entreprises de l'audiovisuel public au titre des personnes qui en sont exonérées par parallélisme avec les exonérations de taxe d'habitation. Ces montants sont retracés, pour l'année budgétaire 2015, dans le document annexé au projet de loi de finances intitulé « *compte d'avances à l'audiovisuel public* ».

Cette évolution paradoxale résulte du fait que le montant de la CAP n'est pas versé directement aux entreprises de l'audiovisuel public, mais transite par un compte d'avances dont le fonctionnement s'éloigne assez singulièrement des principes fixés dans la LOLF.

Conformément à l'article 46 de la loi de finances pour 2006, ce compte retrace :

– en dépenses, le montant des avances accordées à certaines personnes publiques intervenant dans le domaine audiovisuel. Conformément à la loi du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication, dite « loi Léotard », il s'agit de la société nationale de programme France Télévisions, de la société

nationale de programme Radio France, de la société en charge de l'audiovisuel extérieur de la France, de la société dénommée ARTE-France et de l'Institut national de l'audiovisuel (INA), qui est un établissement public à caractère industriel et commercial ;

– en recettes, d'une part, les remboursements d'avances correspondant au produit de la CAP, déduction faite des frais d'assiette et de recouvrement et du montant des intérêts sur les avances, et, d'autre part, le montant des dégrèvements de CAP pris en charge par le budget général de l'État.

La clarté de la présentation du compte de concours financiers a toutefois été limitée dès l'origine par un mécanisme de garantie faisant intervenir à titre subsidiaire des crédits budgétaires.

En effet, l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2006 a prévu que la prise en charge des dégrèvements de redevance audiovisuelle par le budget général de l'État serait soumise à un plafond. Initialement fixé à 440 millions d'euros, ce montant a été révisé chaque année pour atteindre 527,3 millions d'euros en 2014 et 517,3 millions d'euros en 2015. Compte tenu de l'architecture du compte de concours financiers, cette limitation se répercute en théorie automatiquement sur le montant des avances qui peuvent être consenties aux entreprises du secteur audiovisuel.

Dans les faits, la Cour des comptes a mis en lumière, dans son analyse du compte de concours financier réalisée en mai 2013, un fonctionnement relativement virtuel, avec des jeux d'écritures en recettes comme en dépenses permettant d'arrêter des chiffres qui s'équilibrent entre eux mais ne sont pas suivis des versements correspondants.

S'agissant d'abord des recettes du compte, le rapport indique que les remboursements en principe opérés par les bénéficiaires des avances « *ne sont en aucune manière des remboursements réels par les organismes audiovisuels publics, mais un simple jeu d'écritures conduisant à alimenter le compte par deux flux* » que sont d'une part le produit de la CAP et le remboursement des dégrèvements.

Quant au remboursement des dégrèvements de CAP en principe opéré par le budget de l'État, le rapport note que « *la prise en charge des remboursements et dégrèvements par le budget général (...) se fait par des écritures d'ordre, puisqu'il n'y a pas de mouvements de caisse entre le budget général et le compte de concours financiers* ».

Autrement dit, le montant de 517 millions d'euros présenté dans la sous-action 12-06 relève d'une pratique budgétaire baroque et ne correspond pas à un montant réellement versé aux entreprises de l'audiovisuel public.

III. LES REMBOURSEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX MARQUÉS PAR LE POIDS DE LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE ET LES EXONÉRATIONS DE TAXE D'HABITATION

Le montant total du programme 201, retraçant les crédits destinés aux remboursements et dégrèvements d'impôts locaux, est évalué en 2015 à 11 645 millions d'euros, soit un montant relativement stable en tendance puisque cette évaluation s'élevait à 11 466 millions d'euros en exécution au titre de l'année 2012.

Cette stabilité elle-même pose question, surtout lorsqu'on constate que les crédits utilisés en exécution sont systématiquement supérieurs à la prévision. La Rapporteuse spéciale appelle donc l'administration fiscale à procéder à une construction budgétaire particulièrement fine de ces montants ; l'essentiel des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux étant liés à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), donc à la valeur ajoutée des entreprises, il n'y a pas de raison *a priori* pour qu'il y ait une décorrélation entre les remboursements et dégrèvements de CVAE et ceux de la TVA, qui portent également sur la valeur ajoutée (même si l'assiette n'est évidemment pas totalement identique).

Il est en outre préoccupant de voir cette enveloppe de 11,6 milliards d'euros de remboursements et dégrèvements d'impôts locaux totalement déconnectée des débats très importants qui anime le pilotage des transferts aux collectivités locales.

Nul n'ignore en effet désormais que l'enveloppe de ces transferts, notamment la DGF, est soumise à très forte contrainte, en particulière en 2014 et dans le présent projet de loi de finances où la contribution des collectivités locales à l'économie de 50 milliards d'euros a été fixée à 3,67 milliards d'euros.

L'ensemble des transferts aux collectivités locales (DGF, dotation de compensation de réformes législatives, allocation de compensation d'exonération de fiscalité locale) évolue désormais dans une enveloppe qui a d'abord été gelée en volume, puis en valeur.

À l'intérieur de cette enveloppe, toute augmentation de l'un des concours financiers se traduit automatiquement par la baisse à due concurrence d'un autre concours financiers. En application de ce principe, l'augmentation tendancielle de la DGF, qui résulte pour l'essentiel d'éléments mécaniques comme l'augmentation de la population et le développement de l'intercommunalité, est gagée par une baisse d'autres dotations comme l'allocation de compensation des exonérations de fiscalité locale.

À cet égard, il est malaisé de comprendre la différence de traitement budgétaire accordée aux compensations d'exonérations de fiscalité locale et aux compensations de dégrèvements de fiscalité locale :

– d’un côté, les exonérations (partielles ou totales) de fiscalité locale font l’objet d’une compensation sous forme de dotations qui sont juridiquement des prélèvements sur recettes. Leur montant fait l’objet d’un ajustement, à l’intérieur de l’enveloppe normée, qui peut atteindre 10 à 15 % par an. À ce rythme, la compensation devient anecdotique au bout de quelques années, alors que le choix de mettre en œuvre cette exonération revient dans la plupart des cas au Gouvernement ;

– d’un autre côté, les dégrèvements de fiscalité locale font l’objet d’un remboursement aux collectivités locales par le biais des crédits de la présente mission, qui ne font l’objet d’aucun pilotage et d’aucune analyse politique, alors que l’on pourrait imaginer que tel ou tel dégrèvement soit limité afin de financer une augmentation de la précaution en faveur des collectivités les moins avantagées.

En termes de technique législative, le choix entre la mise en place d’une exonération partielle ou d’un dégrèvement est quasiment identique ; dans le cadre de réformes complexes, comme la réforme de la taxe professionnelle, la question de la différence substantielle résultant pourtant de ce choix sur la manière dont les collectivités locales vont être compensée dans le temps n’a rarement, voire jamais, été abordée. De même, il n’a jamais été question de transformer une exonération en dégrèvement (ou l’inverse) afin de sanctuariser le montant retourné par l’État aux collectivités.

Au total, les crédits budgétaires du programme 200 mériteraient certainement d’être rapprochés, au stade de l’analyse budgétaire, de l’ensemble des autres concours financiers aux collectivités locales afin que ces transferts bénéficient, eux aussi, d’une analyse plus politique et non d’une restitution actuellement essentiellement envisagée de manière mécanique.

A. LE POIDS DE LA RÉFORME DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

Les remboursements de dégrèvements de contribution économique territoriale (CET) mis en œuvre dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle (TP) devraient s’établir, dans l’action 1 du programme 201, à 6 361 millions d’euros, soit quasiment le même montant qu’en 2014.

1. Des écarts conséquents entre prévision et exécution qui doivent être résorbés

PROGRAMME 201 REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D’IMPÔTS LOCAUX

(en millions d’euros)

	LFI 2012	Révisé 2012	Exécuté 2012	LFI 2013	Révisé 2013	Exécuté 2013	LFI 2014	Révisé 2014	PLF 2015
Action 1 TP et CET	5 610	6 520	6 829	5 979	6 867	6 868	6 358	6 570	6 361
Action 2 TF	798	820	838	857	875	844	928	893	930
Action 3 TH	3 476	3 560	3 364	3 697	3 500	3 488	3 762	3 689	3 909
Action 4 Non-valeur	400	410	435	390	420	445	405	445	445
TOTAL	10 284	11 310	11 466	10 923	11 662	11 645	11 453	11 597	11 645

Source : projet annuel de performances.

Le tableau ci-dessus fait ressortir le poids prépondérant des remboursements de CET dans le montant total du programme 201, ainsi que les écarts souvent conséquents enregistrés entre la prévision et l'exécution, qui représentent 22 % de l'enveloppe initiale en 2012, 15 % de cette enveloppe en 2013 et 3,3 % en 2014 avant d'avoir enregistré les chiffres réellement exécutés.

Cet écart, qui représente donc la somme de 1,2 milliard d'euros en 2012, démontre que, au-delà du caractère automatique des dispositifs sous-jacents, la construction budgétaire, le travail sur les hypothèses et sur l'assiette ne suffisent pas à assurer une fiabilité suffisante des montants soumis à l'examen du Parlement.

Comme la Rapporteuse spéciale l'a souligné en introduction, ces montants mériteraient pourtant d'être intégrés comme dépenses de l'État et répercutés à l'article d'équilibre du projet de loi de finances. Une telle réforme ne peut intervenir, évidemment, que si les chiffres fournis par l'administration sont suffisamment fiables pour être intégrés dans l'architecture générale du budget.

2. Le financement des dégrèvements d'impôts locaux par des crédits évaluatifs fait obstacle à une analyse politique des dispositifs sous-jacents

L'action 1 du programme 201 recueille les conséquences budgétaires de dispositifs majeurs mis en place dans le cadre de la réforme de la taxe professionnelle :

– le plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée de l'entreprise, prévu à l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts. Sur demande de l'entreprise, la CET de chaque entreprise est plafonnée à 3 % de la valeur ajoutée de l'entreprise. Compte tenu de la complexité de la réforme de la TP, ce dispositif a été envisagé comme un garde-fou destiné à éviter les reports d'impositions trop importants. Ce plafonnement a été assorti d'un plancher, de manière que l'entreprise ne soit pas amenée à acquitter moins que la cotisation minimale.

Comme tenu de son coût actuel, il mériterait probablement d'être analysé avec davantage de recul afin d'évaluer si les entreprises sont en mesure de contribuer davantage au développement local. Un tel choix pourrait d'ailleurs être cohérent avec les allègements d'IS consentis dans le cadre de la mise en œuvre du CICE ;

– le dégrèvement de cotisation foncière des entreprises (CFE) en cas de perte de bases taxables, prévu par l'article 1647 *bis* du code général des impôts. Reprenant un dispositif qui était applicable à la TP, ce dispositif vise à ce qu'une entreprise ne soit pas taxée outre mesure sur ses immobilisations de l'année précédente lorsqu'elle a eu à faire face à la fermeture partielle d'un site due à des difficultés financières. Ce dispositif permet également de garantir la collectivité locale contre la perte des ressources fiscales associées ;

– le crédit de CET en zone de restructuration de la défense (article 1647 C *septies* du code général des impôts) constitue également la transposition d'un dispositif précédemment applicable à la TP, destiné à couvrir les collectivités locales contre les pertes fiscales liées à la fermeture d'un site militaire. Compte tenu de son ancienneté, ce dispositif, qui s'applique encore à des fermetures relativement anciennes, mériterait probablement de faire l'objet d'un ajustement annuel sur le modèles des dotations afin d'être mis, à terme, en extinction ;

– le dégrèvement barémique, faisant l'objet de l'article 1586 *quater* du code général des impôts permet aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions d'euros de bénéficier d'un dégrèvement progressif de CVAE en fonction de la taille de l'entreprise (les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 euros sont totalement exonérées de CVAE). Le coût de ce dégrèvement est extrêmement important pour les finances publiques et découle d'une volonté de maîtriser les conséquences, qui n'ont pas toujours chiffrées avec finesse en 2009, de la réforme de la taxe professionnelle. Probablement serait-il opportun de procéder à une analyse de ces dégrèvements afin de vérifier que le dispositif est encore justifié aujourd'hui sous sa forme actuelle ;

– cette action retrace également les restitutions de CVAE qui doivent être opérées compte tenu de la mécanique de cet impôt fonctionnant également par acomptes.

DÉPENSES DE L'ACTION 1 DU PROGRAMME 201

(en millions d'euros)

	2011	2012	2013	LFI 2014	2014 révisé	PLF 2015
Plafonnement à la valeur ajoutée TP	1 292	272	143	25	25	0
Plafonnement à la valeur ajoutée CET	432	937	868	900	900	939
Dégrèvement barémique	3 375	3 696	3 687	3 913	3 913	4 044
Écrêtement des pertes	150	350	182	91	91	46
Crédits d'impôt ZRD	1	1	0	0	0	0
Restitution CVAE	624	759	1 190	823	823	778
Autres dégrèvements	869	814	797	606	606	600
Total Action n° 1	6 743	6 829	6 868	6 358	6 358	6 361

Source : ministère de l'Économie et des finances.

Le coût de la réforme de la taxe professionnelle retracé dans la présente action mérite en outre d'être rapproché de celui faisant l'objet d'une compensation par le biais d'une dotation. Au total, on constate donc que l'État rétrocède, par le biais des remboursements ou des compensations, environ 40 à 45 % du montant exigible.

L'État reste par conséquent le premier redevable de la CET, alors que la réforme de la taxe professionnelle avait précisément pour objet d'éviter ce résultat. En outre, cette prise en charge conduit à amoindrir l'autonomie financière des collectivités locales, dont le budget est financé en grande partie par des transferts de l'État.

PRODUIT DES IMPÔTS LOCAUX ET PART ASSUMÉE PAR L'ÉTAT

(en millions d'euros)

	2010	2011	2012	2013	2014 (e)	2015 (e)
Taxe d'habitation						
Dégrèvements exécutés	3 267	3 425	3 364	3 488	3 689	3 909
Compensations perçues	1 319	1 237	1 281	1 259	1 276	ND
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	17 517	18 991	19 819	20 555	21 362	22 292
Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements	26,18 %	24,55 %	23,44 %	23,09 %	23,24 %	ND
Taxes foncières						
Dégrèvements exécutés	678	858	839	844	893	930
Compensations perçues	732	575	538	502	436	ND
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	24 715	27 356	28 636	30 160	31 321	32 572
Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements	5,71 %	5,24 %	4,81 %	4,46 %	4,24 %	ND
Taxe professionnelle et contribution économique territoriale						
Dégrèvements exécutés	11 651	6 743	6 829	6 868	6 570	6 361
Compensations perçues (y compris DCRTP)	1 116	3 986	3 924	3 776	3 686	ND
<i>Dont DCRTP</i>	-	3 398	3 429	3 324	3 324	3 324
Compensation relais	32 431	-	-	-	-	-
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	974	23 801	24 819	25 244	24 982	26 343
Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements	1 310,78 %	45,08 %	43,33 %	42,16 %	41,05 %	ND
Ensemble						
Dégrèvements exécutés	15 596	11 026	11 032	11 200	11 152	11 200
Compensations perçues	3 167	5 798	5 743	5 537	5 398	ND
Émissions au profit des collectivités et groupements (hors taxes annexes)	43 206	70 148	73 274	75 960	77 665	81 207
Pourcentage des dégrèvements et compensations par rapport au produit des émissions des collectivités et groupements	43,43 %	23,98 %	22,89 %	22,03 %	21,38 %	ND

Source : réponse au questionnaire budgétaire.

B. LES DÉGRÈVEMENTS DE FISCALITÉ DIRECTE LOCALE PESANT SUR LES MÉNAGES

1. Le dégrèvement de taxe d'habitation

Les dégrèvements de taxe d'habitation enregistrent en 2015 une augmentation de près de 147 millions entre la LFI 2014 et le présent projet de loi de finances, pour s'établir à 3 909 millions d'euros ; cette augmentation est de 212 millions par rapport à la LFI 2013.

Ce montant correspond au plafonnement de la taxe d'habitation (TH) en fonction du revenu prévu à l'article 1414 A du code général des impôts. Les contribuables, autres que ceux qui sont totalement exonérés en application de l'article 1414 du code général des impôts – cette exonération faisant l'objet d'une compensation aux collectivités par le biais d'une dotation budgétaire qui ne fait pas partie des dotations pouvant être soumises à minoration dans le cadre de l'enveloppe normée – peuvent bénéficier d'un plafonnement de leur cotisation de TH correspondant à la fraction de leur cotisation excédant 3,44 % de leur revenu fiscal de référence (RFR), qui est diminué d'un abattement dont le montant varie selon le nombre de part du quotient familial.

Le dégrèvement partiel ou total est lié :

- à l'occupation effective du local imposé à la TH à titre d'habitation principale ;
- au fait que le redevable n'est pas soumis à l'ISF ;
- au respect d'un plafond de RFR.

Le tableau ci-dessous montre le total de la TH prise en charge par l'État, qui assume entre 20 et 25 % du produit de cette taxe.

DÉGRÈVEMENTS DE TAXE D'HABITATION

(en millions d'euros)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014 (e)	2015 (e)
Produit des émissions au profit des collectivités	16 679	17 517	18 991	19 841	20 618	21 423	22 360
Frais d'assiette et de recouvrement	738	775	195	208	215	227	237
Frais de dégrèvements et non-valeurs (y compris les reversements pour dégrèvements indus)	239	256	262	301	315	335	345
Dégrèvements (sans les non-valeurs)	3 181	3 267	3 425	3 364	3 488	3 689	3 909
Compensations	1 233	1 319	1 237	1 281	1 259	1 276	nc
Recette nette allouée aux collectivités	17 912	18 836	20 228	21 122	21 876	22 699	nc
Coût à la charge des redevables	14 475	15 281	16 023	16 986	17 659	18 297	19 033
Montant net pris en charge par l'État	3 436	3 555	4 205	4 136	4 217	4 403	nc

Source : réponse au questionnaire budgétaire.

Le montant global de l'action est impacté par :

– l'article 2 de la loi de finances pour 2014, qui a relevé de 4 % les limites de revenus permettant de bénéficier des dégrèvements applicables aux personnes de condition modeste ;

– la loi de finances rectificative pour 2014, qui maintient le droit à exonération de TH pour les personnes de condition modeste ayant déjà bénéficié de cette exonération en 2013.

2. Les dégrèvements de taxes foncières

Le montant de l'action 2 du programme 201 correspond, pour le foncier bâti, aux dégrèvements suivants :

– vacance d'une maison normalement destinée à la location ;

– dégrèvement de 100 euros pour les contribuables âgés de 65 ans et de moins de 75 ans et ne bénéficiant pas d'une exonération totale de taxe sur le foncier bâti.

S'agissant du foncier bâti, différents dispositifs existent suivant la nature du terrain :

– dégrèvement en faveur des jeunes agriculteurs installé depuis moins de six ans et bénéficiaires de la dotation jeune agriculteur ou de certains prêts ;

– dégrèvement pour perte de récolte liée à des situations exceptionnelles (gel, inondations, tempête, sécheresse, pollution) ;

– dégrèvement en cas de perte d'un immeuble non bâti faisant suite à un élément extraordinaire (inondation ou avalanche pour l'essentiel).

L'essentiel des dispositifs concernant les terrains non bâtis bénéficiant aux agriculteurs, il serait également essentiel de les expertiser à la lumière d'objectifs environnementaux ; en sélection les bénéficiaires en fonction de tels critères, il serait possible de lutter indirectement contre différentes atteintes à l'environnement en zone rurale, comme l'utilisation excessive de pesticides ou d'engrais ou encore l'épuisement de la ressource en eau.

DÉGRÈVEMENTS DE TAXE FONCIÈRE

(en millions d'euros)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Produit perçu par les collectivités	29 212	30 714	33 570	35 047	36 414	37 773	39 281
Coût à la charge des redevables	31 031	32 682	34 198	35 798	37 161	38 337	39 864
Frais d'assiette et de recouvrement	1 289	1 358	553	584	603	620	644
Frais de dégrèvements et non-valeurs (y compris les reversements pour dégrèvements indus)	1 193	1 288	933	1 005	987	838	868
Dégrèvements (sans les non-valeurs)	663	678	858	838	844	893	930
Compensations	753	732	575	538	502	436	ND
Recette nette allouée aux collectivités	29 965	31 446	34 145	35 585	36 916	38 208	ND
Coût à la charge des redevables	- 1 065	- 1 236	- 53	- 212	- 244	- 128	ND
Montant net pris en charge par l'État	29 212	30 714	33 570	35 047	36 414	37 773	39 281

Source : réponse au questionnaire budgétaire

EXAMEN EN COMMISSION

Après l'audition de M. Michel Sapin, ministre des Finances et des comptes publics (voir le compte rendu de la commission élargie du 3 novembre 2014 à 21 heures ⁽¹⁾), la commission des Finances examine les crédits des missions Engagements financiers de l'État et Remboursements et dégrèvements et les comptes spéciaux Participations financières de l'État ; Participation de la France au désendettement de la Grèce ; Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics.

*Suivant l'avis favorable de M. Victorin Lurel, rapporteur spécial, la Commission **adopte** les crédits de la mission Engagements financiers de l'État.*

*Elle **adopte** ensuite, suivant l'avis favorable de Mme Eva Sas, rapporteure spéciale, les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements.*

*La Commission **adopte** enfin, suivant l'avis favorable de M. Guillaume Bachelay, rapporteur spécial, les comptes spéciaux Participations financières de l'État ; Participation de la France au désendettement de la Grèce ; Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics.*

*

* *

(1) http://www.assemblee-nationale.fr/14/budget/plf2015/commissions_elargies/

ANNEXE : LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE

– M. Louis-Paul Pelé, Mme Catherine Périn et M. François Ecalte, Cour des comptes

– M. Vincent Drézet, Sud-Solidaires Finances publiques

– M. Patrick Roux, direction des douanes

– Mme Claire Bernard et Antoine Naboulet, France stratégie

– M. Vincent Mazauric, Directeur général adjoint, Direction générale des Finances publiques (DGFIP) ;

– M. Christophe Despons, AFIPA DGFIP ;

– Mme Catherine Brigant , sous-directrice DGFIP ;

– M. Patrice Laussucq, service juridique de la DGFIP ;

– M. Clément Schaff, direction générale du trésor ;

– M. Nicolas Hengy et Mme Béatrice Boutchenik, direction du budget.