



N° 273

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUINZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 12 octobre 2017.

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 2018** (n° 235),

PAR M. JOËL GIRAUD,
Rapporteur Général
Député

ANNEXE N° 37

REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Rapporteuse spéciale : MME CHRISTINE PIRES BEAUNE

Députée

SOMMAIRE

	Pages
PRINCIPALES ANALYSES	7
DONNÉES CLÉS	9
AVANT-PROPOS	11
1. La mission <i>Remboursements et dégrèvements</i> se distingue des autres missions du budget général par le recours à des crédits évaluatifs	12
2. Cette mission permet de suivre l'ensemble des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État et d'impôts locaux	14
3. Une telle vision, essentiellement comptable, n'a pas vocation à apporter une analyse économique des dispositifs fiscaux retracés dans la mission	16
4. La présentation budgétaire pourrait néanmoins être améliorée	16
5. Le respect du principe de sincérité budgétaire nécessite de pouvoir évaluer les dépenses de manière fiable, mais la prévision budgétaire peut s'avérer délicate	20
6. ... en particulier concernant le suivi des contentieux fiscaux	25
PREMIÈRE PARTIE : LE PROGRAMME 200 REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT	29
I. LA PRÉVISION BUDGÉTAIRE POUR 2018	29
A. LES CRÉDITS D'IMPÔT À DESTINATION DES PARTICULIERS	30
1. La sous-action 200-12-02 : les crédits d'impôt en matière d'impôt sur le revenu .	30
2. La sous-action 200-12-06 : les remboursements et dégrèvements de contribution à l'audiovisuel public	34
B. LES CRÉDITS D'IMPÔT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS	36
1. La sous-action 200-12-03 : les crédits d'impôt en matière d'impôt sur les sociétés	36
2. La montée en charge du CICE	37
C. LES REMISES GRACIEUSES	40
D. LES ADMISSIONS EN NON-VALEUR	41

II. UN ENJEU BUDGÉTAIRE MAJEUR : LES CONTENTIEUX FISCAUX EUROPÉENS	42
A. UN ENJEU DE PRÉVISION	42
1. L'enregistrement de la provision dans le compte général de l'État	42
2. Une prévision des dépenses annuelles au titre des contentieux fiscaux qui reste difficile	45
3. Des intérêts moratoires qui présentent un coût élevé	46
B. DES CONTENTIEUX FISCAUX QUI CONSTITUENT UN RISQUE BUDGÉTAIRE SIGNIFICATIF POUR LES FINANCES PUBLIQUES	49
1. Le contentieux « précompte mobilier »	49
a. Les origines de l'affaire	49
b. Les décisions juridictionnelles internes prises à ce stade sont favorables à l'État ..	52
c. L'issue du contentieux demeure incertaine	52
d. Les enjeux financiers suite à la saisine de la CJUE sont difficiles à évaluer	53
2. Le contentieux « OPCVM »	53
a. Les origines de l'affaire	53
b. Le traitement du contentieux	54
c. Le rebondissement européen de 2014 et l'issue du contentieux	54
d. Le stock de dossiers restant à traiter est élevé	56
3. Le contentieux « <i>de Ruyter</i> »	56
a. Les origines de l'affaire	56
b. Les conséquences en droit interne	59
c. Les enjeux financiers	61
4. Le contentieux « <i>Stéria</i> »	62
a. Les origines de l'affaire	62
b. Les décisions juridictionnelles	63
c. Les enjeux financiers	64
5. Le contentieux « 3 % dividendes »	65
a. Les origines de l'affaire	65
b. Les procédures juridictionnelles	66
c. Un enjeu financier global qui s'élève à 10 milliards d'euros	70
C. L'ENJEU FINANCIER GLOBAL DES PRINCIPAUX CONTENTIEUX	72

PARTIE II : LE PROGRAMME 201 REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX	73
I. LA PRÉVISION BUDGÉTAIRE POUR 2018	73
A. L'ACTION 201-01 : DES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS ÉCONOMIQUES EN AUGMENTATION (HORS RESTITUTIONS DE CVAE).....	73
a. Le dégrèvement barémique.....	75
b. Le plafonnement à la valeur ajoutée CET.....	78
c. Les autres dégrèvements et crédits d'impôts.....	80
B. L'ACTION 201-02 : LES DÉGRÈVEMENTS ET COMPENSATIONS D'EXONÉRATIONS DE TAXE FONCIÈRE.....	80
C. L'ACTION 201-03 : LES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE D'HABITATION : UN TOURNANT MAJEUR À PARTIR DE 2018.....	82
1. Les redevables et l'assiette de la taxe d'habitation.....	83
2. Les dégrèvements et exonérations en vigueur.....	84
a. La distinction entre dégrèvements et exonérations.....	84
b. Les dispositifs d'exonération.....	88
c. Les dispositifs de dégrèvement retracés dans l'action 201-03.....	91
D. L'ACTION 201-04 : LES ADMISSIONS EN NON-VALEUR.....	95
E. LES REMISES GRACIEUSES.....	95
II. LE DÉGRÈVEMENT DE TAXE D'HABITATION DE L'ARTICLE 3 DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2018	97
A. DES IMPACTS LOCAUX TRÈS CONTRASTÉS POUR LES CONTRIBUABLES.....	97
B. UN IMPACT DIFFÉRENCIÉ SUR LES RESSOURCES FISCALES DES COLLECTIVITÉS.....	108
EXAMEN EN COMMISSION	111
ANNEXE : PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE	119

PRINCIPALES ANALYSES

La mission *Remboursements et dégrèvements* constitue la plus importante mission du budget général de l'État, en volume. Ses crédits s'établissent en effet à 115,20 milliards d'euros pour 2018, soit 28,5 % des dépenses brutes, en hausse de 6,34 milliards d'euros par rapport à la prévision initiale pour 2017.

Les remboursements et dégrèvements d'**impôts d'État** s'établiront à 100 milliards d'euros 2018, en hausse de 4,2 milliards d'euros par rapport à la prévision révisée pour 2017, principalement en raison de la montée en charge du CICE.

Les remboursements et dégrèvements d'**impôts locaux** devraient s'élever à 15,05 milliards en 2018, soit une hausse de 2,86 milliards d'euros, sous l'effet de la création du nouveau dégrèvement de taxe d'habitation. Si l'on neutralise les restitutions de CVAE désormais enregistrés dans le compte d'avances (750 millions d'euros en 2017), l'augmentation est plus importante.

Pour ce nouveau budget, deux points d'attention sont à signaler.

Premièrement, **le risque financier associé aux contentieux fiscaux a fortement augmenté au cours des dernières années.** La provision pour litiges fiscaux enregistrée dans le compte général de l'État était de 12 milliards d'euros à fin 2012, et s'élève à 24 milliards d'euros fin 2016, soit un doublement en quatre ans. Leur coût, en comptabilité budgétaire, devrait atteindre 1,6 milliard d'euros en 2017 et 1 milliard en 2018, hors coût du contentieux « 3 % dividendes », évalué à 1 milliard sur 2017 et 2018.

Les intérêts moratoires présentent un coût particulièrement important pour l'État chaque année, du fait de leur taux, fixe et élevé. Il apparaît nécessaire de mieux évaluer le risque de contrariété aux normes constitutionnelles et européennes à l'occasion de l'examen des dispositions, et d'associer plus largement le Parlement au suivi de ces contentieux.

Deuxièmement, le nouveau dégrèvement de taxe d'habitation augmentera les crédits du programme 200 de manière importante. Cette augmentation sera progressive, à hauteur de 3 milliards d'euros dès 2018, pour atteindre 10 milliards en 2020.

Si l'intention de rendre du pouvoir d'achat aux contribuables reste louable, le faire par la suppression de la taxe d'habitation est une erreur, car cette réforme proposée affaiblit massivement le lien existant entre le citoyen et l'impôt.

Les gains seront de plus très inégaux selon les territoires. Dans certains départements, la part de foyers qui continueront à acquitter la taxe d'habitation sera extrêmement faible, de l'ordre de 11 % dans la Creuse, soit quatre fois moins qu'à Paris ou dans les Hauts-de-Seine. Cette réforme fragilise l'autonomie financière de nombreuses collectivités.

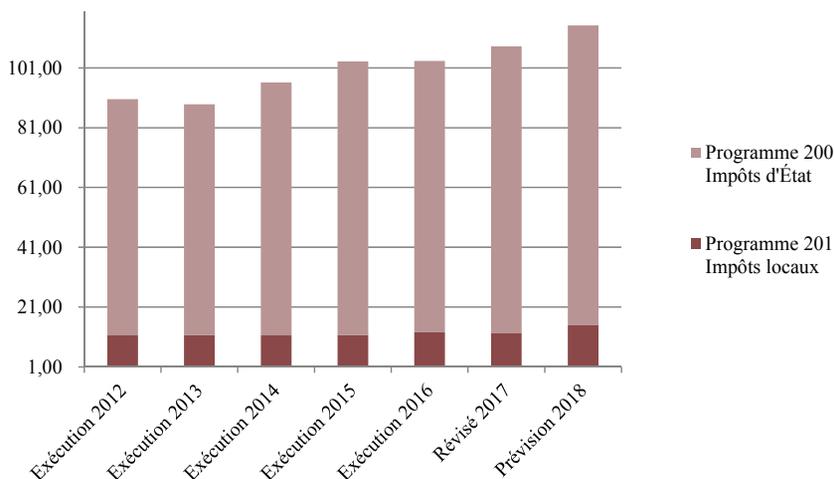
Il aurait été plus pertinent d'aller au bout du processus de révision des valeurs locatives des locaux d'habitation avant de remettre en cause une taxe qui permet de lever des ressources importantes.

Il apparaît dès lors urgent de clarifier les modalités d'application de cette réforme pour l'avenir, et ce dès la prochaine conférence des territoires.

DONNÉES CLÉS

ÉVOLUTION DES CRÉDITS DE LA MISSION DEPUIS 2012

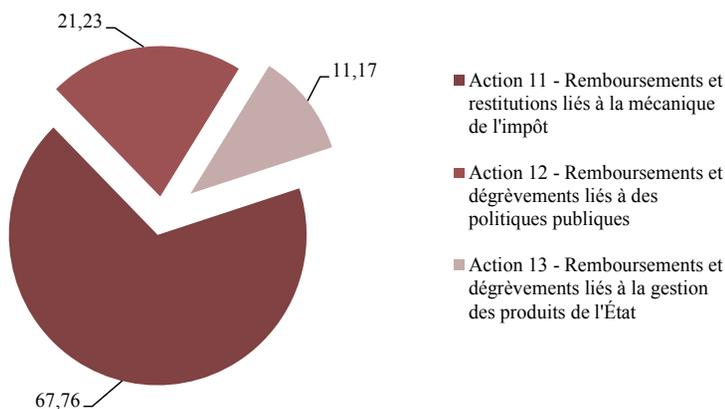
(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires.

RÉPARTITION PAR ACTION DES DÉPENSES DU PROGRAMME 200

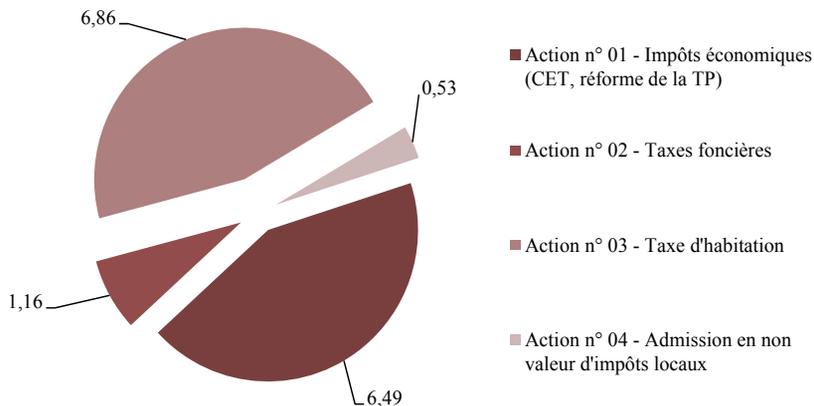
(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires.

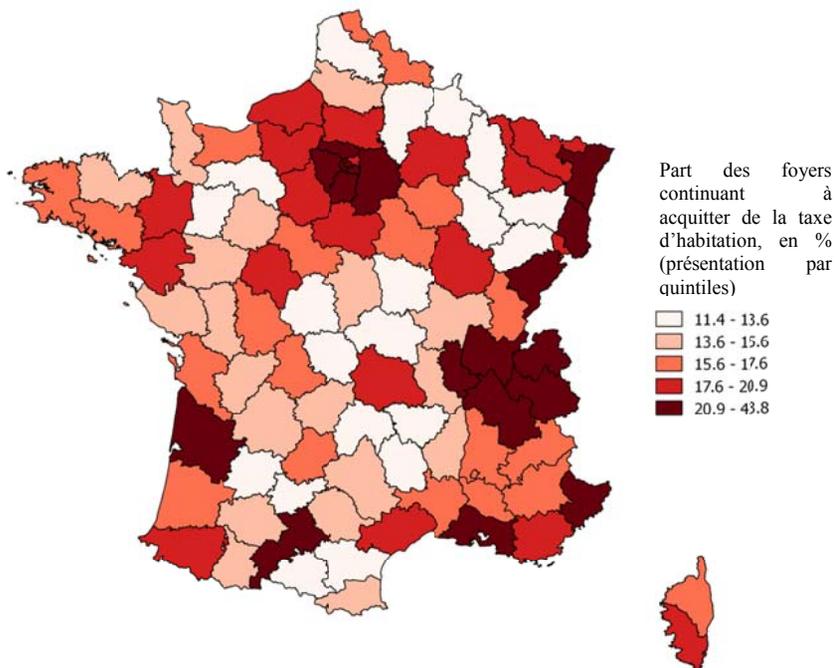
RÉPARTITION PAR ACTION DES DÉPENSES DU PROGRAMME 201

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires.

PART DES FOYERS CONTINUANT À ACQUITTER UNE TAXE D'HABITATION EN 2020, APRÈS APPLICATION DU NOUVEAU DÉGRÈVEMENT, PAR DÉPARTEMENT



Source : données DGFIP, simulation sur émissions de TH 2016, carte commission des finances.

AVANT-PROPOS

Plus importante mission du budget général si l'on considère le montant des autorisations d'engagement et des crédits de paiement qui lui sont affectés (115,2 milliards d'euros selon les prévisions du projet de loi de finances pour 2018, soit 28,5 % des dépenses brutes) la mission *Remboursements et dégrèvements* présente certaines particularités qui la différencient des autres dépenses de l'État.

Dotée exclusivement de crédits évaluatifs et dépourvue de crédits de titre 2, elle a pour vocation de permettre une présentation claire et un suivi efficace des montants de remboursements et dégrèvements d'impôts d'État et d'impôts locaux ainsi que des dispositifs fiscaux associés, qui viennent en atténuation des recettes fiscales brutes.

La mission *Remboursements et dégrèvements* regroupe ainsi les dépenses liées à des situations dans lesquelles l'État est amené à restituer des impôts, des taxes ou des contributions aux contribuables, ou dans lesquelles l'État ne recouvre pas certaines créances sur les contribuables.

Les raisons pour lesquelles l'État est amené à effectuer ces opérations sont très diverses et peuvent être classifiées en **trois catégories** :

– **les sommes restituées en raison de la mécanique de l'impôt**, qui s'explique par les modalités de recouvrement propres à certains impôts : l'État restitue certaines sommes, lorsque les montants déjà versés excèdent l'impôt dû, en matière d'impôt sur les sociétés par exemple, ou lorsque le montant de taxe sur la valeur ajoutée déductible excède le montant collecté par une entreprise, notamment ;

– **les sommes restituées en raison des politiques publiques**, lorsqu'un contribuable bénéficie d'un crédit d'impôt qui dépasse l'impôt qu'il doit payer ;

– **les raisons liées à la gestion de l'impôt**, lorsque des corrections sont apportées après le calcul de l'impôt, à l'avantage du contribuable, à la suite d'une erreur matérielle, d'une contestation, ou d'un litige.

Sa présentation suit une logique essentiellement comptable, le projet annuel de performances s'attachant à prévoir et à enregistrer le plus fidèlement possible l'évolution de ces dépenses, dans le respect du principe de sincérité budgétaire, plutôt qu'à produire une analyse économique de ces mécanismes et en évaluer le bien-fondé.

Le présent avant-propos a pour objectif de resituer la mission *Remboursements et dégrèvements* au sein des dépenses du budget général de l'État, d'en présenter les spécificités, et d'en dégager les enjeux principaux, tant au niveau de la prévision que de la présentation. L'analyse des crédits affectés au programme 200 *Remboursements et dégrèvements d'impôts d'État*, et au programme 201 *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux*, sera traitée dans la suite du rapport.

C'est ainsi que :

– la mission *Remboursements et dégrèvements* se distingue des autres missions du budget général par le recours à des crédits évaluatifs ;

– cette mission permet de retracer de manière comptable l'ensemble des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État et d'impôts locaux, mais une telle vision n'a pas vocation à apporter une analyse économique des dispositifs fiscaux retracés dans la mission ;

– la présentation budgétaire pourrait néanmoins être améliorée ;

– le respect du principe de sincérité budgétaire nécessite de pouvoir évaluer les dépenses de manière fiable, mais la prévision budgétaire peut s'avérer délicate, en particulier concernant le suivi des contentieux fiscaux ;

– le présent rapport porte sur l'analyse des crédits pour 2018, qui connaissent des évolutions importantes, notamment en raison de la montée en charge du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, des solutions jurisprudentielles apportées au contentieux « 3 % dividendes », et de la création d'un dégrèvement de taxe d'habitation pour 80 % des contribuables, dont la mise en place est échelonnée sur trois ans.

1. La mission *Remboursements et dégrèvements* se distingue des autres missions du budget général par le recours à des crédits évaluatifs

Par exception à la règle du caractère limitatif des crédits, définie à l'article 9 de la loi n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), la mission *Remboursements et dégrèvements* est dotée de crédits dits « évaluatifs ».

L'existence des crédits évaluatifs s'explique par la nécessité pour l'État d'obtenir l'autorisation du Parlement pour ordonnancer des dépenses obligatoires, ou quasi obligatoires, mais dont le montant ne peut être précisément connu lors du vote du budget. Pour ces charges, les dépenses « *s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts* ». Afin de préserver la vigueur de l'autorisation parlementaire, la loi organique cantonne ces dépenses dans des programmes spécifiques, et délimite clairement leur périmètre : celles-ci ne peuvent concerner que les charges de la dette de l'État, les remboursements, restitutions et dégrèvements, et les charges résultant de la mise en jeu de la garantie de l'État.

Ainsi, au sein du budget général de l'État, les programmes *Charges de la dette et trésorerie de l'État* et *Appels en garantie de l'État* de la mission *Engagements financiers de l'État* sont exprimés en crédits évaluatifs, tandis que la mission *Remboursements et dégrèvements* est la seule à être entièrement constituée de tels crédits.

**Crédits limitatifs et crédits évaluatifs dans la loi organique n° 2001-692
du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances**

Article 9. – Pour les dépenses de personnel, le montant des autorisations d'engagement ouvertes est égal au montant des crédits de paiement ouverts.

Les crédits sont limitatifs, sous réserve des dispositions prévues aux articles 10 et 24. Les dépenses ne peuvent être engagées et ordonnancées que dans la limite des crédits ouverts.

Les conditions dans lesquelles des dépenses peuvent être engagées par anticipation sur les crédits de l'année suivante sont définies par une disposition de loi de finances.

Les plafonds des autorisations d'emplois sont limitatifs.

Article 10. – **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.

Par son existence même, le régime des crédits évaluatifs représente une atteinte importante au principe de l'autorisation de la dépense par le Parlement : le Conseil d'État a ainsi rappelé que « *le caractère évaluatif des crédits destinés à couvrir les dépenses relatives aux intérêts de la dette publique constitue une exception traditionnelle et nécessaire à la compétence du Parlement pour fixer de manière limitative les charges de l'État* »⁽¹⁾.

Enfin, la mission *Remboursements et dégrèvements* n'est pas comprise dans le périmètre des normes « zéro volume » et « zéro valeur ».

(1) Conseil d'État, Section des finances, 21 décembre 2000, n° 365546, Avis « Réforme de la loi organique relative aux lois de finances ».

Les normes « zéro volume » et « zéro valeur »

Ces deux normes visent à limiter la croissance des dépenses de l'État :

- la norme « zéro valeur » prévoit une stabilité en euros courants d'une année sur l'autre, applicable aux dépenses nettes du budget général de l'État (c'est-à-dire hors remboursements et dégrèvements), aux recettes affectées plafonnées, et aux prélèvements sur recettes au profil des collectivités territoriales de l'Union européenne ;
- la norme « zéro volume » autorise une évolution de la dépense au rythme de l'inflation, sur un périmètre élargi, qui comprend les dépenses couvertes par la norme « zéro valeur », le programme Charge de la dette, et le compte d'affectation spéciale Pensions.

2. Cette mission permet de suivre l'ensemble des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État et d'impôts locaux

L'essentiel des dépenses retracées dans la mission laisse à l'administration une marge de manœuvre faible, voire nulle. Ainsi, au sein du programme 200, l'action n° 11 rassemble les remboursements et les restitutions étant strictement dus à la mécanique de l'impôt, tels que les restitutions d'excédents de versement compte tenu de l'impôt dû, tandis que l'action n° 12 permet de suivre les obligations fiscales restituées sous la forme de crédits d'impôts. Ces deux actions sont dotées de **88,99 milliards d'euros en 2018**, soit 77,2 % des crédits de la mission. La sous-action n° 11-02, qui retrace les remboursements de crédits de TVA liés à la mécanique de l'impôt, représente 51,48 milliards d'euros, soit 44,7 % des crédits de la mission.

L'administration effectue donc une gestion administrative et comptable de ces dépenses, strictement encadrée par la législation fiscale.

Le projet annuel de performances pour 2018 rappelle en effet que la mission « comporte deux programmes dont les stratégies similaires répondent à un objectif unique et commun (...) : permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits en matière de remboursements et dégrèvements d'impôts le plus rapidement possible, tout en garantissant le bien-fondé des dépenses au regard de la législation. L'amélioration de la qualité du service rendu se traduit, notamment pour les usagers professionnels, par une gestion plus souple de leur trésorerie qui améliore leur compétitivité ».

L'enjeu de la mission est donc de permettre une présentation claire et un suivi efficace des remboursements et dégrèvements relatifs aux différents impôts, dans le respect des principes de sincérité budgétaire et d'image fidèle.

À cette fin, le programme 200 « *identifie les dépenses en atténuation de recettes ayant trait aux impôts d'État. Il retrace les dépenses budgétaires résultant de l'application des règles fiscales lorsqu'elles conduisent à la mise en œuvre de dégrèvements d'impôts, de remboursements ou restitutions de crédits d'impôt, de compensations prévues par des conventions fiscales internationales [et] enregistre*

en outre un certain nombre d'opérations comptables liées aux remises gracieuses, annulations, admissions en non-valeur de recettes, ou aux remises de débits », tandis que, de manière similaire, le programme 201 « finance les dépenses correspondant aux dégrèvements d'impôts locaux, ainsi que celles liées à des opérations comptables (remises gracieuses, annulations, admissions en non-valeur de recettes) ».

La présentation budgétaire retenue vise donc à isoler les dépenses en atténuation de recettes portant sur les impôts d'État et les impôts locaux, afin de pouvoir les identifier clairement et d'obtenir une information détaillée à leur sujet.

Les indicateurs de performance définis à l'échelle de la mission traduisent cette recherche d'amélioration de la qualité du service public à travers la réduction du délai de traitement des demandes transmises à l'administration : remboursement de crédit de TVA, restitution de trop-versé d'IS, taux de réclamation contentieuse en matière d'impôt sur le revenu et de contribution à l'audiovisuel public, notamment.

**INDICATEURS DE PERFORMANCE
DE LA MISSION REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS**

(en %)

Programme	Indicateur ^(*)	2015	2016	2017 (p)	2018 (p)	Cible 2020
200	Part des demandes de remboursement de crédit de TVA et des restitutions de trop versé d'IS, ayant reçu une suite favorable ou partiellement favorable, traitées dans un délai égal ou inférieur à 30 jours	88,5	88,9	80	80	80
	Ancienneté des demandes de remboursement de crédit de TVA non imputable qui ont fait l'objet d'un remboursement (partiel ou total) dans un délai strictement supérieur à 30 jours	58	60	60	60	60
	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	97,5	97,3	96	95,5	94,6
201	Taux net de réclamations contentieuses relatives à la taxe d'habitation traitées dans le délai de 30 jours par les services locaux	97,9	98,1	96,8	96,0	95,5

(*) Les indicateurs mesurent tous l'atteinte de l'objectif « permettre aux usagers de bénéficier de leurs droits le plus rapidement possible », identique pour les deux programmes.

Source : rapport annuel de performances.

À compter de 2017, il a été proposé d'abaisser la cible des indicateurs avec pour objectif d'améliorer la qualité du service rendu aux usagers, sous l'angle de la qualité de traitement du dossier, en leur donnant davantage de temps pour fournir les justificatifs nécessaires à l'appui de leurs réclamations et en leur permettant de clarifier, si nécessaire, les termes de leurs demandes.

La Rapporteuse spéciale s’interroge sur l’incidence des baisses d’effectifs sur la capacité de l’administration fiscale à traiter les délais dans les temps.

- 3. Une telle vision, essentiellement comptable, n’a pas vocation à apporter une analyse économique des dispositifs fiscaux retracés dans la mission**

La vision proposée par l’administration dans les documents budgétaires relatifs à la mission *Remboursements et dégrèvements* est donc essentiellement comptable, et non économique, puisque celle-ci s’attache à retracer fidèlement, et de manière synthétique, les remboursements, restitutions et dégrèvements relatifs à chaque impôt, mais pas à en évaluer l’efficacité, le coût total, ou la pertinence.

Ainsi, le présent projet annuel de performances n’a donc **pas vocation à se substituer au tome II de l’Évaluation des voies et moyens, relatif aux dépenses fiscales**, annexé à chaque projet de loi de finances. Ce document, publié chaque année et qui comporte deux cent cinquante à trois cents pages, « *permet de donner une information exhaustive sur les dispositifs de “dépenses fiscales”, en détaillant notamment leur impact global sur les recettes du budget de l’État et en expliquant l’évolution de leur coût depuis le dernier projet de loi de finances* ». Il présente, également, pour chaque dépense fiscale, l’objectif de politique publique poursuivi, la mission de rattachement, le nombre de bénéficiaires, ou encore la qualité de la prévision de son coût. Ces éléments constituent une masse d’information importante et utile au Parlement.

Ce projet annuel de performances n’a **pas non plus pour objectif de remplacer le jaune budgétaire *Transferts financiers de l’État aux collectivités territoriales***, qui rassemble et synthétise les informations relatives aux dégrèvements d’impôts locaux et à leur compensation financière, mais également aux concours de l’État aux collectivités, aux subventions des ministères ou à la fiscalité transférée, offrant ainsi un aperçu global et consolidé de ces transferts.

- 4. La présentation budgétaire pourrait néanmoins être améliorée**

Cette vision comptable s’oppose ainsi à une autre approche, plus analytique, qui impliquerait de distinguer entre les remboursements et dégrèvements qui constituent une véritable dépense, ceux qui constituent une simple atténuation de recettes, et ceux qui ne peuvent être considérés ni comme l’une, ni comme l’autre.

Les remboursements et dégrèvements sont présentés en atténuation des recettes fiscales brutes du budget général de l’État dans le tableau d’équilibre du budget, qui figure à l’article 28 du présent projet de loi de finances. Cette présentation a le mérite de faire apparaître le montant des recettes fiscales brutes et nettes, tout en isolant clairement les remboursements et dégrèvements.

**TABLEAU DE L'ÉQUILIBRE GÉNÉRAL DU BUDGET
FIGURANT À L'ARTICLE 28 DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2018**

(en millions d'euros)

	Ressources	Charges	Solde
Budget général			
Recettes fiscales brutes / dépenses brutes	403 978	440 964	
<i>À déduire : Remboursements et dégrèvements</i>	<i>115 201</i>	<i>115 201</i>	
Recettes fiscales nettes / dépenses nettes	288 776	325 763	
Recettes non fiscales	13 232		
Recettes totales nettes / dépenses nettes	302 008	325 763	
<i>À déduire : Prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales et de l'Union européenne.....</i>	<i>60 539</i>		
Montants nets pour le budget général.....	241 469	325 763	- 84 293
Évaluation des fonds de concours et crédits correspondants	3 332	3 332	
Montants nets pour le budget général, y compris fonds de concours	244 801	329 094	
Budgets annexes			
Contrôle et exploitation aériens	2 127	2 127	0
Publications officielles et information administrative	186	173	+ 13
Totaux pour les budgets annexes	2 313	2 300	+ 13
Évaluation des fonds de concours et crédits correspondants :			
Contrôle et exploitation aériens	57	57	
Publications officielles et information administrative	0	0	
Totaux pour les budgets annexes, y compris fonds de concours	2 370	2 357	+ 13
Comptes spéciaux			
<i>Comptes d'affectation spéciale</i>	<i>78 028</i>	<i>75 581</i>	<i>+ 2 446</i>
<i>Comptes de concours financiers</i>	<i>128 225</i>	<i>129 392</i>	<i>- 1 167</i>
<i>Comptes de commerce (solde)</i>			<i>+ 45</i>
<i>Comptes d'opérations monétaires (solde)</i>			<i>+ 62</i>
Solde pour les comptes spéciaux			+ 1 387
Solde général			- 82 894

* Les montants figurant dans le présent tableau sont arrondis au million d'euros le plus proche ; il résulte de l'application de ce principe que le montant arrondi des totaux et sous-totaux peut ne pas être égal à la somme des montants arrondis entrant dans son calcul.

Source : projet de loi de finances pour 2018.

Pourtant, dans sa note d'exécution budgétaire (NEB) pour 2016 portant sur la mission *Remboursements et dégrèvements* ⁽¹⁾, **la Cour des comptes estime que ces dépenses devraient recevoir un traitement et une présentation différents :**

– certains remboursements et dégrèvements devraient être enregistrés en déduction des recettes fiscales brutes et non en dépense : il s'agit des dépenses relevant de la mécanique de l'impôt, qui « *augmentent artificiellement l'ampleur des dépenses d'intervention de l'État, [et] devraient être comptabilisées directement en minoration des recettes* », et des dépenses relevant de l'action *Politiques publiques*, qui « *ne recensent que les fractions des crédits d'impôt qui sont restituées aux contribuables [et] qui, à elles seules, n'ont pas de signification* » ;

– à l'inverse, les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux « *constituent de vraies dépenses pour l'État* », et « *la Cour recommande depuis 2011 de ne pas les déduire des recettes fiscales brutes dans la présentation du tableau d'équilibre des ressources et des dépenses qui figure dans les lois de finances* » ;

– enfin, selon la Cour, certains remboursements et dégrèvements « *ne traduisent ni une recette ni une dépense* » : dans certaines situations (admission en non-valeur, remise de débits, dation en paiement, notamment), « *l'apurement comptable* » de la créance nécessite l'enregistrement d'une recette comme si la créance était recouvrée. Pour ne pas déséquilibrer le budget de l'État, cette recette « *artificielle* » est compensée par l'enregistrement d'une dépense, tout aussi artificielle, dans la mission *Remboursements et dégrèvements*. La Cour estime que ces opérations ne devraient pas être retracées dans la comptabilité budgétaire, car elles ne correspondent à aucun mouvement de trésorerie.

Ces observations sont pertinentes pour certaines, et la Rapporteuse spéciale souligne que l'architecture budgétaire de la mission pourrait effectivement être améliorée. Il est néanmoins nécessaire de distinguer selon les situations.

• **Concernant la première catégorie définie par la Cour des comptes, relative aux actions *Mécanique de l'impôt et Politiques publiques*, et qui fait l'objet de la recommandation n° 1 de la NEB pour 2015, la Rapporteuse spéciale souligne que la présentation actuellement retenue par le Gouvernement permet au Parlement d'obtenir des informations utiles.** La contraction des recettes brutes et des remboursements et dégrèvements ne dégrade pas particulièrement la lisibilité de l'ensemble du tableau, mais la contraction des recettes brutes et des remboursements et dégrèvements aurait nécessairement pour conséquence d'amoinrir l'information transmise au Parlement au sujet de l'impôt.

(1) *Cour des comptes, Mission Remboursements et dégrèvements. Note d'analyse de l'exécution budgétaire 2016, mai 2017.*

À l'occasion de son audition par la Rapporteuse spéciale, l'administration fiscale a également ajouté que les systèmes d'information ne permettaient pas, en l'état, d'identifier précisément et comptablement les remboursements et dégrèvements occasionnés par chaque impôt. L'information présentée pourrait dès lors se révéler inexacte.

La Rapporteuse spéciale estime donc que cette présentation, qui intègre les actions relatives à la mécanique de l'impôt ainsi qu'aux politiques publiques, est satisfaisante, tout comme sa présentation en atténuation de recettes dans le tableau d'équilibre du budget général.

● En revanche, les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux, qui s'élèveront à près de 15,05 milliards d'euros en 2018, constituent de véritables dépenses de l'État. Dans la lignée de la recommandation n° 2 de la Cour, **de tels transferts aux collectivités territoriales pourraient en effet ne pas être présentés en déduction des recettes fiscales brutes dans le tableau d'équilibre**, même si leur suivi au sein de la mission *Remboursements et dégrèvements* n'est pas remis en cause.

Les arguments soulevés par l'administration sont compréhensibles, mais ne permettent pas de justifier la présentation actuellement retenue concernant les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux :

– l'administration considère qu'à l'instar des prélèvements sur recettes (PSR) au profit des collectivités locales, les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux devraient être déduits des recettes brutes ; la Cour souligne que cette présentation n'est pas justifiée, car les PSR sont déduits après le calcul des recettes fiscales nettes de l'État (*voir tableau présenté ci-dessus*) ;

– l'administration soutient que le rattachement des remboursements et dégrèvements d'impôts locaux aux dépenses dégraderait la lisibilité des dépenses et affaiblirait leur pilotage budgétaire ; la Cour rappelle que, si cet argument a pu présenter une véritable pertinence du fait de l'évolution heurtée de ces sommes au moment de la réforme de la taxe professionnelle, ces variations se sont stabilisées, puisqu'entre 2011 et 2016, la variation annuelle des dépenses du programme 201 a été inférieure à 2,8 % en exécution ;

– enfin, l'administration rappelle que les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux sont comptabilisés en moindres recettes en comptabilité nationale ; la Cour accepte cet argument, mais souligne que les conventions de la comptabilité nationale ne s'imposent pas à la comptabilité budgétaire.

La Cour formule trois autres recommandations, qui présentent un intérêt certain concernant l'architecture et la présentation budgétaire.

Elle recommande la publication dans le PAP et dans le RAP des **admissions en non-valeur** par année de prise en charge comptable de la créance et par impôt, pour chacun des deux programmes. Elle propose également la

publication dans le RAP des informations détaillées sur les **remises gracieuses** accordées sur les différents impôts.

L'administration considère que cet élément ne relève pas des annexes budgétaires. Elle ajoute que, concernant les remises gracieuses, ces données « *correspondent au suivi statistique de l'activité de la DGFIP, et leur fiabilité et donc moins grande que celles relevant de données comptables* ».

Les admissions en non-valeur et les remises gracieuses sont publiées dans ce rapport spécial, pour chaque programme.

La Cour propose également de fixer le calendrier de mise en œuvre de **l'alignement de l'architecture du programme 201 sur celle du programme 200**.

L'administration souligne que les contraintes budgétaires imposent des choix stratégiques, et que la priorité a été la mise en place du prélèvement à la source, ce qui a repoussé la mise en place de cette recommandation.

Enfin, la Cour recommande l'enregistrement des restitutions de CVAE en moindres recettes du compte d'avance aux collectivités territoriales, et non plus en dépenses du programme 201.

La Rapporteuse spéciale constate avec satisfaction qu'à compter du présent de.

5. Le respect du principe de sincérité budgétaire nécessite de pouvoir évaluer les dépenses de manière fiable, mais la prévision budgétaire peut s'avérer délicate...

Comme le rappelle la Cour des comptes dans un référé portant sur les prévisions de recettes fiscales de l'État et transmis au ministre de l'économie et des finances en 2013 ⁽¹⁾, « *la qualité des prévisions de recettes fiscales a une influence déterminante sur la sincérité des projets de lois de finances. Pour que l'information du Parlement soit satisfaisante et pour que la crédibilité de la programmation budgétaire soit assurée, ces prévisions doivent reposer sur une organisation rigoureuse et des méthodes transparentes* ».

La qualité de la prévision des dépenses pour l'année à venir constitue un enjeu d'autant plus important pour la mission *Remboursements et dégrèvements* que cette mission, qui est dotée de crédits évaluatifs, finance des dépenses contraintes, pour laquelle l'administration ne dispose que d'une très faible marge de manœuvre. Il est nécessaire pour l'administration comme pour le Parlement de disposer, dès le vote de la loi de finances, d'une évaluation fiable des dépenses auxquelles l'État devra nécessairement consentir au cours de l'année.

(1) *Cour des comptes, référé n° 68282, relatif aux prévisions de recettes fiscales de l'État, 16 décembre 2013 ([lien](#)).*

La fiabilité de la prévision est au cœur du principe de sincérité budgétaire, inscrit à l'article 47-2 de la Constitution, selon lequel « *les comptes des administrations sont réguliers et sincères* », et précisé par l'article 32 de la loi organique relative aux lois de finances de 2001.

**Le principe de sincérité budgétaire dans la loi organique n° 2001-692
du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances**

Titre III : Du contenu et de la présentation des lois de finances

Chapitre I^{er} : Du principe de sincérité

Article 32. – Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'État. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler.

Article 33. – Sous réserve des dispositions de l'article 13 de la présente loi organique, lorsque des dispositions d'ordre législatif ou réglementaire sont susceptibles d'affecter les ressources ou les charges de l'État dans le courant de l'année, les conséquences de chacune d'entre elles sur les composantes de l'équilibre financier doivent être évaluées et autorisées dans la plus prochaine loi de finances afférente à cette année.

La sincérité s'apprécie donc au regard « *des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler* ». Dans sa décision du 25 juillet 2001 relative à la LOLF ⁽¹⁾, le Conseil constitutionnel a tiré de cette formule une conséquence concrète : s'agissant des lois de finances en général, la sincérité est « *l'absence d'intention de fausser les grandes lignes de l'équilibre* » ⁽²⁾. L'appréciation du juge constitutionnel, assez générale, tient ainsi compte des « *aléas* » inhérents aux prévisions de recettes ou des « *incertitudes particulières* » liées à une situation économique dégradée ⁽³⁾.

Le Conseil constitutionnel a néanmoins rappelé que, ne disposant pas d'un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement, il ne lui appartenait pas « *d'apprécier le montant des autorisations d'engagement et des crédits de paiement votés* » ⁽⁴⁾.

Dans son référé de 2013 portant sur les prévisions de recettes fiscales de l'État, la Cour a considéré que l'impact budgétaire des écarts entre les élasticités

(1) Conseil constitutionnel, décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001, Loi organique relative aux lois de finances.

(2) Le contrôle est plus strict lors de l'examen de la loi de règlement : le Conseil constitutionnel considère ainsi que « la sincérité de la loi de règlement s'entend en outre comme imposant l'exactitude des comptes ».

(3) Conseil constitutionnel, décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009, Loi de finances pour 2010 : « 5. Considérant, d'une part, qu'il ne ressort pas des éléments soumis au Conseil constitutionnel que les évaluations de recettes pour 2010 soient entachées d'une volonté délibérée de les sous-estimer, compte tenu des aléas inhérents à leur évaluation et des incertitudes particulières relatives à l'évolution de l'économie en 2010 ; que, d'autre part, en application du 10° du paragraphe I de l'article 34 de la loi organique du 1^{er} août 2001 susvisée, le paragraphe IV de l'article 67 de la loi déferée dispose que les éventuels surplus des impositions de toutes natures « sont utilisés dans leur totalité pour réduire le déficit budgétaire » ».

(4) Décision précitée, considérant n° 7.

des recettes fiscales prévu et constaté entre 2003 et 2012 était « *significatif* », ajoutant que « *s'il ne représente que 1,7 % du montant annuel des recettes fiscales, il est en effet d'un ordre de grandeur voisin de la croissance annuelle moyenne de ces recettes sur cette période à législation constante (2,8 % par an)* ».

De tels écarts demeurent entre les prévisions de recettes fiscales et de remboursements et dégrèvements, et les montants enregistrés en exécution depuis 2012.

Sur les quatre dernières années la prévision de recettes fiscales, brutes comme nettes, a le plus souvent été optimiste, et a été sur-évaluée quatre années sur cinq. La prévision de remboursements et dégrèvements, en revanche, a été sous-évaluée en 2012 et 2015, et surévaluée en 2013, 2014 et 2015.

Les écarts les plus importants en pourcentage affectent l'évaluation des remboursements et dégrèvements : en 2013, les remboursements et dégrèvements exécutés ont été inférieurs de plus de 10 % à la prévision initiale. **L'exécution des recettes fiscales nettes est en revanche assez proche de la prévision.**

ÉCARTS CONSTATÉS PAR RAPPORT AUX PRÉVISIONS

(en milliards d'euros et en %)

	2012	2013	2014	2015	2016	Écart moyen (valeur absolue)
Recettes fiscales brutes	- 1,4 - 0,4 %	- 24,6 - 6,2 %	- 16,0 - 4,1 %	+ 4,8 + 1,3 %	- 3,6 - 0,9 %	10,1 3,0 %
- Remboursements et dégrèvements	+ 5,1 + 6,0 %	- 9,9 - 10,3 %	- 5,9 - 5,8 %	+ 3,7 + 3,7 %	- 3,2 + 3,2 %	5,6 5,8 %
= Recettes fiscales nettes	- 6,5 - 2,4 %	- 14,6 - 4,9 %	- 10,0 - 3,5 %	+ 1,0 + 0,4 %	- 6,8 - 2,4 %	7,8 2,8 %

Source : lois de finances.

Ces écarts s'expliquent par la méthodologie suivie par l'administration pour évaluer les recettes fiscales et les remboursements et dégrèvements.

Les services évaluent dans un premier temps le montant des recettes fiscales nettes ; les remboursements et dégrèvements sont ensuite simulés à partir de ce premier travail, pour aboutir aux recettes fiscales brutes. La prévision des recettes fiscales nettes est ainsi déterminante, et la mission *Remboursements et dégrèvements* ne fait pas l'objet d'une prévision en tant que telle.

La direction du budget concentre ses analyses sur le montant des recettes fiscales nettes, qui lui permet de calculer le solde budgétaire.

Au sein du programme 200, qui représente 86,9 % des crédits de la mission pour 2018, l'évaluation des différentes actions pose des difficultés plus ou moins importantes selon les actions :

– **l'action n° 12, relative aux politiques publiques, est celle qui présente le moins de difficultés**, les dépenses fiscales étant relativement stables au cours du temps ;

– **l'action n° 13, consacrée à la gestion de l'impôt, bénéficie également d'une certaine stabilité de la dépense**, malgré des difficultés récurrentes concernant le suivi des contentieux fiscaux (*qui sera abordé dans le point n° 6 du présent avant-propos*) ;

– **l'action n° 11, qui retrace les dépenses dues à la mécanique de l'impôt, est la plus complexe à modéliser pour les services**. Pour la taxe sur la valeur ajoutée et pour l'impôt sur les sociétés, l'administration analyse l'évolution d'un agrégat économique qui influence directement la dynamique de chaque impôt (assiette des emplois taxables pour la taxe sur la valeur ajoutée, bénéfice net pour l'impôt sur les sociétés), et évalue, à partir de l'évolution attendue de cet agrégat, le montant des remboursements et dégrèvements à effectuer. Chaque impôt présente néanmoins des difficultés spécifiques : la concentration de l'assiette de l'impôt sur les sociétés affecte la fiabilité de l'évaluation car le comportement inattendu d'une seule grande entreprise peut faire dévier significativement la prévision, tandis qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, le modèle inclut le rythme de traitement des dossiers par l'administration.

La méthodologie employée pour évaluer les crédits de l'action n° 11 – Mécanique de l'impôt, en matière de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés

Prévision des remboursements et dégrèvements de TVA

La prévision de la TVA est fondée sur la notion de TVA de période d'affaires (proche de celle de la comptabilité nationale), qui évolue d'une année à l'autre en fonction de la croissance estimée des emplois taxables. La TVA budgétaire est ensuite déduite de la TVA de période d'affaires par application d'un décalage comptable.

Dans le programme 200, qui retrace les remboursements et dégrèvements (R&D) d'impôts d'État, les R&D de TVA sont répartis dans deux sous actions : les remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt (200-11-02) et les R&D liés à la gestion des produits de l'État (200-13-04).

La prévision des remboursements et restitutions liés à la mécanique de l'impôt relatifs à la TVA est opérée en trois étapes successives :

- Étape 1 : Détermination de l'enveloppe globale des remboursements de crédits de TVA (RCTVA) ;
- Étape 2 : Détermination de l'enveloppe utile des RCTVA ;
- Étape 3 : Prise en compte des rythmes de traitement par les services fiscaux.

Étape 1 : Détermination d'une enveloppe globale des remboursements de crédits de TVA (RCTVA)

L'enveloppe de crédits est ici considérée au sens large, regroupant les crédits de TVA demandés en remboursement comme ceux reportés en fin d'année, qu'il s'agisse de dépôts à temps ou de dépôts tardifs.

Dans ce contexte, l'exploitation de la chronique de cet agrégat sur série longue, corrigée d'éventuels effets comportementaux perturbateurs (dépôts effectués de manière tardive par rapport à leur date théorique), permet d'établir un modèle économétrique construit à partir des données des comptes trimestriels de l'Insee.

L'évolution des dépôts de demandes de remboursements de crédits de TVA résulte de l'application de ce modèle aux prévisions macro-économiques inscrites dans la note de conjoncture de l'Insee.

Étape 2 : Détermination de l'enveloppe utile des RCTVA

Lors du dépôt d'une déclaration faisant apparaître un crédit de TVA, les entreprises arbitrent entre le report de ce crédit sur la déclaration de TVA suivante ou la demande de remboursement de cette créance.

Les conséquences budgétaires ne sont pas les mêmes, la demande de remboursement se traduisant par une dépense budgétaire, à l'inverse du report de crédit.

Dans ce contexte, la transposition budgétaire de la masse de crédits dégagés est modulée par la propension au report, par les contribuables, de ces crédits.

Pour les prévisions, les propensions retenues correspondent à celles observées par le passé.

Étape 3 : Prise en compte des rythmes de traitement par les services fiscaux

Les dépenses budgétaires dépendent des rythmes de traitement des dossiers par l'administration fiscale.

Les hypothèses régissant le traitement des demandes de remboursement de crédit de TVA sont regroupées dans des matrices de rythmes d'ordonnancement (délai entre la date de dépôt de la demande de remboursement et celle de son ordonnancement) d'une part, et des matrices de paiement (délai entre la date d'ordonnancement et celle du paiement), d'autre part.

Les rythmes sont prévus sur la base de ceux constatés au cours des années passées.

Nota bene : La prévision des remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État consiste, pour sa part, à reporter les montants observés antérieurement.

Prévision des remboursements d'excédents d'acompte d'IS

Chaque année, une prévision est faite, à partir d'hypothèses macro-économiques, de l'évolution du montant de l'impôt sur les sociétés au titre d'un exercice donné.

Pour chaque entreprise, la liquidation de l'impôt (au mois de mai pour le plus grand nombre) conduit à faire une comparaison entre l'impôt net des imputations de crédits et les acomptes versés (constat d'un excédent de versement ou d'un complément à verser).

D'un point de vue macro-économique, le niveau du solde net d'impôt sur les sociétés relatif audit exercice est donc partagé entre :

- un solde brut, pour les entreprises débitrices au moment de la liquidation de leur exercice ;
- des restitutions d’excédents d’impôt sur les sociétés (REIS), pour les entreprises créditrices au moment de la liquidation de leur exercice.

Cette répartition est opérée au regard des ratios observés par le passé.

La prévision au titre d’un exercice donné est ensuite transposée en prévision budgétaire en mobilisant des poids constatés par le passé.

Concrètement, il s’agit de partager, d’une part, le solde brut versé au titre de N entre N et N+1 et, d’autre, part les REIS restitués au titre de N entre N et N+1.

Les dépenses comptabilisées dans la sous-action 200-11-01 correspondent aux REIS budgétaires de l’année concernée.

L’attention est appelée sur la difficulté à prédire le niveau de ces restitutions.

De manière générale, ce niveau est d’autant plus élevé que le résultat fiscal des entreprises se dégrade entre les deux années concernées.

Par ailleurs, à niveau d’évolution donnée de l’impôt entre deux années, le montant des restitutions est d’autant plus élevé que l’écart type est grand.

Il est notamment possible qu’en dépit d’une augmentation de l’impôt spontané entre deux années, les REIS progressent concomitamment.

Source : DGFIP, bureau GF-3C, chargé des statistiques fiscales.

L’administration fiscale a ainsi rappelé que les recettes de taxe sur la valeur ajoutée étaient les plus difficiles à évaluer.

La Rapporteuse spéciale salue les efforts accomplis par l’administration fiscale pour renforcer et fiabiliser les outils d’évaluation. Elle rappelle que l’existence d’écarts entre prévision et exécution reste inévitable du fait de la difficulté à obtenir des prévisions macroéconomiques exactes, de la multiplicité des dispositifs fiscaux, de la diversité des contribuables. Elle souligne néanmoins que si la qualité des prévisions semble avoir atteint un niveau satisfaisant, l’administration doit rester vigilante afin de préserver cette efficacité.

6. ... en particulier concernant le suivi des contentieux fiscaux

Cet exercice s’avère particulièrement délicat pour l’administration lorsqu’il s’agit d’estimer le coût à venir des contentieux fiscaux. Ces contentieux opposent l’État à certains contribuables, personnes physiques comme personnes morales, qui réclament la restitution de sommes indûment reçues, le plus souvent après qu’une disposition législative a été déclarée inconstitutionnelle ou contraire au droit de l’Union européenne.

Actuellement, cinq affaires présentent un risque financier important pour l'État : il s'agit des contentieux dits « Précompte », « OPCVM », « Stéria », « de Ruyter » et « 3 % dividendes ». Les origines juridiques de chaque contentieux, l'historique et l'actualité de la procédure, ainsi que les enjeux budgétaires relatifs à chaque contentieux seront détaillés dans la suite de ce rapport (*voir le III de la partie I relative au programme 200*).

La question de l'anticipation et de la juste évaluation du coût des contentieux fiscaux n'est pas nouvelle. En 2013, dans son référé relatif aux contentieux communautaires précompte mobilier et OPCVM ⁽¹⁾, la Cour des comptes relevait « *plusieurs dysfonctionnements s'agissant du contentieux OPCVM* », et avançait que « *le risque de décaissement, pourtant recensé dans la comptabilité générale de l'État depuis l'exercice 2008, n'a pas été considéré à temps en loi de finances ainsi que dans la trajectoire des finances publiques du programme de stabilité, nuisant à la sincérité de ces exercices* ».

Dès l'été 2012, la Cour soulignait la mauvaise anticipation des conséquences financières du contentieux par le Gouvernement en charge du dossier, soulignant qu'une « *modification plus précoce de cette législation aurait permis d'éviter l'accumulation de sommes à rembourser constitutives d'impôts prélevés à tort et d'intérêts moratoires* » ⁽²⁾.

Ces éléments avaient été rappelés par les rapporteurs généraux des commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

Elle relevait également que si le contentieux « OPCVM » avait été provisionné en comptabilité générale à hauteur de 3,3 milliards d'euros au 31 décembre 2011, le risque associé au contentieux étant connu et correctement évalué « *aucun remboursement au titre de ce contentieux n'a[vait] été intégré dans le programme de stabilité notifié en avril alors même que la probabilité d'une condamnation était élevée* ».

Des écarts récurrents persistent entre l'évaluation préalable de la dépense et l'exécution budgétaire (*voir le A du III de la première partie*). La prévision est toutefois prudente, l'administration ayant eu tendance à surévaluer les perspectives de décaissement pour l'État.

Ces écarts, qui attestent du caractère difficilement prévisible du coût budgétaire annuel des contentieux fiscaux pour les finances publiques, s'expliquent par différents facteurs.

Lors de son audition par la commission des finances de l'Assemblée nationale, le directeur général des finances publiques, M. Bruno Parent, a souligné que l'administration avait « *beaucoup de difficultés à évaluer [ce qu'elle devait]*

(1) *Cour des comptes, référé n° 66865, relatif aux contentieux communautaires précompte mobilier et OPCVM, 30 mai 2013* ([lien](#)).

(2) *Cour des comptes, La situation et les perspectives des finances publiques, juillet 2012* ([lien](#)).

inscrire à titre de provisions pour une année budgétaire donnée»⁽¹⁾. Pour expliquer ces décalages persistants, le directeur général a précisé que « trois acteurs différents sont en effet en présence, dont l'action combinée détermine le niveau de la dépense effective, quand elle s'observe » :

– le juge, d'abord : l'administration ne peut prévoir quand il va se prononcer, ni, dans quel sens, et des incertitudes pèsent donc sur les cas les plus compliqués et les plus litigieux ;

– le justiciable, ensuite : celui-ci doit monter un dossier, ce qui implique de produire les pièces attestant qu'il remplit bien les conditions d'éligibilité au remboursement ; la constitution de ces dossiers peut être complexe ;

– l'administration, enfin : la capacité de traitement des services fiscaux n'est pas illimitée, et face au nombre très important des dossiers dans un contexte de baisse des effectifs, les délais peuvent en être rallongés.

Adopté à l'initiative de Mme Eva Sas, alors Rapporteuse spéciale de la mission *Remboursements et dégrèvements*, **l'article 104 de la loi de finances pour 2014 prévoit un mécanisme d'information automatique du Parlement**, tous les six mois, sur les lettres de mise en recouvrement et les avis motivés de la Commission européenne dans le cadre de la procédure de recours en manquement, pouvant avoir une incidence sur les finances de l'État.

**L'article 104 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013
de finances pour 2014**

Article 104. – Les commissions permanentes chargées des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat sont informées, sur une base semestrielle, de la teneur des lettres de mise en recouvrement et des avis motivés envoyés par la Commission européenne dans le cadre de la procédure prévue à l'article 258 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et qui peuvent avoir une incidence sur les finances de l'État. Ces commissions sont également destinataires d'une évaluation de cette incidence financière.

Ces lettres et avis sont communiqués aux présidents et aux rapporteurs généraux de ces commissions, à leur demande, en application de l'article 57 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances. Sauf accord du Gouvernement, les documents transmis en application du présent alinéa ne peuvent être rendus publics.

Lorsqu'il recourt à une dérogation prévue par le droit européen en matière fiscale, le Gouvernement en informe les commissions permanentes chargées des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

(1) *Audition de M. Bruno Parent, directeur général des finances publiques, sur le bilan et les perspectives des contentieux fiscaux entraînant une condamnation de l'État, par la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, le mardi 15 mars 2016 à 16 h 30, session ordinaire de 2015-2016, compte rendu n° 66 ([lien](#)).*

Ces dispositions, adoptées il y a bientôt trois ans, ne sont toujours pas appliquées.

La difficulté à évaluer préalablement le risque de contentieux lors de l'adoption d'une disposition fiscale nouvelle, en raison de la complexité du droit, de l'évolution de son interprétation, et des changements de la jurisprudence est établie.

Dans son rapport sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017 ⁽¹⁾, le rapporteur général de la commission des finances de l'assemblée nationale, M. Joël Giraud, a rappelé la genèse et les conditions d'adoption de la contribution de 3 %, dont la censure a été récemment prononcée par le Conseil constitutionnel (*voir le 5 du B du II de la première partie*).

Il a ainsi rappelé que, si la contrariété du dispositif avec le droit européen n'avait pas été évoquée au cours de la procédure, les conditions d'examen du texte étaient « *peu propices* » à l'analyse sereine des dispositions discutées, le Parlement avait disposé de moins d'un mois pour se prononcer sur un texte comptant initialement 30 articles, et 46 articles au terme de la navette parlementaire.

La constitutionnalité de la contribution de 3 % n'avait ensuite pas été contrôlée par le Conseil constitutionnel. Ni les députés, ni les sénateurs, ne l'avaient saisi de cette partie du texte, et le Conseil ne l'avait pas non plus pas soulevé d'office.

Le rapporteur général a également souligné que « *si la contrariété avec le droit européen est aujourd'hui évidente, tel n'était pas le cas en juillet 2012* ». L'analyse alors faite du point de vue tant de la compatibilité de la disposition à l'article 4 de la directive « mère-fille », dont l'application a finalement entraîné la censure de la disposition, que de l'article 5, semblaient toutes deux robustes : « *cette contrariété n'était pas évidente à l'époque et les évocations d'un doute quant à la compatibilité européenne du dispositif adopté relevaient plus d'une interprétation prospective du droit alors en vigueur que d'une certitude assise sur des précédents juridiques (sans qu'y fasse obstacle le fait que cette interprétation prospective se soit ultérieurement révélée fondée)* ».

(1) Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017 (n° 363), par M. Joël Giraud, déposé le 3 novembre 2017 ([lien](#)).

PREMIÈRE PARTIE : LE PROGRAMME 200 REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS D'ÉTAT

I. LA PRÉVISION BUDGÉTAIRE POUR 2018

La dépense du programme 200 est attendue en augmentation d'environ 4,5 milliards d'euros entre 2016 et 2017 (+ 4,8 %). Le tableau suivant présente les crédits du programme 200 depuis 2012.

ÉVOLUTION PLURIANNUELLE DES CRÉDITS DU PROGRAMME 200

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	LFI 2017	Prévision 2017 (révisé)	Prévision 2018	Évolution (*)
Action 11	61 800	57 868	62 395	66 617	66 909	69 757	66 017	67 758	+ 1 741
11-01 IS	12 097	10 554	14 523	16 898	16 573	17 174	15 185	16 097	+ 912
11-02 TVA	49 260	47 008	47 607	49 532	50 148	52 419	50 650	51 481	+ 831
11-03	443	177	19	10	8	–	2	–	– 2
11-04 Autres	–	129	246	177	180	164	180	180	–
Action 12	7 592	6 515	11 597	13 613	13 001	15 785	16 883	21 232	+ 4 349
12-01 PPE	2 222	1 882	1 951	1 962	37	–	3	–	– 3
12-02 IR	1 794	1 459	2 108	2 372	2 696	2 628	2 651	3 691	+ 1 040
12-03 IS	2 244	1 894	6 267	8 058	8 891	11 519	12 455	15 521	+ 3 066
12-04 TIPP	825	787	760	706	758	1 120	1 186	1 423	+ 237
12-05 TICGN	4	3	3	1	2	3	2	3	1
12-06 CAP	503	490	508	514	617	515	586	594	+ 8
Action 13	9 703	12 827	10 638	11 279	10 708	11 421	12 972	11 165	– 1 807
13-01 IR	2 015	2 320	2 106	2 236	2 071	2 348	2 103	2 055	– 48
13-02 IS	1 071	1 145	1 187	1 245	1 162	1 317	2 306	839	– 1 467
13-03 Autres impôts directs	654	2 967	1 527	1 413	1 454	1 627	2 075	2 075	–
13-04 TVA	2 002	2 300	1 972	2 200	2 136	2 200	2 336	2 136	– 200
13-05 Autres impôts indirects	656	675	403	452	679	500	679	650	– 29
13-06 Autres	938	578	702	729	660	716	760	710	– 50
13-07 ANV	2 146	1 970	2 296	2 513	2 063	2 200	2 063	2 050	– 13
13-08 Autres dont i.m.	221	872	445	491	483	513	650	650	–
Programme 200	79 095	77 210	84 630	91 509	90 618	96 963	95 872	100 155	+ 4 283

(*) Écart entre le montant révisé pour 2017 et la prévision 2018.

Source : réponses aux questionnaires.

Les crédits affectés pour 2018 aux actions 11, 12 et 13 sont respectivement prévus à 67,8 milliards, 21,2 milliards et 11,1 milliards d'euros, soit un montant total prévu à 100,1 milliards d'euros.

En ce qui concerne les remboursements liés à la mécanique de l'impôt (action 11), qui s'établiraient à 67,8 milliards d'euros, l'augmentation par rapport au révisé 2017 est liée notamment à la hausse des remboursements et dégrèvements de TVA (200-11-02), en lien avec la croissance attendue des recettes de TVA brute.

Par ailleurs, concernant les remboursements et dégrèvements d'impôts sur les sociétés (IS), les crédits de la sous-action (200-11-01) sont prévus à 16,1 milliards d'euros.

L'augmentation présumée de cette dépense entre 2017 et 2018 provient essentiellement des effets cumulés :

– d'une évolution légèrement moins dynamique du bénéfice fiscal attendue entre 2016 et 2017 ;

– d'une hausse tendancielle des imputations de créances de CICE sur l'IS brut, générant un surplus de remboursements d'excédents ;

– d'une augmentation attendue en 2018 des remboursements de créances de reports en arrière de déficit.

Les remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques (action 12) s'établiraient à 21,2 milliards d'euros en 2018, en hausse de 4,3 milliards par rapport au révisé 2017. Cette augmentation prévisionnelle est liée à la montée en charge du CICE et à la hausse de son taux (200-12-03), ainsi qu'à l'universalisation du crédit d'impôt pour l'emploi de salariés à domicile (200-12-02).

Les remboursements et dégrèvements liés à la gestion des produits de l'État (action 13) s'élèveraient à 11,1 milliards d'euros, en baisse de 1,8 milliard par rapport au révisé 2017.

A. LES CRÉDITS D'IMPÔT À DESTINATION DES PARTICULIERS

1. La sous-action 200-12-02 : les crédits d'impôt en matière d'impôt sur le revenu

Les dépenses de la sous-action n° 200-12-02 (*Politiques publiques – IR*) ont significativement augmenté depuis 2012.

Entre 2017 et 2018, les dépenses ont assez peu évolué, dans un contexte d'assez grande stabilité de la législation applicable.

**ÉVOLUTION DE LA SOUS-ACTION 200-12-02 :
CRÉDITS D'IMPÔT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU**

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	Prévision 2017 (révisée)	Prévision 2018
Sous-action 200-12-02 : IR	1 794	1 459	2 108	2 372	2 696	2 651	3 691
<i>Variation (M€)</i>	–	– 335	+ 649	+ 264	+ 324	– 45	+ 1 040
<i>Variation (%)</i>	–	– 18,7 %	+ 44,5 %	+ 12,5 %	+ 13,7%	– 1,7%	+ 39,2%

Source : réponses aux questionnaires.

Les principaux dispositifs fiscaux donnant lieu à restitution d'impôt sur le revenu, retracés dans l'action 200-12-02, sont présentés dans le tableau suivant.

Seule la part restituée est retracée dans la mission *Remboursements et dégrèvements* : la somme de la part restituée et de la part imputée représente le montant total de la dépense fiscale occasionnée par le dispositif, qui figure dans le tome II des Voies et moyens.

Par souci de lisibilité, seuls les montants restitués supérieurs à 20 millions d'euros ont été présentés.

SOUS-ACTION 200-12-02 : CRÉDITS D'IMPÔT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU

(en nombre de bénéficiaires et en millions d'euros)

	Nombre de bénéficiaires 2016 (en millions)	2016 exécuté		2017 révisé		2018 prévu	
		Part restituée	Part imputée	Part restituée	Part imputée	Part restituée	Part imputée
Crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile	1,53	270	1 746	293	1 770	1 393	1 770
Crédit d'impôt pour la transition énergétique	1,17	684	994	718	964	718	964
Crédit d'impôt égal au prélèvement forfaitaire obligatoire	11,75	613	3 307	574	3 287	617	3 320
Crédit d'impôt pour frais de garde des enfants âgés de moins de six ans	1,87	509	691	511	687	511	687
Crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi	0,44	236	650	231	640	231	640
Crédit d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunt supportés à raison de l'acquisition ou de la construction de l'habitation principale	0,68	161	261	84	118	59	68
Crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles utilisant le mode de production biologique	0,01	23	5	42	7	42	7
Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes	0,05	25	23	33	28	33	28
Crédit d'impôt au titre des cotisations versées aux organisations syndicales représentatives des salariés	1,52	28	125	28	124	28	124
Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage	0,05	29	18	25	17	25	17
<i>Total des crédits d'impôt présentés</i>	–	<i>2 578</i>	<i>4 513</i>	<i>2 539</i>	<i>4 355</i>	<i>3 657</i>	<i>4 305</i>
Total sous-action 12-02	–	2 696	4 546	2 561	4 388	3 680	4 338

(1) Cette colonne présente la part que représente la somme restituée au titre de chaque dispositif, par rapport au montant total des crédits affectés pour la sous-action.

Source : réponses aux questionnaires.

Les montants restitués dans le cadre du crédit d'impôt « prélèvement forfaitaire obligatoire » (CI PFO) sont en augmentation par rapport à 2017.

Le crédit d'impôt « prélèvement forfaitaire obligatoire » (CI PFO)

La loi de finances pour 2013 a soumis les revenus du capital au barème de l'impôt sur le revenu. Ces revenus faisaient auparavant l'objet d'une imposition forfaitaire.

L'option pour le prélèvement forfaitaire libératoire a été supprimée pour les produits de placement à revenu fixe et pour les revenus distribués perçus à compter du 1^{er} janvier 2013. Ces revenus sont désormais imposés au barème progressif, après application d'un prélèvement forfaitaire obligatoire (PFO) *non libératoire* effectué lors de leur versement. Le taux du prélèvement est fixé à 24 % sur les produits de placement à revenu fixe et à 21 % sur les revenus distribués. Les contribuables remplissant certaines conditions de revenus peuvent demander à être dispensés de ce prélèvement.

Lors du dépôt de la déclaration de revenus, les contribuables appartenant à un foyer fiscal qui a perçu un montant annuel de produits de placement à revenu fixe n'excédant pas 2 000 euros peuvent ainsi opter pour leur imposition au taux forfaitaire de 24 % au lieu de l'imposition au barème.

L'option pour le prélèvement forfaitaire libératoire a été maintenue pour les produits des contrats de capitalisation et d'assurance vie.

Lors de l'établissement de la déclaration de revenus, le PFO ouvre droit à un crédit d'impôt correspondant au montant du prélèvement forfaitaire obligatoire – représentatif d'un acompte sur l'impôt dû – effectué sur les produits de placement à revenu fixe au taux de 24 %, et sur les revenus distribués au taux de 21 %, à compter du 1^{er} janvier 2013, lors de leur versement.

Ce crédit d'impôt est afférent à des revenus soumis au barème de l'impôt sur le revenu ou, s'agissant des intérêts d'un montant inférieur à 2 000 euros, imposables sur option au taux de 24 %.

Si le montant du crédit d'impôt excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

Le tableau suivant présente l'évolution du montant du crédit d'impôt « prélèvement forfaitaire obligatoire » depuis 2013.

CRÉDIT D'IMPÔT « PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE OBLIGATOIRE »

(en millions d'euros et en millions de foyers)

	2013	2014	2015	2016	Prévision 2017	Prévision 2018
PFO	3 226	4 527	4 185	4 057	4 100	2 750
CI PFO	–	3 998	4 118	3 914	3 873	3 937
Nombre de foyers concernés (*)	–	13,26	12,76	–	–	

(*) Le nombre de bénéficiaires du PF n'est pas connu, ce prélèvement étant opéré à la source par des tiers (établissements bancaires et sociétés d'assurance, essentiellement). Les montants présentés correspondent aux bénéficiaires du CI PFO de l'année indiquée, au titre des revenus de l'année précédente, ayant déposé leur déclaration de revenus dans les délais légaux.

Source : réponses aux questionnaires.

En 2018, le produit du PFO devrait s'élever à 2,75 milliards d'euros, en diminution de 1,35 milliard par rapport à 2017. Ce recul résulte de la modification du prélèvement forfaitaire obligatoire en prélèvement forfaitaire unique, présentée dans le projet de loi de finances pour 2018.

L'article 11 du projet de loi de finances pour 2018 prévoit la création d'un prélèvement forfaitaire unique (PFU) à partir de 2018 sur les revenus du capital (intérêts, dividendes, plus-values mobilières,...).

Cet article prévoit la mise en place d'un taux forfaitaire unique d'imposition des revenus mobiliers de 30 % se décomposant en un taux forfaitaire d'impôt sur le revenu (IR) de 12,8 %, auquel s'ajouteront les prélèvements sociaux au taux global de 17,2 % à la suite de la hausse du taux de la contribution sociale généralisée, prévue par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018.

Les contribuables les plus modestes dont le niveau d'imposition résultant de l'application du barème serait plus favorable pourront opter pour l'imposition de leurs revenus mobiliers au barème de l'impôt sur le revenu. Ainsi, le PFU étant libératoire, les contribuables ayant opté pour une taxation au barème bénéficieront du crédit d'impôt selon le fonctionnement du CI PFO.

Par rapport au dispositif existant du PFO, le champ du PFU est donc plus large (plus-values mobilières et certains produits de l'assurance-vie notamment) tout en ayant un taux plus bas (12,8 %, contre 21 % pour les dividendes, et 24 % pour les produits de taux).

Le coût de la mise en place du PFU est estimé à 1,3 milliard d'euros en 2018 et 1,93 milliard d'euros en 2019. Pour cette raison, le niveau des remboursements liés au CI PFU devrait être en deçà du niveau actuel des remboursements liés au CI PFO.

2. La sous-action 200-12-06 : les remboursements et dégrèvements de contribution à l'audiovisuel public

La sous-action 200-12-06 retrace les montants de la compensation versée aux organismes de l'audiovisuel public (CAP) en contrepartie des moindres recettes de CAP liées aux mécanismes d'exonération en faveur des personnes de condition modeste (2° de l'article 1605 *bis* du code général des impôts) et de droits acquis (3° du même article).

En effet, le 2° de l'article 1605 *bis* du code général des impôts accorde un dégrèvement d'office de contribution à l'audiovisuel public (CAP) en faveur des bénéficiaires d'exonération ou de dégrèvements de taxe d'habitation ⁽¹⁾.

Les montants versés le sont dans la limite d'un plafond fixé en loi de finances.

(1) Sont ainsi concernés par cette dépense : les personnes exonérées ou dégrévées de la taxe d'habitation en application des 2° et 3° du II de l'article 1408, des I et IV de l'article 1414, de l'article 1414 B lorsqu'elles remplissent les conditions prévues au I de l'article 1414 et de l'article 1649 ; les contribuables non bénéficiaires d'exonération ou d'un dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public, dont le revenu fiscal de référence est nul.

Le plafond de la compensation versée aux organismes de l'audiovisuel public

L'article 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 institue un plafond applicable au montant des dégrèvements de redevance audiovisuelle pris en charge par le budget général de l'État.

En 2016, la limite des dégrèvements pris en charge par le budget de l'État a été fixée à 513,8 millions d'euros, et, en 2017, à 563,8 millions d'euros.

Toutefois, si les encaissements de CAP nets – déduction faite des frais d'assiette et de recouvrement et du montant des intérêts sur les avances – sont inférieurs à un certain montant, défini par le même article, la limite de la prise en charge par le budget général de l'État est majorée à due concurrence.

Le montant des encaissements de CAP nets en-deça duquel la prise en charge par le budget général de l'État est majorée s'élevait à 3 214,5 millions d'euros en 2016, et à 3 202,8 millions d'euros en 2017.

Ce mécanisme a trouvé à s'appliquer en 2016, en raison des impacts de la mesure de l'article 75 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, qui a conduit à une forte augmentation des exonérations de CAP pour les personnes de condition modeste.

Ces montants sont régulièrement redéfinis en loi de finances.

Les dégrèvements de CAP pour motifs gracieux et contentieux ne sont pas compensés.

Le tableau suivant présente les dépenses de cette sous-action depuis 2012. Les dégrèvements opérés en 2018 devraient s'établir à 597 millions d'euros, en hausse de 8 millions par rapport à 2017.

ÉVOLUTION DE LA SOUS-ACTION 200-12-06 : DÉGRÈVEMENTS DE CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	Prévision 2017 (révisée)	Prévision 2018
Sous-action 200-12-06 : CAP	503	490	508	514	617	586	594
Variation (M€)	–	– 13	+ 18	+ 6	+ 103	– 31	+ 8
Variation (%)	–	– 2,6 %	+ 3,7 %	+ 1,2 %	+ 20,0 %	– 5,0 %	+ 1,4 %

Source : réponses aux questionnaires.

L'augmentation du montant de dégrèvement de CAP entre 2015 et 2016 s'explique par le vote de l'article 75 de la loi de finances pour 2016, qui a conduit à opérer en 2016 :

- des dégrèvements automatiques de CAP 2015, pour un montant total estimé à 50 millions d'euros ;

- des dégrèvements sur rôle de CAP 2016, pour un montant total estimé à 80 millions d'euros.

La prévision des dépenses pour 2017 et 2018 s'appuie sur l'évolution du nombre de bénéficiaires des exonérations en faveur des personnes de condition modeste et de droits acquis.

B. LES CRÉDITS D'IMPÔT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

1. La sous-action 200-12-03 : les crédits d'impôt en matière d'impôt sur les sociétés

Depuis 2012, les dépenses de la sous-action n° 200-12-03 (action *Remboursements et dégrèvements liés à des politiques publiques*, sous-action crédits d'impôt en matière d'impôt sur les sociétés) ont été multipliées par près de sept. En 2018, les dépenses connaîtront une nouvelle hausse, sous l'effet de la montée en charge du CICE, principalement.

ÉVOLUTION DE LA SOUS-ACTION 200-12-03 : CRÉDITS D'IMPÔT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	Prévision 2017 (révisée)	Prévision 2018
Sous-action 200-12-03 : IS	2 244	1 894	6 267	8 058	8 891	12 455	15 521
Variation (M€)	–	– 350	+ 4 373	+ 1 791	+ 833	+ 3 564	+ 3 066
Variation (%)	–	– 15,6 %	+ 230,9 %	+ 28,6 %	+ 10,3 %	+ 40,1 %	+ 24,6 %

Source : réponses aux questionnaires.

Les principaux dispositifs fiscaux donnant lieu à restitution d'impôt sur les sociétés, retracés dans l'action 200-12-03, sont présentés dans le tableau suivant.

Les dispositifs fiscaux connaissent une assez grande stabilité dans le temps, en raison de la stabilité de législation. En revanche, la part restituée du crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres cinématographiques et celle du crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres audiovisuelles ont connu un quasi-doublement entre 2016 et 2017. La prévision 2018 devrait s'établir au niveau de 2018.

Seule la part restituée est retracée dans la mission *Remboursements et dégrèvements* : la somme de la part restituée et de la part imputée représente le montant total de la dépense fiscale occasionnée par le dispositif, qui figure dans le tome II des Voies et moyens.

Par souci de lisibilité, seuls les montants restitués supérieurs à 15 millions d'euros ont été présentés.

SOUS-ACTION N° 200-12-03 : CRÉDIT D'IMPÔT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

(en millions d'euros)

	Nombre de bénéficiaires 2016	2016 exécuté		2017 révisé		2018 prévu	
		Part restituée	Part imputée	Part restituée	Part imputée	Part restituée	Part imputée
Crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi	562 071	4 466	7 135	7 886	7 629	10 822	8 946
Crédit d'impôt en faveur de la recherche	16 939	3 758	1 963	3 790	1 981	3 839	1 984
Prêt à taux zéro et prêt à taux zéro renforcé- PTZ+	407	162	797	281	515	165	810
Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage	75 424	135	48	128	43	128	43
Crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres cinématographiques	183	58	1	120	1	120	1
Crédit d'impôt en faveur des investissements productifs outre-mer	207	21	19	45	40	65	60
Crédit d'impôt famille	3 233	47	45	60	46	60	46
Crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles engagées par des entreprises de production exécutives	19	19	< 0,5	40	< 0,5	46	< 0,5
Crédit d'impôt au titre des investissements réalisés dans le secteur du logement social en outre-mer	3	7	< 0,5	27	< 0,5	27	< 0,5
Crédit d'impôt pour investissement en Corse	2 668	29	16	30	18	30	18
Crédit d'impôt pour dépenses de conception de nouveaux produits exposés par les entreprises exerçant les métiers de l'art	1 596	22	4	20	5	22	6
Crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale	1 134	18	5	18	4	18	4
Eco prêt à taux zéro	132	12	63	19	36	17	34
<i>Total des crédits d'impôt présentés</i>	–	<i>8 754</i>	<i>10 096</i>	<i>12 464</i>	<i>10 318</i>	<i>15 359</i>	<i>11 952</i>
Total sous-action 12-03	–	8 835	10 123	12 495	10 465	15 390	12 099

(1) Cette colonne présente la part que représente la somme restituée au titre de chaque dispositif, par rapport au montant total des crédits affectés pour la sous-action.

(2) Seule la partie des dépenses afférente aux entreprises à l'impôt sur les sociétés figure dans ce tableau pour ce qui concerne les dispositifs également applicables aux entreprises individuelles soumises à l'impôt sur le revenu, dans le cas du crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage notamment.

Source : réponses aux questionnaires.

2. La montée en charge du CICE

Le coût budgétaire total du CICE, tel que retracé dans la présente mission, devrait atteindre 15,66 milliards d'euros contre 12,05 milliards en 2015 et 8,89 milliards en 2014.

Si les dépenses liées à la mise en œuvre du CICE sont principalement imputables à la mise en œuvre d'une nouvelle politique publique (action 2), cette mise en œuvre a également un effet direct sur la dépense liée à la mécanique de l'impôt (action 1) selon les principes illustrés dans l'encadré ci-dessous.

Elles impactent les lignes concernant l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés suivant le mode d'imposition choisi par la société concernée.

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 imputées (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.

Le tableau suivant présente la répartition indicative du coût du CICE sur différentes sous-actions sur programme 200.

Il doit être entendu que :

- le système d'information de la direction générale des finances publiques permettait de connaître la créance totale de CICE imputée sur l'impôt brut, mais pas de ventiler ce total entre imputation effective sur l'impôt et création ou augmentation du montant des restitutions d'excédents d'impôt sur les sociétés. La répartition estimée est de 60 % de restitutions d'excédents d'IS et de 40 % d'imputation sur le solde ;

– les montants indiqués en matière d’impôt sur les sociétés ne tiennent pas compte des imputations des créances sur les acomptes qui n’impactent pas le programme 200 ;

– il n’existe pas de suivi spécifique des contentieux relatifs au CICE qui donneraient lieu à des remboursements comptabilisés à la sous-action 200-13-01.

**RÉPARTITION ESTIMÉE DU COÛT DU CICE SUR LES DIFFÉRENTES SOUS-ACTIONS
DU PROGRAMME 200**

(en millions d’euros)

	2014	2015	2016	PLF 2017	Révision 2017	PLF 2018
Coût du CICE sur la ligne 11-01 (Mécanique IS)	2 466	4 041	4 281	4 020	4 124	4 729
Coût du CICE sur la ligne 12-02 (Politiques publiques IR)	76	195	236	237	300	400
Coût du CICE sur la ligne 12-03 (Politiques publiques IS)	2 104	4 066	4 466	7 039	7 621	10 528
Coût du CICE sur la ligne 13-01 (Gestion de l’impôt IR)	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.
Coût total du CICE sur le programme 200 ⁽¹⁾	4 646	8 302	8 983	11 296	12 045	15 657

(1) Compte non tenu du coût du CICE sur la ligne 200-13-01.

Source : réponses aux questionnaires.

Le taux du crédit d’impôt a été progressivement porté de 4 % en 2013 à 7 % en 2017.

Le taux a été relevé une première fois de 4 à 6 % au titre des salaires versés à compter du 1^{er} janvier 2014.

L’article 65 de la loi de finances pour 2015 a majoré le taux du crédit d’impôt en faveur des exploitations situées dans les départements d’outre-mer, c’est-à-dire la Guadeloupe, la Guyane, la Martinique, Mayotte et La Réunion.

Au titre des rémunérations versées à des salariés affectés à des exploitations situées dans ces départements, le taux du crédit d’impôt a été porté de 6 % à 7,5 % pour les rémunérations versées en 2015, et à 9 % pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2016. La mesure nouvelle correspondante est estimée à – 86 M€ pour 2016.

Le montant des restitutions opérées en 2016 est mécaniquement corrélé à l’augmentation des créances effectives, de l’ordre de 35 millions d’euros.

Les dépenses 2017 sont affectées à la fois par les millésimes de CICE 2013 (au taux de 4 %), 2014 (au taux de 6 %), 2015 (au taux de 6 %) et 2016 (au taux de 6 %). Ces millésimes sont susceptibles d’augmenter les restitutions d’excédents d’acomptes de toutes les entreprises éligibles. Le millésime 2013 non utilisé augmente les remboursements de la sous action 200-12-03 pour toutes les entreprises alors que les trois autres millésimes augmentent les remboursements de cette même sous-action pour les entreprises qui bénéficient d’un remboursement immédiat.

Le relèvement du taux d'un point applicable à compter des salaires versés au 1^{er} janvier 2017 aura pour conséquence d'augmenter de près de 17 % les créances de CICE du millésime 2017.

Ce relèvement de taux induira davantage de dépenses à partir de 2018.

En effet le millésime 2017 est susceptible d'augmenter les restitutions d'excédents d'acomptes de toutes les entreprises éligibles à partir de 2018, et augmente les remboursements de la sous-action 200-12-03 pour les entreprises qui bénéficient d'un remboursement immédiat dès 2018.

Pour les salaires versés à compter de 2018, le taux devrait être ramené à 6 % dans le cadre du projet de loi de finances pour 2018.

C. LES REMISES GRACIEUSES

Les deux tableaux ci-dessous présentent le nombre de demandes de remises gracieuses d'impôts d'État, par catégorie d'impôts, et le montant des remises accordées.

L'administration fiscale rappelle que, s'agissant de données collectées à seule fin statistique, la fiabilité de ces données est moins grande que celle de données comptables.

DEMANDES CONCERNANT LES DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX SUR LES IMPÔTS D'ÉTAT EN 2015 ET 2016

(en nombre de demandes)

Impôt	Flux 2015	Traité 2015	Flux 2016	Traité 2016	Évolution (traité)
Taxes sur le chiffre d'affaires	157 221	155 376	129 591	128 699	- 17,2 %
Impôt sur le revenu	200 779	202 069	191 542	194 494	- 3,7 %
Droits d'enregistrement	13 778	14 106	13 284	13 558	- 3,9 %
Impôt sur les sociétés et autres impôts d'État	2 218	2 469	2 001	2 154	- 12,8 %
Total impôts d'État et taxes assimilées	373 996	374 020	336 418	338 905	- 9,4 %
Total fiscalité directe locale ⁽¹⁾	665 605	664 290	547 708	602 323	- 9,3 %
Contribution à l'audiovisuel public	363 008	366 195	290 942	314 763	- 14,0 %
Total juridiction gracieuse	1 402 609	1 404 505	1 175 068	1 255 991	- 10,6 %

(1) La ventilation des remises gracieuses relatives aux impôts locaux est détaillée dans le C du II de la partie II.

Source : réponses aux questionnaires.

DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX SUR LES IMPÔTS D'ÉTAT EN 2016

(en millions d'euros)

	2015			2016			Variation du total
	Droits	Pénalités	Total	Droits	Pénalités	Total	
Impôt sur le revenu (y compris CSG et cotisations sociales)	35,6	38,7	74,3	45,8	38,6	84,3	13,5 %
Taxes sur le chiffre d'affaires	2,5	201,6	204,0	–	97,1	97,1	– 52,4 %
Autres impôts directs d'État	12,7	22,8	35,5	7,6	19,8	27,3	– 23,0 %
Droits d'enregistrement	0,3	22,9	23,2	–	22,2	22,2	– 4,3 %
Impôt sur les sociétés	32,9	15,7	48,6	1,0	13,4	14,4	– 70,3 %
Taxe sur les salaires	1,2	4,0	5,3	1,3	1,2	2,5	– 51,9 %
Plus-values immobilières	0,1	0,2	0,3	0,2	0,2	0,4	37,4 %
Taxe sur les locaux vacants	0,2	–	0,2	0,4	–	0,4	70,1 %
Total impôts d'État	85,5	305,9	391,4	56,2	192,6	248,8	– 36,4 %
Total impôts locaux ⁽¹⁾	129,4	3,5	133,0	108,1	3,3	111,4	– 16,2 %
Contribution à l'audiovisuel public des particuliers	26,8	0,2	26,9	22,2	0,2	22,4	– 16,7 %
Contribution à l'audiovisuel public des professionnels	0,0	0,2	0,2	0,0	0,2	0,2	– 21,9 %
Total général	241,8	309,8	551,6	186,6	196,2	382,8	– 30,6 %

(1) La ventilation des remises gracieuses relatives aux impôts locaux est détaillée dans le C du II de la partie II.

Source : réponses aux questionnaires.

D. LES ADMISSIONS EN NON-VALEUR

Le tableau suivant présente les admissions en non-valeur (ANV) portant sur les impôts d'État, par grande catégorie d'impôts.

MONTANT DES ANV EN 2016 PAR GRANDE CATÉGORIE D'IMPÔTS ET PAR EXERCICE DE PRISE EN CHARGE

(en millions d'euros)

	Impôt sur le revenu et prélèvements sociaux	Impôt de solidarité sur la fortune	Impôt sur les sociétés ^(*)	Autres impôts d'État	Majorations et frais de poursuites	Total
Exercice courant	17,1	–	–	–	1,6	18,7
Exercice précédent	73,4	–	–	–	22,5	95,9
Exercices antérieurs	316,9	–	17,9	1,6	47,5	383,8
Total	407,3	–	17,9	1,6	71,6	498,5

(*) Impôt sur les sociétés perçu par le réseau de l'ex-Direction générale de la comptabilité publique.

Source : réponses aux questionnaires.

II. UN ENJEU BUDGÉTAIRE MAJEUR : LES CONTENTIEUX FISCAUX EUROPÉENS

A. UN ENJEU DE PRÉVISION

1. L'enregistrement de la provision dans le compte général de l'État

Le risque de décaissement fait l'objet d'une provision enregistrée dans le compte général de l'État. Cette provision est réévaluée chaque année.

L'approche suivie par l'administration en matière de comptabilisation des provisions est apparaît prudente.

Le risque est évalué en fonction du montant des droits contestés, auxquels l'administration applique un taux de dégrèvement : plus l'éventualité d'un dénouement favorable pour l'État est élevée, plus le risque est faible, et plus le montant provisionné sera bas.

L'administration évalue statistiquement le risque pour les finances publiques à partir de la base informatique « *Ericka* », qui recense l'ensemble des contentieux fiscaux en cours. Les contentieux sont répartis en trois catégories, qui font chacun l'objet d'une évaluation spécifique :

– les contentieux à forts enjeux, lorsque les montants contestés sont supérieurs ou égaux à 50 millions d'euros : pour ces contentieux, le risque est évalué individuellement, pour chaque affaire ;

– les contentieux de série (ou de masse) : l'administration évalue le risque global que représente l'ensemble des affaires relevant du même contentieux de série, et applique un taux de dégrèvement identique à toutes les affaires relevant de ce contentieux ;

– les autres contentieux : l'administration dispose de séries statistiques qui lui permettent d'évaluer le taux de dégrèvement appliqué de manière historique. Ce taux est appliqué mécaniquement, pour l'ensemble des autres contentieux.

Cette méthodologie semble satisfaisante, mais reste perfectible.

Dans son dernier acte de certification ⁽¹⁾, la Cour a considéré que le compte de l'État est régulier est sincère, et donne une image fidèle de la situation financière et du patrimoine de l'État. Elle a effectué un suivi des réserves précédemment levées, dont l'une concernait la méthodologie applicable au suivi des contentieux fiscaux de série, réserve qu'elle n'a pas renouvelé.

La Cour a toutefois émis quatre réserves, toutes substantielles, dont l'une porte sur les anomalies relatives aux charges et aux produits régaliens. Elle souligne ainsi que « *les comptes de l'État ne présentent pas de manière satisfaisante sa situation au regard de certaines opérations et de certains risques à caractère fiscal* ».

(1) *Cour des comptes*, Certification des comptes de l'État pour l'exercice 2016, mai 2017, § 176 à 186.

La Cour précise que « lorsque des contentieux fiscaux surviennent entre l'État et de multiples contribuables pour un même motif, il existe une présomption que le risque financier pour l'État ne se limite pas aux seules réclamations contentieuses enregistrées à la clôture de l'exercice, mais s'étend à celles qui sont susceptibles d'être introduites dans le cadre de ces contestations de masse et à celles déjà jugées en sa faveur pour lesquelles il subsiste une possibilité de recours. **Dans ce dernier cas, le risque de décaissement pour l'État n'a pas été suffisamment pris en compte, ce qui conduit à sous-évaluer le solde des provisions pour risques de 1,0 milliard d'euros au 31 décembre 2016** ».

**L'évaluation de la provision pour risques
au titre des contentieux fiscaux de série**

À l'occasion de la certification des comptes de l'État pour 2011, la Cour a émis une réserve portant sur l'évaluation de la provision pour risques au titre des contentieux fiscaux de série :

« 231. Le montant de la provision pour risques au titre des contentieux fiscaux de série est sous-évalué au 31 décembre 2011.

« 232. Les provisions pour risques comptabilisées au bilan de l'État s'élèvent à 13,2 Md€ au 31 décembre 2011 contre 12,6 Md€ à fin 2010. Les provisions pour litiges fiscaux, qui en représentent une part prépondérante, s'établissent à 9,5 Md€ à cette date.

« 233. **Pour déterminer ce montant, le producteur des comptes n'a considéré que les litiges fiscaux déclarés, sans tenir compte du risque de contestation de masse que ces litiges déclarés rendent, dans certains cas, probables au titre de l'impôt considéré et des contribuables concernés.**

« 234. Le risque de décaissement naît, en effet, pour l'État au moment où il a recouvré un impôt qui n'était pas dû, et non pas uniquement lorsqu'une réclamation contentieuse ou un recours juridictionnel est, éventuellement, déposé.

« 235. À titre d'exemple, le producteur des comptes a d'ailleurs comptabilisé par le passé plusieurs provisions pour risques et charges en matière fiscale ou dans d'autres domaines, qui visaient justement à couvrir un risque de contestation probable, en application du principe de prudence :

« – ainsi, la provision pour charges au titre de la récupération sur TVA sur les péages supportés entre 1996 et 2000 a été comptabilisée dans la balance d'ouverture des comptes de l'État de 2006, puisqu'il était très probable que la plus grande partie des entreprises concernées demanderait à faire jouer en leur faveur le mécanisme de déduction, prévu au Code général des impôts ;

« – de même, la provision pour contentieux de série liée à la demande d'une nouvelle liquidation de la pension au titre de la bonification pour enfant, avait été comptabilisée dans les comptes de l'État de 2008, pour l'ensemble de la population potentiellement concernée et pas uniquement pour les seules demandes déclarées de révision de pension. »

Cette réserve a été levée deux années plus tard, au motif que ces sommes représentaient un faible risque pour les finances publiques.

La Cour relevait ainsi que « *le producteur des comptes a apporté à la Cour des éléments probants permettant d'établir qu'au moment de l'arrêté des comptes de l'État de 2013, les réclamations contentieuses non déclarées mais susceptibles d'être introduites dans le cadre de ces contestations de masse déjà identifiées représentaient un enjeu financier non significatif* ».

Source : Cour des comptes, Certification des comptes de l'État pour l'exercice 2011, mai 2012 ; Certification des comptes de l'État pour l'exercice 2013, mai 2014, § 53 à 56.

La Rapporteuse spéciale estime ainsi que si la méthodologie actuellement utilisée par l'administration fiscale permet de fiabiliser l'évaluation du risque de manière suffisante, celle-ci doit être vigilante et réaliser des provisions prudentes.

Dans la comptabilité générale de l'État, la provision relative aux contentieux fiscaux figure à deux lignes du bilan :

– **la provision pour litiges fiscaux** représente le risque financier pour l'État au titre d'impôts, taxes et contributions ayant déjà été payés par le contribuable. En cas de dénouement défavorable à l'État, ces montants donneront lieu à restitution au contribuable ;

– **la provision pour dépréciation de créances fiscales** représente le risque financier au titre d'impôts, taxes et contributions n'ayant pas encore donné lieu au paiement par le contribuable. En cas de dénouement défavorable à l'État, la créance fiscale sera annulée à hauteur du montant d'impôt qui n'aurait pas dû être notifié au contribuable.

Cette répartition fait l'objet d'une évaluation statistique, et non comptable.

D'après les informations transmises par l'administration fiscale, le montant de la provision pour litiges fiscaux a doublé entre le 31 décembre 2012 et le 31 décembre 2016, pour s'établir à 23,98 milliards d'euros, principalement en raison des contentieux à forts enjeux (+ 4,19 milliards d'euros) et des contentieux de série (+ 5,89 milliards).

Le montant des intérêts moratoires provisionnés s'élève à 4,22 milliards d'euros à fin 2016.

**LA COMPTABILISATION DU RISQUE LIÉ AUX CONTENTIEUX FISCAUX
DANS LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE DE L'ÉTAT**

(en millions d'euros)

	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2014	31/12/2015	31/12/2016
Contentieux à forts enjeux (hors i.m.)	778	3 766	4 594	4 822	4 964
Contentieux de série (hors i.m.)	7 053	6 430	6 945	10 760	12 952
Autres contentieux (hors i.m.)	1 602	1 587	1 836	1 811	1 847
Intérêts moratoires	2 524	2 855	2 933	3 650	4 217
Provision pour litiges fiscaux	11 957	14 638	16 308	21 044	23 980

Source : direction générale des finances publiques.

En revanche, l'administration fiscale n'a pas été en mesure de transmettre les données relatives au montant et à la ventilation de la provision pour dépréciation de créances fiscales au titre des contentieux fiscaux.

2. Une prévision des dépenses annuelles au titre des contentieux fiscaux qui reste difficile

Les prévisions de remboursement des sommes indûment perçues et leur exécution présentent un écart significatif (voir point n° 6 de l'avant-propos).

La prévision est généralement très prudente : les décaissements ont été inférieurs de 2,1 milliards d'euros au montant inscrit en LFI en 2014, et de 1,4 milliard en 2015. En 2016, selon l'estimation révisée transmise par l'administration fiscale, les décaissements effectifs devraient être inférieurs de près d'un milliard d'euros à la prévision initiale.

Le tableau suivant présente l'impact des principaux contentieux ainsi que les recettes associées à ces affaires, en comptabilité budgétaire et en comptabilité nationale.

IMPACT DES PRINCIPAUX CONTENTIEUX EN COMPTABILITÉ NATIONALE ET BUDGÉTAIRE NETTE, INCLUANT LES RECETTES

(en milliards d'euros)

	2007-2014 (exécution)	LFI 2015	2015 (révisé)	2015 (exécuté)	LFI 2016	2016 (révisé)	2016 (exécuté)	LFI 2017	2017 révisé	PLF 2018
OPCVM (comptabilité nationale et budgétaire)	- 1,15	- 1,75	- 1,75	- 0,7	- 1,75	- 1,0	- 0,75	- 1,0	- 1,0	- 1,0
<i>- Dont remboursement des sommes indûment perçues</i>	- 0,95	- 1,43	- 1,48	- 0,6	- 1,42	- 0,8	- 0,61	- 0,8	- 0,8	- 0,8
<i>- Dont intérêts moratoires</i>	- 0,20	- 0,32	- 0,27	- 0,1	- 0,33	- 0,2	- 0,14	- 0,2	- 0,2	- 0,2
Contentieux précompte :										
1. Comptabilité nationale	0,0	- 0,42	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
2. Comptabilité budgétaire nette	- 0,87	- 0,35	0,048	0,061	0,67	0,078	0,0	0,0	0,0	0,0
<i>- Dont remboursement des sommes indûment perçues</i>	- 0,92	- 0,28	0	0	- 0,09	0	0,0	0,0	0,0	0,0
<i>- Dont intérêts moratoires</i>	- 0,22	- 0,07	0	0	- 0,02	0	0,0	0,0	0,0	0,0
<i>- Dont recettes</i>	0,27	0	0,048	0,06	0,78	0,78	0,0	0,0	0,0	0,0
De Ruyter (État)		0,0	- 0,05	- 0,005	- 0,2	- 0,05	- 0,07	- 0,1	- 0,1	0,0
Stéria					- 0,34	- 0,34	- 0,33	- 0,30	- 0,50	0,0
3 % dividendes										- 0,3
Total comptabilité budgétaire	- 2,02	- 2,1	- 1,75	- 0,67	- 1,62	- 0,61	- 1,15	- 1,4	- 1,6	- 1,3
Total comptabilité nationale	- 1,15	- 2,17	- 1,80	- 0,7	- 2,29	- 1,39	- 1,15	- 1,4	- 1,6	- 1,3

Source : réponses aux questionnaires.

Ce tableau ne tient pas compte des conséquences de la décision du conseil constitutionnel n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, postérieure au dépôt du projet de loi de finances pour 2018, qui sera analysée plus en détail dans la suite de ce rapport.

L'administration rappelle que les écarts constatés entre les sommes enregistrées en comptabilité nationale et celles enregistrées en comptabilité budgétaire pour le même contentieux tiennent aux règles applicables :

– la comptabilité nationale enregistre les flux sur la base des droits constatés, c'est-à-dire au moment de la naissance, de la transformation, de la disparition ou de 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 ;

– la comptabilité budgétaire enregistre les flux sur la base des prévisions des variations de trésorerie qui affectent l'État.

3. Des intérêts moratoires qui présentent un coût élevé

Les intérêts moratoires sont suivis dans le cadre de la sous-action 13-08 du programme 200 « *Autres remboursements et dégrèvements à la gestion des produits de l'État – dations en paiement* ⁽¹⁾, *intérêts moratoires, remises de débits* ».

ÉVOLUTION DES CRÉDITS DE LA SOUS-ACTION 200-13-08

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (p)	2018 (p)
Sous-action 200-13-08	221	872	445	491	483	650	650

Source : réponses aux questionnaires.

Les données issues des documents budgétaires ne permettent pas d'isoler précisément le coût des intérêts moratoires pour l'État.

Les données transmises par l'administration fiscale en donnent une vision plus détaillée, bien que partielle.

(1) La dation en paiement est un mode d'extinction des obligations consistant dans la remise au créancier d'une chose autre que celle qui est l'objet de l'obligation. Il faut naturellement que le créancier accepte cette dation et donne ainsi son consentement à la libération du débiteur (article 1243 du code civil).

**INTÉRÊTS MORATOIRES RELATIFS AUX PRINCIPAUX CONTENTIEUX FISCAUX,
DEPUIS 2007**

(en millions d'euros)

	2007-2014	2015	2016	2017 (p)	2018 (p)	Total
OPCVM	200	100	140	200	200	840
Précompte	220	–	–	–	–	220
De Ruyter	–	–	7	n.c.	n.c.	7
Stéria	–	–	39	n.c.	n.c.	39
3 % dividendes	–	–	–	924		924
Total	420	100	186	200	200	2 030
				+ 924		

Source : réponses aux questionnaires budgétaires, détails du tableau présenté au 2 du A du I de la partie II.

Sur les principaux contentieux fiscaux actuellement en cours, les intérêts moratoires présentent un coût global estimé de près de 2 milliards d'euros depuis 2007, dont 840 millions au titre du contentieux OPCVM, et 924 millions au titre du contentieux « 3 % dividendes » (dont le paiement devrait s'étaler sur 2017 et 2018).

Depuis le 1^{er} janvier 2006, aux termes de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales, le taux des intérêts moratoires dus en cas de condamnation de l'État à un dégrèvement d'impôt ou en cas de dégrèvement prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur, est celui des intérêts de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts.

Ce taux s'élève à 0,40 % par mois, soit 4,8 % par an.

Jusqu'au 31 décembre 2005, le taux des intérêts moratoires était égal au taux d'intérêt légal, qui connaissait de fait des variations importantes.

Le taux d'intérêt légal

Toute somme due par une personne, à la suite d'une décision de justice, doit être augmentée des intérêts légaux si elle est versée en retard. Le calcul des intérêts varie en fonction des conditions prévues par le jugement, de la date du paiement effectif de la somme due et du taux en vigueur.

La somme due est majorée d'un taux d'intérêt simple et, sous conditions, d'un taux majoré : Si le débiteur ne paie pas dans un délai de 2 mois suivant la date d'application du jugement, les intérêts sont majorés au-delà de ces 2 mois.

Le taux d'intérêt légal est ainsi utilisé pour calculer les pénalités en cas de retard de paiements d'une somme d'argent notamment en matière bancaire, de surendettement, de crédit, de fiscalité, de divorce, de marchés publics ou entre professionnels.

Au terme de l'ordonnance n° 2014-947 du 20 août 2014 relative au taux de l'intérêt légal, à partir du premier semestre 2015, deux taux de l'intérêt légal sont calculés chaque semestre :

– l’un pour les créances applicables aux particuliers n’agissant pas pour des besoins professionnels ;

– l’autre pour l’ensemble des autres cas.

La méthode de calcul est fixée par le décret n° 2014-1115 du 2 octobre 2014, qui crée l’article D. 313-1-A du code monétaire et financier :

– pour les créances des particuliers n’agissant pas pour des besoins professionnels, le taux d’intérêt légal est égal à « *la somme du taux des opérations principales de refinancement de la Banque centrale européenne en vigueur deux mois avant le début du semestre considéré, et de 60 % de la moyenne, au cours de la période de 24 mois glissants s’achevant deux mois avant le début du semestre considéré, de l’écart constaté par la Banque de France entre, d’une part, le taux des nouveaux crédits amortissables à la consommation des particuliers dont la période de fixation initiale du taux est inférieure ou égale à un an et, d’autre part, le taux des opérations principales de refinancement de la Banque centrale européenne en vigueur simultanément* » ;

– pour tous les autres cas, le taux d’intérêt légal est égal à « *la somme du taux des opérations principales de refinancement de la Banque centrale européenne en vigueur deux mois avant le début du semestre considéré et de 60 % de la moyenne, au cours de la période de 24 mois glissants s’achevant deux mois avant le début du semestre considéré, de l’écart constaté par la Banque de France entre, d’une part, le taux des nouveaux crédits aux sociétés non financières résidentes (hors découverts) dont la période de fixation initiale du taux est inférieure ou égale à un an et, d’autre part, le taux des opérations principales de refinancement de la Banque centrale européenne en vigueur simultanément* ».

Ces calculs sont réalisés par la Banque de France, qui communique les résultats à la direction générale du Trésor. Le ministre chargé de l’économie fait ensuite procéder à la publication des taux par arrêté au JORF.

Jusqu’en 2014, le taux de l’intérêt légal était unique, quel que soit le créancier. L’historique des valeurs du taux d’intérêt légal est repris dans le tableau suivant.

En revanche, le taux des intérêts de retard était fixe, et d’un montant élevé.

TAUX DES INTÉRÊTS DE RETARD

(en %)

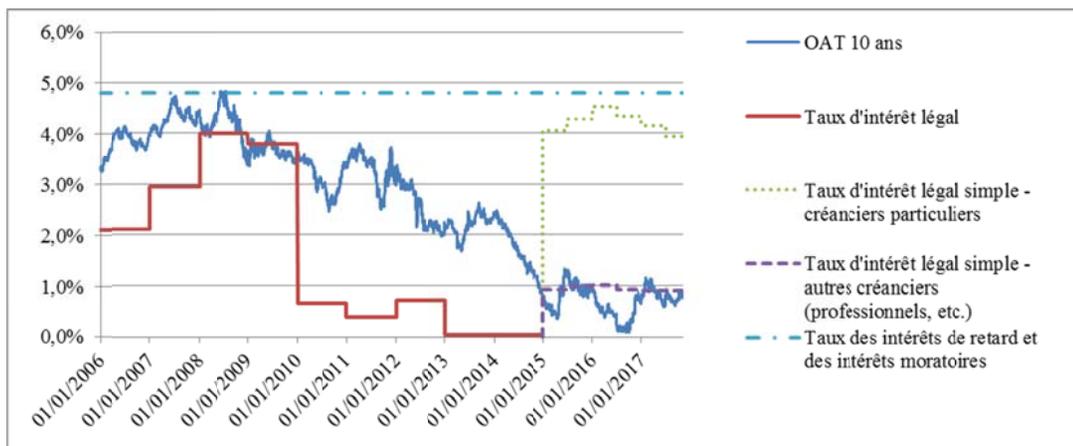
	Avant le 9 juillet 1987	Du 9 juillet 1987 au 31 décembre 2005	Depuis le 1 ^{er} janvier 2006
Taux mensuel	3 % le premier mois 1 % les mois suivants	0,75 %	0,4 %
Taux annuel	14 % la première année 12 % les années suivantes	9 %	4,8 %

Source : code général des impôts.

Pour l’année civile 2005, le taux d’intérêt légal avait été fixé à 2,05 % par an. Le taux des intérêts de retard s’élevait alors à 9 %. Cela portait l’écart entre le taux des intérêts de retard et le taux intérêt légal à 6,95 %.

Ce déséquilibre étant devenu difficilement justifiable, la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 a aligné le taux des intérêts moratoires sur le taux des intérêts de retard, désormais fixé à 4,8 % par an.

La Rapporteuse spéciale s'interroge sur la pertinence du maintien de taux d'intérêts de retard et moratoires fixes et élevés, dans un contexte de faible inflation et de taux d'intérêts sur la dette publique exceptionnellement bas.



À titre de comparaison, en janvier 2006, le taux de l'OAT à 10ans s'élevait à 3,345 % (émission du 2 janvier 2006), et le taux d'intérêt légal, à 2,11 %. En novembre 2017, le taux de l'OAT à 10 ans s'élevait à 0,761 %, le taux d'intérêt légal des créanciers professionnels, à 0,90 %, et le taux d'intérêt des créanciers particuliers, à 3,94 %.

B. DES CONTENTIEUX FISCAUX QUI CONSTITUENT UN RISQUE BUDGÉTAIRE SIGNIFICATIF POUR LES FINANCES PUBLIQUES

Cinq contentieux présentent actuellement des enjeux majeurs pour les finances publiques. L'administration évalue l'enjeu financier global des quatre premiers contentieux (précompte mobilier, OPCVM, Stéria, de Ruyter) à environ une dizaine de milliards d'euros environ. Le coût du contentieux « 3 % dividendes » devrait s'élever à 10 milliards d'euros.

1. Le contentieux « précompte mobilier »

a. Les origines de l'affaire

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

Il sanctionne, sur le fondement de la liberté de circulation des capitaux, un avantage fiscal réservé aux sociétés françaises dans le cadre d'une lecture jugée trop hexagonale du régime mère-fille.

Dans sa décision *Manninen* du 7 septembre 2004, la CJCE a implicitement condamné le dispositif de l'avoir fiscal finlandais au motif que cette législation, qui autorise l'imputation d'un avoir fiscal lorsque la société distributrice est résidente nationale mais s'y oppose lorsque cette société n'est pas résidente, constitue une entrave à la liberté de circulation des capitaux.

Par ses considérants de principe, la portée de cet arrêt dépassait le cadre du seul système fiscal finlandais.

En France, le dispositif de l'avoir fiscal 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'impôt sur les sociétés, notamment ceux qui relevaient du 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.

Compte tenu des similitudes existant entre le dispositif finlandais et celui de l'avoir fiscal français ainsi que celui du précompte, le régime fiscal des distributions a été modifié par deux fois, en 2003 puis en 2004⁽²⁾.

Cette réforme a entériné la suppression à compter du 1^{er} janvier 2005 de l'avoir fiscal et du précompte adossé à ce dernier pour les personnes morales.

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.

Une vingtaine de sociétés mères françaises ont alors introduit des recours contentieux visant à obtenir un avoir fiscal à raison des dividendes reçus de leurs filiales résidentes d'un État membre de l'Union européenne afin de demander le remboursement du précompte mobilier payé lors de la redistribution de ces dividendes.

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

(2) Par l'article 93 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, et par l'article 30 de la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 de finances rectificative pour 2004.

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 à rembourser 1,1 milliard d'euros à plusieurs sociétés entre 2006 et 2008.

Les premières décisions rendues par le tribunal administratif et la cour administrative d'appel de Versailles, respectivement en décembre 2006 et en mai 2008, ont concerné les sociétés Accor et Rhodia, qui ont constitué les dossiers « pilotes » de ce contentieux.

Le juge a estimé que le dispositif de l'avoir fiscal et du précompte mobilier désavantageait les sociétés mères françaises ayant des filiales établies dans un autre État membre de l'Union européenne par rapport à celles qui avaient des filiales établies en France, et était donc constitutif d'une restriction à la liberté de circulation des capitaux prohibée par l'article 56 du traité instituant la communauté européenne (actuel article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, ou TFUE).

Dans le même temps, les tribunaux administratifs de Paris et Cergy-Pontoise ont examiné cinq autres requêtes, et par des jugements intervenus en 2007 et 2008, ont intégralement donné satisfaction aux sociétés requérantes.

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.

Dans sa décision du 15 septembre 2011, la CJUE ⁽¹⁾ a invalidé le régime français ancien des distributions, dès lors qu'il réservait le bénéfice de l'avoir fiscal aux seuls dividendes de source française.

Elle a 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 le 10 décembre 2012 dans les deux affaires dont il était saisi ⁽²⁾. L'application combinée des principes posés par la CJUE et le Conseil d'État, en ce qui concerne les modalités de calcul du montant de précompte dont les sociétés peuvent revendiquer la restitution, a abouti au rétablissement d'une partie substantielle des impositions au profit du Trésor.

Ces arrêts concluent 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.

(1) CJUE, 15 septembre 2011, *Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique c/ Accor SA, affaire C-310/09* ([lien](#)).

(2) 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

Les juridictions nationales de premier et second rangs ont désormais examiné tous les dossiers relevant de ce contentieux qui étaient pendants en décembre 2012, dans un sens globalement favorable aux intérêts de l'État.

Ainsi, en 2014, les tribunaux administratifs de Cergy-Pontoise et de Montreuil ont examiné quatorze affaires, et la cour administrative d'appel de Paris s'est prononcée dans cinq affaires concernant quatre sociétés, pour lesquelles l'administration avait fait appel des décisions des juges de première instance représentant un enjeu global de près de 2,7 milliards d'euros.

Les décisions rendues ont abouti, en 2014, à un solde positif pour le Trésor de 652 millions d'euros.

Depuis 2015, aucun décaissement n'a été enregistré au titre de ce contentieux de série.

c. L'issue du contentieux demeure incertaine

Ces résultats favorables au Trésor, ne peuvent cependant être considérés comme définitifs.

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.

La Commission européenne, donnant suite à la plainte déposée contre les arrêts du Conseil d'État du 10 décembre 2012, a fait parvenir au gouvernement français le 26 novembre 2014 une mise en demeure à laquelle le Gouvernement a répondu le 25 février 2015.

Par un avis motivé n° 2014/4092 du 28 avril 2016, la Commission européenne a réitéré l'intégralité de ses griefs à l'encontre des deux arrêts du Conseil d'État.

La réponse du Gouvernement, confirmant le bien-fondé de l'analyse de la juridiction suprême française, a été adressée à la Commission le 28 juin 2016.

La Commission européenne a finalement saisi la CJUE d'un recours en manquement le 10 juillet 2017.

Cette nouvelle procédure reporte l'issue définitive de l'ensemble du litige à un horizon plus lointain, probablement 2019, voire 2020.

d. Les enjeux financiers suite à la saisine de la CJUE sont difficiles à évaluer

Depuis l'apparition de ce contentieux, la prévision de ses conséquences a constitué un exercice particulièrement complexe, compte tenu du fait que le montant des restitutions à opérer dépend de décisions des juridictions nationales.

À ce stade, le coût global du contentieux s'élève à environ 870 millions d'euros en comptabilité budgétaire nette.

Les risques liés à la saisine de la CJUE, celles-ci sont difficiles à chiffrer. L'intégralité des principes posés par le Conseil d'État, y compris s'agissant des modalités de calcul des crédits d'impôt dont peuvent bénéficier les sociétés concernées, font l'objet de critiques de la part des sociétés plaignantes relayées par la Commission. Il est impossible d'anticiper quelle serait l'analyse de la CJUE sur chacune de ces questions qui, par ailleurs, n'impactent pas l'ensemble des dossiers avec la même acuité.

L'enjeu financier global est estimé à 5 milliards d'euros.

Si la CJUE venait à être saisie, la quasi-totalité des sommes contestées depuis l'origine de ce contentieux en 2005 serait à nouveau en risque à l'horizon 2020.

2. Le contentieux « OPCVM »

a. Les origines de l'affaire

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.

Entre 1978 et 2012, les OPCVM établis à l'étranger étaient soumis à un prélèvement à la source de 25 %, puis de 30 %, sur les dividendes qu'ils percevaient des sociétés françaises, alors que les OPCVM français en étaient exonérés.

Des OPCVM européens et nord-américains ont sollicité la restitution de ces prélèvements, s'estimant victimes d'une discrimination contraire au droit communautaire, et en particulier au principe de liberté de circulation des capitaux.

Compte tenu du nombre très important de réclamations, déposées par des OPCVM et des fonds de pensions étrangers – plus de 10 000 –, et d'instances pendantes devant le tribunal administratif (TA) de Montreuil après les premières décisions de rejet – environ 1 500 instances – une procédure concertée (juridiction, DGFIP et cabinets d'avocats) a été mise en œuvre. Cette procédure vise à isoler une dizaine de dossiers « types », représentatifs des différentes

situations pour les faire juger, puis à appliquer la solution ainsi retenue à l'ensemble des réclamations et des instances, gelées dans l'attente du jugement de ces dossiers types.

Conformément à l'avis du Conseil d'État rendu le 23 mai 2011 à la demande du TA de Montreuil, ce tribunal a posé deux questions préjudicielles à la CJUE le 1^{er} juillet 2011 en vue de déterminer si le régime français en cause était contraire à la liberté de circulation des capitaux à l'encontre des OPCVM étrangers.

Dans un arrêt du 10 mai 2012 ⁽¹⁾, celle-ci a donné raison aux fonds de placement étrangers sur le fondement de l'article 63 du TFUE, la CJUE considérant que cette taxation différenciée constituait une restriction à la liberté de circulation des capitaux.

À la suite de cette décision, le régime fiscal applicable aux dividendes payés à des OPCVM étrangers a été amendé par l'article 6 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 du 18 août 2012. À compter d'août 2012, les dividendes payés à des OPCVM étrangers comparables aux OPCVM français échappent à la retenue à la source du 2 de l'article 119 *bis* du code général des impôts.

Toutefois, compte tenu des incertitudes prévalant alors sur les organismes de placement collectif éligibles à cette exonération, les établissements payeurs ont, dans un premier temps continué de prélever la retenue à la source.

b. Le traitement du contentieux

Compte tenu du nombre très important des dossiers, les contentieux OPCVM ont été 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.

c. Le rebondissement européen de 2014 et l'issue du contentieux

Le traitement à réserver aux demandes émanant des OPCVM établis en dehors de l'Union européenne et de l'Espace économique européen était en effet suspendu à la position qui serait retenue par la CJUE dans une affaire concernant au premier chef la Pologne.

(1) *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* ([lien](#)).

L'arrêt de la CJUE du 10 avril 2014 dans l'affaire *Emerging Markets* ⁽¹⁾ a conduit à étendre le nombre des dossiers à traiter, dans la mesure où il a imposé à la France de prendre en compte les réclamations des fonds d'investissement des pays tiers.

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 pour examiner la comparabilité de leur fonctionnement à des fonds français.

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

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.

La mise en conformité avec l'arrêt *Emerging Markets* a été opérée par l'article 58 de la dernière loi de finances rectificative pour 2014.

Il apparaît néanmoins que les dossiers présentant les plus forts enjeux concernent désormais des OPCVM établis en dehors de l'Union européenne. L'examen des dossiers les concernant pose toujours des difficultés en vue de déterminer les éléments pertinents devant être retenus en vue de s'assurer de leur comparabilité, étant précisé que la juridiction ne s'est pas encore prononcée sur ces affaires.

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

d. Le stock de dossiers restant à traiter est élevé

En 2015, le TA de Montreuil, qui est également tributaire de la complétude des dossiers, a continué à se prononcer essentiellement par voie d'ordonnances de non-lieu à statuer dans le cadre de la procédure convenue entre les parties aux termes de l'instruction. L'administration examine les éléments apportés par le fonds à l'appui de sa requête, détermine de manière concertée avec ce dernier le quantum de restitution justifiée et le fonds se désiste devant le juge de sa requête pour le surplus avant que l'affaire ne soit enrôlée.

Depuis le début du contentieux, son coût global s'élève à 2,6 milliards d'euros environ.

L'enjeu financier global est élevé à 6,3 milliards d'euros.

Au 1^{er} janvier 2017, le stock s'élève à plus de 16 000 dossiers (14 740 réclamations et 1 469 affaires devant le TA).

Le tableau ci-dessous présente la chronique des dossiers traités et des montants restitués depuis 2013.

COÛT DU CONTENTIEUX « OPCVM »

(en nombre de dossiers et en millions d'euros)

	2013	2014	2015	2016	2017 (31/08)	2018
Réclamations	485	1 058	1 805	1 988	1 791	–
Affaires	237	315	519	351	370	–
Nombre de dossiers	722	1 373	2 324	2 340	2 161	–
Décaissements	329,5 M€	798,8 M€	715 M€	751 M€	1 000 M€ (prévision)	1 000 M€ (prévision)

Source : DGFIP.

La proportion de rejet de dossiers traités s'élève à 21 % depuis 2013, à 28 % au titre des huit premiers mois de 2016, et à 33 % sur les huit premiers mois de l'année 2017.

3. Le contentieux « de Ruyter »

a. Les origines de l'affaire

M. Gérard de Ruyter est un ressortissant hollandais établi en France depuis 1994 et soumis à ce titre au régime des résidents fiscaux français. Depuis 1996, il est salarié d'une société établie aux Pays-Bas. Au titre des années 1997 à 2004, M. de Ruyter a déclaré en France des revenus composés de salaires, de revenus de capitaux mobiliers, de bénéfices industriels et commerciaux et de rentes viagères. Son salaire était exclusivement de source néerlandaise.

En tant que résident fiscal en France, M. de Ruyter y était assujéti à l'impôt sur le revenu sur la totalité de ses revenus, y compris les rentes viagères. Ces dernières étaient soumises en outre à la CSG, à la CRDS, au prélèvement social de 2 % et, à compter de l'année 2003, à la contribution additionnelle de 0,3 % s'ajoutant à ce prélèvement.

M. de Ruyter a contesté le fait de payer deux fois les prélèvements sociaux, dans un premier temps devant les juridictions nationales. Les recours formés devant les tribunaux administratifs de Marseille et de Nîmes ont toutefois été rejetés. En appel, la cour administrative d'appel de Marseille a infirmé les jugements de première instance et l'a déchargé des diverses cotisations sociales appliquées aux rentes viagères qu'il avait acquittées entre 1997 et 2004. Cette solution était fondée, en substance, sur le fait que M. de Ruyter avait déjà été assujéti à des contributions sociales sur ces revenus aux Pays-Bas. Par voie de conséquence, la perception de contributions sociales additionnelles en France constituait une entrave à ses droits à la libre circulation.

Le ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'État s'est pourvu contre les arrêts de la cour administrative d'appel devant le Conseil d'État, lequel les a annulés au motif que la juridiction en question avait commis une erreur de droit lorsqu'elle avait jugé que les contributions en cause enfreignaient le droit du contribuable de se déplacer librement dans l'Union, sans rechercher si l'Union avait adopté des mesures tendant à mettre fin à une telle situation de double imposition.

Devant le Conseil d'État, M. de Ruyter a soutenu que, en vertu de l'interdiction du cumul des législations applicables consacrée à l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1408/71, il devrait uniquement être soumis à la législation régissant la sécurité sociale aux Pays-Bas. Le ministre a au contraire affirmé en substance que le lien qui existe entre la CSG, la CRDS, le prélèvement social et la contribution additionnelle, d'une part, et la législation sur la sécurité sociale, d'autre part, ne suffit pas à entraîner l'application de ce règlement.

Considérant que l'issue du pourvoi dépendait de l'interprétation du champ d'application du règlement n° 1408/71, le Conseil d'État a demandé à la Cour de statuer à titre préjudiciel sur la question suivante ⁽¹⁾ :

« Des prélèvements fiscaux sur les revenus du patrimoine tels que la [CSG], la [CRDS], le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement [de 0,3 %] présentent-ils, du seul fait qu'ils participent au financement de régimes obligatoires français de sécurité sociale, un lien direct et pertinent avec certaines des branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement [n° 1408/71] et entrent-ils ainsi dans le champ de ce règlement ? »

(1) Conseil d'État, 17 juillet 2013, 334551 ([lien](#)).

a. La solution de l'arrêt du 26 février 2015

Dans ses conclusions du 21 octobre 2014, l'avocate générale Mme Eleanor Sharpston a appelé la Cour à répondre positivement à la question posée par le Conseil d'État :

« Des contributions prélevées sur les revenus du patrimoine telles que la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine (CSG), la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), le prélèvement social de 2 % et la contribution additionnelle à ce prélèvement, en cause au principal, présentent un lien direct et suffisamment pertinent avec les lois françaises qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4 du règlement (CEE) n° 1408/71 du Conseil, du 14 juin 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, dans sa rédaction modifiée et mise à jour par le règlement (CE) n° 118/97 du Conseil, du 2 décembre 1996 et à nouveau modifiée par le règlement n° 1992/2006 du Parlement européen et du Conseil, du 18 décembre 2006. Elles relèvent ainsi du champ d'application matériel de ce règlement. »

Comme celle-ci l'indique dans son analyse, la CJUE avait déjà jugé en 2000 que la CSG et la CRDS perçues par la France spécifiquement sur les revenus d'activité et de remplacement ont un lien « *direct et suffisamment pertinent* » avec les lois qui régissent les branches de sécurité sociale énumérées à l'article 4, si bien qu'elles relèvent du champ d'application matériel du règlement n° 1408/71.

Par conséquent, le prélèvement de telles contributions sur les revenus d'activité et de remplacement des travailleurs qui résidaient en France, mais qui étaient soumis à la législation de sécurité sociale d'un autre État membre (en général parce qu'ils exerçaient une activité professionnelle dans ce dernier État), a été jugé incompatible tant avec l'interdiction du cumul des législations applicables en matière de sécurité sociale, consacrée à l'article 13, paragraphe 1, du règlement n° 1408/71, qu'avec la libre circulation des travailleurs et la liberté d'établissement garanties par le traité.

Dans son arrêt du 26 février 2015, la CJUE a suivi les recommandations de l'avocate générale, en rappelant que le principe de l'unicité de la législation applicable en matière de sécurité sociale vise à éviter les complications qui peuvent résulter de l'application simultanée de plusieurs législations nationales et à supprimer les inégalités de traitement qui, pour les personnes se déplaçant à l'intérieur de l'Union, seraient la conséquence d'un cumul partiel ou total des législations applicables.

Dans son considérant 38, l'arrêt précise donc que l'application des dispositions du règlement n° 1408/71 ne saurait être limitée aux revenus que ces personnes tirent de leurs relations de travail, sous peine de créer des disparités dans l'application de l'article 13 de ce règlement en fonction de l'origine des revenus que celles-ci perçoivent.

Cet arrêt constitue donc une extension du principe déjà posé en 2000 s'agissant des revenus du travail aux revenus du capital. Il vient mettre un terme entre la divergence d'interprétation qui s'était installée entre le juge national et européen sur la nature fiscale de ces prélèvements.

b. Les conséquences en droit interne

Dans son arrêt *de Ruyter* du 27 juillet 2015⁽¹⁾, le Conseil d'État a repris les termes de la décision C-623/13 de la CJUE du 26 février 2015 selon laquelle **les personnes affiliées à un régime de sécurité sociale dans un des pays entrant dans le champ d'application territorial des règlements communautaires sur la sécurité sociale – États membres ainsi que le Liechtenstein, la Norvège, l'Islande et la Suisse – ne peuvent être assujetties en France à des prélèvements sociaux sur leurs revenus du patrimoine**. Le même raisonnement est transposable aux produits de placement. Cet arrêt ne tranche que le sujet de l'affiliation.

L'administration fiscale⁽²⁾ précise ainsi que ces décisions s'appliquent aux personnes affiliées à un régime de sécurité sociale, autre que français, couvert par la réglementation communautaire relative à la coordination des systèmes de sécurité sociale, soit un régime légal obligatoire de sécurité sociale d'un pays autre que la France de l'Union européenne, de l'Espace économique européen ou en Suisse.

Sont en revanche exclues, en l'état de la jurisprudence, les personnes qui sont affiliées à la sécurité sociale en France, quel que soit leur lieu de domicile, ou relèvent de la législation sociale d'un État tiers, ou relèvent du régime particulier d'une organisation internationale.

Les revenus et impositions concernés sont les suivants :

– pour les personnes domiciliées en France : la jurisprudence s'applique aux prélèvements sociaux portant sur l'ensemble des revenus du capital imposables en France (produits de placement et revenus du patrimoine) et affectés au budget des organismes sociaux ;

– pour les personnes domiciliées hors de France : la jurisprudence s'applique aux prélèvements sociaux appliqués aux revenus immobiliers (plus-values immobilières et revenus fonciers) tirés de biens situés en France et affectés au budget des organismes sociaux.

(1) Conseil d'État, 27 juillet 2015, de Ruyter, 334551 ([lien](#)).

(2) Sur le site impots.gouv.fr ([lien](#)).

La jurisprudence est venue préciser les prélèvements sociaux exclus du champ de la jurisprudence « de Ruyter ».

Du fait de son affectation au financement de prestations non contributives qui ne relèvent pas de la coordination des systèmes de sécurité sociale, la contribution additionnelle de 1,1 % affectée, via le Fonds national des solidarités actives (FNSA), au financement du RSA, en vigueur jusqu'en 2012, ne doit pas faire l'objet d'un remboursement, comme l'a précisé le Conseil d'État dans un arrêt *Kastelein-Arnold* du 19 juillet 2016 ⁽¹⁾.

Par analogie de raisonnement, la même solution a été retenue par le Conseil d'État, dans un arrêt *Jahin* du 25 janvier 2017 ⁽²⁾, pour le prélèvement de solidarité de 2 % qui a succédé à la contribution additionnelle à compter du 1^{er} janvier 2013, et dont l'affectation budgétaire était identique jusqu'au 1^{er} janvier 2015.

Concernant la question de l'**assujettissement du patrimoine des non-résidents des États tiers à la CSG**, le Conseil d'État a transmis au Conseil constitutionnel une question prioritaire de constitutionnalité, dans une affaire *Époux V.*

Le Conseil d'État a constaté qu'il résulte du règlement européen n° 883/2004 du 29 avril 2004 « *qu'une personne relevant d'un régime de sécurité sociale d'un État membre autre que la France ne peut être soumise à la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine* » et, qu'en revanche, ce règlement n'étant pas applicable en dehors de l'Union européenne, sauf accord international contraire, « *ses dispositions ne font pas obstacle à ce qu'une personne relevant d'un régime de sécurité sociale d'un État tiers à l'Union européenne soit assujettie à la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine* ».

Le Conseil d'État a jugé que présentait un caractère sérieux la QPC présentée par les requérants, en ce qu'ils soutiennent « *que la différence de traitement (...) entre les personnes relevant d'un régime de sécurité sociale d'un État membre autre que la France et celles relevant d'un régime de sécurité sociale d'un État tiers à l'Union européenne, méconnaît les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789* ».

Le Conseil constitutionnel a jugé, dans une décision du 9 mars 2017 ⁽³⁾, que la différence de traitement entre les personnes relevant du régime de sécurité sociale d'un État membre de l'Union européenne et celles relevant du régime de sécurité sociale d'un État tiers n'instituait pas une rupture d'égalité devant l'impôt.

(1) Conseil d'État, 19 juillet 2016, 392784 ([lien](#)).

(2) Conseil d'État, 25 janvier 2017, 397881 ([lien](#)).

(3) Décision n° 2016-615 QPC du 9 mars 2017, *Époux V.* ([lien](#)).

L'assujettissement des non-résidents des États tiers à la CSG ne constitue dès lors pas une rupture d'égalité.

À l'occasion de l'arrêt du 25 janvier 2017 précité, le Conseil d'État a posé une question préjudicielle à la CJUE sur la conformité des prélèvements sociaux acquittés par les personnes affiliées à un régime de sécurité sociale dans un État tiers avec le droit de l'Union européenne.

Enfin, l'article 24 de la loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016 visait à mettre les prélèvements sociaux en conformité avec le droit européen par le biais de changements d'affectations budgétaires, suite à la décision de 2015.

Les prélèvements sociaux réclamés sur le fondement de cette mise en conformité font l'objet de contestations.

Dans une décision *Dreyer* du 11 juillet 2017, le Tribunal administratif de Strasbourg, premier à se prononcer sur la question, a jugé que les changements d'affectations budgétaires opérés laissaient subsister un lien direct et suffisamment pertinent avec certaines branches de la sécurité sociale, contraire au principe d'unicité de la législation sociale énoncé au règlement européen de 2004, et justifiant la décharge des prélèvements sociaux opérés sur les revenus de capitaux mobiliers des intéressés, en l'espèce fiscalement domiciliés en France, mais affiliés à la sécurité sociale de Suisse.

Le Ministre a fait appel de ce jugement.

c. Les enjeux financiers

Au 1^{er} août 2017, le nombre total de réclamations reçues s'élevait à 59 000, dont 43 764 avaient été traitées. Sur le plan juridictionnel, le nombre d'instances s'élève à 2 411. 3 300 réclamations ont été déposées au titre du nouveau régime issu de la LFSS 2016.

En l'absence d'estimation fiable du montant des prélèvements sociaux acquittés par des non-résidents, l'évaluation du coût du contentieux est réalisée à partir des litiges déclarés.

Elle distingue les restitutions à effectuer au titre des prélèvements sur les revenus du patrimoine qui incombent à l'État, et celles à effectuer au titre des prélèvements sur les plus-values immobilières et les revenus de placement à la charge du budget de la sécurité sociale.

Pour l'exercice 2016, le montant provisionné dans le budget de l'État au titre de ce contentieux était de 193 millions d'euros, dont 31 millions d'intérêts moratoires.

L'estimation du coût des litiges relevant du budget de la sécurité sociale est de 135 millions d'euros, dont 16 millions d'intérêts moratoires.

Pour estimer le coût global, il faut ajouter aux provisions les sommes déjà dégreévées au 31 décembre 2016, soit de plus de 205 millions d'euros, répartis comme suit :

– 74 millions d'euros relevant du budget de l'État, dont 7 millions d'intérêts moratoires ;

– 131 millions d'euros relevant du budget de la Sécurité sociale, dont 11 millions d'intérêts moratoires.

Compte tenu des dossiers déjà traités, ce coût global a été révisé à la baisse à 300 millions d'euros, dont 200 millions en 2016 et 100 millions en 2017.

L'enjeu financier global du contentieux est estimé à 300 millions d'euros.

ESTIMATION DU COÛT DU CONTENTIEUX DE RUYTER

(en millions d'euros)

	2016	2017 (p)	2018 (p)
État	– 74	– 50	–
Sécurité sociale	– 131	– 50	–
Total	– 205	– 100	–

Source : réponses aux questionnaires.

4. Le contentieux « Stéria »

a. Les origines de l'affaire

Plusieurs sociétés mères françaises ont introduit des réclamations en vue **d'obtenir la restitution de l'impôt sur les sociétés payé à raison de la quote-part de frais et charges afférente aux dividendes de source communautaire qu'elles perçoivent de filiales détenues à au moins 95 %.**

Le contentieux porte sur le fait que la neutralisation de la quote-part de 5 % représentative des frais et charges au moment de la réception, par une société mère française, de dividendes par ailleurs exonérés, est limitée à ceux provenant de sociétés intégrées fiscalement.

Or, le périmètre d'une telle intégration ne s'appliquait qu'aux filiales établies en France, dont les résultats entraient dans le champ de l'impôt sur les sociétés français, les dividendes de source communautaire demeurant imposés sur la base de cette quote-part de 5 %.

Les sociétés requérantes, considérant que cette différence de traitement était critiquable tant sur le terrain de la conformité à la directive mère-fille concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents (directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011), qu'au regard de la liberté d'établissement (garantie par l'article 43 TCE devenu article 49 TFUE), ont donc saisi du litige le juge administratif.

b. Les décisions juridictionnelles

Par une décision du 29 juillet 2014, la cour administrative d'appel de Versailles a saisi la Cour de justice de l'Union européenne de la question préjudicielle suivante au regard de la liberté d'établissement :

« L'article 43 du traité CE devenu l'article 49 du TFUE relatif à la liberté d'établissement doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce que la législation relative au régime français de l'intégration fiscale accorde à une société mère intégrante la neutralisation de la réintégration de la quote-part de frais et charges forfaitairement fixée à 5 % du montant net des dividendes perçus par elle des seules sociétés résidentes partie à l'intégration, alors qu'un tel droit est refusé, en vertu de cette législation, pour les dividendes qui lui sont distribués par ses filiales implantées dans un autre État membre qui, si elles avaient été résidentes, y auraient été objectivement éligibles, sur option ? ».

Dans un arrêt du 2 septembre 2015 précité, la CJUE, après avoir considéré que le fait d'exclure du bénéfice d'un tel avantage une société mère qui détient une filiale établie dans un autre État membre est de nature à rendre moins attrayant l'exercice par cette société mère de sa liberté d'établissement, en la dissuadant de créer des filiales dans d'autres États membres, a **invalidé le mécanisme français contesté**

Elle a répondu à la question posée par le juge d'appel français de la manière suivante :

« L'article 49 TFUE doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation d'un État membre relative à un régime d'intégration fiscale en vertu de laquelle une société mère intégrante bénéficie de la neutralisation de la réintégration d'une quote-part de frais et charges forfaitairement fixée à 5 % du montant net des dividendes perçus par elle des sociétés résidentes parties à l'intégration, alors qu'une telle neutralisation lui est refusée, en vertu de cette législation, pour les dividendes qui lui sont distribués par ses filiales situées dans un autre État membre qui, si elles avaient été résidentes, y auraient été objectivement éligibles, sur option. »

Par ses décisions du 21 juin 2016 ⁽¹⁾, la cour de renvoi a jugé qu'il résulte de l'interprétation donnée par la CJUE dans son arrêt C-384/16 du 2 septembre 2015 que l'administration n'est pas fondée à refuser à une société mère intégrante le bénéfice de la neutralisation de la quote-part pour frais et charges, instituée par l'article 223 B du code général des impôts en faveur des groupes fiscalement intégrés, à raison des dividendes qui lui sont distribués par ses filiales établies dans un autre État membre pour autant que ces filiales, si elles avaient été résidentes, auraient été objectivement éligibles au régime d'intégration fiscale, sur option, en vertu de l'article 223 A du code général des impôts.

(1) Notamment CAA Versailles 22 juin 2016 n° 12VE03691, Société Sopra Steria Group.

La loi de finances rectificative pour 2015 a tiré les conséquences pour l'avenir de cette jurisprudence.

Son article 40 supprime, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016, la neutralisation de la quote-part de frais et charges afférente aux dividendes versés entre sociétés d'un même groupe et abaisse à 1 % le taux de la quote-part de frais et charges afférente aux dividendes éligibles au régime mère-fille que perçoivent les sociétés membres d'un groupe d'autres membres ou de sociétés établies dans un autre État de l'Union ou de l'Espace économique européen qui, si elles étaient établies en France, rempliraient les conditions pour être membre de ce groupe, en application des articles 223 A ou 223 A *bis*, autres que celle d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

Pour les affaires relevant des dispositions légales antérieures, l'instruction des demandes impose à l'administration de vérifier que les conditions d'éligibilité au régime d'intégration fiscale posées par les articles 223 A et suivants du code général des impôts sont satisfaites par la filiale située dans un autre État membre de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen pour que les distributions en litige soient totalement exonérées, y compris de quote-part de frais et charges.

Ainsi que l'ont confirmé les décisions de la cour précitées, il incombe au contribuable, seul à même de pouvoir apporter des éléments pertinents en ce sens, de justifier non seulement du respect des conditions fixées pour l'exercice de cette option mais aussi de l'origine et du montant des distributions susceptibles d'ouvrir droit au bénéfice de la neutralisation de la quote-part pour frais et charges, sous réserve que la production des éléments de preuve ne s'avère pas pratiquement impossible ou excessivement difficile. Il lui appartient de justifier du bien-fondé de sa demande et de conserver les pièces propres à asseoir ses prétentions.

Les services doivent ainsi demander aux sociétés réclamantes ou requérantes, quand elles ne l'ont pas déjà fait, de justifier précisément leurs prétentions financières.

c. Les enjeux financiers

Intérêts moratoires compris, les décaissements totaux opérés au titre de ce contentieux s'élèvent à 598 millions d'euros en août 2017 (environ 430 millions en 2016 et 170 millions en 2017).

La prévision révisée pour 2017 s'établit à 500 millions d'euros.

À cette date, 162 affaires étaient en cours, dont 34 dossiers pendants devant les juridictions administratives, et 128 au stade de la réclamation, pour un enjeu en droits de 427 millions d'euros. Ainsi, 43 % des enjeux recensés à ce jour restent en cours de traitement.

Il est difficile de déterminer avec précision le coût potentiel définitif de ce contentieux à ce stade, qui concerne toutes les sociétés mères intégrantes françaises au titre de l'impôt sur les sociétés payé de 2013 à 2016, à raison des dividendes reçus de leurs filiales établies dans l'Union européenne, et qui n'ont pas pu être totalement exonérées à raison de ces sommes du fait de la quote-part de 5 % représentative des frais et charges.

En outre, les sociétés peuvent déposer une réclamation au titre de l'IS payé en 2016 à raison de dividendes perçus en 2015 jusqu'au 31 décembre 2018.

Les informations disponibles conduisent à évaluer le coût total à 1 milliard d'euros, mais cette évaluation reste fragile.

5. Le contentieux « 3 % dividendes »

a. Les origines de l'affaire

L'article 6 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 a instauré une contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés, codifiée à l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts, due par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés au titre des montants qu'elles distribuent et mettent en paiement à compter du 17 août 2012.

Les réclamations déposées visent à obtenir la restitution de cette contribution au motif principal soit de son inconstitutionnalité, soit de sa contrariété avec l'article 49 du TFUE (interdiction des restrictions à la liberté d'établissement) ainsi qu'avec les articles 4 (qui vise à éviter la double imposition des bénéfices reçus par une société mère de ses filiales établies dans un autre État membre) et 5 (exonération de retenue à la source des bénéfices distribués par une filiale à sa société mère) de la directive « mère-fille » de 2011 ⁽¹⁾.

Différents griefs sont soulevés dans ces réclamations :

– une différence de traitement opérée au détriment des filiales de sociétés établies dans un autre État membre de l'Union européenne par rapport aux succursales ;

– une différence de traitement défavorable à l'égard des filiales françaises détenues à au moins 95 % par une société mère non-résidente ;

– une contradiction de l'article 235 *ter* ZCA avec les articles 4 et 5 de la directive « mère-fille ».

(1) Directive 2011/96/UE du conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents ([lien](#)).

b. Les procédures juridictionnelles

- i. En droit interne : l'affaire « Layher » de 2016 : l'abrogation pour inconstitutionnalité de l'exonération de la contribution dont bénéficient les groupes fiscalement intégrés

Par une décision rendue le 27 juin 2016 sur demande de la société Layher ⁽¹⁾, le Conseil d'État a renvoyé au Conseil constitutionnel la question de la conformité à la Constitution des dispositions du I du E de l'article 6 de la loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-958 du 16 août 2012, codifiées à l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts, en tant qu'elles exonèrent de contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés les montants distribués « *entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A* » du code précité.

La société Layher soutenait, en effet, que l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts introduisait une différence de traitement entre les distributions réalisées au sein d'un groupe intégré et celles effectuées en dehors de ce cadre, alors même que les conditions objectives d'application du régime de l'intégration, en termes de détention de capital et de durée des exercices, étaient remplies, cette différence de traitement n'étant justifiée ni par une différence objective de situation, au regard de l'objet de la contribution, ni par aucune raison d'intérêt général.

Par suite, l'exposante soutenait qu'il y avait atteinte aux principes constitutionnels d'égalité devant la loi fiscale et devant les charges publiques.

Par une décision du 30 septembre 2016 ⁽²⁾, rendue suite à la question prioritaire de constitutionnalité posée par le Conseil d'État, **le Conseil constitutionnel a jugé que la différence de traitement ainsi instituée entre les sociétés d'un même groupe réalisant, en son sein, des distributions, selon que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale, n'est justifiée ni par une différence de situation, ni par un motif d'intérêt général.**

Le Conseil constitutionnel a, par conséquent, déclaré contraires à la Constitution les mots : « *entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A* » figurant au 1° du paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015.

Mais, constatant qu'il revient au seul législateur de choisir les modifications qui lui apparaissent nécessaires pour remédier à l'inconstitutionnalité constatée, le Conseil constitutionnel a reporté au 1^{er} janvier 2017 l'abrogation des dispositions contestées.

Cette décision n'emportait par elle-même aucune conséquence financière.

(1) Conseil d'État, 27 juin 2016, Société Layher SAS ([lien](#)).

(2) Conseil constitutionnel, décision n° 2016-571 QPC du 30 septembre 2016, Société Layher SAS ([lien](#)).

L'article 95 de la loi de finances rectificative pour 2016⁽¹⁾ a tiré les conséquences de cette jurisprudence.

Le législateur a étendu le champ de l'exonération à toutes les situations dans lesquelles la bénéficiaire de la distribution est une société qui remplit les conditions pour être membre du même groupe intégré que la société distributrice, même si elles n'ont pas opté pour ce régime, ou qui les rempliraient si elle était établie en France.

Les conséquences financières de cette extension avaient alors été évaluées comme conduisant à une perte de 250 millions d'euros par an pour le budget de l'État⁽²⁾, pour un rendement annuel moyen de 2 milliards d'euros environ.

RENDEMENT DE LA CONTRIBUTION DE 3 %

(en millions d'euros)

	2013	2014	2015	2016	2017 (p)
Produit	1 943	1 927	2 151	2 038	1 880

N.B. : l'année 2012 n'est pas mentionnée dans la mesure où la contribution n'a pu porter, cette année-là, que sur les montants distribués à compter du mois d'août.

Source : *direction du budget*.

- ii. L'articulation entre droit interne et européen : les affaires « Afep » et « Société de participations financière » de 2016 et 2017, une abrogation en deux temps

L'abrogation de la contribution de 3 % résulte d'un processus en deux temps :

– la contribution a d'abord été jugée contraire à la directive « mère-fille », conduisant à la rendre inapplicable aux dividendes redistribués par une société mère qui provenaient d'une filiale européenne ;

– dès lors, cette exclusion des dividendes européens redistribués a été vue comme induisant une différence de traitement avec les autres dividendes, créant une rupture d'égalité inconstitutionnelle.

À l'occasion d'une affaire « Association française des entreprises privées » du 27 juin 2016⁽³⁾, **les entités requérantes relevaient que la redistribution par une société française de dividendes perçus de ses filiales implantées dans d'autres États membres de l'Union européenne serait exonérée de retenue à la source, par application de la directive mère-fille, alors que la redistribution de dividendes en provenance de filiales françaises ou établies hors de l'UE serait assujettie à la contribution additionnelle, ce qui générerait une discrimination à rebours.**

(1) *Loi 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016* ([lien](#)).

(2) *Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale par Mme Valérie Rabault, sur le projet de loi de finances rectificative pour 2016 (n° 4235)* ([lien](#)).

(3) *Conseil d'État, 27 juin 2016, Association française des entreprises privées, 399024* ([lien](#)).

La contrariété des dispositions de l'article 235 *ter* ZCA avec les articles 4 ou 5 de la directive « mère-fille » de 2011 n'apparaissait alors pas certaine. La question prioritaire de constitutionnalité ne pouvait être regardée comme sérieuse en l'état. Cette difficulté sérieuse d'interprétation desdits articles supposait d'être préalablement réglée par transmission d'une question préjudicielle.

L'incompatibilité de la contribution de 3 % avec la directive mère-fille

Le régime fiscal applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents est issu de la directive du 30 novembre 2011, modifiée en 2014 et en 2015.

Il vise à exonérer de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices que des filiales européennes distribuent à leur société mère établie dans un autre État membre, et à éliminer la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère.

À cet effet, son article 4 prévoit que l'État membre de la société mère qui perçoit des bénéfices de sa filiale :

- s'abstient d'imposer ces bénéfices s'ils ne sont pas déductibles par la filiale ;
- ou les impose, en autorisant la société mère à déduire de son IS la fraction de l'impôt afférente à ces bénéfices et acquittée par la filiale ;
- peut imposer les dividendes dans une limite maximale de 5 % de ceux-ci, au titre d'une quote-part pour frais et charge.

Son article 5 précise quant à lui que « les bénéfices distribués par une filiale à sa société mère sont exonérés de retenue à la source » et son article 6 prohibe la mise en place, par l'État membre dont relève la société mère, d'une telle retenue à la source.

Aux termes de l'article 4 de cette directive, l'État membre de la société mère doit s'abstenir d'imposer ces revenus ou, s'il décide de les imposer, autorise la société mère à déduire de son impôt la fraction de l'impôt afférente à ces revenus acquittée par la filiale. Est seule autorisée l'imposition d'une quote-part forfaitaire pour frais et charges qui ne peut excéder 5 % du montant des revenus distribués à la société mère – la quote-part ne pouvant excéder 5 % des revenus distribués, la charge fiscale maximale admise correspond à l'application du taux normal d'IS sur cette assiette, soit 1,67 % en France ($33 \frac{1}{3} \% \times 5 \%$).

L'article 5 de cette directive dispose que les bénéfices distribués par une filiale à sa société mère sont exonérés de retenue à la source.

Source : rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale par M. Joël Giraud, sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017 (n° 363) ([lien](#)).

Le Conseil d'État a alors transmis à la Cour de justice de l'Union européenne une question préjudicielle portant sur la conformité de ce mécanisme aux articles 4 et 5 de la directive « mère-fille » de 2011.

Par un arrêt du 17 mai 2017⁽¹⁾, la CJUE s'est prononcée sur ces questions en validant la thèse des sociétés plaignantes, et a jugé la contribution française de 3 % contraire à l'article 4 de la directive « mère-fille ».

La Cour relève que, dès lors qu'ils ont opté pour le régime de l'exonération, cette disposition interdit aux États membres d'imposer la société mère ou son établissement stable au titre des bénéfices distribués par la filiale à sa société mère, sans distinguer selon que l'imposition de la société mère a pour fait générateur la réception de ces bénéfices ou leur redistribution.

La contribution de 3 % relève de cette seconde situation.

La Cour relève ensuite qu'une imposition de ces bénéfices par l'État membre de la société mère dans le chef de cette société lors de la redistribution de ces derniers qui aurait pour effet de soumettre lesdits bénéfices à une imposition dépassant le plafond de 5 % prévu à l'article 4, paragraphe 3, de la directive, entraînerait une double imposition au niveau de ladite société contraire à ladite directive.

La contribution de 3 % conduit donc selon la Cour à une double imposition irrégulière, en ce qu'elle entraînait une imposition excédant la part autorisée de 5 %.

Il résulte de cet arrêt que dans le cadre transfrontalier communautaire, la contribution ne peut plus être exigée lors de la redistribution des dividendes reçus de filiales. Elle peut en revanche être appliquée à l'ensemble des autres bénéfices redistribués par cette société mère.

Ces dispositions, telles qu'elles doivent être appliquées à la lumière de l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne, créent ainsi une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les bénéfices qu'elles redistribuent proviennent ou non de filiales relevant du régime mère-fille prévu par la directive du 30 novembre 2011.

En juin 2017, le Conseil d'État a été saisi de deux nouvelles questions prioritaires de constitutionnalité en vue de renvoyer au Conseil constitutionnel la question de la conformité aux droits et libertés garantis par la Constitution de l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts.

Les griefs exprimés dans ce cadre sont doubles :

– d'une part, le dispositif tel qu'éclairé par la décision de la CJUE aboutit à une discrimination à rebours à l'encontre des situations purement domestiques et des situations impliquant des filiales établies sur le territoire d'États tiers à l'Union européenne ;

(1) CJUE, 17 mai 2017, C-365/16, Association française des entreprises privées et autres contre Ministre des Finances et des Comptes publics ([lien](#)).

– d’autre part, l’extension de la jurisprudence communautaire aux situations domestiques ou impliquant des États tiers laisserait à la charge des seules sociétés opérationnelles la contribution sur les revenus distribués, ce qui générerait une nouvelle discrimination à leur encontre.

Dans un arrêt *Société Sorpafi* du 7 juillet 2017⁽¹⁾, le Conseil d’État a renvoyé au Conseil constitutionnel les deux questions.

La décision du conseil constitutionnel n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017⁽²⁾ a conduit à invalider l’intégralité de la contribution.

c. Un enjeu financier global qui s’élève à 10 milliards d’euros

Aucun décaissement n’a pour l’instant été effectué dans le cadre de ce contentieux.

Le montant des réclamations identifié au mois d’août 2017 s’élevait à 6,8 milliards d’euros.

Le projet de loi de programmation anticipait un coût budgétaire de 5,7 milliards, étalé sur quatre ans.

**COÛT ESTIME DU CONTENTIEUX 3 % DIVIDENDES
DANS LE PROJET DE LOI DE PROGRAMMATION 2018-2022**

(en milliard d’euros)

	2018	2019	2020	2021	2022	Coût total
3 % dividendes	- 0,3	- 1,8	- 1,8	- 1,8	0,0	- 5,7

Source : projet de loi de programmation 2018-2022.

La décision du Conseil constitutionnel abrogeant l’article 235 *ter* ZCA du code général des impôts étant intervenue après le dépôt du projet de loi de programmation pour les années 2018 à 2022 et du projet de loi de finances pour 2018, ces évaluations ont été revues à la hausse.

Lors de son audition par la commission des finances de l’Assemblée nationale sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017⁽³⁾, le ministre de l’Économie et des Finances, M. Bruno Le Maire, a rappelé que la décision de la CJUE du 17 mai 2017 avait amené le Gouvernement à ne provisionner « *qu’un peu plus de 5 milliards d’euros dans la trajectoire budgétaire du projet de loi de finances, en estimant que l’annulation des recettes de la taxe ne serait que partielle. Le Conseil constitutionnel en a jugé différemment le 6 octobre dernier : il a déclaré cette différence de traitement inconstitutionnelle car méconnaissant*

(1) Conseil d’État, 7 juillet 2017, Société Sorpafi, 399757 ([lien](#)).

(2) Conseil constitutionnel, décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, Société de participations financière ([lien](#)).

(3) Audition de M. Bruno Le Maire, ministre de l’économie et des finances, sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017, devant la commission des finances, de l’économie générale et du contrôle budgétaire de l’Assemblée nationale, le jeudi 2 novembre 2017, séance de 13 heures, compte rendu n° 29 ([lien](#)).

les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Il a donc annulé l'intégralité de la taxe avec effet rétroactif, ce qui conduit à une facture de 10 milliards d'euros pour l'État, en tenant compte des intérêts moratoires dont le montant s'élève à 1 milliard d'euros environ ».

Lors de la discussion de l'article 13 du projet de loi de finances pour 2018, le ministre de l'Économie et des Finances a en effet indiqué que le montant que l'État devrait rembourser s'élevait à près de 10 milliards d'euros, concentrés sur l'année 2018, et décomposés de la manière suivante :

– 7,365 milliards d'euros de demandes de restitutions, dont 2,5 milliards devant le tribunal administratif de Montreuil ;

– 1,37 milliard d'euros au titre du reliquat potentiel estimé par l'administration fiscale ;

– 0,924 milliard d'euros au titre des intérêts moratoires.

Afin de compenser ce montant, le Gouvernement a proposé l'instauration d'une contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés pour les sociétés réalisant plus d'un milliard d'euros de chiffre d'affaires, et d'une contribution additionnelle à cette dernière pour les sociétés réalisant au moins 3 milliards d'euros de chiffre d'affaires, à l'article premier du premier projet de loi de finances rectificative pour 2018.

Cette mesure permettra de dégager 4,8 milliards d'euros de recettes en 2017, et 0,6 milliard en 2018.

Le rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017 ⁽¹⁾ présente l'impact de l'invalidation de la contribution de 3 % et sa compensation par la contribution nouvelle.

IMPACT EN 2017 DE L'INVALIDATION PAR LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DE LA CONTRIBUTION DE 3 % SUR LES MONTANTS DISTRIBUÉS ET DES CONTRIBUTIONS CRÉÉES PAR L'ARTICLE 1^{ER} DU PRÉSENT PROJET DE LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE

(en milliards d'euros)

	Impact 2017
Remboursements au titre du contentieux de la contribution de 3 %	– 5,0
Moindres recettes au titre de la contribution de 3 %	– 0,2
Recettes des nouvelles contributions	+ 4,8
Total	– 0,4
Total (en % du PIB)	– 0,018 %

Source : commission des finances, d'après le présent projet de loi de finances rectificative.

(1) Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017 (n° 363), par M. Joël Giraud, déposé le 3 novembre 2017 ([lien](#)).

C. L'ENJEU FINANCIER GLOBAL DES PRINCIPAUX CONTENTIEUX

L'enjeu financier global des principaux contentieux présentés précédemment est récapitulé dans le tableau suivant. Il intègre les remboursements déjà effectués, ainsi que l'ensemble des droits contestés auprès de l'administration, que la demande soit fondée ou non, et quelle que soit l'issue des éventuelles procédures en cours. Il correspond donc à une évaluation maximale du coût potentiel total de ces contentieux.

ENJEU FINANCIER GLOBAL DES PRINCIPAUX CONTENTIEUX

(en milliards d'euros)

	Enjeux financier global
Précompte	5,0
OPCVM	6,3
De Ruyter	0,3
Stéria	1,0
3 % dividendes	10
Total	22,6

Source : réponses aux questionnaires budgétaires.

PARTIE II : LE PROGRAMME 201 REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS LOCAUX

I. LA PRÉVISION BUDGÉTAIRE POUR 2018

Entre le scénario révisé pour 2017 et la prévision 2018, les dépenses du programme 201 devraient connaître une forte augmentation, principalement sous l'effet de la création d'un dégrèvement progressif de taxe d'habitation pour 80 % des contribuables.

Derrière un recul apparent, masqué par le retraitement des restitutions de CVAE dans le compte d'avance aux collectivités territoriales à partir de 2018, les dégrèvements d'impôts économiques connaissent une évolution positive (+ 222 millions, soit + 3,6 %).

Les dégrèvements d'impôts pesant principalement sur les particuliers, soit les dégrèvements de taxe foncière et de taxe d'habitation, augmentent significativement (respectivement + 33 millions d'euros, soit + 2,9 %, et + 3 161 millions d'euros, soit + 85,4 %).

Le tableau suivant présente les crédits du programme 201 depuis 2012.

ÉVOLUTION PLURIANNUELLE DU PROGRAMME 201 DEPUIS 2012

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	Prévision 2017 (LFI)	Prévision 2017 (révisée)	Prévision 2018	Évolution
201-01	6 829	6 868	6 480	6 307	6 725	6 599	6 998	6 490	- 7,3 %
201-02	838	844	985	990	1 475	1 076	1 128	1 161	+ 2,9 %
201-03	3 364	3 488	3 556	3 797	3 978	3 717	3 703	6 864	+ 85,4 %
201-04	435	445	481	582	531	481	531	531	0,0 %
Programme 201	11 466	11 645	11 502	11 676	6 725	11 874	12 360	15 046	+ 21,7%

Source : réponses aux questionnaires.

A. L'ACTION 201-01 : DES DÉGRÈVEMENTS D'IMPÔTS ÉCONOMIQUES EN AUGMENTATION (HORS RESTITUTIONS DE CVAE)

Les principaux dégrèvements retracés dans l'action n° 201-01 sont le dégrèvement barémique (article 1586 *quater* I du code général des impôts) et le plafonnement de la contribution économique territoriale (CET) en fonction de la valeur ajoutée (article 1647 B *sexies* du code général des impôts).

Le montant des dégrèvements de CET à titre transitoire et du plafonnement de la TP à la valeur ajoutée seront nuls en 2018, en raison de l'extinction des droits de taxe professionnelle. Le crédit de taxe en zone de restructuration de la défense ne produit plus d'effets depuis 2016, et sera nul en 2018. Enfin, les restitutions de CVAE seront enregistrées dans le compte d'avance aux collectivités territoriales, ce qui conduit à une mesure de périmètre de près de 750 millions d'euros.

Le tableau suivant présente la décomposition des dépenses de l'action n° 1 depuis 2012.

L'ÉVOLUTION DES DÉGRÈVEMENTS DE L'ACTION N° 01

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	Prévision 2017	Prévision 2018	Évolution
Dégrèvement barémique	3 696	3 687	3 962	3 953	4 368	4 282	4 680	+ 9,3 %
Dégrèvement CET à titre transitoire	350	182	92	28	20	0	0	–
Plafonnement à la valeur ajoutée CET	1 117	868	1 068	1 041	1 171	1 216	1 190	– 2,1 %
Plafonnement à la valeur ajoutée TP	98	143	12	12	3	0	0	–
Restitutions CVAE	799	1 190	807	763	711	750	–	–
Crédit de taxe en zone de restructuration de la défense	1	1	3	3	0	0	0	–
Autres dégrèvements et crédits d'impôt	768	797	536	507	452	750	600	– 20,0 %
<i>dont : remboursements du contentieux « CVAE de groupe »</i>	–	–	–	–	–	300	150	–
Total action 201-01	6 829	6 868	6 480	6 307	6 725	6 998	6 470	– 7,5 %
Total action 201-01 (sans restitutions de CVAE)	6 030	5 678	5 673	5 544	6 014	6 248	6 470	+ 3,6 %

Note : la prévision pour 2018 présentée dans le PAP s'établit à 6 490 millions d'euros ; celle présentée dans les réponses aux questionnaires budgétaires, à 6 470 millions.

L'administration n'a pas fourni d'explications concernant l'écart entre le total de l'action 201-1 figurant dans ce tableau et dans le tableau précédent (20 millions d'euros), qui représente un montant faible du total (0,3 %).

Source : réponses aux questionnaires.

Les remboursements et dégrèvements retracés dans l'action 201-01 sont caractérisés par une certaine stabilité au cours du temps.

L'action est prévue à 6,99 milliards d'euros en 2017, c'est-à-dire en légère hausse par rapport à l'exécution 2016, en raison de la décision du Conseil constitutionnel *Société FB Finance* ⁽¹⁾ du 19 mai 2017 (*voir a*). Cette décision a un impact sur les décaissements relevant du contentieux estimé à 300 millions d'euros en 2017 (ligne « Autres dégrèvements et crédits d'impôt »).

Entre 2017 et 2018, le montant des dégrèvements économiques retracés au sein de la sous-action 201-01 devrait toutefois reculer de 528 millions d'euros, soit un recul de 7,5 %.

(1) Conseil constitutionnel, *décision n° 2017-629 QPC du 19 mai 2017*, Société FB Finance [Taux effectif de la CVAE pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés] ([lien](#)).

Hors restitutions de CVAE, ils augmentent en réalité de 222 millions d'euros, soit une hausse de 3,6 %, en raison de la hausse du coût du dégrèvement barémique.

a. Le dégrèvement barémique

Les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros bénéficient, sans demande, d'un dégrèvement dont le taux varie en fonction du chiffre d'affaires.

Ce dégrèvement est égal à la différence entre le montant de la cotisation théoriquement perçue par les collectivités territoriales (1,5 % de la valeur ajoutée), et l'application à la valeur ajoutée du taux calculé en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise.

Le tableau suivant souligne que le dégrèvement barémique profite principalement aux micro-entreprises (moins de 10 salariés et moins de 2 millions d'euros), qui concentrent près de 56 % du coût total du dispositif. Pour ces entreprises, le gain moyen est relativement faible, et s'établit à 2 998 euros par entreprise en moyenne, alors que le montant de CVAE moyen payé par ces entreprises s'établit à 321 euros.

Les petites et moyennes entreprises (moins de 250 salariés et moins de 50 millions de chiffre d'affaires) concentrent 41,8 % des recettes du dispositif, et sont dégrévées à hauteur de 10 078 euros en moyenne. Le montant de CVAE moyen payé par les PME assujetties s'établit à 10 078 euros.

Le gain moyen s'établit à 7 818 euros en moyenne pour les entreprises de taille intermédiaires ayant bénéficié du dégrèvement barémique (1 100 en 2016), soit 1,1 % de la cotisation moyenne des ETI assujetties à la CVAE.

Au total, 980 000 entreprises ont bénéficié du dégrèvement barémique, sur 1 066 900 entreprises assujetties à la CVAE. Le bénéfice moyen s'élève à 4 277 euros.

**VENTILATION DES BÉNÉFICIAIRES DU DÉGRÈVEMENT BARÉMIQUE,
PAR TAILLE D'ENTREPRISES**

(en milliers d'entreprises et en millions d'euros)

Type d'entreprises	Nombre d'entreprises assujetties à la CVAE en milliers	Nombre d'entreprises ayant bénéficié du dégrèvement barémique en milliers	Recettes de CVAE en millions d'euros	Montant total du dégrèvement barémique en millions d'euros	Cotisation moyenne des entreprises assujetties à la CVAE (en euros)	Gain moyen des entreprises ayant bénéficié du dégrèvement barémique (en euros)
Non déterminé	24,0	19,5	102,5	84,1	4 271	4 313
1 – MIC	836,1	785,6	268,0	2 347,6	321	2 988
2 – PME	198,5	173,8	3 979,3	1 751,5	20 047	10 078
3 – ETI	8,0	1,1	5 666,6	8,6	708 325	7 818
4 – GE	0,3	0,0	3 373,9	0,0	11 246 333	–
Total	1 066,9	980,0	13 390,3	4 191,9	12 551	4 277

L'administration fiscale précise que ce tableau présente une ventilation, par type d'entreprise, des montants payés par les entreprises en 2016 et répartis en 2017 et des montants dégrévés répartis en 2017 issus du fichier de répartition aux collectivités en 2017 (valeur ajoutée de 2015). Le montant du dégrèvement barémique reversé aux collectivités et comptabilisé en recettes du compte d'avance aux collectivités en 2016 est de 4 033 millions d'euros ; celui reversé aux collectivités en 2017 s'élève à 4 192 millions d'euros.

Source : réponses aux questionnaires budgétaires, calculs commission des finances.

La dépense prévue en 2018 s'élève à 4 690 millions d'euros, en hausse de 398 millions par rapport à 2016.

L'évolution principale par rapport à 2017 provient de la décision du Conseil constitutionnel précitée du 19 mai 2017, Société FB Finance.

Cette décision a invalidé le régime de la « CVAE de groupe », dans lequel les entreprises fiscalement intégrées supportaient un taux de CVAE plus élevé que celui qui aurait résulté de l'application de taux individuels aux différentes entités.

Le projet annuel de performances souligne que cette décision aura pour conséquence une hausse mécanique du coût du dégrèvement barémique de 300 millions d'euros en 2018.

La décision du Conseil constitutionnel relative aux modalités de calcul du taux effectif de la CVAE due par les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré

Par une décision *Société FB Finance* du 19 mai 2017, le Conseil constitutionnel, saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité (QPC) transmise par le Conseil d'État, a déclaré contraires à la Constitution, pour rupture d'égalité devant la loi, les modalités de calcul du taux effectif de la CVAE due par les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré consistant à consolider le chiffre d'affaires au niveau du groupe.

Tout en relevant que le législateur, à travers cette consolidation, avait poursuivi un objectif d'intérêt général tenant à la lutte contre des comportements d'optimisation fiscale, le Conseil constitutionnel a estimé que le critère de l'intégration fiscale ne pouvait utilement être retenu.

L'intégration fiscale est en effet un dispositif propre à l'impôt sur les sociétés (IS) ; elle est dénuée de tout lien avec la CVAE. S'appuyer sur elle pour calculer le taux effectif de CVAE conduit donc à introduire une différence de traitement entre :

- d'une part, les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré ;
- et, d'autre part, celles qui, tout en satisfaisant aux conditions de détention du capital prévues dans l'intégration fiscale, ne constituent pas un tel groupe.

Les secondes, en effet, sont placées au regard de la CVAE dans la même situation que les premières et peuvent tout aussi facilement que celles-ci procéder à des restructurations artificielles ; pourtant, elles n'étaient pas soumises à la consolidation.

La différence de traitement ainsi constituée méconnaissant le principe constitutionnel d'égalité devant la loi, le Conseil constitutionnel a censuré la consolidation. Cette déclaration de non-conformité à la Constitution a pris effet à la date de publication de la décision au *Journal officiel*, soit le 20 mai 2017 ; elle est, par ailleurs, applicable aux affaires en cours et non encore jugées définitivement à cette date.

Source : rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale par M. Joël Giraud, rapporteur général, sur le projet de loi de finances pour 2018 (n° 235), déposé le 12 octobre 2017.

Pour l'État, en 2017, la censure a conduit à une moindre recette de 300 millions d'euros.

Les remboursements de CVAE du fait de contentieux sont évalués à 450 millions d'euros (300 millions en 2017 et 150 millions en 2018). Ils sont retracés dans la ligne « autres dégrèvements et crédits d'impôt » (*voir c*) et sont également supportés par l'État.

L'impact budgétaire final pour les collectivités est nul, puisque la hausse du dégrèvement barémique vient compenser de moindres recettes de CVAE.

L'article 7 du projet de loi de finances pour 2018 tire les conséquences de cette censure et, afin de compenser la perte de recettes, étend la consolidation du chiffre d'affaires, qui sera désormais applicable à toutes les entreprises membres d'un groupe qui satisfont aux conditions de détention de capital prévues pour l'intégration fiscale, c'est-à-dire une détention d'au moins 95 % du capital.

D'après l'évaluation préalable de l'article, cette disposition devrait permettre la réalisation d'un gain annuel pérenne pour l'État de 340 millions d'euros par rapport au droit existant, soit un gain « net » de 40 millions d'euros par rapport au droit en vigueur avant la censure.

À terme, ce gain pour l'État se répartit de la manière suivante :

– 300 millions d'euros de recettes de CVAE payée par les entreprises membres d'un groupe fiscalement intégré (ce qui correspond à un rétablissement du droit en vigueur avant la censure) ;

– 40 millions d'euros de recettes « supplémentaires » de CVAE payée par les entreprises nouvellement incluses dans le champ de la consolidation du chiffre d'affaires.

Pour les collectivités, l'impact de ces dispositions est nul. L'article 7 conduira à une diminution du dégrèvement barémique (de 340 millions par rapport au droit existant, et de 40 millions par rapport au droit existant avant la censure), qui sera compensée à due concurrence par une hausse des acomptes versés. L'extension de la consolidation du chiffre d'affaires sera supportée par les bénéficiaires du dégrèvement barémique.

La décision du Conseil constitutionnel et l'adoption de l'article 7 du projet de loi de finances pour 2018 devraient néanmoins conduire à une différence dans la chronique budgétaire des versements d'acomptes et de dégrèvement barémique aux collectivités, comme le souligne l'évaluation préalable de l'article 7. **La Rapporteuse spéciale a interrogé l'administration à ce sujet, et est toujours en attente de réponse à l'heure de l'impression de ce rapport.**

b. Le plafonnement à la valeur ajoutée CET

Les redevables ont la possibilité de demander le bénéfice du plafonnement de leur contribution économique territoriale à 3 % de la valeur ajoutée produite par son entreprise.

Le rapport d'information fait au nom de la commission des finances du Sénat par MM. Charles Guené et Claude Raynal ⁽¹⁾ relevait que le montant du coût du dégrèvement au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée avait augmenté près de deux fois plus vite que les produits de CVAE et CFE sur la période 2011-2015.

L'administration fiscale tempère cette analyse.

Les données présentées dans le rapport figurent dans le tableau suivant.

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	Évolution 2015/2012
Montant CVAE	16 323	15 917	16 627	16 861	+ 3,3 %
Montant CFE	6 662	6 935	6 974	7 234	+ 8,6 %
CVAE + CFE	22 985	22 852	23 601	24 095	+ 4,8 %
Montant du PVA	937	868	1 068	1 041	+ 11,1 %

(1) Six propositions pour corriger la CVAE, *Rapport d'information de MM. Charles Guené et Claude Raynal, fait au nom de la commission des finances, n° 596 (2016-2017) – 28 juin 2017* ([lien](#)).

Selon ces données, les produits de CET évoluent de + 4,8 % entre 2012 et 2015, alors que le montant du PVA évolue de + 11,1 % durant cette période (soit un écart d'évolution de 6,3 points). Le rapport souligne que la progression du coût du dégrèvement semble déconnectée de celle du produit de la CET.

Les éléments présentés dans le cadre du rapport appellent les observations suivantes :

– pour la CVAE, les montants pris en compte sont issus de la répartition aux collectivités opérées en N+1 ⁽¹⁾ (dégrèvement barémique compris), alors qu'il convient de retenir les montants dus par les entreprises au titre de l'année N (ceux-ci étant retenus pour le calcul du PVA).

– pour la CFE, il convient également de prendre en compte la taxe spéciale d'équipement ainsi que les frais de gestion de la fiscalité directe locale ⁽²⁾.

– pour le montant des dégrèvements PVA, les données mentionnées dans le rapport correspondent aux montants comptabilisés en N dans le programme 201 et peuvent correspondre à plusieurs millésimes de PVA. Il convient de retenir les montants de PVA au titre de l'année considérée.

Ces observations étant faites, il est donc proposé de s'appuyer sur les éléments chiffrés suivants :

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	Évolution 2015/2012
Montant CFE ⁽³⁾	6 897,4	7 169,7	7 230,2	7 518,0	+ 9,0 %
Montant CVAE ⁽⁴⁾	12 120,4	12 362,8	12 585,1	12 980,9	+ 7,1 %
CET = CVAE + CFE	19 017,8	19 532,5	19 815,3	20 498,9	+ 7,8 %
Montant du PVA ⁽⁵⁾	936,6	1 029,7	1 079,4	1 135,1	+ 21,2 %

Il est précisé que pour la CVAE et le montant de PVA, les données présentées dans ce tableau résultent de simulations individuelles visant à estimer, pour chaque entreprise, le montant de CVAE à verser au titre d'une année et le montant de dégrèvement PVA au titre de cette même année.

(1) Soient les montants acquittés par les entreprises en N, qui peuvent correspondre à de la CVAE due au titre de millésimes antérieurs.

(2) Le plafonnement à la valeur ajoutée s'applique sur la cotisation de CET, augmentée des taxes spéciales d'équipement, diminuée des réductions et dégrèvements à l'exception du crédit d'impôt en faveur des entreprises implantées dans des zones de restructuration de la défense. Le plafonnement ne s'applique pas à la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie (composée des taxes additionnelles à la CFE et à la CVAE), ni à la taxe pour frais de chambres de métiers et de l'artisanat, ni aux prélèvements pour frais d'assiette et recouvrement prélevés par l'État sur ces taxes. Il ne s'applique pas non plus à la cotisation minimum de CFE.

(3) Produit de CFE issu du rôle général N (y compris TSE et cotisation minimum et hors frais).

(4) CVAE due par les entreprises au titre de N (simulée).

(5) Plafonnement à la valeur ajoutée théorique simulé.

Le dégrèvement PVA ne bénéficiant pas à la totalité des entreprises, l'analyse de l'évolution du coût du plafonnement au regard de celle de la CET doit être opérée sur la seule population bénéficiaire du dispositif.

Les données sont présentées dans le tableau suivant.

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	Évolution 2015/2012
Montant CFE	2 053,1	2 217,9	2 300,8	2 406,0	+ 17,2 %
Montant CVAE	1 087,3	1 158,5	1 179,9	1 224,3	+ 12,6 %
CET = CVAE + CFE	3 140,4	3 376,4	3 480,7	3 630,3	+ 15,6 %
VA produite	75 774,4	80 715,7	82 579,9	85 780,5	+ 13,2 %
Montant du PVA	936,6	1 029,7	1 079,4	1 135,1	+ 21,2 %

Sur la période 2012-2015, le coût du PVA théorique croît de 21,2 % du fait d'une évolution de la CET (+ 15,6 % dont + 17,2 % pour la seule CFE en raison de l'évolution des bases et des taux sur la période) supérieure à celle de la VA (+ 13,2 %).

Sur la période, le ratio PVA/CET reste stable (de l'ordre de 30 %).

c. Les autres dégrèvements et crédits d'impôts

Les autres dégrèvements comprennent notamment les dégrèvements visant à rétablir des impositions erronées, ou qui n'ont pu être opérés d'office. Ce poste de dépenses s'avère difficilement prévisible par nature.

Cette dépense sera impactée en 2017 et 2018 par la décision du Conseil constitutionnel du 19 mai dernier qui a invalidé le régime de la « CVAE de groupe ».

Les dernières estimations portent le montant des dépenses liées aux contentieux correspondants à 300 millions d'euros en 2017, et à 150 millions en 2018.

B. L'ACTION 201-02 : LES DÉGRÈVEMENTS ET COMPENSATIONS D'EXONÉRATIONS DE TAXE FONCIÈRE

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 non 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).

Le tableau suivant présente la répartition du coût des dégrèvements de taxes foncières.

L'administration fiscale souligne que les coûts détaillés doivent essentiellement être regardés comme des ordres de grandeur, la reconstitution ayant été opérée à partir de données relatives aux ordonnancements.

DÉGRÈVEMENTS DE TAXE FONCIÈRE, DEPUIS 2012

(en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (rév.)	2018 (prév.)
Contentieux et gracieux	650	628	747	803	1078	871	904
Dégrèvement égal au quart des dépenses à raison des travaux d'économie d'énergie, sur la cotisation de TFPB pour les organismes HLM et les SEM (TFPB)	77	100	100	59	80	80	80
Dépenses pour faciliter l'accessibilité pour personnes handicapées (TFPB)	nc	nc	29	43	64	64	64
Dégrèvement d'office de TFPB en faveur des personnes de condition modeste 65-75 ans	70	70	70	53	55	55	55
Dégrèvement partiel de la TFPNB pour pertes de récoltes ou de bétail	13	18	14	6	174	34	34
Cotisation < à 12 €	12	12	12	12	12	12	12
Dégrèvement d'office de TFPNB en faveur des jeunes agriculteurs	12	10	9	9	8	8	8
Plafonnement de la TFPB de l'habitation principale en fonction du revenu	2	3	3	4	4	4	4
Dépenses engagées à raison de travaux dans le cadre de la prévention des risques technologiques (TFPB)	3	3	1	1	< 0,5	< 0,5	< 0,5
Dégrèvement de TFPNB en faveur des associations foncières pastorales	n.c.	n.c.	< 0,5	< 0,5	< 0,5	< 0,5	< 0,5
Total action n° 02	839	844	985	990	1 475	1 128	1 161

Source : réponses aux questionnaires budgétaires.

Depuis 2012, l'essentiel de la hausse de l'action repose sur l'augmentation des dépenses de « contentieux et gracieux ».

La baisse attendue de la dépense entre 2016 et 2017 résulte principalement du contre coup du surplus de dégrèvements liés au vote de l'article 75 de la loi de finances pour 2016 (+ 150 millions d'euros) et de la non reprise du coût des dégrèvements de taxes foncières sur les propriétés non bâties pour pertes de récoltes (+ 140 millions d'euros).

Le montant du dégrèvement partiel de la TFPNB pour pertes de récoltes ou de bétail en 2016 résulte des mesures d'allègement annoncées par le Premier Ministre le 4 octobre 2016, visant à la mise en place d'un « Pacte de consolidation et de refinancement des exploitations agricoles », qui s'est traduit par des dégrèvements de TFPNB 2016 en faveur des exploitants de parcelles de catégorie « terres » et « prairies ». Le coût lié à cette annonce est estimé à environ 140 millions d'euros en 2016 sur les 174 millions constatés sur cette ligne.

En 2018, la dépense est prévue en quasi stabilité.

C. L'ACTION 201-03 : LES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE D'HABITATION : UN TOURNANT MAJEUR À PARTIR DE 2018

La TH constitue une ressource importante pour le budget des communes et de leurs groupements.

PRODUIT DE TAXE D'HABITATION (2011-2016)

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Produit	18 733	19 547	20 310	20 615	21 778	21 862
Contributions brutes de l'État	4 624	4 658	4 753	4 764	5 234	5 112
<i>dont : compensations</i>	<i>1 237</i>	<i>1 281</i>	<i>1 259</i>	<i>1 276</i>	<i>1 454</i>	<i>1 174</i>
<i>dont : dégrèvements législatifs</i>	<i>3 387</i>	<i>3 377</i>	<i>3 495</i>	<i>3 487</i>	<i>3 780</i>	<i>3 938</i>
Part des contributions brutes de l'État dans le produit de TH (%)	24,7%	23,8%	23,4%	23,1%	24,0%	23,4 %

Source : OFPGL 2017.

L'action 201-03 retrace les dégrèvements de taxe d'habitation dont bénéficient les contribuables qui sont reversés aux communes et aux EPCI.

L'article 3 du projet de loi de finances pour 2018 propose la création d'un nouveau dégrèvement, progressif et qui conduira, à terme, à un dégrèvement total de taxe d'habitation – sur la base des taux et abattements votés en 2017 – pour environ 80 % des contribuables.

Ce nouveau dégrèvement devrait porter les coûts de l'action à 6,87 milliards d'euros en 2018, contre 3,70 milliards en 2017.

Pour 2020, le coût attendu du nouveau dégrèvement s'élève à 10 milliards d'euros.

En raison de l'importance majeure de cette mesure, la Rapporteuse spéciale a souhaité présenter les différents dispositifs existant.

1. Les redevables et l'assiette de la taxe d'habitation

La taxe d'habitation est régie par les dispositions des articles 1407 à 1417 du CGI.

Affectée aux communes et EPCI, elle est due principalement par toute personne qui a, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance de locaux imposables : l'occupant en titre, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, d'un immeuble affecté à l'habitation, comme résidence principale ou secondaire, quelle que soit sa qualité, propriétaire ou locataire.

a. Les redevables

Les occupants peuvent bénéficier d'exonérations générales : les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance, le Centre national et les centres de gestion de la fonction publique territoriale, les ambassadeurs et les agents diplomatiques de nationalité étrangère sont ainsi exonérés de taxe d'habitation au titre du II de l'article 1408 du CGI.

Certains locaux ne sont pas non plus imposables à la taxe d'habitation (locaux passibles de la CFE lorsqu'ils ne font pas partie de l'habitation personnelle des contribuables, locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats, bureaux des fonctionnaires publics, locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires lorsque la gestion de ces locaux est assurée par un centre régional des œuvres universitaires et scolaires), aux termes de l'article 1407 du CGI. Dans les ZRR, les communes peuvent instaurer des exonérations facultatives pour les locaux classés meublés de tourisme et les chambres d'hôte.

Dans les zones géographiques dites tendues, les communes et EPCI peuvent instaurer une taxe annuelle sur les logements vacants (TLV) depuis plus d'une année, aux termes de l'article 232 du CGI. Hors zones tendues, les communes peuvent assujettir à la TH les logements vacants depuis plus d'une année (THLV).

b. L'assiette

La base d'imposition à la taxe d'habitation est égale à la valeur locative cadastrale des locaux imposables, éventuellement diminuée, en ce qui concerne les habitations principales, d'abattements obligatoires ou facultatifs, calculés sur la valeur locative moyenne des habitations de la commune, ou de l'EPCI, selon la part de TH considérée.

Deux catégories d'abattements viennent minorer la valeur locative cadastrale brute :

– l'abattement obligatoire pour charges de familles, égal à 10 % de la valeur locative moyenne (VLM) des logements situés sur le territoire de la collectivité pour chacune des deux premières personnes à charge (enfants et ascendants), et à 15 % de la VLM à compter de la troisième personne. Ces taux peuvent être majorés de 1 à 10 points par le conseil municipal (ce qui porte l'abattement potentiel maximal à 20 % et 25 %) ;

– les abattements facultatifs à la base pris sur délibération des communes et des EPCI à fiscalité propre : l'abattement facultatif à la base (1 à 15 %), l'abattement en faveur des personnes de revenu modeste (1 à 15 %), et l'abattement en faveur des personnes handicapées ou invalides (10 à 20 %).

Les abattements communaux s'appliquent pour la part intercommunale de la taxe d'habitation, sauf délibération contraire de l'EPCI.

Les abattements cumulés avec les exonérations ont pour effet de réduire les valeurs locatives brutes d'environ 23 %.

DÉCOMPOSITION DES BASES COMMUNALES DE LA TAXE D'HABITATION

(en millions d'euros)

Éléments des bases	2012	2016	Évolution 2012/2016
Valeur locative des locaux d'habitation	105 917	116 403	9,9 %
Abattement pour charges de famille	7 008	7 551	7,7 %
Abattements facultatifs	8 528	8 731	2,4 %
Exonérations	8 465	10 952	29,4 %
Base nette	81 916	89 169	8,9 %
Base nette/VL brute	77,3 %	76,6 %	–

Source : DGCL.

2. Les dégrèvements et exonérations en vigueur

a. La distinction entre dégrèvements et exonérations

Certaines personnes, notamment celles de condition modeste, peuvent bénéficier d'une exonération ou d'un dégrèvement total ou partiel de leurs cotisations.

Les règles applicables à la compensation de ces exonérations partielles ou totales aux collectivités diffèrent selon la nature du dispositif :

– les dégrèvements n'affectent pas le produit de l'impôt versé aux collectivités. Les hausses de taux sont, en principe, répercutées sur le montant des dégrèvements⁽¹⁾, et l'État prend en charge le paiement de l'impôt dû par les

(1) Concernant le plafonnement en fonction du revenu, toutefois, un mécanisme de « plafonnement du plafonnement » permet toutefois de ne pas faire supporter à l'État l'effet de la politique de taux et d'abattement facultatifs des collectivités. Concernant le dispositif proposé à l'article 3 du projet de loi de finances pour 2018, les éventuelles évolutions de taux et d'abattements décidées par les collectivités à compter de 2018 seront également mises à la charge du contribuable.

contribuables à l'euro près. Ce mécanisme est théoriquement sans incidence pour les collectivités ;

– concernant les exonérations de droit, rendues obligatoires par la loi, les compensations sont généralement calculées en référence aux produits perçus par les collectivités lors de la mise en place du dispositif d'allègement auquel sont liées ces compensations. Les compensations sont versées par l'État, suivant les modalités définies par la loi, et le plus souvent, sans prise en compte de l'évolution des taux ⁽¹⁾. Ce mécanisme conduit à une limitation des produits pour les collectivités territoriales.

– les exonérations sur délibération, facultatives, ne sont pas compensées.

Dans le projet de loi de finances pour 2018, tous impôts locaux compris, les crédits prévus au titre des dégrèvements et compensations d'exonérations représentent 17,61 milliards d'euros, sur les 104,6 milliards d'euros de transferts financiers. Ils se décomposent de la façon suivante :

– 15,03 milliards au titre des dégrèvements législatifs, comme détaillé précédemment ;

– 2,01 milliards au titre des compensations d'exonérations ;

– 0,57 milliard au titre des dotations de compensation d'anciennes allocations compensatrices.

Concernant plus particulièrement la taxe d'habitation, les compensations d'exonérations se sont élevées à 1 174 millions d'euros en 2016, pour 3 938 millions d'euros de dégrèvements législatifs ordonnancés.

Distinction entre compensations d'exonérations et dégrèvements

Les dégrèvements et les admissions en non-valeur sont des prises en charge par l'État de tout ou partie de la contribution due par les contribuables aux collectivités locales. Cette opération se déroule entre l'État et les contribuables au moment de l'établissement des avis d'imposition ou du recouvrement. Elle n'implique aucunement les collectivités : l'État prend intégralement à sa charge via le programme 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » le coût des dégrèvements et le montant des impayés et verse le produit correspondant aux collectivités.

(1) De même que pour les dégrèvements, des exceptions existent. Certaines exonérations prennent en compte la progression des taux de fiscalité locale, notamment pour les mesures temporaires ou ciblées pour lesquelles le législateur a prévu une compensation, tel que l'abattement de 30 % de la TFPB dans les quartiers prioritaires de la ville, par exemple.

Le dégrèvement, qui peut avoir pour origine une décision législative liée à la situation d'un contribuable ou d'un immeuble ou constituer une mesure de correction technique de l'impôt intervient après calcul de l'impôt, aboutissant à réduire en tout ou partie le montant dû par le contribuable inscrit au rôle. Les sommes équivalentes aux dégrèvements et admissions en non-valeur sont donc incluses dans les produits de taxes votés par les collectivités dans le cadre de leur budget. Comme l'État verse aux collectivités l'intégralité du produit émis en application des taux des impôts locaux qu'elles ont votés, il finance donc de fait l'écart entre le produit émis et le produit perçu, qui peut résulter des dégrèvements mais aussi des admissions en non-valeur (contribuables non solvables, contribuables disparus, etc.).

Les compensations d'exonérations sont des allocations annuelles versées par l'État aux collectivités locales pour compenser les pertes de recettes fiscales résultant des exonérations et allègements de bases décidés par voie législative.

Les exonérations peuvent être décidées soit par l'État, soit par les collectivités locales (communes, EPCI, départements et régions). À la différence des dégrèvements, elles exonèrent leur bénéficiaire de l'impôt concerné en n'inscrivant pas au rôle le montant équivalent à l'allègement consenti.

Lorsque les exonérations ou abattements sont soumis à délibération des collectivités, ils ne sont pas compensés par l'État mais sont à la charge des collectivités concernées. À l'inverse, lorsque les exonérations s'imposent aux collectivités, l'État les compense en fonction de règles de calcul propres à chaque compensation et définies par la loi.

Ainsi, le mécanisme de compensation dépend de décisions nationales : chaque collectivité ne dispose plus d'un pouvoir direct sur l'évolution de cette recette dans son budget. Cette recette a donc perdu toute nature fiscale pour la collectivité (en particulier, les variations de taux décidées par les collectivités ne sont plus prises en charge par l'État), mais son montant reste lié au montant des ressources fiscales que percevait la collectivité avant l'exonération.

À la différence des dégrèvements, les compensations d'exonérations sont retracées de façon comptable en prélèvements sur recettes.

Source : Jaune « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales », PLF 2018, page 63.

De plus, certaines allocations compensatrices sont soumises à une minoration définie en loi de finances. Ce périmètre correspond aux « variables d'ajustement ».

On distingue ainsi les compensations « minorées » des compensations « non minorées ».

Ce mécanisme conduit à une nouvelle limitation de certaines compensations d'exonérations d'impôts locaux, les compensations « minorées », au bénéfice de l'État et au détriment des collectivités.

Les compensations de taxe d'habitation des personnes de condition modestes ne sont pas minorées.

Le périmètre des variables d'ajustement

Compensations minorées

Compensations minorées depuis 2008

– en matière de TP puis cotisation foncière des entreprises (CFE) : réduction pour création d'entreprises.

Compensations minorées à compter de 2009

- en matière de taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB) : les compensations des exonérations liées aux terrains ensemencés, plantés ou replantés en bois ;

- en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) : les compensations liées aux exonérations des personnes de condition modeste, aux exonérations des logements pris à bail à réhabilitation, à l'abattement de 30 % sur les bases des logements à usage locatif situés dans un quartier prioritaire politique de la ville (QPV). À noter qu'à compter de 2016, la compensation de l'abattement de 30 % sur les bases de TFPB des logements sociaux dans les QPV n'est plus minorée mais figée à son taux de compensation de 2014 ;

– en matière de CFE et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), par continuité de l'existant en matière de taxe professionnelle jusqu'en 2009 et prolongé en 2010 : les compensations des exonérations liées aux activités exercées en zones spécifiques (zones de revitalisation rurale, zones de redynamisation urbaine, zones franches urbaines).

Dotations de compensations d'allocations compensatrices (réforme TP) minorées depuis 2011

Depuis la loi de finances pour 2011, le périmètre des variables d'ajustement a également été élargi aux fractions de dotations de compensations d'allocations compensatrices (DUCSTP et Dot²) relatives à des allocations compensatrices versées aux collectivités jusqu'en 2010 et faisant partie du périmètre des variables en 2010. Si l'intégralité de la DUCSTP est soumise à minoration depuis 2011, seule une partie de la dot² seulement est minorée depuis cette même date.

Compensations minorées à compter de 2015

– en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), de cotisation foncière des entreprises (CFE) et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) : les compensations des exonérations liées aux quartiers prioritaires de la politique de la ville.

Compensations minorées à compter de 2017

Depuis la loi de finances pour 2017, le périmètre des variables d'ajustement des concours financiers de l'État aux collectivités a été élargi à la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) des régions et des départements, aux fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) et à la totalité de la dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (« dot. Carrée »).

Compensations minorées à compter de 2018

L'article 16 du projet de loi de finances pour 2018 prévoit l'application de la minoration à la DCRTP des communes et des EPCI.

Compensations non minorées

- compensations de TH des personnes de condition modeste ;
- compensations de TFPNB des parts communales et intercommunales des terres agricoles ;
- compensations de TFPB, de TFPNB, de CFE et de CVAE liées aux activités exercées dans les zones franches globales d'activités dans les DOM ;
- compensations des dispositifs d'allègement de CVAE en Corse (abattement de la part communale et intercommunale et investissements des PME) ;
- compensation des pertes de recettes pour les collectivités locales consécutives à la suppression de l'impôt sur les spectacles afférents aux réunions sportives, à compter du 1^{er} janvier 2015 ;
- compensation de l'abattement à la base voté par les conseils départementaux dans les zones de revitalisation rurale, de la réduction des seuils des fractions de valeurs taxables des fonds de commerce et de l'exonération des cessions de fonds de commerce, de clientèles des professions libérales et d'offices en matière de droit d'enregistrement.

À noter que l'ensemble des allocations compensatrices est retracé au sein d'un seul prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale, les deux dotations de compensation d'allocations compensatrices (DUCSTP et Dot²) faisant chacune d'entre elles l'objet d'une ligne de PSR distincte. C'est également le cas de la DCRTP et de la dotation aux FDPTP.

Source : Jaune « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales », PLF 2018, page 71.

b. Les dispositifs d'exonération

Aux termes du I de l'article 1414 du CGI, certaines personnes de condition modeste peuvent bénéficier d'une exonération totale de TH pour leur habitation principale :

– les titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (ASPA). Le plafond de ressources pour bénéficier de l'ASPA est fixé à 803 euros par mois pour une personne seule et 1 247 euros par mois pour un couple ;

– les titulaires de l'allocation supplémentaire d'invalidité (ASI). Le plafond de ressources pour bénéficier de l'ASI est fixé à 704,8 euros par mois pour une personne seule et 1 234,5 euros par mois pour un couple ;

– contribuables âgés de plus de 60 ans, veufs et veuves, à l'exception des redevables de l'impôt sur la fortune, sous condition de ressources ;

– les titulaires de l'allocation adultes handicapés (AAH), sous condition de ressources ;

– les contribuables atteints d’une infirmité ou d’une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l’existence, sous condition de ressources.

L’article 1417 du CGI fixe les conditions de ressources applicables aux trois dernières catégories de contribuables listées ci-dessus. Il s’agit des contribuables dont le RFR de l’année précédente n’excède pas la somme de 10 708 euros pour la première part de quotient familial, majorée de 2 859 euros pour chaque demi-part supplémentaire.

Ces exonérations sont également applicables pour les anciens domiciles de contribuables dont les redevables conservent la jouissance, alors qu’ils résident durablement en maison de retraite ou en établissement de soins de longue durée, sous réserve que ces domiciles ne soient pas affectés au logement des tiers (article 1414 B du CGI).

Aux termes de l’article 1605 *bis* du CGI, le bénéfice de ces exonérations de l’article 1414 (mais non des dégrèvements) permet de bénéficier également d’une exonération de CAP.

L’article 75 de la loi de finances pour 2016 ⁽¹⁾ a instauré une clause de maintien des droits acquis (ou « clause de grand-père ») permettant de maintenir les exonérations de fiscalité locale et de contribution à l’audiovisuel public dont bénéficiaient les contribuables avant 2014. En effet, à cette date, était intervenue la fiscalisation des majorations de pension pour charges de famille, et la suppression de la demi-part dite « vieux parents », qui ont mécaniquement conduit à la majoration du RFR de ces contribuables, et donc à leur sortie du dispositif d’exonération.

Le I *bis* de l’article 1417 instaure donc des plafonds de RFR rehaussés pour ces contribuables (13 567 euros, pour la première part de quotient familial, majorée de 2 859 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la deuxième, en métropole).

L’article 75 de la loi de finances pour 2016 a également instauré un mécanisme de « sortie en sifflet » des exonérations de taxe d’habitation et de taxe foncière.

Aux termes de ce dispositif, les redevables ne remplissant plus les conditions de l’exonération prévues par le I de l’article 1414 en année « n » continuent d’en bénéficier pendant deux années, en « n + 1 » et « n + 2 », puis s’acquittent progressivement d’un tiers de leur valeur locative en « n + 3 », de deux tiers en « n + 4 » – ce qui revient, en pratique, à exonérer ces contribuables d’environ deux tiers puis d’un tiers de la taxe due – et de l’intégralité en « n + 5 ».

Les contribuables bénéficiant de ce dispositif cessent cependant d’être exonérés de CAP dès la troisième année.

(1) Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 ([lien](#)).

Ce dispositif permet donc une sortie en 5 ans de la sortie du dispositif.

Ces différents dispositifs permettent d'exonérer près de 4 millions de foyers à la taxe d'habitation, comme le rappelle le tableau suivant.

**RÉPARTITION DU NOMBRE DE BÉNÉFICIAIRES D'EXONÉRATION DE TH SELON
DIFFÉRENTES CATÉGORIES D'ÉLIGIBLES – 2010– 2016**

	2012	2013	2014	2015	2016
Personnes titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (art. 1414-I-1° du CGI)	47 432	43 399	38 584	35 060	31 705
Personnes atteintes d'une invalidité ou infirmité (art. 1414-I-3° du CGI)	128 053	122 955	115 135	110 222	105 719
Personnes titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (art. 1414-I-1°bis du CGI)	436 810	459 785	483 334	498 157	519 187
Personnes de plus de soixante ans (art. 1414-I-2° du CGI)	2 645 410	2 611 638	2 256 372	2 247 202	2 290 661
Personnes veuves (art. 1414-I-2° du CGI)	110 416	106 854	102 864	99 006	94 724
Personnes bénéficiaires de l'article 28 de la LFR-I de 2014	–	–	661 541	–	–
Personnes bénéficiaires de l'article 75 de la LFI pour 2016	–	–	–	800 000	893 298
Total	3 368 121	3 344 631	3 657 830	3 789 647	3 935 294

Source : DGFIP, présenté dans le rapport général fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de finances de l'Assemblée nationale pour 2018 (n° 273), page 85.

Ces mécanismes permettent déjà à un nombre significatif de ménage modestes de bénéficier d'une exonération, qui atteint 621 euros en moyenne.

GAINS DES CONTRIBUABLES BÉNÉFICIAIRES D'EXONÉRATIONS EN 2016

(en nombre de bénéficiaires, en millions d'euros et en euros)

	Nombre de bénéficiaires	Montant total de l'exonération (M€)	Montant moyen de l'exonération (euros)
Personnes titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (art. 1414-I-1° du CGI)	31 705	16	515
Personnes atteintes d'une invalidité ou infirmité (art. 1414-I-3° du CGI)	105 719	63	595
Personnes titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (art. 1414-I-1°bis du CGI)	519 187	273	525
Personnes de plus de soixante ans (art. 1414-I-2° du CGI)	2 290 661	1 395	609
Personnes veuves (art. 1414-I-2° du CGI)	94 724	58	615
Personnes bénéficiaires de l'article 75 de la LFI pour 2016 : sortie en sifflet	516 328	380	736
Personnes bénéficiaires de l'article 75 de la LFI pour 2016 : droits acquis	376 970	261	691
Total	3 935 294	2 445	621

Source : réponses aux questionnaires budgétaires.

c. Les dispositifs de dégrèvement retracés dans l'action 201-03

i. Les dégrèvements existants

Deux catégories de dégrèvements sont applicables en matière de dégrèvements de taxe d'habitation, et retracés dans l'action 201-03 :

– le plafonnement en fonction du revenu de l'article 1414 A du CGI : les contribuables autres que ceux mentionnés à l'article 1414, dont le montant des revenus de l'année précédente n'excède pas la limite prévue au II de l'article 1417⁽¹⁾, sont dégrévés d'office de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale pour la fraction de leur cotisation qui excède 3,44 % de leur revenu.

– les dégrèvements spécifiques énoncés au II à V de l'article 1414 du CGI : les gestionnaires de foyers de jeunes travailleurs et de travailleurs migrants, les gestionnaires de logements-foyers « résidence sociale », les organismes exploitant des logements destinés à des personnes défavorisées à titre non lucratif, loués à titre temporaire dans le cadre de la mise en œuvre du droit au logement, les contribuables âgés de plus de 60 ans, veufs et veuves lorsqu'ils occupent cette habitation avec leurs enfants majeurs et que ceux-ci sont inscrits comme demandeurs d'emploi, sous condition de ressources, et les contribuables relogés en raison de la démolition de leur logement dans le cadre d'une opération de renouvellement urbain.

ii. La création d'un nouveau dégrèvement à l'article 3 du projet de loi de finances pour 2018

Le projet de loi de finances pour 2018 introduit, dans son article 3, un nouveau dégrèvement qui, s'ajoutant aux exonérations existantes, permettra à environ 80 % des foyers d'être dispensés du paiement de la taxe d'habitation au titre de leur résidence principale d'ici 2020.

Cet objectif sera atteint de manière progressive sur 3 ans : en 2018, la cotisation de TH restant à charge de ces foyers, après application éventuelle du plafonnement en fonction du revenu, sera abattue de 30 %, et, en 2019, de 65 %.

Ce nouveau dégrèvement concernera les foyers dont les ressources n'excèdent pas 27 000 euros de RFR pour une part, majorées de 8 000 euros pour les deux demi-parts suivantes, soit 43 000 euros pour un couple, puis 6 000 euros par demi-part supplémentaire.

Pour les foyers dont les ressources se situent entre ces limites et celles de 28 000 euros pour une part, majorées de 8 500 euros pour les deux demi-parts

(1) Aux termes de l'article 1417 du CGI, « les dispositions de l'article 1414 A sont applicables aux contribuables dont le montant des revenus de l'année précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie n'excède pas la somme de 25 180 €, pour la première part de quotient familial, majorée de 5 883 € pour la première demi-part et 4 631 € à compter de la deuxième demi-part supplémentaire, retenues pour le calcul de l'impôt sur le revenu afférent auxdits revenus », *en métropole*.

suivantes, soit 45 000 euros pour un couple, puis 6 000 euros par demi-part supplémentaire, le droit à dégrèvement sera dégressif afin de limiter les effets de seuil.

Ce nouveau dégrèvement s'applique après l'application du plafonnement en fonction du revenu, qui sera supprimé à compter de 2020 – le champ des redevables bénéficiant du dégrèvement proposé étant plus large que celui des redevables relevant du plafonnement, du fait des plafonds de RFR retenus.

Les autres dégrèvements et exonérations, ainsi que le dispositif de sortie progressive de ces exonérations, continueront de s'appliquer.

Ce nouveau dégrèvement s'appliquera également aux taxes annexes à la taxe d'habitation (TSE et GEMAPI). En revanche, il ne permettra pas de bénéficier d'une exonération de contribution à l'audiovisuel public, pour laquelle les règles sont inchangées.

Afin d'éviter les effets de seuils, un dispositif de lissage a été mis en place pour les revenus légèrement supérieurs au seuil précité, et inférieurs à 28 000 euros pour une part, majoré de 8 500 euros pour les deux demi-parts suivantes, puis 6 000 euros pour les autres demi-parts.

Les collectivités continueront de bénéficier de la liberté de fixer les taux, mais l'État prendra en charge les dégrèvements, dans la limite des taux et des abattements en vigueur pour les impositions de 2017. Les éventuelles augmentations de taux ou d'abattements seront donc supportées par les contribuables.

L'évaluation préalable de l'article précise qu'un mécanisme de limitation des hausses de taux décidées ultérieurement par les collectivités et de prise en charge de leurs conséquences sera discuté dans le cadre de la Conférence nationale des territoires.

iii. Des conséquences financières importantes

À compter de 2018, l'action n° 03 connaîtra une forte hausse, principalement imputable à la création de ce nouveau dégrèvement (+ 3,04 milliards d'euros) ainsi qu'à la hausse du coût du plafonnement en fonction du revenu (+ 100 millions) comme le relève le tableau suivant.

ÉVOLUTION DES DÉGRÈVEMENTS DE TAXE D'HABITATION DEPUIS 2012

(montants en millions d'euros)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (rév.)	2018 (prév.)
Dégrèvements PLF 2018	-	-	-	-	-	-	3 040
Plafonnement en fonction du revenu	2 847	2 941	2 906	3 153	2 996	3 046	3 147
Contentieux et gracieux	449	454	554	526	855	530	550
Dégrèvement d'office en faveur des gestionnaires de foyers	30	40	41	53	60	60	60
Dégrèvement en faveur des personnes de condition modeste relogées dans le cadre d'un projet conventionné au titre du programme ANRU	29	32	34	36	38	38	38
THLV	7	19	19	27	27	27	27
Cotisation < à 12 €	2	2	2	2	2	2	2
Total action n° 03	3 364	3 488	3 556	3 797	3 978	3 703	6 864

Source : réponses aux questionnaires budgétaires.

L'augmentation de l'exécution entre 2014 et 2015 résulte de la non-reconduction de l'exonération prévue à l'article 28 de la première loi de finances rectificative pour 2014⁽¹⁾ qui a mécaniquement fait entrer des redevables dans le champ du plafonnement en fonction du revenu.

En 2016, les dispositions de l'article 75 de la loi de finances pour 2016, rétablissant l'exonération des personnes de condition modeste, ont mécaniquement entraîné de moindres dépenses liées au plafonnement en fonction du revenu, et une économie estimée à 180 millions d'euros.

Concernant la ligne « contentieux et gracieux », une augmentation du coût des dégrèvements est constatée en 2016, conséquence des incidences de l'article 75 de la loi de finances pour 2016. Le montant total théorique des dégrèvements relatifs à la taxe d'habitation en 2015 est de l'ordre de 360 millions d'euros, étant entendu qu'une partie de cette dépense est une dépense pour ordre, des usagers ayant choisi de ne pas acquitter la taxe à la suite de la réception de l'avis d'imposition, et qu'une autre partie de la dépense est payée en 2016.

La prévision pour 2017 et 2018 ne reprend pas en base le surcoût de 2016.

Les dégrèvements retracés dans la sous-action ont concerné un nombre important de contribuables en 2016. En particulier, plus de 9 millions de personnes ont bénéficié du plafonnement en fonction du revenu, pour un gain moyen de 330 euros.

(1) Loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014.

GAINS DES CONTRIBUABLES BÉNÉFICIAIRES DE DÉGRÈVEMENTS EN 2016

(en nombre de bénéficiaires, en millions d'euros et en euros)

	Nombre de bénéficiaires	Montant total du dégrèvement (en millions d'euros)	Montant moyen du dégrèvement (en euros)
Plafonnement en fonction du revenu	9 074 524	2 996	330
Contentieux et gracieux	1 837 636	855	465
Dégrèvement d'office en faveur des gestionnaires de foyers	33 000	60	1 818
Dégrèvement en faveur des personnes de condition modeste relogées dans le cadre d'un projet conventionné au titre du programme ANRU	121 000	37	306
Cotisation < à 12 €	65 113	2	31
THLV	—	27	n.c.
Total dégrèvements	12 775 906	3 977	311

Source : réponses aux questionnaires budgétaires.

iv. Les amendements adoptés en première lecture à l'Assemblée nationale

En première lecture, en séance publique, l'Assemblée nationale a adopté les amendements I-1363 et I-1368.

L'amendement I-1363 du Gouvernement prévoit d'étendre aux pensionnaires des établissements d'hébergement de personnes âgées sans but lucratif, lorsqu'ils n'ont pas la jouissance privative de leur logement, le bénéfice des exonérations de taxe d'habitation prévue par l'article 1414 du CGI, du dégrèvement prévu par l'article 1414 A du même code, et de celui créé par l'article 3 du présent projet de loi de finances.

L'amendement I-1368 du Gouvernement prévoit, au titre de l'année 2017, de maintenir pour une année supplémentaire l'exonération de la taxe d'habitation relative à l'habitation principale, ainsi que le dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public, en faveur de foyers qui auraient dû, cette année, bénéficier des dispositions de lissage de sortie d'exonération prévues au 2° du I *bis* de l'article 1414 du CGI.

Cet amendement prévoit également, que pour les impositions établies au titre de 2018 ou de 2019, les contribuables qui respecteront les conditions de revenu pour l'application du nouveau dégrèvement de taxe d'habitation créé par l'article 3 du présent projet de loi et qui bénéficieront, au titre de ces années, des dispositions du 2° du I *bis* de l'article 1414 du code général des impôts, se verront appliquer un dégrèvement de la cotisation calculée au taux de 100 % pour les années 2018 et 2019. Ces dispositions s'appliqueront également, sous les mêmes conditions de revenus, aux contribuables qui ont bénéficié du maintien de l'exonération au titre de 2017 susmentionné.

Le coût pour l'État au titre de la compensation, en 2017, du maintien de l'exonération totale de la taxe d'habitation pour les personnes entrant pour la première fois dans le champ de la « sortie » en sifflet, qui deviendra, en 2018 et 2019, un dégrèvement, a été évalué à 60 millions d'euros.

Le coût de ces deux amendements a été, du point de vue des remboursements et dégrèvements de taxe d'habitation, évalué à 166 millions d'euros pour 2018.

v. Une réforme dont les modalités méritent d'être étudiées avec attention

La Rapporteuse spéciale reviendra plus en détails, dans la suite de ce rapport (*voir II de la partie II*), sur les conséquences de l'instauration de ce dégrèvement pour les ménages et les collectivités.

D. L'ACTION 201-04 : LES ADMISSIONS EN NON-VALEUR

Le tableau suivant présente les admissions en non-valeur (ANV) portant sur les impôts locaux, par grande catégorie d'impôts.

MONTANT DES ANV EN 2016 PAR CATÉGORIE IMPÔTS LOCAUX ET PAR EXERCICE DE PRISE EN CHARGE

(en millions d'euros)

	Taxe d'habitation	Taxes foncières	Taxe professionnelle et cotisation foncières des entreprises	Taxe sur les logements vacants	Total
Exercice courant	0,4	–	–	–	0,5
Exercice précédent	113,2	63,1	–	0,4	176,7
Exercices antérieurs	103,1	81,1	21,5	0,7	206,4
Total	216,8	144,2	21,5	1,1	383,6

Source : réponses aux questionnaires.

E. LES REMISES GRACIEUSES

Les deux tableaux ci-dessous présentent le nombre de demandes de remises gracieuses d'impôts locaux, par catégorie d'impôts, tandis que le second détaille le montant des remises accordées.

**DEMANDES CONCERNANT LES DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX
SUR LES IMPÔTS LOCAUX EN 2015 ET 2016**

(en nombre de demandes)

Impôt	Flux 2015	Traité 2015	Flux 2016	Traité 2016	Évolution (traité)
Taxe d'habitation et taxes annexes	494 792	496 217	396 970	429 470	- 13,5 %
Taxes foncières	149 068	143 064	114 328	136 810	- 4,4 %
CFE, CVAE, IFER et autres taxes professionnelles	21 590	24 827	36 340	35 971	+ 44,9 %
Taxe professionnelle	155	182	70	72	- 60,4 %
Total fiscalité directe locale	665 605	664 290	547 708	602 323	- 9,3 %
Total impôts d'État et taxes assimilées	373 996	374 020	336 418	338 905	- 9,4 %
Total contribution à l'audiovisuel public	363 008	366 195	290 942	314 763	- 14,0 %
Total juridiction gracieuse	1 402 609	1 404 505	1 175 068	1 255 991	- 10,6 %

(1) La ventilation des remises gracieuses relatives aux impôts d'État est détaillée dans le II de la partie I.

Source : réponses aux questionnaires.

DÉGRÈVEMENTS GRACIEUX SUR LES IMPÔTS LOCAUX EN 2015

(en millions d'euros)

Impôt	2015			2016			Évolution (traité)
	Droits	Pénalités	Total	Droits	Pénalités	Total	
Taxe d'habitation et taxes annexes	87,8	-	87,8	66,8	-	66,8	- 23,9 %
Taxe d'habitation sur les logements vacants	0,1	-	0,1	0,1	-	0,1	- 7,1 %
Taxes foncières et taxes annexes	33,2	0,6	33,8	32,7	0,4	33,1	- 1,9 %
CFE, CVAE, IFER et autres taxes pro (hors PVA)	5,9	2,7	8,6	6,9	2,6	9,6	11,0 %
CET Plafonnement VA	0,4	-	0,4	0,6	-	0,6	53,7 %
Taxe professionnelle et taxes annexes (hors PVA)	2,0	0,2	2,3	0,9	0,2	1,1	- 49,9 %
Autres taxes locales	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	187,7 %
Total impôts locaux	129,4	3,5	133,0	108,1	3,3	111,4	- 16,2 %
Total impôts d'État ⁽¹⁾	85,5	305,9	391,4	56,2	192,6	248,8	- 36,4 %
Contribution à l'audiovisuel public des particuliers	26,8	0,2	26,9	22,2	0,2	22,4	- 16,7 %
Contribution à l'audiovisuel public des professionnels	0,0	0,2	0,2	0,0	0,2	0,2	- 21,9 %
Total général	241,8	309,8	551,6	186,6	196,2	382,8	- 30,6 %

(1) La ventilation des remises gracieuses relatives aux impôts d'État est détaillée dans le II de la partie I.

Source : réponses aux questionnaires.

II. LE DÉGRÈVEMENT DE TAXE D'HABITATION DE L'ARTICLE 3 DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2018

L'article 3 a fait l'objet d'un commentaire détaillé et approfondi dans le rapport fait au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale par M. Joël Giraud sur le projet de loi de finances pour 2018 ⁽¹⁾.

Dans le cadre de la présente analyse, la Rapporteuse spéciale a choisi de présenter les conséquences de la réforme pour les contribuables et les collectivités.

A. DES IMPACTS LOCAUX TRÈS CONTRASTÉS POUR LES CONTRIBUABLES

Dans le cadre de ses travaux, la Rapporteuse spéciale a auditionné MM. Pierre Madec et Mathieu Plane, économistes à l'Observatoire français des conjonctures économiques (OFCE), auteurs d'une note d'évaluation de la proposition d'exonération progressive de taxe d'habitation, telle que présentée dans le programme présidentiel ⁽²⁾.

Suite à la présentation du projet de loi de finances pour 2018, les auteurs ont procédé à une mise à jour de leurs travaux, en intégrant les évolutions relatives aux bénéficiaires de la taxe ⁽³⁾.

L'évaluation porte sur un échantillon représentatif de près de 50 000 ménages. Les auteurs ont mobilisé les Enquêtes Revenus fiscaux et sociaux (ERFS) de l'INSEE, réalisée en 2013 et actualisée pour 2015, ainsi que le modèle de micro simulation INES, et défini l'assiette fiscale comme la somme des revenus imposables bruts des foyers composant le ménage divisée par la somme des parts fiscales le composant. Des difficultés méthodologiques demeurent. Cette étude doit donc être utilisée avec précaution, mais fournit des éléments d'analyse pertinents.

Faute d'éléments approfondis concernant l'analyse des conséquences de la réforme au niveau territorial, tant du point de vue des ménages que de celui des collectivités, et en dépit de limites méthodologiques, la Rapporteuse spéciale a choisi de publier ces éléments dans le cadre du présent rapport.

Les recettes actuelles de taxe d'habitation par habitant sont actuellement très différentes d'un département à l'autre.

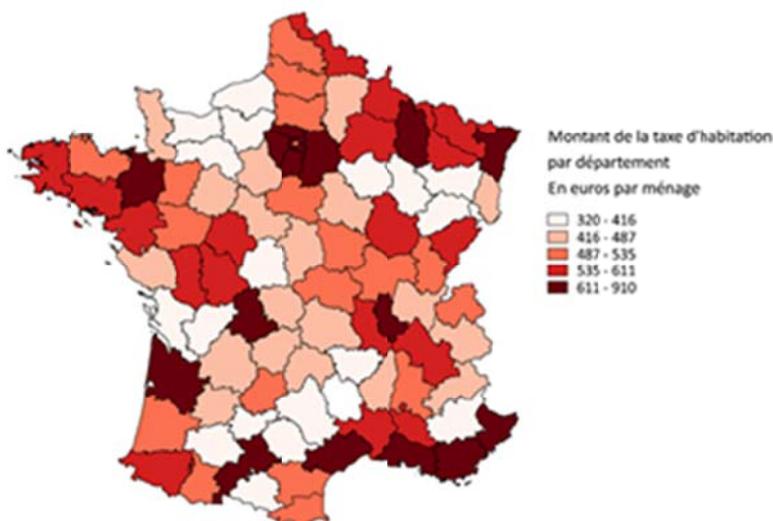
(1) Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, par M. Joël Giraud, rapporteur général, sur le projet de loi de finances pour 2018 (n° 235) ([lien](#)).

(2) Pierre Madec et Mathieu Plane, 2017, « Évaluation de la réforme de la taxe d'habitation d'Emmanuel Macron », OFCE policy brief n° 18, 26 juin 2017.

(3) Pierre Madec et Mathieu Plane, 2017 « Exonération de taxe d'habitation : quel impact de la réévaluation des seuils ? », OFCE, le blog, 14 septembre 2017.

Les montants moyens de taxe d'habitation payée par habitant sont particulièrement élevés en banlieue parisienne, dans la région Bretagne, dans l'est du pays (Bas-Rhin, Moselle, Meurthe-et-Moselle, Meuse), en Haute-Vienne, dans le Rhône, et sur le pourtour méditerranéen.

**MONTANT DE LA TAXE D'HABITATION PAR DÉPARTEMENT,
EN EUROS PAR MÉNAGE**



Source : OFCE, modélisation sur la base de l'enquête Revenus fiscaux et sociaux 2013 (actualisée 2015) de l'Insee, de données de la Drees, modèle Ines 2015.

Ces variations reposent sur plusieurs facteurs, et notamment la valeur locative brute des logements et la politique de taux et d'abattements des collectivités et des EPCI.

Le tableau ci-dessous, transmis par l'administration fiscale, recense le nombre de foyers déjà exonérés ou plafonnés, ainsi que le nombre de foyers acquittant une taxe d'habitation non nulle, sur la base des émissions de taxe d'habitation en 2016.

Ainsi, quand la Creuse a déjà 24,5 % de foyers exonérés de taxe d'habitation, les Yvelines en comptent seulement 6,2 %.

De même, quand la Seine-Saint-Denis compte 43,3 % de foyers plafonnés, auxquels s'ajoutent 11,24 % de foyers exonérés, Paris compte seulement 11,88 % de foyers plafonnés, et 6,61 % de foyers exonérés.

PART DES CONTRIBUABLES ACQUITTANT OU NON DE LA TH, PAR DÉPARTEMENT, EN 2016

(nombre et part de foyers exonérés, acquittant une TH nulle, plafonnés et acquittant une TH non nulle)

(en nombre d'articles et en %)

Département	Nombre d'articles	Nombre d'articles exonérés (y compris gestionnaires de foyer)	Part d'articles exonérés (y compris gestionnaires de foyer)	Nombre d'articles non exonérés se rapportant à une TH nulle	Part d'articles non exonérés se rapportant à une TH nulle	Nombre d'articles plafonnés	Part d'articles plafonnés	Nombre d'articles acquittant une TH	Part d'articles acquittant une TH
01	261 524	27 354	10,46	5 129	1,96	50 988	19,50	229 041	87,58
02	228 824	36 163	15,80	15 946	6,97	81 158	35,47	176 715	77,23
03	164 954	32 009	19,40	5 316	3,22	54 148	32,83	127 629	77,37
04	75 906	12 713	16,75	2 687	3,54	18 459	24,32	60 506	79,71
05	65 020	9 755	15,00	2 175	3,35	12 276	18,88	53 090	81,65
06	537 395	78 823	14,67	21 528	4,01	186 836	34,77	437 044	81,33
07	143 680	23 900	16,63	3 573	2,49	30 488	21,22	116 207	80,88
08	121 810	21 107	17,33	6 253	5,13	33 742	27,70	94 450	77,54
09	69 719	13 292	19,07	2 986	4,28	18 800	26,97	53 441	76,65
10	138 862	19 266	13,87	6 167	4,44	43 208	31,12	113 429	81,68
11	169 495	33 408	19,71	7 790	4,60	60 147	35,49	128 297	75,69
12	127 894	25 297	19,78	2 931	2,29	27 098	21,19	99 666	77,93
13	893 000	122 121	13,68	41 494	4,65	326 813	36,60	729 385	81,68
14	309 434	40 145	12,97	9 157	2,96	70 967	22,93	260 132	84,07
15	68 620	14 926	21,75	1 539	2,24	18 876	27,51	52 155	76,01
16	161 396	27 865	17,26	5 354	3,32	39 107	24,23	128 177	79,42
17	304 924	48 858	16,02	7 514	2,46	75 967	24,91	248 552	81,51
18	143 410	22 774	15,88	4 901	3,42	38 962	27,17	115 735	80,70
19	111 838	20 283	18,14	2 521	2,25	27 020	24,16	89 034	79,61
21	241 678	27 343	11,31	6 646	2,75	55 459	22,95	207 689	85,94
22	275 777	46 219	16,76	6 258	2,27	84 725	30,72	223 300	80,97
23	57 471	14 076	24,49	1 493	2,60	12 903	22,45	41 902	72,91
24	192 981	37 350	19,35	5 965	3,09	43 805	22,70	149 666	77,55
25	242 334	30 545	12,60	6 832	2,82	66 238	27,33	204 957	84,58
26	224 095	32 748	14,61	6 780	3,03	69 134	30,85	184 567	82,36
27	249 355	29 677	11,90	9 201	3,69	51 948	20,83	210 477	84,41
28	183 512	19 983	10,89	5 701	3,11	49 682	27,07	157 828	86,00
29	422 979	62 636	14,81	8 896	2,10	150 898	35,68	351 447	83,09
2A	59 702	10 400	17,42	2 125	3,56	20 365	34,11	47 177	79,02
2B	70 217	14 647	20,86	2 570	3,66	24 685	35,16	53 000	75,48
30	330 014	54 938	16,65	19 809	6,00	126 171	38,23	255 267	77,35
31	608 748	60 584	9,95	20 094	3,30	189 053	31,06	528 070	86,75
32	86 962	18 014	20,71	2 358	2,71	17 842	20,52	66 590	76,57
33	712 317	82 674	11,61	21 548	3,03	237 611	33,36	608 095	85,37
34	519 858	77 328	14,87	20 949	4,03	211 466	40,68	421 581	81,10
35	459 156	54 872	11,95	8 615	1,88	136 165	29,66	395 669	86,17
36	106 202	20 572	19,37	3 730	3,51	30 971	29,16	81 900	77,12
37	278 549	34 845	12,51	7 750	2,78	88 970	31,94	235 954	84,71

Département	Nombre d'articles	Nombre d'articles exonérés (y compris gestionnaires de foyer)	Part d'articles exonérés (y compris gestionnaires de foyer)	Nombre d'articles non exonérés se rapportant à une TH nulle	Part d'articles non exonérés se rapportant à une TH nulle	Nombre d'articles plafonnés	Part d'articles plafonnés	Nombre d'articles acquittant une TH	Part d'articles acquittant une TH
38	540 359	57 277	10,60	16 383	3,03	132 321	24,49	466 699	86,37
39	118 464	17 802	15,03	2 615	2,21	23 395	19,75	98 047	82,77
40	182 772	26 700	14,61	4 361	2,39	53 291	29,16	151 711	83,01
41	149 112	20 703	13,88	3 529	2,37	36 967	24,79	124 880	83,75
42	335 889	52 649	15,67	9 028	2,69	111 160	33,09	274 212	81,64
43	101 291	19 404	19,16	1 855	1,83	23 097	22,80	80 032	79,01
44	609 996	69 214	11,35	13 822	2,27	203 688	33,39	526 960	86,39
45	293 862	31 220	10,62	10 924	3,72	87 875	29,90	251 718	85,66
46	81 421	15 926	19,56	2 010	2,47	16 034	19,69	63 485	77,97
47	150 439	30 119	20,02	4 488	2,98	40 376	26,84	115 832	77,00
48	34 431	6 589	19,14	876	2,54	5 147	14,95	26 966	78,32
49	351 253	45 480	12,95	10 225	2,91	109 094	31,06	295 548	84,14
50	225 664	41 014	18,17	6 864	3,04	49 747	22,04	177 786	78,78
51	255 445	28 877	11,30	8 780	3,44	84 423	33,05	217 788	85,26
52	81 393	14 540	17,86	2 922	3,59	18 076	22,21	63 931	78,55
53	133 125	21 194	15,92	3 182	2,39	38 896	29,22	108 749	81,69
54	328 946	40 608	12,34	10 882	3,31	112 988	34,35	277 456	84,35
55	82 273	13 692	16,64	2 820	3,43	19 972	24,28	65 761	79,93
56	342 524	51 554	15,05	7 042	2,06	103 350	30,17	283 928	82,89
57	449 998	62 879	13,97	15 459	3,44	116 513	25,89	371 660	82,59
58	101 750	19 349	19,02	3 396	3,34	33 107	32,54	79 005	77,65
59	1 090 814	154 070	14,12	67 067	6,15	389 403	35,70	869 677	79,73
60	330 155	35 269	10,68	9 208	2,79	92 390	27,98	285 678	86,53
61	129 187	21 829	16,90	7 626	5,90	36 897	28,56	99 732	77,20
62	610 875	102 460	16,77	25 260	4,14	213 256	34,91	483 155	79,09
63	303 559	40 549	13,36	8 646	2,85	88 178	29,05	254 364	83,79
64	310 865	46 273	14,89	7 437	2,39	95 308	30,66	257 155	82,72
65	108 698	20 076	18,47	2 718	2,50	31 575	29,05	85 904	79,03
66	220 716	41 471	18,79	9 840	4,46	88 809	40,24	169 405	76,75
67	482 412	49 671	10,30	12 719	2,64	131 095	27,17	420 022	87,07
68	325 796	36 419	11,18	9 657	2,96	69 408	21,30	279 720	85,86
69	809 744	79 934	9,87	29 987	3,70	253 329	31,29	699 823	86,43
70	104 895	17 296	16,49	3 577	3,41	17 442	16,63	84 022	80,10
71	252 241	42 694	16,93	4 987	1,98	66 872	26,51	204 560	81,10
72	250 048	33 497	13,40	7 455	2,98	72 972	29,18	209 096	83,62
73	192 564	21 896	11,37	4 279	2,22	39 752	20,64	166 389	86,41
74	346 854	30 129	8,69	7 063	2,04	67 940	19,59	309 662	89,28
75	1 109 402	73 310	6,61	165 428	14,91	131 775	11,88	870 664	78,48
76	552 788	72 904	13,19	33 337	6,03	166 845	30,18	446 547	80,78
77	539 695	40 884	7,58	16 275	3,02	146 356	27,12	482 536	89,41
78	573 757	35 538	6,19	16 068	2,80	139 532	24,32	522 151	91,01
79	166 685	28 619	17,17	3 613	2,17	46 552	27,93	134 453	80,66

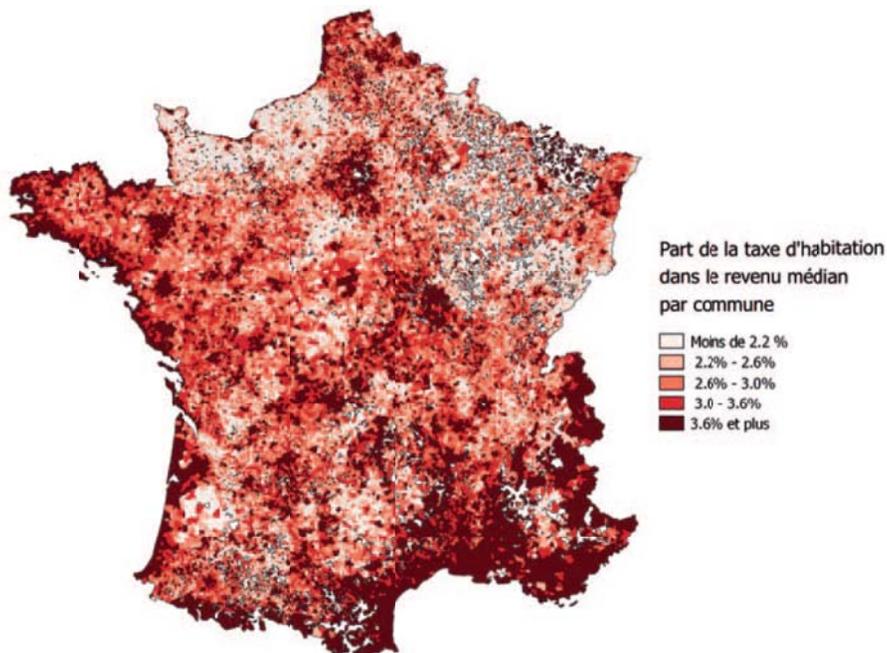
Département	Nombre d'articles	Nombre d'articles exonérés (y compris gestionnaires de foyer)	Part d'articles exonérés (y compris gestionnaires de foyer)	Nombre d'articles non exonérés se rapportant à une TH nulle	Part d'articles non exonérés se rapportant à une TH nulle	Nombre d'articles plafonnés	Part d'articles plafonnés	Nombre d'articles acquittant une TH	Part d'articles acquittant une TH
80	246 552	35 566	1-4,43	9 103	3,69	73 745	29,91	201 883	81,88
81	173 902	31 033	17,85	5 647	3,25	44 379	25,52	137 222	78,91
82	110 127	20 112	18,26	3 212	2,92	27 800	25,24	86 803	78,82
83	491 819	72 927	14,83	15 330	3,12	164 062	33,36	403 562	82,05
84	246 753	39 870	16,16	11 334	4,59	94 242	38,19	195 549	79,25
85	296 940	42 918	14,45	4 303	1,45	81 256	27,36	249 719	84,10
86	200 152	27 827	13,90	6 060	3,03	58 189	29,07	166 265	83,07
87	176 139	28 584	16,23	5 585	3,17	61 015	34,64	141 970	80,60
88	168 812	27 400	16,23	6 097	3,61	45 687	27,06	135 315	80,16
89	153 657	22 408	14,58	5 142	3,35	37 492	24,40	126 107	82,07
90	63 111	7 840	12,42	2 464	3,90	18 776	29,75	52 807	83,67
91	504 841	33 883	6,71	15 775	3,12	161 936	32,08	455 183	90,16
92	700 728	49 699	7,09	27 928	3,99	165 237	23,58	623 101	88,92
93	608 128	68 369	11,24	42 056	6,92	263 347	43,30	497 703	81,84
94	569 309	47 053	8,26	22 362	3,93	195 349	34,31	499 894	87,81
95	462 434	35 846	7,75	21 064	4,56	179 364	38,79	405 524	87,69
971	160 807	46 071	28,65	21 235	13,21	53 665	33,37	93 501	58,14
972	159 592	42 931	26,90	15 560	9,75	50 091	31,39	101 101	63,35
973	54 992	10 188	18,53	9 593	17,44	17 122	31,14	35 211	64,03
974	314 455	63 931	20,33	45 997	14,63	128 172	40,76	204 527	65,04
976	14 588	3 713	25,45	1 679	11,51	3 049	20,90	9 196	63,04
Total	29 059 607	3 829 257	13,18	1 213 517	4,18	8 612 329	29,64	24 016 833	82,65

L'administration fiscale précise que le périmètre retenu correspond aux résidences principales, que les données de taxe d'habitation aient ou non été rapprochées de celles de l'impôt sur le revenu des occupants. Ce périmètre est donc légèrement plus large que celui retenu pour dans l'évaluation préalable de l'article 3 du projet de loi de finances pour 2018, et que dans le tableau suivant.

Source : direction générale des finances publiques.

La carte suivante, qui présente la part de la taxe d'habitation dans le revenu médian par commune, recoupe en partie la précédente.

PART DE LA TAXE D'HABITATION DANS LE REVENU MÉDIAN PAR COMMUNE



Source : OFCE, modélisation sur la base de l'enquête Revenus fiscaux et sociaux 2013 (actualisée 2015) de l'Insee, de données de la Drees, modèle Ines 2015.

Les impacts territoriaux de la réforme sont dès lors très contrastés, et sont différents selon que l'on raisonne en termes de part de bénéficiaires, de gain moyen ou de gain en part du niveau de vie.

Les éléments transmis à la Rapporteur spéciale suite à leur audition soulignent toutefois que les bénéfices territoriaux du nouveau dégrèvement sont contrastés.

S'il n'existe pas de « perdants » à la réforme, certains ménages n'en bénéficieront pas, soit parce qu'ils sont déjà exonérés de taxe d'habitation ou acquittent une taxe d'habitation nulle (grâce au plafonnement en fonction du revenu ou en conséquence de la politique d'abattements, par exemple), soit parce qu'ils ne rentrent pas dans le champ du nouveau prélèvement.

Selon les données transmises par l'administration fiscale, la part de foyers qui continueraient à acquitter de la TH varie lui du simple au quadruple selon les départements : de 11,4 % dans la Creuse, à 43,78% à Paris, par exemple.

BÉNÉFICIAIRES DE LA RÉFORME, PAR DÉPARTEMENT

(en nombre d'articles, en euros et en %)

Département	Nombre d'articles	Montant de TH dû avant la réforme (€)	Montant de TH dû après la réforme (€)	Part de foyers bénéficiaires du dégrèvement (%)	Part de foyers TH qui continueront à acquitter de la TH (%)	Part de foyers TH exonérés (%)
01	256 760	135 303 369	56 336 540	61,68	25,83	12,49
02	226 189	92 947 906	26 574 182	63,42	13,60	22,98
03	161 005	80 389 069	22 700 372	63,57	13,31	23,12
04	74 941	31 672 956	10 155 637	63,17	16,47	20,35
05	64 035	25 733 697	7 525 138	65,16	16,33	18,51
06	523 663	351 927 158	171 112 212	56,80	24,33	18,88
07	142 192	63 723 628	16 985 816	66,57	14,44	19,00
08	120 204	48 248 555	12 801 534	64,27	12,92	22,81
09	68 880	28 710 938	6 957 713	63,98	12,63	23,39
10	133 813	60 143 064	18 803 655	65,18	16,04	18,78
11	165 622	80 868 797	22 100 439	62,69	12,75	24,56
12	124 699	49 089 130	13 005 678	63,40	14,15	22,45
13	863 138	654 911 047	287 712 542	59,13	22,21	18,66
14	297 657	126 486 469	40 701 036	66,11	17,56	16,33
15	67 176	28 260 277	7 835 298	62,78	12,82	24,40
16	157 851	67 523 334	18 709 563	64,29	14,90	20,81
17	297 177	144 138 528	46 191 104	63,81	17,51	18,69
18	140 740	70 754 649	20 633 436	65,18	15,26	19,56
19	109 992	45 803 861	13 177 846	64,06	15,26	20,67
21	228 657	125 551 689	46 606 927	64,98	20,67	14,35
22	269 862	143 288 147	42 654 199	65,09	15,58	19,34
23	56 181	21 338 600	5 138 580	60,81	11,41	27,78
24	189 193	74 662 929	19 736 788	63,71	13,67	22,62
25	232 273	126 290 874	47 877 184	61,60	22,39	16,01
26	219 890	116 169 886	37 234 142	65,34	17,07	17,59
27	246 556	96 157 510	29 011 766	66,15	18,09	15,76
28	181 642	86 377 936	27 465 757	66,68	19,22	14,10
29	409 925	252 360 544	79 865 975	65,97	16,81	17,22
2A	57 989	42 663 495	17 830 764	58,57	20,32	21,11
2B	67 936	35 639 997	12 237 561	59,27	15,79	24,94
30	323 007	175 232 431	61 989 414	60,96	16,16	22,88
31	569 448	381 971 948	165 300 678	61,19	24,95	13,85
32	85 427	35 645 285	10 249 569	61,66	15,01	23,33
33	676 015	434 496 089	180 360 724	63,65	21,36	14,99
34	496 712	331 208 959	127 602 168	62,25	18,24	19,50
35	435 040	292 475 705	100 328 299	66,80	18,79	14,41
36	104 546	42 103 412	10 732 333	64,41	12,52	23,07
37	265 380	148 825 814	54 351 536	65,09	19,09	15,82
38	519 394	273 069 439	106 120 159	63,92	22,26	13,82
39	115 904	52 558 035	15 381 572	65,12	17,52	17,35

Département	Nombre d'articles	Montant de TH dû avant la réforme (€)	Montant de TH dû après la réforme (€)	Part de foyers bénéficiaires du dégrèvement (%)	Part de foyers TH qui continueront à acquitter de la TH (%)	Part de foyers TH exonérés (%)
40	181 041	98 199 721	29 128 608	66,85	16,14	17,02
41	146 698	69 576 789	21 022 662	66,83	16,85	16,32
42	327 200	179 420 552	52 996 676	66,54	14,75	18,71
43	99 867	42 699 930	9 988 977	66,11	12,62	21,27
44	583 989	387 398 371	145 018 691	65,85	20,21	13,94
45	286 640	156 105 196	57 436 845	64,91	20,63	14,45
46	79 839	32 061 605	9 278 888	62,06	15,77	22,17
47	148 281	68 205 975	18 253 749	63,28	13,65	23,08
48	33 065	11 005 366	2 658 205	64,36	13,34	22,29
49	334 497	171 285 962	50 409 405	68,73	14,79	16,48
50	222 310	85 088 478	24 320 986	63,65	14,62	21,73
51	243 080	134 942 730	50 216 123	63,89	20,69	15,41
52	80 214	30 989 364	7 415 095	65,99	12,40	21,61
53	129 274	65 743 543	17 103 594	68,35	13,05	18,60
54	310 315	197 001 774	71 485 153	64,65	18,91	16,44
55	81 265	34 113 851	8 701 501	66,37	13,50	20,13
56	334 641	177 095 827	53 546 428	65,87	16,75	17,38
57	439 594	218 727 266	77 771 368	62,51	19,73	17,76
58	99 914	49 200 108	14 126 600	64,13	13,27	22,60
59	1 054 482	559 415 547	206 401 813	62,17	16,96	20,87
60	325 955	185 252 936	67 014 274	65,65	20,82	13,53
61	126 348	46 635 510	11 701 077	64,65	12,29	23,06
62	603 361	318 650 966	82 530 698	65,98	12,87	21,15
63	289 769	161 511 196	55 654 322	64,76	18,66	16,58
64	302 526	184 677 597	71 027 101	62,63	19,90	17,47
65	106 014	53 640 836	14 453 690	64,52	14,18	21,29
66	216 480	120 963 864	36 527 793	62,27	14,19	23,55
67	462 805	300 995 544	119 016 516	63,46	23,25	13,29
68	320 913	177 298 634	74 337 301	60,08	25,79	14,13
69	764 049	521 624 217	246 445 575	60,27	25,70	14,03
70	103 705	34 548 989	8 403 210	67,28	12,86	19,86
71	248 963	123 242 000	34 397 778	65,88	15,03	19,09
72	244 409	127 571 399	35 372 612	68,71	14,68	16,61
73	187 457	90 227 146	31 883 318	64,64	21,62	13,74
74	337 745	196 083 342	100 117 296	52,88	36,17	10,95
75	1 047 214	564 544 547	407 463 775	34,96	43,78	21,26
76	536 557	238 506 950	84 579 250	62,58	18,00	19,42
77	533 218	351 946 571	151 144 872	62,02	27,33	10,66
78	566 389	523 224 064	325 996 896	50,11	40,98	8,90
79	163 139	88 271 032	25 079 875	65,82	14,56	19,62
80	236 923	119 171 149	37 036 326	65,70	15,55	18,75
81	170 292	75 525 285	20 823 766	64,30	14,44	21,26

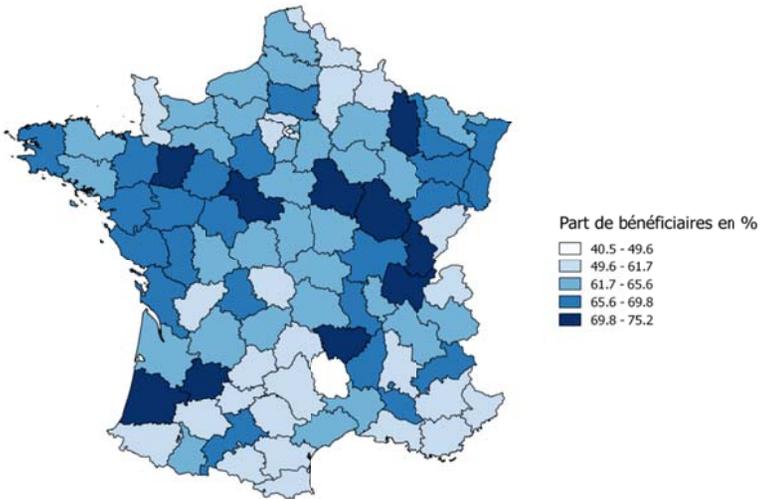
Département	Nombre d'articles	Montant de TH dû avant la réforme (€)	Montant de TH dû après la réforme (€)	Part de foyers bénéficiaires du dégrèvement (%)	Part de foyers TH qui continueront à acquitter de la TH (%)	Part de foyers TH exonérés (%)
82	108 531	49 186 025	12 630 446	65,27	13,60	21,13
83	483 405	333 893 749	133 373 717	61,00	20,86	18,14
84	243 003	135 283 635	48 529 112	62,20	16,92	20,88
85	292 237	164 384 151	42 270 006	69,81	14,11	16,08
86	187 253	99 807 930	30 703 625	65,97	15,98	18,05
87	168 961	98 112 900	32 658 851	63,55	16,34	20,11
88	166 353	72 812 812	19 319 482	66,63	12,99	20,38
89	151 090	70 771 034	20 826 888	65,97	15,84	18,19
90	60 715	31 086 596	10 908 899	63,33	19,93	16,74
91	498 265	451 601 550	235 042 793	57,80	32,55	9,65
92	686 445	575 649 446	383 875 810	45,40	43,73	10,87
93	592 416	399 401 739	146 712 594	63,41	18,39	18,20
94	556 237	480 892 068	253 246 622	56,25	31,63	12,12
95	455 608	357 964 811	169 284 782	59,82	27,93	12,25
971	151 319	48 835 690	21 344 371	42,30	14,77	42,93
972	154 973	59 605 538	26 499 837	46,28	16,65	37,07
973	50 332	15 929 784	7 958 597	41,01	21,08	37,91
974	307 656	125 367 731	59 021 958	48,53	16,22	35,25
976	8 949	4 508 493	1 884 733	38,33	18,07	43,60
Total	28 180 896	16 422 212 567	6 642 477 647	61,06	21,33	17,61

Le périmètre retenu correspond aux résidences principales pour lesquelles les données de TH ont été rapprochées de celles de l'impôt sur le revenu des occupants. Ce périmètre est rigoureusement identique à celui retenu dans l'évaluation préalable de l'article 3 du projet de loi de finances pour 2018 (28,2 M de résidences principales étudiées). En situation cible, environ 80 % (78,67 %) des articles ne donnent pas lieu au paiement de la taxe.

Source : direction générale des finances publiques.

La part de gagnant à la réforme varie presque du simple au double selon les départements, comme le souligne la carte suivante.

PART DE BÉNÉFICIAIRES, PAR DÉPARTEMENT, EN %



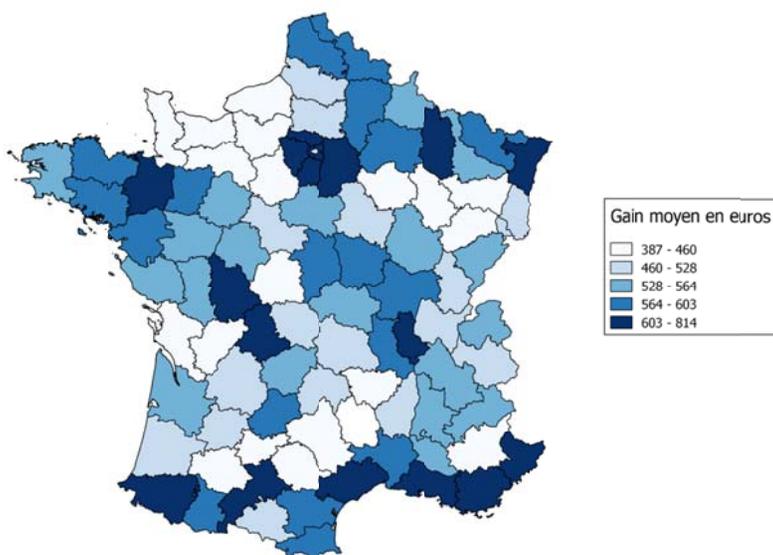
Source : OFCE, modélisation sur la base de l'enquête Revenus fiscaux et sociaux 2013 (actualisée 2015) de l'Insee, de données de la Drees, modèle Ines 2015.

La carte présentant le gain moyen « brut » des nouveaux bénéficiaires de la réforme, par département, donne des résultats proches de la première carte présentée, qui concerne le montant de la taxe d'habitation par département, le montant du gain étant largement lié au montant de la taxe d'habitation acquittée.

L'évaluation donne des disparités très importantes selon les départements, les gains moyens étant placés sur une échelle allant de 387 à 814 euros, soit plus du double.

À titre de comparaison, le gain moyen retiré de la réforme était évalué par la commission des finances de l'Assemblée nationale à 554 euros en 2020, sur la base d'informations transmises par la direction de la législation fiscale ⁽¹⁾.

GAINS MOYENS PAR DÉPARTEMENT, EN EUROS

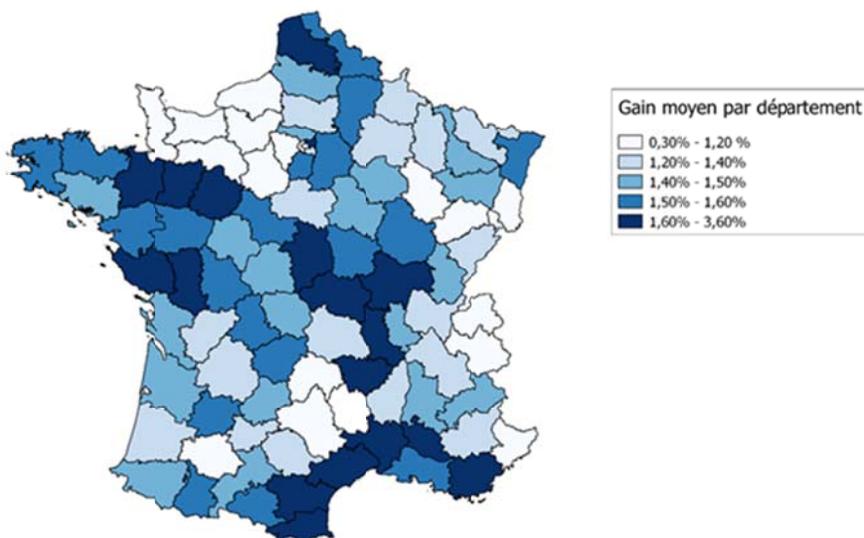


Source : OFCE, modélisation sur la base de l'enquête Revenus fiscaux et sociaux 2013 (actualisée 2015) de l'Insee, de données de la Drees, modèle Ines 2015.

(1) *ibid*, page 110.

L'analyse de la répartition du gain moyen en part du niveau de vie donne des résultats légèrement différents. L'écart entre départements est accru : entre le département dont les contribuables bénéficient le moins de la réforme en pourcentage du niveau de vie de ses habitants, et celui dont les contribuables en bénéficient le plus, l'écart est de 1 à 10.

GAINS MOYENS PAR DÉPARTEMENT, EN PART DU NIVEAU DE VIE



Source : OFCE, modélisation sur la base de l'enquête Revenus fiscaux et sociaux 2013 (actualisée 2015) de l'Insee, de données de la Drees, modèle Ines 2015.

Les éléments qui précèdent suggèrent que les gains moyens réalisés par les contribuables varient significativement selon le lieu de résidence.

Ces éléments soulignent également que la réforme proposée à l'article 3 du projet de loi de finances pour 2018 est ciblée sur les territoires où les montants de taxe d'habitation par ménage sont élevés, ainsi que sur ceux ayant une part de population éligible importante.

À l'inverse, les territoires où la taxe d'habitation est peu élevée, et la proportion de la population éligible à la mesure est relativement faible, bénéficient de la réforme dans une moindre mesure.

B. UN IMPACT DIFFÉRENCIÉ SUR LES RESSOURCES FISCALES DES COLLECTIVITÉS

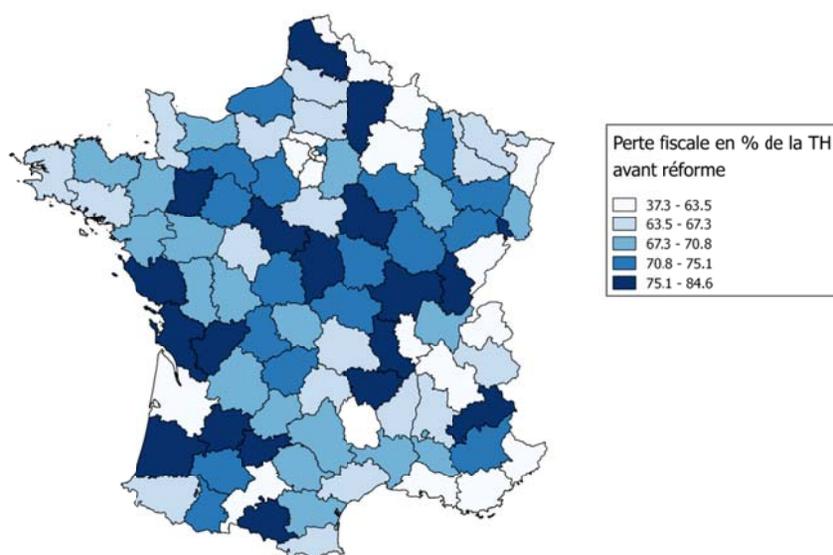
La perte fiscale traduit la perte de ressources fiscales fondées exclusivement sur les montants de taxe d'habitation acquittée par les contribuables, excluant les dégrèvements et les compensations d'exonérations.

La perte fiscale occasionnée par la réforme est très différente selon les départements.

D'après l'OFCE, dans 40 % des départements, la perte sera supérieure à 70 % du montant de taxe d'habitation actuellement perçue, et pourra même atteindre 85 % dans certains cas : dans ces départements, le montant de taxe d'habitation acquitté par les contribuables après la réforme représentera de 15 % à 30 % des ressources de taxe d'habitation de la collectivité avant la réforme.

En revanche, dans d'autres départements, le montant de taxe d'habitation acquitté par les contribuables continuera de représenter une part importante des ressources fiscales des communes et des EPCI.

PERTE FISCALE PAR DÉPARTEMENT, EN % DE LA TH AVANT RÉFORME



Source : OFCE, modélisation sur la base de l'enquête Revenus fiscaux et sociaux 2013 (actualisée 2015) de l'Insee, de données de la Drees, modèle Ines 2015.

Dans sa rédaction issue du projet de loi de finances pour 2018, l'article 3 met à la charge des contribuables les évolutions de taux et d'abattements décidées par les collectivités à compter de 2018. Il préserve ainsi, en apparence, l'autonomie fiscale de ces collectivités.

Il serait néanmoins difficilement lisible pour un contribuable d'acquitter de nouveau une taxe d'habitation après en avoir été totalement dégrèvé, suite à une augmentation de taux ou une réduction d'abattements décidée par la collectivité.

La politique de taux constitue pourtant, pour les collectivités, un ressort important de la politique fiscale des collectivités.

TAUX DE TAXE D'HABITATION DEPUIS 2005

(en %)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Taux (communes + départements puis communes uniquement)	20,95	21,34	21,46	21,63	22,36	22,75	23,76	23,83	23,86	23,92	24,17	24,35
<i>Taxe d'habitation des communes</i>	<i>14,34</i>	<i>14,45</i>	<i>14,48</i>	<i>14,57</i>	<i>14,97</i>	<i>15,21</i>	<i>23,76</i>	<i>23,83</i>	<i>23,86</i>	<i>23,92</i>	<i>24,17</i>	<i>24,35</i>
<i>Taxe d'habitation des départements</i>	<i>6,61</i>	<i>6,89</i>	<i>6,98</i>	<i>7,06</i>	<i>7,39</i>	<i>7,54</i>	–	–	–	–	–	–

Source : OFGPL.

La Rapporteuse spéciale s'inquiète de la perte d'autonomie fiscale induite par la réforme.

Les modalités d'encadrement des taux et des abattements, évoquées par le Gouvernement, et les conditions dans lesquelles le dégrèvement sera calculé, devront être précisément clarifiées dans le cadre de la Conférence nationale des territoires, afin d'assurer l'autonomie fiscale tout en maintenant les ressources fiscales des collectivités.

EXAMEN EN COMMISSION

Après l'audition de M. Benjamin Griveaux, secrétaire d'État auprès du ministre de l'économie et des finances (voir le compte rendu de la commission élargie du 8 novembre 2017 à 9 heures ⁽¹⁾), la commission examine les crédits de la mission Engagements financiers de l'État et l'article 55, rattaché, ainsi que les crédits de la mission Remboursements et dégrèvements et des comptes spéciaux Participations financières de l'État, Participation de la France au désendettement de la Grèce et Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics.

*Suivant l'avis favorable de Mmes Bénédicte Peyrol et Dominique David, rapporteuses spéciales, la commission **adopte** les crédits de la mission Engagements financiers de l'État.*

Article 55 : *Suppression du dispositif de prise en charge par l'État d'une part des majorations de rentes viagères*

Mme Bénédicte Peyrol, rapporteure spéciale. Il s'agit de mettre fin à la majoration d'une quote-part de la majoration des rentes que l'État prend en charge.

*Suivant l'avis favorable des rapporteuses spéciales, la commission **adopte** l'article 55, rattaché.*

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

Après l'article 62

La commission est saisie de l'amendement II-CF691 de Mme Christine Pires Beaune.

Mme Christine Pires Beaune, rapporteure spéciale. Cet amendement vise à revenir sur le taux des intérêts moratoires. Nous avons évoqué ce sujet au cours de la commission élargie de ce matin ainsi qu'à l'occasion de l'examen du premier projet de loi de finances rectificative pour 2017. Au vu de ce que vient de nous indiquer le ministre et de ce qui devrait donc figurer dans le second projet de loi de finances rectificative, je retire l'amendement, dont j'ai d'ailleurs conscience qu'il omet d'inclure la question des intérêts de retard, en souhaitant que le Gouvernement tienne son engagement dans ce prochain « collectif » de fin d'année.

M. Charles de Courson. Je rappelle qu'au moment de nos précédentes discussions sur le sujet, en 2006, l'écart entre le taux applicable aux créances et celui applicable aux dettes était scandaleux, de l'ordre de un à trois. Nous avons alors souhaité les rapprocher et j'ai même défendu l'idée qu'ils devaient être symétriques. Il faudra donc bien vérifier que la proposition du Gouvernement porte à la fois sur les créances et les dettes. En outre, si nous voulons éviter que ce débat revienne périodiquement, il conviendrait que le taux soit indexé, par exemple sur celui des OAT, afin de pouvoir évoluer en fonction des taux d'intérêt.

(1) http://www.assemblee-nationale.fr/15/budget/plf2018/commissions_elargies/

M. le président Éric Woerth. Ces questions ont été longuement évoquées lundi dernier en séance publique. Le Gouvernement n'ayant pas souhaité que soit adopté un amendement parlementaire, il doit maintenant veiller à donner une solution complète au problème posé.

Mme Amélie de Montchalin. Il en a effectivement déjà été question tant en commission qu'en séance publique. Nous souhaitons que le prochain projet de loi de finances rectificative inclue une telle disposition mais les échanges que j'ai pu avoir, notamment avec Mme Rabault, sur le point de savoir s'il était possible d'aborder la question sous un angle plus dynamique montrent que l'absence d'existence légale de l'OAT soulève des difficultés d'ordre juridique. Dès lors, le Parlement devrait s'engager à réviser régulièrement le taux – bien entendu de façon symétrique, à la fois pour les créanciers et pour les débiteurs. Nous aurons évidemment l'occasion d'en reparler.

L'amendement II-CF691 est retiré.

La commission en vient à l'amendement II-CL103 de M. Ugo Bernalicis.

M. Éric Coquerel. Nous demandons au Gouvernement de remettre au Parlement un rapport sur les exonérations et dégrèvements d'impôts locaux, qui se situent à un niveau élevé. Ce sont des mécanismes différents : lorsqu'il s'agit de dégrèvements, les collectivités territoriales conservent la maîtrise de l'assiette et du taux, alors qu'elles ne disposent plus d'aucune marge de manœuvre lorsqu'il s'agit d'exonérations, l'État leur transférant forfaitairement les fonds évalués en compensation de ces exonérations. Il serait intéressant que nous soyons informés des conséquences de cette politique qui est menée depuis de nombreuses années, de façon à pouvoir juger des politiques à venir en la matière.

Mme Christine Pires Beaune, rapporteure spéciale. J'émettrai un avis défavorable à cet amendement. Non pas que le sujet ne soit pas intéressant, bien au contraire, mais la mission *Remboursements et dégrèvements* ne comprend pas les compensations des exonérations. En effet, prenant la forme de prélèvements sur recettes, elles ne sont pas incluses dans cette mission. En revanche, mon rapport spécial traite des dégrèvements. Je vous renvoie en outre au « jaune » « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales », qui présente des éléments à la fois sur les exonérations et sur les dégrèvements, au rapport annuel de l'Observatoire des finances locales, au rapport de la Cour des comptes sur les finances locales ainsi qu'aux publications statistiques des directions générales des finances publiques et des collectivités locales. Surtout, la loi de finances pour 2017 prévoit qu'un rapport sera remis au Parlement sur le coût pour les collectivités territoriales des mesures d'exonération et d'abattement d'impôts directs locaux.

La commission rejette l'amendement II-CL103.

La commission examine l'amendement II-CL104 de M. Ugo Bernalicis.

Mme Christine Pires Beaune, rapporteure spéciale. Je souhaite que cet amendement soit retiré, puis fasse l'objet d'une rédaction différente afin d'être déposé en vue de la séance publique, car nous n'avons pas d'éléments sur ces remises gracieuses et il serait donc intéressant de pouvoir en disposer.

M. Éric Coquerel. L'amendement sera modifié et redéposé en vue de la séance publique.

L'amendement II-CL104 est retiré.

La commission adopte, malgré l'avis défavorable de Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale, les crédits du compte spécial Participations financières de l'État.

Après l'article 63

La commission est saisie de l'amendement II-CF440 de Mme Muriel Ressiguier.

M. Éric Coquerel. L'État était présenté tout à l'heure comme mauvais gestionnaire d'entreprises. Je ne sais pas si l'État est mauvais gestionnaire – je pense plutôt qu'il ne l'est pas – mais les entreprises privées n'ont pas de leçons à donner, en tout cas s'agissant des intérêts stratégiques et de l'intérêt général. Je pense notamment aux cessions qui ont concerné Florange, Alstom, les Chantiers navals STX Saint-Nazaire, Nexter et Alcatel-Lucent, toutes entreprises liées à des intérêts stratégiques, notamment à la question de la transition écologique.

Chacun comprendra en effet que fermer des hauts fourneaux nous oblige à importer des produits métallurgiques à un coût carbone très élevé. Avec Alstom, les incidences viennent tant de General Electric – ce qui nous prive aujourd'hui du seul fabricant français d'éoliennes marines – que du ferroviaire – ce qui pose un problème en termes de planification et d'aménagement du territoire ainsi que d'écologie. Les Chantiers navals de Saint-Nazaire soulèvent la question de l'économie de la mer, alors qu'elle devrait être un gisement d'emplois industriels dans les années à venir en France, ce qui aurait dû nous inciter à ne pas vendre cette entreprise à l'Italien Fincantieri. Enfin, pour ce qui est de l'armement, au travers de Nexter, chacun sait par exemple que la France n'est plus aujourd'hui capable de fournir à ses armées des munitions qui soient fabriquées sur le sol national.

Pour l'ensemble de ces raisons, nous souhaitons que le Gouvernement remette au Parlement un rapport qui évaluerait le coût financier d'une reprise éventuelle par l'État de sites industriels et de fleurons que je viens d'évoquer et permettrait de savoir aussi en quoi cette reprise serait bénéfique pour la transition écologique ou, plus globalement, pour les intérêts stratégiques de l'État.

Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale. Je précise qu'il s'agit sur cette série d'amendements de l'avis de Valérie Rabault, en tant que rapporteure spéciale, que je supplée.

Sur ce premier amendement, elle considère qu'il s'agit davantage d'un amendement d'appel pour discuter en séance publique avec le Gouvernement sur les actions à mener en matière de sauvetage d'entreprises que d'une réelle demande d'informations. Son avis est donc défavorable.

La commission rejette l'amendement II-CF440.

La commission examine l'amendement II-CF441 de Mme Muriel Ressiguier.

M. Éric Coquerel. Cet amendement est du même type mais il va plus loin. Depuis 1986, de nombreuses privatisations et cessions de participations de l'État sont intervenues dans des secteurs économiques, industriels et stratégiques pour la Nation, notamment dans les secteurs de la banque, des assurances, de l'énergie et des transports. Si l'on considère le taux d'industrialisation qui, dans notre pays, a constamment baissé durant cette période, puisqu'il atteint désormais à peine 12 %, si l'on considère la politique d'investissement et la

politique bancaire, on peut s'interroger sur les raisons qui ont conduit la France à désarmer ainsi l'État en matière de stratégie industrielle ou financière et sur leurs conséquences.

Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale. Même avis. En outre, la rapporteure spéciale publiera des données complémentaires de nature pédagogique.

La commission rejette l'amendement II-CF441.

La commission examine l'amendement II-CF534 de M. Éric Coquerel.

M. Éric Coquerel. Cet amendement est relatif à une discussion que nous avons eue tout à l'heure à l'occasion des questions posées au ministre. Il nous semble opportun et urgent de procéder à un audit de la dette publique qui, contrairement à ce qui a été affirmé à maintes reprises, n'est pas due à l'explosion des dépenses publiques mais plutôt au fait que l'État s'est privé de recettes depuis de nombreuses années. J'ai cité un certain nombre d'exemples, ne serait-ce que dans le projet de loi de finances pour 2018, notamment au travers de la *flat tax* et de l'impôt de solidarité sur la fortune, mais on peut également penser au crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi. La dette a également augmenté en raison du renflouement du secteur bancaire après la crise de 2008. Cet audit permettrait de distinguer dette légitime, qui contribue à l'investissement et au bien-être la Nation, et dette illégitime, qui sert avant tout à socialiser des pertes des marchés privés ou des marchés financiers. Beaucoup en parlent et il nous semble nécessaire de le concrétiser au travers de ce rapport.

Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale. Avis défavorable. Au demeurant, cet amendement relève davantage de la mission *Engagements financiers de l'État*.

La commission rejette l'amendement II-CF534.

Suivant l'avis de Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale, la commission rejette ensuite l'amendement II-CF543 de M. Éric Coquerel.

Article additionnel près l'article 63 : *Rapport du Gouvernement au Parlement faisant le bilan de la privatisation des autoroutes*

La commission en vient à l'amendement II-CF545 de M. Éric Coquerel.

M. Éric Coquerel. Il s'agit ici d'un rapport sur l'un des plus grands scandales en matière de privatisations, celui des autoroutes, qui mêle conflits d'intérêts, puisque nous avons réussi l'exploit de vendre des autoroutes à des multinationales – Eiffage, Abertis et Vinci – qui agissent à la fois sur les transports et sur les travaux faits sur ces voies, dans une opacité totale. Ces sociétés ont fait des bénéfices sur des investissements provenant de l'État et la quasi-totalité de l'augmentation des péages autoroutiers, c'est-à-dire environ 20 % depuis les privatisations, a en fait été reversée à la rente. Pour toutes ces raisons, auxquelles s'ajoutent les pertes de recettes pour l'État, il nous semble important que soit remis au Parlement un rapport sur cette question.

Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale. Je rappelle que la privatisation a été décidée en 2006 par M. Dominique de Villepin, alors Premier ministre. En juillet 2013, un rapport de la Cour des comptes a fait

apparaître que l'État a accepté de compenser par des hausses de tarifs un grand nombre d'investissements de faible ampleur, dont l'utilité pour l'usager n'était pas toujours avérée ou qui relevaient des obligations normales des concessionnaires. Depuis 2006, la hausse des tarifs des péages a presque toujours été constamment supérieure à l'inflation : en 2008, par exemple, l'inflation s'est élevée à 1,8 % mais une société d'autoroutes a imposé une augmentation des tarifs de 4,32 %. Ces hausses permettent de bien servir les actionnaires, comme le relève l'Autorité de la concurrence. La politique de distribution des dividendes a radicalement changé depuis la privatisation. Lors de son audition par notre commission en 2014, l'Autorité a estimé qu'« *on peut aujourd'hui parler d'une rentabilité exceptionnelle des sociétés concessionnaires d'autoroutes, qui ne paraît justifiée ni par le risque propre à leur activité, ni par les évolutions de leurs charges, ni même par le poids de leur dette* ». Gilles Carrez avait d'ailleurs répondu que « *nous étions assez nombreux à considérer en 2005 qu'il valait mieux garder ces sociétés dans l'orbite de l'État* ». Je crois que tout est dit. C'est pourquoi je donne un avis favorable à cet amendement.

M. Charles de Courson. J'étais de ceux qui ont combattu cette privatisation – privatisation non pas des autoroutes, mais des sociétés concessionnaires, puisqu'à l'échéance des concessions, l'État est toujours propriétaire des infrastructures. C'était une énorme erreur à tout point de vue. En 2013, le très intéressant rapport de la Cour des comptes s'est interrogé sur le point de savoir si les groupes avaient abusé de leurs pouvoirs de concessionnaires pour réaliser les travaux avec leurs filiales de BTP. C'est, pour partie, le cas et la Cour a essayé de comparer les prix de revient en fonction du caractère, interne ou externe à ces groupes, des travaux, relevant quelques écarts, quoique relativement faibles. Je rappelle que l'administration maîtrise la réévaluation des tarifs des péages mais que le système du foisonnement a abouti à une augmentation du point moyen des péages. Je ne suis donc pas défavorable à cet amendement. Certains pensent même que l'État devrait racheter les concessions, mais à quel coût ?

Mme Émilie Cariou. Compte tenu des interventions de M. Coquerel et de Mme Pires Beaune, complétées par l'avis éclairé de M. de Courson, je pense qu'il s'agit d'un sujet essentiel sur lequel nous avons besoin d'y voir beaucoup plus clair. Un rapport ciblé nous paraît tout à fait justifié et nous y sommes donc favorables.

La commission adopte l'amendement II-CF545.

Après l'article 63

Suivant l'avis de Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale, la commission rejette l'amendement II-CF547 de M. Éric Coquerel demandant un rapport sur la stratégie de l'État actionnaire.

La commission examine ensuite l'amendement II-CF553 de M. Éric Coquerel.

M. Éric Coquerel. Le ministre a parlé tout à l'heure d'aides aux petites et moyennes entreprises (PME), y compris aux entreprises en difficulté, et estimé que faire des cadeaux fiscaux aux détenteurs de capitaux pouvait permettre de développer l'investissement productif – on connaît tout le discours sur les cadeaux au capital, les investissements productifs de demain et l'emploi d'après-demain. Très franchement, je ne vois pas comment favoriser les dividendes des très grandes entreprises aurait un effet mécanique sur les PME. Au contraire, j'ai même tendance à penser, y compris par expérience pratique et personnelle, que très souvent, les PME, en réalité, payent au niveau de leur chiffre d'affaires et de leurs marges précisément ceux qui, en dernier ressort, sont leurs donneurs d'ordres, même de manière indirecte, et qu'elles financent ainsi la rente des plus grosses entreprises. C'est une

des raisons pour lesquelles un pôle public bancaire serait aujourd'hui nécessaire, car il pourrait assurer ce qui manque cruellement aux PME aujourd'hui, à savoir des taux d'intérêt très faibles, quand elles sont en difficultés et que les banques, dans ces situations-là, se montrent – c'est le moins qu'on puisse dire – assez impitoyables avec elles.

Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale. Avis défavorable.

Mme Amélie de Montchalin. Nous avons déjà eu l'occasion d'aborder ce sujet en privé. L'offre bancaire est extrêmement variée, avec Bpifrance, les banques mutualistes et même les banques de la sphère de l'économie sociale et solidaire. Il nous semble que le problème principal auquel nous devons faire face est moins l'accès au crédit que l'accès à des financements de long terme, souvent en fonds propres. Ces outils ne relèvent pas forcément du pôle public bancaire à nouveau en termes de crédits, puisqu'ils fragiliseraient des PME déjà extrêmement endettées, mais il s'agit de comprendre comment la panoplie d'instruments de financement peut être développée. Par ailleurs Bpifrance est déjà d'une certaine manière un pôle public bancaire puisqu'elle garantit les banques quand celles-ci prêtent à des entreprises qui pourraient avoir un profil plus risqué. Nous pensons donc que le sujet mérite attention mais que se lancer dans une grande réflexion sur les modalités de création d'un pôle public bancaire semble prématuré et qu'il faut dès lors, à ce stade, travailler sur d'autres solutions.

M. le président Éric Woerth. Il existe déjà, en effet, de grands pôles publics.

M. Éric Coquerel. Je ne vois pas pourquoi tous les arguments que vous invoquez ne pourraient pas être inclus dans le rapport que nous demandons afin d'être éclairés.

Mme Amélie de Montchalin. Dans ce cas, faisons-le au Parlement : je ne suis pas sûre que demander au Gouvernement de faire ce travail soit la bonne solution. Les parlementaires peuvent très bien se saisir de cette question.

M. Éric Coquerel. Nous avons toujours le même débat sur ce point depuis quelques jours.

La commission rejette l'amendement II-CF553.

Elle est ensuite saisie de l'amendement II-CF554 de M. Éric Coquerel.

M. Éric Coquerel. Au moment où il est question de privatiser les aéroports de Paris, cet amendement vise à demander au Gouvernement de remettre au Parlement « *un rapport d'information faisant état des privatisations des aéroports de Toulouse, Nice et Lyon et des problèmes financiers, de sécurité et de souveraineté nationale que ces privatisations peuvent poser* ». Chacun conviendra que les aéroports sont un secteur stratégique pour l'État à tous égards, que ce soit en matière de sécurité, y compris face aux actes terroristes, de sécurité aérienne ou de gestion du transport aérien. Il nous semble donc nécessaire de disposer d'un rapport au moment même où commence à se développer la vente de ces aéroports, y compris à des sociétés étrangères. Cela nous semble à la fois poser un problème stratégique en matière de transports et de sécurité aérienne et constituer une mauvaise opération pour l'État.

Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale. Avis favorable.

*La commission **rejette** l'amendement II-CF554.*

*Enfin, elle **adopte**, malgré l'avis défavorable de Mme Christine Pires Beaune, suppléant Mme Valérie Rabault, rapporteure spéciale, les crédits des comptes spéciaux Participations de la France au désendettement de la Grèce et Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics.*

ANNEXE :
PERSONNES AUDITIONNÉES PAR LA RAPPORTEURE SPÉCIALE

Cour des comptes : M. Guilhem BLONDY, conseiller maître, Mme Raphaëlle ELOY, rapporteure, M. Olivier PAPIN, expert de certification.

OFCE – Département analyse et prévision : M. Mathieu PLANE, M. Pierre MADEC, économistes.

DGFIP – Service de la gestion fiscale : M. Gradzig EL KAROUI, sous-directeur des missions foncières, de la fiscalité du patrimoine et des statistiques, M. Brice LEPETIT.

DGFIP – Service juridique de la fiscalité : M. Jean-Luc BARÇON-MAURIN, M. Philippe WEIL, M. Gilbert BORJON.

DB – Bureau chargé de recettes : Mme Sophie CLARENS, adjointe au chef du bureau.