



N° 1001

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

TREIZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 25 juin 2008

RAPPORT D'INFORMATION

DÉPOSÉ

en application de l'article 145 du Règlement

PAR LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE
SUR LES EXONÉRATIONS DE COTISATIONS SOCIALES

ET PRÉSENTÉ

PAR M. YVES BUR,

Député.

SOMMAIRE

Pages

| | |
|---|----|
| AVANT-PROPOS DU PRÉSIDENT | 11 |
| INTRODUCTION | 15 |
| LES PROPOSITIONS DE LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE | 19 |
| I.- PANORAMA : SÉDIMENTATION ET COMPLEXITÉ | 23 |
| A. TROIS CATÉGORIES DE DISPOSITIFS..... | 23 |
| 1. Allègements généraux : des objectifs mouvants..... | 24 |
| <i>a) 1993 : la diminution du coût du travail</i> | 27 |
| <i>b) 1997 : l'incitation à la réduction du temps de travail et la compensation de son coût</i> | 28 |
| <i>c) 2002 : l'harmonisation des SMIC</i> | 28 |
| <i>d) 2007 : les heures supplémentaires et les rachats exceptionnels de jours de congés</i> | 29 |
| 2. Les exonérations ciblées : une mosaïque agencée sans plan d'ensemble..... | 34 |
| <i>a) Les exonérations catégorielles</i> | 39 |
| <i>b) Les exonérations géographiques</i> | 46 |
| <i>c) Les exonérations sectorielles</i> | 51 |
| <i>d) Les autres exonérations</i> | 60 |
| 3. Les « niches sociales » : de puissantes incitations dont l'ampleur suscite des interrogations..... | 62 |
| <i>a) L'épargne salariale et l'actionnariat salarié</i> | 63 |
| <i>b) Les aides directes aux salariés</i> | 66 |
| <i>c) La prévoyance complémentaire et la retraite supplémentaire</i> | 68 |
| <i>d) Les indemnités de rupture du contrat de travail</i> | 68 |
| <i>e) Les modalités particulières de rémunération</i> | 70 |
| <i>f) Les cotisations de l'État employeur</i> | 73 |
| <i>g) Les niches à caractère social</i> | 73 |

| | |
|---|-----|
| B. TROIS PRINCIPES ESSENTIELS | 76 |
| 1. La non-exonération des cotisations d'accidents du travail | 77 |
| a) <i>Un principe mieux pris en compte</i> | 77 |
| b) <i>Un principe dont le caractère universel n'est pas respecté</i> | 79 |
| 2. Le bénéfice des exonérations pour les seules entreprises respectant leurs obligations légales | 79 |
| a) <i>Respecter les dispositions applicables en matière de travail dissimulé</i> | 79 |
| b) <i>Être à jour de ses cotisations et contributions sociales</i> | 80 |
| 3. La compensation | 81 |
| a) <i>La loi de 1994 a énoncé le principe de façon lacunaire</i> | 82 |
| b) <i>Le législateur s'est ensuite efforcé de renforcer la portée du principe de compensation</i> | 83 |
| c) <i>L'État n'a pas toujours assumé convenablement la charge de la compensation</i> | 86 |
| C. COMPARAISONS INTERNATIONALES : À QUOI SERVENT NOS CONSEILLERS SOCIAUX ? | 102 |
| 1. Allemagne : les exonérations en faveur des emplois précaires et instables | 103 |
| 2. Italie : un maquis d'exonérations ciblées compensées mais non évaluées | 103 |
| 3. Royaume-Uni : aucune exonération | 103 |
| 4. Espagne et Scandinavie : des exemples que les conseillers sociaux en poste ne jugent sans doute pas pertinents | 104 |
| II.- IMPACT : CONFUSION ET DÉFICIT D'ÉVALUATION | 105 |
| A. DES CARACTÉRISTIQUES COMMUNES | 105 |
| 1. L'information entre complexité et instabilité | 106 |
| a) <i>Une meilleure information sur les dispositifs</i> | 106 |
| b) <i>Une complexité croissante des dispositifs</i> | 106 |
| c) <i>Une instabilité croissante des dispositifs</i> | 108 |
| 2. Le taux d'exonération apparent | 108 |
| B. ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX : LES MOINS MAL CONNUS ET LES PLUS EFFICACES | 110 |
| 1. Les présupposés théoriques | 111 |
| a) <i>Approche microéconomique ou macroéconomique ?</i> | 112 |
| b) <i>Évaluations ex ante et ex post</i> | 112 |
| c) <i>Emplois peu qualifiés, faible niveau de diplôme et bas salaires</i> | 114 |
| d) <i>Compensation budgétaire ou « panier fiscal » ?</i> | 115 |

| | |
|--|-----|
| e) <i>Emplois créés ou emplois sauvegardés ?</i> | 116 |
| f) <i>Coût brut et coût net</i> | 116 |
| 2. L'épreuve des faits | 117 |
| a) <i>Une baisse du coût du travail</i> | 117 |
| b) <i>Un tournant dans le financement de la protection sociale</i> | 120 |
| c) <i>Un impact différent selon les phases d'application du dispositif</i> | 120 |
| d) <i>Un instrument relativement peu coûteux</i> | 122 |
| e) <i>Une stabilisation de la part de l'emploi non qualifié</i> | 122 |
| f) <i>L'impact sur le niveau des rémunérations : une « trappe à bas salaires » ?</i> | 123 |
| g) <i>Un impact discutable sur la « qualité » de l'emploi</i> | 126 |
| h) <i>Des effets inégalement répartis</i> | 127 |
| i) <i>Aubaine, optimisation, abus</i> | 130 |
| C. EXONÉRATIONS CIBLÉES : TROP D'ÉPARPILLEMENT, UNE EFFICACITÉ INSUFFISAMMENT PROUVÉE | 131 |
| 1. Un impact marginal difficile à apprécier | 131 |
| a) <i>La question du cumul d'exonérations</i> | 132 |
| b) <i>Le délicat passage du brut au net</i> | 133 |
| c) <i>L'impact socio-économique au sens large</i> | 134 |
| 2. L'exemple des ZFU, ZRU et ZRR : la confusion des zones | 134 |
| a) <i>ZFU et ZRU : l'extension progressive de la politique de la ville</i> | 134 |
| b) <i>ZRR : une quasi-absence d'évaluation</i> | 140 |
| 3. L'exemple de l'outre-mer : un « reciblage » souhaitable | 142 |
| a) <i>La sédimentation a conduit à un montant total d'exonérations très important</i> | 142 |
| b) <i>L'impact sur l'emploi ne peut être établi de façon suffisamment fine</i> | 145 |
| c) <i>Le coût des exonérations est important mais difficile à apprécier avec justesse</i> | 147 |
| 4. L'exemple du secteur HCR : un cumul généreux | 151 |
| a) <i>Plus de dix-huit mesures d'exonération bénéficient au secteur</i> | 151 |
| b) <i>Les HCR bénéficient proportionnellement plus que les entreprises d'autres secteurs des exonérations de cotisations</i> | 153 |
| c) <i>Des aides budgétaires spécifiques sont reconduites depuis 2004</i> | 153 |
| D. « NICHES SOCIALES » : UN COÛT TROP ÉLEVÉ POUR DES OBJECTIFS TRÈS DIVERS | 156 |
| 1. Un rapport quinquennal du Gouvernement, seule information spécifique régulièrement transmise au Parlement | 156 |

| | |
|--|------------|
| 2. La difficile traduction des pertes d'assiette en pertes de recettes..... | 157 |
| a) <i>Le refus du Gouvernement de convertir pertes d'assiette en pertes de recettes.....</i> | 157 |
| b) <i>La méthode employée par la Cour des comptes.....</i> | 158 |
| 3. Un système trop favorable en l'état actuel des comptes sociaux..... | 159 |
| a) <i>Le chiffrage du rapport gouvernemental.....</i> | 159 |
| b) <i>Le chiffrage de la Cour des comptes.....</i> | 160 |
| III.- PISTES D'AMÉLIORATION : RATIONALISATION, SIMPLIFICATION, EFFICACITÉ ET EFFICIENCE..... | 165 |
| A. FAIRE ÉVOLUER LES DISPOSITIFS EXISTANTS..... | 165 |
| 1. Allègements généraux : pour une meilleure soutenabilité..... | 165 |
| a) <i>Un double recentrage améliorerait l'efficacité du dispositif tout en réduisant son coût.....</i> | 166 |
| b) <i>La conditionnalité ne peut être que restreinte.....</i> | 171 |
| c) <i>Le travail à temps partiel subi doit être découragé.....</i> | 174 |
| d) <i>La barémisation doit être abordée avec circonspection.....</i> | 178 |
| e) <i>La procédure de rescrit social doit être étendue.....</i> | 187 |
| 2. Exonérations ciblées : pour un réexamen systématique..... | 188 |
| a) <i>Une évaluation, à mener dispositif par dispositif, à demander au Gouvernement pour 2009.....</i> | 188 |
| b) <i>Un effort à accomplir vers l'universalité des cotisations AT-MP.....</i> | 189 |
| c) <i>Une condition à imposer : être à jour de ses cotisations et contributions patronales.....</i> | 190 |
| d) <i>Une suppression à envisager en cas de redondance ou d'inefficacité.....</i> | 190 |
| e) <i>Harmoniser le régime des différents dispositifs.....</i> | 193 |
| f) <i>Identifier clairement quel programme budgétaire finance une exonération donnée, à l'appui de quelle politique.....</i> | 195 |
| 3. « Niches sociales » : pour une plus grande solidarité..... | 197 |
| a) <i>Une définition plus précise et un suivi plus régulier sont indispensables.....</i> | 198 |
| b) <i>Les gains assimilables aux revenus du travail doivent contribuer au financement de la sécurité sociale.....</i> | 199 |
| c) <i>Des recettes supplémentaires peuvent consolider le financement de notre protection sociale.....</i> | 204 |
| B. DÉFINIR UNE LIGNE DE CONDUITE POUR DE FUTURES EXONÉRATIONS..... | 207 |
| 1. <i>Toute nouvelle mesure doit être évaluée a priori au moyen d'une étude d'impact.....</i> | 207 |
| 2. <i>Toute nouvelle mesure doit être « gagée » par la suppression d'une autre mesure ou par une économie.....</i> | 208 |

| | |
|--|-----|
| 3. La loi de financement doit acquérir un rôle central de validation des exonérations au-delà de l'exercice..... | 209 |
| 4. L'évolution des dispositifs doit être surveillée | 211 |
| a) Une évaluation systématique a posteriori..... | 211 |
| b) Des dispositifs dont la durée de vie serait limitée | 211 |
| EXAMEN EN COMMISSION | 213 |
| CONTRIBUTION DES DÉPUTÉS DU GROUPE SOCIALISTE, RADICAL, CITOYEN ET DIVERS GAUCHE MEMBRES DE LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE | 223 |
| ANNEXES | 227 |
| ANNEXE 1 : Composition de la mission d'information commune | 227 |
| ANNEXE 2 : Liste des audits de la mission d'information commune..... | 229 |
| ANNEXE 3 : Tableau récapitulatif des cotisations et contributions sociales sur les salaires | 231 |
| ANNEXE 4 : Cour des comptes : communication à la commission des Finances, de l'économie générale et du Plan de l'Assemblée nationale – Les exonérations de charges sociales en faveur des territoires et des secteurs d'activité..... | 233 |
| PARTIE I : Vue d'ensemble sur les exonérations de charges sociales ciblées | 237 |
| I. Les montants des exonérations et leur évolution..... | 237 |
| II. La compensation..... | 242 |
| III. L'évolution des différents types d'exonération selon les catégories de bénéficiaires | 243 |
| IV. Les coûts différentiels | 244 |
| V. Un ensemble disparate de dispositifs..... | 244 |
| A. Des modalités d'exonération d'une grande diversité | 244 |
| B. Les procédures et décisions d'octroi..... | 245 |
| VI. Exonérations générales et exonérations ciblées..... | 246 |
| VII. Les difficultés de l'évaluation des exonérations ciblées | 246 |
| VIII. Les conditions de régularité de la situation financière des bénéficiaires au regard des organismes de sécurité sociale..... | 248 |
| PARTIE II : Le dispositif d'exonération des DOM..... | 249 |
| I. Le dispositif..... | 249 |
| II. Les bénéficiaires des allègements de charges | 254 |

| | | |
|--|--|-----|
| III. | Les évaluations du dispositif..... | 255 |
| A. | Les difficultés spécifiques de l'évaluation des exonérations DOM..... | 255 |
| B. | Le dispositif d'évaluation..... | 256 |
| 1. | L'audit de modernisation..... | 258 |
| 2. | L'étude Ineum..... | 259 |
| 3. | L'étude conjointe du ministère de l'Outre-Mer et de l'ACOSS..... | 260 |
| PARTIE III : Le dispositif d'exonération dans les zones franches urbaines (ZFU) et dans les zones de redynamisation urbaine (ZRU)..... | | 263 |
| I. | Les objectifs des aides spécifiques aux zones..... | 263 |
| II. | Le dispositif juridique des exonérations..... | 264 |
| A. | Le zonage..... | 264 |
| B. | Le dispositif d'exonération ZRU..... | 265 |
| C. | Le dispositif d'exonération ZFU..... | 266 |
| D. | Observations sur le dispositif juridique..... | 268 |
| E. | Les bénéficiaires des exonérations ZRU..... | 270 |
| F. | Les bénéficiaires des exonérations ZFU..... | 271 |
| III. | L'évaluation des dispositifs ZFU et ZRU..... | 272 |
| A. | Le dispositif d'évaluation..... | 272 |
| B. | L'évaluation de la première génération de ZFU..... | 275 |
| C. | Les travaux récents sur la première et la seconde génération de ZFU..... | 276 |
| D. | L'évaluation en cours de l'insee sur la seconde génération de ZFU..... | 279 |
| IV. | Le contrôle des conditions d'éligibilité..... | 279 |
| PARTIE IV : Les zones de revitalisation rurale..... | | 282 |
| I. | Les exonérations zrr pour les entreprises du secteur privé..... | 282 |
| II. | Les évaluations..... | 284 |
| PARTIE V : Les exonérations dans le champ des services à la personne..... | | 285 |
| I. | Le champ des services à la personne..... | 285 |
| II. | Les exonérations et le dispositif de soutien des services à la personne..... | 286 |
| III. | Le dispositif juridique..... | 288 |
| A. | Le secteur des personnes dites « fragiles »,..... | 288 |
| B. | La généralisation de l'aide aux services à la personne..... | 290 |
| IV. | Les évaluations du dispositif d'aide aux services à la personne..... | 292 |
| A. | Les difficultés spécifiques d'évaluation du dispositif..... | 292 |
| 1. | Les difficultés statistiques..... | 292 |

| | |
|---|-----|
| 2. La diversité des objectifs de la politique d'aide aux services à la personne..... | 294 |
| 3. L'économie du secteur..... | 296 |
| B. Les résultats des travaux sur l'impact des dispositifs d'aide | 296 |
| 1. L'estimation de l'élasticité de l'emploi des services à la personne au prix..... | 297 |
| 2. Le bilan de la Cour sur le dispositif relatif aux personnes âgées dépendantes intégrant une partie des exonérations pour « les personnes fragiles »..... | 298 |
| 3. L'évolution des emplois de services à la personne | 299 |
| Liste des abréviations..... | 303 |

| | |
|--|------------|
| ANNEXE 5 : Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) : panorama du secteur des hôtels, cafés et restaurants à partir des données disponibles dans la branche du recouvrement | 307 |
|--|------------|

AVANT-PROPOS DU PRÉSIDENT

Les allègements de cotisations et les dispositifs d'exonérations sociales sont devenus un enjeu majeur à la fois en termes d'efficacité de notre système de protection sociale, et d'équilibre de nos comptes publics.

Avec 28,7 milliards d'euros consacrés en 2007 aux allègements généraux, et plus de 41 milliards d'euros d'exemptions d'assiette, les politiques d'exonérations sociales représentent un total annuel de près de 70 milliards d'euros, hors allègements ciblés.

C'est la raison pour laquelle on ne peut que se réjouir que l'initiative des commissions des Finances et des Affaires sociales aient permis que le travail détaillé d'analyse et d'évaluation que constitue ce rapport ait pu voir le jour et ait fait l'objet d'un accord unanime de la mission.

À l'issue de ce travail, plusieurs constats me paraissent s'imposer.

Concernant les allègements généraux de cotisations sociales, la nécessité de rendre plus active une politique au coût important et croissant. Le rapport propose une première étape en conditionnant les allègements à l'ouverture de négociations salariales, et en calculant les allègements sur la base des rémunérations minimales de branches.

Pour assurer qu'aucune rémunération prévue par des accords de branches ne puisse durablement demeurer inférieure au SMIC, avec des effets néfastes de tassement des grilles de salaires et de stagnation du pouvoir d'achat des salariés, sans doute faudra-t-il aller rapidement plus loin en conditionnant le bénéfice des allègements à une obligation de résultat : aucune branche ne doit pouvoir continuer à bénéficier d'allègements généraux dès lors qu'elle ne dispose pas d'une grille de rémunération qui débute au niveau du SMIC.

La proposition du rapport de conditionner les allègements à la simple ouverture de négociations salariales ne me paraît pas suffisante. Elle devrait être complétée par un abattement progressif venant diminuer le montant des allègements consentis aux entreprises n'ayant pas conclu d'accord salarial depuis plus de deux ans.

De même, la proposition du rapport de mobiliser les allègements généraux pour assurer une diminution de la précarité du travail, et notamment du temps partiel, est particulièrement bienvenue. Celle-ci devra être rapidement mise en place.

Concernant les allègements ciblés de cotisations sociales, spécifiques à certains secteurs ou certaines zones géographiques, le rapport a souligné la nécessité d'un travail déterminé d'évaluation, et de remodelage de certains

dispositifs insuffisamment efficaces au regard de leur coût, ou qui suscitent des effets d'aubaine trop importants. Les propositions faites pour assurer une meilleure gouvernance de ces dispositifs, qui rejoignent largement celles proposées par la commission des Finances dans son récent rapport sur les niches fiscales, sont bienvenues.

La mise en place d'exonérations ciblées doit être précédée d'une étude d'impact. La multiplication des propositions de créations d'allégements ou de niches sociales dans divers textes doit être freinée, ce que permettrait sans doute une récapitulation des dispositifs nouveaux dans le cadre des lois de financement de la sécurité sociale. Ces dispositifs, qui contrairement aux crédits budgétaires ne sont pas directement soumis aux critères de performance de la LOLF, doivent faire l'objet d'une évaluation permanente. Le rapport a choisi de souligner les performances discutables de certains dispositifs : il appartient aujourd'hui au Gouvernement d'en proposer rapidement la réforme.

À cet égard, on ne peut que s'étonner que la publication du présent rapport soit concomitante à l'annonce par le Gouvernement de la mise en place d'un nouveau dispositif de prime défiscalisée au titre de l'intéressement, alors que des dispositifs « exceptionnels » similaires ont été régulièrement proposés depuis quelques années, et n'ont jamais donné lieu à la publication d'évaluation de leur efficacité.

La même nécessité d'évaluation s'attache au dispositif relatif aux heures supplémentaires voté dans le cadre de la loi TEPA. Les premières études menées à l'initiative du président de la commission des Finances ont permis de souligner ce que confirment les chiffres publiés par l'ACOSS : le dispositif est source d'importants effets d'aubaine, et se révèle coûteux au regard de sa faible efficacité, et des faibles gains de pouvoir d'achat moyen qu'il offre aux salariés.

Concernant enfin les niches sociales proprement dites, deux exigences sont à concilier.

La première qui nous impose, face à la multiplication et au poids croissant de ces dispositifs, d'en assurer la maîtrise. Les dispositifs incitatifs à l'intéressement ou à la participation ont permis le développement de l'épargne salariale. Aujourd'hui, il convient d'assurer que ces formes de rémunération de l'activité ne viennent pas se substituer aux salaires. Le risque est avéré, car celles-ci bénéficient d'un traitement fiscal et social moins favorable. Mais en contrepartie, elles ne viennent pas financer la protection sociale et n'ouvrent pas de droits sociaux, notamment en matière de retraites.

En ce sens, la réflexion entamée par le rapport sur la mise en place d'une imposition spécifique de ces rémunérations doit aboutir rapidement. Le rapporteur considère que les sommes collectées n'ouvriraient pas de nouveaux droits sociaux. Elles pourraient néanmoins en garantir l'effectivité, en matière notamment de retraites et d'assurance maladie. Cela ne serait qu'indirectement le cas si la

logique retenue n'était qu'une logique de recettes : le déséquilibre de l'assurance maladie appelle une réforme d'ensemble, portant notamment sur l'offre de soins, et non pas des mesures ponctuelles d'alourdissement des prélèvements sur les Français.

C'était au contraire l'esprit des amendements proposés par le président de la commission des finances Didier Migaud à la loi de finances et à la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, qui avaient affecté le produit de l'imposition nouvelle qu'il proposait sur les stock-options au Fonds de réserve pour les retraites.

En alimentant notamment le fonds destiné à garantir la viabilité des retraites par répartition à l'horizon 2020, les recettes nouvelles constitueraient bien une garantie supplémentaire pour assurer la permanence des droits sociaux.

Mais une seconde exigence doit être constamment respectée, qui tient à la préservation du pouvoir d'achat de nos concitoyens. À cet égard, la proposition du rapport visant à imposer les avantages consentis aux salariés en matière de chèque restaurant, de chèque vacances, ou, si ce dispositif parvient enfin à s'imposer, de chèque transport, est à mon sens discutable.

En revanche, un sort particulier doit être fait aux formes de rémunérations alternatives qui se sont développées au bénéfice d'un nombre restreint de salariés très favorisés, ou de mandataires sociaux. Une motivation majeure de la mise en place des stock-options, des distributions d'actions gratuites, et autres golden parachutes est de façon évidente la volonté de bénéficier, relativement aux salaires, d'un traitement fiscal et social favorable. Compte tenu des niveaux de rémunération globale des bénéficiaires de ces dispositifs, il faudrait être plus ambitieux que ne le propose le rapport et prévoir une imposition spécifique plus importante pour ce type d'avantages, de même que pour les retraites supplémentaires, que celle prévue dans le cas général de la participation ou de l'intéressement.

En conclusion, si l'on peut se réjouir de disposer, avec ce rapport, d'une analyse détaillée des dispositifs d'exonérations sociales, il faut bien prendre conscience que l'urgence est aujourd'hui de mettre en œuvre les réformes permettant de « reprendre la main » sur l'évolution des niches sociales, au nom de l'efficacité des politiques publiques et de la nécessaire maîtrise des comptes publics. Le Gouvernement, qui mène une politique opposée aux principes et aux conclusions de la mission en élargissant le champ des exonérations aujourd'hui aux heures supplémentaires et demain à l'intéressement, est placé devant ses contradictions.

Gérard BAPT

INTRODUCTION

Au cours de leurs réunions respectives des 13 et 27 novembre 2007, la commission des finances, de l'économie générale et du plan et la commission des affaires culturelles, familiales et sociales ont décidé de créer une mission d'information commune relative aux exonérations de cotisations sociales, composée, à parité, de représentants des deux commissions et des deux principaux groupes politiques de l'Assemblée nationale. Lors de sa même réunion du 13 novembre 2007, la commission des finances a par ailleurs constitué une mission d'information sur les niches fiscales, qui a déposé son rapport le 5 juin dernier ⁽¹⁾.

Ces deux décisions sont bien évidemment liées au-delà de la seule coïncidence de date. En effet, comme c'est souvent le cas entre les finances de l'État et les finances sociales – lesquelles, au demeurant, doivent désormais être appréhendées en termes globaux, notamment au regard des engagements européens de la France –, les débats suscités par les « niches fiscales », d'une part, et par les exonérations de cotisations sociales, d'autre part, traduisent une même préoccupation des députés quant à l'évolution, à la pertinence et au contrôle de ces dépenses qui ne disent pas toujours leur nom.

De fait, la prise de conscience des problèmes soulevés par les dépenses fiscales est plus ancienne qu'en matière d'exonérations de cotisations sociales, même si les « allègements généraux », depuis maintenant quinze ans qu'ils ont été instaurés, ont fait l'objet d'interrogations, voire de critiques, qui sont d'ailleurs à l'origine de l'adoption d'un principe de compensation par l'État. Cette différence tient sans doute à la spécificité française en matière de financement de la protection sociale, longtemps pas ou peu fiscalisé. Or si une partie de ces exonérations met certes le budget de l'État à contribution, ce n'est pas sous l'angle de la dépense fiscale, mais de la dépense proprement dite, par le biais de la compensation accordée aux régimes de sécurité sociale.

Cela étant, dépenses fiscales et pertes de recettes sociales revêtent désormais une importance tout à fait comparable dans le débat public, notamment du fait des récents travaux de la Cour des comptes :

– à la demande de notre commission des finances, alors présidée par M. Pierre Méhaignerie, la Cour a effectué une enquête sur *Les exonérations de charges en faveur des peu qualifiés*, sous la forme d'une communication publiée en septembre 2006 dans un rapport d'information ⁽²⁾. Cette enquête a été suivie, toujours à la demande de notre commission des finances, d'une enquête

(1) *Maîtriser la dépense fiscale. Pour un impôt plus juste et plus efficace* (doc. AN n° 923).

(2) *Rapport d'information de M. Pierre Méhaignerie relatif à l'enquête de la Cour des comptes sur les exonérations de charges sociales en faveur des peu qualifiés* (doc. AN n° 3335).

complémentaire sur *Les exonérations de charges sociales en faveur des territoires et des secteurs d'activité*, sous la forme d'une communication annexée au présent rapport d'information ;

– la Cour a par ailleurs consacré un chapitre de son rapport de septembre 2007 sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale (RALFSS) à *L'assiette des prélèvements sociaux finançant le régime général*, dont les conclusions ont été au centre des débats parlementaires sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008.

Dans un contexte où les défis – progrès médical, vieillissement de la population, soutien aux familles – auxquels nos finances sociales doivent faire face deviennent de plus en plus difficiles à relever, il n'est pas surprenant que les incitations à la réflexion sur le devenir des exonérations de cotisations sociales se multiplient. Ainsi, dans son cinquième rapport *Vingt fiches d'actualisation pour le rendez-vous de 2008*, adopté le 21 novembre 2007, le Conseil d'orientation des retraites « juge nécessaire d'analyser les différentes incitations fiscales et surtout sociales, leur finalité et leurs effets sur le financement de la protection sociale en général et des retraites en particulier » (Fiche 20). Le Gouvernement lui-même, dans son rapport établi en application de l'article 5 de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, recommande une « attention particulière » s'agissant du « réexamen d'ensemble des "niches" fiscales et sociales ».

Témoignage de ce que le thème appartient décidément à l'air du temps, quatre élèves de la promotion 2006-2008 « Aristide Briand » de l'École nationale d'administration (ENA), ont présenté en février dernier, dans le cadre de leurs « options d'approfondissement », un rapport coordonné par M. François Riahi, inspecteur général des finances, et intitulé *Dépenses fiscales et niches sociales*.

« Exonérations de cotisations sociales », « niches sociales », « dispositifs affectant l'assiette des prélèvements sociaux » : en quelques lignes, les notions se multiplient déjà. Il convient donc de les cerner d'emblée avec d'autant plus de précision qu'à la différence de la « dépense fiscale », expression consacrée en France par l'article 32 de la loi de finances pour 1980 au travers du tome II de l'annexe *Évaluation des voies et moyens* au projet de loi de financement de la sécurité sociale, puis consacrée par l'article 51 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), la conceptualisation se révèle plus diffuse s'agissant du financement de la protection sociale, qui fait intervenir des notions dont la nature, le contenu et le champ sont loin d'être équivalents.

L'article 9 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2003 (n° 2002-1487 du 20 décembre 2002) prévoit ainsi que le Gouvernement doit transmettre au Parlement avant le 15 octobre « un rapport présentant un état et une évaluation financière des dispositifs affectant l'assiette des cotisations sociales, dans le but de chiffrer les pertes de recettes pour l'État et la sécurité sociale résultant de ces dispositifs ». Envisagée initialement à un rythme annuel,

la périodicité de ce rapport a toutefois été ramenée à cinq ans à la demande du Gouvernement : l'échéance expirait donc au 15 octobre 2007 et ce document, daté de « novembre 2007 », a été déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale le 19 décembre 2007.

Tel que résultant de la loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale (LOLFSS), le 5° du III de l'article L.O. 111-4 du code de la sécurité sociale adopte une approche à la fois plus précise et plus exhaustive. Il dispose en effet qu'est jointe au projet de loi de financement de la sécurité sociale de l'année une annexe « *énumérant l'ensemble des mesures de réduction ou d'exonération de cotisations ou de contributions de sécurité sociale affectées aux régimes obligatoires de base ou aux organismes concourant à leur financement et de réduction de l'assiette ou d'abattement sur l'assiette de ces cotisations et contributions* », mesures qui doivent être « *ventilées par nature, par branche et par régime ou organisme* ».

Le présent rapport a opté pour une distinction en trois catégories, reprenant les désignations consacrées par l'usage : « allègements généraux », « exonérations ciblées » et « niches sociales », les deux premières touchant les modalités de perception des recettes, la troisième l'assiette même. On désignera donc désormais par :

– « allègements généraux » les dispositifs successifs d'exonérations générales de cotisations sociales patronales mis en place depuis 1993 à destination des bas salaires, recours aux heures supplémentaires et rachat exceptionnel de jours de congés compris ;

– « exonérations ciblées » les dispositifs d'exonérations de prélèvements sociaux bénéficiant à des secteurs économiques ou zones géographiques donnés ;

– « niches sociales » les dispositifs consistant en une exemption d'assiette pour le calcul des prélèvements sociaux. S'agissant plus précisément des cotisations sociales, et contrairement aux deux autres catégories ci-dessus, les niches sociales portent à la fois sur les cotisations patronales et salariales, et s'étendent même aux régimes complémentaires de retraite ainsi qu'à l'assurance chômage, n'ouvrant aucun droit aux assurés.

La relative technicité du vocabulaire ne doit dissimuler ni l'importance ni la portée du sujet. Il suffit en effet de considérer les montants en cause : 28,7 milliards d'euros en 2007 pour les seuls allègements généraux et exonérations ciblées, de l'ordre de 41 milliards d'euros pour les exemptions d'assiette en 2005, à rapprocher par exemple du niveau du déficit budgétaire, soit 38,4 milliards d'euros ⁽¹⁾ en projet de loi de règlement pour 2007.

Au demeurant, chacune de ces catégories de mesures a déjà occasionné de vifs débats : le spectre d'un « cadeau aux patrons » plane sur les allègements généraux ; certaines exonérations ciblées ont été mises en cause, y compris à

(1) Hors recettes exceptionnelles tirées de la cession de 3,7 milliards d'euros de titres EDF.

l'initiative du Gouvernement, dont le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 proposait l'extinction du dispositif spécifique bénéficiant aux « organismes d'intérêt général » dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) ; et c'est également à l'automne dernier, dans le cadre de l'examen de ce projet de loi, que l'Assemblée nationale s'est efforcée de mettre fin à l'anomalie qui faisait que la distribution de stock-options et les attributions gratuites d'actions échappaient totalement à l'assiette des prélèvements sociaux.

Au-delà, le sujet des exonérations de cotisations sociales conduit nécessairement à évoquer les problèmes de fond de notre économie et de notre société :

– quelle réforme des modalités de financement de notre protection sociale ?

– comment soutenir la compétitivité de nos entreprises ?

– à quel niveau les salaires, et particulièrement le salaire minimum, doivent-ils s'établir ?

– comment améliorer l'efficacité du système de formation, tant scolaire que professionnel, afin notamment d'augmenter la compétence des salariés concernés par les allègements généraux ?

Il ne revenait bien évidemment pas à la mission d'information commune d'apporter des réponses à chacune de ces questions, mais elle les a bien souvent abordées, dès sa réunion constitutive tenue le 12 décembre 2007 puis au cours de ses six mois de travaux : vingt réunions d'une durée totale de près de 32 heures, durant lesquelles elle a notamment auditionné 49 personnalités représentant 29 organismes (professionnels, syndicaux), administrations, centres de recherche, *etc.*

LES PROPOSITIONS DE LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE

Proposition n° 1 : Abaisser progressivement le seuil de sortie des allègements généraux jusqu'à 1,4 SMIC.

Proposition n° 2 : Réserver les allègements généraux accordés à une entreprise aux seuls 500 ou 1 000 premiers emplois.

Proposition n° 3 : Définir le barème des allègements indépendamment de la référence au SMIC.

Proposition n° 4 : Programmer l'extinction des allègements généraux parallèlement à l'amélioration de la qualification des salariés.

Proposition n° 5 : Annualiser progressivement le calcul des allègements généraux.

Proposition n° 6 : Calculer le montant des allègements généraux sur les minima de branche lorsque ceux-ci sont inférieurs au SMIC.

Proposition n° 7 : Conditionner le bénéfice des allègements généraux à l'ouverture d'une négociation sur les salaires dans l'entreprise.

Proposition n° 8 : Adapter le dispositif des allègements généraux afin de réduire le travail à temps partiel subi et de dégager des moyens pour la mise en œuvre du revenu de solidarité active (RSA).

Proposition n° 9 : Étendre la procédure de rescrit social aux allègements généraux et aux heures supplémentaires.

Proposition n° 10 : Procéder, au moyen d'un cahier des charges type, à une évaluation précise de chaque exonération ciblée, préalable à l'organisation du débat d'orientation sur les finances sociales de la mi-2009. Plus encore que d'informer le Parlement, il s'agirait, avec cette « révision générale des exonérations de cotisations », de le mettre en position de décider, dispositif par dispositif, d'une consolidation, d'une réforme ou d'une suppression.

Proposition n° 11 : Consolider le respect du principe d'universalité des cotisations en matière d'accidents du travail et de maladies professionnelles.

Proposition n° 12 : Réserver le bénéfice des allègements généraux et des exonérations ciblées aux employeurs à jour de leurs cotisations et contributions.

Proposition n° 13 :

– éviter le cumul de dispositifs d'exonération, en particulier entre allègements généraux et exonérations ciblées ;

– ne pas craindre l’abrogation de dispositifs ciblés qui n’auraient pas fait la preuve de leur efficacité et de leur efficience.

Proposition n° 14 : Privilégier, pour les dispositifs ciblés, les crédits budgétaires par rapport aux moindres recettes, notamment aux fins d’améliorer la maîtrise de la dépense et l’évaluation de la performance de cette dépense.

Proposition n° 15 : À défaut de suppression pure et simple, donner davantage de cohérence, par secteur ou par public visé, au panorama des exonérations ciblées, par exemple en alignant assiettes, taux et durées d’exonération.

Proposition n° 16 : Inclure dans l’annexe 5 au projet de loi de financement de la sécurité sociale, outre la mention, au stade de la présentation de la mesure, du programme budgétaire support de sa compensation, un rappel des objectifs et indicateurs figurant, le cas échéant, dans le PAP correspondant.

Symétriquement, inclure dans les programmes annuels de performances (PAP), à l’instar de ce qui existe pour les dépenses fiscales, un tableau récapitulatif des exonérations de cotisations sociales compensées sur les crédits du programme concerné.

Proposition n° 17 : Clarifier la ligne de partage entre exonérations de cotisations et exemptions d’assiette – qui relèvent d’une philosophie différente – en justifiant le recours à l’une ou à l’autre de ces catégories.

Les exonérations (qui ne suppriment pas de droits à prestation) seraient systématiquement compensées, les « niches » (qui n’ouvrent pas de droits) ne le seraient pas – mais feraient l’objet d’un autre type de contribution.

Proposition n° 18 : Instaurer une contribution annuelle de solidarité, non créatrice de droits, sur les versements et gains connexes au salaire, au titre de l’épargne salariale.

- Assiette : sommes allouées aux salariés au titre de l’intéressement, droits inscrits à la réserve spéciale de participation des salariés aux résultats de l’entreprise, abondement de l’employeur à un plan d’épargne d’entreprise, abondement de l’employeur à un plan d’épargne retraite collectif (PERCO).

- Franchise de 200 euros par bénéficiaire et par an, tous dispositifs confondus, soit approximativement le dixième du montant moyen aujourd’hui alloué au titre de l’épargne salariale aux salariés concernés.

- Taux au-delà de la franchise : 5 %, correspondant à un niveau volontairement faible.

- Recouvrement annuel à la source par les unions de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) et affectation aux régimes obligatoires de base *via* l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS).

Proposition n° 19 : Instaurer une contribution de solidarité, non créatrice de droits, sur les niches sociales (hors épargne salariale et actionnariat salarié).

- Assiette :

1.– contributions des employeurs aux régimes de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire ;

2.– titres-restaurant, chèques-vacances, chèques-transport, avantages accordés par le comité d'entreprise, chèque emploi-service universel (CESU) préfinancé ;

3.– indemnités versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi, indemnités de licenciement en dehors d'un tel cadre, indemnités de mise à la retraite, indemnités versées dans le cadre d'un accord de gestion prévisionnelle des emplois et des compétences (GPEC) ; gratifications de départ (« parachutes dorés »).

- Taux : 5 %, correspondant à un niveau volontairement faible.

- Recouvrement à la source par les URSSAF et affectation aux régimes obligatoires de base *via* l'ACOSS.

Proposition n° 20 : Instaurer une évaluation systématique *ex ante* sous la forme d'une étude d'impact.

Proposition n° 21 : Prévoir l'obligation d'assortir toute mesure d'exonération ou d'exemption nouvelle d'un gage, c'est-à-dire – au-delà du seul principe de compensation – des moyens d'en assurer la neutralité financière.

Mettre à l'étude, pour ce faire, la possibilité de définir annuellement un « objectif de coût des exonérations de cotisations sociales » (ce qui nécessiterait une modification de la loi organique de 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale).

Proposition n° 22 : Conférer à la loi de financement de la sécurité sociale, dans la loi organique, une fonction de ratification des mesures d'exonération votées en cours d'année en loi ordinaire.

Proposition n° 23 : Prévoir qu'aucune mesure d'exonération ou d'exemption ne puisse faire l'objet d'une tacite reconduction, en fixant sa durée d'existence usuelle à trois ans. Prévoir qu'aucune reconduction ne puisse avoir lieu sans évaluation.

I.- PANORAMA : SÉDIMENTATION ET COMPLEXITÉ

Les « exonérations », fiscales comme sociales, se sont multipliées au fil des années : faciles à créer, y compris à l'initiative du Parlement auquel l'application de l'article 40 de la Constitution réserve davantage de marges de manœuvre en matière de recettes, et n'exigeant pas une lourde gestion administrative, ces mesures ont en outre bénéficié d'un a priori favorable et, en quelque sorte, décomplexé, puisqu'elles permettaient de diminuer un taux de prélèvements obligatoires souvent jugé excessif.

Il n'est pas surprenant que ces dispositifs, parfois associés à des avantages fiscaux, se soient sédimentés pour former un panorama d'une grande complexité : une tendance que trois principes essentiels, à commencer par la compensation par l'État des pertes de recettes ainsi occasionnées aux organismes de sécurité sociale, n'ont pu freiner.

Quant aux exemples fournis par les pays voisins, ils font apparaître des situations extrêmement différentes, tant il est vrai que les systèmes sociaux sont marqués par l'histoire.

A. TROIS CATÉGORIES DE DISPOSITIFS

Un trait commun : indépendamment de toute considération, à ce stade, sur leur efficacité ou leur légitimité, le simple constat d'un fort accroissement en nombre comme en volume des différents dispositifs d'exonération.

En novembre 2007, l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) a publié un bilan remarquablement instructif de l'évolution des exonérations générales et ciblées depuis 1991 (ACOSS Stat n° 57). Les chiffres sont sans appel : de 1,3 % des cotisations collectées par les unions de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF), leur part est montée à 9,4 % en 2006, pour un montant qui s'élevait alors à 23,8 milliards d'euros. Rapportées aux seules cotisations patronales du secteur privé, les exonérations atteignaient 19,4 % en 2006. Leur dynamisme est particulièrement remarquable : en 2006, elles ont ainsi progressé de 13,2 % par rapport à 2005, où elles étaient déjà en hausse de 4,7 %. De ce fait, elles ont contribué à freiner la croissance des encaissements du secteur privé de 1 point en 2006 (contre 0,2 point en 2005).

Quant aux niches sociales, leur évolution est, par construction, connue avec moins de précision, car elles sont plus difficiles à chiffrer, notamment lorsqu'elles sont en outre assorties d'une exonération fiscale. Mais tant la Cour des comptes (RALFSS de septembre 2007) que le Gouvernement (rapport au Parlement de novembre 2007) soulignent le dynamisme des assiettes exemptées,

supérieur à celui de la masse salariale, et plus particulièrement la forte croissance des dispositifs d'épargne salariale mais aussi des titres-restaurant.

1. Allègements généraux : des objectifs mouvants

Accompagnant le retour de la pensée économique vers les modes de raisonnement de l'école « classique », l'idée consistant à abaisser le prélèvement fiscal ou social afin d'encourager l'emploi est ancienne. Mais avant d'être orientée vers les bas salaires, cette politique visait à soutenir d'autres priorités, annonçant ainsi la logique des futures « exonérations ciblées » : soit certaines catégories de populations, tels les jeunes (apprentissage, contrats de qualification et d'orientation) ou les chômeurs de longue durée (contrats initiative emploi, emploi-solidarité et emploi-consolidé, aides à la création ou à la reprise d'entreprise, aides aux associations intermédiaires), soit certaines entreprises (embauche d'un premier salarié), soit encore certains types d'emplois (travail à temps partiel). Cela étant, le montant consacré à ces différentes politiques ne dépassait pas 1,5 milliard d'euros en 1993.

Au début des années 1990, plusieurs rapports, tels ceux de MM. Jean-Michel Charpin (1992), Bernard Brunhes (1993) et Gérard Maarek (1994) dans le cadre du Commissariat général du Plan, recommandaient donc la mise en place d'allègements de cotisations à la fois plus amples et plus généraux.

Depuis 1993, la réduction générale des cotisations patronales de sécurité sociale pour les bas salaires, précédée par la mise en place, en 1992, d'un abattement de cotisations patronales en faveur du travail à temps partiel, constitue une orientation fondamentale de la politique de l'emploi qui n'a pas été remise en cause, même si certaines de ses modalités (salariés bénéficiaires, taux d'exonération, ...) ont été adaptées au fil des années, et cela à une fréquence probablement trop importante pour ne pas nuire à la lisibilité de ses objectifs.

Cette relative continuité, indépendamment des majorités politiques qui se sont succédé, s'explique sans nul doute par une caractéristique tout aussi constante du marché du travail dans notre pays : le coût élevé de la main-d'œuvre peu qualifiée.

Selon les données recueillies par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) dans la troisième édition de son rapport annuel *Réformes économiques. Objectif croissance. Politiques structurelles : indicateurs, priorités et analyses*, paru en mars 2008, la France avait en 2006 le taux le plus élevé de salaire minimum rapporté au salaire médian : de l'ordre de 62 %, contre une moyenne d'un peu moins de 45 % pour l'ensemble des États membres. En outre, entre 2003 et 2006, ce taux s'est accru d'environ 5 points. Toutefois, en termes de salaire horaire brut, au sein de l'Europe des quinze, la France ne se classait qu'au dixième rang.

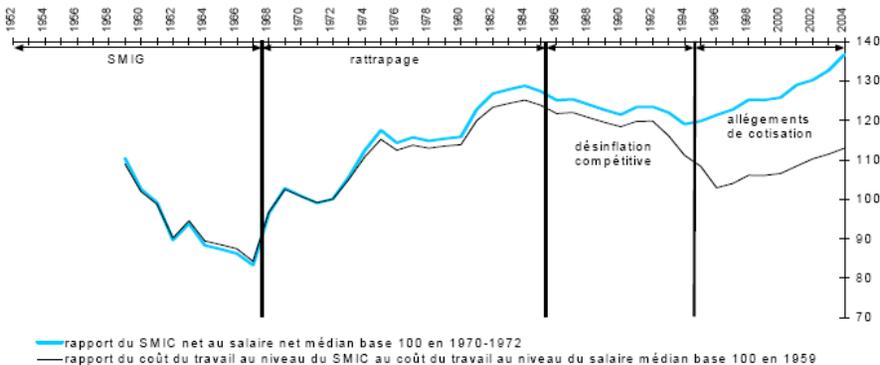
Cotisations patronales incluses, notre pays perd la première place parmi les États membres de l'OCDE, au profit de la Nouvelle-Zélande, de l'Autriche et du Luxembourg. Mais si le coût de la main-d'œuvre au salaire minimum rapporté à celui du salaire médian tombe alors à un peu plus de 50 %, on n'en constate pas moins la même progression (+ 5 points) entre 2003 et 2006 et la persistance d'un différentiel de près de 10 points avec la moyenne de l'OCDE. Au sein de l'Europe des quinze, la France se situait en 2005 en troisième position quant au poids des cotisations patronales dans le coût salarial moyen et en cinquième position en matière de coût salarial horaire.

Face à ce handicap de compétitivité, le rapport de l'OCDE, estimant que la France – malgré un niveau élevé de productivité par heure travaillée qui lui permet de se situer globalement en bien meilleure position au sein de l'Union européenne (neuvième sur quinze) – reste confrontée à une trop faible utilisation de ses ressources en main-d'œuvre, confirme son diagnostic ainsi que ses préconisations des années précédentes : diminuer le coût du travail peu qualifié et des jeunes, mais aussi augmenter le taux d'activité des seniors.

De même, saisi le 20 décembre 2007 par le Gouvernement d'un projet de réforme des modalités de revalorisation du SMIC, le Conseil d'orientation pour l'emploi (COE), dans son avis rendu le 6 février 2008, tout en rappelant que « *le SMIC fait partie des consensus nationaux structurants* », n'en observe pas moins que son évolution « depuis le milieu des années 1990 [est] plus rapide que celle du salaire médian ».

Le graphique ci-dessous, établi par la direction générale du Trésor et de la politique économique (DGTPE, ministère de l'économie) à partir des déclarations annuelles de données sociales (DADS) remplies par les entreprises, illustre les différentes phases de l'évolution du SMIC par rapport au salaire médian.

ÉVOLUTION DU RAPPORT ENTRE LE SMIC ET LE SALAIRE MÉDIAN (1952-2004)



Source : direction générale du Trésor et de la politique économique.

Le commentaire qu'en présente la Cour des comptes dans sa communication à la commission des finances sur les exonérations de charges sociales en faveur des peu qualifiés est tout à fait éclairant :

« – avant 1968, et il s'agissait alors du SMIG, ce dernier décroche du salaire médian ;

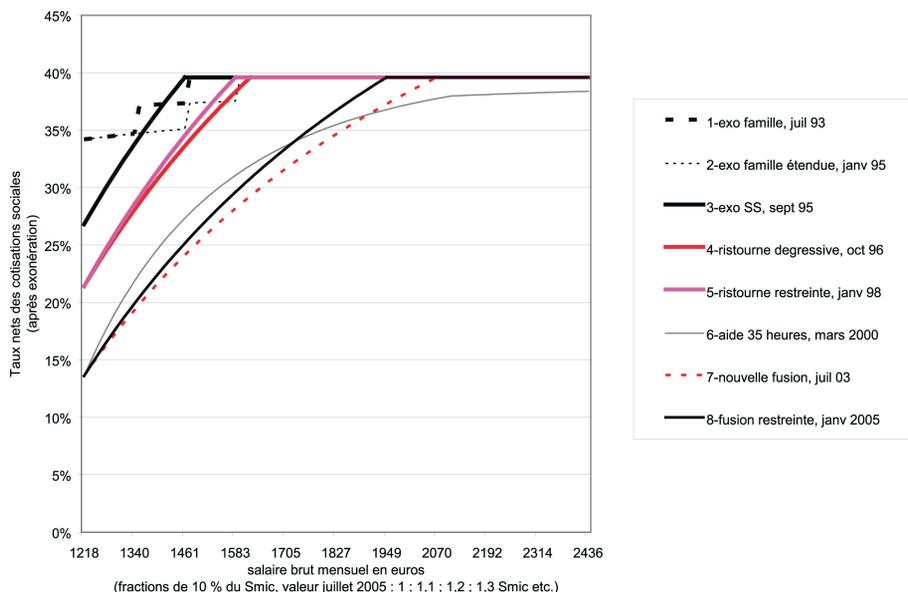
« – de 1968 jusque vers 1983, le SMIC, créé à la suite des accords de Grenelle, augmente plus vite que le salaire médian ;

« – de 1983 à 1995, la politique de "désinflation compétitive" et de maîtrise des coûts salariaux ralentit la hausse du SMIC, qui devient à nouveau plus faible que celle du salaire médian ;

« – enfin, depuis 1995, un nouveau retournement a eu lieu, avec une hausse beaucoup plus soutenue du SMIC que du salaire médian, liée à la fois aux coups de pouce et à la convergence des GMR [garanties mensuelles de rémunération] nés de la réduction de la durée du travail ».

Si le contexte demeure donc inchangé depuis quinze ans, les objectifs assignés aux allègements généraux ont en revanche considérablement évolué avec le temps : 1993, 1997, 2002, 2007 – quatre dates délimitant autant de phases dans l'utilisation d'un même outil que d'étapes dans la progression continue de son coût et que résume ce graphique réalisé par le Centre d'études de l'emploi.

LES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX DE COTISATIONS SOCIALES (1993-2006)



Source : Centre d'études de l'emploi, Connaissance de l'emploi n° 24 (janvier 2006) : Y. L'Horty, « Dix ans d'évaluation des exonérations sur les bas salaires ».

a) 1993 : la diminution du coût du travail

C'est au titre 1^{er} (articles 1^{er} à 4) de la loi n° 93-953 du 27 juillet 1993 relative au développement de l'emploi et de l'apprentissage que remonte l'institution d'un allègement des cotisations patronales d'allocations familiales, qui fut inscrit à l'article L. 241-6-1 du code de la sécurité sociale : exonération totale (5,4 points de cotisations) jusqu'à 1,1 SMIC et de moitié entre 1,1 et 1,2 SMIC, applicable aux gains et rémunérations versés à compter du 1^{er} juillet 1993.

Cinq mois plus tard, l'article 1^{er} de la loi n° 93-1313 du 20 décembre 1993 quinquennale relative au travail, à l'emploi et à la formation professionnelle prévoyait de porter ces seuils par étapes, jusqu'au 1^{er} janvier 1998, à respectivement 1,6 et 1,7 SMIC. S'il débutait, pour des motifs d'ordre budgétaire, par les bas salaires, l'allègement était donc destiné à s'étendre à des niveaux de salaires qu'il paraît difficile de qualifier de « bas ».

Le dispositif a cependant pris une tout autre ampleur et une tout autre nature avec l'article 1^{er} de la loi n° 95-882 du 4 août 1995 relative à des mesures d'urgence pour l'emploi et la sécurité sociale, qui a mis en place une réduction dégressive dite « ristourne Juppé » au profit de l'ensemble des employeurs du secteur privé soumis à l'obligation d'assurance chômage (à l'exception des particuliers employant des salariés à domicile) : une baisse de la part patronale des cotisations sociales fixée (par décret) à 12,8 points au niveau du SMIC, puis s'annulant lorsque le salaire parvient à un seuil de 1,2 SMIC (article L. 241-13 du code de la sécurité sociale).

D'abord cumulable avec l'allègement créé en 1993, la ristourne a été fusionnée avec cet allègement au 1^{er} octobre 1995 pour atteindre ainsi 18,2 points au niveau du SMIC, le seuil étant quant à lui porté à 1,33 SMIC (et ramené à 1,3 SMIC au 1^{er} janvier 1998), niveaux successifs devant permettre de maîtriser l'évolution de l'enveloppe budgétaire consacrée au dispositif. Plafonné à un montant égal à 18,2 % du SMIC mensuel, il excluait en principe tout cumul avec une autre exonération.

Dans ce schéma, dont les économistes et experts entendus par la mission se sont attachés à mettre en lumière le caractère « offensif », la réduction des cotisations sociales n'avait en effet pas d'autre objectif que d'abaisser les charges pesant sur les bas salaires et de contribuer ainsi à la lutte contre les délocalisations menaçant l'économie française. S'inscrivant dans le contexte d'une forte augmentation du SMIC (+ 4 % au 1^{er} juillet 1995, augmentation sans précédent depuis 1981, puis + 2,51 % au 1^{er} juillet 1996), cette réforme a véritablement marqué une nouvelle orientation de la politique d'exonérations, plus spécifiquement à destination des bas salaires.

En 1996, les allègements généraux s'élevaient à 6 milliards d'euros.

b) 1997 : l'incitation à la réduction du temps de travail et la compensation de son coût

Dès la loi n° 96-502 du 11 juin 1996 tendant à favoriser l'emploi par l'aménagement et la réduction conventionnels du temps de travail, dite « loi de Robien », un lien a été établi entre réduction du temps de travail et allègements de cotisations patronales de sécurité sociale. Elle instituait en effet un abattement de 30 % à 50 % des cotisations patronales en faveur des entreprises réduisant l'horaire de travail d'au moins 10 % et embauchant (ou renonçant à des licenciements) au moins à hauteur de 10 % de leurs salariés.

La durée de sept années pendant laquelle elles devaient bénéficier de la loi n'a cependant pas trouvé à s'appliquer, la loi n° 98-461 du 13 juin 1998 d'orientation et d'incitation relative à la réduction du temps de travail, dite « loi Aubry 1 », ayant instauré une aide forfaitaire et dégressive sur cinq ans au bénéfice des entreprises qui réduiraient le temps de travail d'au moins 10 % et s'engageraient à embaucher à hauteur d'au moins 6 % de leur effectif.

La loi n° 2000-37 du 19 janvier 2000 relative à la réduction négociée du temps de travail, dite « loi Aubry 2 », a ensuite prévu que les entreprises appliquant un accord collectif fixant la durée du travail au plus, soit à 35 heures hebdomadaires, soit à 1 600 heures annuelles, tout en s'engageant à créer ou à préserver des emplois, bénéficieraient d'une réduction de cotisations sociales s'élevant à 26 points au niveau du SMIC puis dégressive jusqu'à 1,8 SMIC, venant s'ajouter à l'aide pérenne instaurée deux ans plus tôt.

Ce faisant, ces réductions générales de cotisations sociales changeaient fondamentalement de nature : après la phase « offensive » des années 1993-1997, s'ouvrait ainsi une seconde phase, « défensive », qui s'est prolongée jusqu'à nos jours, la ristourne dégressive, au lieu de contribuer à la baisse des charges sur les bas salaires, vient compenser les effets de la mise en place de la réduction du temps de travail. De même, la cible de cette mesure connaissait une évolution, davantage orientée vers les entreprises de main-d'œuvre, les petites entreprises, le commerce, l'artisanat ou les services.

*

En 2001, les allègements généraux s'élevaient à 13,3 milliards d'euros.

c) 2002 : l'harmonisation des SMIC

La loi n° 2003-47 du 17 janvier 2003 relative aux salaires, au temps de travail et au développement de l'emploi, dite « loi Fillon », a fusionné les

dispositifs antérieurs de réduction de cotisations patronales de sécurité sociale, à savoir la ristourne « Juppé » et les allègements « Aubry 2 ».

Elle a par ailleurs compensé la convergence, au 1^{er} juillet 2005, des sept niveaux de salaire minimum – les cinq « garanties mensuelles de rémunération » (GMR) créées par la « loi Aubry 2 », le « SMIC 35 heures sans GMR » et le « SMIC 39 heures » – vers la GMR la plus élevée en instaurant un régime unique de réduction dégressive de 26 points au niveau du SMIC, s’annulant progressivement jusqu’à 1,7 SMIC. Ce seuil a ensuite été ramené à 1,6 SMIC à compter du 1^{er} juillet 2005 par l’article 129 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004). Pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} juillet 2007 jusqu’au dix-neuvième salarié inclus, l’article 41 de la loi de finances pour 2007 (n° 2006-1666 du 21 décembre 2006) a porté à 28,1 points le coefficient de la réduction, soit l’intégralité des cotisations au titre de la maladie, de la famille et de la retraite. Pour un salarié payé au SMIC, l’employeur ne verse désormais qu’environ 4 % de cotisations patronales.

Il faut enfin relever que cette réduction peut être cumulée avec trois autres exonérations :

– la réduction sur l’avantage repas dans le secteur de l’hôtellerie, des cafés et de la restauration (HCR) ;

– l’exonération de cotisations patronales accordée, dans la limite d’un plafond journalier de rémunération égal à 1,5 SMIC, en faveur des groupements d’employeurs agricoles embauchant des salariés en contrat à durée indéterminée ;

– l’exonération de cotisations patronales, dans la limite d’un plafond journalier de rémunération égal à 1,5 SMIC, en faveur des employeurs de salariés agricoles dont le contrat à durée déterminée est transformé en contrat à durée indéterminée.

*

En 2006, les allègements généraux s’élevaient à 18,4 milliards d’euros.

d) 2007 : les heures supplémentaires et les rachats exceptionnels de jours de congés

Traduisant l’un des engagements pris par le Président de la République durant la campagne électorale, la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l’emploi et du pouvoir d’achat, dite loi « TEPA », a institué, à compter du 1^{er} octobre 2007, une exonération fiscale et sociale des heures supplémentaires ou complémentaires, applicable à l’ensemble des salariés, du secteur privé comme du secteur public, à temps complet ou à temps partiel.

Désormais majorées à 25 % pour l'ensemble des entreprises, y compris celles comptant au plus vingt salariés, les heures supplémentaires bénéficient d'une déduction forfaitaire de cotisations sociales patronales (article L. 241-18 du code de la sécurité sociale). Fixé par décret, le montant de cette déduction est plus important pour les entreprises comptant au plus vingt salariés (1,50 € par heure contre 0,50 € par heure). En outre, le dispositif est conçu de telle sorte que la hausse de la rémunération horaire moyenne consécutive à la majoration des heures supplémentaires n'entraîne plus une diminution du taux de l'allègement général sur les bas salaires. En effet, l'allègement n'est plus fondé sur un salaire horaire moyen calculé en rapportant le salaire mensuel au nombre d'heures rémunérées, le recours à des heures supplémentaires provoquant alors une hausse de ce salaire horaire moyen et donc une baisse des allègements, du fait de la majoration du paiement de ces heures supplémentaires. Depuis le 1^{er} octobre 2007, le taux de la réduction générale de cotisations patronales est calculé sur une base strictement mensuelle, excluant la rémunération des heures supplémentaires, ce qui conduit à accroître le montant de l'allègement et, par conséquent, la perte de recettes pour la sécurité sociale.

Les heures supplémentaires bénéficient également d'une réduction de cotisations sociales salariales proportionnelle au montant de la rémunération, ne pouvant dépasser le montant total des cotisations et contributions, légales ou conventionnelles, rendues obligatoires par la loi (article L. 241-17 du même code). Le taux de la réduction est ainsi de 21,5 % pour les rémunérations inférieures au plafond de la sécurité sociale. Le montant de la réduction est calculé en fonction de l'ensemble du prélèvement social relatif aux heures supplémentaires, mais s'impute sur les seules cotisations maladie et vieillesse dues au titre de la rémunération du mois (heures normales et heures supplémentaires).

Par ailleurs, afin de ne pas modifier l'économie d'autres avantages fiscaux ou sociaux soumis à condition de ressources dont bénéficient les salariés concernés, la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires est réintégrée dans le revenu fiscal de référence. Enfin, cette rémunération est prise en compte dans le calcul des limites conditionnant le bénéfice de la prime pour l'emploi (PPE).

Enfin, la loi n° 2008-111 du 8 février 2008 pour le pouvoir d'achat autorise les salariés à convertir en rémunération les droits correspondant à des journées de réduction du temps de travail (RTT), faculté également ouverte aux salariés titulaires d'une convention en forfait jours, ayant affecté des jours de repos à un compte épargne-temps ou dont le paiement des heures supplémentaires a été remplacé par un repos compensateur de remplacement équivalent. Les demi-journées ou journées qui entrent dans ce cadre donnent lieu à une majoration de salaire au moins égale au taux de majoration de la première heure supplémentaire applicable à l'entreprise. Le rachat des jours acquis au 31 décembre 2007 bénéficie d'une exonération salariale et patronale totale de cotisations et contributions sociales (à l'exception de la CSG et de la CRDS), mais les sommes perçues sont soumises à l'impôt sur le revenu ; pour les jours acquis

en 2008 et 2009, les rémunérations bénéficient des exonérations fiscales et sociales prévues par la loi « TEPA ».

*

En 2007, selon le rapport présenté à la Commission des comptes de la sécurité sociale le 18 juin 2008, les allègements généraux devaient s'élever à 21,2 milliards d'euros, dont 615 millions d'euros au titre des heures supplémentaires et complémentaires. Outre l'entrée en vigueur de cette dernière mesure, plusieurs éléments expliquent la croissance rapide de ces montants : le dynamisme de la masse salariale (+ 4,8 %) ; le passage, au 1^{er} juillet, au taux maximum de la réduction (28,1 points) pour les entreprises de moins de vingt salariés (320 millions d'euros pour le second semestre) ; l'application des allègements généraux sur les heures rémunérées de toute nature (+ 700 millions d'euros) ; les effets de la loi « TEPA » à compter du dernier trimestre.

En 2008, du fait principalement de l'incidence en année pleine du dispositif « TEPA », évaluée à 5,1 milliards d'euros (dont 1 milliard au titre de la réduction générale de cotisations patronales), le montant total des allègements généraux, heures supplémentaires (3,3 milliards d'euros) et rachats exceptionnels de jours de congés (369 millions d'euros)⁽¹⁾ compris, devait atteindre 26,7 milliards d'euros. La revalorisation exceptionnelle du SMIC intervenue en mars contribuerait à hauteur de 300 millions d'euros à cette hausse du montant consacré aux allègements généraux.

À partir des données issues des déclarations de cotisations aux URSSAF relatives aux payes du premier trimestre 2008, l'ACOSS indique qu'en mars, 59 % des entreprises mensualisées et 33 % des entreprises trimestrialisées ont bénéficié des exonérations de cotisations ouvertes par la loi « TEPA », pour 170 millions d'heures supplémentaires déclarées au cours de janvier à mars inclus. Les entreprises de petite taille y ont moins recouru, tandis que la part des entreprises utilisatrices s'avère supérieure à la moyenne dans l'industrie, la construction, le commerce, le secteur HCR et les transports, mais aussi dans les zones rurales.

Les résultats issus des déclarations relatives à la paye d'avril sont moins exhaustifs, car ils portent par construction essentiellement sur les entreprises de dix salariés et plus, assujetties à l'obligation de mensualisation de ces déclarations. 55 % des entreprises mensualisées ont recouru aux exonérations « TEPA », contre 54 % en mars (données révisées).

Selon l'ACOSS, le montant déclaré des exonérations d'heures supplémentaires s'élevait à 650 millions d'euros pour les trois premiers mois de 2008, en hausse de 14,2 % par rapport au dernier trimestre de 2007. Elle estime toutefois qu'il est « *trop tôt pour interpréter ces évolutions* », considérant que la

(1) Selon les informations communiquées au rapporteur, cette estimation donnée dans le rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale de juin 2008 devrait être revue à la baisse.

base de référence est lestée par un mois d'octobre bas (en raison de la mise en place du dispositif et des décalages de paiement dans certaines entreprises) et que le manque de recul ne permet pas de proposer de corrections au vu des variations saisonnières.

Les lois de finances et de financement pour 2008 ont été bâties sur une hypothèse de 900 millions d'heures supplémentaires, dont le Gouvernement reconnaît qu'elle a été surévaluée, son étude d'impact ne disposant pas de statistiques pour les entreprises de moins de dix salariés. Selon une extrapolation réalisée par la DGTPE à partir des données de l'ACOSS relatives au dernier trimestre de 2007, le volume d'heures supplémentaires pour l'année 2008 s'établirait aux alentours de 750 millions.

Compte tenu de l'estimation de la DGTPE, en retrait de près de 20 % sur cette hypothèse, et du fait que, selon le ministère de l'économie, le salaire moyen des personnes déclarant des heures supplémentaires serait également inférieur aux prévisions, le coût total – social et fiscal – du dispositif pourrait s'élever à 4,8 milliards d'euros en 2008, soit un gain de 850 millions d'euros d'exonérations de cotisations.

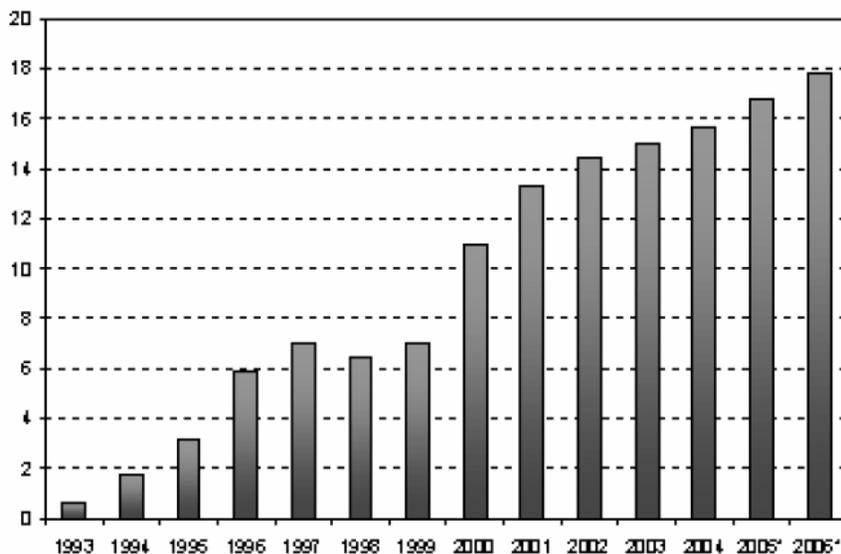
Enfin, l'ACOSS a publié courant juin les premiers éléments d'information sur la loi pour le pouvoir d'achat, à partir des déclarations de cotisations, dont il ressort un montant de 25 millions d'euros d'assiette (exonéré de cotisations sociales) pour le rachat exceptionnel de jours de congés. L'ACOSS a par ailleurs mené une enquête auprès d'un échantillon d'entreprises. Il apparaît que les trois quarts des entreprises de plus de cinquante salariés entrant dans le cadre de la participation ont effectué des déblocages anticipés à la demande de leurs collaborateurs, pour des sommes de l'ordre de 1 000 euros. Concernant la prime exceptionnelle, 89 000 entreprises ont conclu un accord et 42 000 envisagent de le faire, soit ainsi environ 9 % des entreprises de moins de cinquante salariés, qui sont la cible de ce dispositif. Une entreprise sur cinq disposant d'un accord avec des jours RTT ou un compte épargne-temps compte proposer le rachat de jours à ses salariés. Les jours RTT rachetés début 2008 au titre de l'année 2007 concernent une faible proportion de salariés (moins de 20 %) et sans doute pour un reliquat (de l'ordre de deux ou trois jours). En ce qui concerne les jours de RTT 2008, la faible proportion d'entreprises déclarant effectivement utiliser ce dispositif doit être relativisée, compte tenu du manque de visibilité dont elles disposaient sur ce qu'elles allaient proposer et sur la demande de leurs salariés.

*

Le graphique ci-dessous illustre l'évolution, pour le seul régime général, du montant des allègements généraux de cotisations sociales de 1993 à 2006, qui dépasse désormais le quart des dépenses publiques pour l'emploi.

ÉVOLUTION DU MONTANT DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX DE COTISATIONS SOCIALES (1993-2006)

(en milliards d'euros)



Source : ACOSS.

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes distingue trois causes d'accroissement des montants exonérés :

– à seuil salarial inchangé, l'élargissement aux cotisations maladie introduit en 1995 a multiplié par 3,4 le coût de la mesure initiale, puis l'augmentation jusqu'à 26 points résultant de la loi « Aubry 2 » s'est traduite par une augmentation supplémentaire de près de 43 % ;

– le coût en année pleine du relèvement du seuil des exonérations de 1,3 à 1,8 SMIC est évalué à 6,5 milliards d'euros ;

– la revalorisation du SMIC (à seuil salarial inchangé) joue en augmentant à la fois l'assiette qui sert de base au calcul des cotisations sociales et le nombre de salariés compris dans le seuil. Le Centre d'études de l'emploi fait ainsi apparaître que les hausses du SMIC, comme en 2004 et 2005, peuvent, par le jeu des allègements généraux, produire l'effet paradoxal de réduire le coût du travail, relevant que *« l'équilibre de la protection sociale devient directement sensible au niveau du salaire minimum, ce qui crée une nouvelle interdépendance entre l'État et les partenaires sociaux et requiert a priori une coordination renforcée »*.

Par ailleurs, une note conjointe de la DGTPE et de la direction de l'animation de la recherche, des études et des statistiques (DARES, ministère du travail) datée de décembre 2005 estime que sur les 18,9 milliards d'euros d'allègements alors prévus pour 2006, 8,3 milliards environ correspondent aux

allègements généraux sur les bas salaires antérieurs à la mise en œuvre de la réduction du temps de travail, le reste, soit 11,6 milliards, tenant à l'accroissement des allègements lié à la compensation du surcoût horaire pour les entreprises ayant réduit la durée du travail et des hausses du salaire minimum.

Quant à l'évolution des effectifs bénéficiant des allègements généraux, elle est conditionnée par celle des seuils davantage que par celle du SMIC. Le passage aux exonérations liées à la réduction du temps de travail, consécutif à la mise en place de la « loi Aubry 2 » en janvier 2000, a entraîné une augmentation de moitié (+ 51 %) du nombre d'emplois bénéficiaires des exonérations, qui a atteint son maximum en 2001 (près de 13 millions). Entre 2001 et 2003, la fusion des dispositifs qui a accompagné la convergence des GMR et du SMIC intervenue en janvier 2003, a laissé presque inchangés les effectifs concernés par les exonérations. En revanche, la réduction du seuil de 1,7 à 1,6 SMIC, qui a pris effet à dater du 1^{er} juillet 2005, s'est traduite par une diminution de 17 % des effectifs concernés entre 2003 et 2005.

2. Les exonérations ciblées : une mosaïque agencée sans plan d'ensemble

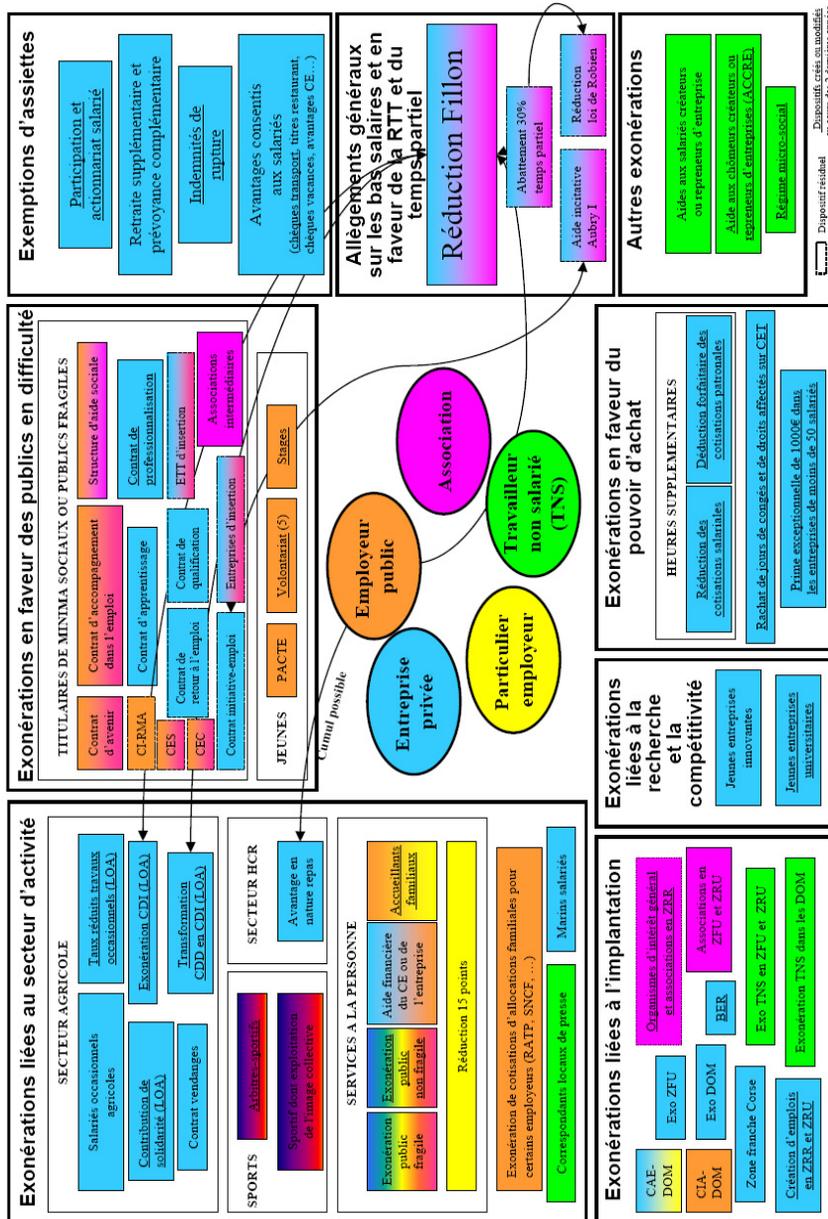
– Un foisonnement à nuancer

En rupture avec la perspective historique qui vient d'être tracée concernant les allègements généraux, nonobstant ses infléchissements successifs, on peinerait à dérouler un panorama chronologique cohérent des exonérations ciblées de cotisations patronales de cotisations sociales.

La mission n'a pu que dresser au fil de ses auditions le constat unanime de ses interlocuteurs quant au foisonnement des exonérations ciblées et à l'instabilité des dispositifs en cause. Dans une visée pédagogique, le présent rapport récapitule, à partir de l'annexe 5 au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, l'ensemble de ces dispositifs, actualisé des mesures effectivement votées en loi de finances et en loi de financement pour 2008.

En préambule, il est utile d'illustrer le panorama des exonérations à l'aide du schéma suivant, issu d'un recensement effectué par la direction de la sécurité sociale :

LES 72 DISPOSITIFS D'EXONÉRATION OU D'EXEMPTION EXISTANT EN JUIN 2008 (hors taux réduits et assiettes forfaitaires)



Cet ensemble de 72 dispositifs, dont le coût cumulé avoisine 50 milliards d'euros de pertes de recettes, est certes vaste et varié ; il l'est pourtant bien moins que celui des « niches fiscales », dont le nombre, si l'on se réfère au récent rapport de la mission d'information constituée sur ce sujet par la commission des finances, est aujourd'hui de 486, et dont le coût en pertes de recettes cumulées s'élève à quelque 73 milliards d'euros, soit 27 % des recettes fiscales nettes du budget de l'État.

Cette considération n'ôte rien à l'ampleur des questions traitées dans le présent rapport ni à leur acuité ; elle permet simplement d'en replacer l'enjeu dans une perspective plus globale, en raisonnant toutes administrations publiques confondues.

– *Un foisonnement à explorer*

Le plus expédient, pour tenter de rendre à l'ensemble une certaine logique, est de raisonner par catégories d'exonérations. Mais plusieurs options sont ici possibles.

Première option : on peut ainsi, comme le fait l'annexe 5 au PLFSS, mêler des critères juridiques, thématiques et chronologiques, pour dresser une liste selon le plan suivant :

A. Principaux dispositifs en vigueur

1. Allègements généraux
2. Apprentissage, qualification et stages
3. Titulaires de minima sociaux, publics fragiles
4. Services à la personne
5. Secteur agricole
6. Exonérations ciblées sur certains territoires
7. Exonérations ciblées sur certains secteurs d'activité
8. Exonérations applicables aux travailleurs non salariés non agricoles
9. Volontariat
10. Avantages directs consentis aux salariés, postérieurs à la loi du 13 août 2004 ⁽¹⁾

B. Dispositifs résiduels

C. Réductions ou exemptions d'assiette antérieures à la loi du 13 août 2004

D. Récapitulatif des taux réduits, cotisations et assiettes forfaitaires

E. Mesures contenues dans le PLFSS et/ou le PLF

Un tel classement a manifestement vocation à éclairer le législateur – et au-delà, le public – sur un PLFSS donné.

(1) La loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie a modifié les règles relatives à la compensation issues de la loi de 1994 (cf. infra p. 83).

Deuxième option : une autre ligne de partage sépare les mesures d'exonération compensées à la sécurité sociale des mesures non compensées. Ce point est abordé dans la suite du rapport.

Troisième option : il est possible de tenter un suivi de type chronologique des exonérations, ce qui permet, en lien avec l'option précédente, de distinguer entre les mesures antérieures à la loi du 13 août 2004 – voire à celle du 25 juillet 1994 ⁽¹⁾ – et les mesures postérieures. De même est-il alors possible de retrouver une certaine cohérence dans le panorama des exonérations en reconstituant tel ou tel plan d'ensemble (par exemple le plan pour les services à la personne ⁽²⁾ ou la loi d'orientation agricole ⁽³⁾).

Quatrième option : on peut aussi ventiler ces mesures, lorsqu'elles sont compensées, par mission et programme du budget de l'État où figurent les crédits nécessaires à la compensation annuelle. Le résultat est, schématiquement, le suivant :

**VENTILATION PAR MISSION ET PROGRAMME DU BUDGET DE L'ÉTAT
DES COMPENSATIONS D'EXONÉRATIONS DE COTISATIONS SOCIALES EN 2008**
(en millions d'euros)

| Mission / programme / mesure | Montant prévu au titre de la compensation en 2008 | Soit, en % du total des compensations |
|--|---|---------------------------------------|
| Mission Travail et emploi | 1 584,9 | 52,6 % |
| Programme <i>Accès et retour à l'emploi</i> (102) | 57,2 | 1,9 % |
| – Entreprises d'insertion | 21,82 | 0,7 % |
| – Contrats de retour à l'emploi (métropole) | 4 | 0,1 % |
| – Contrats initiative-emploi | 31,4 | 1 % |
| Programme <i>Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi</i> (103) | 1 527,7 | 50,7 % |
| – Contrats d'apprentissage (*) | 719,6 | 23,9 % |
| – Contrats de professionnalisation | 278,4 | 9,2 % |
| – Parcours d'accès aux carrières des trois fonctions publiques | 1,5 | ε |
| – Aide à domicile employée par une association ou une entreprise auprès d'une personne non fragile | 100 | 3,3 % |
| – Abattement de 15 points pour les particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle | 190 | 6,3 % |
| – Création d'emploi en ZRR | 38,9 | 1,3 % |

(1) Loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale, dite « loi Veil ».

(2) Loi n° 2005-841 du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale.

(3) Loi n° 2006-11 du 5 janvier 2006.

| | | |
|---|--------------|---------------|
| – Bassins d’emploi à redynamiser | 0,5 | ε |
| – Avantage en nature (repas) dans le secteur HCR | 160 | 5,3 % |
| – Régime social des micro-entreprises | 25 | 0,8 % |
| – Salariés créateurs ou repreneurs d’entreprise | 11 | 0,4 % |
| – Correspondants locaux de la presse régionale ou départementale | 0,1 | ε |
| – Zone franche de Corse | 0,7 | ε |
| Mission Outre-mer | 867 | 28,8 % |
| Programme <i>Emploi outre-mer</i> (138) | 867 | 28,8 % |
| – Entreprises implantées dans les DOM | 843 | 28 % |
| – Contrats de retour à l’emploi et d’accès à l’emploi dans les DOM | 24 | 0,8 % |
| Mission Ville et logement | 340,9 | 11,3 % |
| Programme <i>Équité sociale et territoriale, et soutien</i> (147) | 340,9 | 11,3 % |
| – Zones franches urbaines | 335,6 | 11,1 % |
| – Création d’emploi en zone de redynamisation urbaine | 5,3 | 0,2 % |
| Mission Recherche et enseignement supérieur | 120 | 4 % |
| Programme <i>Recherche industrielle</i> (192) | 115 | 3,8 % |
| – Jeunes entreprises innovantes | 115 | 3,8 % |
| Programme <i>Formations supérieures et recherche universitaire</i> (150) | 5 | 0,2 % |
| – Jeunes entreprises universitaires | 5 | 0,2 % |
| Mission Écologie, développement et aménagement durables | 65,5 | 2,2 % |
| Programme <i>Sécurité et affaires maritimes</i> (205) | 49,4 | 1,6 % |
| – Exonération en faveur des marins | 41,2 | 1,4 % |
| – Extension de l’exonération en faveur des marins salariés | 8,2 | 0,3 % |
| Mission Agriculture, pêche, forêt et affaires rurales | 30,5 | 1 % |
| Programme <i>Gestion durable de l’agriculture, de la pêche et développement rural</i> (154) | 30,5 | 1 % |
| – Contrats vendanges | 14 | 0,5 % |
| – Embauches de salariés en CDI par les groupements d’employeurs agricoles | 4 | 0,1 % |
| – Transformation de CDD en CDI par les employeurs de main-d’œuvre agricole | 3,6 | 0,1 % |
| – Exonération formation agricole | 0,1 | ε |

| | | |
|---|----------------|--------------|
| – Organismes d'intérêt général et associations en ZRR | n.d. | |
| – Extension de l'exonération « salariés occasionnels » aux groupements d'employeurs agricoles | 1 | ε |
| – Taux de cotisation réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels agricoles | 1,1 | ε |
| – Embauche de jeunes travailleurs occasionnels de moins de 26 ans | 6,2 | 0,2 % |
| Mission Sport, jeunesse et vie associative | 3,8 | 0,1 % |
| Programme <i>Jeunesse et vie associative</i> (163) | 3,8 | 0,1 % |
| – Volontariat associatif | 3,8 | 0,1 % |
| TOTAL | 3 010,6 | 100 % |

() Montant diminué de la part de crédits destinée aux régimes complémentaires obligatoires d'assurance vieillesse ainsi qu'au régime d'assurance chômage.*

N.B. : ce tableau ne comprend pas les compensations d'exemptions d'assiette, qui relèvent d'une logique différente (cf. B. 3).

Source : d'après l'annexe 5 au PLFSS 2008.

Apparaît ainsi clairement, en termes d'enjeu budgétaire pour l'État, la hiérarchie des montants de compensation d'exonérations par mission.

Cinquième option : on peut enfin, le cas des allègements généraux mis à part, distinguer entre les mesures catégorielles et celles à visée géographique et sectorielle. C'est l'objet des développements qui suivent, dont les données sont majoritairement issues de l'annexe 5 au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008.

Comme dans tout classement, une part d'arbitraire est inévitable : par exemple, les exonérations attachées au « contrat vendanges » répondent-elles à une logique de politique de l'emploi ou à une logique sectorielle de soutien à une forme d'agriculture – voire à une logique géographique ?

a) Les exonérations catégorielles

| |
|---|
| Titulaires de minima sociaux ou publics fragiles |
|---|

• Contrat d'apprentissage

Institué en 1979 et modifié depuis à huit reprises – pour s'en tenir aux seules dispositions de niveau législatif –, le contrat d'apprentissage est aujourd'hui un CDD conclu pour une durée de un à trois ans avec un employeur par un jeune âgé de 16 à 25 ans (exceptionnellement 14 ou 15 ans).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût ⁽¹⁾ | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> • <u>Tous employeurs</u> : exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. ⁽²⁾ (sauf AT-MP) et de l'ensemble des cotisations salariales d'origine légale et conventionnelle. • <u>Employeurs de moins de 11 salariés ou inscrits au répertoire des métiers</u> : en outre, exonération de toutes les autres cotisations et contributions patronales d'origine légale et conventionnelle. | 336 070 | 806 M€ en 2006 862 M€ en 2007 720 M€ en 2008 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

• Contrat de professionnalisation

Entré en vigueur en octobre 2004, ce dispositif destiné à permettre à ses bénéficiaires d'acquérir une qualification pendant 6 à 24 mois, afin de favoriser leur insertion ou leur réinsertion professionnelle, a été modifié en dernier lieu en loi de finances pour 2008. Cette dernière a réservé, pour les contrats conclus à compter du 1^{er} janvier 2008, les exonérations spécifiques aux demandeurs d'emploi à ceux qui sont âgés de 45 ans et plus, au lieu d'un seuil d'entrée de 26 ans auparavant. Par ailleurs, le bénéfice de la mesure disparaît pour les jeunes âgés de 16 à 25 ans.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|--|------------------|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • <u>Contrats conclus avant le 1^{er} janvier 2008</u> : exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP), dans la limite du SMIC horaire. Les GEIQ (*) bénéficient en outre de l'exonération des cotisations AT-MP. • <u>Contrats conclus après le 1^{er} janvier 2008</u> : idem, y compris pour l'exonération AT-MP au bénéfice des GEIQ. | 138 307 | 346 M€ en 2006 503 M€ en 2007 278 M€ en 2008 | Oui | Cas général : non, sauf heures sup. Exo GEIQ AT-MP : oui. |

(*) Groupements d'employeurs pour l'insertion et la qualification.

(1) Sauf indication contraire, le coût constaté en 2006 et prévu en 2008 est issu de l'annexe 5 au PLFSS pour 2008, tandis que le coût en 2007 provient de l'état semestriel des dettes de l'État envers les régimes obligatoires de base de sécurité sociale au 31 décembre 2007.

(2) Les cotisations patronales de sécurité sociale recouvrent les cotisations au titre des assurances sociales (maladie-maternité, retraite de base, accidents du travail-maladies professionnelles) et des allocations familiales. Elles ne comprennent pas les autres cotisations d'origine légale et conventionnelle que sont les cotisations aux régimes complémentaires obligatoires de retraite – Association générale des institutions de retraite des cadres (AGIRC) et Association des régimes de retraite complémentaire (ARRCO) –, les cotisations d'assurance chômage, les cotisations au Fonds national d'aide au logement (FNAL), le versement de transport, non plus que la contribution solidarité autonomie (CSA). Voir en annexe le tableau récapitulatif de l'ensemble des cotisations patronales et salariales.

● **Contrat d’accompagnement dans l’emploi (CAE)**

Issu de la loi n° 89-905 du 19 décembre 1989 favorisant le retour à l’emploi et la lutte contre l’exclusion sociale, ce contrat a ensuite été modifié par sept lois successives, et en dernier lieu en mars 2006 (outre la mesure générale de non-exonération des cotisations AT-MP). Il s’agit d’un CDD de 6 à 24 mois conclu entre un demandeur d’emploi en difficulté et une collectivité territoriale, une autre personne morale de droit public, un organisme privé à but non lucratif ou une personne morale chargée de la gestion d’un service public. L’État ne peut conclure de CAE, exception faite du ministère de l’intérieur (pour des adjoints de sécurité) et de la défense (*via* l’établissement public d’insertion de la défense). Il succède aux CES et CEC.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---|
| Franchise de cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) dans la limite du SMIC horaire. | 193 113 | 489 M€ en 2006 595 M€ en 2007 347 M€ en 2008 | Non | Pas avec une autre aide de l’État à l’emploi. |

● **Contrat d’avenir**

Créé par la même loi que la mesure précédente en 1989 et modifié à dix reprises, également en 2006 pour la dernière fois (nonobstant la non-exonération des cotisations AT-MP), le contrat d’avenir est destiné aux titulaires de minima sociaux : RMI, allocation spécifique de solidarité (ASS), allocation de parent isolé (API), allocation aux adultes handicapés (AAH). Ce CDD de 6 à 24 mois, renouvelable dans la limite maximale de 36 mois (soit un total potentiel de 5 ans, mais seulement pour les plus de 50 ans ou les travailleurs handicapés) doit pourvoir à des besoins collectifs non satisfaits. La durée du travail est de 20 à 26 heures hebdomadaires. Ce contrat remplace le CI-RMA pour le secteur non marchand.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---------------------------------------|
| Franchise de cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) dans la limite du SMIC horaire. | 80 892 | 126 M€ en 2006 283 M€ en 2007 210 M€ en 2008 | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Structures d'aide sociale**

Ce dispositif d'exonération est entré en vigueur en avril 1994 ⁽¹⁾ et a depuis lors été modifié par cinq lois différentes (ainsi que par la LFSS 2008 s'agissant des cotisations AT-MP). Il s'applique aux activités de réinsertion socioprofessionnelle exercées par des personnes en grande difficulté accueillies dans des organismes agréés au titre de l'aide sociale (les CHRS notamment).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP), dans la limite d'un SMIC | 7 245 | 12 M€ en 2006 11 M€ en 2007 20 M€ en 2008 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Associations intermédiaires**

Ce régime datant de 1987 et modifié par sept lois ultérieures concerne les associations qui ont signé avec l'État une convention au titre de l'insertion par l'activité économique. Lesdites associations embauchent en CDI ou CDD des personnes en grande difficulté sociale et professionnelle pour les mettre à disposition de personnes physiques ou morales dans des conditions dérogatoires au droit commun, y compris lorsque les besoins à couvrir sont déjà satisfaits ; les activités concernées vont du ménage ou du jardinage au remplacement de salariés en entreprise.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Franchise de cotisations patronales de séc. soc. (750 heures par salarié et par an) ; cotisation AT-MP forfaitaire. | 81 191 | 75 M€ en 2006 79 M€ en 2007 81 M€ en 2008 | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Contrat de retour à l'emploi (dispositif résiduel)**

Destinés aux chômeurs de plus de 50 ans ainsi qu'aux demandeurs d'emploi ou allocataires du RMI depuis plus d'un an, ces contrats ont pu être

(1) Loi n° 94-43 du 18 janvier 1994 relative à la santé publique et à la protection sociale.

conclus en CDI avant le 1^{er} juillet 1995 et par conséquent demeurent potentiellement applicables jusqu'au 31 juin 2010.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------------|-------|
| Exonération des cotisations patronales de séc. soc. | 1 172 | – Part compensée : 8 M€ en 2006 6 M€ en 2007 4 M€ en 2008 – 10 % non comp. : 900 000 € en 2006 600 000 € en 2007 500 000 € en 2008 | Oui, à hauteur de 90 % | n.d. |

Jeunes

● **Parcours d'accès aux carrières de la fonction publique territoriale, hospitalière et de l'État (PACTE)**

Comparable au contrat de professionnalisation en vigueur dans le secteur privé (*cf. supra*), le dispositif PACTE est un contrat de formation en alternance correspondant à un emploi de la fonction publique de catégorie C, avec éventuelle titularisation ultérieure. Ce CDD de droit public d'une durée d'un à deux ans s'adresse à des jeunes âgés de 16 à 25 ans pas ou peu qualifiés. Il est entré en vigueur le 31 août 2005.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Exonération des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP), dans la limite du SMIC horaire. Valable pour les contrats conclus avant le 1 ^{er} janvier 2010. | 423 | 290 000 € en 2006 2 M€ en 2007 1,5 M€ en 2008 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

• Volontariat pour l'insertion

Il s'agit d'un contrat de droit public ne constituant pas un contrat de travail, destiné depuis septembre 2005 à des jeunes de 18 à 21 ans présentant, à l'issue de la journée d'appel de préparation à la défense, des difficultés particulières d'insertion ; les candidats sont sélectionnés par l'établissement public d'insertion de la défense (EPIDe). Ils bénéficient d'une formation assurée dans un cadre militaire, allant du comportement jusqu'aux acquis scolaires fondamentaux et à l'apprentissage d'un métier.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale de toutes les cotisations et contributions sociales, sauf, sur un mode forfaitaire, les cotisations maladie-maternité et AT-MP. | 1 500 à 2 000 | 40 000 € en 2006 210 000 € en 2007 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

• Volontariat dans les armées

Institué en novembre 1997 après la suspension de la conscription, ce volontariat qui s'adresse à des jeunes âgés de 18 à 26 ans est formalisé dans un contrat de 12 mois, renouvelable dans la limite de 5 ans. Les jeunes d'outre-mer peuvent bénéficier d'une forme particulière de ce volontariat : le service militaire adapté ; dans ce cas, la prolongation n'est possible que pour deux ans. Tous les volontaires servent en qualité de militaires et perçoivent une solde en conséquence.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------|------------------|---------------------------------------|
| Taux réduit et assiette restreinte pour le risque maladie-maternité. Exonération de cotisation au FNAL, de versement de transport et de contribution solidarité autonomie. | 19 243 | n.d. | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

• Volontariat civil de cohésion sociale

Mis en place dans le même contexte que la mesure précédente, ce volontariat en constitue le pendant civil. Le contrat de droit public qui lui sert de support pendant 6 à 24 mois n'est pas un contrat de travail. Les volontaires, âgés de 18 à 28 ans, peuvent être affectés soit à l'étranger (mesure suivante), soit en métropole ou bien outre-mer ; les associations en sont alors les utilisatrices les plus courantes, dans des domaines variés (travail social, prévention en santé

publique, environnement, *etc.*). L'État ne peut pas être employeur de tels volontaires en métropole mais le peut outre-mer.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|------------------------------|------|------------------|---------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> – Exonération de CSG et de CRDS, de cotisation au FNAL, de versement de transport, de contribution solidarité autonomie, de cotisations salariales et patronales de retraite complémentaire et d'assurance chômage. – Cotisation forfaitaire pour la maladie-maternité (11 % du plafond de la séc. soc.). – Cotisation annuelle forfaitaire AT-MP. – Cotisation vieillesse de 14,75 % sur une assiette forfaitaire de 90 % de 169 SMIC, prise en charge directement par le FSV. | 39 (pour 295 postes ouverts) | n.d. | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● Volontariat à l'étranger

Cette catégorie recouvre deux types de volontariat : le volontariat civil à l'étranger depuis 2000, lui-même subdivisé en volontariat civil international en entreprise (VIE) ou en administration (VIA) d'une part, et le volontariat de solidarité internationale (VSI) depuis juin 2005, d'autre part. VIE et VIA s'adressent presque exclusivement aux jeunes diplômés de l'enseignement supérieur, âgés de 18 à 28 ans. Ouvert à toute personne majeure, le VSI, qui correspond à une mission d'intérêt général hors Espace économique européen dans les domaines de la coopération, du développement et de l'action humanitaire, est un contrat de droit privé de deux ans au plus, non constitutif d'un contrat de travail.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale de cotisations et contributions, de séc. soc. ou d'origine légale et conventionnelle : non-assujettissement en France en raison de l'exercice du volontariat à l'étranger. | n.d. | n.d. | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Volontariat associatif**

Nouveau type de volontariat créé par une loi *ad hoc*, il s'adresse à des personnes de plus de 16 ans, que peut employer sous ce statut toute association ou fondation reconnue d'utilité publique, agréée par l'État.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------------------------------------|------------------|---------------------------------------|
| – Exonération de CSG, CRDS, contribution solidarité autonomie, cotisation au FNAL, versement de transport, cotisations salariales et patronales d'assurance chômage. – Cotisation forfaitaire maladie-maternité-invalidité-décès (2,61 % du plafond de la séc. soc.). – Cotisation forfaitaire AT-MP. – Versement minimal par l'organisme agréé, pour la couverture vieillesse (3,16 % du plafond de la séc.soc.). | 906 | 1,3 M€ en 2007 4 M€ en 2008 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

b) Les exonérations géographiques

Zonage

● **Zones franches urbaines (ZFU)**

Les ZFU, éléments emblématiques de la politique de la ville, dont la délimitation géographique est des plus précises, ont été créées par la loi en trois temps : une « première génération » datant du 1^{er} janvier 1997, une deuxième ajoutée au 1^{er} janvier 2004 et une troisième à compter du 1^{er} août 2006 (soit 100 zones au total). Le dispositif est censé ne plus être applicable aux implantations qui seront effectuées au-delà du 31 décembre 2011. Outre les critères propres à l'exonération elle-même, certaines conditions limitent sa mise en œuvre : un chiffre d'affaires ou un total de bilan égal au plus à 10 millions d'euros, le respect du plafond des aides *de minimis* au regard de la réglementation communautaire (soit 200 000 euros par entreprise sur trois ans), une condition de résidence.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|--|------------------|---|
| Exonération totale de cotisations patronales de séc. soc. (ainsi que des cotisations au FNAL et du versement de transport) dans la limite de 1,4 SMIC et pour 50 salariés au plus. Exonération à taux plein pendant 5 ans puis dégressive pendant 3 ans (60 % la 1 ^{ère} année, 40 % la 2 ^e puis 20 % la 3 ^e). Sortie dégressive sur 9 ans si l'entreprise emploie moins de 5 salariés (60 % pendant cinq ans, 40 % les deux années suivantes et 20 % les deux dernières). | 69 103 | 288 M€ en 2006 338 M€ en 2007 336 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre aide d'État à l'emploi ou une autre exonération totale ou partielle, sauf heures sup. |

• Création d'emploi en zones de revitalisation rurale (ZRR) ou en zones de redynamisation urbaine (ZRU)

Dans ces territoires reconnus comme fragiles ou ces quartiers prioritaires pour la politique de la ville, il s'agit depuis 1997 d'accroître les effectifs des entreprises en CDI ou CDD d'au moins douze mois. Sont exclus du dispositif le secteur public, les associations, les syndicats et les particuliers employeurs.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|--|------------------|---|
| Exonération totale de cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) dans la limite de 1,5 SMIC. | 11 585 | 97 M€ en 2006 126 M€ en 2007 44 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre aide d'État à l'emploi ou une autre exonération totale ou partielle, sauf heures sup. |

• Associations en ZFU et ZRU

Afin de renforcer l'activité économique dans ces zones, la loi a prévu des exonérations spécifiques aux associations qui y œuvrent. Toutes sont concernées, qu'elles soient à assujetties à la TVA ou à la taxe sur les salaires, et éventuellement à l'impôt sur les sociétés. Entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2004, l'exonération est applicable aux salariés en CDI ou CDD d'au moins douze mois

qui résident dans la zone et y travaillent à titre principal. La date limite d'implantation des associations est le 31 décembre 2008 en ZRU et le 31 décembre 2011 en ZFU.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------------|---|------------------|---|
| Exonération totale de cotisations patronales de séc. soc. (ainsi que des cotisations au FNAL et du versement de transport), sauf AT-MP, dans la limite de 1,4 SMIC et pour 15 salariés au plus. Exonération à taux plein pendant 5 ans puis dégressive pendant 3 ans (ou 9 ans si l'association emploie moins de 5 salariés). | Inclus dans la mesure précédente | Inclus dans la mesure précédente à hauteur de 12 M€ | Oui | Impossible avec une autre aide d'État à l'emploi ou une autre exonération totale ou partielle, sauf heures sup. |

● **Bassins d'emploi à redynamiser (BER)**

Nouveau type de zone créé par la loi de finances rectificative pour 2006 ⁽¹⁾, les BER répondent à des critères précis de chômage élevé, de population active déclinante et d'emploi total dégradé. La mesure prévue pour durer jusqu'en 2011 s'applique aux créations, installations ou extensions d'établissements – sous réserve dans ce dernier cas de recrutement en CDI ou en CDD d'au moins douze mois, sans licenciement économique l'année précédente. L'employeur doit également être à jour de ses cotisations et respecter le plafond communautaire des aides *de minimis*.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|-------------------|------------------|---|
| Exonération totale, pour 7 ans, de cotisations patronales de séc. soc. (ainsi que des cotisations au FNAL et du versement de transport), sauf AT-MP, dans la limite de 1,4 SMIC. | n.d. | 450 000 € en 2007 | Oui | Impossible avec une autre aide d'État à l'emploi ou une autre exonération totale ou partielle, sauf heures sup. |

(1) VII de l'article 130 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006.

● **Exonération pour travailleurs non salariés en ZFU ou en ZRU**

Institué à compter du 1^{er} janvier 1997 comme les mesures « de base » relatives à ces zones, ce dispositif a été amplifié et prorogé jusqu'à fin 2011 par la loi du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|-----------------------------------|-----------------------------------|------------------|-------|
| Exonération pendant 5 ans de la cotisation d'assurance maladie-maternité dans la limite de 3 042 fois le SMIC horaire. Au terme des 5 ans, pour les entreprises implantées avant 2002 en ZFU, sortie progressive : – sur 3 ans (60 % puis 40 % puis 20 %) ; – sur 9 ans pour les entreprises de moins de 5 salariés (60 % pendant cinq ans, 40 % les deux années suivantes et 20 % les deux dernières). | Inclus dans la mesure « de base » | Inclus dans la mesure « de base » | Oui | n.d. |

● **Organismes d'intérêt général et associations en ZRR (dispositif résiduel)**

À la place d'une mesure de 2005 prévoyant, pour les salariés d'organismes dits d'intérêt général en ZRR, une exonération sans limitation de durée des cotisations patronales, des cotisations au FNAL et du versement de transport, dans la limite de 1,5 SMIC, la loi de finances pour 2008 a instauré, pour les contrats de travail prenant effet à compter du 1^{er} janvier 2008, un barème dégressif qui sera fixé par décret, applicable pour les rémunérations comprises entre 1,5 et 2,4 SMIC, l'exonération s'annulant au-delà. Cet aménagement a représenté un compromis par rapport à la suppression pure et simple de la mesure, initialement envisagée (*cf. infra* III).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|------------------------------------|------------------|-------|
| Exonération de cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) : – totale jusqu'à 1,5 SMIC ; – dégressive jusqu'à 2,4 SMIC. | 21 425 | 87M€ en 2006 303 M€ en 2007 | Oui | n.d. |

Outre-mer

• Entreprises implantées dans les DOM ou à Saint-Pierre-et-Miquelon

Succédant au 1^{er} janvier 2001 à l'exonération jusqu'alors applicable en vertu de la loi « Perben » de juillet 1994, cette mesure est en principe calibrée pour tenir compte des particularités de l'emploi dans les collectivités qu'elle couvre : l'exonération s'applique à des activités limitativement énumérées et dans des proportions variables (jusqu'à 1,3 SMIC pour les entreprises d'au plus 10 salariés, ou les entreprises du BTP jusqu'à 50 salariés, ou certaines entreprises de transport ; jusqu'à 1,4 SMIC sans limitation d'effectif dans les secteurs exposés à la concurrence (agriculture, pêche, industrie, presse ou audiovisuel, NTIC, centres d'appel, restauration sauf en zone touristique) ; jusqu'à 1,5 SMIC pour le tourisme, la restauration en zone touristique ou l'hôtellerie).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) dans la limite de 1,3 SMIC, 1,4 SMIC ou 1,5 SMIC selon l'effectif et le secteur d'activité. | 214 878 | 1 043 M€ en 2006 1 122 M€ en 2007 843 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre aide d'État à l'emploi ou une autre exonération totale ou partielle, sauf heures sup. |

• Contrat d'accès à l'emploi (CAE) dans les DOM

Ce CAE applicable dans les DOM et à Saint-Pierre-et-Miquelon et institué en 1995 s'adresse à huit catégories de personnes sans emploi en particulière difficulté (chômeurs de longue durée, titulaires de l'ASS ou du RMI, travailleurs handicapés, jeunes sans diplôme, personnes condamnées pénalement...). La durée minimale de travail s'établit à 16 heures hebdomadaires. Ne peuvent recourir à ce contrat ni l'État, ni les collectivités territoriales, ni les établissements publics administratifs.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale de cotisations patronales de séc. soc. (hors AT-MP), dans la limite de 1,3 SMIC. | 6 346 | 21 M€ en 2006 21 M€ en 2007 24 M€ en 2008 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Exonération pour travailleurs non salariés dans les DOM**

Parmi les indépendants concernés par ce dispositif d'aide à l'installation entré en vigueur en janvier 2001, se trouvent également les marins propriétaires embarqués et marins pêcheurs exerçant dans les DOM, ainsi que les marins devenant propriétaires embarqués d'un navire immatriculé dans un DOM, créateurs ou repreneurs d'entreprise.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|-------|
| Exonération totale des cotisations et contributions de séc. soc. pendant les deux premières années. Au-delà, exonération à 50 %. | | Inclus dans celui de l'exonération pour entreprise implantée dans les DOM ou à St-Pierre-et-Miquelon | Oui | n.d. |

c) Les exonérations sectorielles

| |
|---|
| Hôtels, cafés et restaurants (HCR) |
|---|

● **Avantage en nature repas**

Cette mesure est issue de l'adaptation, en 1998, du dispositif du « titre-restaurant » aux salariés du secteur HCR (défini comme le secteur où s'applique le « SMIC hôtelier ») se nourrissant sur leur lieu de travail. L'avantage en nature que constitue le repas fourni (ou l'indemnité compensatrice correspondante) donne lieu à une réduction forfaitaire de cotisations patronales.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|--|------------------|--|
| Réduction forfaitaire des cotisations patronales de séc. soc. égale à 28 % du SMIC hôtelier (soit 0,9 € par repas fourni ou indemnisé entre le 1 ^{er} juillet 2007 et le 30 juin 2008). | 548 539 | 147 M€ en 2006 156 M€ en 2007 160 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec des taux spécifiques, assiettes ou montants forfaitaires et toute autre exo. (sauf « Fillon » et heures sup.). |

Services à la personne

• Aide à domicile employée par un public fragile

La mesure remonte à 1948, mais n'a pris toute sa dimension qu'à partir de 1987. Plusieurs catégories de personnes peuvent prétendre à cette aide à domicile, dont le niveau varie alors : quand l'éligibilité n'est due qu'à l'âge (70 ans au moins), l'exonération de cotisations patronales est plafonnée mensuellement à 65 fois le SMIC horaire ; elle est totale pour les personnes dépendantes (parent d'un enfant handicapé, titulaire d'une prestation d'invalidité selon des critères précis).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|--|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) (sous plafond dans le cas où la personne âgée bénéficiaire n'est pas dépendante). | n.d. | 889 M€ en 2006 954 M€ en 2007 925 M€ en 2008 | Non | Pas avec le complément de libre choix du mode de garde de la PAJE. |

• Aide à domicile employée par une association ou une entreprise auprès d'une personne fragile

Les personnes fragiles ici visées répondent aux mêmes conditions d'éligibilité que celles concernées par la mesure précédente. Les salariés ouvrant droit à l'exonération de cotisations patronales doivent être employés en CDI (ou en CDD pour un remplacement) par un employeur public ou privé agréé au titre de l'aide sociale (association, entreprise, CCAS, etc.). La mesure date de 1999.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) (sous plafond dans le cas où la personne âgée bénéficiaire n'est pas dépendante). | 273 000 | 513 M€ en 2006 572 M€ en 2007 583 M€ en 2008 | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Accueillants familiaux**

La loi n° 89-475 du 10 juillet 1989 relative à l'accueil par des particuliers, à leur domicile, à titre onéreux, de personnes âgées ou handicapées adultes est à l'origine de ce dispositif modifié en dernier lieu en 2007 par la loi instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale (ainsi qu'en 2008 pour les cotisations AT-MP). Peuvent exercer la fonction d'accueillants familiaux des particuliers agréés comme des personnes morales de droit public ou privé gérant des établissements et services sociaux et médico-sociaux.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP) (sous plafond dans le cas où la personne âgée bénéficiaire n'est pas dépendante). | n.d. | Inclus dans celui de l'aide à domicile employée par un public fragile. | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

● **Aide à domicile employée par une association ou une entreprise auprès d'une personne non fragile**

Tous les salariés de structures agréées de services à la personne (ménage, jardinage, bricolage, *etc.*), quelles que soient la forme et la durée du contrat de travail, sont concernés par cette mesure instituée au 1^{er} janvier 2006 par la loi *ad hoc* du 26 juillet 2005.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---|------------------|--|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP), dans la limite du SMIC. | n.d. | 37 M€ en 2006 169 M€ en 2007 100 M€ en 2008 (*) | Oui | Impossible avec une autre exonération totale ou partielle. |

(*) Hypothèse fondée sur une extinction progressive de la mesure, finalement non votée en loi de finances pour 2008.

• Réduction de 15 points en faveur des particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle

Destinée à favoriser le choix de l'assiette réelle pour le calcul des cotisations et contributions sociales, de la part de particuliers employeurs de personnel de maison ou de jardiniers ne bénéficiant pas des avantages spécifiques aux personnes âgées ou invalides, cette mesure est également issue, dans sa forme actuelle, de la loi précitée du 26 juillet 2005.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|-------------------------------|--|------------------|--|
| Réduction de 15 points des cotisations patronales de séc. soc. sous réserve que les cotisations et contributions sociales soient calculées sur les rémunérations réellement versées. | 574 000 employeurs déclarants | 149 M€ en 2006 225 M€ en 2007 190 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre exonération totale ou partielle. |

Secteur agricole

Pour la plupart, les exonérations propres au secteur agricole résultent, dans leur forme actuelle, de la dernière loi d'orientation agricole (loi n° 2006-11 du 5 janvier 2006).

• LOA-taux réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels agricoles

Les salariés occasionnels et demandeurs d'emploi depuis quatre mois au moins (ou un mois après un licenciement) ouvrent droit à des réductions de cotisations patronales dans des proportions variables selon le type de cotisation, la

catégorie d'employeur et le sous-secteur d'activité. La loi d'orientation agricole a étendu, au 1^{er} janvier 2006, ces mesures – qui remontaient à juin 1995 – aux travaux agricoles et forestiers ainsi qu'aux groupements d'employeurs multisectoriels. Ces derniers bénéficient d'un régime particulier (durée et plafond limités).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---------------|------------------|--|
| Taux réduits de cotisations patronales de séc. soc. dans la limite de 100 jours par an (119 jours depuis la LOA). Plafond particulier pour les groupements d'employeurs multisectoriels. | 928 971 | 26 M€ en 2007 | Oui | Impossible avec la réduction « Fillon ». possible avec d'autres exonérations ciblées « agricoles » |

• LOA-embauche de salariés en CDI par les groupements d'employeurs agricoles

D'une durée limitée à deux ans à compter de l'embauche, laquelle ne peut intervenir qu'entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2008, cette mesure est appelée à s'éteindre fin 2010. Les groupements d'employeurs éligibles sont ceux exerçant les activités mentionnées aux 1^o et 4^o de l'article L. 722-1 du code rural : exploitation de culture ou d'élevage ainsi que toute activité en constituant le prolongement (y compris l'hébergement et la restauration), établissements de pisciculture et de conchyliculture et assimilés.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|------------------------------------|------------------|---|
| Exonération totale de cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP), dans la limite d'un plafond journalier de 1,5 SMIC horaire (calculé sur l'année). Au-delà de 119 jours de travail effectif par salarié et par an, c'est la réduction « Fillon » qui s'applique. | n.d. | 1,2 M€ en 2007 4 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre exonération totale ou partielle (sauf heures sup.). |

• LOA-transformation de CDD en CDI par les employeurs de main-d'œuvre agricole

Cette mesure consiste à encourager la pérennisation de l'emploi des salariés agricoles. Elle vise les salariés dont le CDD est transformé en CDI en 2006, 2007 ou 2008, et qui ont été employés, de manière consécutive ou non,

pendant une durée minimum de 120 jours au cours des vingt-quatre mois ayant précédé la transformation de leur contrat de travail. Les employeurs éligibles sont ceux exerçant les mêmes activités que celles des groupements susmentionnés et la durée de la mesure est la même (extinction fin 2010).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------------------------------------|------------------|---|
| Exonération totale de cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP), dans la limite d'un plafond journalier de 1,5 SMIC horaire (calculé sur l'année). | n.d. | 6,3 M€ en 2007 4 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre exonération totale ou partielle (sauf heures sup.). |

• **LOA-salariés occasionnels agricoles de moins de 26 ans**

Les employeurs éligibles sont les mêmes que ceux pouvant prétendre aux taux réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels (travaux agricoles et forestiers). La mesure, créée par la LOA, est devenue s'applique depuis le 10 septembre 2006.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|------------------------------------|------------------|--|
| Exonération totale de cotisations <i>salariales</i> de séc. soc. dans la limite d'un SMIC horaire et de 27 jours de travail effectif par an. | | 5,5 M€ en 2007 6 M€ en 2008 | Oui | Possible avec les taux réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels agricoles. |

• **Exonération des cotisations d'allocations familiales pour les travailleurs occasionnels agricoles**

L'ensemble des employeurs agricoles est concerné par cette mesure instituée en 1996.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------|------------------|--|
| Exonération de cotisations d'allocations familiales dues par les employeurs : – <u>totale</u> si la rémunération (R) est inférieure ou égale à 169 fois le SMIC majoré de 50 % ; – <u>de 50 %</u> si $R \leq 169 \times \text{SMIC}$ majoré de 50 à 60 % ; – <u>nulle</u> au-delà. | 918 808 | n.d. | Oui | Possible avec : – taux réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels agricoles ; – dispositif heures sup. |

• Contrat vendanges

Cette mesure entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2002 est ciblée sur l'emploi de salariés agricoles, par définition occasionnels compte tenu de la dénomination du contrat. Tous les salariés, même en période de congés payés, ainsi que les fonctionnaires et les agents publics peuvent y prétendre, pour une durée maximale d'un mois (avec un seul renouvellement possible par période de douze mois). Le code rural précise quels sont les employeurs agricoles concernés (*i.e.* les mêmes que pour la mesure plus générale relative aux travailleurs occasionnels agricoles).

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale de cotisations <i>salariales</i> de séc. soc. | 316 855 | 13 M€ en 2006 14,8 M€ en 2007 15 M€ en 2008 | Oui | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

Recherche et compétitivité

• Jeunes entreprises innovantes (JEI)

Compte tenu de la faible rentabilité initiale des jeunes entreprises innovantes et de leur fort besoin de financement, la loi de finances pour 2004 a créé un statut spécifique à ces « *start-up* ». La JEI doit avoir moins de huit ans d'existence, employer moins de 250 salariés, réaliser un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros (ou afficher un bilan inférieur à 27 millions d'euros), être détenue à 50 % au moins par des personnes physiques et consacrer au moins 15 % de ses charges totales à des dépenses de recherche. L'exonération de cotisations

patronales vise les salariés ainsi que les mandataires sociaux directement concernés par la R&D mise en œuvre dans l'entreprise.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---|------------------|--|
| Exonération totale des cotisations patronales de séc. soc. (sauf AT-MP). | 9 750 | 92 M€ en 2006 107 M€ en 2007 120 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une autre aide d'État à l'emploi ou toute exo (sauf heures sup.) |

• Jeunes entreprises universitaires (JEU)

Pour encourager la création d'entreprises par les étudiants et la valorisation économique des travaux de recherche accomplis au sein des établissements d'enseignement supérieur, l'article 71 de la loi de finances pour 2008 a étendu le bénéfice du régime fiscal et social des JEI à une catégorie d'entreprises, dénommées « jeunes entreprises universitaires » (JEU). Il s'agit de PME dont le dirigeant ou l'associé est un étudiant, un jeune diplômé, un enseignant ou un chercheur d'un établissement d'enseignement supérieur public ou privé et qui a pour activité principale la valorisation de travaux de recherche auxquels ce dirigeant ou cet associé a participé au cours de sa scolarité ou dans l'exercice de ses fonctions au sein de l'établissement d'enseignement supérieur. La condition tenant à la réalisation des 15 % de dépenses de recherche n'est ici pas exigée.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|-----------------------|----------------------------|--|------------------|-----------------|
| <i>cf.</i> JEI. | | Inclus, à compter de 2008, dans celui de la mesure JEI | Oui | <i>cf.</i> JEI. |

Marins

• Exonération de cotisations patronales pour les marins salariés

Codifiée aux articles L. 41 à L. 47 du code des pensions de retraite des marins français du commerce, de pêche ou de plaisance, cette mesure en faveur de l'emploi de marins salariés par les propriétaires armateurs a depuis la fin des années 1970 été modifiée à huit reprises, en dernier lieu pour être étendue au registre international français créé en 2005.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|--|
| Exonération totale ou partielle : – de la contribution patronale vieillesse due à la caisse de retraite des marins ; – de la contribution patronale versée à la caisse générale de prévoyance (maladie, maternité, invalidité, accidents du travail). | 10 300 | 40 M€ en 2006 44 M€ en 2007 41 M€ en 2008 | Oui | Possible avec la réduction « Fillon ». |

Arbitres et juges sportifs

La loi n° 2006-1294 du 23 octobre 2006 portant diverses dispositions relatives aux arbitres a prévu, outre l'affiliation au régime général des arbitres et juges sportifs, à raison des rémunérations perçues pour cette activité, un dispositif d'exonération de cotisations et contributions sociales qui avait été institué par un arrêté interministériel et une circulaire en date, respectivement, des 27 et 28 juillet 1994.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------------------------------------|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale des cotisations et contributions de séc. soc. dans la limite annuelle de 14,5 % du plafond de la séc. soc. (soit 4 825 euros en 2008). | n.d. | 23 M€ en 2007 35 M€ en 2008 | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

Correspondants locaux de presse

Mis en place par l'article 10 de la loi n° 87-39 du 27 janvier 1989 portant diverses mesures d'ordre social et modifié en 1993, ce régime facultatif d'affiliation à l'assurance maladie-maternité et à l'assurance vieillesse permet d'aider les correspondants locaux de la presse régionale ou départementale disposant de faibles revenus. Ces correspondants sont assimilés à des travailleurs indépendants.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|-------|
| Exonération de 50 % des cotisations maladie-maternité et vieillesse lorsque le revenu annuel tiré de cette activité est inférieur à 25 % du plafond de la séc. soc. (soit 8 319 € en 2008). | 103 | 20 000 € en 2006 66 000 € en 2007 90 000 € en 2008 | Oui | n.d. |

Exonération de cotisations d’allocations familiales pour certains employeurs (RATP, SNCF...)

Pour contrebalancer l’inexistence de la réduction générale « Fillon » dans le secteur public, certains *salariés* relevant des régimes spéciaux ouvrent droit, pour leur employeur, à une exonération totale ou partielle de cotisations d’allocations familiales, depuis le 1^{er} octobre 1996. Les régimes spéciaux concernés sont les suivants : SNCF, RATP, EDF-GDF, SEITA, Banque de France, Comédie-Française et Opéra national de Paris. Tandis que l’État, les collectivités territoriales et leurs établissements publics administratifs, La Poste et France Télécom sont exclus du dispositif, d’autres régimes spéciaux ne sont pas concernés car éligibles à la réduction « Fillon » : marins, notaires, mines.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|--|---|------------------|---|
| Exonération de cotisations d’allocations familiales : – totale si la rémunération (R) est inférieure ou égale à 1,2 x 169 SMIC ; – de 50 % si $1,2 \times 169 \text{ SMIC} \leq R \leq 1,3 \times 169 \text{ SMIC}$. | 1 723 pour la SNCF 1 302 pour la RATP | 26 M€ en 2006 26,5 M€ en 2007 28 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec autre exo., taux spécifiques, montants ou assiettes forfaitaires. |

d) Les autres exonérations

Création, reprise d’entreprise

● **Aide aux chômeurs créateurs ou repreneurs d’entreprise (ACCRE)**

L’ACCRE, instituée en 1979 et modifiée en dernier lieu en LFSS 2007 (hormis la non-exonération de cotisations AT-MP), recouvre neuf catégories de bénéficiaires (chômeurs indemnisés ou non, titulaires de minima sociaux, jeunes éligibles aux nouveaux services emplois jeunes, créateurs d’entreprise en ZUS...).

Par « création ou reprise d'entreprise », sont visés tous les secteurs (artisanal, commercial, industriel et agricole) mais aussi l'exercice d'une profession indépendante. Alors que l'exonération est prévue sur 12 mois, une prolongation est possible pendant 2 ans pour les créateurs de micro-entreprise dont les revenus sont au plus égaux au SMIC.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|--|------------------|---|
| Exonération totale des cotisations de séc. soc. (sauf AT-MP) pendant 12 mois, dans la limite de 1,2 SMIC. | 71 000 | 150 M€ en 2006 155 M€ en 2007 155 M€ en 2008 | Non | Possible (6 mois) pour les titulaires de certains minima sociaux. |

• Aide aux salariés ou titulaires de l'allocation parentale d'éducation, créateurs ou repreneurs d'entreprise

Depuis le 1^{er} janvier 2004, en application de la loi pour l'initiative économique ⁽¹⁾, les salariés et les personnes ayant cessé leur activité professionnelle pour élever leurs enfants (titulaires de l'allocation parentale d'éducation) sont aidés à créer ou à reprendre une entreprise.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---|------------------|-------|
| Exonération totale des cotisations de séc. soc. pendant 12 mois, dans la limite de 1,2 SMIC. | 3 300 | 12 M€ en 2006 13 M€ en 2007 11 M€ en 2008 | Oui | n.d. |

Régime micro-social

Entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2007 en application de la loi instituant le droit au logement opposable, cette mesure consiste en un plafonnement des cotisations et contributions de sécurité sociale en pourcentage du chiffre d'affaires des indépendants réalisant un faible volume d'activité qui ont opté pour le régime fiscal de la micro-entreprise. Ces cotisations proportionnelles se substituent à des cotisations forfaitaires ou minimales ; l'État acquitte la différence entre cotisations

(1) Article 16-1 de la loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003.

plafonnées et cotisations normalement dues et les droits y afférents sont donc ouverts.

| Cotisations exonérées | Effectifs exonérés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|-------------------------------------|------------------|--|
| Exonération totale de l'ensemble des cotisations et contributions dues : – au-delà de 14 % du chiffre d'affaires pour les activités d'achat / revente ou de fourniture de logement ; – au-delà de 24,6 % pour les autres activités. | n.d. | 1,4 M€ en 2007 25 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec une exo afférente au début d'activité du travailleur indépendant |

3. Les « niches sociales » : de puissantes incitations dont l'ampleur suscite des interrogations

Afin que l'on ne se méprenne pas sur la démarche du rapporteur, il importe de dire ici que l'existence de « niches sociales », si elle doit être analysée afin d'en préciser les effets sur l'économie et sur les comptes sociaux, n'est pas en soi illégitime et qu'elle correspond, la plupart du temps, à une logique propre. Le *Rapport sur les dispositifs affectant l'assiette des cotisations et contributions de sécurité sociale* que le Gouvernement doit remettre au Parlement tous les cinq ans en application de l'article 9 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2003, et dont la première livraison date de novembre 2007, ne dit pas autre chose : les *exemptions d'assiette* de cotisations répondent à certaines caractéristiques communes. En effet :

– leur portée est, sur le plan juridique, bien plus vaste que celle des *exonérations* générales ou ciblées mentionnées précédemment. Échappant, explicitement ou non, à l'application de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale qui définit l'assiette des cotisations du régime général, elles n'organisent pas la substitution d'un tiers financeur (le budget de l'État), *via* une compensation, à un assujetti *exonéré*, qui n'acquitte pas de cotisations mais s'ouvre néanmoins des droits à prestation. Les assiettes *exemptées* de cotisations n'occasionnent aucun versement à la sécurité sociale mais n'ouvrent pas non plus de droits (quand bien même elles donnent lieu au versement de la CSG et de la CRDS, qui sont juridiquement des impositions de toute nature et non des cotisations) ;

– leur but consiste, selon les cas, en une distinction ou une incitation. Une distinction par rapport aux rémunérations de droit commun, c'est-à-dire « *toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire* », pour reprendre le

premier alinéa de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale précité. En particulier, la loi prévoit parfois expressément l'interdiction de substitution au salaire d'un avantage exempté de cotisations. Sont également exemptées de cotisations les sommes présentées comme la contrepartie d'un préjudice (les indemnités de rupture du contrat de travail lorsqu'elle est subie par le salarié, ou encore les minima sociaux exemptés de tout prélèvement, y compris la CSG). La visée incitatrice consiste à encourager les employeurs – le plus souvent – à proposer à leurs salariés tel ou tel dispositif d'épargne salariale, d'épargne retraite ou de prévoyance complémentaire, qui sans cet avantage comparatif ne connaîtraient pas le même développement.

À l'instar des exonérations ciblées, il est possible de classer les différentes « niches » existantes par catégorie : épargne salariale, aides directes aux salariés, prévoyance complémentaire et retraite supplémentaire, indemnités de rupture du contrat de travail, modalités particulières de rémunération, cotisations de l'État employeur et niches au sein de la CSG et de la CRDS.

a) L'épargne salariale et l'actionnariat salarié

• Les « niches » relevant de l'épargne salariale se déclinent en quatre dispositifs :

– l'intéressement des salariés à l'entreprise (qui date de 1959) permet à toute entreprise qui le souhaite, dès lors qu'elle satisfait à ses obligations en matière de représentation du personnel, d'instituer un intéressement collectif des salariés. Il présente un caractère aléatoire et résulte d'une formule de calcul liée aux résultats ou aux performances de l'entreprise. Les sommes versées sont immédiatement disponibles pour les salariés, sauf si ces derniers décident de les placer sur un plan d'épargne entreprise : dans ce cas, ils bénéficient d'avantages fiscaux et éventuellement d'un abondement de la part de leur entreprise. L'intéressement ne peut se substituer à d'autres formes de rémunération ;

– la participation des salariés aux résultats de l'entreprise (qui remonte à 1967), obligatoire dans les entreprises employant au moins 50 salariés et dégageant un résultat suffisant. Ne sont pas concernées les entreprises mutualistes, les associations à but non lucratif et certaines grandes entreprises nationales. La participation permet de faire participer chaque salarié aux résultats de son entreprise, en redistribuant une partie des bénéfices réalisés selon des modalités prévues par accord collectif. Les sommes versées ne sont pas immédiatement disponibles : elles sont bloquées pendant cinq ans en vue de financer des investissements productifs. En contrepartie, l'entreprise et les salariés bénéficient d'avantages fiscaux et sociaux. Les sommes sont placées essentiellement sur des comptes courants bloqués portant intérêt ou sur des fonds communs de placement d'entreprise (FCPE), éventuellement associés à un plan d'épargne entreprise (PEE) ;

– le plan d'épargne entreprise (PEE, également institué en 1967), système d'épargne collectif ouvrant aux salariés de l'entreprise la faculté de se constituer, avec l'aide de celle-ci, un portefeuille de valeurs mobilières. L'entreprise prend à sa charge la gestion du plan et peut éventuellement abonder les sommes versées volontairement par les salariés. Comme pour la participation, les sommes versées sont bloquées pendant cinq ans avec toutefois des possibilités de déblocage anticipé (départ de l'entreprise, achat d'un logement, *etc.*). La loi n° 2001-152 du 19 février 2001 a instauré les plans d'épargne interentreprises (PEI) qui permettent de mutualiser les coûts de gestion en appliquant des plans négociés entre plusieurs entreprises ou à un niveau géographique ou sectoriel ;

– le plan d'épargne retraite collectif (PERCO), mis en place par la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, permet la constitution d'une épargne salariale accessible au moment de la retraite.

Les différents dispositifs d'épargne salariale ont été affectés par la loi n° 2004-391 du 4 mai 2004 relative à la formation professionnelle tout au long de la vie et au dialogue social, qui établit une articulation plus souple entre participation et intéressement lors du franchissement du seuil des 50 salariés et prévoit un encadrement plus strict des PEE. Par ailleurs, la loi n° 2005-296 du 31 mars 2005 portant réforme de l'organisation du temps de travail dans l'entreprise a instauré une passerelle entre le PERCO et le compte épargne-temps (CET) similaire à celle existant entre le PEE et le CET. Enfin, la loi n° 2006-1770 du 30 décembre 2006 a pour objectif d'encourager le développement de l'épargne salariale pour les salariés qui n'en bénéficient pas encore, notamment dans les petites entreprises.

Le tableau suivant fournit les dernières données disponibles sur l'importance prise par l'épargne salariale :

**IMPORTANCE DES DISPOSITIFS D'ÉPARGNE SALARIALE EN 2005,
SELON LA TAILLE DE L'ENTREPRISE ET LE SALAIRE ANNUEL MOYEN
DANS L'ENTREPRISE**

| Taille de l'entreprise | Salaire annuel moyen dans l'entreprise | Part de salariés (en %) | | | Prime moyenne (en euros) |
|------------------------|---|-------------------------|-----------------------------|----------------------|--------------------------|
| | | Ensemble | Ayant accès à un dispositif | Ayant reçu une prime | |
| 1 à 49 salariés | | | 11,1 | 7,4 | 1 991 |
| | <i>dont : inférieur au troisième décile</i> | 23,2 | 5,4 | 2,9 | 1 278 |
| | <i>supérieur au septième décile</i> | 34,1 | 16,1 | 11,5 | 2 592 |
| 50 à 499 salariés | | 75,0 | 58,2 | 1 766 | |
| | <i>dont : inférieur au troisième décile</i> | 8,4 | 37,5 | 27,0 | 736 |
| | <i>supérieur au septième décile</i> | 53,9 | 80,1 | 62,2 | 2 235 |

| | | | | | |
|----------------------|--------------------------------------|------|------|------|-------|
| 500 salariés ou plus | | | 92,7 | 75,1 | 2 456 |
| dont : | <i>inférieur au troisième décile</i> | 7,2 | 90,2 | 69,7 | 797 |
| | <i>supérieur au troisième décile</i> | 64,6 | 92,0 | 80,4 | 2 927 |
| Ensemble : | | | 54,1 | 42,6 | 2 185 |
| dont : | <i>inférieur au troisième décile</i> | 14,2 | 24,5 | 17,7 | 836 |
| | <i>supérieur au septième décile</i> | 49,2 | 66,8 | 55,4 | 2 693 |

Champ : secteur marchand non agricole, hors intérim et secteur domestique.

Lecture : en 2005, au sein des entreprises de 1 à 49 salariés, 11,1 % des salariés ont accès à un dispositif d'épargne salariale. Cette proportion est de 5,4 % parmi les entreprises de 1 à 49 salariés dans lesquelles le salaire moyen est inférieur au troisième décile.

Note : le salaire annuel moyen correspond à la masse salariale brute visée par l'effectif de l'entreprise. Il inclut donc des salaires annuels faibles correspondant à des durées de travail annuelles courtes. Le troisième décile est le salaire moyen tel que 30 % des entreprises versent moins que ce salaire. Il s'élève à 14 914 euros. Le septième décile, salaire tel que 30 % des entreprises versent en moyenne plus que ce salaire, s'élève à 23 527 euros.

Source : DARES, novembre 2007.

D'après la DARES, en 2005, parmi les 8,4 millions de salariés du secteur marchand non agricole ayant accès à au moins un dispositif d'épargne salariale, plus de 6,6 millions ont perçu une prime au titre de la participation, de l'intéressement, de l'abondement de l'employeur aux versements sur un PEE ou sur un PERCO. Au total, près de 14,5 milliards d'euros leur ont été distribués, ce qui représente un surcroît de rémunération équivalent à 7,5 % de la masse salariale des bénéficiaires et 3,7 % de la masse salariale totale du secteur marchand non agricole.

• Stock-options

Les plans de souscription ou d'achat d'actions par les salariés, couramment dénommés plans de stock-options, outil de fidélisation d'un petit nombre de cadres dirigeants d'entreprises, occasionnent des pertes d'assiette à des stades distincts :

- lors de l'attribution des options avec un rabais (écart entre le prix de souscription et la valeur des actions) qui, s'il est inférieur à 5 %, échappe aux cotisations et prélèvements sociaux ;

- lors de l'acquisition des actions, avec une plus-value (écart entre la valeur des actions et le prix d'achat) qui ne donne pas lieu à cotisations sous réserve d'une indisponibilité de 4 ans ;

- en revanche, lors de la cession, la plus-value réalisée (écart entre le prix de vente et le cours des actions lors de la levée de l'option) est soumise à la fiscalité des plus-values mobilières et aux contributions sur les revenus de placement.

Par ailleurs, le rapporteur est à l'origine d'une taxation supplémentaire originale des stock-options, patronale et salariale, décrite et analysée *infra* (page 200).

Selon la Cour des comptes, dans son rapport de septembre dernier sur l'application des lois de financement, 8,6 milliards d'euros de stock-options ont été distribués en 2005, à quelque 100 000 personnes, pour une perte de recettes nette d'environ 3 milliards d'euros, au détriment de la sécurité sociale, par rapport à un assujettissement de droit commun.

• Attribution gratuite d'actions

Institué par l'article 83 de la loi de finances pour 2005, il s'agit d'un nouveau dispositif d'actionnariat salarié ouvert aux sociétés par actions, cotées ou non. Salariés comme mandataires sociaux peuvent en bénéficier.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|---------------|------------------|-------|
| Exclusion de l'assiette des cotisations et contributions de séc. soc., sous certaines conditions et limites (délai d'attribution de 38 mois, proportion du capital de 10 % au plus, attribution définitive au bout de deux ans seulement, avec deux ans supplémentaires d'obligation de conservation). | n.d. | 33 M€ en 2008 | Non | n.d. |

Sur ce point également le rapporteur renvoie à la troisième partie du présent rapport pour une description de la taxe supplémentaire qu'il a fait introduire dans la LFSS 2008.

b) Les aides directes aux salariés

Sous cette rubrique se rangent les aides accordées par l'employeur ou par le comité d'entreprise qui n'ont pas le caractère de rémunération.

• Chèques-transport

Institué le 1^{er} janvier 2007, le chèque-transport permet à l'employeur de préfinancer les dépenses engagées par ses salariés pour leur trajet domicile-travail.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|-----------------------------------|------------------|--|
| Exonération de cotisations et contributions de séc. soc. de la part contributive de l'employeur, dans la limite de 50 % du prix des abonnements de transport collectifs (ou de 100 € par an si utilisation pour l'achat de carburant). | n.d. | 9 M€ en 2007 16 M€ en 2008 | Oui | Impossible avec remboursement de frais professionnels de transport ni avec véhicule de fonction. |

• Titres-restaurant

La participation de l'employeur à l'acquisition d'un titre-restaurant, qui remonte à 1975, n'est soumise ni à cotisations ni à contributions, dans la limite de 4,98 euros en 2007, lorsque le montant de cette participation est compris entre 50 et 60 % de la valeur faciale du titre. D'après la Cour des comptes, 556 millions de titres ont été émis en 2005 au profit de 2,5 millions de salariés, avec une participation moyenne des employeurs de 3,61 euros par titre et une perte de recettes estimée par la direction de la législation fiscale à 926 millions d'euros, dont 759 millions d'euros de cotisations. Selon le rapport quinquennal du Gouvernement, l'assiette exemptée représentait 2,15 milliards d'euros en 2006.

• Chèques-vacances

Le comité d'entreprise finançant des chèques-vacances au profit de ses salariés voit, depuis 1982, sa participation échapper aux contributions sociales lorsque le revenu fiscal de référence du bénéficiaire n'excède pas 17 182 euros majorés de 3 987 euros par demi-part supplémentaire. En 2005, 975 millions de chèques-vacances ont été distribués à 2,2 millions de bénéficiaires, la prise en charge de l'employeur s'élevant à 26,5 %, et une perte de recettes de 119 millions d'euros (dont 98 millions d'euros de cotisations).

• Aide financière du comité d'entreprise ou de l'entreprise pour le financement d'activités de service à domicile (« CESU préfinancé »)

Utilisable depuis novembre 2005, le chèque emploi-service universel (CESU) préfinancé par l'employeur (qui peut aussi être une collectivité territoriale ou une caisse de retraite) constitue un moyen de paiement de services à la personne.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|---------------------------------------|
| Exclusion de l'assiette des cotisations et contributions de l'aide versée par le comité d'entreprise ou l'entreprise. | n.d. | 17 M€ en 2006 25 M€ en 2007 30 M€ en 2008 | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

c) La prévoyance complémentaire et la retraite supplémentaire

Le rapport gouvernemental de novembre 2007 évalue à 13,6 milliards d'euros le montant de l'assiette exemptée correspondant aux versements au titre des contrats de prévoyance complémentaire et des retraites supplémentaires.

La Cour des comptes estime que la perte de recettes associée aux différents types de retraites « chapeau » (contrats à prestations définies de l'article 30 du code général des impôts, contrats à cotisations définies et à sortie en rente de l'article 83 du même code et contrats à adhésion facultative de l'article 82 du même code) s'élève à un montant compris entre 0,7 et 1 milliard d'euros, sous l'hypothèse de 2 millions de bénéficiaires et d'une assiette exemptée de 4,6 milliards d'euros. Quant à la perte de recettes imputable à la prévoyance complémentaire, elle s'établit entre 2,9 et 4 milliards d'euros.

d) Les indemnités de rupture du contrat de travail

● Indemnités de licenciement et de mise à la retraite

Le départ involontaire et indemnisé de l'entreprise ne pouvant faire l'objet d'une taxation identique à celle des revenus du travail, des exemptions d'assiette sont prévues pour les indemnités de licenciement comme pour les indemnités de mise à la retraite : les cotisations sociales ne sont dues qu'au-delà de deux fois la rémunération annuelle brute du salarié (ou de la moitié de l'indemnité, ou de cinq fois le plafond de la sécurité sociale, soit 166 380 euros en 2008). Quant aux contributions sociales, elles ne sont dues qu'au-delà de l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement.

La Cour des comptes, croisant les données de la DARES et de l'INSEE, estime à 870 000 le nombre annuel de licenciements, pour une indemnité moyenne de 9 000 euros, et à 86 000 le nombre annuel de mises à la retraite, pour une indemnité moyenne de 13 000 euros. Les pertes de recettes sociales seraient alors respectivement de 2,8 à 3,6 milliards d'euros et de 356 à 423 millions d'euros.

De tels avantages sont connexes avec les rémunérations différées des dirigeants de sociétés cotées, que l'on désigne dans le langage courant par « parachutes dorés ». Depuis la loi dite « TEPA » du 21 août 2007⁽¹⁾, ces rémunérations font l'objet d'un meilleur encadrement dans le code de commerce,

(1) Loi n° 2007-1223 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat.

mais leur régime fiscal et social demeure, comme auparavant, celui des indemnités de licenciement et de mise à la retraite.

L'encadré suivant permet toutefois de saisir la typicité de ces avantages :

La rémunération des dirigeants de sociétés anonymes

La composition de la rémunération

La rémunération d'un dirigeant de grande entreprise est susceptible de se décomposer en divers éléments, versés au bénéficiaire à des stades différents de son activité au sein de la société. *Au moment de la prise de fonctions*, le dirigeant peut recevoir des indemnités spécifiques, dites « golden hellos ». Ces indemnités sont supposées le dédommager des pertes que lui occasionne sa nomination, laquelle peut par exemple l'avoir contraint à quitter volontairement des fonctions qu'il exerçait ailleurs et, ce faisant, à renoncer aux avantages afférents. *Durant l'exercice de son mandat*, le dirigeant, en règle générale, reçoit un salaire constitué de plusieurs parts, dont chacune répond à une finalité propre (un salaire fixe, un bonus annuel variable, qui peut atteindre 100 % voire 200 % du salaire fixe et représentait en 2005 près de 45 % de la rémunération totale des dirigeants des entreprises du SBF 250⁽¹⁾, l'attribution d'actions gratuites ou de stock-options). *Après la sortie de fonctions*, des éléments de rémunération différée peuvent être versés au dirigeant. On distingue ainsi :

- les indemnités de retraite, dites « retraites chapeau » précitées ;
- les indemnités de départ, au sens strict, dites « parachutes dorés » (traduction littérale de la formule anglaise « golden handshakes », « golden parachutes » en « franglais »). Ces indemnités s'apparentent à une couverture du risque de chômage propre aux mandataires sociaux (qui sont révocables *ad nutum* – d'une manière discrétionnaire et sans préavis – par le conseil d'administration ou de surveillance), pris en charge par la société elle-même lors des événements qui concrétisent ce risque : révocation, licenciement sans faute professionnelle, départ dans l'intérêt de l'entreprise avant l'âge normal de la retraite, etc.

Sur le plan de la technique juridique, ces « parachutes dorés » prennent la forme d'une convention *ad hoc* ou d'une clause particulière dans le mandat social ou le contrat de travail du dirigeant, ou encore au sein d'un autre contrat liant ce dernier à la société. Ils peuvent consister en l'une ou l'autre des formules suivantes : le versement d'indemnités forfaitaires (souvent l'équivalent de deux années de salaire environ, bonus compris) – cas le plus fréquent –, la levée d'options de souscription d'actions – généralement combinée avec les indemnités précitées –, l'octroi d'avantages matériels ou en nature. Dans une acception large de la notion, assez courante, on considère que les « retraites chapeau » en sont également une composante.

L'attribution de la rémunération

Conformément aux dispositions du code de commerce (articles L. 224-47, L. 225-53 et L. 225-63), la rémunération des dirigeants de sociétés anonymes est déterminée par voie de délibérations du conseil d'administration ou du conseil de surveillance (éventuellement appuyé par un comité des rémunérations, dont la constitution, facultative, est à l'initiative de la société), à l'exception des stock-options, dont le régime spécifique est prévu par les articles L. 225-177 et suivants du code de commerce. Les éléments de rémunération des dirigeants de sociétés anonymes, dans la pratique, font l'objet d'un accord entre la société et les bénéficiaires, avant d'être formellement décidés de façon unilatérale par le conseil d'administration ou le conseil de surveillance. Les « parachutes dorés »,

(1) Chiffres cités par l'Institut Montaigne in « Comment "bien" payer les dirigeants d'entreprises ? », Amicus Curiae, juillet 2007.

quoique souvent négociés *a priori*, de pair avec les rémunérations et préalablement à tout préjudice lié à une éviction, s'avèrent particulièrement susceptibles d'être fixés *in extremis*, au terme d'accords indemnitaires transactionnels conclus peu avant le départ du bénéficiaire.

Source : d'après le rapport de M. Philippe Marini au nom de la commission des finances du Sénat sur le projet de loi « TEPA », juillet 2007.

Selon une étude réalisée pour *Le Monde* ⁽¹⁾, 51 000 « parachutes dorés » auraient été soumis au vote des actionnaires lors des assemblées générales en 2008, et un quart des sociétés du CAC 40 prévoiraient de verser de telles indemnités.

• Indemnités versées dans le cadre d'un accord de gestion prévisionnelle des emplois et des compétences (GPEC)

L'article 16 de la LFSS 2007 a assoupli le régime fiscal et social des indemnités de départ volontaire versées dans le cadre d'un accord de GPEC. C'est en vertu de la loi du 18 janvier 2005 de programmation pour la cohésion sociale qu'a été instaurée l'obligation de négocier un tel accord tous les trois ans dans les entreprises de 300 salariés ou les entreprises de dimension communautaire comportant au moins un établissement de 150 salariés en France.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|----------------------------|------------------|-------|
| Exclusion de l'assiette des cotisations de séc. soc., dans la limite de quatre fois le plafond de la séc. soc. (133 104 € en 2008), sous conditions (accord collectif préalable, agréé par l'autorité administrative, reclassement des salariés ayant quitté l'entreprise, comité de suivi). | n.d. | 0 en 2007 22 M€ en 2008 | Oui | |

e) Les modalités particulières de rémunération

• Stages

Réformé par la loi n° 2006-296 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances, le régime des stagiaires en entreprise a été recentré sur les stages (au sein d'un organisme public ou privé) faisant l'objet d'une convention, avec création d'une franchise de cotisations et de contributions sociales (donc y compris la CSG et la CRDS).

(1) Édition du 31 mai 2008.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|------|------------------|-----------------------------------|
| Franchise de toutes les cotisations et contributions de sécurité sociale d'origine légale et conventionnelle dans la limite de 12,5 % du plafond horaire de la séc. soc. par heure de stage effectuée dans le mois. | n.d. | n.d. | Non | Pas avec la réduction « Fillon ». |

• **Convention de reclassement personnalisé**

Réservée aux entreprises de moins de 1 000 salariés ainsi qu'à toutes les entreprises en redressement ou en liquidation judiciaire, cette convention de reclassement concerne les personnes dont le licenciement économique est envisagé ; sa durée maximale est de huit mois, pendant lesquels le bénéficiaire reçoit une allocation dégressive qui suit le même régime d'exonération que les revenus versés aux stagiaires de la formation professionnelle. La base légale en est la loi de programmation pour la cohésion sociale ⁽¹⁾.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|--|
| Allocation ne rentrant pas dans l'assiette de la CSG et de la CRDS. | 26 600 | 31 M€ en 2006 30 M€ en 2007 30 M€ en 2008 | Non | Pas avec le régime du contrat de transition professionnelle. |

• **Contrat de transition professionnelle (mesure expérimentale)**

Institué par une ordonnance *ad hoc* (n° 2006-433 du 13 avril 2006) et prolongé en mars 2007 pour les procédures de licenciement économique engagées au plus tard à compter du 1^{er} mars 2008, ce contrat s'adresse au même public que la convention de reclassement personnalisé ; il s'y substitue dans les sept bassins d'emploi où il est expérimenté. Le contrat est plus long que la convention (douze mois), le suivi est renforcé et l'allocation versée n'est pas dégressive.

(1) Loi n° 2005-32 du 18 janvier 2005.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|---|----------------------------|---|------------------|--|
| Allocation n'entrant pas dans l'assiette de la CSG et de la CRDS. | 1 500 | 400 000 € en 2006 2 M€ en 2007 1,5 M€ en 2008 | Non | Remplace la convention de reclassement personnalisé. |

• Exploitation de l'image collective du sportif

Inspiré du mode de rémunération des artistes du spectacle, ce dispositif introduit par la loi n° 2004-1366 du 15 décembre 2004 portant diverses dispositions relatives au sport professionnel est entré en vigueur au rythme de la signature des conventions collectives propres à chaque discipline (3 février 2005 pour le football, 1^{er} avril 2005 pour le rugby, 12 septembre 2005 pour le basket). Il consiste à ne pas considérer comme une rémunération la part du revenu du sportif professionnel correspondant à la commercialisation par son club employeur de l'image collective de l'équipe à laquelle ce sportif appartient. Fixée par la convention collective, cette part de revenu est bornée par un plancher (deux fois le plafond de la sécurité sociale) et un plafond (30 % de la rémunération brute totale versée au sportif par son club).

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût | Mesure compensée | Cumul |
|--|--------------------------------------|---|------------------|-------|
| Exonération totale de l'ensemble des cotisations patronales et salariales (ne restent dues que la CSG et la CRDS). | 50 établiss ^{ts} déclarants | 33 M€ en 2006 26 M€ en 2007 32 M€ en 2008 | Oui | n.d. |

• Bonus de 1 000 euros dans les entreprises de moins de 50 salariés

Inspirée par une mesure temporaire qui figurait en LFSS 2006, cette prime exceptionnelle a été instaurée par la loi du 8 février 2008 pour le pouvoir d'achat. D'un montant brut maximum de 1 000 euros (avant précompte de la CSG et de la CRDS au titre des revenus d'activité), elle doit être obligatoirement versée entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 2008, et ne peut se substituer à aucun élément de rémunération. Sont éligibles les entreprises ou établissements non assujettis à l'obligation de versement de la participation, c'est-à-dire comptant moins de 50 salariés (mais aussi les professions libérales, sociétés civiles, syndicats ou associations), à condition que la prime soit versée à l'ensemble des salariés.

| Assiette exemptée | Effectifs exemptés en 2006 | Coût (1) | Mesure compensée | Cumul |
|--|----------------------------|-------------------------------------|------------------|---------------------------------------|
| Exonération totale de l'ensemble des cotisations patronales et salariales (ne restent dues que la CSG et la CRDS). | n.d. | 176 M€ en 2006 22 M€ en 2007 | Non | Aucune règle spécifique de non-cumul. |

(1) Pour l'ancienne mesure applicable en 2006 et résiduelle en 2007. Le coût de la mesure de 2008 figurera dans le prochain état semestriel.

f) Les cotisations de l'État employeur

Seule à aborder ce pan de l'assiette sociale exemptée, la Cour des comptes estime de longue date que, du moins pour les risques maladie-maternité-invalidité et famille, l'État ne paie pas tout ce qu'il doit en « cotisations fictives ». D'une part, pour les deux risques, les primes versées aux fonctionnaires (soit environ 20 % de la rémunération) échappent à l'assiette des cotisations ; d'autre part, pour la maladie, le taux, variable selon les employeurs publics, est insuffisant (il est quasiment aligné pour la famille).

Il en résulte une perte de recettes pour le régime général de l'ordre de 4,5 milliards d'euros sur les cotisations maladie (dont 3,1 milliards d'euros incombant à l'État pour ses fonctionnaires, soit 1,4 milliard pour l'insuffisance d'assiette et 1,7 milliard pour l'insuffisance de taux). Le manque à gagner de la branche famille s'établit à 1,3 milliard d'euros, dont 750 millions d'euros imputables à l'État.

g) Les niches à caractère social

Certains revenus à caractère social sont entièrement exemptés de cotisations et de contributions sociales, notamment les intérêts des livrets d'épargne réglementés, les pensions alimentaires, les allocations de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante (ACAATA), l'allocation personnalisée d'autonomie (APA), les prestations familiales et les aides au logement⁽¹⁾ ainsi que les minima sociaux (RMI, AAH, API, ASS,...) et les revenus de remplacement (pensions et allocations) lorsqu'ils sont perçus par les ménages entrant dans le champ des exonérations de la taxe d'habitation.

La Cour des comptes chiffre à 5,7 milliards d'euros les pertes de recettes liées aux retraites (du fait du taux réduit de CSG ou d'exemption), à 2 milliards d'euros celles liées aux indemnités de chômage, aux indemnités journalières et aux rentes AT-MP, et à 3,6 milliards d'euros celles liées aux allocations logement, prestations familiales et minima sociaux.

(1) Ces éléments sont toutefois assujettis à la seule CRDS.

*

Au terme de cette présentation des trois catégories d'exonérations sociales étudiées par la mission d'information, il n'est pas inutile d'en récapituler le coût global brut.

Pour les seuls allègements généraux et exonérations ciblées, les pertes de recettes atteindront en 2008 environ 33 milliards d'euros, soit de l'ordre de 7 % des ressources de l'ensemble des régimes obligatoires de base et des organismes concourant à leur financement, telles qu'approuvées en LFSS 2008. S'y ajoute un montant plus difficile à évaluer, ainsi qu'on le verra plus loin, celui des pertes de recettes occasionnées par les niches sociales.

Dans le tableau ci-après, la part relative des différentes exonérations fait apparaître la prépondérance des allègements généraux, encore accrue depuis le dernier trimestre de 2007 par l'entrée en vigueur des dispositions relatives aux heures supplémentaires.

PART RELATIVE DES DIFFÉRENTS TYPES D'EXONÉRATIONS (2006-2008)

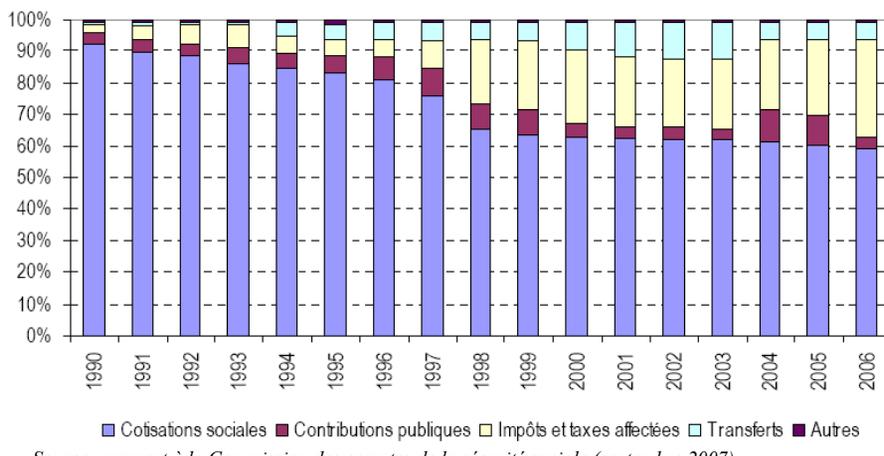
(en %)

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|--|-------------|-------------|-------------|
| Allègements généraux | 76,2 | 76,2 | 83,2 |
| <i>Réduction générale</i> | 76,2 | 75,2 | 70,4 |
| <i>Heures supplémentaires</i> | — | 1 | 12,8 |
| Exonérations ciblées | 23,8 | 23,8 | 16,8 |
| <i>Selon la catégorie de bénéficiaires</i> | 15,5 | 15,8 | 11,3 |
| <i>Selon le secteur géographique ou économique</i> | 8,3 | 8 | 5,5 |

Source : annexe 5 au PLFSS 2008.

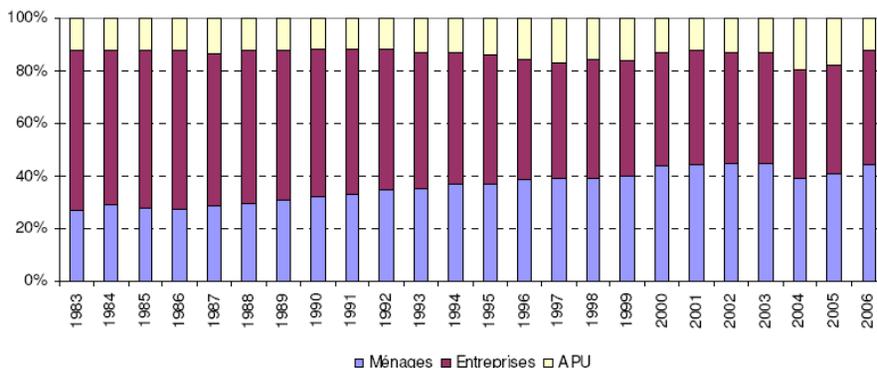
Le développement des exonérations a trouvé une traduction immédiate dans la structure des recettes du régime général, comme l'illustre le graphique ci-après, issu du rapport présenté à la Commission des comptes de la sécurité sociale (septembre 2007) : la part des impôts et taxes affectés a fortement crû au détriment de celle des cotisations sociales, la compensation budgétaire des exonérations sociales apparaissant entre 1993 et 1999, puis en 2004 et 2005, dans la part prise par les contributions publiques.

ÉVOLUTION DE LA STRUCTURE DES RECETTES DU RÉGIME GÉNÉRAL (1990-2006)



En conséquence, ainsi que le montre le graphique ci-après, la part des entreprises au sein des principaux « financeurs » de la sécurité sociale (en l'espèce, du seul régime général) a significativement reculé à compter du milieu des années 1990 : un report sur les administrations publiques – mais aussi sur les ménages – qui traduit le rôle croissant joué par les différents dispositifs d'exonération.

PART DES PRINCIPAUX FINANCEURS DU RÉGIME GÉNÉRAL



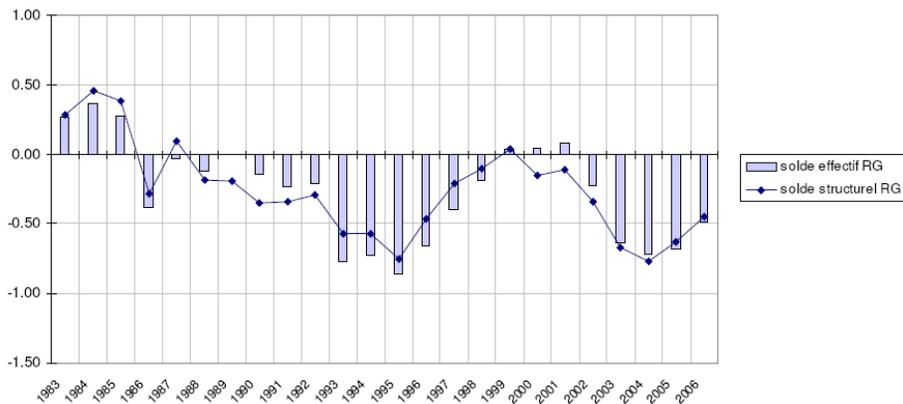
Le commentaire apporté par le programme de qualité et d'efficacité *Financement* annexé au PLFSS 2008, d'où est extrait ce graphique, mérite à cet égard d'être reproduit : « *Le poids grandissant des exonérations de cotisations sociales patronales réduit, lui, depuis le début des années 1990, la contribution relative des entreprises aux dépens de celle de l'État jusqu'en 1999 et en 2004 et 2005 et de celle des ménages entre 2000 et 2003 et en 2006 (baisse de près de 15 points entre 1990 et 2006).* » Comme on le verra plus loin (cf. *infra* page 81),

« les mesures générales d'exonération, qui concentrent de loin la plus grande partie des allègements, ont été financées par le budget de l'État jusqu'en 1999, puis en 2004 et 2005, après une période de prise en charge par le Fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (FOREC) ; depuis fin 2005, de nouveaux impôts et taxes ont été affectés au régime général, en substitution des dotations budgétaires. Ainsi, principal financeur du régime général encore récemment, les entreprises y contribuent aujourd'hui à hauteur de 43-44 %, soit autant que les ménages et trois fois plus que les administrations publiques. »

En revanche, les exonérations ne semblent pas corrélées avec l'évolution du solde structurel du régime général, qui tend à s'améliorer parallèlement à la montée en charge des exonérations, comme le montre le graphique ci-après, également tiré du programme de qualité et d'efficacité *Financement*.

SOLDE STRUCTUREL DU RÉGIME GÉNÉRAL

(en milliards d'euros)



Source : comptes de la sécurité sociale.

B. TROIS PRINCIPES ESSENTIELS

Au-delà de la légitimité des différents objectifs assignés à ces trois catégories d'exonérations et avant même d'aborder la question de leur évaluation, il n'est pas anormal, au regard des montants en jeu, de considérer qu'elles doivent être soumises à quelques principes essentiels.

Les travaux de la mission d'information commune ont ainsi fait apparaître une triple nécessité :

- ne pas accorder aux entreprises d'exonération de leurs cotisations à la branche des accidents du travail et des maladies professionnelles ;

- subordonner le bénéfice des exonérations au respect préalable de certaines obligations légales ;

– prévoir une compensation des pertes de recettes subies par les régimes de sécurité sociale.

Mais ces principes sont inégalement respectés : si les deux premiers le sont de façon relative satisfaisante, la compensation, en revanche, est à la fois partielle et complexe.

1. La non-exonération des cotisations d'accidents du travail

Les progrès récents dans la prise en compte du principe n'en laissent pas moins en suspens quelques interrogations.

a) Un principe mieux pris en compte

Parmi les cotisations patronales de sécurité sociale, celles destinées à la branche des accidents du travail et des maladies professionnelles (AT-MP) revêtent un caractère spécifique, distinct de celles qui alimentent les recettes des branches maladie-maternité-invalidité-décès, vieillesse ou famille. En effet, bien davantage que pour ces autres branches, la logique assurantielle marque les modalités de calcul des cotisations dues au titre des AT-MP, qui établissent une corrélation entre le risque et les contributions à la charge (exclusive) des entreprises : assises sur les salaires (déplafonnés depuis 1991), ces cotisations sont calculées par établissement, en fonction de l'effectif global de l'entreprise. La prise en compte du coût des AT-MP distingue entre les entreprises de plus de deux cents salariés, où le taux de cotisation résulte pour chaque entreprise du rapport entre ce coût et la masse salariale, et les entreprises de moins de dix salariés, où un arrêté fixe des taux collectifs par référence aux risques moyens appréciés sur les trois dernières années connues, une tarification mixte étant appliquée aux entreprises de taille intermédiaire.

Chaque année, un décret fixe les règles déterminant le taux de la cotisation pour chaque catégorie de risques. La caisse régionale d'assurance maladie (CRAM) classe ensuite les établissements dans ces différentes catégories en fonction de l'activité exercée et d'une nomenclature de risques ; elle fixe ensuite le taux de cotisation par établissement pour chaque catégorie de risques.

Les taux bruts résultant de ces calculs sont affectés de trois majorations fixées par la commission AT-MP de la Caisse nationale d'assurance maladie (CNAM) et approuvées par arrêté : elles couvrent respectivement les accidents de trajet, les frais de rééducation professionnelle et les charges de gestion ainsi que les dépenses de compensation interrégimes. Des mécanismes de plafonnement de l'évolution des taux d'une année sur l'autre limitent les effets qu'elle pourrait avoir sur les entreprises ou sur la branche. Enfin, les infractions (*a priori*) ou la faute inexcusable (*a posteriori*) autorisent le prélèvement des cotisations complémentaires ou supplémentaires par les CRAM. *A contrario*, les efforts de prévention peuvent donner lieu à des ristournes ou à des avances.

On voit donc que l'une des finalités essentielles du système, dont l'équilibre financier est automatiquement assuré, consiste à responsabiliser les entreprises en les incitant à renforcer la prévention, même s'il importe de souligner que cette responsabilisation doit être partagée par tous – il suffit d'évoquer à cet égard la situation du Fonds de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante (FCAATA) et du Fonds d'indemnisation des victimes de l'amiante (FIVA).

Les allègements généraux n'excluent juridiquement pas le principe de l'exonération des cotisations AT-MP et de leur compensation, mais en pratique, le mode de calcul retenu pour les exonérations générales a été ajusté afin que ces cotisations en soient de fait exclues, le taux (maximal) d'exonération (28,1 %) correspondant précisément à l'intégralité des cotisations patronales au titre de la maladie, de la famille et de la retraite.

Dès lors, la persistance d'exonérations spécifiques en la matière constituait une anomalie à laquelle l'article 143 de la LFI 2007 a commencé à remédier, en supprimant, à compter du 1^{er} janvier 2007, l'exonération qui s'attachait jusqu'alors aux contrats d'apprentissage et de qualification.

Dans le même esprit, l'article 22 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 (n° 2007-1786 du 19 décembre 2007) tend à la fois à supprimer, dans les dispositifs ciblés en vigueur, les exonérations de cotisations au titre des accidents du travail, et à proscrire les exonérations totales de cotisations patronales.

Cette disposition a donc mis fin, à compter du 1^{er} janvier 2008, aux exonérations spécifiques de cotisations AT-MP dont pouvaient encore bénéficier certains dispositifs : zones de redynamisation urbaine (ZRU), zones de revitalisation rurale (ZRR), zones franches urbaines (ZFU) et bassins d'emploi à redynamiser (BER), aide aux chômeurs créateurs ou repreneurs d'entreprise (ACCRE), aide à domicile destinée aux personnes âgées ou dépendantes ou d'un particulier les accueillant ainsi qu'au remplacement des salariés agricoles absents, activités exercées dans un but de réinsertion socioprofessionnelle par les personnes en difficulté accueillies dans les centres d'hébergement agréés au titre de l'aide sociale, emploi dans les départements d'outre-mer, contrat d'accompagnement dans l'emploi, groupements d'employeurs agricoles salariés et jeunes entreprises innovantes (« *start-up* »).

Au-delà de ce simple toilettage des mécanismes en vigueur, l'article 22 de la loi de financement pour 2008 a complété la définition des cotisations patronales au titre des AT-MP (article L. 241-5 du code de la sécurité sociale) en posant le principe qu'elles ne peuvent faire l'objet d'une exonération totale, y compris lorsque celle-ci ne porte que sur une partie de la rémunération.

b) Un principe dont le caractère universel n'est pas respecté

L'inscription d'un tel principe dans le code de la sécurité sociale ne peut certes qu'être saluée. Mais c'est pour en déduire immédiatement qu'il n'a par conséquent de valeur que législative et que toute autre loi peut donc y apporter des exceptions.

Le cas n'a d'ailleurs pas tardé à se présenter, puisqu'au moment même où la loi de financement de la sécurité sociale s'attachait à poser ce principe, l'article 128 de la loi de finances pour 2008 (n° 2007-1822 du 24 décembre 2007) y prévoyait déjà une exception. Il s'agissait en l'espèce, par amendement présenté par le Gouvernement, d'instituer une exonération spécifique de cotisations AT-MP au profit des contrats à durée déterminée et des actions de professionnalisation conclus par les groupements d'employeurs qui organisent des parcours d'insertion et de qualification au profit soit de jeunes âgés de seize à vingt-cinq ans révolus sortis du système scolaire sans qualification ou rencontrant des difficultés particulières d'accès à l'emploi, soit de demandeurs d'emploi âgés de quarante-cinq ans et plus.

En outre, plusieurs exonérations résiduelles de cotisations AT-MP demeurent encore :

– totales au titre de certaines exonérations ciblées, comme pour les arbitres et juges sportifs (article L. 241-16 du code de la sécurité sociale), ou niches sociales, comme pour les stagiaires (article L. 242-4-1 du même code) ;

– partielles au titre des allègements généraux et des heures supplémentaires.

2. Le bénéfice des exonérations pour les seules entreprises respectant leurs obligations légales

Les principes comme les montants en jeu militent pour que les exonérations ne viennent pas encourager les « patrons voyous » qui se dégagent déjà d'eux-mêmes de tout ou partie de leurs obligations. Si le respect des dispositions applicables en matière de travail dissimulé, de portée générale, s'impose ainsi aux différentes catégories d'exonérations, tel n'est pas le cas de la condition tenant à ce que l'employeur soit à jour de ses cotisations et contributions sociales.

a) Respecter les dispositions applicables en matière de travail dissimulé

Ce principe résulte de l'article 25 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2006 (n° 2005-1579 du 19 décembre 2005), qui a introduit dans le code de la sécurité sociale un nouvel article L. 133-4-2, modifié par l'article 112 de la LFSS 2008.

Le bénéfice de toute mesure de réduction et d'exonération, totale ou partielle, de cotisations de sécurité sociale ou de contributions dues aux organismes de sécurité sociale, appliquée par un employeur ou un travailleur indépendant sans qu'il soit tenu d'en faire une demande préalable, est ainsi désormais subordonné au respect par l'employeur ou le travailleur indépendant des dispositions relatives au travail dissimulé, tel que défini aux articles L. 8221-3 et L. 8221-5 du code du travail.

Après constatation par procès-verbal, l'organisme de recouvrement procède, dans la limite de la prescription applicable en matière de travail dissimulé, à l'annulation des réductions ou exonérations des cotisations ou contributions proportionnellement à la quantité de travail dissimulé que l'employeur aura utilisée à son profit. Cette annulation est plafonnée à un montant que l'article D. 133-3 du même code fixe à 45 000 euros.

b) Être à jour de ses cotisations et contributions sociales

Il convient ici de distinguer selon les trois catégories d'exonérations.

S'agissant des *allègements généraux*, la communication de la Cour des comptes à la commission des finances de notre Assemblée sur les exonérations de charges sociales en faveur des territoires et des secteurs d'activité (octobre 2007) rappelle que « *la réduction générale des cotisations patronales sur les bas salaires n'est pas elle-même conditionnée à une telle exigence* ».

Le rapport du Conseil d'orientation pour l'emploi de février 2006 relevait déjà pour sa part que « *les allègements généraux sont uniquement conditionnés au niveau de rémunération du salarié concerné. Les contrôles, notamment ceux opérés sur place, portent donc sur l'exactitude des formules de calcul appliquées par les entreprises (paramétrage du logiciel de paye) et des éléments qui servent de base à l'application de ces formules de calcul* ». Et de préciser à cet égard : « *Ces contrôles sont toutefois de plus en plus complexes à opérer, compte tenu de la masse de documents à traiter et de l'obligation de procéder à des vérifications individualisées, salarié par salarié. Par exemple, l'appréhension de la formule de calcul appliquée en matière d'allègement Fillon peut être simple lorsqu'il s'agit de détecter une anomalie systématique de paramétrage de la paye. Elle devient en revanche très complexe lorsque l'anomalie relève d'un élément de calcul individuel, lié au salarié, et qui oblige à revenir au bulletin de salaire pour vérifier la correcte application de la mesure, comme dans le cas où il convient de vérifier, mois par mois, la notion d'horaire de travail du salarié.* »

Pour certaines des *exonérations ciblées*, la disposition législative qui les instaure prévoit explicitement qu'elle est réservée aux employeurs « *à jour de leurs cotisations et contributions sociales* » (ou, parfois, à l'employeur ayant « *rempli ses obligations de déclaration et de paiement* », ou bien même simplement ayant « *souscrit un engagement d'apurement progressif de ses dettes* ») : 3° de l'article L. 5134-68 du code du travail pour le contrat

initiative-emploi (CIE) ; article L. 5522-8 du même code pour le contrat d'accès à l'emploi ; articles 12, 12-1 et 14 de la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville pour les entreprises et travailleurs indépendants dans les ZFU ainsi que pour les associations dans les ZRU ; article 131 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003) pour les jeunes entreprises innovantes ; article 10 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement et article 139 de la LFI 2007 pour le secteur des hôtels, cafés et restaurants ; article 130 de la LFR 2006 pour les bassins d'emploi à redynamiser.

En outre, selon les informations communiquées au rapporteur, le projet de loi de programme pour le développement économique et la promotion de l'excellence outre-mer étendrait ce principe à l'exonération spécifique aux départements d'outre-mer.

Enfin, pour les *niches sociales*, on voit mal, par construction, comment le fait d'omettre totalement ou partiellement de s'acquitter des cotisations et contributions sociales pourrait être corrélé avec une sanction privant l'employeur de tout ou partie des exemptions d'assiette dont il bénéficie.

Dès lors, même quand il pourrait avoir un véritable sens, le conditionnement du bénéfice des exonérations au respect de l'obligation de paiement des cotisations et contributions sociales est très inégalement prévu par les textes.

3. La compensation

Avant même la multiplication et la montée en charge des dispositifs d'exonération de cotisations sociales, la nécessité d'une compensation n'a pas tardé à devenir un élément central du débat, particulièrement autour des ressources de la branche famille. En effet, quelle que soit la légitimité des objectifs poursuivis par ces différents mécanismes, il ne revient évidemment pas aux régimes de sécurité sociale de financer ainsi directement des politiques de l'État.

À l'origine, la situation était toutefois perçue différemment : fallait-il appliquer intégralement ce principe ? Lorsque les premiers allègements généraux ont été mis en place, à une époque où la situation des comptes sociaux n'était pas aussi dégradée qu'aujourd'hui, la question de la compensation se posait en effet en ces termes : les bénéficiaires pour l'emploi attendus de ces exonérations n'allaient-ils pas équilibrer d'eux-mêmes, au travers de cotisations salariales supplémentaires, tout ou partie des pertes de recettes pour les régimes de sécurité sociale ?

L'article 5 de la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale a tranché le débat en insérant dans le code de la sécurité sociale un nouvel article L. 131-7 prévoyant que toute nouvelle exonération de cotisation serait intégralement compensée par le budget de l'État.

Malgré les apparences, le débat sur la compensation était cependant loin d'être clos : énoncé de façon lacunaire, ce principe a ensuite été renforcé par le législateur organique, tandis que l'État n'a pas toujours convenablement assumé son rôle.

a) La loi de 1994 a énoncé le principe de façon lacunaire

Le champ d'application de la loi de 1994, aussi bien *ratione materiae* que *ratione temporis*, était lacunaire.

• L'obligation de compensation ne valait que pour les exonérations de cotisations dues aux régimes de sécurité sociale

En ne visant que les exonérations de cotisations sociales dues aux « régimes concernés », la loi de 1994 omettait :

– les mesures affectant l'*assiette* des cotisations sociales ;

– les exonérations de cotisations sociales affectant les *organismes autres que les régimes de sécurité sociale proprement dits*. Or, à la suite du Fonds de solidarité vieillesse (FSV), créé deux ans plus tôt, ces organismes se sont multipliés : Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) en 1996 ; Fonds de réserve pour les retraites (FRR) en 1999 ; Fonds de financement de la protection sociale agricole (FFPSA) et Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA) en 2004 ;

– les exonérations de contributions sociales (CSG et, à partir de 1996, CRDS).

Depuis lors (*cf. b*), le législateur a tenté de combler ces trois lacunes.

• L'obligation de compensation ne vaut que pour les mesures nouvelles

Les mesures intervenues antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi de 1994 continuaient – et continuent – à ne pas être compensées. Elles sont recensées dans l'encadré ci-près, hors dispositifs en voie d'extinction (contrat de retour à l'emploi, contrat emploi-solidarité, contrat emploi-consolidé, contrat d'insertion par l'activité dans les DOM).

Mesures d'exonération antérieures à l'entrée en vigueur de la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale et ne faisant donc pas l'objet d'une compensation par l'État

Contrat d'apprentissage : abattement d'*assiette* sur la rémunération minimale et exonération de la rémunération à la CSG/CRDS.

Convention de reclassement personnalisé : allocation exonérée de CSG/CRDS (articles L. 136-2 du code de la sécurité sociale et L. 6341-1 du code du travail).

Associations intermédiaires : franchise de cotisations patronales.

Aide à domicile employée par un particulier fragile : exonération totale (personnes dépendantes) ou partielle (personnes âgées de plus de soixante-dix ans) des cotisations patronales.

Accueillants familiaux : exonération totale (personnes dépendantes) ou partielle (personnes âgées de plus de soixante-dix ans) des cotisations patronales.

Aide aux chômeurs créateurs ou repreneurs d'entreprise (ACCRE) : franchise plafonnée de cotisations sociales.

De même, n'étaient pas compensées les mesures modifiant des exonérations. En outre, il était évidemment loisible au législateur de prévoir, au coup par coup, des exceptions au principe qu'il avait lui-même fixé – il en est ainsi de l'article 5 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1999 (n° 98-1194 du 23 décembre 1998) pour l'exonération totale ou partielle des cotisations patronales au titre d'une aide à domicile employée par une association ou une entreprise auprès d'une personne fragile.

b) Le législateur s'est ensuite efforcé de renforcer la portée du principe de compensation

Cet effort s'est exercé en deux temps.

• La loi de 2004

L'article 70 de la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance-maladie, complétant l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, a étendu le champ d'application du principe de compensation. Sont désormais inclus :

– les *contributions* versées non seulement aux régimes de sécurité sociale proprement dits mais aussi aux *organismes concourant à leur financement* (FSV, FFIPSA) ou à *l'amortissement de leur endettement* (CADES) ;

– toute mesure de réduction ou d'abattement de *l'assiette* de ces cotisations et contributions. Autrement dit, au-delà des exonérations *stricto sensu*, la création de toute nouvelle niche sociale doit désormais être compensée par l'État ;

– tout *transfert de charges* opéré entre l'État et les régimes et organismes de sécurité sociale.

Ce faisant, comme en 1994 pour l'instauration du principe de compensation, son extension ne vaut que pour l'avenir, de telle sorte que les mesures antérieures d'exonération de contributions sociales et de réduction ou d'abattement de l'assiette des cotisations sociales continuent à ne pas être compensées – sans compter la quarantaine de dispositifs de taux réduits, de cotisations forfaitaires et d'assiettes forfaitaires ou *ad hoc* bénéficiant à certaines catégories de travailleurs salariés ou assimilés.

Mesures d'exonération ou d'abattement de l'assiette antérieures à l'entrée en vigueur de la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie et ne faisant donc pas l'objet d'une compensation par l'État

Volontariat dans les armées : taux et assiette réduits.

Volontariat civil de cohésion sociale : cotisations et assiette forfaitaires, exonération de contributions sociales.

Volontariat civil à l'étranger : indemnité non soumise aux cotisations et contributions sociales.

Sommes alloués au titre de l'intéressement, droits à participation, abondement de l'employeur aux plans d'épargne entreprise (PEE) et aux plans d'épargne pour la retraite collectifs (PERCO) : exclusion (plafonnée) de l'assiette des cotisations sociales.

Stock-options : exclusion d'une partie du rabais de l'assiette des cotisations et contributions sociales, exonération de cotisations sociales pour la plus-value d'acquisition en cas de respect du délai d'indisponibilité.

Participation de l'employeur (ou du comité d'entreprise) aux titres-restaurant et aux chèques-vacances : exonération des cotisations et contributions sociales.

Avantages accordés par les comités d'entreprise dans le cadre de leurs activités sociales et culturelles : exclusion de l'assiette des cotisations et contributions sociales.

Retraite supplémentaire et prévoyance complémentaire : exclusion (plafonnée) de l'assiette des cotisations sociales.

Indemnités de rupture du contrat de travail : exclusion totale ou partielle de l'assiette des cotisations sociales, exclusion de l'assiette des contributions sociales dans la limite du montant de l'indemnité légale ou conventionnelle.

En outre, après comme avant 2004, il n'en restait pas moins loisible au législateur de déroger aux principes qu'il avait lui-même énoncés à l'article L. 131-7, comme le montre l'encadré ci-après.

Non-compensations décidées par le législateur postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie

Contrat d'accompagnement dans l'emploi : franchise de cotisations patronales (article 44 de la loi n° 2005-32 du 18 janvier 2005 de programmation pour la cohésion sociale).

Contrat d'avenir : franchise de cotisations patronales (article 49 de la loi du 18 janvier 2005).

Volontariat de solidarité internationale : indemnité non soumise aux cotisations et contributions sociales (article 7 de la loi n° 2005-159 du 23 février 2005 relative au contrat de volontariat de solidarité internationale).

• La loi organique de 2005

La loi organique de 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale constitue d'abord un apport en termes d'information, grâce à la création de l'annexe 5 au projet de loi de financement de la sécurité sociale. Aux termes du 5° du III de l'article L.O. 111-3 du code de la sécurité sociale, cette annexe énumère

« l'ensemble des mesures de réduction ou d'exonération de cotisations ou de contributions de sécurité sociale affectées aux régimes obligatoires de base ou aux organismes concourant à leur financement et de réduction de l'assiette ou d'abattement sur l'assiette de ces cotisations et contributions », présente « les mesures nouvelles introduites au cours de l'année précédente et de l'année en cours ainsi que celles envisagées pour l'année à venir » et évalue « l'impact financier de l'ensemble de ces mesures, en précisant les modalités et le montant de la compensation financière à laquelle elles donnent lieu, les moyens permettant d'assurer la neutralité de cette compensation pour la trésorerie desdits régimes et organismes ainsi que l'état des créances ». Elle ventile ces mesures « par nature, par branche et par régime ou organisme ».

En outre, la loi de financement de l'année comprend désormais, en application du c du 2° du C du I de l'article L.O. 111-3 du code de la sécurité sociale, un article portant approbation du « montant de la compensation mentionnée à l'annexe prévue au 5° du III de l'article L.O. 111-4 ». De ce fait, le Parlement est amené à se prononcer sur le montant des dotations inscrites en loi de finances pour la compensation des allègements généraux et des exonérations ciblées.

Enfin et surtout, la révision de 2005 a conféré une consécration de nature organique au principe de compensation, dont la définition a de nouveau été étendue et précisée. Le IV de l'article L.O. 111-3 du code de la sécurité sociale dispose ainsi désormais que « seules des lois de financement peuvent créer ou modifier des mesures de réduction ou d'exonération de cotisations de sécurité sociale non compensées aux régimes obligatoires de base ».

Aux termes du même IV, ce monopole reconnu aux lois de financement s'applique également :

– « à toute mesure de réduction ou d'exonération de contributions affectées aux régimes obligatoires de base de sécurité sociale, ou aux organismes concourant à leur financement » (FSV, FFIPSA) « ou à l'amortissement de leur dette » (CADES) « ou à la mise en réserve de recettes à leur profit » (FRR), « ou aux organismes finançant et gérant des dépenses relevant de l'objectif national de dépenses d'assurance maladie » (CNSA) ;

– « à toute mesure de réduction ou d'abattement de l'assiette des cotisations et contributions sociales ».

En outre, à la différence du mécanisme retenu en 1994 et en 2004, la loi organique de 2005 prend bien soin de préciser que le monopole des lois de financement s'exerce également pour toute modification des mesures non compensées avant la date de son entrée en vigueur.

Il reste que les lois de financement peuvent écarter ponctuellement l'application du principe de compensation, ce à quoi les deux dernières ont procédé pour un nombre total de huit mesures (cf. encadré ci-après).

Non-compensations décidées par le législateur postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale

Article 31 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2007 (n° 2006-1666 du 21 décembre 2006)

Stagiaires en entreprises : franchise plafonnée de cotisations et de contributions sociales.

Contrat de transition professionnelle : allocation exonérée de contributions sociales.

Extension de l'ACCRES aux personnes physiques créant une entreprise implantée au sein d'une ZUS et bénéficiaires du complément de libre choix d'activité : franchise plafonnée de cotisations sociales.

Article 24 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 (n° 2007-1786 du 19 décembre 2007)

Arbitres et juges sportifs : franchise plafonnée de cotisations et contributions sociales.

Attribution gratuite d'actions : exclusion de l'assiette des cotisations et contributions sociales.

Maîtres et documentalistes liés à l'État par agrément ou par contrat en activité dans les établissements d'enseignement privés sous contrat : assiette et taux réduits.

Aide du comité d'entreprise ou de l'entreprise pour le financement d'activités de services à domicile (CESU préfinancé) : exclusion plafonnée de l'assiette des cotisations et contributions sociales.

Intéressement de projet, supplément d'intéressement et supplément de réserve spéciale de participation : exclusion de l'assiette des cotisations sociales.

Les mesures ainsi adoptées sont cependant loin d'être insignifiantes, tant dans leur montant que dans leur principe.

Selon les données exposées dans l'annexe 5 au projet de loi de financement pour 2008, le total des mesures non compensées, en très forte hausse en 2006 (près de 30 %) et encore en progression de 4 % en 2007 du fait de la montée en charge des contrats d'avenir et des contrats d'accompagnement dans l'emploi, devrait significativement reculer en 2008, pour s'élever à un peu moins de 2,5 milliards d'euros (- 12,2 %) : près de 60 % au titre de l'aide à domicile, qui devrait rester stable (1 463 millions d'euros), le contrat d'accompagnement dans l'emploi (347 millions d'euros) et le contrat d'avenir (210 millions d'euros) étant en revanche en recul. S'y ajoute l'effet de la suppression des exonérations de cotisations AT-MP résultant de l'article 22 de la LFSS 2008. La part des mesures non compensées dans le montant total des exonérations, qui était de 10,9 % en 2007, descendrait donc à 8,1 % en 2008.

c) L'État n'a pas toujours assumé convenablement la charge de la compensation

Non seulement le droit ne peut donc permettre d'assurer une compensation intégrale des exonérations, mais la pratique montre que l'État n'a pas toujours su

faire face aux engagements qui étaient les siens en la matière, quand bien même il ne s'agissait pourtant que d'une compensation partielle.

Si l'on examine successivement les trois grandes catégories d'exonérations sociales, il convient de préciser d'emblée que la compensation ne trouve actuellement à s'appliquer que marginalement en matière de niches sociales.

En effet, d'une part, les mesures antérieures (*cf. supra b*) ne donnent pas lieu à compensation, seules les mesures de réduction ou d'abattement de l'assiette des cotisations et contributions sociales instituées postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi de 2004 devant être compensées (article L. 131-7 du code de la sécurité sociale).

Quant aux mesures postérieures, d'autre part, seules trois, pour l'heure, ouvrent droit à compensation :

– la part de la rémunération versée à un sportif professionnel correspondant à la commercialisation de l'image collective de l'équipe à laquelle le sportif appartient (article L. 222-2 du code du sport, issu de l'article L. 785-1 du code du travail, lui-même créé par l'article 1^{er} de la loi n° 2004-1366 du 15 décembre 2004 portant diverses dispositions relatives au sport professionnel) ;

– les indemnités de rupture versées dans le cadre d'un accord de gestion prévisionnelle des emplois et des compétences (article 72 de la loi du 18 janvier 2005) ;

– les contributions des employeurs au chèque-transport (article 69 de la loi n° 2006-1770 du 30 décembre 2006 pour le développement de la participation et de l'actionnariat salarié et portant diverses dispositions d'ordre économique et social).

En revanche, par le jeu du IV de l'article L.O. 111-3 du même code, l'article 24 de la LFSS 2008 est intervenu pour exclure de la compensation deux mesures d'exclusion de l'assiette des cotisations et contributions sociales entrées en vigueur après 2004 :

– l'avantage résultant de l'attribution gratuite d'actions, en vertu de l'article 83 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) ;

– les sommes allouées au titre de l'intéressement de projet, du supplément d'intéressement et du supplément de réserve spéciale de participation, en vertu des articles 2 et 4 de la loi du 30 décembre 2006 précitée.

L'essentiel consiste donc à examiner les conditions dans lesquelles s'est opérée la compensation des allègements généraux et des exonérations ciblées, d'autant que c'est le régime applicable à celles-ci qui joue, le cas échéant, en matière de niches sociales, le montant dû aux régimes de sécurité sociale étant

calculé en appliquant à la perte d'assiette les taux normaux de cotisation (50,1 millions d'euros sont inscrits en LFI 2008 pour le financement des trois niches sociales compensées).

À cette fin, plusieurs mécanismes étaient concevables – la création d'un prélèvement sur les recettes du budget de l'État⁽¹⁾, l'inscription de crédits à ce budget ou bien encore l'affectation de recettes fiscales. Les deux derniers ont été utilisés et le sont encore aujourd'hui.

• Exonérations ciblées : l'insuffisance persistante des crédits budgétaires

L'apurement de la dette constituée au titre des exercices antérieurs à 2006 inclus ne règle pas le problème pour les exercices suivants, malgré le souci d'améliorer la gestion des crédits budgétaires destinés à la compensation.

** La constitution d'une dette*

L'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale se référant à une compensation « *par le budget de l'État* », celle-ci a généralement pris la forme de crédits inscrits en loi de finances, d'abord dans les différents budgets concernés puis, avec l'entrée en vigueur de la LOLF, dans les différentes missions auxquelles sont rattachées les politiques correspondant à ces exonérations.

Cela étant, pour de bonnes raisons – difficultés de prévision des montants nécessaires s'agissant de dispositifs évoluant souvent de façon très dynamique – comme pour de mauvaises raisons – provisions initiales délibérément insuffisantes ou diminuées par les transferts effectués en cours d'exercice –, l'État a progressivement contracté une dette à l'égard des organismes de sécurité sociale.

Cette évolution est intervenue alors même que l'article L. 139-2 du code de la sécurité sociale, introduit par l'article 42 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 (n° 1999-1140 du 29 décembre 1999), dispose que « *les relations financières entre l'État et les organismes concourant au financement des régimes obligatoires de base, d'une part, l'État et ces régimes, d'autre part, les organismes concourant à leur financement et les régimes obligatoires de base, enfin, sont régies par des conventions qui garantissent en particulier la neutralité des flux financiers pour la trésorerie des régimes obligatoires de base* ».

Au sein du programme de qualité et d'efficacité *Financement* annexé au PLFSS 2008, le suivi de la compensation des exonérations ciblées figure parmi les sous-indicateurs retenus au titre du troisième objectif (« *Concilier le financement de la sécurité sociale et la politique de l'emploi* »). L'ACOSS calcule ainsi un « *taux de couverture instantané* », rapportant le montant des exonérations comptabilisé au cours de l'exercice à celui des versements effectués par l'État au

(1) Laquelle nécessiterait une modification de la LOLF.

titre de l'année au cours de l'exercice ainsi que sur la période complémentaire (acomptes et régularisations).

TAUX DE COUVERTURE DES EXONÉRATIONS CIBLÉES (2005-2007)

(en millions d'euros)

| | 2005 | 2006 | 2007 |
|---------------------------------|-------------|-------------|-------------|
| Exonérations ciblées | 2,6 | 3,1 | 3,7 |
| Remboursements de l'État | 2,1 | 2,2 | 2,5 |
| Taux de couverture | 80 % | 72 % | 66 % |

Source : ACOSS.

La faiblesse de ces taux s'explique bien évidemment par l'insuffisance des dotations budgétaires, qui ne sont pas seulement employées au titre de l'exercice en cours mais aussi pour financer les soldes restant dus au titre des exercices antérieurs. En outre, n'étaient incluses dans les échéanciers de paiement que les mesures supérieures à un seuil de 150 millions d'euros en loi de finances initiale ; pour les autres mesures, le versement de l'acompte annuel de compensation au titre de l'année n n'intervenait le plus souvent que dans le cadre de la régularisation, en année $n+1$ voire $n+2$. Une convention financière entre l'État et l'ACOSS a mis fin à cette situation : à compter de 2007, l'ensemble des mesures est inclus dans les échéanciers.

Parallèlement à cette évolution, l'insuffisance du taux de couverture a contribué à la constitution d'une dette. Deux sources de nature très différente sont venues améliorer la connaissance de la dette de l'État envers les régimes sociaux.

Il s'agit, d'une part, du bilan de l'État joint au projet de loi de règlement (7° de l'article 54 de la LOLF). Celui-ci faisait apparaître, au 31 décembre 2006, une dette nette de 9,1 milliards d'euros à l'égard des organismes sociaux, dont un peu plus de 5 milliards d'euros au titre du remboursement des exonérations sociales (tous régimes).

D'autre part, l'ensemble des sommes restant dues aux régimes obligatoires de base fait l'objet d'un état semestriel que le Gouvernement, en vertu de l'article L. 110-10-1 du code de la sécurité sociale, introduit par l'article 17 de la LOLFSS, doit transmettre au Parlement avant la fin des mois de janvier et de juillet de chaque année. Au 31 décembre 2006, la situation nette s'était encore dégradée, dépassant 6,9 milliards d'euros contre 5,1 milliards d'euros au 31 décembre 2005, malgré les versements intervenus en application de la loi de finances rectificative pour 2006 (754 millions d'euros).

Au titre des prestations versées pour le compte de l'État ou prises en charge par l'État, les dettes s'élevaient à près de 1,9 milliard d'euros. Et, pour les seules exonérations de cotisations sociales, le montant net des créances des régimes obligatoires au titre des exercices 2006 et antérieurs atteignait 4,1 milliards d'euros, dont 3,1 milliards d'euros pour le régime général, 500 millions d'euros pour le régime des salariés agricoles, 390 millions d'euros pour les régimes des non-salariés non agricoles et 84 millions d'euros pour les régimes spéciaux.

** Un apurement au 31 décembre 2006 dont la Cour des comptes conteste les modalités de mise en œuvre*

L'ensemble des créances du régime général à la fin 2006, soit près de 5,1 milliards d'euros (dont 3,1 milliards d'euros pour les exonérations de cotisations sociales), a fait l'objet d'un apurement. Celui-ci, autorisé par une lettre conjointe des ministres chargés des finances et du budget du 21 septembre 2007 et régi par une convention conclue le 1er octobre 2007 entre l'État, l'ACOSS, les caisses nationales et la Caisse de la dette publique (CDP), a consisté en l'émission par l'ACOSS de billets de trésorerie à hauteur de ce montant, intégralement souscrits par la CDP. Comme la loi l'y autorise (article 125 de la loi de finances pour 2003), elle a procédé à leur annulation le 5 octobre. Ce faisant, l'ACOSS a pu accorder la remise des créances détenues par les organismes de sécurité sociale sur l'État.

Dans son rapport sur les résultats et la gestion budgétaire de l'État pour l'année 2007 établi en vue de l'examen du projet de loi de règlement, la Cour des comptes estime que les crédits de compensation manquants auraient dû faire l'objet d'une ouverture en LFR 2007. Le mécanisme retenu a en revanche permis de ne pas retracer l'opération dans le volet budgétaire des comptes de 2007 et, partant, de ne pas majorer d'autant les dépenses de l'État : le compte de résultat enregistre un produit inhabituel, correspondant à l'abandon par l'ACOSS de sa créance, tandis que le bilan traduit la réduction de la valorisation de la CDP, qui a employé des ressources de privatisation pour souscrire les billets de trésorerie de l'ACOSS.

En tout état de cause, l'opération se traduit par une réduction des charges financières de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale, à hauteur de 55 millions d'euros en 2007 et de 220 millions d'euros en 2008.

En outre, ainsi que le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique le relevait devant la Commission des comptes de la sécurité sociale en septembre dernier, la question de la dette de l'État à l'égard de la sécurité sociale est un « *débat stérile, parce que neutre pour nos finances publiques* ». Cette approche, tout à fait pertinente au regard des critères européens et de l'organisation gouvernementale adoptée depuis mai 2007, confiant à un seul ministre la responsabilité de l'ensemble des comptes publics, ne doit toutefois pas méconnaître le respect le jeu de la démocratie sociale : la nature et la valeur des dépenses et recettes de la sécurité sociale demeurent en effet spécifiques.

** Le problème de la dette demeure posé en 2007 et en 2008*

– L'exercice 2007

À l'issue de l'opération d'apurement, il n'en restait pas moins, au titre de 2006 et des exercices antérieurs, 1,8 milliard d'euros de dettes. L'article 83 de la loi de finances rectificative pour 2007 (n° 2007-1824 du 25 décembre 2007) a toutefois transféré à l'État la dette ancienne qu'il avait contractée à l'égard du BAPSA (618,7 millions d'euros), laissant donc un peu moins de 1,2 milliard d'euros de dettes, dont 947 millions d'euros au titre des exonérations

(571 millions d'euros pour les exonérations ciblées et 375 millions d'euros pour les allègements généraux).

Ce double versement doit être apprécié à sa juste valeur et il faut souligner l'effort sans précédent ainsi accompli par l'État. Malheureusement, le total des dotations budgétaires pour 2007 votées au titre de la compensation et approuvées par l'article 32 de la LFSS 2007, à savoir 2,85 milliards d'euros, n'a pas permis de couvrir le coût des exonérations ciblées compensées, qui s'est finalement élevé à 4,1 milliards d'euros. Le dynamisme de certains des dispositifs concernés doit certes être rappelé, mais il faut avoir présent à l'esprit que l'insuffisance de crédits budgétaires n'aurait été que de 100 millions d'euros, au lieu de 1,25 milliard d'euros, si l'État avait retenu les prévisions calculées par les différents régimes.

De fait, le rapport sur l'état semestriel arrêté au 31 décembre 2007 des sommes restant dues par l'État aux régimes obligatoires de base de sécurité sociale, transmis le 20 mai dernier par le Gouvernement au Parlement en application de l'article L.O. 111-10-1 du code de la sécurité sociale, vient confirmer et même amplifier les craintes qui se faisaient jour à l'automne dernier – et qui auraient dû, en toute rigueur, se traduire par une adaptation des crédits à l'occasion de l'examen de la loi de finances rectificative pour 2007.

En effet, si l'évolution de la dette nette en 2007 n'est guère significative sur le champ des allègements généraux (+ 8 millions d'euros)⁽¹⁾, elle s'est en revanche accrue de près de 1,6 milliard d'euros du fait des exonérations ciblées, dont 358 millions d'euros pour l'outre-mer, 342 millions d'euros pour les contrats d'apprentissage, 286 millions d'euros pour les organismes d'intérêt général en ZRR, 243 millions d'euros pour les services à la personne et 145 millions d'euros pour les contrats de professionnalisation. Pour ces cinq mesures ou ensembles de mesures, qui ont été à l'origine de 87,9 % de la reconstitution de la dette en 2007, les insuffisances de paiement ont donc atteint une moyenne de 29 %.

Au 31 décembre 2007, la dette « nette » totale de l'État à l'égard des organismes de sécurité sociale, compte tenu des versements intervenus début 2008 durant la période complémentaire, s'élevait à un peu plus de 3 milliards d'euros. Au sein de ce montant, la part des seules exonérations de cotisations sociales se montait à près de 83 %, soit 2,1 milliards d'euros pour les exonérations ciblées et 383 millions d'euros pour les dispositifs successifs d'allègements généraux, y compris l'exonération des heures supplémentaires.

(1) Dette née à l'époque où ces allègements faisaient l'objet d'une compensation budgétaire (2004-2005).

**DETTE DE L'ÉTAT AU TITRE DE LA COMPENSATION
DES EXONÉRATIONS (2006-2007)**

(en millions d'euros)

| | Fin 2006 | Fin 2007 |
|-----------------------------|-----------------|-----------------|
| Allègements généraux | 375 | 383 |
| Exonérations ciblées | 571 | 2 136 |
| Total | 947 | 2 519 |

Source : État semestriel arrêté au 31 décembre 2007 des sommes restant dues par l'État aux régimes obligatoires de base de sécurité sociale.

Les principaux dispositifs d'exonérations ciblées à l'origine de cette dette étaient, toujours au 31 décembre 2007, les suivants : entreprises implantées dans les DOM (778 millions d'euros), ZRR (398 millions d'euros), contrats d'apprentissage (371 millions d'euros), services à la personne (243 millions d'euros) et contrats de professionnalisation (158 millions d'euros).

– *L'exercice 2008*

Le montant de la compensation approuvé par l'article 28 de la LFSS 2008 s'établit à 3,2 milliards d'euros pour 2008 : une progression apparente de plus de 10 % au regard du montant approuvé en LFSS 2007, mais compte tenu de la très forte augmentation en exécution pour 2007 (4,1 milliards d'euros), il s'agirait en réalité d'une diminution de l'ordre de 20 %.

Plusieurs éléments devaient certes contribuer à réduire en 2008 les montants nécessaires à la compensation :

– d'une part, trois articles de la LFSS 2008 : la modification du régime applicable aux exonérations pour les organismes d'intérêt général en ZRR (article 19), la suppression des exonérations de cotisations AT-MP (article 22) et l'exclusion de cinq dispositifs du bénéfice de la compensation (article 24) jouent en effet en ce sens ;

– d'autre part, l'incidence globale de trois articles de la LFI 2008, les effets de l'élargissement du périmètre de l'exonération en faveur des jeunes entreprises innovantes (article 108) devant en effet être inférieurs à ceux de la suppression de l'exonération liée aux contrats de professionnalisation et son rattachement aux allègements généraux (article 128) et à ceux de l'introduction d'un barème dégressif pour les exonérations en ZRR et en ZRU (article 133).

En outre, le Gouvernement assure avoir défini dans la LFI 2008 une budgétisation appropriée pour la compensation.

Cela étant, la direction de la sécurité sociale n'en estime pas moins que les insuffisances de financement seraient de plus de 1,1 milliard d'euros (tous régimes) en 2008, compte tenu des prévisions actualisées des régimes et de l'hypothèse d'une levée intégrale, en fin d'exercice, de la réserve budgétaire de précaution : 330 millions d'euros pour l'outre-mer, 150 millions d'euros pour les

contrats d'apprentissage, 150 millions d'euros pour le régime micro-social des entreprises, 115 millions d'euros pour les contrats de professionnalisation et 110 millions d'euros pour les services à la personne.

L'écart est certes moins important qu'en 2007, mais il n'en conduirait pas moins, fin 2008, à porter à 3,5 milliards d'euros la dette au titre des exonérations.

** Le souci d'une meilleure gestion des crédits budgétaires de compensation*

Le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique a pris des dispositions afin que la gestion des crédits budgétaires permette de prévenir la reconstitution d'impayés de l'État aux organismes de sécurité sociale. La circulaire n° 6BCS-07-3469, en date du 17 décembre 2007, s'attache ainsi à fixer des règles de gestion des crédits de compensation de cotisations sociales et de remboursement des prestations sociales. Les trois principaux apports en sont les suivants :

– les responsables de programme devront désormais imputer prioritairement la mise en réserve de précaution sur des dépenses autres que les crédits de compensation ou de remboursement destinés aux organismes de sécurité sociale ou, à tout le moins, appliquer à ces crédits, au plus, le taux de mise en réserve fixé dans l'exposé des motifs du projet de loi de finances initiale ;

– les conventions de versement signées entre l'État et les organismes de sécurité sociale limiteront à trois le nombre des échéances, à raison d'une par trimestre pour les trois premiers trimestres de l'exercice, un versement unique demeurant toutefois prévu pour les dispositifs d'un montant annuel inférieur à 150 millions d'euros. Le quatrième trimestre pourra donner lieu à des versements complémentaires en cas de levée de la mise en réserve de précaution ou d'ouverture de crédits supplémentaires ;

– la consommation des autorisations d'engagement sera effectuée dès la signature des échéanciers annexés aux conventions pour un montant égal à la totalité de celui des échéances prévues.

Il n'en reste pas moins que la condition essentielle d'un bon fonctionnement de la compensation consiste à inscrire en loi de finances initiale des montants réalistes, adaptés au besoin en loi de finances rectificative.

● Allègements généraux : les aléas des affectations de recettes fiscales

L'essentiel de la compensation s'opère désormais sous la forme d'affectations de recettes fiscales, car c'est ce mécanisme qui est retenu, depuis la LFI 2006, pour la principale exonération compensée, à savoir les allègements généraux, et auquel il a également été recouru, en LFR 2007 et en LFI 2008, pour les heures supplémentaires. Auparavant, cette compensation était assurée par des dotations budgétaires dépendant du ministère du travail.

S'agissant des allègements généraux, chacune des deux méthodes a ainsi déjà été expérimentée à deux reprises : crédits budgétaires (1994-1999, 2004-2005) et affectations de recettes (2000-2003, depuis 2006).

Il faut en effet rappeler que l'article 5 de la LFSS 2000 avait créé un Fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (FOREC), établissement public de l'État à caractère administratif dont la mission consistait à prendre en charge des exonérations de cotisations, dont celles liées à la réduction du temps de travail. Pour financer ces dépenses, le FOREC s'était vu attribuer l'intégralité du produit de la contribution sociale sur les bénéfiques (CSB), de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), des droits sur les alcools et de la taxe sur les véhicules des sociétés, ainsi qu'une grande partie du droit de consommation sur les tabacs et une fraction de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance.

En droit, le dispositif actuel de remboursement des allègements généraux aux organismes de sécurité sociale, issu de l'article 56 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2006), comme celui mis en place par les articles 6 de la LFR 2007 et 53 de la LFI 2008 pour la prise en charge de la réduction de cotisations sociales sur les heures supplémentaires et complémentaires, constituent autant de dérogations au principe de compensation énoncé à l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale. Ils reviennent également à écarter le principe de neutralité des flux financiers entre l'État, les organismes concourant au financement des régimes obligatoires de base et ces régimes (article L. 139-2 du même code) : en effet, le rythme infra-annuel d'encaissement des impôts ne correspond pas au rythme des exonérations, de telle sorte qu'il n'y a pas nécessairement neutralité en trésorerie.

L'absence de neutralité financière vaut bien entendu aussi pour les exonérations « TEPA », bien que compensées « à l'euro l'euro ». En effet, la première grosse échéance de CSB n'intervient qu'en avril, tandis que les rentrées de taxe sur les véhicules des sociétés sont concentrées quasi exclusivement sur les mois de novembre et décembre. Ces différentes modalités de recouvrement ne respectent donc pas la neutralité financière.

Les dispositions législatives susmentionnées écartent donc explicitement ces deux articles du code de la sécurité sociale pour instaurer une garantie assurée par un ensemble de recettes fiscales affectées, dit « panier fiscal ».

Dans son exposé des motifs du projet de loi de finances pour 2006, le Gouvernement justifiait ce changement de méthode par le caractère « complexe » du mécanisme de dotations budgétaires et par le souci de « simplifier les relations financières entre l'État et la sécurité sociale ».

Dans son principe, l'affectation de recettes fiscales présente pourtant deux inconvénients :

– elle soustrait de la loi de finances, notamment de son contrôle et de son évaluation par le biais des missions et programmes, une politique capitale,

engageant des sommes considérables (plus de 20 milliards d'euros) dont le suivi devient plus difficile ;

— à l'incertitude tenant à l'évaluation du montant à compenser, elle en ajoute une autre, celle de l'évolution de la recette fiscale affectée à cette compensation. Le rapport présenté à la Commission des comptes de la sécurité sociale en septembre 2007 observait par exemple que « *la prévision de rendement des droits sur les alcools établie par le ministère des finances repose sur l'hypothèse d'une hausse de la consommation en 2007, en rupture avec la tendance des dernières années* ». Il relevait en outre que le rendement attendu du droit de consommation sur les tabacs, en légère baisse par rapport à 2006 (− 0,4 %), résultait d'une hypothèse de consommation (à prix inchangé) en faible diminution (− 0,8 %), tenant compte de l'impact du décret portant interdiction de fumer dans les lieux publics, mais d'un effet positif de la hausse des prix de 6 % intervenue le 6 août dernier, nette de la baisse des volumes consommés qu'elle devrait entraîner (+ 0,4 %).

Dès lors, année après année, il convient de prévoir correctifs, régularisations ou même mécanismes de garantie. En outre, si l'objectif était de « simplifier », on ne peut dire que les deux paniers fiscaux instaurés en 2006 et en 2007 y aient contribué, le premier d'entre eux étant constitué de onze recettes d'un rendement parfois très faible et dont l'addition ne correspond à aucune logique d'ordre fiscal, économique ou social.

** Le panier fiscal destiné aux allègements généraux proprement dits*

Ce panier fiscal prend en charge la réduction générale des cotisations patronales de sécurité sociale dite « Fillon » (article L. 241-13 du code de la sécurité sociale) ainsi qu'un dispositif marginal et deux dispositifs résiduels :

— l'exonération de cotisations d'allocations familiales sur les rémunérations des salariés non statutaires relevant de certains régimes spéciaux (principalement SNCF et RATP) et pour lesquels l'employeur est soumis à l'obligation d'assurance chômage (article L. 241-6-4 du même code), qui devrait s'élever à 28 millions d'euros en 2008 ;

— l'aide « Aubry 1 » incitative à la réduction du temps de travail (article 3 de la loi du 13 juin 1998) ainsi que la réduction « Robien » en faveur de l'aménagement et de la réduction conventionnelle du temps de travail (articles 1^{er} et 3 de la loi du 11 juin 1996), ces deux dispositifs résiduels étant considérés comme clos au 31 décembre 2007, hormis d'éventuelles régularisations.

À cette fin, le panier fiscal comprenait à l'origine les recettes suivantes :

— la taxe sur les salaires, à raison de 95 % de son produit, net des frais d'assiette et de recouvrement (article 231 du code général des impôts) ;

– le droit de consommation sur les alcools (article 403 du même code), le droit spécifique sur les bières et les boissons non alcoolisées (article 520 A du même code) ;

– le droit de circulation sur les vins, cidres, poirés et hydromels (article 438 du même code) ;

– la taxe sur les contributions patronales au financement de la prévoyance complémentaire (article L. 137-1 du code de la sécurité sociale) ;

– la taxe sur les primes d'assurance automobile (article L. 137-6 du même code) ;

– la TVA brute collectée par les commerçants de gros en produits pharmaceutiques et par les fournisseurs de tabacs.

Sa composition a ensuite quelque peu évolué, afin d'assurer sa mission de garantie de prise en charge du coût des allègements généraux.

PANIER FISCAL DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX (2006-2008)

(en millions d'euros)

| | 2006 | 2007 | 2008 |
|---|---------------|---------------|---------------|
| Droits alcools et boissons non alcoolisées | 2 594 | 2 524 | 2 552 |
| <i>Droit de consommation sur les alcools</i> | 115 | 109 | |
| <i>Droit de circulation sur les vins, cidres, poirés et hydromels</i> | 114 | 115 | |
| <i>Droit spécifique sur les bières et boissons non alcoolisées</i> | 385 | 370 | |
| <i>Droit de consommation sur les produits intermédiaires</i> | 1 976 | 1 930 | |
| Taxes sur les tabacs | 2 875 | 3 753 | 4 002 |
| <i>Droit de consommation sur les tabacs</i> | 29 | 841 | 906 |
| <i>TVA brute collectée par les fournisseurs de tabacs</i> | 2 846 | 2 891 | 2 809 |
| <i>Droit de licence sur la rémunération des débitants de tabacs</i> | – | 22 | 287 |
| Taxes acquittées par des personnes morales | 10 563 | 11 538 | 12 453 |
| <i>Taxe sur les salaires</i> | 9 047 | 10 017 | 10 859 |
| <i>Taxe sur les contributions patronales au financement de la prévoyance complémentaire</i> | 582 | 604 | 641 |
| <i>Taxe sur les primes d'assurance automobile</i> | 934 | 920 | 952 |
| TVA brute collectée par les commerçants de gros en produits pharmaceutiques | 2 820 | 3 009 | 3 072 |
| Total | 18 852 | 20 824 | 22 077 |

Source : rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale (juin 2008).

En effet, pour 2006, la loi prévoyait qu'en cas d'écart constaté entre le produit des impôts et taxes affectés et le montant définitif de la perte de recettes liée aux allègements de cotisations sociales, cet écart ferait l'objet d'une régularisation, au titre de l'année 2006, par la plus prochaine loi de finances suivant la connaissance du montant définitif de la perte (ancien IV de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale). En outre, « toute modification en 2006 du champ ou des modalités de calcul des mesures d'allègement général de cotisations sociales » aurait donné lieu, « si besoin, à un ajustement de la liste des

impôts et taxes affectés ». Et, en cas de recettes excédentaires, la différence aurait été reversée à la CNAM.

Mais le rendement du panier fiscal s'est avéré sensiblement égal au montant des allègements généraux, l'écart ne s'étant finalement élevé qu'à 4,9 millions d'euros, au détriment des régimes sociaux. L'État, conformément au principe de compensation à l'euro applicable à cet exercice, a donc effectivement inscrit ce montant dans son bilan.

Pour 2007 et 2008, les dispositions du V de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale sont applicables. De fait, elles autorisent un écart maximal de 2 % entre les recettes des impôts et taxes affectés et le montant constaté de la perte de recettes liée aux allègements généraux. C'est en effet seulement en cas d'écart supérieur à 2 % entre ces deux montants que le rapport que le Gouvernement doit remettre en 2008 et en 2009 au Parlement sur cette question serait transmis à une commission présidée par un magistrat de la Cour des comptes et comportant des parlementaires, des représentants des ministres en charge de la sécurité sociale et du budget ainsi que des personnalités qualifiées. Il reviendrait alors à cette commission de donner au Gouvernement un avis sur les mesures d'ajustement que requièrent le comblement de cet écart ou, le cas échéant, la modification du champ ou des modalités de calcul des allègements généraux.

En 2007, le passage au 1^{er} juillet au taux maximal (28,1 points) de l'allègement pour les entreprises de moins de vingt salariés, évalué à 320 millions d'euros pour le second semestre, a fait l'objet, dès l'article 41 de la LFI 2007, d'une affectation de 3,39 % du droit de consommation sur les tabacs (article 575 du code général des impôts). Par ailleurs, afin de prendre en compte la réévaluation du coût des allègements généraux, d'une part, et, plus spécifiquement, l'impact sur ces allègements de la majoration des heures supplémentaires et complémentaires prévue par la loi « TEPA », d'autre part, l'article 5 de la LFR 2007 a affecté au panier fiscal l'intégralité du produit de la taxe sur les salaires, précédemment affecté à 95 % seulement, ainsi qu'une fraction supplémentaire (5,22 %, soit un total de 8,61 %) du produit du droit de consommation sur les tabacs.

Le bilan présenté dans le rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale le 18 juin 2008 fait apparaître, pour 2007, un excédent de 154 millions d'euros en encaissements-décaissements : respectivement 113 millions d'euros et 41 millions d'euros sur les opérations afférentes à 2006 et à 2007. En droits constatés, comme les recettes afférentes à 2007 encaissées début 2008 se sont élevées à un montant quasiment équivalent à celui des pertes de cotisations enregistrées début 2008 au titre de 2007 (- 3 millions d'euros), l'excédent 2007 s'élève finalement à 37 millions d'euros.

Pour 2008, l'article 54 de la LFI 2008 a poursuivi l'extension du panier fiscal, afin de faire en sorte que soient assurés en année pleine la réévaluation du coût des allègements généraux et l'impact sur ces allègements de la majoration des

heures supplémentaires et complémentaires prévue par la loi « TEPA ». Il lui a transféré, d'une part, le droit de licence sur la rémunération des débiteurs de tabacs (article 568 du code général des impôts) et a porté, d'autre part, à 10,26 % la fraction du produit du droit de consommation sur les tabacs qui lui est affectée.

Pour 2008, le coût des allègements généraux est évalué à près de 23 milliards d'euros, au regard desquels le produit du panier fiscal, estimé à 22,9 milliards d'euros, se révélerait donc insuffisant. La différence, soit 100 millions d'euros, serait ainsi inférieure à 2 % et ne déclencherait donc pas la procédure d'ajustement prévue par le V de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale. Il convient de préciser que les estimations prennent en compte, tant pour le dernier trimestre de 2007 que pour 2008, les incidences, évaluées à 200 millions d'euros en année pleine, de l'article 12 de la LFSS 2008, qui réintègre dans l'assiette des allègements généraux les rémunérations des temps de pause, d'habillage et de déshabillage versées en application d'une convention ou d'un accord collectif étendu en vigueur au 11 octobre 2007.

Enfin, le 1^{er} du III l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale régit la question de la répartition du panier fiscal entre régimes et caisses concernés par les allègements généraux. Le III avait prévu que ces organismes de sécurité sociale bénéficieraient, pour 2006, d'une quote-part du panier fiscal au prorata de la part relative de chacun d'entre eux dans la perte de recettes liée en 2006 aux allègements généraux. Cette quote-part devait être fixée à titre provisoire par un arrêté conjoint des ministres chargés du budget et de la sécurité sociale, avant le 1^{er} janvier 2006, sur la base des dernières données disponibles. Un arrêté en date du 6 février 2006 a procédé à cette fixation à titre provisoire. Ensuite, les quotes-parts devaient être définitivement arrêtées dans les mêmes conditions avant le 1^{er} juillet 2007, sur la base des données effectives de l'année 2006, ce à quoi un arrêté du 7 mars 2007 s'est effectivement employé.

Le Gouvernement a toutefois pris un nouvel arrêté le 4 mars 2008, modifiant les clefs de répartition applicables à l'exercice précédent et limitant son application aux cotisations relatives à l'exercice 2007. Cette modification s'explique par le fait que l'application de la clef de répartition résultant de l'arrêté de 2007 aurait conduit à avantager la Mutualité sociale agricole (MSA) par rapport au régime général. En effet, les régularisations intervenues en 2007 au profit des entreprises de travail temporaire, qui ont largement contribué à la nécessité d'apporter de nouvelles recettes au panier en LFR 2007, ont concerné quasi exclusivement le régime général ; dès lors, la clef adoptée en 2007 majorait le poids de la MSA par rapport aux pertes de cotisations effectivement enregistrées, pour un impact sur les comptes évalué à quelques dizaines de millions d'euros.

Un nouvel arrêté devra donc être pris en début d'année prochaine s'agissant des sommes relatives à l'exercice 2008. Au-delà, en prévoyant de figer la clef de répartition du panier fiscal, la LFSS 2006 s'est avérée sans doute trop ambitieuse et il conviendra donc de modifier le dispositif qui en est issu, afin de prévoir un arrêté annuel de répartition qui permette d'assurer que tous les régimes

et branches assument solidairement les conséquences d'un éventuel déséquilibre du panier.

** Le panier fiscal destiné à financer les exonérations de cotisations sur les heures supplémentaires*

Comme celles des allègements généraux, les incidences de l'exonération des heures supplémentaires passent par un panier fiscal assorti de garanties.

– Un « panier bis »

Le coût de l'exonération des heures supplémentaires et complémentaires, applicable au 1^{er} octobre 2007, était estimé à 273 millions d'euros en 2007, le calcul étant établi à partir de deux mois d'encaissements/décaissements et compte tenu de la faible part des cotisants mensuels par rapport aux cotisants trimestriels. Afin de compenser la réduction de cotisations salariales ainsi que la déduction forfaitaire de cotisations patronales, l'article 6 de la LFR 2007 a affecté aux organismes de sécurité sociale 22,38 % du produit de la taxe sur les véhicules des sociétés.

Pour 2008, le rapport présenté en septembre 2007 à la Commission des comptes de la sécurité sociale évaluait, sur la base de 900 millions d'heures supplémentaires et de 130 millions d'heures complémentaires pour les salariés à temps partiel, la perte de recettes totale au titre des heures supplémentaires à 4 milliards d'euros en année pleine : 3,1 milliards d'euros de réductions de cotisations salariales et 900 millions d'euros pour la déduction forfaitaire de cotisations patronales. Il faut y ajouter l'incidence d'autres mesures de la loi « TEPA » – « neutralisation » des majorations des heures supplémentaires dans le calcul du taux de l'allègement général, calcul du taux d'allègement en référence à la rémunération mensuelle (et non plus horaire), augmentation de 10 % à 25 % de la majoration des heures supplémentaires pour les entreprises de moins de vingt salariés – pour un coût, évalué à 550 millions d'euros en année pleine, qui se rattache à la réduction générale de cotisations patronales (*cf. supra*).

Afin d'assurer le financement en année pleine du dispositif des heures supplémentaires, le panier fiscal spécifique aux heures supplémentaires a donc été élargi par l'article 53 de la LFI 2008 : la fraction du produit de la taxe sur les véhicules des sociétés a été portée à 50,57 % et complétée par la totalité du produit de la contribution sociale sur les bénéfices des sociétés (article 235 ter ZC du code général des impôts) ainsi que par la TVA brute collectée par les producteurs de boissons alcoolisées.

PANIER FISCAL DES HEURES SUPPLÉMENTAIRES (2007-2008)

(en millions d'euros)

| | 2007 | 2008 |
|--|------------|--------------|
| Taxe sur les véhicules des sociétés | 248 | 562 |
| TVA brute collectée par les producteurs de boissons alcoolisées | 213 | 1 960 |
| Contribution sociale sur les bénéfices des sociétés | 152 | 779 |
| Total | 613 | 3 300 |

Source : rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale (juin 2008).

- Une garantie à l'euro en 2007 et en 2008

En 2007 comme en 2008, la loi a mis en place un financement de ces exonérations à l'euro : en cas d'écart constaté, au titre de l'exercice considéré, entre le produit des impôts et taxes affectés et le montant définitif de la perte de recettes liée aux allègements de cotisations sociales, cet écart fait l'objet d'une régularisation par la plus prochaine loi de finances suivant la connaissance du montant définitif de la perte.

Le bilan établi dans le rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale présenté le 18 juin 2008 fait apparaître, pour 2007, que le panier fiscal a rapporté 260 millions d'euros, soit 3 millions d'euros de moins que le manque à gagner résultant des heures supplémentaires et complémentaires. En vertu du principe à l'euro, ce montant a fait l'objet d'une facturation à l'État. Les pertes de cotisations enregistrées début 2008 au titre de 2007 étant exactement équilibrées par les recettes perçues en 2008 au titre de 2007, et compte tenu de l'inscription en 2008 du remboursement du manque à gagner de 2007, l'opération se révèle neutre en droits constatés.

Pour 2008, le coût des exonérations étant évalué à un peu moins de 3,4 milliards d'euros, le panier fiscal, qui devrait rapporter plus de 3,8 milliards d'euros, couvrira largement les dépenses attendues. Il faut cependant relever que la loi n'a pas encore prévu les modalités de compensation du coût – de l'ordre de 300 millions d'euros – du rachat exceptionnel de jours de congés, faculté ouverte par loi pour le pouvoir d'achat (*cf. supra* page 30). Pour l'heure, en l'absence de disposition explicite, c'est donc théoriquement l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale qui s'applique et la compensation doit dès lors prendre la forme de crédits du budget de l'État. Comme ceux-ci n'ont pas été prévus en LFI 2008, il faudrait, le moment venu, qu'ils soient inscrits par la LFR 2008, à moins qu'un texte ne vienne d'ici là prévoir d'autres modalités de garantie des ressources des régimes sociaux, par exemple l'inclusion du coût de cette exonération parmi les dépenses couvertes par le panier fiscal des heures supplémentaires.

*

Au terme de cette présentation des différents mécanismes de compensation, il apparaît que leurs insuffisances, d'ordre tant juridique que pratique, font perdre chaque année de l'ordre de 3 milliards d'euros, en termes bruts, aux organismes de sécurité sociale, ainsi que le montre le tableau ci-après : de l'ordre de 10 % de l'ensemble des exonérations, un montant qui doit également être rapproché du déficit de l'ensemble de ces organismes, FSV et FFIPSA compris, en 2006 (10,5 milliards d'euros), 2007 (14 milliards d'euros) et 2008 (10,6 milliards d'euros), tel qu'il ressort du PLFSS 2008 et de la réunion de juin 2008 de la Commission des comptes de la sécurité sociale.

Il est certes net des éventuels « retours » de recettes sociales que peuvent produire ces différents dispositifs d'exonération, mais il ne prend pas en compte les pertes de recettes – particulièrement difficiles à évaluer (*cf.* 2 du C du II) – résultant des plus de 40 milliards d'euros d'exemptions d'assiette instituées antérieurement à la loi de 2004.

Dès lors, si la part des montants compensés ne cesse d'augmenter depuis 1993 (58,2 % contre 90,2 % en 2006, pour le seul régime général), cette amélioration en termes relatifs ne doit pas masquer une forte dégradation en volume, qui s'explique par le fait que les montants en jeu ont été multipliés par huit au cours de la même période : dès lors, le total des sommes non compensées est passé de 1,4 milliard d'euros à 2,3 milliards d'euros.

EXONÉRATIONS COMPENSÉES ET NON COMPENSÉES (2006-2008)

(en millions d'euros)

| | 2006 | 2007 | 2008 (1) |
|---|----------------|----------------|----------------|
| Allègements généraux (2) | | | |
| Coût | 19 490 | 21 726 | 26 707 |
| Paniers fiscaux | 19 485 | 21 877 | 26 700 |
| Différence | - 5 | + 151 | - 7 |
| * Réduction générale | | | |
| Coût | 19 490 | 21 463 | 22 951 |
| Panier fiscal | 19 485 | 21 617 | 22 850 |
| Différence | - 5 | + 154 | - 101 |
| * Heures supplémentaires | | | |
| Coût | - | 263 | 3 387 |
| Panier fiscal | - | 260 | 3 850 |
| Différence | - | - 3 | + 463 |
| * Exonération des rachats exceptionnels de jours de congés (3) | - | - | 369 |
| Exonérations ciblées compensées | | | |
| Coût | 3 382 | 4 013 | 4 089 |
| Crédits budgétaires | 2 429 | 2 862 | 2 995 |
| Différence | - 953 | - 1 572 | - 1 094 |
| Niches sociales compensées (4) | | | |
| Coût | 33 | 53 | 29 |
| Crédits budgétaires | 5 | 40 | 50 |
| Différence | - 28 | - 13 | + 21 |
| Total à compenser aux organismes sociaux | 22 905 | 25 875 | 30 825 |
| Total des versements de l'État aux organismes sociaux | 21 919 | 25 069 | 29 745 |
| Sommes dues aux organismes sociaux (avant apurement) | - 986 | - 806 | - 711 |
| Exonérations ciblées non compensées | - 2 699 | - 2 854 | - 2 607 |
| Niches sociales (4) non compensées (5) | - | - | - 33 |
| Ensemble des exonérations | 25 604 | 28 729 | 33 432 |
| Total restant à la charge des organismes sociaux | - 3 685 | - 3 660 | - 3 351 |
| Taux de compensation | 85,6 % | 87,3 % | 89 % |

(1) Prévisions actualisées (régime général) et LFSS 2008 (autres régimes).

(2) En encaissements-décaissements.

(3) Les modalités de compensation de cette mesure n'étant pas explicitement prévues, le droit commun doit théoriquement s'appliquer, à savoir l'inscription de crédits au budget de l'État, mais aucun montant à ce titre ne figure dans la LFI 2008 (cf. supra page 100).

(4) Instaurées depuis 2004.

(5) Le Gouvernement n'est pas en mesure de fournir une évaluation des pertes de recettes résultant des dispositifs relatifs au supplément d'intéressement et de participation, ces sommes n'étant pas isolées par rapport aux dispositifs généraux plus anciens.

Sources : annexe 5 au PLFSS 2008, rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale (juin 2008), direction de la sécurité sociale.

L'augmentation du taux de compensation – total des versements de l'État rapporté à l'ensemble des exonérations retracées dans le tableau – traduit avant tout la part croissante des allègements généraux – intégralement compensés – dans les dispositifs d'exonération, alors que la compensation des exonérations ciblées, en particulier en faveur de certains publics ou secteurs d'activité, n'est que partielle.

C. COMPARAISONS INTERNATIONALES : À QUOI SERVENT NOS CONSEILLERS SOCIAUX ?

Plus que jamais, l'approche comparative s'impose avec les pays qui sont à la fois nos partenaires et nos concurrents au sein de l'Union européenne. C'est pourquoi la mission d'information commune a eu le souci de s'intéresser à certains de ces exemples étrangers.

Plutôt que de se livrer à de longs et coûteux déplacements, elle a préféré interroger certains de nos postes diplomatiques sur l'existence et l'efficacité de dispositifs d'exonérations sociales.

Le résultat se révèle édifiant, non pas hélas en termes d'évaluation de ces dispositifs, mais quant à ce qu'il révèle soit de l'efficacité de notre réseau de conseillers sociaux, soit de la considération dans laquelle il tient la Représentation nationale, ou bien peut-être des deux à la fois.

Le président et le rapporteur ont en effet demandé aux conseillers sociaux auprès de cinq de nos grands postes européens, saisis le 29 janvier dernier par l'intermédiaire de nos ambassadeurs respectifs, de fournir avant la fin du mois d'avril quelques éléments d'information sur les exonérations sociales dans ces différents pays.

Trois mois plus tard, à l'expiration de ce délai, seules les réponses relatives à l'Italie et au Royaume-Uni, au demeurant complètes et circonstanciées, étaient parvenues à la mission.

Moyennant deux relances, Berlin a fini par fournir, le 30 mai, un tableau dont la taille (une page et demie) paraît inversement proportionnelle au temps qu'il a fallu pour le réaliser (quatre mois). Nonobstant ces mêmes relances, les postes de Madrid et de Stockholm se sont avérés incapables, à ce jour, de communiquer les éléments souhaités par la mission.

Les éléments qui lui ont été transmis permettent cependant de dégager les enseignements suivants – l'Italie apparaissant indéniablement comme le pays le plus proche du nôtre.

1. Allemagne : les exonérations en faveur des emplois précaires et instables

MiniJobs et *MidiJobs*, assortis d'exonérations de cotisations sociales, entraînant un manque à gagner (non compensé) de 600 millions d'euros pour les régimes sociaux, consistent, pour 7,2 millions de personnes, en des emplois précaires et instables principalement destinés à faire l'appoint au sein d'un ménage.

2. Italie : un maquis d'exonérations ciblées compensées mais non évaluées

Comme en France, des exonérations ciblées ont été instaurées en faveur de destinataires spécifiques : catégories de travailleurs (apprentissage, réinsertion, contrats de solidarité « offensifs » et « défensifs », chômeurs, notamment âgés ou de longue durée, femmes, personnes handicapées, travailleurs en mobilité, jeunes, ...), entreprises (entreprises innovantes), secteurs (agriculture, bâtiment, secteur maritime, ...) ou régions (zones franches urbaines). L'article 37 de la loi 88/1989 contraint l'État à rembourser le montant de ces exonérations à l'Institut national de prévoyance sociale, mais ces mesures peuvent être créées par toute loi, pour peu qu'elle en prévoie le financement, de façon comparable aux exigences posées par l'article 40 de notre Constitution. Aucune évaluation ne semble avoir été faite de l'efficacité de ces exonérations.

3. Royaume-Uni : aucune exonération

Dans ce système de sécurité sociale traditionnellement placé sous l'unique responsabilité de l'État, beveridgien par excellence, il n'existe aucune exonération de cotisation sociale. En effet, les cotisations sociales ne sont pas conçues comme des ressources affectées au financement pérenne de risques identifiés et individualisés par branches, mais comme un instrument de fiscalité personnelle analogue à l'impôt sur le revenu, à la différence qu'elles ne sont pas progressives.

Au demeurant, le Royaume-Uni n'a pas connu de dérive des dépenses se traduisant par une montée inexorable du taux des cotisations. Dès lors, la question de mettre en place des exonérations pour alléger le coût du travail ne se pose pas. En outre, il n'existe pas d'aides à l'embauche significatives. Celles-ci sont en effet considérées comme créant essentiellement des effets d'aubaine et segmentant inutilement le marché du travail, dont la fluidité doit au contraire à tout prix être préservée.

Au besoin, la politique de l'emploi passe par des aides budgétaires, et non par des exonérations. Ainsi, pour l'emploi de publics difficiles, le mode opératoire consiste-t-il à accorder à l'employeur une aide forfaitaire et limitée dans le temps, sans toucher au niveau des cotisations sociales. De même, pour mettre en place des incitations, par exemple à souscrire une épargne retraite, l'État n'accorde

aucune déduction sociale ou fiscale, mais abonde les dépenses réalisées à hauteur du taux marginal d'imposition sur le revenu de l'intéressé.

Le seul mécanisme que l'on pourrait qualifier d'exonération est l'abattement forfaitaire à la base en matière fiscale, dont le niveau correspond à celui du seuil de non-recouvrement des cotisations sociales patronales et salariales. Bien que ce dispositif ne soit pas à proprement parler un dispositif d'exonération, son effet conduit *de facto* à faire bénéficier tous les salariés d'une franchise de cotisations sociales de l'ordre de 6 800 euros par an.

Etant donné qu'il est à la base et qu'il concerne tous les salariés, il ne génère pas l'effet de « trappe à bas salaires » que risquent de provoquer des dispositifs d'exonérations ciblées sur les salaires compris entre deux bornes monétaires, tel que le dispositif français. Cet abattement général à la base ne pose pas de problème en termes de droits sociaux, et notamment de droits à retraite ou à indemnisation chômage : les prestations britanniques n'étant pas liées au salaire d'activité, leur bénéfice est subordonné au simple fait d'avoir acquitté des cotisations sociales.

4. Espagne et Scandinavie : des exemples que les conseillers sociaux en poste ne jugent sans doute pas pertinents

II.- IMPACT : CONFUSION ET DÉFICIT D'ÉVALUATION

Moins de trois mois après sa publication, le rapport d'information (n° 745) sur l'évaluation des politiques de l'emploi déposé, au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du Plan, par MM. Gaëtan Gorce et Frédéric Lefebvre, rapporteurs spéciaux des crédits de la mission *Travail et emploi*, demeure tout autant d'actualité. Plutôt que de développer longuement à nouveau le constat des insuffisances de cette évaluation, tant *ex ante* qu'*ex post*, tel qu'il ressort des conclusions présentées par nos deux collègues, et qui font suite aux travaux de la Cour des comptes aussi bien que du Conseil d'orientation pour l'emploi, le rapporteur préférera y renvoyer pour se concentrer sur les aspects spécifiques aux exonérations sociales.

En s'efforçant d'effectuer une évaluation assez large des différents dispositifs d'exonération, le rapporteur est bien conscient des degrés très divers de l'information disponible à ce sujet. En particulier, le décalage est patent entre l'attention portée à l'impact des allègements généraux et celle dont bénéficient les autres types d'exonération. À cet égard, la Cour des comptes, dans son étude adressée à la commission des finances en octobre dernier et jointe en annexe au présent rapport, mentionne deux causes principales qui valent d'être ici rappelées :

– un manque de culture de l'évaluation dans l'administration française, que vient aggraver l'absence d'un « *dispositif institutionnel incitatif adapté* » ;

– un effet d'éviction engendré par le poids, budgétaire autant que politique, d'allègements généraux qui ont accaparé les quelques ressources disponibles pour l'analyse d'impact.

En matière d'évaluation, quelques caractéristiques communes aux trois catégories d'exonérations peuvent être mises en lumière, mais il conviendra ensuite d'examiner successivement les traits spécifiques à chacune d'entre elles. Les allègements généraux apparaissent ainsi comme les moins mal connus et les plus efficaces, tandis que l'efficacité des exonérations ciblées, trop éparpillées, est insuffisamment prouvée, et que les « niches sociales » représentent un coût trop élevé pour des objectifs très divers.

A. DES CARACTÉRISTIQUES COMMUNES

Pour l'ensemble de ces dispositifs, la complexité apparaît comme une question centrale, dans la mesure où les bénéficiaires potentiels, à savoir les employeurs, y sont ici directement confrontés. Malgré cette complexité, les entreprises n'en tirent pas moins parti des exonérations sociales, comme en témoigne un taux moyen apparent d'exonération de 4,4 % en 2006.

1. L'information entre complexité et instabilité

Dans quelle mesure l'abondance et la variété des dispositifs présentés en première partie du présent rapport nuisent-elles à la clarté de la perception qu'en ont les bénéficiaires potentiels ?

Même s'il est difficile de répondre de manière catégorique à une telle question, l'ACOSS indique que chaque année, au sein du milliard d'euros de redressements opérés par les URSSAF, environ 20 % le sont... en faveur des assujettis. De même, le rapport du Conseil d'orientation pour l'emploi de février 2006 constate que « *sur les 270 millions d'euros de redressements au titre des mesures emploi, environ 80 millions, soit près du tiers de ce montant, sont des redressements en faveur de l'entreprise (notification d'un crédit)* ». Ces chiffres illustrent le fait que certaines entreprises n'appliquent pas à plein les dispositifs par crainte de commettre une erreur ou par méconnaissance des possibilités offertes par la réglementation.

L'amélioration des outils d'information à destination des employeurs se heurte à une complexité croissante des dispositifs et à leur instabilité.

a) Une meilleure information sur les dispositifs

Les outils d'information mis à la disposition des employeurs s'améliorent. Un réseau de quinze chambres de commerce et d'industrie a ainsi entrepris un recensement de l'ensemble des aides publiques (nationales mais aussi locales ou européennes), consultable en accès libre depuis 1993 sur l'Internet, de même que l'observatoire des aides aux entreprises et du développement économique de l'Institut supérieur des métiers. En outre, les principaux dispositifs ainsi que les barèmes sont aisément disponibles en ligne sur le site des URSSAF ou sur le portail Internet de la sécurité sociale (www.securite-sociale.fr). Et à l'image de celle de Lyon, dont le directeur a été entendu par la mission d'information commune, les URSSAF organisent des réunions d'information à destination des employeurs.

Cela étant, des représentants de secteurs professionnels auditionnés par la mission d'information commune – alors même qu'on peut considérer que l'une de leurs responsabilités devrait précisément consister à remédier à cet état de fait à l'égard de leurs mandants – ont estimé que le déficit de connaissance demeurerait élevé, mentionnant par exemple un taux de recours de seulement 60 % pour un dispositif fiscal et social dont le coût est pourtant déjà de l'ordre de plusieurs milliards d'euros pour les finances publiques.

b) Une complexité croissante des dispositifs

En tout cas, nul ne conteste que cet empilement et cette complexité risquent d'exercer des effets pervers, à commencer par les gestionnaires du recouvrement. Et cette préoccupation apparaît notamment dans l'une des annexes

au projet de loi de financement de la sécurité sociale : le programme de qualité et d'efficacité *Financement*.

Ainsi, parmi ses neuf « indicateurs de cadrage », le huitième – aussi simple que remarquablement parlant – analyse l'évolution et la structure des dispositifs d'exonération : reprenant les données de l'annexe 5 au projet de loi de financement, il fait apparaître un accroissement continu du nombre de ces dispositifs et, surtout, une forte disproportion entre le nombre de mesures nouvelles ou modifiées, d'une part, et celui des mesures supprimées, d'autre part.

ÉVOLUTION DU NOMBRE DE DISPOSITIFS D'EXONÉRATION (2005-2007)

| | 2005 | 2006 | 2007 |
|---|------|------|------|
| Nombre de dispositifs | 44 | 51 | 54 |
| Nombre de dispositifs entrés en vigueur ou modifiés par la loi | 21 | 15 | 16 |
| Nombre de dispositifs supprimés | 3 | 5 | 5 |

Source : programme de qualité et d'efficacité *Financement*.

Parmi les cinq objectifs poursuivis par le programme de qualité et d'efficacité, le quatrième, intitulé « Simplifier les procédures de financement », vise également à apprécier la complexité des mécanismes. L'un de ses sous-indicateurs entend mesurer la difficulté que les entreprises ont à calculer leurs cotisations sociales. Comme le souligne la fiche de présentation de ce sous-indicateur, une telle approche se justifie en termes à la fois d'acceptation du prélèvement social et d'efficacité des politiques qui sont associées aux mécanismes de ce prélèvement. Au stade du PLFSS 2008, les éléments d'évaluation proposés ne l'étaient toutefois qu'à « titre exploratoire », leur « robustesse » restant encore à « valider » :

– le nombre moyen de « codes-types de personnel » par établissement selon la taille des entreprises. Le code-type de personnel identifie, dans le bordereau récapitulatif des cotisations (déclaration URSSAF), des cotisations ayant les mêmes modalités de calcul pour chaque catégorie de salariés ; dès lors, plus il existe de codes-types, plus le nombre d'opérations de calcul des cotisations est important et, partant, complexe ;

– le nombre des entreprises ayant eu au moins un redressement ayant donné lieu à remboursement de la part de l'URSSAF ramené au nombre total d'entreprises contrôlées pour une année.

L'intérêt de cette démarche en termes d'objectifs et d'indicateurs pourra être pleinement apprécié lorsque leur évolution sera connue sur plusieurs années, d'autant que le programme de qualité et d'efficacité indique que « la faisabilité d'un indicateur synthétique de complexité pourrait être étudiée ».

c) Une instabilité croissante des dispositifs

Les données recensées par le programme de qualité et d'efficacité font également ressortir la fréquence des modifications affectant les textes législatifs et réglementaires relatifs aux exonérations : une instabilité qui, s'ajoutant à la multiplicité et à la complexité des dispositifs, nuit bien évidemment d'abord aux entreprises, mais qui, en empêchant les mesures de s'appliquer sur une durée suffisante, rend également leur évaluation beaucoup plus difficile.

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes relève en outre que cette instabilité s'accompagne d'une « absence de maîtrise de la décision » : « depuis le 1^{er} janvier 2005, 36 mesures nouvelles ont été envisagées, dont 17 sans même que le ministère en charge de la sécurité sociale en soit informé ».

La procédure d'adoption de ces mesures dérogatoires est elle-même à l'origine de ce manque de stabilité. Du moins en est-elle à l'origine immédiate, tant il est vrai que des causes plus lointaines pourraient être recherchées, qu'il s'agisse d'engagements de l'exécutif pris pour répondre à telle ou telle crise ponctuelle, ou bien de l'écho donné au Parlement à telle ou telle revendication spécifique. L'étude de la Cour des comptes jointe en annexe au présent rapport aborde brièvement cette question, et l'illustre au moyen du tableau suivant :

LES MODALITÉS D'ADOPTION DES EXONÉRATIONS DEPUIS 2005

| Procédure | Nombre | Crédits |
|---|---------------|--|
| Inscription dans un projet de loi discuté en réunion interministérielle en présence du ministère de la santé | 19 | Prévus lorsqu'elles sont compensées |
| Introduction par voie d'amendement parlementaire discuté en réunion interministérielle mais sans concertation préalable | 5 | Mesures non financées |
| Écartée en réunion interministérielle et adoptée lors du passage au Parlement | 7 | Pas de crédits prévus. Budgétisation avec retard |
| Pas d'information préalable au ministère de la santé au moment des arbitrages ou décisions | 15 | Pas de crédits prévus. Budgétisation avec retard |
| Mesure abandonnée ou remplacée par une aide de l'État | 11 | |

Source : direction de la sécurité sociale.

2. Le taux d'exonération apparent

Outre son apport sur les questions de complexité et d'instabilité, le programme de qualité et d'efficacité *Financement* fournit d'intéressants éléments d'information sur les incidences des exonérations considérées dans leur globalité. Il s'agit notamment du « taux d'exonération apparent », qui rapporte le montant total des exonérations à l'assiette des cotisations du régime général. Il montre

qu'indépendamment des difficultés d'information que les employeurs peuvent rencontrer, ils n'en bénéficient pas moins concrètement d'exonérations significatives.

Ce taux est présenté par secteur d'activité dans le tableau ci-après.

MONTANT TOTAL DES EXONÉRATIONS RAPPORTÉ À L'ASSIETTE DES COTISATIONS DU RÉGIME GÉNÉRAL (2006)

| Secteur | Taux d'exonération apparent sur le champ total des exonérations (en %) | Part des allègements généraux dans le total des exonérations (en %) | Salaire mensuel moyen du secteur (en euros) |
|--------------------------------------|--|---|---|
| Industries agricoles et alimentaires | 7,2 | 84,4 | 1 841 |
| Industries des biens de consommation | 3,6 | 88,9 | 2 432 |
| Industrie automobile | 2,2 | 90,5 | 2 509 |
| Industrie des biens d'équipement | 2,6 | 82,8 | 2 652 |
| Industrie des biens intermédiaires | 3,8 | 90,3 | 2 294 |
| Énergie | 0,6 | 66,9 | 2 875 |
| Construction | 8,2 | 81,4 | 1 742 |
| Commerce | 7 | 89,1 | 1 906 |
| Transports | 4,6 | 91,7 | 2 254 |
| Activités financières | 1,1 | 81,9 | 3 204 |
| Activités immobilières | 5,1 | 89,7 | 1 843 |
| Services aux entreprises | 4,2 | 87,5 | 2 194 |
| Services aux particuliers | 9,4 | 78,1 | 1 515 |
| Éducation, santé, action sociale | 6,1 | 56,8 | 1 560 |
| Administration | 2,7 | 52,4 | 2 608 |
| Total secteur concurrentiel | 5 | 82,7 | 2 075 |
| Secteur non concurrentiel | 0,8 | | — |
| Total | 4,4 | 80,4 | — |

Source : programme de qualité et d'efficience Financement (PLFSS 2008).

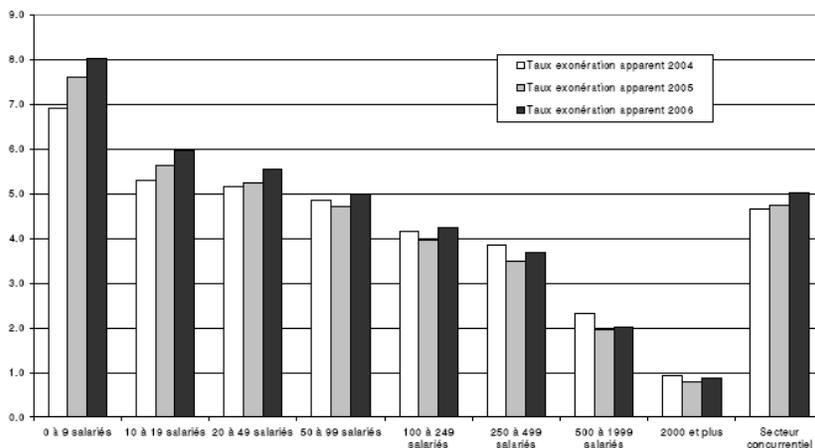
Autour d'une moyenne de 4,4 % en 2006, le taux d'exonération apparent varie de un à seize selon les secteurs – de 0,6 % pour celui de l'énergie à 9,4 % pour les services aux particuliers. Deux causes expliquent ces disparités :

– les exonérations décroissent généralement avec le niveau de salaire, de telle sorte que plus les salaires sont élevés dans un secteur donné, moins ce secteur est susceptible de bénéficier d'exonérations ;

– certains secteurs bénéficient d'allègements spécifiques.

La présentation du taux d'exonération apparent par taille d'établissements est également très instructive, comme le montre le graphique ci-après.

TAUX D'EXONÉRATION APPARENT SELON LA TAILLE DES ÉTABLISSEMENTS (2004-2006)



Source : ACOSS-URSSAF.

Autour d'une moyenne de 5 % pour l'ensemble du secteur concurrentiel en 2006, il varie entre 0,5 % pour les entreprises de plus de 5 000 salariés et 8 % pour les entreprises de moins de dix salariés, dans lesquelles le salaire brut mensuel moyen est inférieur de près de 20 % à la moyenne du secteur concurrentiel. *A contrario*, ce salaire dépasse 1,6 SMIC dans les établissements de plus de 500 salariés.

*

Compte tenu des montants qui y sont consacrés et de l'importance des politiques qui y sont associées, les exonérations sociales devraient bénéficier d'une évaluation poussée, afin que les pouvoirs publics comme les citoyens soient en mesure d'en apprécier la pertinence. Tel n'est pas le cas actuellement, même si les degrés de connaissance et d'efficacité de ces dispositifs varient grandement selon leur nature.

B. ALLÈGÈMENTS GÉNÉRAUX : LES MOINS MAL CONNUS ET LES PLUS EFFICACES

Les développements ci-dessous ne seront consacrés qu'à la réduction générale de cotisations patronales. S'agissant en effet de l'efficacité et du coût des mesures en faveur des heures supplémentaires, il est évidemment trop tôt, à peine six mois après leur mise en place, pour pouvoir procéder sérieusement à leur évaluation.

Il est certes d'ores et déjà possible de déterminer leurs incidences mécaniques sur le coût du travail, qui vont dans le même sens que celles de la

réduction générale : le rapport à la Commission des comptes de la sécurité sociale (septembre 2007) a ainsi calculé que pour les entreprises de moins de vingt salariés, compte tenu de l'alignement de la majoration des heures supplémentaires, le coût du travail est abaissé pour toutes les rémunérations inférieures à environ 1,45 SMIC ; pour les autres entreprises, le coût du travail est abaissé quel que soit le niveau de rémunération. De manière générale, la réduction du coût du travail est d'autant plus élevée que la rémunération est voisine du SMIC.

Mais les effets attendus tant en termes de bénéficiaires que d'évolution de leur pouvoir d'achat ne peuvent encore être déterminés avec précision.

*

Dès son rapport public de 2004, la Cour des comptes soulignait l'insuffisance des évaluations de la politique d'allègements de charges sociales en France : *« les études d'impact [...] ont été peu nombreuses au moment de la mise en place de cette mesure, en 1993, et, en 1995, lors de sa montée en régime »* et *« les évaluations "ex post" des allègements de charges sont rares et divergentes. »* Mais elle n'en considère pas moins que *« les évaluations existantes livrent cependant quelques enseignements significatifs »*.

De fait, les allègements généraux – et c'est heureux compte tenu de l'importance qu'ils ont prise depuis quinze ans – peuvent être considérés, parmi l'ensemble des dispositifs d'exonérations sociales, comme les moins mal connus. Une quinzaine d'études s'attachant à chiffrer expressément les effets des allègements généraux sur l'emploi peuvent ainsi être recensées.

Avant d'en venir aux évaluations proprement dites, quelques points de méthode doivent être préalablement précisés.

1. Les présupposés théoriques

Face à la situation de l'emploi, et notamment de l'emploi non qualifié, que connaissait la France au début des années 1990, la théorie économique postule qu'une baisse du coût du travail est susceptible d'exercer un double effet :

– un effet de revenu, la baisse du coût du travail favorisant un enchaînement vertueux de baisse des prix, d'augmentation de la consommation et de l'investissement, et, par conséquent, de hausse de l'emploi. Cet effet ne se distingue pas qualitativement d'une autre forme de baisse des prélèvements pesant sur les entreprises ;

– un effet de substitution entre capital et travail, la diminution du coût du travail rendant plus avantageuse pour les entreprises une substitution au facteur capital du facteur travail. De même, la diminution du coût du travail non qualifié entraîne une substitution à son profit par rapport au travail qualifié. À la différence de l'effet de revenu, cet effet a donc une incidence spécifique sur la demande de

travail non qualifié, mais on estime généralement qu'il ne joue à plein qu'au bout de cinq ans environ.

Ce faisant, bon nombre d'éléments viennent ensuite complexifier l'évaluation de l'efficacité des allègements généraux.

a) Approche microéconomique ou macroéconomique ?

L'approche microéconomique consiste à tenter de quantifier l'effet direct des allègements généraux en analysant leur impact sur les entreprises, en comparant un groupe cible de participants au programme avec un groupe de non-participants possédant si possible les mêmes caractéristiques que le groupe évalué. La difficulté, s'agissant des allègements généraux, tient précisément à ce que leur caractère général rend plus difficile l'identification d'une population témoin qui ne bénéficierait pas de la mesure. Une étude publiée en 2001 par l'INSEE a toutefois tenté de contourner cet obstacle, en comparant l'évolution de l'emploi dans des entreprises présentant des caractéristiques proches mais se différenciant par l'intensité de la baisse du coût du travail consécutive aux allègements.

La voie macroéconomique passe par le calibrage, l'estimation et la simulation de maquettes du marché du travail, décrivant son fonctionnement dans un cadre d'équilibre général. Ces maquettes distinguent différentes catégories de salariés, selon la qualification, le niveau de salaire et leur répartition entre les secteurs de l'économie et les régions, les catégories de chômeurs ou bien les modalités de formation des salaires et d'équilibre du marché du travail. Les principales caractéristiques institutionnelles de l'économie sont également intégrées : salaire minimum, prélèvements, politique de l'emploi.

b) Évaluations ex ante et ex post

Les évaluations *ex ante*, c'est-à-dire avant l'entrée en vigueur du dispositif, s'accordent sur l'impact positif des allègements de cotisations patronales sur l'emploi, concluant à leur efficacité maximale lorsqu'ils sont ciblés sur le SMIC. C'est ce qu'il est convenu d'appeler un « effet d'assiette » : la baisse du coût du travail induite par les allègements est d'autant plus forte et les emplois créés d'autant plus nombreux que les travailleurs sont faiblement rémunérés.

Cela étant, les résultats peuvent varier de manière sensible en fonction des modèles économétriques retenus, selon qu'ils sont d'inspiration « keynésienne » ou « (néo-)classique ». Certaines analyses se concentrent ainsi sur l'effet de revenu, négligeant l'effet de substitution entre le travail non qualifié et les autres facteurs de production. D'autres, au contraire, se fondent sur une approche de long terme se concentrant sur la relation entre le travail non qualifié et les autres facteurs de production.

Ainsi, pour une élasticité de substitution du travail non qualifié aux autres facteurs de l'ordre de 2,5, ces études estiment qu'une baisse de 10 % des cotisations patronales doit se traduire par la création de 390 000 à 440 000 emplois

non qualifiés. Mais si cette élasticité n'est que de 0,7, les résultats ne sont que de l'ordre de 100 000 à 120 000 emplois. L'élasticité est toutefois plus élevée au fur et à mesure que le salaire diminue : selon la DGTPE, elle passerait ainsi de 0,3 à 1,6 SMIC pour atteindre 1,2 au niveau du SMIC. C'est pourquoi l'on considère que l'efficacité des allègements est théoriquement maximale s'ils sont ciblés sur les bas salaires, d'autant que l'effet relatif sur le coût du travail y est, par construction, plus important. Mais il faut également tenir compte de l'élasticité de la demande de biens et services au regard des prix, sur la valeur de laquelle un consensus n'est pas davantage aisé à trouver.

C'est dire que dans l'évaluation *ex ante*, le choix des paramètres exerce une influence déterminante sur les résultats, d'autant que l'état des connaissances laisse planer une incertitude pouvant aller du simple au triple sur la valeur de ces paramètres.

Moins nombreuses, les évaluations *ex post*, quant à elles, cherchent à reconstruire, à partir des évolutions observées, ce qu'aurait été l'emploi sans les allègements, en estimant un modèle économétrique qui recourt aux données statistiques disponibles. Elles sont donc tributaires de délais relativement importants. En outre, les allègements généraux ayant fait l'objet d'aménagements presque tous les ans, les effets attendus à moyen et long termes n'ont pas le temps de se confirmer pleinement en grandeur réelle. De ce fait, les estimations de créations d'emploi attendues à terme qui ressortent des évaluations à partir de modèles macroéconomiques ne peuvent jamais être confrontées aux évolutions réellement observées.

Comme le souligne le Centre d'études de l'emploi, « *l'impact positif des exonérations sur l'emploi repose sur des mécanismes de substitution qui mettent du temps à produire pleinement leurs effets. Il faut des mesures stables pour changer les comportements d'embauche des employeurs en faveur de telle ou telle catégorie de travailleurs.* » De même, dès 1998, le rapport « Les cotisations sociales à la charge des employeurs : analyse économique » présenté par M. Edmond Malinvaud dans le cadre du Conseil d'analyse économique faisait, à propos du dispositif d'allègements alors en vigueur, une distinction entre les créations d'emplois à dix ans (300 000 à 400 000) et les créations à plus long terme (500 000).

Dès lors, cette instabilité contribue à amoindrir, *ex post*, les retombées escomptées *ex ante* des allègements généraux : le caractère durable d'un dispositif est essentiel afin que les acteurs économiques puissent en avoir une perception claire, celle d'une donnée structurelle de leur environnement réglementaire et économique. On rappellera dans le même sens que les économistes considèrent que l'effet de substitution attendu des allègements généraux ne joue pleinement qu'au bout de cinq ans. Or force est de constater que depuis quinze ans, d'une étape à l'autre, la forme des barèmes comme les seuils d'application et l'ampleur des exonérations ont fortement évolué – autant d'insécurité juridique génératrice de « coûts de court terme » qui ont réduit l'efficacité des allègements généraux.

Enfin, les apports des travaux *ex ante* et *ex post* doivent être conjugués, car ils sont complémentaires : éludant les querelles relatives aux modèles à retenir, les seconds semblent en principe préférables, mais les données qu'ils exploitent ne permettant pas d'intégrer certains effets de long terme, les travaux de caractère plus prospectif conservent leur intérêt.

c) Emplois peu qualifiés, faible niveau de diplôme et bas salaires

L'accord sur la nécessité de favoriser les « non qualifiés » n'est pas exempt d'ambiguïtés. Ainsi que le fait la Cour des comptes dans sa communication à la commission des finances (juillet 2006), il y a lieu de s'interroger : de quoi parle-t-on exactement ? Car ces trois notions se recoupent certes en partie, mais il convient de bien distinguer trois types de « qualification » :

– la formation des personnes, qui peut être appréhendée en termes de niveau de formation ou de diplôme, mais qui, plus largement, doit inclure tout ce qui contribue à la *qualification personnelle*, comme les acquis de l'expérience ;

– la profession des personnes, qui ne coïncide pas nécessairement de façon exacte avec la *qualification professionnelle* de l'emploi en question, à savoir l'ensemble des qualités requises pour occuper cet emploi ;

– le salaire, sachant que la *qualification salariale* définie par les échelles des accords collectifs n'en constitue qu'un élément. Au demeurant, ainsi que le relève la Cour, « *la frontière de 1,6 SMIC étant très élevée (de l'ordre du salaire médian aujourd'hui), l'expression "bas salaires" pour caractériser les salaires et salariés en dessous de cette frontière est quelque peu abusive. [...] Il est certain que cette définition est très large, et qu'elle va au-delà des emplois peu qualifiés.* »

Selon les enquêtes réalisées par l'INSEE, l'ordre de grandeur entre actifs ayant une profession peu qualifiée (6,3 millions) et actifs peu diplômés (15,5 millions) est d'ailleurs très différent. Et, entre 1982 et 2002, les évolutions de ces deux populations sont divergentes : une très légère croissance du nombre des actifs ayant une profession peu qualifiée (0,4 % en moyenne par an) mais une très forte décroissance du nombre des actifs peu diplômés (– 0,9 % par an).

En outre, ces notions évoluent avec le temps : l'emploi non qualifié fut longtemps essentiellement cantonné au secteur secondaire, mais la Cour constate que « *notre économie s'est "tertiarisée"* » et que « *se sont donc développés des emplois de services à l'évidence peu qualifiés* ». De même, selon l'INSEE, le pourcentage de salariés peu diplômés parmi ceux occupant ou ayant occupé un emploi peu qualifié connaît une décroissance régulière de 96,8 % en 1982 à 79,5 % en 2004.

Enfin, comme l'observe la Cour, « *notre politique d'allègements des cotisations sociales, qui vise à améliorer la situation des personnes peu qualifiées en favorisant la création (ou le maintien) d'emplois peu qualifiés, est fondée en réalité, non pas sur les emplois peu qualifiés à strictement parler, mais sur les*

emplois peu rémunérés : elle s'exprime en effet en allègements pour les salariés rémunérés en dessous de 1,6 SMIC. »

d) Compensation budgétaire ou « panier fiscal » ?

La compensation budgétaire *stricto sensu* présente un avantage capital en termes de contrôle de l'évolution des exonérations. Car si la sécurité sociale n'a plus à présenter à l'État la « facture » correspondant à une exonération donnée, le suivi du coût de cette exonération en devient nécessairement plus difficile et moins précis. Au-delà des pertes de ressources proprement dites, la question de la compensation se pose donc également en termes de transparence.

L'une des préconisations du rapport sur les aides publiques aux entreprises de la mission d'audit de modernisation conduite par les inspections générales des finances, des affaires sociales et de l'administration (décembre 2006) consiste d'ailleurs à « regrouper l'ensemble des aides publiques relevant de la même finalité au sein d'un seul programme LOLF, à l'exception des aides strictement sectorielles ».

Or, le passage, depuis 2006, à une logique de « panier fiscal », qui n'aurait pas manqué d'être qualifié, en d'autres temps, de « débudgétisation », ne va pas du tout dans cette direction. Non que l'État s'acquitte mal du remboursement des allègements généraux depuis que cette méthode de compensation a été adoptée – il remplit même mieux ses engagements qu'auparavant. Non que les recettes aient faiblement progressé, les taxes sur les salaires, les produits pharmaceutiques et la prévoyance permettant de suppléer au caractère peu dynamique de celles assises sur les boissons, les tabacs et les primes d'assurance. Mais même en l'absence de dispositif « écran » comme le fut celui mis en place avec le FOREC, le système est structurellement fragilisé par des recettes et des dépenses dont les facteurs d'évolution sont distincts : modifications éventuelles de la législation, hausse des salaires et, plus généralement, comportement des acteurs économiques, d'un côté, assiette des impôts et taxes affectés, de l'autre. Le panier fiscal des allègements généraux a d'ailleurs dû être complété en 2007.

À l'heure où comptes de l'État et comptes de la sécurité sociale doivent certes faire l'objet d'une approche globale, ces considérations ne relèvent pourtant pas que de l'intendance, de vases communicants ou de simples jeux d'écritures. Accessoirement, le panier fiscal permet d'éviter d'afficher une hausse des prélèvements budgétaires lorsque le « manque à percevoir » de la sécurité sociale augmente et requiert d'être compensé. Surtout, c'est une politique de près de 25 milliards d'euros – l'équivalent de la mission *Recherche et enseignement supérieur* – qui échappe ainsi aux mécanismes de contrôle et d'évaluation parlementaires de la dépense publique, avec le risque de déresponsabilisation lié à la moindre visibilité de l'impact des mesures réduisant les recettes. Or, compte tenu du cadre actuel de la discussion des projets de loi de finances ou de financement de la sécurité sociale, le système des paniers fiscaux ne permet pas d'assurer le minimum de contrôle qui serait celui d'une dépense budgétaire, au travers des programmes annuels de performances (PAP) annexés au projet de loi de finances initiale ou des rapports annuels de performances (RAP) annexés au

projet de loi de règlement. Les allègements généraux échappent ainsi également au travail d'information et d'enquête qui, si la compensation prenait la forme de crédits budgétaires, serait celui des rapporteurs spéciaux compétents.

e) Emplois créés ou emplois sauvegardés ?

Les allègements généraux créent-ils des emplois, conformément à l'un des objectifs affichés au moment de leur instauration, celui d'un « enrichissement de la croissance en emplois », ou bien se contentent-ils d'en éviter la destruction ?

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes relève que beaucoup de travaux *« concluent que l'allègement aurait plutôt conduit à ralentir ou à reporter des destructions d'emplois, qu'à susciter des créations d'emplois. [...] Si l'on admet une telle interprétation, la politique d'allègements des charges peut trouver une certaine justification, car elle permet de ralentir, ou de différer des destructions ou des transformations inévitables (notamment sous l'effet de la mondialisation) : elle offre un certain répit pour se transformer, s'organiser pour répondre à cette concurrence. »*

Dans leur note commune de décembre 2005, la DGTPE et la DARES relativisent avec raison la portée de cette distinction : *« toute politique visant à diminuer le coût du travail par rapport à une situation de référence donnée a un effet positif sur l'emploi par rapport à cette même situation de référence. Seule la nature de l'emploi est affectée, dans le premier cas, il s'agit d'emplois préservés (qui auraient été détruits sinon) et dans le second cas, d'emplois créés. »* En effet, qu'ils aient été créés ou sauvegardés, les emplois liés aux allègements généraux disparaîtraient en tout état de cause en quelques années si ces allègements venaient à être totalement supprimés.

Il faut enfin noter que l'accroissement de l'emploi n'entraîne pas *ipso facto* une diminution du chômage : par suite d'un effet de flexion des taux d'activité, c'est-à-dire l'attirance ou le retour d'inactifs sur le marché du travail, profitant d'une situation plus favorable en termes d'emploi, la diminution du chômage peut se révéler moins forte que l'augmentation de l'emploi.

f) Coût brut et coût net

Le coût brut des allègements généraux est bien évidemment prévu *ex ante* et constaté avec précision *ex post*. Mais ces données purement comptables ne sauraient évidemment suffire lorsqu'il s'agit d'apprécier les effets de cette politique. Car si elle crée ou sauve des emplois, elle suscite de ce fait un surcroît de cotisations sociales ainsi que de moindres dépenses de revenus de remplacement (minima sociaux et allocations de chômage). Au-delà du coût brut, il convient donc de considérer le coût net, déduction faite du montant de l'ensemble des transferts sociaux et des aides diverses directement ou indirectement liés au financement du chômage.

Toutes ces considérations doivent donc inciter à la prudence dans l'interprétation des résultats. Mais la tendance n'en demeure pas moins claire : les allègements généraux exercent un effet positif sur l'emploi.

2. L'épreuve des faits

L'un des principaux enseignements des auditions menées par la mission d'information commune est sans doute le suivant : personne ne plaide pour une remise en cause *ex abrupto* des allègements généraux. En effet, d'experts en syndicalistes et de hauts fonctionnaires en représentants patronaux, chacun s'est accordé à reconnaître que cette politique avait une incidence positive sur l'emploi, même si les évaluations fluctuent grandement – de 200 000 à 1 500 000 emplois créés ou sauvegardés.

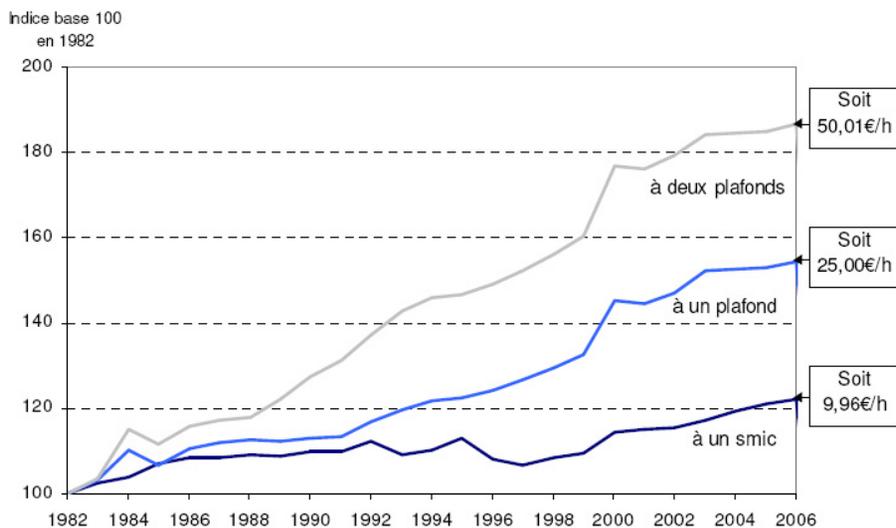
Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes corrobore ce constat : *« aucune des évaluations n'aboutit à un effet négatif sur l'emploi ou sur l'emploi non qualifié, et c'est évidemment capital : quelles que soient leurs imprécisions, ou leurs différences d'approche, ces évaluations s'accordent sur un effet bénéfique macroéconomique, du moins en termes d'accroissement net de l'emploi. Les évaluations menées à l'étranger sont également concordantes sur ce point, de sorte qu'il peut être considéré comme établi. »*

S'il a longtemps jeté une ombre suspecte sur les allègements généraux, le spectre du « cadeau aux patrons » n'était donc qu'un épouvantail, ce que confirment les incidences positives des allègements généraux en termes de coût du travail ou de part de l'emploi qualifié, même si elles ont varié d'une phase à l'autre de l'application du dispositif et si leur bénéfice s'est exercé de façon inégale selon le temps, les secteurs ou les régions.

a) Une baisse du coût du travail

D'un strict point de vue financier, les étapes successives de la réduction des charges patronales ont mécaniquement exercé l'impact souhaité. L'indicateur n° 6 du programme de qualité et d'efficacité *Financement* associé au PLFSS 2008, qui est dédié à l'évolution du coût du travail net des exonérations de charges sociales au niveau du SMIC, de une et de deux fois le plafond de la sécurité sociale pour un salarié travaillant à la durée légale passé aux 35 heures au 1^{er} juillet 2000, le montre clairement. Ce coût a augmenté en moyenne annuelle sur la période 1982-2006 en volume de respectivement 3,5 %, 4,5 % et 5,4 %.

ÉVOLUTION DU COÛT DU TRAVAIL NET DES EXONÉRATIONS DE CHARGES SOCIALES (1982-2006)



Source : direction de la sécurité sociale.

Comme le relève le commentaire de ce graphique, dans les années 1990, « à deux plafonds, les charges patronales ont sensiblement augmenté entre 1990 et 1999, passant de 33,89 points à 45,54 points [...]. Au niveau du plafond, l'augmentation des charges patronales a été beaucoup moins sensible ; celles-ci n'ont augmenté que d'environ 2 points [...]. Au niveau du SMIC, l'évolution du coût salarial est en revanche très inférieure à celle du salaire minimum (+ 1,6 % contre + 3%), grâce aux allègements généraux de cotisations sociales. »

« La mesure d'exonération dite "Aubry 2", ouverte aux seuls salariés ayant réduit leur durée du travail, a permis d'atténuer l'effet de la hausse de la rémunération brute [consécutive à l'abaissement de la durée légale du travail] sur l'évolution du coût du travail. Toutefois, cette exonération étant dégressive avec le niveau de salaire [...], les effets de la réduction du temps de travail se sont répercutés plus fortement au niveau des hauts salaires (un plafond et deux plafonds) qu'au niveau du SMIC. Le coût du travail, calculé au 1^{er} juillet 2000, a ainsi augmenté de 6,1 % au niveau du SMIC, et de respectivement 11,3 % et 12,2 % à un plafond et deux plafonds. »

D'un point de vue méthodologique, le commentaire relève toutefois que le coût du travail est probablement surestimé : « d'une part, la législation en matière de durée du travail pour les cadres est plus souple que pour celle des autres catégories de salariés [...]; d'autre part, la réduction du temps de travail a occasionné une modification du décompte de la durée du travail dans beaucoup d'entreprises, avec par exemple l'exclusion de certaines pauses. Par ailleurs, la réduction du temps de travail s'est accompagnée d'une politique de modération salariale : les

rémunérations brutes au niveau du SMIC, d'un plafond et de deux plafonds ont ainsi augmenté de moins de 0,5 % par an en termes réels entre 2003 et 2006. » En outre, « le coût du travail a été ralenti par la croissance de la productivité induite par les 35 heures. » Dès lors, « l'évolution du coût du travail calculée sur données macroéconomiques [...] paraîtrait plus modérée sur la période 2000-2006 ».

En tout état de cause, le taux de prélèvement effectif a été fortement réduit au niveau du SMIC, comme le montre le tableau ci-après (fondé sur un taux moyen d'accidents du travail de 2,28 %), même s'il faut conserver à l'esprit, s'agissant des cotisations patronales, l'importance de la part des cotisations autres que celles au régime général.

TAUX DE PRÉLÈVEMENT EFFECTIF À LA CHARGE DE L'EMPLOYEUR (2005-2007)

(en %)

| | Salaire = SMIC | | | Salaire = Plafond |
|--|------------------------------|--|------------------------------|-------------------|
| | Établissements < 10 salariés | Établissements entre 10 et 20 salariés | Établissements ≥ 20 salariés | |
| Taux de prélèvement effectif global | 13,80 | 16,90 | 20,40 | 46,40 |
| <i>Régime général</i> | 2,28 | 2,28 | 4,38 | 30,38 |
| <i>Autres cotisations</i> | 11,52 | 14,62 | 16,02 | 16,02 |
| Part du régime général dans l'ensemble des prélèvements sociaux | 16,5 | 13,5 | 21,5 | 65,5 |

Source : direction de la sécurité sociale.

Alors que SMIC net et coût du travail augmentaient à peu près au même rythme, à partir de 1993, la croissance plus rapide du SMIC net a pu être accompagnée d'une diminution du coût relatif du travail au niveau du SMIC (cf. *supra* graphique page 25).

Dès lors, les salaires inférieurs à 1,1 SMIC concentrent 30,6 % des allègements généraux, alors que leur part ne s'élève qu'à 6,8 % de la masse salariale et à 12 % des effectifs. Près des quatre cinquièmes du montant des allègements sont ainsi concentrés entre 1 et 1,3 SMIC. À l'autre extrémité de l'échelle, la part des salariés dont le salaire horaire est compris entre 1,4 et 1,6 SMIC n'est que de 8,6 % du montant des exonérations.

RÉPARTITION DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX PAR TRANCHE DE SALAIRE

(en milliards d'euros)

| Salaire horaire | Coût des allègements | | Effectifs |
|-----------------------|----------------------|------------|-------------------|
| | En milliards d'euros | En % | |
| Inférieur à 1,1 SMIC | 7,46 | 36,7 | 2 140 000 |
| Entre 1,1 et 1,2 SMIC | 4,67 | 23 | 1 814 000 |
| Entre 1,2 et 1,3 SMIC | 3,82 | 18,8 | 1 869 000 |
| Entre 1,3 et 1,4 SMIC | 2,61 | 10,9 | 1 735 000 |
| Entre 1,4 et 1,5 SMIC | 1,38 | 6,7 | 1 590 000 |
| Entre 1,5 et 1,6 SMIC | 0,38 | 1,9 | 1 230 000 |
| Total | 20,32 | 100 | 10 378 000 |

Source : ACOSS

Globalement, ces allègements, qualifiés de « généraux » au regard de leur champ d'application et de leur absence de conditions, le sont donc aussi s'agissant du nombre de salariés concernés : s'il s'est légèrement réduit avec le passage du seuil de 1,7 à 1,6 SMIC, ce nombre n'en demeure pas moins considérable au regard des 16 millions de salariés du secteur privé.

b) Un tournant dans le financement de la protection sociale

La croissance constante du montant des allègements généraux a fortement contribué à l'accélération du mouvement de fiscalisation du financement de la protection sociale engagé avec la création de la CSG et prolongé par l'affectation d'autres impôts et taxes. Entre 1983 et 2006, la part des cotisations sociales dans les recettes du régime général est ainsi passée de 92 % à 55 %. Même dans la branche famille, traditionnellement financée par des cotisations patronales, leur part s'est réduite à la moitié seulement des ressources de cette branche.

c) Un impact différent selon les phases d'application du dispositif

Rapporté à un montant de 5 milliards d'euros d'allègements, l'impact s'étale d'environ 125 000 à 560 000 emplois non qualifiés supplémentaires, créés ou sauvegardés, les divergences tenant en partie à la définition de l'emploi qualifié (cf. *supra* page 114) : salariés rémunérés au SMIC, bas salaires, peu diplômés.

L'objectif assigné aux allègements généraux a évolué en deux temps.

• La phase « offensive » (1993-1997)

Son objectif affiché étant alors de « *permettre aux entreprises d'augmenter leur compétitivité face à la concurrence* », il est admis que la première phase (« Balladur » puis « Juppé ») peut se définir par son caractère « offensif ». Ce fut en tout cas la seule à s'exercer sans qu'une autre politique (réduction du temps de travail) ne vienne brouiller les effets de ces allègements, sous réserve toutefois des fortes augmentations du SMIC intervenues concomitamment.

Dans son rapport de février 2006, le Conseil d'orientation pour l'emploi, s'efforçant de dégager un consensus et une synthèse de l'ensemble des travaux, considère que « *les allègements décidés au début des années 1990 et ayant été mis en œuvre avant la RTT auraient créé autour de 300 000 emplois* ». C'est exactement à ce niveau que s'établissait quelques mois plus tôt « *l'appréciation commune après contre-expertise de différentes études* » de la DGTPE et de la DARES.

Or, compte tenu de cette relative « pureté » de l'expérience menée au cours de cette période, l'évaluation des effets des allègements peut être tenue pour probante : en agissant sur les bas salaires, notamment à partir de 1995, on est parvenu à créer de l'emploi (non qualifié).

• La phase « défensive » (depuis 1998)

Avec la réduction du temps de travail (1998-2002) puis le rattrapage des SMIC (depuis 2003), la finalité des allègements généraux est entrée dans une phase plus « défensive ». Il ne s'agissait plus de baisser le coût du travail, mais de compenser les hausses résultant de ces deux politiques. Et au raisonnement en termes de compétitivité s'est substitué, dans le discours des pouvoirs publics, le souci de favoriser « *les entreprises de main-d'œuvre, les petites entreprises, le commerce, l'artisanat et les services [qui] sont ceux qui créent principalement les emplois dans notre pays* ».

Ainsi, deux secteurs fort peu exposés à la concurrence internationale absorbent aujourd'hui près de 30 % du total des allègements bas salaires : le commerce de détail et les services opérationnels (notamment l'intérim), la grande distribution (supermarchés et hypermarchés) absorbant à elle seule 43 % des allègements dont bénéficie le commerce de détail.

Comme le fait remarquer la Cour des comptes, « *contrairement à l'un des buts visés par la politique de baisse du coût du travail sur les bas salaires engagée en 1993, les industries manufacturières directement exposées à la compétition internationale et au risque de délocalisation ont peu bénéficié des exonérations. À l'inverse, en dehors de l'industrie agro-alimentaire et en partie du transport et du tourisme, les principaux secteurs bénéficiaires ne sont pas directement exposés à la compétition mondiale et moins encore au risque de délocalisation mais sont en général considérés comme des secteurs susceptibles, précisément du fait de leur faible exposition à la concurrence internationale, d'occuper une proportion plus grande de salariés peu qualifiés : construction, commerce de détail, hôtels-restaurants.* » Le risque d'un effet d'aubaine, compte tenu des tensions qui peuvent exister sur le marché du travail pour certains de ses secteurs, ne peut donc être exclu.

À l'issue de ces phases successives de la politique d'allègements, la Cour note qu'on « *a retrouvé en 2004 un niveau relatif de coût salarial au niveau du SMIC très voisin de celui de 1994 : autrement dit, les allègements n'ont fait que compenser au cours de ces dix dernières années l'effet de la hausse du SMIC, liée notamment à la mise en place des 35 heures. Il est sûr que, sans les allègements, le coût du travail peu qualifié serait, par rapport à celui du travail payé au niveau médian, beaucoup plus élevé (la courbe serait parallèle à celle du rapport des salaires) ; mais il est remarquable qu'aujourd'hui (en 2004), le coût relatif du travail peu qualifié par rapport à celui du salaire médian ne soit pas plus faible que dix ans auparavant, c'est-à-dire qu'au début de la politique d'allègements : l'indice s'établit à 113 en 2004, contre 111 en 1994. C'est dire que, de fait, cette politique a équilibré l'impact sur le coût relatif du travail peu qualifié de la réduction de la durée du travail.* »

En outre, la réduction du temps de travail est venue brouiller les conditions de l'évaluation : la plupart des évaluations portent sur les créations d'emplois liées

à la réduction du temps de travail dans son ensemble, et non sur le seul volet dédié aux allègements. Dans ces conditions, comment évaluer aujourd'hui les effets sur l'emploi des allègements généraux ? Extrapolant l'estimation de 300 000 emplois créés grâce au dispositif en vigueur avant 1998 au regard des sommes désormais consacrées aux allègements, la DGTPE estime que leur suppression entraînerait la perte nette de 800 000 emplois, « *sauf à revenir sur les fortes augmentations du SMIC horaire décidées et votées du fait de la réduction du temps de travail* ».

d) Un instrument relativement peu coûteux

Si l'on reprend l'estimation de 300 000 emplois créés par la première phase du dispositif, peu sujette à caution, pour une dépense budgétaire qui était alors de l'ordre de 6 milliards d'euros, le coût brut par emploi créé ou sauvegardé serait donc de l'ordre de 20 000 euros, soit un montant proche du coût d'un emploi au SMIC à temps complet.

Comme on l'a vu précédemment, un tel calcul est insuffisant si l'on veut véritablement apprécier dans leur globalité les coûts et avantages de cette politique en faveur de l'emploi. Or, selon une note du Centre d'études de l'emploi, « *une estimation raisonnable du coût net est d'environ la moitié du coût brut* ». Cet ordre de grandeur est confirmé par la note commune de la DGTPE et de la DARES, qui conclut à un montant de 5 000 à 10 000 euros par emploi créé ou sauvegardé, « *ce qui fait de cette politique l'instrument le moins coûteux à moyen terme en termes de création d'emplois dans le secteur marchand* ». Il suffit en effet de se souvenir par exemple qu'avant que l'article 19 de la LFSS 2008 ne modifie ce dispositif, le coût de l'exonération de cotisations bénéficiant aux organismes d'intérêt général en ZRR s'élevait à près de 60 000 euros par emploi créé...

e) Une stabilisation de la part de l'emploi non qualifié

La Cour des comptes met en lumière le « *net retournement de l'évolution de l'emploi salarié peu qualifié* », et ce, quel que soit le critère retenu pour mesurer l'emploi non qualifié. « *Le minimum est atteint en 1994 : avant cette date, on observe une diminution régulière (- 0,7 % par an) ; depuis lors, une reprise nette (+ 2,3 % par an). L'inversion de tendance est très marquée. L'emploi peu qualifié n'a guère fluctué, ses évolutions ont été régulières, d'abord négatives puis positives et cette tendance s'observe sur tous les segments de l'emploi sélectionnés : pour les hommes comme pour les femmes, pour les peu qualifiés de l'industrie comme ceux du tertiaire, et quelle que soit la profession de ces peu qualifiés, le schéma est le même : l'évolution est, depuis 1994, plus dynamique que ce qu'elle était avant. Les deux exceptions, et c'est assez paradoxal vu les images les plus répandues, concernent les ouvriers du tertiaire à temps partiel et, globalement, les salariés à temps partiel : leur croissance est moins soutenue depuis 1994 qu'avant.* »

Et la Cour de conclure : « *la cassure est concomitante avec l'allègement des charges et peut-être, sous bénéfice d'inventaire, lui est en partie due* ». La

DGTPE relève par ailleurs que c'est dans les secteurs qui ont le plus bénéficié des allègements de cotisations que la part de l'emploi non qualifié s'est le plus redressée.

Cette « *cassure* » dans l'évolution de l'emploi salarié peu qualifié, pour reprendre le terme choisi par la Cour, coïncide certes avec une conjoncture économique plus favorable, mais ne semble pas devoir lui être attribuée, les précédents épisodes de reprise ne s'étant pas accompagnés d'un changement aussi sensible pour l'emploi non qualifié. Par conséquent, même si les séries statistiques comme les études économétriques peinaient jusqu'alors à établir un lien entre coût du travail et évolution de l'emploi non qualifié, les faits ne tendent pas moins à établir un lien entre les deux phénomènes à partir de 1994, et cela à un moment où aucune autre politique de cette importance ne semblait susceptible d'exercer une influence en ce sens.

S'agissant en revanche de l'emploi qualifié, l'impact des allègements généraux apparaît beaucoup plus incertain, les résultats des études étant extrêmement partagés sur ce point. Ainsi que l'indique le Centre d'études de l'emploi, les allègements « *renchérissent le coût du travail qualifié relativement au coût du travail non qualifié, ce qui implique des effets de volume et de substitution. Ces effets sont tous favorables à l'emploi non qualifié mais produisent un impact théoriquement ambigu sur l'emploi qualifié. Un impact négatif sur l'emploi qualifié suppose que les effets de substitution dominent les effets "revenus", ce qui est d'autant plus probable que la fenêtre de ciblage est étroite.* »

f) L'impact sur le niveau des rémunérations : une « trappe à bas salaires » ?

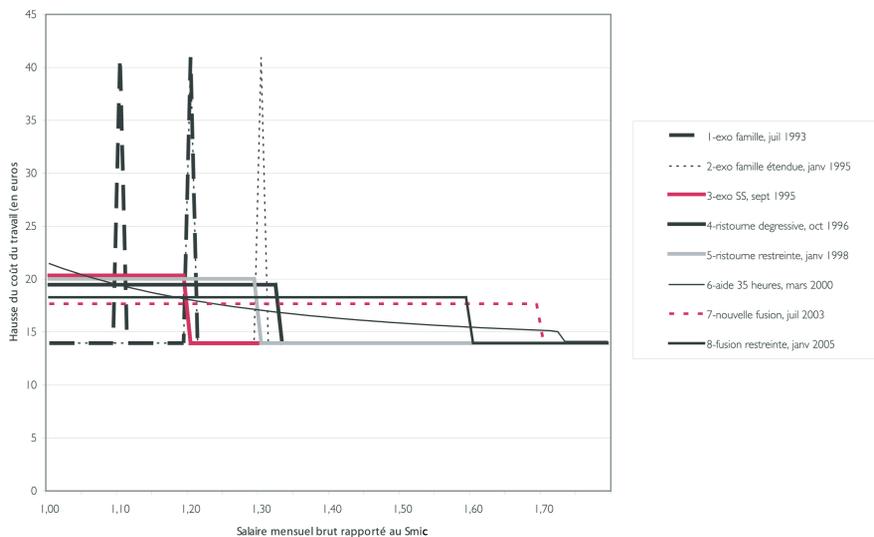
On appelle « trappe à bas salaires » le risque pour les salariés embauchés à un niveau faible de salaire de rester longtemps ou même durant toute leur vie active à ce niveau. Ce risque est *a priori* susceptible d'être accru par les allègements généraux sur les bas salaires puisque toute augmentation de salaire pour un salarié payé en dessous de la borne d'allègement se traduit pour l'employeur par une augmentation plus que proportionnelle du coût du travail global de ce salarié.

Le graphique ci-après montre ainsi les incidences, dans les différents dispositifs d'allègements retenus depuis 1993, d'une hausse de salaire de 10 euros sur le coût de travail. On voit qu'elle a pu, sous certaines hypothèses, dépasser 40 euros. En effet, le taux marginal n'est plus constant avec un mécanisme tel que celui de l'exonération des cotisations familiales en paliers, mise en œuvre en 1993 (34,6 % jusqu'à 1,1 SMIC, 37,3 % entre 1,1 et 1,2 SMIC) ; il connaît un brusque saut à la hausse entre chaque palier (1,1 SMIC, 1,2 SMIC).

Avec le dispositif actuel, augmenter le salaire brut de 10 euros revient – linéairement – à 16 euros pour l'employeur, sans d'ailleurs que le bénéfice n'en

soit pour autant très intéressant pour le salarié (une hausse de 10 % d'un salarié au SMIC coûte 213 euros à l'employeur mais ne rapporte que 23 euros au salarié).

RÉPARTITION DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX PAR TRANCHE DE SALAIRE



Source : Centre d'études de l'emploi, Connaissance de l'emploi n° 25 (janvier 2006) : Y. L'Horty, « La fin des exonérations sur les bas salaires ? »

Cet effet potentiel a toujours été évoqué lors des réflexions sur les effets des allègements, par exemple par M. Edmond Malinvaud dans son rapport de 1998, qui plaidait pour que le seuil d'exonération soit porté à 2 SMIC. La crainte de cette trappe à bas salaires explique pour une part qu'on ait voulu créer un dispositif qui ne soit pas trop abrupt, c'est-à-dire qui ne décroisse pas trop rapidement : en ce sens, un allègement qui décroît linéairement jusqu'à 1,1 SMIC est beaucoup plus abrupt qu'un autre qui décroît jusqu'à 1,3, et *a fortiori* qu'un troisième jusqu'à 1,6. Car dans ce raisonnement, plus la pente est forte, plus le risque de trappe à bas salaires est élevé.

Le nombre de salariés rémunérés au SMIC a certes progressé de 3 points depuis 1995, pour atteindre 13 % en 2007. Mais ce phénomène tient aussi à ce que les fortes revalorisations du SMIC intervenues durant cette période ont intégré dans cette population ceux dont le salaire pouvait être, quelques années plus tôt, significativement supérieur au SMIC.

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes relève que « le nombre de salariés rémunérés au SMIC, ou à son voisinage et jusqu'à 1,6 SMIC a beaucoup augmenté ces dernières années. Quelle que soit la tranche retenue, la croissance du nombre de salariés situés entre le SMIC et cette tranche est spectaculaire. Par exemple environ 40 % des

salariés étaient rémunérés entre le SMIC et 1,6 SMIC (SMIC horaire annualisé sur la base d'une semaine de 39 heures) en 1995 ; ce sont aujourd'hui (en 2003) un peu plus de 50 %, ce qui signifie que la borne de 1,6 SMIC est à peu près égale au salaire médian : on mesure combien, du fait de la hausse du SMIC, la conception des "bas salaires" est devenue extensive, et s'est même en partie diluée. »

La Cour observe que « *les études se rejoignent cependant pour conduire à penser que l'effet [de trappe à bas salaires] pourrait, s'il existe, être très modeste. Il est vrai que le terme de carrière salariale examiné est très court – trop court pour conclure. La nécessité d'autres travaux ne s'en fait que plus sentir. En attendant, il est impossible d'évaluer empiriquement l'ampleur de l'éventuel effet. Sans ignorer l'argument théorique, son importance ne doit alors pas être surestimée dans le choix du seuil limite du dispositif d'allègement. »*

L'étude *L'évolution de l'emploi faiblement rémunéré au cours des dernières*, publiée en 2002 par l'INSEE, considère « *qu'il existe effectivement une certaine persistance de l'état de travailleur à bas salaire dans la mesure où avoir un bas salaire l'année n augmente fortement le risque d'être à bas salaire l'année suivante. Néanmoins, ce risque ne semble pas s'être aggravé avec les allègements. En effet, la décote salariale liée au fait d'avoir été à bas salaire auparavant est de niveau comparable en 2001 et en 1991. »* Les auteurs attribuent cette apparente absence de « *trappes à bas salaires* » aux augmentations du salaire minimum, susceptibles d'avoir compensé le ralentissement des hausses de salaires induit par les allègements.

Cette analyse est confirmée par l'étude *Allègements de cotisations patronales et dynamique salariale* publiée par l'INSEE en 2007 et réalisée sur les seules déclarations annuelles de données sociales (DADS) de la première « *vague* » d'allègements (1994-1997). Elle a examiné, durant la période de mise en place des allègements de charges, les différentiels d'évolution de salaire en fonction du salaire initial. Or, l'évolution relative du taux de croissance des salaires des individus touchés par les baisses de charges relativement aux individus les plus proches (du point de vue du salaire brut) non touchés par ces allègements a mis en lumière la plus forte probabilité d'être augmenté dont les individus à bas salaires bénéficiaient en 1997 relativement aux individus de salaire « *moyen* », et cela relativement à la situation de 1994, où les baisses de charges n'étaient que très marginales. Par ailleurs, le taux de croissance des salaires, pour les salaires inférieurs à 1,33 SMIC, a augmenté relativement plus vite pour les plus bas salaires. Néanmoins, il est difficile d'exclure l'hypothèse selon laquelle cette hausse n'est pas simplement la répercussion de l'accélération du SMIC entre 1994 et 1997.

La comparaison, pour un individu de caractéristiques observables données et dont le salaire initial est proche du SMIC, de l'évolution de son salaire, selon que l'on considère la période d'introduction des baisses de charge ou une période sans allègements de charge, suggère qu'il n'existe pas de différences significatives

dans le devenir salarial d'un individu à bas salaire entre 1994 et 1998, période de réduction de charges, et entre 1984 et 1988, période conjoncturellement proche et ne connaissant pas d'allègements de cotisations patronales. L'étude conclut donc que *« la politique de réduction des cotisations patronales, accompagnée par la hausse successive du SMIC, ne semble pas avoir créé d'effets "trappes à bas salaires" suffisants pour peser significativement sur le niveau de revenu des individus bénéficiant de ces allègements »*.

Enfin, un document d'études (n° 134) publié en janvier 2008 par la DARES s'attache à évaluer dans quelle mesure les politiques successives d'allègements ont pu modifier la politique salariale pratiquée par les entreprises en ayant bénéficié. Il suggère que des effets de trappe à bas salaires pourraient exister, compte tenu de l'incidence ambiguë des allègements sur le taux de croissance des salaires : *« d'un côté, le coût moyen du travail est réduit et le surplus ainsi dégagé par les entreprises peut être en partie utilisé pour accélérer la promotion salariale. D'un autre côté, le coût marginal du travail augmente en raison de la dégressivité des allègements, ce qui renchérit d'autant le coût d'une augmentation donnée du salaire brut. L'estimation permet de décomposer ces deux effets et montre que l'effet négatif de la progressivité du coût marginal sur la mobilité salariale des travailleurs à bas salaires l'emporte. »*

Ce document procède par ailleurs à une simulation des effets attendus sur la mobilité salariale d'une modification du barème des allègements de cotisations sociales. Il estime ainsi que la réforme mise en œuvre à partir de juillet 2003, qui a abouti en juillet 2005 à un barème unique pour les entreprises, qu'elles soient passées ou non à 35 heures, contribuerait à réduire le taux de croissance des salaires inférieurs à 1,3 SMIC à hauteur de 2,6 points, par rapport au barème moyen 2001-2002, qui n'y contribuait qu'à hauteur de 1,7 point. Cette incidence n'est pas négligeable au regard du niveau du taux de croissance du salaire réel des bas salaires entre 2001 et 2003 (11,1 %), mais elle ne tient pas compte des éventuelles conséquences des allègements sur les trajectoires salariales des salariés nouvellement embauchés grâce aux allègements de cotisations, alors même que ces nouvelles embauches peuvent présenter des caractéristiques très spécifiques en matière d'emplois créés et de personnes recrutées, très différentes des emplois existants avant la mise en place des allègements, caractéristiques qui pourraient les destiner à des perspectives salariales peu favorables.

Une fois de plus, il est difficile de tirer des conclusions péremptoires de ces différentes études, dont il ressort toutefois que l'effet de trappe à bas salaires semble davantage redouté que réel.

g) Un impact discutable sur la « qualité » de l'emploi

En quoi les allègements généraux ont-ils affecté la « qualité » de l'emploi, c'est-à-dire la perspective, pour le salarié, de poursuivre une carrière où son niveau de qualification progresse ?

Même si, comme on l'a vu précédemment, la chute du nombre d'emplois qualifiés est enrayée depuis l'instauration des allègements généraux, la situation ne profite pas pour autant intégralement aux personnes peu qualifiées. Intervient sans doute ici notamment un phénomène de déclassement à l'embauche des jeunes qualifiés. La qualification moyenne des emplois occupés à un niveau de diplôme donné s'est réduite, provoquant un effet d'éviction : les jeunes diplômés occupent des emplois auxquels les salariés non qualifiés pourraient prétendre, ce que corrobore l'accroissement de la différence entre le taux de chômage de l'ensemble de la population active et le taux de chômage des moins qualifiés (sans diplôme, certificat d'études primaires ou brevet d'études professionnelles).

TAUX DE CHÔMAGE DE L'ENSEMBLE DES ACTIFS ET DES MOINS QUALIFIÉS

| | <i>(en % de la population active)</i> | | | | | | |
|-------------------------------------|---------------------------------------|------|------|------|------|-------|-------|
| | 1978 | 1985 | 1990 | 1993 | 1998 | 2003* | 2006* |
| Ensemble | 3,5 | 6,8 | 7,3 | 8,8 | 9,8 | 6,9 | 7 |
| Salariés les moins qualifiés | 4 | 8 | 10 | 12 | 14 | 10 | 10 |

() Les taux de chômage présentés pour les années 2003 à 2006 (issus de l'enquête Emploi en continu) ne sont pas comparables aux taux de chômage des années précédant 2002 (issus de l'enquête Emploi annuelle).*

Source : INSEE.

De même, la tendance, parmi les actifs non qualifiés, conduit à avantager ceux qui, ayant le moins d'expérience, sont moins rémunérés, au détriment des plus anciens, agissant donc dans le même sens que la politique de soutien aux départs en retraite anticipée menée jusqu'à ces dernières années.

h) Des effets inégalement répartis

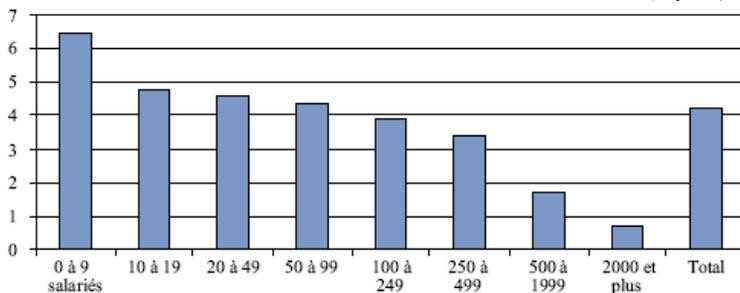
● **Une inégalité entre établissements et entreprises**

En termes de taux d'exonération, l'incidence des allègements généraux apparaît clairement, mais elle est encore plus nette pour les petites entreprises.

De fait, le taux d'exonération (rapport entre le montant des exonérations et la masse salariale), qui s'élevait en moyenne à 4,2 points en 2006 au seul titre de la réduction générale de cotisations patronales, décroît avec la taille de l'établissement. En effet, celle-ci est corrélée au salaire moyen versé, de telle sorte que le taux d'exonération est de 6,5 points pour les établissements de moins de dix salariés, mais de 0,7 point seulement pour les établissements de plus de 2 000 salariés. Même en tendance, la hausse des taux d'exonération en 2005 et en 2006 a été plus importante pour les établissements de petite taille que pour ceux de plus de 500 salariés.

**TAUX D'EXONÉRATION AU TITRE DE LA RÉDUCTION GÉNÉRALE
SELON LA TAILLE DES ÉTABLISSEMENTS (2006)**

(en points)



Source : ACOSS-URSSAF.

La répartition de la réduction générale de cotisations par taille d'établissement était la suivante en 2005.

**RÉPARTITION DE LA RÉDUCTION GÉNÉRALE DE COTISATIONS PAR TAILLE
D'ÉTABLISSEMENT (2005)**

| Nombre de salariés | Coût des allégements | |
|--------------------|----------------------|------------|
| | En milliards d'euros | En % |
| < 9 | 4,7 | 29,3 |
| De 10 à 19 | 1,9 | 11,9 |
| De 20 à 49 | 2,9 | 17,9 |
| De 50 à 99 | 2 | 12,2 |
| De 100 à 249 | 2,5 | 15,2 |
| De 250 à 499 | 1,3 | 7,9 |
| > 500 | 0,9 | 5,5 |
| Total | 16,2 | 100 |

Source : ACOSS.

En termes d'entreprises, les résultats sont quelque peu différents : la prédominance des très petites entreprises reste certes inchangée, mais la décroissance régulière du taux apparent disparaît. Selon les informations communiquées par l'ACOSS, la répartition des exonérations, par taille d'entreprise et non plus par taille d'établissement, s'établirait donc comme suit.

**RÉPARTITION DE LA RÉDUCTION GÉNÉRALE DE COTISATIONS PAR TAILLE
D'ENTREPRISE (2007)**

| Nombre de salariés | Coût des allégements | |
|--------------------|----------------------|------|
| | En millions d'euros | En % |
| < 5 | 3 154 | 15,5 |
| De 5 à 9 | 2 276 | 11,1 |
| De 10 à 19 | 2 238 | 11 |
| De 20 à 49 | 2 459 | 12,1 |

• Une inégalité entre secteurs

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes relève que le redressement de la part de l'emploi peu qualifié est « majoritairement dû à un effet intersectoriel ou "structurel", c'est-à-dire au développement des secteurs intensifs en travail peu qualifié ou à une réallocation des créations d'emplois vers ces secteurs : le redressement est imputable aux deux tiers à cet effet intersectoriel, contre un tiers à un effet intra-sectoriel, c'est-à-dire au redressement de la part des emplois peu qualifiés dans les différents secteurs ».

Entre chiffrages microéconomiques plutôt optimistes et chiffrages macroéconomiques moins favorables, la plupart des analyses ne tiennent pas compte des effets d'entraînement et des effets de concurrence consécutifs à l'interdépendance des secteurs. Or, la façon très inégale dont ils ont bénéficié des allègements montre que les effets d'interdépendance sont susceptibles d'exercer un rôle important : l'étude de ces phénomènes tend à indiquer que les effets d'entraînement et les effets de concurrence se compensent, mais qu'il est probable qu'à long terme, les seconds l'emportent sur les premiers.

Par conséquent, au-delà du simple effet mécanique tenant à la part des bas salaires dans la masse salariale, les allègements généraux sont de nature à induire d'autres effets inégalitaires entre secteurs de l'économie.

i) Aubaine, optimisation, abus

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes dresse un bilan contrasté, selon les secteurs, de l'effet des allègements généraux sur l'emploi. Si elle constate qu'ils ont permis, dans l'industrie, d'accompagner des mutations vers des modes de production nécessitant des qualifications plus élevées, elle relève cependant que dans le secteur tertiaire, et tout particulièrement dans la grande distribution, « les exonérations de charge sur les bas salaires n'ont [...] pas impacté significativement la politique de recrutement ».

Au-delà même de tels effets d'aubaine, des effets d'optimisation, également sans augmentation de l'emploi non qualifié, ne peuvent être exclus. Ainsi les auditions de la mission d'information commune ont-elles fait apparaître que certains secteurs parviennent à obtenir un calcul plus favorable des exonérations, en mettant en avant, alors que la justification économique paraît insuffisante, que certaines rémunérations ont trait à des temps de pause. Ces mêmes secteurs bénéficient des allègements au taux maximal, alors qu'ils assument ouvertement que les salaires soient versés sur l'équivalent de dix-sept mois, primes, participation et intéressement compris. Pendant onze mois, les allègements sont à un niveau maximal, soit environ 4 000 euros par an et par salarié, alors qu'en intégrant toutes les sommes (y compris intéressement et participation), ils ne seraient que de 950 euros.

Or l'équité comme le bon fonctionnement des mécanismes économiques ne rendent pas souhaitable qu'une entreprise qui paie 1 625 euros sur 12 mois bénéficie de moins d'exonérations qu'une entreprise payant 1 500 euros sur 13 mois, par

conséquent pour un même montant annuel). C'est pourtant le cas actuellement, la seconde entreprise disposant d'exonérations supérieures de 25 %, alors même que leurs coûts salariaux unitaires sont identiques.

*

En conclusion, on peut affirmer avec une certitude raisonnable que les allègements généraux :

– sont d'autant plus efficaces et peu suspects de favoriser des effets d'aubaine qu'ils s'appliquent à un niveau de salaire voisin du SMIC ;

– créent ou sauvegardent environ 800 000 emplois, ne pouvant donc être assimilés à un « cadeau aux patrons » ;

– s'attachent désormais davantage à compenser la hausse du coût du travail qu'à diminuer ce coût ;

– bénéficient aux petites entreprises et petits établissements, ainsi qu'aux secteurs et régions où la part des bas salaires est relativement plus importante et, partant, le plus souvent à des secteurs peu exposés à la concurrence internationale ;

– ont permis le redressement de la part de l'emploi non qualifié dans l'emploi total ;

– ont un coût net relativement faible pour les finances publiques, de l'ordre de 10 000 euros par emploi créé ou sauvegardé ;

– ne se traduisent pas par un effet significatif de « trappe à bas salaires » mais ne contribuent pas à améliorer la « qualité » de l'emploi.

C. EXONÉRATIONS CIBLÉES : TROP D'ÉPARPILLEMENT, UNE EFFICACITÉ INSUFFISAMMENT PROUVÉE

Indubitablement, les exonérations spécifiques ont des effets dans les secteurs ou zones concernés ; leur incidence globale sur l'emploi, par construction, est plus limitée sinon inexistante. Ces dispositifs contribueraient donc dans le meilleur des cas à « changer l'ordre de la file », au pire à des effets d'aubaine. Le rapporteur entend ici livrer quelques considérations de méthode avant de détailler, en s'appuyant sur les études disponibles, l'impact des exonérations ciblées sur tel ou tel secteur, telle ou telle zone ayant retenu l'attention de la mission.

1. Un impact marginal difficile à apprécier

D'importantes limites méthodologiques et pratiques se présentent lorsqu'il s'agit d'entrer dans une analyse fine de l'impact de dispositifs d'exonérations ciblées : à la question relativement simple du cumul possible d'exonérations pour un même salarié ou un même secteur, s'ajoute celle, plus complexe, de

l'appréciation « en net » d'une mesure trop souvent limitée à son coût brut, et enfin la question plus globale d'un éventuel impact socio-économique.

a) La question du cumul d'exonérations

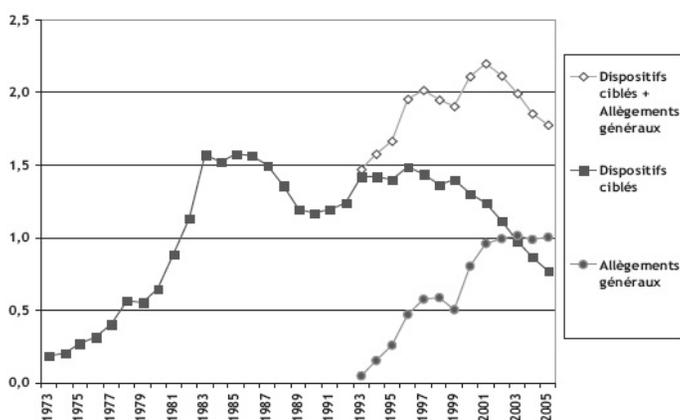
L'approche la plus évidente et *a priori* l'information la plus accessible et la moins susceptible de devoir être retraitée consiste à observer quelles sont les règles de cumul applicables entre exonérations, et en particulier les possibilités pour un employeur de bénéficier, pour un même salarié, d'exonérations ciblées en plus des allègements généraux.

Mais comme la première partie du présent rapport a été l'occasion de le montrer, le droit applicable définit une mosaïque de situations de cumul, interdit, partiel ou total. Un tiers environ des dispositifs recensés ne prévoit aucune disposition spécifique interdisant le cumul d'exonérations, tandis que les exclusions de cumul peuvent, soit désigner deux dispositifs incompatibles l'un avec l'autre, soit prévoir un principe général de non-cumul « avec toute autre aide de l'État à l'emploi », soit encore, et de façon évidemment récente et en fort développement, interdire tout cumul, à l'exception des mesures relatives aux heures supplémentaires telles que prévues dans la loi « TEPA » du 21 août 2007 et la loi pour le pouvoir d'achat du 8 février 2008.

Le graphique suivant, élaboré par la DARES, indique assez clairement, toutefois, que le cumul entre allègements généraux et mesures ciblées (ici conçues comme regroupant à la fois les aides directes à l'emploi et les exonérations de cotisations) a tendance à être de règle :

ÉVOLUTION DES DÉPENSES POUR LES DISPOSITIFS CIBLÉS ET LES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX

(en points de PIB)



Source : DARES, Premières informations Premières synthèses, n° 32.2, août 2007.

Le rapporteur aborde *infra* un exemple emblématique de cumul d'exonérations, avec la monographie relative au secteur des hôtels, cafés et restaurants.

b) Le délicat passage du brut au net

On a vu plus haut, à l'occasion de l'analyse de l'impact des allègements généraux, combien la prise en compte du coût brut d'une mesure – en principe à peu près connu – ou de son coût net – bien plus complexe à déterminer – était susceptible de modifier le regard porté sur un dispositif d'exonération de cotisations sociales. Naturellement, ce principe vaut tout autant pour les exonérations ciblées, comme pour les niches sociales. L'exemple suivant est éclairant à cet égard.

Selon une étude conduite par le cabinet *Ernst & Young* en 2006 pour le compte de la Commission nationale des titres-restaurant, l'exonération de l'avantage consenti aux salariés *via* la délivrance de titres-restaurant représente 215 millions d'euros de moindres recettes fiscales brutes et 1 053 millions d'euros de moindres recettes sociales brutes, sur le fondement d'une distribution de 536 millions de titres par an.

Mais un passage du brut au net étant nécessaire pour rendre compte de l'impact réel de la mesure, l'étude s'attache à calculer les recettes fiscales et sociales liées à l'utilisation des titres-restaurant par leurs bénéficiaires, en simulant sur l'ensemble des quelque 140 000 établissements affiliés du secteur (hôtels-restaurants, restaurants traditionnels, restauration rapide, cafés, débits de boisson et traiteurs) les effets de l'utilisation de 2,5 millions de titres-restaurant par jour, ce qui représenterait 15,14 % de l'activité d'ensemble du secteur. Il en résulte des recettes fiscales de 682 millions d'euros (475 millions d'euros de TVA, 118 millions d'euros d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu, 67 millions d'euros de taxe professionnelle et 22 millions d'euros de taxe sur les salaires), et 633 millions d'euros de cotisations sociales (604 millions d'euros au titre des salariés du secteur, auxquels s'ajoutent 91 millions d'euros au titre des entreprises individuelles, total duquel il faut retrancher 62 millions d'euros au titre de l'allègement « Fillon »). En définitive, le solde net de l'impact du titre-restaurant est estimé par l'étude à un gain fiscal de 467 millions d'euros et à une perte de recettes de 420 millions d'euros pour les organismes de sécurité sociale, l'assurance chômage et les régimes complémentaires obligatoires de retraite... CQFD !

Il ne s'agit pas pour le rapporteur d'endosser entièrement cette étude, ni d'ailleurs de la réfuter *a priori*, mais seulement de montrer combien l'évaluation est chose sérieuse, précise et susceptible d'être utilisée à l'appui d'une démonstration pour faire ressortir tel ou tel aspect de l'impact d'une mesure – le brut ou le net, mais aussi les effets de premier ou de second tour... Car au-delà de l'impact net, il est possible d'englober d'autres effets induits pour parvenir à la pleine évaluation d'une mesure d'exonération.

c) L'impact socio-économique au sens large

Pour poursuivre avec l'exemple des titres-restaurant, il est possible d'envisager cinq types d'effets qui découleraient d'une possible remise en cause de l'avantage fiscal et social existant, et donc de la suppression de ces titres :

– un développement corrélatif des restaurants d'entreprise, pour un impact fiscal et social assez peu éloigné de celui de l'utilisation des titres-restaurant ;

– un impact socio-économique négatif en termes d'emploi, si l'on considère que les titres-restaurant contribuent à hauteur de 15,14 % à l'emploi du secteur, et de façon plus riche en emplois que les restaurants d'entreprise car en faisant davantage appel à des structures de taille modeste, où les économies d'échelle jouent moins ;

– un impact négatif sur l'aménagement du territoire, corrélé à l'effet précédent ;

– un impact social sur les salariés de PME dont la taille ne permettrait pas la mise en place d'un restaurant d'entreprise, ou qui ne pourraient pas avoir recours à un restaurant interentreprises ;

– un impact sur la santé publique, si l'on envisage la perte de pouvoir d'achat et d'incitation à se mieux restaurer consécutive à la disparition des titres-restaurant.

Le trait est certes un peu outré, mais force est de reconnaître que l'évaluation d'une mesure, si elle doit englober à la fois le coût de son existence et celui de sa suppression, voire de la perte de bien-être pouvant en découler... est un processus itératif virtuellement sans fin.

Ces limites posées, le rapporteur peut avec moins de scrupules aborder l'évaluation de certaines des exonérations ciblées qui ont particulièrement retenu l'attention de la mission.

2. L'exemple des ZFU, ZRU et ZRR : la confusion des zones

a) ZFU et ZRU : l'extension progressive de la politique de la ville

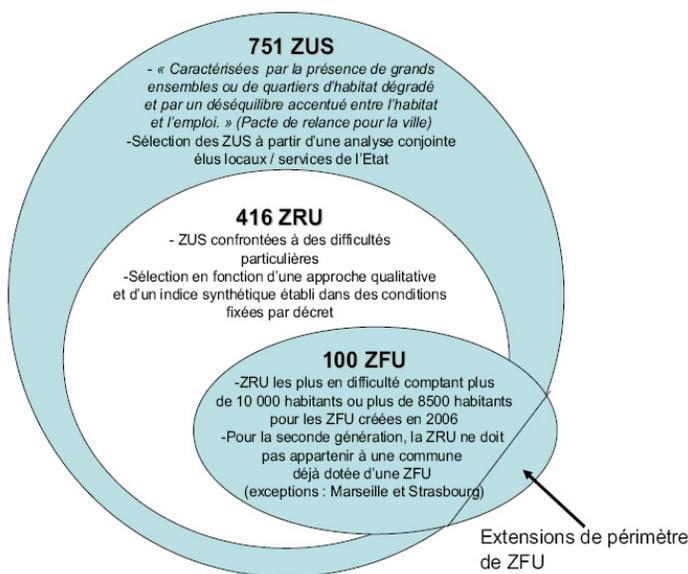
• Un zonage imbriqué

Une étude de la DARES publiée en septembre 2007 ⁽¹⁾ a fort bien mis en exergue le caractère « *partiellement emboîté* » des périmètres attachés aux différentes zones de la politique prioritaire de la ville – zones urbaines sensibles (ZUS), zones de redynamisation urbaine (ZRU) et zones franches urbaines (ZFU).

(1) Premières informations Premières synthèses n° 38.3, septembre 2007.

Les périmètres de ces zones sont fixés par décret. Les ZUS sont caractérisées par la présence de grands ensembles ou de quartiers d'habitat dégradé et par un déséquilibre accentué entre l'habitat et l'emploi. Elles sont au nombre de 751, dont 717 en France métropolitaine. Certaines zones urbaines sensibles confrontées à des difficultés particulières sont qualifiées de zones de redynamisation urbaine (ZRU) et ouvrent droit, à ce titre, à des exonérations spécifiques pour les entreprises qui y embauchent. Elles sont au nombre de 396 en France métropolitaine. Les zones franches urbaines (ZFU) couvrent des quartiers de plus de 10 000 habitants particulièrement défavorisés au regard des critères pris en compte pour la détermination des ZRU. Les 38 ZFU de France métropolitaine créées en 1997, dites de première génération, ont été choisies parmi les ZRU préexistantes. Les 41 ZFU créées en 2004 (deuxième génération) ont un périmètre qui ne recouvre pas systématiquement celui des ZRU. Certaines regroupent des morceaux de plusieurs ZRU et deux ont un périmètre totalement extérieur à celui des ZRU. Le périmètre des nouvelles ZFU peut également partiellement dépasser celui des ZUS. La troisième génération de ZFU remonte à la loi n° 2006-396 du 31 mars 2006, qui en a créé 15 supplémentaires, dont une à la Réunion. Le schéma suivant indique comment « s'embroient » ces différentes zones :

LES ZONES PRIORITAIRES DE LA POLITIQUE DE LA VILLE



Source : *Cour des comptes*, La gestion des crédits d'intervention de l'État au titre de la politique de la ville, étude réalisée à la demande de la commission des finances du Sénat, novembre 2007.

Comme on l'a vu en première partie, les établissements implantés en ZFU bénéficient d'exonérations de cotisations patronales de sécurité sociale pour l'embauche de salariés pendant une durée de cinq ans à taux plein, contre un an pour les établissements en ZRU. Par la suite, l'exonération ZFU est prolongée à taux dégressif sur trois ans pour les entreprises de plus de cinq salariés, et sur neuf

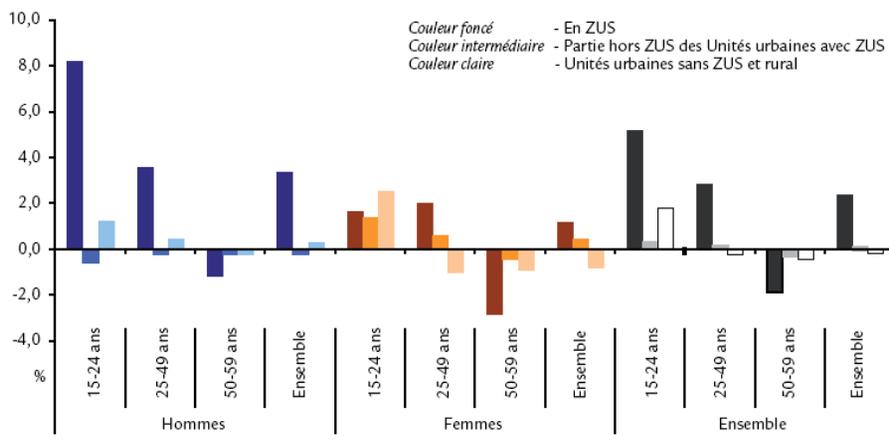
ans pour les entreprises de moins de cinq salariés. L'exonération ZFU est donc sensiblement plus avantageuse que l'exonération ZRU.

• Des effets difficiles à cerner avec précision, en termes de création d'emploi comme de coût net

Pour tenter de discerner les effets de la politique de la ville dans ces zones prioritaires, la vision la plus synthétique est sans nul doute celle qu'offrent les rapports de l'Observatoire national des zones urbaines sensibles (ONZUS) élaborés sous l'égide de la Délégation interministérielle à la ville, qui déclinent et commentent notamment les indicateurs définis dans la loi d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine⁽¹⁾. Ces rapports, dont le dernier a été publié en octobre 2007, permettent à la fois de cerner les coûts liés à la politique ainsi conduite et d'en évaluer les effets.

Domine tout d'abord, dans les zones considérées, le constat d'une situation très dégradée par rapport à celle qui prévaut hors de ces zones, et même le creusement des écarts, comme en témoigne le graphique suivant :

Évolution du taux de chômage entre 2003 et 2005 selon le sexe, l'âge et le lieu de résidence



Lecture : parmi les habitants des ZUS, le taux de chômage des hommes âgés de 15 à 24 ans a augmenté de plus de 8 points entre 2003 et 2005.

Champ : population active âgée de 15 à 59 ans.

Source : enquêtes « Emploi » 2003-2005, Insee.

Le constat est si dur que les analystes en sont réduits à définir un « effet ZUS » préjudiciable aux habitants de ces zones, toutes choses égales par ailleurs :

(1) Loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003.

Une évolution temporelle de l'effet « ZUS » ?

Ni le faible capital scolaire, ni les structures sociodémographiques des populations en ZUS, ni les contextes économiques régionaux dans lesquels se situent ces quartiers n'expliquent entièrement le plus haut niveau de chômage dans ces quartiers et l'on a mis en évidence un effet résiduel majorant la probabilité de chômage « toutes choses égales par ailleurs » pour les actifs résidant en ZUS (cf. les rapports 2003 et 2004 de l'Observatoire national des ZUS). Cet effet est de nouveau confirmé en 2005, comme le montre le tableau ci-dessous, mais alors qu'en 2003 et 2004 il semblait plus net pour les femmes, il est en 2005 plus prononcé et en forte progression pour les hommes. Ainsi pour ces derniers le fait de résider en ZUS accroît la probabilité de chômage de plus de 8 points par rapport aux actifs présentant les mêmes caractéristiques mais résidant dans les autres quartiers des unités urbaines ayant une ZUS.

Les disparités liées à l'origine des personnes n'évoluent pas dans le même sens pour les hommes (pour lesquels l'écart entre les immigrés d'origine non européenne et les non immigrés semble se réduire) que pour les femmes, puisque pour ces dernières l'écart « toutes choses égales par ailleurs » s'accroît depuis 2003.

EFFET RÉSIDUEL DU QUARTIER DE RÉSIDENCE SUR LE RISQUE DE CHÔMAGE DES ACTIFS RÉSIDANT DANS DES UNITÉS URBAINES COMPORTANT UNE ZUS

| | Hommes - Effet estimé | | | Femmes - Effet estimé | | |
|---------------------------|-----------------------|------|------|-----------------------|------|------|
| | 2003 | 2004 | 2005 | 2003 | 2004 | 2005 |
| Quartier de résidence ZUS | 4,4 | 5,5 | 8,3 | 5,5 | 7,3 | 5,4 |
| Hors ZUS | Réf (*) | Réf | Réf | Réf | Réf | Réf |

(*) Valeur témoin.

Source : Enquêtes « Emploi » 2003-2004-2005, INSEE.

Source : Rapport 2006 de l'ONZUS.

C'est dans ce contexte particulièrement dégradé que la loi de 2003 pose les jalons destinés à mesurer, *via* des indicateurs associés aux entreprises, l'impact des aides fiscales et sociales concentrées sur ces zones. Il s'agit ainsi de mesurer le nombre d'entreprises existantes, créées ou transférées, le nombre d'emplois existants, transférés et créés dans les ZFU et le nombre d'embauches réalisées par les entreprises implantées dans ces zones de personnes résidant en ZUS, ainsi que les investissements publics réalisés dans chaque ZUS, ZRU et ZFU.

Il est alors possible d'observer l'impact de la politique d'allègements de charges et son évolution positive, notamment pour les ZFU...

**SALARIÉS ET ÉTABLISSEMENTS BÉNÉFICIAIRES
D'EXONÉRATIONS DE COTISATIONS SOCIALES PATRONALES**

| | Effectifs | | | | |
|--|-----------|--------|--------|--------|---------|
| | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 |
| Nombre d'établissements bénéficiant de l'exonération de charges patronales en ZFU | 9 248 | 10 147 | 13 500 | 13 500 | 18 500 |
| <i>Dont : nombre d'établissements ayant embauché au moins un salarié ouvrant droit à l'exonération</i> | 2 307 | 2 339 | 3 664 | 3 969 | n.d. |
| Nombre total de salariés dans les établissements bénéficiant de l'exonération | 77 200 | 81 300 | 90 500 | 95 900 | 120 500 |
| Nombre total de salariés total ouvrant droit à l'exonération de charges sociales patronales en ZFU | 55 567 | 54 627 | 68 600 | 67 700 | 69 100 |
| <i>Dont : nombre de salariés embauchés</i> | 7 923 | 8 376 | 11 930 | 13 463 | 15 646 |

Note : les effectifs salariés sont en équivalent temps plein.

Champ : ZFU de 1^{re} et de 2^{ème} générations en France métropolitaine pour 2004 et 2005.

Source : ACOSS, DARES.

... croisée avec le coût que représente cette politique. Si le coût global s'est réduit entre 2005 et 2006, marquant une inversion de tendance, le coût des exonérations de cotisations continue de croître, quoique plus lentement :

COÛT DU DISPOSITIF ZFU

(en millions d'euros)

| | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 |
|---|------------|------------|------------|------------|
| Exonération d'impôt sur les bénéfices | 100 | 130 | 170 | 100 |
| Exonération de l'imposition forfaitaire annuelle | 3 | 5 | – | – |
| Exonération de taxe professionnelle | 49 | 75 | 65 | 65 |
| Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties | 6 | 15 | 10 | 11 |
| Exonération de cotisations sociales patronales | 246 | 270 | 285 | 297 |
| Exonération de cotisations sociales personnelles maladie et maternité | 2,3 | n.d. | n.d. | n.d. |
| Total brut ZFU | 406 | 495 | 530 | 478 |

Source : direction générale des impôts (exonérations fiscales), ACOSS, CCMSA, CANAM (exonérations sociales).

Le rapport 2006 de l'ONZUS, plus détaillé sur ce point que celui de 2007, précisait que le coût du dispositif devait être apprécié en regard des dispositifs d'allègements de charges de droit commun. À cet égard, il citait la DARES qui estimait qu'en 2005, les exonérations de charges sociales des établissements en

ZFU avaient représenté, par rapport au dispositif des allègements généraux, un coût supplémentaire d'environ 128 millions d'euros, soit 45 % du montant brut des exonérations de cotisations. Le dispositif ZFU aurait représenté ainsi en 2005 un coût total supplémentaire d'environ 373 millions d'euros en sus du droit commun, soit la somme du « surcoût social » et des exonérations fiscales spécifiques à ces zones.

Une étude de l'INSEE datant de décembre 2007 ⁽¹⁾ corrobore cette analyse. Au terme d'une démarche très rigoureuse, les auteurs parviennent aux résultats suivants :

– on observe un « effet ZFU » sur les flux de créations d'établissements, qui augmentent de 20 % l'année de mise en place de la ZFU puis se maintiennent à ce niveau les deux années suivantes. Cet effet propre correspond donc à la création ou au transfert de 600 établissements par an (sur le total observé de 3 000) ;

– l'emploi créé évolue plus modestement, la comparaison entre ZRU transformées en ZFU et ZRU restées telles quelles suggérant un effet net de 4 000 emplois créés ou maintenus au bout de deux années ;

– le coût en 2005 des exonérations spécifiques aux ZFU de deuxième génération s'élève à 85 millions d'euros environ, duquel il faut retrancher un montant de 25 millions d'euros, représentatif du coût des allègements généraux qui, en l'absence de mesures spécifiques, s'appliqueraient à ces mêmes territoires. En ajoutant le coût des exonérations fiscales, toujours pour les mêmes territoires, soit 65 millions d'euros, on obtient un coût marginal de 125 millions d'euros ;

– 4 000 emplois créés ou maintenus pour un coût de 125 millions d'euros font s'établir le surcoût net à quelque 31 000 euros par emploi.

On pourrait également – ce que ne font ni le rapport de l'ONZUS ni les études précitées – ajouter aux montants mentionnés plus haut, toujours dans le but d'affiner le coût net des emplois maintenus ou créés, un « coût de la complexité » lié à la difficulté du calcul et du contrôle de l'éligibilité aux aides associées à des zones très précisément délimitées mais étroitement imbriquées. Il faudrait, enfin, compléter l'analyse par une évaluation des effets d'aubaine à l'œuvre.

● Une tendance à l'essoufflement

En tendance, les dernières données publiées par l'ACOSS indiquent un fléchissement de l'utilisation des exonérations en ZFU et ZRU, ce qui pose d'une autre manière la question de l'efficacité de cette politique de zonage.

(1) Roland Rathelot et Patrick Sillard, Zones franches urbaines : quels effets sur l'emploi salarié et les créations d'établissements ?, Document de travail de la direction des études et synthèses économiques de l'Insee.

Plus encore que les exonérations destinées aux salariés en ZFU, dont l'ancienneté fait, de par la conception même du dispositif, diminuer le taux moyen, les exonérations relatives aux ZRU – ainsi qu'à la zone franche de Corse – ont marqué le pas en 2006, avec une diminution de 35 %, d'après les données de l'ACOSS, qui rappelle toutefois le faible poids de ces deux mesures (9 millions d'euros en 2006).

Les données publiées par la DARES sur le nombre d'établissements implantés et d'effectifs embauchés montrent qu'il s'agit d'une tendance régulière, largement expliquée par les créations successives de ZFU sur des périmètres voisins de ceux des ZRU et avec des aides à l'embauche plus avantageuses :

ÉVOLUTION DES EFFECTIFS EN ZRU EN FRANCE MÉTROPOLITAINE

| | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | Évolution 2004/2005 |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|------------------------|
| Nombre d'établissements ayant embauché au moins un salarié ouvrant droit à l'exonération | – | – | – | – | 1 205 | 1 080 | 966 | – 10,5 % |
| Effectif de salariés ouvrant droit à l'exonération (au 31 décembre) | 3 440 | 4 111 | 4 006 | 3 296 | 3 012 | 2 371 | 2 334 | – 1,5 % |
| Effectif de salariés ouvrant droit à l'exonération embauchés pendant l'année | 3 684 | 4 370 | 4 283 | 3 518 | 3 217 | 2 535 | 2 381 | – 6,1 % |

Source : DARES, septembre 2007.

b) ZRR : une quasi-absence d'évaluation

Présenté en première partie, le dispositif des exonérations applicables dans les 555 zones de revitalisation rurale (dont 554 en métropole) recouvre en fait deux mécanismes : l'un à destination des entreprises, créé en 1997, et l'autre au profit des « organismes d'intérêt général », instauré par la loi du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux, et dont on a vu qu'il était en voie d'extinction.

Les évaluations des effets de ces exonérations sont très rares. Les données publiées par l'ACOSS⁽¹⁾ montrent que les exonérations liées aux créations d'emploi en ZRR ont été multipliées par 4 en 2006, en raison essentiellement de l'extension en 2005 de la mesure aux organismes d'intérêt général. De plus, des régularisations comptables d'un montant d'environ 50 millions d'euros sont intervenues en 2006 au titre de 2005 pour ce nouveau dispositif. En rattachant ce montant à l'exercice 2005, l'évolution de l'ensemble des exonérations en ZRR serait alors de + 17 % en un an et celles spécifiques aux organismes d'intérêt général de + 33 %.

(1) ACOSS Stat n° 57, novembre 2007.

En face d'un tel dynamisme, tout juste peut-on mentionner un suivi régulier, par la DARES, des embauches dans les ZRR ; selon les dernières données ainsi publiées, relatives à 2005, 8 865 embauches ont ouvert droit à exonération en ZRR, soit une progression de près de 8 % par rapport à l'année précédente. Après une forte baisse entre 2001 et 2003 (- 32 %), les embauches exonérées en ZRR ont recommencé à croître. Elles restent cependant à un niveau nettement inférieur à celui de 2001 (près de 11 000 embauches exonérées).

ÉVOLUTION DES EFFECTIFS EN ZRR EN FRANCE MÉTROPOLITAINE

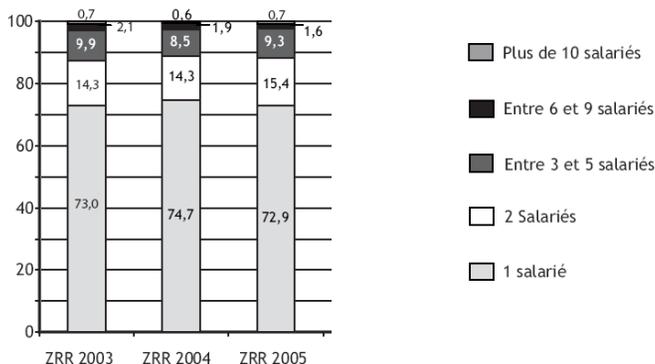
| | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | Évolution 2004/2005 |
|--|--------|--------|--------|-------|-------|-------|-------|------------------------|
| Nombre d'établissements ayant embauché au moins un salarié ouvrant droit à l'exonération | - | - | - | - | 4 566 | 5 421 | 5 647 | 4,2 % |
| Effectif de salariés ouvrant droit à l'exonération (au 31 décembre) | 11 946 | 13 363 | 10 130 | 7 232 | 6 840 | 7 580 | 7 865 | 3,8 % |
| Effectif de salariés ouvrant droit à l'exonération embauchés pendant l'année | 12 734 | 14 246 | 10 824 | 7 728 | 7 296 | 8 223 | 8 865 | 7,8 % |

Source : DARES, septembre 2007.

Le secteur de la construction est le principal employeur avec 31 % des recrutements. Les secteurs du commerce et des services aux particuliers représentent chacun 14 % des embauches. On note par ailleurs que les établissements n'effectuent souvent qu'un seul recrutement exonéré pendant l'année : c'est le cas de 73 % des établissements bénéficiant d'une exonération en ZRR.

RÉPARTITION DES ÉTABLISSEMENTS EN ZRR SELON LE NOMBRE D'EMBAUCHES OUVRANT DROIT À EXONÉRATION RÉALISÉES PENDANT L'ANNÉE

(en %)



Source : DARES, septembre 2007.

La partie de la mesure consacrée aux organismes d'intérêt général dont la suppression avait été envisagée par le PLFSS 2008, le rapporteur se permet de renvoyer à ses propres travaux sur ce sujet ⁽¹⁾, où il a pu être constaté une grande variété de chiffrages : 87 millions d'euros au titre de 2006, mais pour 2007, un coût prévisionnel de 230 millions d'euros, tandis que l'exposé des motifs du projet de loi de financement évoquait une économie de 185 millions d'euros liée à la suppression de la mesure, et que le document budgétaire support de la compensation ne mentionnait que 5 millions d'euros de crédits... L'état semestriel des versements effectués par l'État à la sécurité sociale fait finalement apparaître des dépenses effectives de 303 millions d'euros sur ce poste en 2007.

Quant au coût par emploi créé, le rapporteur évoquait, à partir d'un impact direct jugé inférieur à 3 000 emplois, 40 000 à 60 000 euros... et « *un effet d'aubaine considérable* ». Cet exemple doit être regardé comme un cas d'école pour la conduite future à tenir à l'égard des exonérations ciblées pouvant être remises en cause (*cf. infra* page 190).

3. L'exemple de l'outre-mer : un « reciblage » souhaitable

Autre grand exemple de politique de zone en matière d'exonérations ciblées, l'outre-mer est également typique de la politique de « sédimentation » décrite dans la première partie ; typique aussi, enfin, de l'instabilité des dispositifs, à telle enseigne que le présent rapport sera déjà quasiment obsolète lors de sa publication, en raison de la prochaine discussion du projet de loi de programme pour le développement économique et la promotion de l'excellence outre-mer, qui comprendra des dispositions modifiant les exonérations fiscales et sociales existantes.

a) La sédimentation a conduit à un montant total d'exonérations très important

Pour s'en tenir à l'existant, le tableau suivant récapitule, sur la période récente, le contenu des différentes lois relatives à l'outre-mer, votées en 1994 ⁽²⁾, 2000 ⁽³⁾ et 2003 ⁽⁴⁾. Y apparaissent les deux paramètres guidant l'application des exonérations : la taille de l'entreprise et le secteur d'activité.

(1) Doc. A.N. n° 295, tome 1, pp. 171-175.

(2) Loi n° 94-638 du 25 juillet 1994 tendant à favoriser l'emploi, l'insertion et les activités économiques dans les départements d'outre-mer, à Saint-Pierre-et-Miquelon et à Mayotte (dite « loi Perben »).

(3) Loi n° 2000-1207 du 13 décembre 2000 d'orientation pour l'outre-mer (dite « LOOM »).

(4) Loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer (dite « LOPOM »).

LES ALLÈGEMENTS SPÉCIFIQUES : BREF HISTORIQUE

| | |
|---|---|
| <p>Loi Perben de 1994 Taux d'exonération de 100 % des cotisations patronales de sécurité sociale jusqu'à un SMIC</p> | <p>Industrie, hôtellerie, restauration, presse, production audiovisuelle, agriculture, pêche (y compris l'aquaculture)</p> |
| <p>Loi LOOM de 2000 Taux d'exonération de 100 % des cotisations patronales de sécurité sociale jusqu'à 1,3 SMIC</p> | <p>– Industrie, hôtellerie, presse, production audiovisuelle, agriculture, pêche (y compris l'aquaculture) – totalité des entreprises de moins de 10 salariés – tourisme, nouvelles technologies de l'information et de la communication (NTIC), sauf bâtiment et travaux publics (BTP) où le taux d'exonération est de 50 % pour les entreprises de 11 salariés et plus</p> |
| <p>Loi LOPOM de 2003 Taux d'exonération de 100 % des cotisations patronales de sécurité sociale jusqu'à 1,3, 1,4 et 1,5 SMIC selon le secteur d'activité</p> | <p>1,3 SMIC – toutes les entreprises privées des secteurs du transport aérien, maritime et fluvial desservant l'outre-mer – toutes les entreprises comptant 10 salariés au plus, quelle que soit leur activité (suppression du mécanisme dégressif introduit par la LOOM si l'effectif dépasse 10 salariés, au-delà de 10 salariés les entreprises conservent le bénéfice de l'exonération pour les 10 premiers salariés) – BTP (exonération de 100 % pour les entreprises de 50 salariés au plus et de 50 % pour les entreprises de plus de 50 salariés)</p> <p>1,4 SMIC Secteurs productifs exposés à la concurrence : industrie, restauration, presse, production audiovisuelle, énergies renouvelables, centres d'appel, pêche, cultures marines, aquaculture, agriculture, NTIC</p> <p>1,5 SMIC Secteurs surexposés Hôtellerie, tourisme et restauration de tourisme classé</p> |

Source : DARES, mars 2006.

Les principales exonérations de cotisations en vigueur⁽¹⁾, déjà succinctement évoquées en première partie, sont donc les suivantes, prévues aux articles L. 752-3-1 du code de la sécurité sociale et L. 262-4 du code rural, ainsi qu'à l'article 3 de la loi du 13 décembre 2000 :

– les entreprises du secteur marchand de moins de onze salariés bénéficient d'une exonération totale pour l'ensemble des rémunérations jusqu'à 1,3 SMIC ;

– les entreprises du bâtiment et des travaux publics occupant jusqu'à cinquante salariés bénéficient d'une exonération totale de cotisations patronales pour l'ensemble des rémunérations jusqu'à 1,3 SMIC ; lorsqu'elles occupent plus de cinquante salariés, l'exonération est réduite de 50 % ;

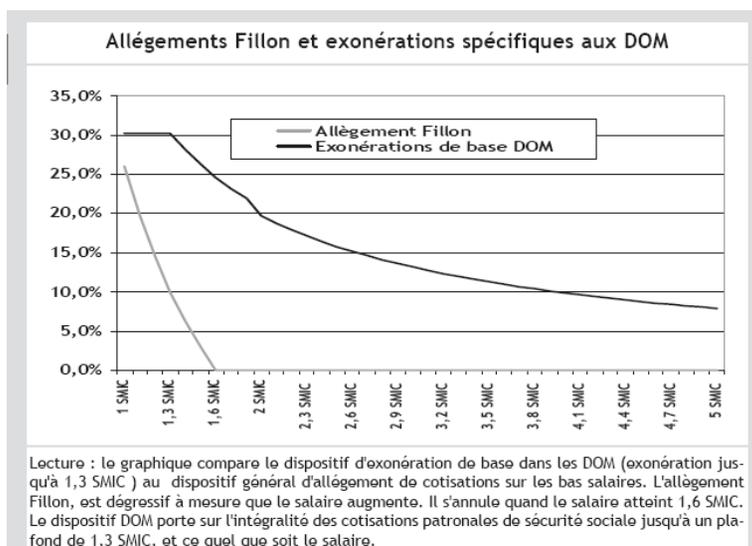
– les entreprises du transport aérien, maritime et fluvial bénéficient d'une exonération totale de cotisations sur l'ensemble des rémunérations jusqu'à 1,3 SMIC ;

(1) Elles s'appliquent dans les quatre départements d'outre-mer, et à Saint-Pierre-et-Miquelon par l'effet de l'extension prévue par l'article 6 de la loi du 21 juillet 2003.

– les entreprises des « *secteurs de l'industrie, de la restauration, à l'exception de la restauration de tourisme classée, de la presse, de la production audiovisuelle, des énergies renouvelables, des nouvelles technologies de l'information et de la communication et des centres d'appel, de la pêche, des cultures marines, de l'aquaculture, de l'agriculture, y compris les coopératives agricoles et sociétés d'intérêt collectif agricoles et leurs unions, les coopératives maritimes et leurs unions* » bénéficient d'une exonération totale de cotisations patronales de sécurité sociale jusqu'à 1,4 SMIC ;

– les entreprises des secteurs du tourisme, de la restauration de tourisme classée et de l'hôtellerie, considérés comme tout particulièrement exposés à la concurrence, bénéficient d'une exonération totale jusqu'à 1,5 SMIC.

Une représentation graphique du dispositif indique assez son caractère favorable par rapport aux allègements de droit commun :



Source : DARES, mars 2006.

Le dispositif spécifique à l'outre-mer n'est cumulable avec aucune autre exonération totale ou partielle de cotisations patronales de sécurité sociale. Mais les entreprises d'outre-mer qui ne seraient pas éligibles peuvent, en revanche, bénéficier des dispositifs d'allègements généraux valant en métropole. Par ailleurs, les exonérations issues de la LOPOM peuvent se cumuler avec d'autres dispositifs d'aide à l'emploi, ne faisant pas appel à des exonérations de cotisations sociales comme par exemple le congé solidarité propre aux DOM qui permet de substituer un jeune à un salarié âgé.

b) L'impact sur l'emploi ne peut être établi de façon suffisamment fine

• L'audit de modernisation de 2006 est critique

Un audit de modernisation a été mené conjointement par l'Inspection générale des finances, l'Inspection générale de l'administration et l'Inspection générale des affaires sociales sur *L'évaluation du dispositif d'exonérations de charges sociales spécifiques à l'outre-mer* ; le rapport d'audit, qui a été publié en juillet 2006, dresse un constat assez sévère, tout en reconnaissant la variété des secteurs couverts par les exonérations ainsi que les différences marquées de situation d'un DOM à l'autre.

Les auteurs du rapport ne manquent pas de relever la difficulté de l'évaluation du dispositif d'exonération de charges. Deux raisons principales sont invoquées :

– le pilotage du dispositif est insuffisant et l'appareil statistique, fondé sur les cotisations versées aux organismes sociaux ainsi que sur les informations recueillies par ceux-ci, ne tient pas compte des spécificités de la réglementation outre-mer. Les informations relatives aux emplois sont lacunaires et la politique de contrôle « *inexistante* » ;

– les entreprises d'outre-mer disposent d'un ensemble d'outils d'aides au fonctionnement et à l'investissement, si bien que l'on peut difficilement faire la part des effets résultant de l'exonération des charges sociales de ceux tenant aux autres mesures.

Par conséquent, sauf à s'en remettre aux études générales sur les exonérations de charges – qui concluent à un effet positif de ces dispositifs sur l'emploi – la mission d'audit ne s'est pas estimée en mesure « *d'apporter un jugement global, précis et probant, sur les effets d'un tel mécanisme outre-mer* ». Elle souligne le caractère massif des exonérations de charges, mais leur impact sur l'emploi ne peut être facilement établi.

Toutefois, le rapport fournit des éléments d'évaluation documentés, d'où il ressort que :

– un peu plus des trois quarts des entreprises du secteur concurrentiel bénéficient d'exonérations au titre de la LOPOM ⁽¹⁾ ;

– les exonérations concernent un peu plus de 180 000 salariés (soit 62 % des salariés du secteur marchand), dont la moitié dans les entreprises de moins de 11 salariés (hors secteurs ciblés), peu ou pas exposées à la concurrence ;

(1) Contrairement aux deux lois antérieures, la LOPOM ne prévoit plus de condition de régularisation de dette sociale ni d'absence de travail dissimulé pour l'éligibilité aux aides ; c'est la clause générale introduite par la LFSS 2006 qui est venue combler cette lacune.

– l’augmentation entre 2003 et 2006 du montant des exonérations de charges s’explique autant par l’augmentation des effectifs exonérés que par celle du SMIC ;

– en termes d’emploi créé, on note sur la période 2000-2005, d’après les données de l’ACOSS, une progression sensible des effectifs, supérieure à 14 %, dans l’ensemble des entreprises outre-mer. Cette progression est de 15,5 % dans les entreprises qui bénéficient des exonérations, soit 2,8 points de plus que dans les entreprises non exonérées. On note également une augmentation importante des effectifs des entreprises de moins de 11 salariés, de 22,5 % dans les DOM contre + 1,5 % en métropole. On note enfin une diminution des effectifs dans l’agriculture, l’hôtellerie et la restauration de tourisme ainsi que les transports terrestres et maritimes, à hauteur respectivement de 12 %, 8 % et 2,7 %, ainsi qu’une progression significative des effectifs de tous les autres secteurs ;

– les exonérations de charge ont eu un impact réel sur la sortie du travail dissimulé ;

– si un effet sur l’amélioration du taux de recouvrement des cotisations a pu être enregistré, son impact n’a pas eu l’ampleur escomptée. En outre, la dette sociale comporte une part significative de cotisations salariales.

Et la mission d’audit de conclure : « *Au total, les exonérations de charges apparaissent plus comme un dispositif de transfert indifférencié de la métropole vers les DOM que comme un dispositif ciblé sur la création d’emplois.* »

• Le projet annuel de performances du programme *Emploi outre-mer* comprend deux indicateurs d’efficacité mais aucun indicateur d’efficience

Dans la mesure où les exonérations de cotisations spécifiques aux DOM et à Saint-Pierre-et-Miquelon sont compensées par le budget de l’État, les documents budgétaires doivent évaluer la performance de cette dépense à l’aide d’objectifs et d’indicateurs. Le projet annuel de performances du programme *Emploi outre-mer* annexé au PLF 2008, dont les 856,8 millions d’euros votés au titre de la compensation d’exonérations représentent près de 86 % du montant total des crédits, comprend à cet effet un objectif intitulé *Encourager la création et la sauvegarde d’emplois durables dans le secteur marchand*, auquel sont associés deux indicateurs :

– le premier mesure l’écart entre le taux de croissance de l’emploi salarié dans les entreprises d’outre-mer exonérées de cotisations sociales au titre d’une année et le taux de croissance de l’emploi salarié outre-mer au titre de la même année. En 2006 et 2007, cet écart était nul, les exonérations n’auraient donc pas permis de faire évoluer l’emploi plus vite que dans les entreprises non exonérées – d’où l’utilité d’une évaluation précise de leur effet. Au regard de ces faibles performances, les cibles fixées pour 2008 (0,25) et à l’horizon 2011 (0,55) paraissent pour le moins optimistes ;

– le second indicateur mesure l'écart entre le taux de croissance de l'emploi salarié dans les entreprises d'outre-mer exonérées de cotisations sociales au titre d'une année et le taux de croissance de l'emploi salarié dans les entreprises analogues de métropole. En l'espèce, la performance est plutôt bonne, avec un écart de 2,99 en 2005 (dernière année disponible), et une cible de 2,5 pour 2008.

Mais ces deux indicateurs d'efficacité des exonérations ne rendent pas compte de leur efficience, c'est-à-dire de l'adéquation des résultats obtenus aux coûts consentis pour y parvenir. Il est vrai que ce calcul n'est pas aisé.

c) Le coût des exonérations est important mais difficile à apprécier avec justesse

Le rapport d'audit précité consacre des développements très instructifs à la question du coût des exonérations spécifiques à l'outre-mer en comparaison des dispositifs de droit commun. Tout en prenant soin de préciser que l'exercice comparatif « *ne va pas de soi compte tenu des insuffisances de données et de la difficulté à transposer, dans l'environnement économique de l'outre-mer, la méthodologie habituellement mise en œuvre* », le rapport mentionne clairement « *un coût élevé comparé à d'autres dispositifs* ».

Comme on l'a vu en première partie, les nombreux dispositifs d'aide à l'emploi, dont beaucoup comportent une part d'exonérations de cotisations, sont pour la plupart applicables outre-mer, parfois avec quelques adaptations. Par rapport à l'ensemble des exonérations applicables outre-mer et en métropole, chiffrées pour 2005 à 20,9 milliards d'euros, les exonérations spécifiques prévues par la LOPOM (842 millions d'euros) représentent 3,7 %. Tous dispositifs cumulés, les entreprises des DOM bénéficient de plus d'un milliard d'euros d'allègements de charges sociales. Le dispositif issu de la LOPOM représente donc 73 % du total des exonérations pratiquées outre-mer.

Ces mesures spécifiques sont par ailleurs dynamiques : selon l'ACOSS ⁽¹⁾, en atteignant 896 millions d'euros en 2006, elles ont augmenté de 6,8 % par rapport à 2005, après avoir, cette année-là, déjà progressé de 12,5 % par rapport à 2004.

De plus, les mesures d'insertion et les aides directes à l'emploi représentent 410 millions d'euros ouverts par la loi de finances pour 2005 au budget du ministère de l'outre-mer, ce qui porte à près de 1,5 milliard d'euros environ le total des aides à l'emploi outre-mer. Dès lors, si les exonérations de charges spécifiques outre-mer représentent le premier outil de politique économique en faveur de l'emploi outre-mer, elles n'en constituent toutefois pas l'unique vecteur, ce qui fait obstacle à leur analyse indépendamment des autres mécanismes d'aide en vigueur.

(1) ACOSS stat n° 57, novembre 2007.

En dépit de ces difficultés méthodologiques, la mission d'audit s'est efforcée d'évaluer le coût marginal du dispositif institué par la LOPOM ainsi que le coût de chaque emploi créé.

• **Le coût marginal du dispositif dans son ensemble**

Dans les DOM, soit les entreprises bénéficient de la réduction « Fillon » (ou, pour tel ou tel salarié, d'un régime de soutien à l'insertion des publics en difficulté, ou encore, au moins pour un temps, des aides aux jeunes entreprises), soit elles sont éligibles aux exonérations spécifiques créées par la LOPOM, en raison de leur taille ou de leur secteur d'activité. Le montant de l'exonération par emploi, selon le dispositif de droit commun ou selon celui prévu par la LOPOM, est récapitulé dans le tableau suivant :

**COMPARAISON DU MONTANT MENSUEL D'EXONÉRATION PAR EMPLOI
SUIVANT LE NIVEAU DE SALAIRE PAR RÉFÉRENCE AU SMIC (*)**

(en euros)

| Salaire | | Montant de l'allègement « Fillon » applicable à compter du 1 ^{er} juillet 2005 pour tous les employeurs | Montants des exonérations DOM | | | |
|----------|----------|--|-------------------------------|-------------------|------------------|---------------------|
| | | | Exo de base | BTP > 50 salariés | Secteurs exposés | Secteurs surexposés |
| SMIC | 1 217,88 | 316,67 | 368,90 | 184,45 | 368,90 | 368,90 |
| 1,1 SMIC | 1 339,67 | 263,89 | 405,79 | 202,89 | 405,79 | 405,79 |
| 1,2 SMIC | 1 461,46 | 211,12 | 442,68 | 221,34 | 442,68 | 442,68 |
| 1,3 SMIC | 1 583,24 | 158,35 | 479,56 | 239,78 | 479,56 | 479,56 |
| 1,4 SMIC | 1 705,03 | 105,57 | 479,56 | 239,78 | 516,45 | 516,45 |
| 1,5 SMIC | 1 826,82 | 52,80 | 479,56 | 239,78 | 516,45 | 553,34 |
| 1,6 SMIC | 1 948,61 | 0 | 479,56 | 239,78 | 516,45 | 553,34 |
| 1,7 SMIC | 2 070,40 | 0 | 479,56 | 239,78 | 516,45 | 553,34 |
| 1,8 SMIC | 2 192,18 | 0 | 479,56 | 239,78 | 516,45 | 553,34 |
| 2 SMIC | 2 435,76 | 0 | 479,56 | 239,78 | 516,45 | 553,34 |

(*) SMIC brut horaire : 8,03 euros ; SMIC brut mensuel (151,67 heures) : 1 217,88 euros. La loi de finances pour 2005 a révisé le mode de calcul de l'allègement « Fillon » pour les seules entreprises passées à 35h à compter du 1^{er} janvier 2005, et à compter du 1^{er} juillet 2005 date à laquelle l'allègement devient unique. Le retour à un SMIC unique est effectif à compter du 1^{er} juillet 2005. Les différentes garanties mensuelles de rémunération (GMR) applicables jusqu'à cette date disparaissent.

Source : ministère de l'outre-mer.

Ainsi, en montant brut annuel, les exonérations d'emploi au titre de la LOPOM sont comprises entre 2 213,40 euros et 6 640,08 euros par emploi selon le

niveau de salaire, l'effectif et l'activité de l'entreprise. Ce montant est à rapprocher de celui de l'exonération de charges du dispositif « Fillon », compris entre 0 et 3800,04 euros : au niveau du SMIC, l'exonération de la LOPOM est supérieure de 15 % environ à l'exonération de droit commun. Mais pour 1,5 SMIC, l'écart est de 1 à 9, voire de 1 à 10 dans les secteurs surexposés.

Selon une estimation établie par la mission d'audit, l'application du régime des allègements généraux aux bénéficiaires du mécanisme d'exonérations spécifiques outre-mer coûterait entre 142 et 202 millions d'euros. Le surcoût du dispositif outre-mer peut donc être estimé, par différence avec le montant de 802 millions d'euros de cotisations exonérées recensées en 2005 par l'ACOSS, à un montant compris entre 600 et 660 millions d'euros environ.

• Le coût par emploi créé

La mission d'audit a tenté d'aboutir à un chiffrage du coût par emploi créé par le dispositif « LOPOM » en s'inspirant de la méthodologie utilisée par le Conseil d'orientation pour l'emploi, à partir de travaux de la DGTPE et de la DARES, pour mesurer l'impact des allègements généraux « Juppé », reposant, comme on l'a vu, sur des hypothèses de 300 000 emplois créés pour un coût de 6 milliards d'euros.

Le résultat est le suivant : *« Avec les données disponibles, et après un recul de quelques années [...], on peut estimer qu'en 2005, le coût par emploi créé ou maintenu résultant du dispositif d'exonération de la LOPOM peut être de l'ordre de 38 200 euros (montant des exonérations de 802 millions d'euros en 2005 pour un supplément d'environ 21 000 emplois supplémentaires par rapport à 2001). »* Les effectifs des entreprises exonérés se montaient en effet à près de 160 000 en 2001 et à 181 000 environ en 2005. Il est précisé que ce coût brut tient compte de l'existence de rémunérations plus élevées outre-mer. Par ailleurs, la mission d'audit reconnaît que ce calcul ignore les effets d'aubaine, qui n'ont pu être mesurés, et dont la prise en compte aurait mécaniquement augmenté le coût de l'emploi créé ou maintenu. En outre, au sein de la période 2001-2005, l'estimation ne tient pas compte de l'effet créé par l'extension du périmètre du dispositif, issue de la LOPOM de 2003 ; or la neutralisation de cet effet pourrait conduire à un coût plus élevé. En sens inverse toutefois, le chiffre de 21 000 emplois créés ou maintenus est vraisemblablement en deçà de la réalité macro-économique, qui devrait prendre en compte les retombées globales de cet effet positif.

La mesure du coût net est donc aussi souhaitable que fragile... Le rapport d'audit procède, comme pour le coût brut, de la même façon que la DARES et la DGTPE s'agissant des allègements généraux dont le coût par emploi peut être ramené de 20 000 euros bruts à une fourchette comprise entre 5 et 10 000 euros nets. Les auteurs du rapport d'audit indiquent que *« faute de modèle économétrique susceptible d'établir un lien entre les évolutions des différents paramètres économiques pour les exonérations spécifiques à l'outre-mer, tout au*

plus peut-on présenter quelques rapprochements ». En l'occurrence, il s'agit d'observer la progression des recettes de cotisations – nonobstant les difficultés particulières de recouvrement dans les DOM :

ÉVOLUTION TOTALE DES COTISATIONS DUES

(en euros)

| | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2005/2002 | Évolution des exonérations 2005/2002 |
|-------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|-----------|--------------------------------------|
| Guadeloupe | 702 275 348 | 739 448 441 | 727 781 658 | 709 334 524 | 1 % | 24,7 % |
| Guyane | 246 335 149 | 264 831 750 | 252 701 173 | 257 688 170 | 4,6 % | 39,2 % |
| Martinique | 702 602 153 | 776 680 535 | 870 267 894 | 958 020 601 | 36,4 % | 24,5 % |
| Réunion | 1 155 230 565 | 1 229 096 320 | 1 296 333 594 | 1 394 092 539 | 20,7 % | 46 % |
| Total DOM | 2 806 443 216 | 3 010 057 047 | 3 147 084 318 | 3 319 135 834 | 18,3 % | 33,5 % |

Source : ACOSS, 2006.

D'après les données ci-dessus, sur la période 2002-2005, ce sont 512,6 millions d'euros de cotisations sociales supplémentaires qui ont été appelées par les caisses de sécurité sociale, soit près des deux tiers du montant des exonérations de cotisations d'une année. Il s'agit d'un impact positif même si la totalité de ce surplus ne résulte pas du seul effet du dispositif d'exonérations. À ce total devraient s'ajouter les économies réalisées sur les budgets du RMI et des allocations de chômage du fait de l'accès à l'emploi de titulaires du RMI ou d'anciens demandeurs d'emplois, ou encore du fait de la révélation du travail dissimulé. D'ailleurs, compte tenu du poids localement important des revenus tirés des minima sociaux⁽¹⁾, le gain socio-économique lié à la diminution du chômage et à la valorisation du travail est très substantiel.

En définitive, le rapport d'audit ne donne pas de coût net par emploi créé ou maintenu et replace la réflexion dans un cadre plus large : l'efficacité des exonérations de cotisations doit se mesurer au regard des crédits affectés par l'État à cette politique depuis la LOOM de 2001... de sorte que si le seul objectif poursuivi était la création d'emplois, « *un tel effort serait disproportionné. En réalité, cette politique a un impact plus large de développement économique et constitue le vecteur d'un transfert supplémentaire vers les départements d'outre-mer* ».

Ces considérations peuvent justifier des propositions de réforme ; tel est l'objet de la troisième partie du présent rapport, où sera également abordée la

(1) Selon le rapport 2007-2008 de l'Observatoire de la pauvreté et de l'exclusion sociale, dans les DOM, la proportion d'allocataires de minima sociaux dans la population âgée de 20 ans ou plus atteint 25 % en Guadeloupe et Martinique et 29 % à la Réunion, contre 7 % en métropole.

question de la réforme envisagée dans le futur projet de loi de programme pour le développement économique et la promotion de l'excellence outre-mer.

4. L'exemple du secteur HCR : un cumul généreux

Sans qu'à aucun moment il ait été question de stigmatiser le secteur des hôtels, cafés et restaurants, la mission a souhaité organiser l'audition d'un représentant de l'Union des métiers et des industries de l'hôtellerie (UMIH), dans le but d'étudier quelle était la perception, par les employeurs du secteur, des dispositifs d'exonération de cotisations dont ils bénéficient. En parallèle, elle a demandé à l'ACOSS de faire un point exhaustif des exonérations applicables au secteur ; le résultat de ces travaux est publié en annexe au présent rapport.

183 000 hôtels, cafés et restaurants employaient 926 000 personnes en 2007. La part de l'assiette salariale des HCR dans le secteur concurrentiel augmente régulièrement depuis l'an 2000 et a atteint 3,6 % en 2007.

a) Plus de dix-huit mesures d'exonération bénéficient au secteur

L'une des conclusions essentielles de l'étude réside, aux yeux du rapporteur, dans le cumul des différents dispositifs d'exonérations de cotisations pour une même catégorie d'entreprises. Parmi les plus importants, il convient de citer les suivants :

– dans les HCR comme dans les autres secteurs d'activités, la réduction « Fillon » est demeurée la principale mesure d'exonération en 2007. Elle a représenté 79,5 % des cotisations exonérées en 2007 et 84,4 % des salariés ont été concernés par cette mesure. Le montant moyen d'exonération par salarié s'est élevé à 167 euros par mois ;

– après cette mesure générale, la deuxième mesure la plus utilisée est spécifique au secteur ; il s'agit de la réduction sur les avantages en nature. Elle représente 7,6 % des cotisations exonérées du secteur (soit 148,6 millions d'euros) et les établissements y recourent pour 59,7 % de leurs salariés. Le montant mensuel moyen de l'exonération par salarié s'élève à 22 euros ;

– la loi d'orientation pour l'outre-mer (LOPOM) de 2003, mesure d'exonération spécifique aux DOM, a permis aux entreprises du secteur HCR des DOM de bénéficier de 90 millions d'euros d'exonérations de cotisations. Elle concerne 1,9 % des effectifs du secteur mais le montant moyen de l'exonération est très élevé (433 euros par mois) ;

– 34 200 apprentis travaillent dans le secteur HCR (soit 3,7 % des effectifs), et les cotisations exonérées associées s'élèvent à 61,1 millions d'euros (3,1 % du total). Le montant moyen de l'exonération s'élève à 149 euros par mois et par apprenti ;

– 7 000 salariés du secteur bénéficient d'un contrat de professionnalisation et les exonérations de cotisations afférentes s'élèvent à 18,8 millions d'euros ;

– enfin, les allègements de cotisations sur les heures supplémentaires (parts salariale et patronale) mis en place au 1^{er} octobre 2007 dans le cadre de la loi « TEPA » s'élèvent à 45,5 millions d'euros pour le quatrième trimestre 2007 ; de sorte qu'en un an, la mesure va devenir la deuxième en importance derrière la réduction « Fillon ».

Le tableau suivant récapitule les différentes mesures d'exonérations applicables dans le secteur :

MESURES D'EXONÉRATION EN 2007 DANS LES HCR

| Libellé de la mesure | Montant de cotisations exonérées 2007 en euros | % | Effectifs exonérés fin 2007 |
|--|---|------------|------------------------------------|
| Réduction « Fillon » | 1 564 913 248 | 79,5 | 781 344 |
| Réduction avantage en nature HCR | 148 641 502 | 7,6 | 553 148 |
| LOPOM | 90 695 681 | 4,6 | 17 461 |
| Apprentis | 61 124 422 | 3,1 | 34 222 |
| Réduction salariale heures sup. | 30 747 844 | 1,6 | n.d. |
| Contrat de professionnalisation | 18 882 012 | 1 | 7 064 |
| Déduction patronale heures sup. | 14 746 907 | 0,7 | n.d. |
| Zones franches urbaines (ZFU) | 7 936 930 | 0,4 | 1 727 |
| Contrat d'accompagnement dans l'emploi | 7 049 122 | 0,4 | 2 129 |
| Aide à domicile (associations et CCAS) | 5 769 012 | 0,3 | 1 746 |
| Embauche du 1 ^{er} au 50 ^e salarié en ZRR et ZRU | 4 528 861 | 0,2 | 1 151 |
| Contrat initiative emploi (CIE) | 3 219 115 | 0,2 | 703 |
| ZRR pour les organismes d'intérêt général | 2 054 832 | 0,1 | 472 |
| CAEDOM | 1 991 574 | 0,1 | 459 |
| ACCRES | 1 717 196 | 0,1 | 327 |
| Contrat d'avenir | 1 655 259 | 0,1 | 563 |
| Contrat de qualification | 1 114 720 | 0,1 | 119 |
| <i>Autres mesures</i> | 1 420 557 | 0,1 | |
| Total | 1 968 208 794 | 100 | |
| | | | Effectifs salariés 2007 |
| | | | 925 955 |

Source : ACOSS-URSSAF données arrêtées à mi-février 2008.

b) Les HCR bénéficient proportionnellement plus que les entreprises d'autres secteurs des exonérations de cotisations

La deuxième conclusion la plus marquante de l'étude de l'ACOSS réside dans le fait que le taux d'exonération apparent dans le secteur HCR est deux fois plus important que dans l'ensemble du secteur concurrentiel en raison de salaires faibles.

En effet, en 2007, les HCR ont bénéficié de 1,9 milliard d'euros d'exonérations de cotisations sociales, soit 7,7 % de l'ensemble des exonérations dont ont bénéficié les employeurs du secteur concurrentiel. Le taux d'exonération apparent (ratio rapportant le montant de cotisations exonérées à l'assiette salariale) s'est élevé à 12 % dans les HCR, soit plus de deux fois le taux observé pour l'ensemble des établissements (5,5 %).

Le salaire brut moyen dans les HCR s'élève à 1 478 euros. Il est très en deçà du salaire moyen tous secteurs d'activités confondus qui atteint 2 124 euros brut, notamment en raison d'un fort recours au temps partiel auquel s'ajoute un salaire nominal plus faible. Or le montant de l'allégement « Fillon », principal dispositif d'exonération de cotisations, est maximum pour une rémunération égale à 1 SMIC et diminue progressivement pour devenir nul quand le salaire atteint 1,6 SMIC. La concentration de plus bas salaires dans les HCR que dans les autres secteurs explique mécaniquement, pour les auteurs de l'étude, le plus fort taux d'exonération dans ce secteur.

À cette situation objectivement avantageuse au regard des cotisations sociales, s'ajoutent des aides directes financées sur crédits budgétaires.

c) Des aides budgétaires spécifiques sont reconduites depuis 2004

C'est en contrepartie de l'impossibilité d'obtenir des autres États membres de l'Union européenne un accord pour une baisse de la TVA à 5,5 % dans le secteur de la restauration traditionnelle – l'unanimité étant de règle en matière fiscale –, que l'article 10 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 relative au soutien à la consommation et à l'investissement a mis en place trois aides pour le secteur HCR, initialement en vigueur jusqu'au 31 décembre 2005, puis prorogées à deux reprises et réformées en 2007 :

– une aide forfaitaire de 114,40 euros par équivalent temps plein (ETP) aux employeurs de personnel des hôtels, cafés et restaurants, hors branche de la restauration collective, pour les salariés payés au SMIC. Le décret n° 2007-900 du 15 mai 2007 a porté cette aide à 180 euros mensuels pour la restauration de type traditionnel, et étendu l'aide aux rémunérations allant jusqu'au SMIC plus 3 % ;

– une aide représentant une fraction de 143 euros par ETP dont la rémunération est supérieure au SMIC plus 3 %, fraction dont le niveau dépend de l'activité principale exercée par l'employeur (code NAF) ;

– une aide aux travailleurs non salariés qui prennent en charge les cotisations vieillesse, invalidité et décès de leur conjoint collaborateur. Le montant de cette aide est égal à la moitié de la cotisation minimale actuelle. Elle bénéficie à près de 5 360 employeurs, pour un montant de l'ordre de 280 euros par an.

De plus, le décret n° 2007-681 du 3 mai 2007 relatif au dispositif d'aide à l'emploi de travailleurs occasionnels dans l'hôtellerie et la restauration a créé une aide dite « aide extras », inspirée d'un dispositif belge. Cette aide de 1,50 euro par heure de travail bénéficie aux employeurs qui déclarent leurs extras au moyen du titre emploi-entreprise, pour des contrats à durée déterminée de deux jours ou plus et dans la limite de 540 euros par employeur et par an (sous réserve que l'effectif permanent ne soit pas supérieur à dix salariés et que les personnes embauchées en complément ne travaillent pas plus de cent jours).

Le montant de l'aide à l'emploi dans le secteur HCR connaît une forte progression depuis sa mise en place : il est passé de 534,4 millions en 2006 à 648 millions d'euros prévus en 2007 (au lieu des 516 millions d'euros prévus en loi de finances initiale). Il faut y ajouter 151 millions d'euros au titre de l'exonération de l'avantage en nature dans les hôtels, cafés et restaurants. Instituée par la loi de finances initiale pour 1998, cette exonération intégrale concerne les cotisations patronales portant sur la rémunération constituée par l'avantage en nature repas. Le montant total de l'aide à l'emploi dans le secteur HCR financée sur crédits budgétaires s'est ainsi élevé à 799 millions d'euros en 2007.

En dernier lieu, l'article 131 de la loi de finances pour 2008 a pérennisé ces aides budgétaires à l'emploi à partir du 1^{er} janvier 2008, tout en introduisant un seuil d'application : l'aide n'est plus versée que dans la limite de 30 équivalents temps plein salarié et dans le respect des dispositions du règlement CE n° 1998/2006 du 15 décembre 2006 concernant les aides *de minimis* : le montant d'aide est limité à 200 000 euros par entreprise et par période de trois ans.

À l'occasion des débats sur le projet de loi de finances pour 2008, le rapporteur spécial compétent pour le programme d'imputation budgétaire des crédits finançant ces aides ⁽¹⁾ – qui par ailleurs est membre de la mission – a stigmatisé l'impossibilité pour le Gouvernement de fournir une évaluation de l'efficacité de l'aide à l'emploi accordée au secteur HCR. Le seul élément fourni sur ce point est l'indicateur de performance n° 8.1 du projet annuel de performances pour 2008 du programme *Accompagnement des mutations économiques, sociales et démographiques* de la mission *Travail et emploi*, qui compare la croissance de l'emploi dans le secteur HCR à celle de l'emploi dans l'ensemble des secteurs concurrentiels :

(1) Rapport spécial de M. Gaëtan Gorce, doc. AN n° 276, annexe n° 44.

INDICATEUR 8.1 : CROISSANCE DE L'EMPLOI DANS LE SECTEUR HCR
(du point de vue du citoyen)

| | Unité | 2005 Réalisation | 2006 Réalisation | 2007 Prévision PAP 2007 | 2007 Prévision actualisée | 2008 Prévision | 2009 Cible |
|---|----------|---------------------|---------------------|----------------------------------|---------------------------------|-------------------|---------------|
| Secteur HCR : création nette d'emplois | milliers | + 12,8 | + 17,7 | + 25,3 | + 12,2 | + 13,1 | + 11,2 |
| Secteur HCR : taux de croissance de l'emploi | % | + 1,6 % | + 2,1 % | + 3 % | + 1,4 % | + 1,5 % | + 1,3 % |
| Secteur HCR : effectifs salariés | milliers | 831,1 | 848,8 | 870,1 | 861 | 874,2 | 885,4 |
| Ensemble des secteurs concurrentiels : création nette d'emplois | milliers | + 88,3 | + 154,9 | + 62,4 | + 194,1 | + 130,1 | + 116,6 |
| Ensemble des secteurs concurrentiels : taux de croissance de l'emploi | % | + 0,6 % | + 1 % | + 0,4 % | + 1,2 % | + 0,8 % | + 0,7 % |
| Ensemble des secteurs concurrentiels : effectifs salariés | milliers | 15 530,8 | 15 685,6 | 15 613,9 | 15 879,7 | 16 009,8 | 16 126,3 |
| Tertiaire marchand (EP) : création nette d'emplois | milliers | + 37,5 | + 46,5 | | – | – | – |
| Tertiaire marchand (EP) : taux de croissance de l'emploi | % | + 1,9 % | + 2,3 % | | – | – | – |
| Tertiaire marchand (EP) : effectifs salariés | milliers | 2 000,7 | 2 047,2 | | | | |

Source : PAP 2008 du programme *Accompagnement des mutations économiques, sociales et démographiques*.

On conviendra qu'il soit difficile d'admettre la pérennisation d'aides budgétaires spécifiques de cette ampleur, dans le contexte de dérogations au calcul des cotisations sociales déjà généreuses, sans qu'une étude d'impact soit préalablement publiée. Le rapporteur estime trouver ici une solide justification des préconisations relatives à l'évaluation qu'il formule dans la troisième partie du rapport.

*

D'autres secteurs auraient sans doute justifié autant de monographies, à l'image de celui des services à la personne, actuellement en fort développement, en particulier depuis le vote de la loi du 26 juillet 2005 – même si parmi les cinq dispositifs propres à ce secteur, on a vu dans la première partie du présent rapport que le plus ancien remontait à 1987. Sur ce point, le rapporteur se permet de renvoyer à l'étude de la Cour des comptes d'octobre dernier sur *Les exonérations de charges sociales en faveur des territoires et des secteurs d'activité*, jointe en annexe, qui analyse les exonérations sociales en vigueur, et qu'une évaluation d'ensemble devrait compléter par l'étude des cinq dépenses fiscales spécifiques au secteur.

D. « NICHES SOCIALES » : UN COÛT TROP ÉLEVÉ POUR DES OBJECTIFS TRÈS DIVERS

1. Un rapport quinquennal du Gouvernement, seule information spécifique régulièrement transmise au Parlement

C'est à l'occasion des débats au Sénat sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2003 ⁽¹⁾ qu'un compromis, entériné par la commission mixte paritaire, a été trouvé entre le rapporteur pour avis de la commission des finances et le Gouvernement pour aboutir à la rédaction de ce qui est devenu l'article 9 de la loi n° 2002-1487 du 20 décembre 2002 :

« Tous les cinq ans, avant le 15 octobre, le Gouvernement transmet au Parlement un rapport présentant un état et une évaluation financière des dispositifs affectant l'assiette des cotisations sociales, dans le but de chiffrer les pertes de recettes pour l'État et la sécurité sociale résultant de ces dispositifs. »

La proposition initiale prévoyait un rapport annuel, et les débats ont notamment permis d'évoquer l'annexe *Voies et moyens* au projet de loi de finances de l'année, et particulièrement son tome II relatif aux dépenses fiscales, pour souhaiter que le pendant en soit trouvé dans le domaine des lois de financement. Il n'est par ailleurs pas fortuit que ce débat se soit déroulé alors que la Cour des comptes avait abordé, déjà cette année-là, le thème des pertes d'assiette de la sécurité sociale.

Entre-temps, la LOLFSS a institué, au nombre des annexes à la loi de financement, l'annexe n° 5 *« énumérant l'ensemble des mesures de réduction ou d'exonération de cotisations ou de contributions de sécurité sociale affectées aux régimes obligatoires de base ou aux organismes concourant à leur financement et de réduction de l'assiette ou d'abattement sur l'assiette de ces cotisations et contributions, présentant les mesures nouvelles introduites au cours de l'année précédente et de l'année en cours ainsi que celles envisagées pour l'année à venir et évaluant l'impact financier de l'ensemble de ces mesures, en précisant les modalités et le montant de la compensation financière à laquelle elles donnent lieu, les moyens permettant d'assurer la neutralité de cette compensation pour la trésorerie desdits régimes et organismes ainsi que l'état des créances. Ces mesures sont ventilées par nature, par branche et par régime ou organisme »*.

Par conséquent, avant même la première application de l'article 9 de la LFSS 2003, l'annexe 5 a déjà à plusieurs reprises permis de récapituler l'ensemble des exemptions d'assiette des cotisations et contributions sociales, quoique de façon moins détaillée et moins pédagogique que le rapport quinquennal dont la première parution a eu lieu en novembre dernier. Il n'en demeure pas moins que la situation de coexistence ainsi créée entre ces deux rapports sur des sujets connexes ne saurait perdurer sans créer de confusion. D'autant que l'un des principaux

(1) Séance du 18 novembre 2002.

points d'intérêt de ce rapport quinquennal devait consister à chiffrer des pertes de recettes... difficulté ostensiblement évitée.

2. La difficile traduction des pertes d'assiette en pertes de recettes

Que la question soit délicate ne doit pas surprendre ; il suffit pour s'en convaincre de se référer aux deux exercices les plus complets sur le sujet : le rapport quinquennal du Gouvernement et le dernier rapport de la Cour des comptes sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale. Pour être tout à fait complet, il convient de mentionner également les données de cadrage du programme de qualité et d'efficience *Financement* joint au PLFSS 2008, mais dont les données sont moins récentes que celles du rapport gouvernemental.

a) Le refus du Gouvernement de convertir pertes d'assiette en pertes de recettes

Écartant délibérément la lettre de l'article 9 de la LFSS 2003, le Gouvernement se refuse à « *chiffrer les pertes de recettes pour l'État et la sécurité sociale* », au motif que cela « *impliquerait [...] de faire des hypothèses sur les taux de prélèvement qui pourraient leur être appliqués et d'évaluer l'impact qu'aurait ce prélèvement sur les montants attribués par les entreprises* ».

C'est en maniant les mêmes arguments que le rapport critique, à mots couverts, l'approche de la Cour des comptes : celle-ci « *a choisi d'évaluer les pertes de recettes de la sécurité sociale en appliquant le taux de cotisation de droit commun (37,88 % faisant la somme des taux de cotisation salariale et patronale pour les salaires inférieurs ou égaux au plafond de la sécurité sociale). Comme le note la Cour des comptes, les pertes de recettes ainsi calculées ne prennent pas en compte la modification de comportement induite par cette variation de taux de prélèvements.* »

Selon les éléments recueillis par le rapporteur à l'occasion de l'audition par la mission du directeur de la sécurité sociale, l'administration considère qu'il n'est non seulement pas envisageable, mais même dans certains cas, pas souhaitable d'assujettir à ce niveau (37,88 %) les différentes formes de rémunérations exemptées de cotisations. La direction de la sécurité sociale considère en outre qu'il n'est pas absolument injustifié que certaines formes de rémunération bénéficient de condition d'assujettissement relativement plus favorables, du fait d'objectifs politiques particuliers, sous réserve qu'il n'y ait pas de contradiction entre ces objectifs et les impératifs propres de la sécurité sociale.

En tout état de cause, lorsqu'un dispositif de compensation joue (ce qui est, ainsi qu'on l'a vu dans la première partie du présent rapport, très rare en matière d'exemptions d'assiette, puisque seuls les indemnités de GPEC, l'exploitation de l'image collective du sportif et le chèque-transport sont compensés à ce jour), le transfert tient compte des taux normaux de cotisation. Le principe de compensation vise alors, non pas strictement à compenser une perte de

recettes, mais plutôt à faire profiter la sécurité sociale (c'est-à-dire tous les assurés qui bénéficient du rôle redistributif de la protection sociale) de la dynamique de revenus créés par ces dispositifs dérogatoires.

Quoi qu'il en soit, il faut saluer, même si l'analyse s'en tient au chiffrage d'exemptions d'assiette, l'effort de regroupement de données issues de la DARES, de la Cour des comptes, de la Commission nationale des titres-restaurant, de l'Agence nationale des services à la personne, du Centre technique des institutions de prévoyance, de la Fédération française des sociétés d'assurance, de groupements de mutuelles, de l'INSEE, de la CNAV et des entreprises du CAC 40 (concernant les montants distribués en stock-options) pour fournir un état consolidé aussi précis que possible.

b) La méthode employée par la Cour des comptes

Il faut faire justice à la Cour du grand sérieux de sa démarche et lui reconnaître le mérite d'avoir posé le débat des pertes de recettes en estimant préférable de ne pas se retrancher derrière des réticences méthodologiques pour éluder le sujet :

La méthode retenue par la Cour des comptes

Les prélèvements sociaux sont régis par deux principes : l'universalité des revenus pris en compte et la proportionnalité des taux appliqués à ces revenus. Ces principes permettent d'estimer à la fois la perte d'assiette et la perte de recettes correspondante.

La perte d'assiette estimée résulte en effet du principe d'universalité. Concernant les cotisations sociales, l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale retient une conception très extensive des revenus taxables. Il s'agit de « *toutes les sommes versées aux travailleurs en contrepartie ou à l'occasion du travail, notamment les salaires ou gains, les indemnités de congés payés, le montant des retenues pour cotisations ouvrières, les indemnités, primes, gratifications et tous autres avantages en argent, les avantages en nature, ainsi que les sommes perçues directement ou par l'entremise d'un tiers à titre de pourboire* ».

La création des contributions sociales (CSG et CRDS) a retenu une assiette encore plus large, puisque l'ensemble des revenus y est soumis (l'ACOSS évalué à 30,3 Md€ en 2005 l'écart entre l'assiette de la CSG et celle des cotisations sociales). Cette extension tirait les conséquences financières de l'universalisation du bénéfice des prestations et du relâchement du lien avec le salariat et permettait de limiter les comportements d'optimisation sociale de certains assujettis. La CSG a ainsi pour finalité la mise en œuvre du principe de solidarité générale sans idée de contrepartie, rappelé par la décision du Conseil constitutionnel du 28 décembre 1990.

À la différence de l'impôt sur le revenu, les contributions sociales sont proportionnelles à leurs assiettes. Ce principe de proportionnalité a été renforcé par la suppression des plafonnements pour les cotisations maladie et famille, leur subsistance en matière de vieillesse s'expliquant par l'existence des régimes obligatoires complémentaires de retraite. Il facilite l'évaluation financière des pertes de *recettes* et permettrait en théorie la sommation des différentes estimations.

La Cour s'est efforcée de fournir, pour chaque dispositif diminuant les recettes du régime général, une estimation de son enjeu financier toutes choses égales par ailleurs. Cette estimation ne tient pas compte de l'impact qu'aurait la suppression des exonérations sur

les recettes taxées. Elle correspond donc à chaque fois à un chiffre maximum de pertes de recettes. Pour les différents dispositifs relatifs aux entreprises, un calcul complémentaire a été effectué sous l'hypothèse d'une dépense globale (salaires + dispositifs exonérés) inchangée. Les recettes ainsi récupérées constituent le minimum qui peut être attendu de l'application du droit commun. Des études plus précises, mesurant notamment l'élasticité des dépenses exonérées de prélèvements à la variation des taux de prélèvements⁽¹⁾ permettraient de mieux appréhender l'incidence des modifications de comportements qu'induirait une remise en cause des différents avantages consentis.

Pour les revenus d'activité, les revenus de remplacement et de complément, la Cour a retenu le taux de CSG applicable aux salaires⁽²⁾ parce que cette imposition représente l'essentiel du produit de ces contributions. Pour les cotisations sociales, la Cour a retenu le taux de 37,88 %⁽³⁾. Ce taux ne prend pas en compte les cotisations aux régimes de vieillesse complémentaire et d'assurance chômage qui s'établissent entre 15 % et 20 %.

3. Un système trop favorable en l'état actuel des comptes sociaux

a) Le chiffrage du rapport gouvernemental

Le tableau ci-dessous, qui ne pourrait résulter de la seule exploitation des données figurant dans l'annexe 5 au PLFSS, classe par grande catégorie les pertes d'assiette engendrées par l'existence des niches sociales⁽⁴⁾ :

TABLEAU DE SYNTHÈSE DES ESTIMATIONS DES EXEMPTIONS D'ASSIETTE

(en milliards d'euros – données 2005 sauf mention contraire)

| Dispositifs | Montant des exemptions d'assiette |
|--|-----------------------------------|
| I. Participation financière et actionnariat salarié | 16,5 |
| <i>dont :</i> | |
| Participation | 7 |
| Intéressement | 5,9 |
| Plan d'épargne en entreprise (PEE) | 1,5 |

(1) Une telle appréciation est délicate, d'autant plus que les effets potentiels sont sans doute variables, selon les dispositifs recensés. On peut donner deux exemples contrastés des comportements probables, en cas de remise en cause des exonérations :

– dans le cas de la participation versée aux salariés, il est probable que les montants distribués par les employeurs seraient diminués, et seulement en partie compensés par une hausse de la rémunération directe (celle-ci engendrant une hausse, pour un montant difficile à chiffrer, des cotisations) ;

– dans le cas des indemnités de licenciement, à l'inverse, il est probable que les montants alloués ne seraient qu'assez peu modifiés car ils sont fixés par référence à des durées d'emploi. Il en serait selon toute vraisemblance de même en ce qui concerne l'attribution de stock-options. Les élasticités associées à chaque dispositif seraient donc très variables.

(2) Soit notamment 7,5 % pour la CSG.

(3) Dont 13,55 % pour la maladie, 16,65% pour la vieillesse, 5,40 % pour la famille et 2,28 % pour le risque AT-MP. Ces calculs n'incluent pas l'incidence de la perte d'assiette pour les régimes complémentaires obligatoires, dont l'impact est également très significatif.

(4) Le rapport du gouvernement n'inclut pas les modalités particulières de rémunération, les niches à caractère social et les cotisations de l'État employeur. Hormis ces dernières, les montants des dispositifs en cause sont relativement modestes.

| | |
|--|-------------|
| Stock-options | 2,1 |
| II. Aides directes consenties aux salariés | 5,1 |
| <i>dont :</i> | |
| Titres-restaurant | 2,1 |
| Chèques vacances | 0,3 |
| Avantages accordés par les comités d'entreprise (2004) | 2,6 |
| Chèque emploi-service universel (2006) | 0,1 |
| III. Prévoyance complémentaire, retraite supplémentaire | 13,6 |
| <i>dont :</i> | |
| Prévoyance complémentaire | 10,7 |
| Retraite supplémentaire | 2,8 |
| Plan d'épargne retraite collective (PERCO) | 0,1 |
| IV. Rupture du contrat de travail (2002) | 5,8 |
| <i>dont :</i> | |
| Indemnités de licenciement ⁽¹⁾ | 4,9 |
| Indemnités de mise à la retraite ⁽²⁾ | 0,9 |
| Total | 41 |

(1) Montant moyen des indemnités de licenciement 16 400 euros, indemnité légale 3 700 euros, indemnité conventionnelle 6 600 euros (source : enquête structure des salaires 2002).

(2) Montant moyen des indemnités de mise à la retraite : entre 11 300 et 14 700 euros (rapport IGAS-IGF, données 2002).

Source : Rapport remis par le Gouvernement, en application de l'article 9 de la LFSS 2003.

Ce tableau vaut aussi par le sérieux et la transparence avec lesquels est exposée la méthodologie permettant de les obtenir. Voilà déjà un premier pas dans le sens d'une évaluation des dispositifs en cause, ou plus exactement un aiguillon pour inciter à évaluer véritablement des dispositifs dont le poids cumulé représente 41 milliards d'euros de pertes d'assiette.

b) Le chiffrage de la Cour des comptes

D'une façon qui épouse la vision consolidée et simplifiée des dispositifs constitutifs de niches sociales, le rapport de septembre 2007 sur l'application des lois de financement comporte un tableau synthétique de l'enjeu, pour le régime général, des pertes de recettes potentielles induites par les exemptions d'assiette aujourd'hui existantes. La sagesse a commandé de retenir, dans certains cas, une fourchette en lieu et place d'un chiffre précis :

**ESTIMATION GLOBALE DES PERTES DE RECETTES
LIÉES AUX EXEMPTIONS D'ASSIETTE**

(en milliards d'euros)

| Dispositif | Enjeu pour le régime général |
|---|-------------------------------------|
| Mesures emploi | 2,1 |
| Dispositifs d'entreprise : | 19,8 / 15,3 |
| Association des salariés au résultat | 8,3 / 6 |
| Protection sociale en entreprise | 5,1 / 3,6 |
| Indemnités de départ | 3,9 / 3,2 |
| Salaires affectés | 2,5 |
| Populations spécifiques | 0,9 |
| Revenus de remplacement et de complément | 8,4 |
| Revenus de capitaux mobiliers et fonciers | 0,8 |
| Cotisations des employeurs publics | 4,6 |

Source : Cour des comptes.

La Cour s'est également livrée à une analyse plus détaillée, retracée dans le tableau suivant, où les montants indiqués correspondent à des pertes de recettes maximales :

ESTIMATION DÉTAILLÉE DES PERTES DE RECETTES LIÉES AUX EXEMPTIONS D'ASSIETTE

(en euros)

| Dispositif | Pertes brutes de recettes | Dont cotisations | Dont contributions | Enjeu pour l'équilibre du régime général | Nombre de bénéficiaires | Soit par bénéficiaire |
|---|----------------------------------|-------------------------|---------------------------|---|--------------------------------|------------------------------|
| Mesures emploi | 22 408 | 22 408 | 0 | 2 146 | NA | NA |
| Association des salariés au résultat | 8 268 | 8 268 | 0 | 8 268 | NA | NA |
| Dont participation | 2 437 | 2 437 | 0 | 2 437 | 4 670 000 | 522 € |
| Dont intéressement | 2 247 | 2 247 | 0 | 2 247 | 3 880 000 | 579 € |
| Dont abondement PEE | 534 | 534 | 0 | 534 | 2 570 000 | 208 € |
| Dont PERCO | 50 | 50 | 0 | 50 | 115 000 | 435 € |
| Dont stock-options et actions gratuites | 3 000 | 3 000 | 0 | 3 000 | 100 000 | 30 000 € |
| Protection sociale en entreprise | 5 114 | 5 114 | 0 | 3 114 | NA | NA |
| Dont retraite | 1 049 | 1 049 | 0 | 1 049 | 2 000 000 | 525 € |

| | | | | | | |
|---|---------------|--------------|---------------|--------------|------------------|--------------|
| Dont prévoyance | 4 065 | 4 065 | 0 | 2 065 | 20 000 000 | 203 € |
| Salaires affectés | 2 672 | 2 191 | 480 | 2 522 | NA | NA |
| Dont titres-restaurant | 926 | 759 | 166 | 874 | 2 500 000 | 370 € |
| Dont frais de transport | 265 | 217 | 48 | 250 | 1 600 000 | 166 € |
| Dont chèque-vacances | 119 | 98 | 21 | 113 | 2 200 000 | 54 € |
| Dont comité d'entreprise | 1 362 | 1 117 | 245 | 1 285 | 3 000 000 | 454 € |
| Indemnités de départ | 4 129 | 3 409 | 720 | 3 922 | NA | NA |
| Dont retraite | 537 | 443 | 94 | 510 | 90 000 | 5 967 € |
| Dont licenciement | 3 592 | 2 966 | 626 | 3 412 | 870 000 | 4 129 € |
| Populations spécifiques | 970 | 800 | 170 | 921 | NA | NA |
| Dont 109 professions | 800 | 800 | 0 | 800 | 50 000 | 16 000 € |
| Dont apprentis | 170 | 0 | 170 | 121 | 270 000 | 628 € |
| Prestations sociales | 11 994 | 0 | 11 994 | 9 234 | NA | NA |
| Dont pensions de retraite et d'invalidité | 5 908 | 0 | 5 908 | 4 618 | 11 000 000 | 537 € |
| Dont allocations de chômage | 1 480 | 0 | 1 480 | 1 136 | 1 800 000 | 822 € |
| Dont IJ et rentes AT/MP | 507 | 0 | 507 | 464 | NA | NA |
| Dont allocations logement | 1 100 | 0 | 1 100 | 0 | 1 500 000 | 733 € |
| Dont prestations familiales | 2 518 | 0 | 2 518 | 1 732 | 5 000 000 | 504 € |
| Dont RMI | 481 | 0 | 481 | 481 | 1 100 000 | 438 € |
| Revenus de capitaux mobiliers | 622 | 0 | 622 | 339 | 5 300 000 | 117 € |
| Revenus fonciers | 820 | 0 | 820 | 447 | NA | NA |
| Dont soutien investissement locatif | 336 | 0 | 336 | 183 | 50 000 | 6 720 € |
| Dont grosses réparations | 484 | | 484 | 264 | ? | ? |
| Cotisations des employeurs publics | 6 001 | 6 001 | 0 | 4 595 | NA | NA |
| Dont État | 3 827 | 3 827 | 0 | 3 627 | 2 550 000 | 1 501 € |
| Dont collectivités territoriales | 683 | 683 | 0 | 683 | 1 425 000 | 479 € |
| Dont établissements publics hospitaliers | 1 206 | 1 206 | 0 | 0 | 910 000 | 1 325 € |
| Dont secteur public marchand | 285 | 285 | 0 | 285 | 500 000 | 570 € |

Source : Cour des comptes.

L'ambition est plus grande et la démarche assez voisine de celle qui préside à la confection du tome II de l'annexe *Voies et moyens*, avec en particulier la mention, lorsque l'information est disponible, du nombre de bénéficiaires, et donc d'un coût moyen de l'avantage procuré par bénéficiaire. On s'en souvient, c'est sur ce thème que la Cour, brandissant le sujet emblématique des stock-options, avait souhaité insister publiquement lors de la présentation de son rapport en septembre 2007.

Cet appel n'est certes pas resté sans écho et le rapporteur peut se targuer de n'y avoir pas peu contribué ; il reste que l'enjeu global est bien plus considérable, et c'est précisément l'objet de la dernière partie du rapport que de formuler un code de conduite relatif aux exonérations ainsi que d'explorer la possibilité de faire plus équitablement contribuer à l'équilibre des comptes sociaux des pans entiers d'assiette qui sont aujourd'hui soustraits à l'exigence de solidarité nationale.

III.- PISTES D'AMÉLIORATION : RATIONALISATION, SIMPLIFICATION, EFFICACITÉ ET EFFICIENCE

Les insuffisances de l'évaluation et de l'efficacité des différentes exonérations de cotisations sociales appellent une double réponse.

Il s'agit bien sûr d'abord de tenter d'améliorer les dispositifs existants, mais il faut également s'attacher ensuite à définir des lignes de conduite pour la mise en œuvre des futures exonérations.

A. FAIRE ÉVOLUER LES DISPOSITIFS EXISTANTS

Si les allègements généraux ont fait la preuve de leur efficacité, celle-ci peut toutefois être améliorée, tant en termes de seuils que de conditionnalité, et à un coût moindre pour les finances publiques. Les exonérations ciblées devront quant à elles faire l'objet d'un réexamen systématique. Enfin, il semble nécessaire – et possible – d'introduire davantage de solidarité dans le dispositif des niches sociales.

1. Allègements généraux : pour une meilleure soutenabilité

On a vu que parmi les exonérations sociales, les allègements généraux paraissent les plus satisfaisants. Il faut certes demeurer conscient de ce qu'en soutenant le travail peu qualifié, on court le risque de désinciter les entreprises à adopter les technologies de pointe, intensives en capital et en travail qualifié, lesquelles notre pays finirait par perdre son rang dans l'économie mondiale. À plus long terme, c'est ainsi le rôle essentiel du système de formation qui est mis en lumière.

Mais la suppression brutale des allègements généraux serait lourde de conséquences pour notre économie. Il ne fait donc pas de doute que cette politique doit être poursuivie à court ou moyen terme, d'autant que le coût du travail peu qualifié reste très élevé en France et que la tendance demeure à un recul de l'emploi peu qualifié.

Dans sa communication à la commission des finances de juillet 2006, la Cour des comptes, se fondant sur projections effectuées par la direction de l'évaluation, de la prospective et de la performance (DEPP, ministère de l'Éducation) avec le concours du Bureau d'informations et de prévisions économiques (BIPE), indique en effet que le nombre global d'actifs devrait être un peu plus élevé en 2015 qu'en 2002. Mais ce surcroît d'actifs ne se retrouve pas parmi les actifs peu diplômés, dont le nombre devrait en revanche continuer à diminuer (– 0,7 % par an). Il y aurait par ailleurs davantage de sorties prévisibles que de recrutements prévisibles de jeunes, déséquilibre qui se répercutera davantage sur les actifs peu formés que sur les autres. Or, les recrutements

prévisibles tendant à s'élever, le chômage des actifs peu formés risque de progresser. Comme un renforcement du système de formation ne pourrait exercer ses effets qu'à un terme assez éloigné, la Cour tient pour « *peu probable* » que la question des actifs peu formés ne se pose pas encore durant les dix prochaines années.

L'idée parfois évoquée d'un abattement général sur l'ensemble des salaires séduit par sa simplicité. Cette franchise permettrait également de remédier aux incidences que les allègements généraux pourraient avoir à long terme, du fait que leur caractère progressif est susceptible de nuire à la productivité et à la croissance en pénalisant l'acquisition de qualifications et de capital humain. Si un tel mécanisme équivalait au système en vigueur au Royaume-Uni, la mission d'information l'a cependant écarté d'emblée, car il traduirait un abandon de l'effort spécifiquement orienté vers les salariés non qualifiés. En outre, son coût demeurerait élevé : pour un abattement à la base mensuel de 200 euros par salarié, la perte de cotisations patronales s'élèverait à environ 11 milliards d'euros, alors qu'une franchise constitue la mesure la moins ciblée et, dès lors, la moins bénéfique du point de vue de la qualité des emplois.

Cela étant, la poursuite d'une politique d'allègements n'interdit toutefois pas – bien au contraire – de réfléchir à quelques pistes d'amélioration, tout en conservant à l'esprit le souci d'offrir la stabilité de l'environnement juridique et fiscal-social à laquelle aspirent les entreprises.

a) Un double recentrage améliorerait l'efficacité du dispositif tout en réduisant son coût

L'objet de la mission d'information commune n'était pas de concevoir un nouveau système de financement de la protection sociale. En revanche, il lui revenait de réfléchir à d'éventuels ajustements ou remises en cause des exonérations en vigueur. En jouant sur les différents leviers associés aux allègements généraux (taux d'exonération, seuils, indexation, modalités de calcul), il s'agit ici de s'efforcer de trouver le bon mélange de mesures qui permette de créer des emplois accessibles et accompagnés d'une rémunération satisfaisante pour ceux qui les occupent.

• Resserrer le dispositif

Concernant le degré de ciblage de la politique d'allègement, trois effets doivent être pris en compte :

– un effet sur la demande de travail, dont on a vu qu'il plaide pour un ciblage sur les rémunérations proches du salaire minimum. Toutefois, cet argument est sans doute devenu moins pertinent aujourd'hui pour les secteurs industriels potentiellement délocalisables, qui sont caractérisés par des niveaux de salaires plus élevés que le SMIC ;

– un effet d’assiette, lié au fait qu’un budget donné affecté à la politique de l’emploi est d’autant plus efficace qu’il porte sur une population de travailleurs ayant des salaires bas. En effet, la baisse relative du coût du travail induite par un montant donné d’allègement est d’autant plus forte que le salaire considéré est proche du salaire minimum ;

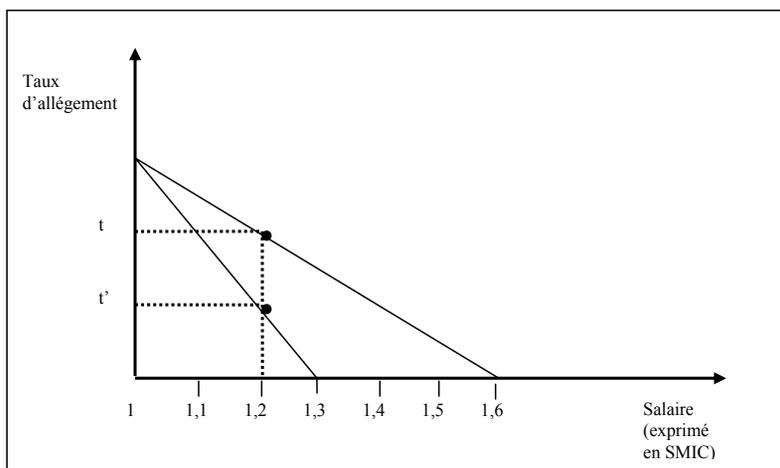
– un effet de « trappe à bas salaires », précédemment décrit, qui incite, au contraire des deux premiers effets, à privilégier une fenêtre d’exonération étendue et à modérer le degré de ciblage.

Il n’y a pas de pente idéale pour la droite décrivant la décroissance du taux d’allègement au fur et à mesure que le salaire se rapproche du seuil d’exonération, mais on peut considérer que le dispositif d’allègement actuel représente un bon compromis entre les différents écueils. D’un côté, le taux d’allègement est relativement important au niveau du SMIC et 90 % du montant des allègements actuels bénéficient à des salariés dont le salaire est inférieur à 1,35 SMIC. De l’autre côté, le seuil d’extinction à 1,6 SMIC assure sans doute un bon compromis entre le souci de limiter le risque de trappes à bas salaires mais aussi celui de limiter le coût budgétaire du dispositif.

Cela étant, on se souvient qu’il existe un consensus pour estimer que l’effet de trappe à bas salaires est actuellement très limité, voire nul (*cf. supra* page 123). On peut donc penser qu’il existe une marge dans ce domaine – et pas seulement pour des considérations d’ordre budgétaire. La Cour propose d’ailleurs d’abaisser le seuil de sortie à 1,2 ou 1,3 SMIC ou de limiter le bénéfice des allègements aux entreprises de moins de vingt salariés.

Il importe tout d’abord de relever que toute diminution du seuil exerce des incidences sur l’ensemble des rémunérations situées en deçà, et pas seulement sur celles comprises entre l’ancien et le nouveau seuil, comme l’illustre le graphique ci-après. En effet, à un niveau donné de salaire, par exemple 1,2 SMIC, correspond un taux d’allègement t , qui, si le seuil de sortie est abaissé, par exemple à 1,3 SMIC, subit également une diminution, qui le porte à un taux t' . Et même, compte tenu de ce que les allègements sont déjà très concentrés au voisinage du SMIC, les économies consécutives à un abaissement du seuil viennent davantage de ses répercussions sur les tranches inférieures que de la suppression de la tranche supérieure.

PENTE DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX



Mais en limitant le recul du seuil à 1,5 ou même 1,4 SMIC, dans le prolongement de l'évolution engagée en 2005 (passage de 1,7 à 1,6 SMIC), la perte en emplois non qualifiés serait donc bien moindre, d'autant qu'elle peut être opérée progressivement, par étapes successives, de même que l'avait été en son temps la progression du seuil.

Selon l'ACOSS, cet abaissement réduirait respectivement de 2,9 milliards d'euros et de 6 milliards d'euros le montant consacré aux allègements généraux. Le nombre de salariés sortant du dispositif serait respectivement de 1 100 000 et 2 500 000.

À la demande du rapporteur, l'ACOSS a également chiffré les incidences de ce changement de pente sur les employeurs. En considérant le cas d'un salarié d'une entreprise de plus de vingt salariés rémunéré à 1,3 SMIC, son taux d'exonération passerait de 10 % aujourd'hui à 8 % si le plafond était ramené à 1,5 SMIC et à 5 % s'il était ramené à 1,4 SMIC. En volume, les 170 euros d'allègements correspondants seraient donc respectivement réduits à 136 euros et à 85 euros.

Proposition n° 1 : Abaisser progressivement le seuil de sortie des allègements généraux jusqu'à 1,4 SMIC.

• Prendre en compte la taille des entreprises

La Cour des comptes relève que *« le rapprochement entre le taux apparent d'exonération et le salaire mensuel moyen suggère un meilleur ciblage des exonérations en fonction de la taille des entreprises. Leur concentration sur les entreprises de moins de 50 salariés réduirait leur coût de 6,7 milliards d'euros et sur celles de moins de 20 salariés de 9,6 milliards d'euros. »*

Sans aller jusqu'à une remise en cause aussi radicale, mais toujours dans l'esprit de mieux cibler les allègements généraux sur les petites et moyennes entreprises, une possibilité consisterait à se concentrer sur les grandes entreprises, au-delà d'un seuil de 500 ou 1 000 emplois.

Selon les indications fournies par l'ACOSS à la mission d'information commune, la suppression pure et simple des allègements pour les entreprises de plus 500 et de 1 000 salariés rapporterait respectivement 5,4 milliards d'euros et 4,3 milliards d'euros. Les entreprises de plus de 1 000 salariés sont au nombre de 1 300 et emploient 5 060 000 salariés ; pour les entreprises comprises entre 500 et 1 000 salariés les chiffres sont respectivement de 1 700 et 1 180 000.

Comme il ne paraît souhaitable ni d'exclure totalement ces entreprises du dispositif, ni de créer en même temps un brutal effet de seuil, le plafonnement aux seuls 500 ou 1 000 premiers emplois constituerait une solution plus satisfaisante. Afin d'évaluer l'incidence financière de cet aménagement, l'ACOSS a considéré que dès que l'entreprise dépasse un total de 500 (ou 1 000) salariés, aucun salarié n'est exonéré, et que le plafonnement est effectué au prorata de l'effectif total. Ces modalités devraient évidemment être modifiées ou affinées dans la pratique, mais elles n'en fournissent pas moins un ordre de grandeur permettant d'apprécier l'intérêt d'une telle mesure. De fait, l'économie potentielle serait respectivement de 3,2 milliards d'euros (1 000 premiers emplois) et 4 milliards d'euros (500 premiers).

Proposition n° 2 : Réserver les allègements généraux accordés à une entreprise aux seuls 500 ou 1 000 premiers emplois.

Les économies résultant de ces deux propositions apparaissent certes significatives au regard du montant des allègements généraux, mais leur impact sur les entreprises doit être considérablement relativisé si l'on considère qu'en 2007, les salaires bruts reçus par les ménages s'élevaient à 723,6 milliards d'euros (INSEE, *Comptes de la Nation*), au sein desquels la masse salariale du secteur privé se montait à 461,9 milliards d'euros (ACOSS, *ACOSS Stat.*).

• Supprimer le lien entre le barème et le SMIC

Indépendamment de la définition de son seuil de sortie, le dispositif actuel est *de facto* indexé sur le SMIC, puisque c'est par référence au SMIC qu'est fixé le seuil de sortie. Selon la DARES, à barème constant, une augmentation de 1 % du SMIC accroît mécaniquement le coût des allègements généraux d'environ 600 millions d'euros. En outre, toute progression du SMIC plus rapide que celle du salaire moyen entraîne une augmentation de l'effectif concerné par ces allègements. Dès lors, comme le relève le Centre d'études de l'emploi, « *l'équilibre de la protection sociale devient directement sensible au niveau du salaire minimum, ce qui crée une nouvelle interdépendance entre l'État et les partenaires sociaux* ».

Diverses possibilités peuvent être conçues pour rompre ce lien, la plus simple consistant, à volume actuel d'allègements, à exprimer le barème en euros, et non plus en fonction du SMIC, tout en l'indexant à la manière de celui de l'impôt sur le revenu. Mais une référence au plafond de la sécurité sociale est également concevable.

Proposition n° 3 : Définir le barème des allègements indépendamment de la référence au SMIC.

À long terme, il ne serait pas sain de maintenir un dispositif d'exonération orienté vers les emplois non qualifiés, qui risquerait en effet de retarder les nécessaires adaptations de notre système économique. Outre sa contribution évidente à l'équilibre de nos finances publiques, l'extinction programmée des allègements généraux pourrait inciter employeurs mais aussi pouvoirs publics à miser davantage, durant cette période, sur la formation des salariés, afin qu'à terme, le soutien aux emplois non qualifiés ne soit plus nécessaire.

À cette fin, le Parlement pourrait se prononcer chaque année sur la réévaluation du futur barème en euros, ainsi qu'il le fait déjà pour les tranches d'impôt sur le revenu. Il serait ainsi possible de moduler l'indexation, afin de moduler le rythme d'extinction des allègements généraux, voire tout simplement de maintenir les valeurs du barème en euros courants.

Proposition n° 4 : Programmer l'extinction des allègements généraux parallèlement à l'amélioration de la qualification des salariés.

• Annualiser le calcul

Afin de contrecarrer la façon dont certains employeurs parviennent à optimiser le bénéfice des allègements généraux (*cf. supra* page 130),

l'annualisation apparaît comme une piste particulièrement intéressante. En effet, si les allègements n'étaient plus calculés sur une base mensuelle mais sur une base annuelle, les entreprises ne pourraient plus optimiser les règles en vigueur par l'octroi à leurs salariés de « treizièmes mois » disproportionnés.

Bien entendu, il n'est pas exclu que certaines entreprises adoptent telle ou telle forme de rémunération pour des motifs sans rapport avec le calcul des allègements généraux. Mais cet artifice n'en demeure pas moins un facteur important. On observe d'ailleurs que ce sont les éléments exceptionnels de rémunération qui se développent, avec une tendance à augmenter les exonérations.

Un inconvénient de l'annualisation serait certes de compliquer le mode de liquidation des allègements généraux, qui est aujourd'hui assez simple : opéré sur une base mensuelle, il devrait nécessairement être remplacé par un mécanisme de régularisation en fin d'exercice. Mais il s'agirait du même type de calcul que celui appliqué actuellement pour le plafonnement des cotisations, le plafond de la sécurité sociale s'appliquant sur une base annuelle. Au demeurant, rien n'interdit dans un premier temps de n'appliquer l'annualisation qu'à certaines catégories d'entreprises, par exemple celles comptant plus de dix salariés.

Cette idée retient l'attention au-delà de son seul effet « moralisateur », car elle permettrait non seulement de mieux appréhender le travail à temps partiel (*cf. infra* page 174) mais aussi de réduire de façon très significative le montant des allègements généraux, à hauteur de plus de 2 milliards d'euros selon les informations communiquées au rapporteur, même si ses effets sur les entreprises pourraient être atténués, sous la forme d'un lissage sur plusieurs années ou bien en ne récupérant qu'une partie de la différence entre l'ancien et le nouveau mode de calcul.

Proposition n° 5 : Annualiser progressivement le calcul des allègements généraux.

b) La conditionnalité ne peut être que restreinte

Le débat sur la conditionnalité des allègements généraux n'est pas nouveau – ils ont d'ailleurs un temps été liés à la mise en œuvre de la réduction du temps de travail – mais le sujet a récemment repris un tour plus actuel. Conformément au souhait du Président de la République de dynamiser la négociation salariale, le ministre du travail, des relations sociales et de la solidarité et la ministre de l'économie, des finances et de l'emploi ont demandé le 20 décembre 2007 au Conseil d'orientation pour l'emploi de leur remettre un avis sur un projet de mécanisme conditionnant l'attribution des allègements de cotisations patronales à l'ouverture de négociations salariales dans les entreprises et à une revalorisation des premiers niveaux de minima de branches leur permettant d'atteindre au moins le niveau du SMIC.

• Ce que la conditionnalité ne peut être

Maintenant que la boîte de Pandore est en quelque sorte rouverte, la tendance serait de vouloir apaiser une sorte de vague culpabilité quant à la pertinence des allègements généraux – culpabilité dont il ressort d'ailleurs qu'elle n'est pas fondée – en envisageant de les assortir de conditions au demeurant fort louables. Ont ainsi été invoqués les emplois créés, la parité, le développement durable, la diversité sociale, l'emploi des seniors, la part de l'emploi non qualifié, la réduction de l'emploi à temps partiel, le taux d'ouverture à la concurrence internationale...

Le plus souvent dépourvues de lien avec la logique des allègements, ces propositions semblent en outre plus irréalistes les unes que les autres, requérant des dispositifs administratifs d'une lourdeur et d'une complexité effarantes.

Quant à l'idée consistant à conditionner les allègements généraux à la création d'emplois, elle relève de la tautologie ou du paradoxe. Car de deux choses l'une : soit les allègements généraux créent de l'emploi, et il n'y a dès lors pas de raison de les conditionner ; soit ils ne créent pas d'emplois, auquel cas il ne faut pas les conditionner, mais les réformer ou les supprimer.

• Ce que la conditionnalité pourrait être

La mission d'information commune estime qu'il est possible d'aller au-delà de la proposition du Gouvernement, sans toutefois pouvoir suivre celle du Conseil d'orientation pour l'emploi.

** La proposition du Gouvernement*

Le dispositif soumis en décembre 2007 par le Gouvernement au COE consiste à lier les allègements de cotisations sociales aux négociations salariales, et ce à deux niveaux :

– dans les branches où les minima conventionnels sont inférieurs au SMIC, les allègements seraient calculés non pas en rapportant le salaire au SMIC, mais en rapportant le salaire au minimum conventionnel ;

– dans les entreprises soumises à la négociation annuelle obligatoire, l'absence d'ouverture d'une négociation entraînerait une réduction de 50 % des allègements de cotisations sociales, et de 100 % l'année suivante si la négociation n'a toujours pas été ouverte.

** La contre-proposition du Conseil d'orientation pour l'emploi*

Dans un rapport relatif aux aides publiques remis au Premier ministre en février 2006, le COE avait considéré que « *la priorité est moins d'assortir les aides existantes de nouvelles conditions que de vérifier qu'elles répondent effectivement aux objectifs qui leur sont assignés. [...] Il paraît dès lors assez vain*

d'envisager de nouvelles contreparties aux aides, si la puissance publique n'est pas en mesure de garantir le respect de ces dernières. »

Dans son avis, rendu le 6 février dernier, tout en relevant que « *toutes les organisations représentatives des entreprises estiment que cet objectif [de dynamisation de la négociation salariale] ne peut être atteint par un mécanisme de conditionnalité des allègements de cotisations patronales* », il se montre favorable au dispositif proposé par le Gouvernement.

Il suggère toutefois un « *second scénario* », dans lequel « *les allègements de cotisations sociales patronales seraient conservés à leur niveau actuel à condition que :*

« – l'entreprise soit couverte par un accord salarial de branche de moins de deux ans ;

« – ou, à défaut, l'entreprise soit couverte par un accord salarial d'entreprise de moins de deux ans. »

Dans le cas contraire, 10 % des allègements bénéficiant à l'entreprise seraient amputés, et ce jusqu'à ce qu'elle soit à nouveau couverte, soit par un nouvel accord salarial de branche, soit par un nouvel accord salarial d'entreprise. Pour des raisons de faisabilité technique, les entreprises non soumises à la négociation annuelle obligatoire ne seraient pas, au moins dans un premier temps, concernées par ce mécanisme de conditionnalité.

** Les conclusions de la mission d'information commune*

Les auditions et travaux menés par la mission d'information commune font apparaître que l'on ne pourra guère aller, en matière de salaires, au-delà du dispositif soumis par le Gouvernement. Lier le bénéfice des allègements généraux à la conclusion d'une négociation est sans nul doute « *ambitieux* », comme le relève le COE, mais présente deux inconvénients fondamentaux :

– le risque, en privant d'une partie du bénéfice des allègements les entreprises qui connaissent des difficultés, d'aggraver ces difficultés qui expliquent précisément pourquoi elles ne sont pas en mesure d'offrir davantage en termes de salaires ;

– une obligation de conclure qui paraît difficilement compatible avec le principe d'autonomie de la négociation sociale.

Ce que le Gouvernement propose en matière salariale apparaît donc comme le maximum pouvant être à la fois accepté et mis en œuvre, sachant que la pression exercée sur le relèvement des minima de branche au niveau du SMIC, si elle relève davantage de la politique salariale que de celle des allègements de charges, semble également intéressante par l'effet de propagation qu'elle peut induire dans la grille des rémunérations. Et ce d'autant que le bilan de la

négociation salariale récemment établi par le ministère du travail fait apparaître que 90 branches, soit 56 % de l'ensemble, ne disposent pas d'une grille salariale conforme au SMIC, 73 d'entre elles ayant été, il est vrai, « rattrapées » par la revalorisation du SMIC à hauteur de 2,3 % intervenue le 1^{er} mai dernier.

Proposition n° 6 : Calculer le montant des allègements généraux sur les minima de branche lorsque ceux-ci sont inférieurs au SMIC.

Proposition n° 7 : Conditionner le bénéfice des allègements généraux à l'ouverture d'une négociation sur les salaires dans l'entreprise.

Enfin, il ne faut pas oublier qu'une condition est d'ores et déjà posée à au bénéfice des allègements généraux, comme d'ailleurs à celui de toute exonération sociale : le respect des dispositions applicables en matière de travail dissimulé (*cf. supra* page 79). Dans le même ordre d'idées, une autre condition devra être exigée des employeurs : être à jour de leurs cotisations et contributions (*cf. infra* page 190).

c) Le travail à temps partiel subi doit être découragé

Au cours d'une allocution télévisée, le Premier ministre a indiqué le 12 juin dernier son souhait que le futur revenu de solidarité active (RSA) soit financé par un redéploiement des allègements généraux. Cette orientation paraît d'autant plus intéressante que la mise en place de ce nouveau dispositif suscite des inquiétudes quant à certains de ses effets sur les bas salaires, plus particulièrement sur le travail à temps partiel.

Ses concepteurs en sont d'ailleurs eux-mêmes conscients. Le *Livre vert* du haut commissaire aux solidarités actives contre la pauvreté, (février 2008) estime ainsi « *le RSA pourrait conduire plus d'employeurs à proposer des emplois à temps partiel ou très partiel et plus de salariés à les accepter ; le risque ainsi pointé est celui d'une dégradation de la qualité de l'emploi notamment par le développement du temps partiel subi* », tout en objectant que « *les effets du RSA sur le temps de travail dépendent des caractéristiques du marché du travail et des besoins des entreprises ; ainsi, les études disponibles sur les exemples étrangers ne mettent pas en évidence d'effet marqué sur le développement du temps partiel ; en outre, il est possible de concevoir le barème de façon à limiter les incitations au développement du temps partiel, notamment en prévoyant des points d'inflexion* ».

Dans son avis du 23 mai dernier sur les conditions de la réussite du RSA pour l'emploi, le Conseil d'orientation pour l'emploi reconnaît qu'il est théoriquement possible que « *le RSA incite certains de ses bénéficiaires à moins*

travailler, la baisse de revenu consécutive à cette diminution pouvant être atténuée par le RSA. En effet, à l'heure actuelle, un célibataire sans enfant qui reprend un emploi rémunéré au SMIC horaire obtient un gain de 133 € (dont 70 € de prime pour l'emploi) dans le cas d'un mi-temps, et de 435 € pour un emploi à temps plein. Avec le RSA, le gain constaté serait d'environ 300 € (dont 237 € de RSA) si l'emploi est à mi-temps, et de 445 € pour un temps plein. En réalité, une telle réduction du temps de travail peut aussi bien provenir du libre choix du salarié que d'une incitation provenant de l'employeur (si le revenu avec RSA reste supérieur au revenu initial sans RSA). Il existera probablement des cas où ce type d'arbitrage entre temps de travail et revenus aura lieu. On peut néanmoins penser qu'ils resteront minoritaires : en effet, un tel comportement ne semble pas être observé dans le cas de la prime pour l'emploi, qui aurait pu être plus incitative dans ce domaine puisqu'elle porte sur des revenus plus élevés. Il ne faut toutefois pas négliger cette hypothèse qui peut correspondre à un choix de vie et dont l'importance devra faire l'objet d'une évaluation. »

Si la question mérite donc d'être abordée avec attention et prudence, elle ne doit pas seulement s'apprécier dans le cadre du RSA : indépendamment de ses effets éventuels sur le travail à temps partiel, le temps semble en effet venu, après une phase d'encouragement puis une phase de traitement équivalent à celui du temps plein, de tenter de décourager le temps partiel.

Une récente publication de la DARES montre qu'au cours des dernières années, la part des salariés travaillant à temps partiel a légèrement augmenté. Mais cette stabilisation se fait à un niveau élevé, puisqu'en moyenne annuelle, 17,7 % des salariés étaient occupés à temps partiel (contre 17 % en 2003), ce taux étant plus élevé parmi les personnes en intérim, en contrat à durée déterminée ou en contrat aidé (+ 8 points dans le secteur privé, + 24 points dans le secteur public).

Si l'on considère les seules entreprises de plus de dix salariés, ce taux n'était que de 15,7 % fin 2007, mais s'élevait à 19,5 % dans le commerce, 22,9 % pour les services aux entreprises, 30,1 % dans l'éducation, la santé et l'action sociale et 31,1 % pour les services aux particuliers. Plus généralement, le secteur tertiaire, dans lequel travaillent les trois quarts des salariés, emploie 90 % de ceux qui sont à temps partiel. En outre, le temps partiel concerne très majoritairement les femmes (85 %)

Parallèlement, le « sous-emploi » au sens du Bureau international du travail (BIT) permet de mesurer essentiellement le nombre des personnes à temps partiel souhaitant travailler davantage, disponibles ou cherchant à le faire. En hausse quasi continue depuis 2003, ce sous-emploi, zone intermédiaire entre l'emploi et le chômage, touchait 1 444 000 personnes au dernier trimestre de 2007. La part des personnes ayant un emploi mais en situation de sous-emploi au sens du BIT a suivi, en moyenne annuelle, une tendance à la hausse entre 2003 (4,9 %) et 2007 (5,5 %). Depuis le deuxième trimestre 2007, elle est toutefois restée stable à 5,6 %.

Il faut cependant noter que la publication portant sur les résultats du premier trimestre 2008 de l'enquête Emploi fait apparaître une rupture de série sur le sous-emploi, la nouvelle estimation faisant état de 1 180 000 personnes dans cette situation, soit 4,4 % des personnes en emploi. Enfin, contrairement à une idée reçue, depuis l'entrée en vigueur des allègements généraux, la croissance du nombre de salariés à temps partiel est moins soutenue que dans la période précédente.

Il est vrai que ces évolutions traduisent également celles des incidences d'une politique de soutien au développement du travail à temps partiel, engagée à partir de 1992 avec la mise en place, dans le secteur privé, d'un abattement de 30 % des cotisations patronales s'appliquant aux embauches ou aux transformations en contrat à durée indéterminée et pour une durée comprise entre 19 et 30 heures hebdomadaires (article 6 de la loi n° 92-1446 du 31 décembre 1992 relative à l'emploi, au développement du travail à temps partiel et à l'assurance chômage). Comme celui des allègements généraux, le dispositif de l'abattement a connu au cours de ses années d'existence des modifications successives (passage du taux d'abattement à 50 % puis retour à 30 %, élargissement puis rétrécissement de la fourchette des durées de temps partiel y ouvrant droit, *etc.*).

En outre, dès juillet 1993, cet abattement a pu être cumulé avec les allègements généraux. Nonobstant les modifications successives des modalités de calcul de ces allègements, c'est le niveau du salaire mensuel qui a toujours servi de base au calcul de l'allègement du coût du travail et non le niveau du salaire horaire, ce qui l'a rendu très incitatif au recours à l'emploi à temps partiel. Remise en cause par la mise en place de la réduction du temps de travail, la mesure a été définitivement supprimée depuis le 1^{er} janvier 2006.

Après avoir atteint son niveau le plus élevé (18 %) en 1998, la proportion de salariés à temps partiel a décliné légèrement, du fait de la stagnation du nombre de salariés à temps partiel et de l'augmentation du nombre de ceux à temps complet, liée à l'amélioration de la conjoncture économique et au fait que les entreprises passées à 35 heures ont embauché plus fréquemment à temps complet. De manière très limitée, certains salariés à temps partiel ont pu passer vers le temps complet à l'occasion de la mise en place de la réduction du temps de travail.

Le RSA vise notamment à augmenter le soutien financier à destination des ménages pauvres qui travaillent à temps partiel ou de façon intermittente et ne touchent pas aujourd'hui la prime pour l'emploi (PPE), réservée aux personnes dont le revenu fiscal de référence est inférieur 16 251 euros (pour une personne). Pour les personnes exerçant une activité professionnelle à temps partiel ou discontinue, le RSA doit garantir que les ressources globales permettent de franchir le seuil de pauvreté avec une quotité de travail plus faible qu'aujourd'hui tout en créant les mécanismes d'accompagnement permettant d'accéder à des emplois de meilleure qualité.

Dans l'idéal, il conviendrait que le RSA ne bénéficie qu'aux salariés en temps partiel subi, mais en pratique, la condition de vérification qu'un poste à temps plein leur a bien été proposé serait extrêmement complexe à contrôler.

Dans son rapport du 23 mai dernier, le Conseil d'orientation pour l'emploi plaide pour l'intégration de ces préoccupations par le canal de la conditionnalité des allègements généraux : « *dans l'hypothèse de la mise en œuvre prochaine d'une conditionnalité des allègements aux négociations salariales, il appartiendrait aux partenaires sociaux de prendre en considération la question du temps partiel dans la négociation annuelle obligatoire (NAO) sur les salaires. En effet, la NAO porte à la fois sur les salaires, le temps de travail et les conditions de travail : dans la continuité de l'avis du COE du 6 février 2008, les allègements de charges pourraient ainsi être conditionnés à la négociation ou à la conclusion d'accords d'entreprise ou de branche sur tout ou partie de ces sujets. Du point de vue du RSA, il est en effet équivalent que les salaires augmentent ou que le temps de travail augmente (pour le travail à temps partiel).* »

Toutefois, comme on l'a déjà vu en examinant la question de la conditionnalité, les allègements généraux peuvent difficilement servir de vecteur à d'autres objectifs que celui qui leur est assigné, à savoir baisser le coût du travail (ou compenser sa hausse) et, s'agissant plus précisément du temps partiel, il ne serait sans doute guère possible de prévoir davantage que l'obligation d'ouvrir une obligation négociation sur cette question. D'autres pistes doivent donc être explorées.

Une première idée consisterait à introduire un coefficient réduisant les allègements sur le travail à temps partiel dans la proratisation effectuée entre le temps de travail (hebdomadaire ou mensuel) effectif et la durée légale. Les données relatives à la durée d'activité étant déjà collectées, un tel système ne soulèverait pas de difficultés techniques. Cette pénalisation pourrait être progressive au fur et à mesure que la durée d'activité est faible.

Une autre solution serait d'instaurer, en deçà d'une durée donnée, un forfait minimal de cotisations patronales, créant une forte incitation à l'accroissement de la durée d'activité des salariés à temps très réduit, mais pénalisant considérablement les très faibles durées d'activité.

En tout état de cause, il serait logique que les montants qui pourraient ainsi être dégagés viennent financer en priorité la mise en œuvre du RSA.

Proposition n° 8 : Adapter le dispositif des allègements généraux afin de réduire le travail à temps partiel subi et de dégager des moyens pour la mise en œuvre du revenu de solidarité active (RSA).

d) La barémisation doit être abordée avec circonspection

Depuis quinze ans qu'ils ont été institués, les allègements généraux font désormais partie intégrante des politiques de l'emploi mais aussi du système de financement de notre protection sociale. Cette pérennité explique que soit apparue l'idée consistant à les intégrer dans le barème des cotisations sociales, conséquence ultime, voire consécration des allègements généraux.

Le débat sur cette « barémisation » n'est donc pas nouveau et a pris davantage d'ampleur avec le changement des modalités de compensation de ces allègements intervenu en loi de finances pour 2006, dont le IV de l'article 56 dispose que « *le Gouvernement présentera au Parlement, avant le 30 avril 2006, un rapport sur l'intégration, à compter de 2007, des allègements généraux de charges sociales dans le barème des cotisations de sécurité sociale. Ce rapport évoquera, notamment, l'incidence de cette intégration sur les obligations déclaratives et comptables des entreprises et sur le niveau relatif des charges sociales en France et à l'étranger.* »

C'est dans ce cadre que, répondant à une lettre de mission en date du 2 février 2006, les inspections générales des affaires sociales et des finances ont établi en avril 2006 un rapport sur l'intégration des allègements généraux de cotisations patronales au sein d'un barème de cotisations sociales ⁽¹⁾.

Comme on pouvait s'y attendre, ce rapport fait apparaître la complexité de cette question, tant du point de vue des principes en cause que des difficultés techniques de mise en œuvre. La prudence semble d'autant plus s'imposer que les avantages de la barémisation paraissent de bien moins de poids que ses inconvénients.

• Peu d'avantages immédiats

Ainsi que le note le rapport des inspections générales, une telle réforme ne paraît pas indispensable. Elle n'aurait d'ailleurs d'incidences ni sur le coût du travail, ni sur le financement de la sécurité sociale, ni sur les droits des affiliés. Mais outre qu'elle est cohérente avec le passage d'une compensation budgétaire à un panier fiscal, les taux nominaux n'étant plus en rapport avec ce que perçoivent réellement les organismes de sécurité sociale, elle présente deux avantages indéniablement séduisants au premier abord.

Le premier avantage invoqué en faveur de la barémisation est celui de la clarté et de la pédagogie, tant pour l'employeur – et notamment pour les entreprises étrangères – que pour le salarié, puisqu'elle permettrait, à la différence du système en vigueur, d'afficher les taux réels de cotisations patronales – à supposer que soit retenu un barème par classe, qui peut cependant provoquer des effets de seuil, et non un barème continu, se présentant comme une formule de calcul.

(1) Publié au mois de septembre suivant en annexe au rapport d'information n° 3335 précité.

De ce premier avantage découle le second : à partir du moment où un barème viendrait ainsi faire ressortir explicitement ces taux réels, ceux-ci seraient ainsi « sacralisés » ou « gravés dans le marbre », ce qui serait supposé mettre fin aux fréquents changements ayant affecté les dispositifs d'allègements généraux depuis leur instauration.

Si la mission d'information commune souscrit bien entendu à l'objectif de stabilité qui s'exprime de la sorte, elle craint toutefois que la barémisation ne se révèle, le moment venu, une digue bien fragile face à d'éventuelles tentations de modification des allègements généraux, car les taux de ces cotisations pourront bien entendu toujours être modifiés par la voie réglementaire, comme le sont les autres taux – et alors même que le taux des allègements généraux est actuellement fixé par la loi. En d'autres termes, même si le Conseil d'orientation de l'emploi espère que l'intégration dans un barème de cotisations sociales réduirait « *le rythme et surtout l'ampleur des changements* », atténuant la fréquence des réformes, cette solution ne constitue manifestement pas une garantie absolue de stabilité.

Le rapport des inspections générales en convient d'ailleurs avec toute la réserve requise – « *l'appréciation de la contribution de la mesure à la stabilisation de l'ensemble, et, plus généralement, de sa portée, repose sur une analyse purement politique dont la mission peut éclairer les thèmes mais qu'elle n'a pas vocation à trancher* » – et se demande même si la barémisation elle-même ne serait pas perçue par les entreprises comme une nouvelle modification de leur environnement. Au demeurant, rien n'interdit aujourd'hui aux URSSAF d'informer les assujettis sur les taux réellement appliqués aux différents niveaux de salaire, de même que le taux effectif de l'impôt sur le revenu apparaît désormais sur les avis d'imposition adressés aux contribuables.

• La progressivité

S'engager dans la barémisation revient à consacrer la progressivité du financement de la protection sociale, décision lourde de signification et de conséquences, qu'il convient donc de considérer dans tous ses éléments.

* *Le débat de principe*

Fondé sur une logique d'assurance, le financement de notre protection sociale par des cotisations ne peut donc en principe être progressif. En effet, si les prélèvements sociaux sur les hauts salaires étaient, en pourcentage, plus élevés que ceux sur les bas salaires, la couverture sociale offerte en contrepartie n'en demeure pas moins la même pour tous, voire moins généreuse pour ceux qui cotiseraient proportionnellement davantage, si l'on prend en compte les plafonnements de certaines prestations. Cette logique assurantielle, à laquelle bon nombre des personnes auditionnées par la mission d'information commune ont rappelé leur attachement, plaide donc en faveur de prélèvements dégressifs, voire forfaitaires.

Historiquement, on assiste toutefois à une inversion complète du système : les cotisations patronales, dégressives avec le montant du salaire il y a cinquante ans, sont devenues progressives à la manière de l'impôt sur le revenu, en raison des allègements sur les bas salaires. Aujourd'hui, les cotisations sociales à la charge des employeurs représentent un peu plus de 10 points pour les bas salaires et 40 points pour les hauts salaires, mais il y a cinquante ans, ces taux étaient respectivement de 26,8 points et 0,6 point. Mais un tel écart pouvait se justifier dans la mesure où les prélèvements sociaux sont destinés à couvrir des risques tels que la maladie, les accidents professionnels ou le chômage : lorsqu'on paye une assurance, il est logique que le prix du service ne varie pas avec le revenu. Cela étant, depuis lors, l'universalisation des prestations maladie et famille ainsi que la fiscalisation du financement de la protection sociale ont évidemment bouleversé cet équilibre.

** Les présupposés théoriques*

La théorie économique montre que la progressivité des prélèvements sociaux est susceptible d'exercer des incidences sur l'emploi. Dans le modèle néo-classique, comme dans la théorie de la taxation optimale, un prélèvement progressif décourage l'effort et réduit l'offre de travail. Selon les théories des négociations, au contraire, un prélèvement progressif rend moins intéressantes les hausses de rémunération, ce qui favorise leur modération et est bénéfique pour l'emploi. D'un point de vue micro-économique, la baisse du coût du travail non qualifié a un impact sur l'emploi au travers des effets de substitution, de revenu et d'assiette (*cf. supra* page 111). Mais quand bien même l'élasticité de la demande serait faible, l'intérêt demeure toujours de cibler fortement les mesures si l'objectif est de diminuer le taux de chômage et d'augmenter l'emploi. L'effet d'assiette est donc à lui seul suffisamment puissant pour justifier la progressivité, sous réserve des effets de seuil.

En effet, en dehors de tout allègement ciblé, le taux marginal du prélèvement sur les employeurs est constant et égal au taux moyen dans le bas de la distribution des salaires (soit 40 % environ pour tous les niveaux de salaires). C'est le cas également avec un mécanisme d'allègement de charges du type « franchise ». En revanche, le taux marginal n'est plus constant avec un mécanisme par paliers, tel que celui en vigueur entre 1993 et 1995, dont on a vu qu'il produisait au contraire d'importants effets de ressaut. De ce point de vue, le mécanisme de ristourne dégressive exerce des effets intermédiaires entre ceux de la franchise et ceux d'un dispositif en paliers, entre progression des salaires et employabilité, car la nécessaire hausse du taux marginal de prélèvement, liée à la sortie du mécanisme, y est répartie sur toute la fenêtre d'exonération.

Dès lors, la progressivité renvoie à la problématique de la trappe à bas salaires.

** Les éléments de progressivité existants*

Dans notre système fondé sur une proportionnalité des prélèvements, inscrite aux articles L. 241-1 (maladie) et L. 241-6 (famille) du code de la sécurité sociale et justifiée par l'octroi de prestations elles-mêmes proportionnelles aux revenus, des exceptions existent d'ores et déjà aux deux extrémités de l'échelle des revenus (premier et dernier déciles), comme le montre le tableau ci-après, issu du programme de qualité et d'efficience *Financement* annexé au PLFSS 2008.

**PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX RAPPORTÉS AU REVENU DISPONIBLE
PAR UNITÉ DE CONSOMMATION (2005)**

(en %)

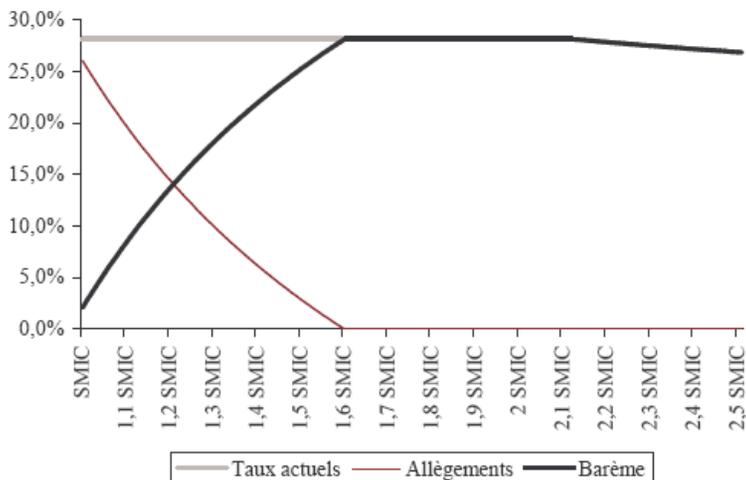
| | Déciles de revenu disponible par unité de consommation | | | | | | | | | |
|---|--|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| Cotisations patronales (en %) | 12 | 19 | 22 | 26 | 30 | 34 | 36 | 38 | 38 | 34 |
| Cotisations salariales, CSG et CRDS (en %) | 9 | 12 | 14 | 16 | 18 | 19 | 20 | 20 | 21 | 21 |
| Total des cotisations et contributions | 21 | 31 | 36 | 42 | 48 | 53 | 56 | 58 | 59 | 55 |

Source : programme de qualité et d'efficience *Financement* annexé au PLFSS 2008.

La dégressivité qui apparaît pour le dernier décile (revenu annuel disponible moyen de 42 460 euros) tient à la composition du revenu de ces ménages, constitué en plus forte proportion de revenus du capital. Quant à la progressivité que l'on observe entre les premier (revenu moyen de 7 742 euros) et deuxième déciles (10 499 euros) s'agissant des cotisations patronales, elle traduit non seulement la plus forte concentration des bénéficiaires de minima sociaux ou de revenus de remplacement, mais aussi l'effet des allègements sur les bas salaires. Dès lors, la barémisation n'introduirait pas la progressivité, mais elle viendrait la consacrer.

Le rapport des inspections générales présente un graphique, reproduit ci-après, qui montre comment la progressivité du barème se déduit naturellement de la dégressivité des allègements.

TAUX DE COTISATIONS PATRONALES, TAUX DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX ET BARÈME INTÉGRANT CES ALLÈGEMENTS



Source : IGAS/IGF.

Fortement progressif entre 1 et 1,6 SMIC, le barème redevient ensuite proportionnel, puis s'infléchit aux environs de 2,15 SMIC pour devenir légèrement dégressif, en raison du plafonnement de l'assiette d'une partie de la cotisation vieillesse. Et encore ce profil ne tient-il pas compte des mesures en faveur des heures supplémentaires, de telle sorte que le « barème » présente en pratique une nature totalement *sui generis*.

● **L'égalité**

La barémisation doit également s'apprécier au regard de la consécration d'une différence entre le régime général et trois régimes spéciaux (marins, employés et clercs de notaire, mines) concernés par les allègements généraux, d'une part, et les autres régimes, d'autre part, comme ceux des non-salariés (indépendants, exploitants agricoles). Pour des raisons d'opportunité au moins autant que pour des motifs juridiques, d'autant que la tendance est plutôt à l'homogénéisation entre régimes, la question de l'égalité pourrait se poser. Le rapport des inspections générales fait d'ailleurs valoir « *qu'une partie au moins des représentants des indépendants revendiqueraient en ce sens* », l'enjeu était évalué entre 1,4 et 1,5 milliard d'euros pour ces derniers et à 600 millions d'euros pour les exploitants agricoles.

● **L'indexation**

La décision de mettre en œuvre de façon permanente un barème progressif posera avec plus d'acuité la question de l'évolution de celui-ci dans le temps, ainsi que l'observe le Centre d'études de l'emploi.

Si est adoptée une logique purement fiscale, du type de celle qui est appliquée en matière d'impôt sur le revenu, les seuils délimitant les différentes tranches d'un barème sont revalorisés en fonction de l'inflation. Si ce mode d'indexation était retenu, la plage de progressivité du barème serait lentement réduite, puisque les prix augmentent en moyenne un peu moins vite que les salaires. Les effets attendus de la progressivité s'estomperaient progressivement dans le temps. Il suffit, par exemple, d'une hausse tendancielle de 3 % des salaires et de 1,5 % des prix pour que la plage de taux réduit de cotisations sociales perde le quart le plus généreux de sa surface en moins d'une dizaine d'années. Afin d'éviter ce déplacement de la plage de progressivité, l'autre possibilité consiste à indexer les seuils sur les salaires ou encore, sur le salaire minimum. C'est la logique qui prévaut actuellement de façon implicite lorsqu'on exprime ces seuils en fonction du SMIC. L'incidence sur l'emploi de la progressivité des cotisations sociales s'en trouverait stabilisée, mais au prix d'un coût plus élevé pour les finances publiques.

L'arbitrage entre une indexation sur les prix ou sur les salaires devra également prendre en compte les évolutions futures du salaire minimum. Comme les augmentations du SMIC ne se diffusent que partiellement et lentement à l'ensemble des bas salaires, elles accélèrent l'érosion de la plage de progressivité si cette dernière n'est pas parfaitement ancrée au salaire minimum.

• La faisabilité

Le rapport des inspections générales estime que la barémisation « *ne rencontre pas d'obstacle technique insurmontable* ». Cela étant, l'énumération des difficultés qu'elle soulève, si celles-ci ne sont peut-être pas toutes « insurmontables », conduit à tempérer fortement l'enthousiasme que suscite *a priori* une telle réforme.

* *La barémisation constituerait une nouvelle source de complexité*

La barémisation entraînerait la coexistence de barèmes distincts par risque (maladie, famille, vieillesse, en distinguant, pour cette dernière branche, cotisations plafonnées et déplafonnées), et encore paraît-il inévitable d'exclure les accidents du travail en raison de la fonction préventive des cotisations dans cette branche. Il faudrait en outre prendre en compte la différence de taux d'allègement entre entreprises de moins de vingt salariés et de plus de vingt salariés.

Par ailleurs, la barémisation ne s'appliquerait pas à d'autres cotisations, comme celles pour l'assurance chômage ou la retraite complémentaire, soit environ la moitié des cotisations patronales. Comme le fait observer le rapport des inspections générales, « *elle diffuse à l'ensemble des cotisations la variabilité des taux selon les salariés et, pour un salarié donné, selon les mois, variabilité qui pour l'heure ne touche que les allègements* ».

Elle se traduirait en outre par un accroissement des obligations déclaratives des entreprises. En effet, le recouvrement des cotisations de sécurité

sociale est fondé sur un système déclaratif dans lequel l'employeur procède lui-même au calcul des cotisations dont il est redevable pour chacun de ses établissements et qu'il verse, mensuellement (établissements de dix salariés ou plus) ou trimestriellement aux URSSAF. S'agissant des allègements généraux, l'employeur déclare directement le montant global de l'allègement auquel il a droit pour l'ensemble des salariés de l'établissement. Ce montant global est lui-même le résultat de calculs réalisés par l'employeur pour chacun de ses salariés éligibles, pour chaque période déclarative, au bénéfice de l'allègement.

Dans la mesure où il n'est pas possible, à partir du total des cotisations barémisées (avec plusieurs branches et plusieurs salariés dont les rémunérations peuvent être très disparates), de savoir comment doivent se répartir les cotisations dues à chaque contribuable, la barémisation aurait notamment pour conséquence de transférer aux cotisants le soin d'effectuer cette répartition. La définition d'un barème variable selon la rémunération implique donc de demander des informations complémentaires aux employeurs, si l'on veut éviter que la réforme n'entraîne une dégradation trop forte du recouvrement et des modalités de son contrôle.

Le rapport des inspections générales relève à cet égard que l'individualisation des déclarations salarié par salarié, si elle constitue une réponse à l'impossibilité d'opérer des contrôles de cohérence de masse que généraliserait la barémisation, « *constituerait cependant une évolution majeure qui nécessite une évaluation soigneuse et ne peut, en tout état de cause, être envisagée qu'à moyen terme* », compte tenu des délais de mise en place des développements informatiques ainsi que d'explication et d'adaptation aux cotisants. Depuis lors, un projet de déclaration sociale nominative a été mis à l'étude dans le cadre du GIP « Modernisation des données sociales », mais les auditions menées par la mission d'information commune ont montré que cet outil ne pourrait être opérationnel qu'en 2011 au plus tôt.

Le risque est en outre que ne se détériore la qualité de la répartition entre les différentes branches, alors même que l'ACOSS a entrepris des efforts importants depuis plusieurs années pour fiabiliser ce processus et que les différentes caisses ainsi que les partenaires sociaux qui les gèrent sont très attentifs à ce sujet.

Enfin, alors même que la barémisation entend clarifier les mécanismes de financement, le salarié pourrait voir ses taux de cotisation évoluer d'un mois sur l'autre ; certains d'entre eux apparaissant très faibles du fait de leur affichage en termes réels, le salarié pourrait même en venir à se demander s'il acquiert les mêmes droits malgré de tels taux.

Par conséquent, derrière une meilleure visibilité des allègements généraux pour les employeurs, qui demeure encore à prouver, la barémisation engendrerait une complexité dont ils seraient à nouveau les premiers à pâtir. Comme le suggère le rapport des inspections générales, « *il n'est pas certain que l'effet d'incitation*

recherché ne soit pas atteint plus efficacement, et à moindres frais, par une campagne de communication appropriée sur les apports du dispositif actuel ».

** La barémisation serait difficilement compatible avec une éventuelle conditionnalité des allègements généraux*

Si l'on souhaite introduire une conditionnalité et qu'elle exerce pleinement sa fonction de dissuasion et de sanction, il faut que le bénéfice des allègements généraux puisse faire l'objet d'une remise en cause. Or, celle-ci devient impossible si ces allègements sont intégrés dans le barème lui-même, sauf à créer un double barème, qui priverait la mesure de tout intérêt. On se souvient par ailleurs que les allègements généraux faisaient déjà l'objet d'une forme de conditionnalité, en ce sens que les entreprises condamnées pour travail dissimulé étaient exclues de leur bénéfice (*cf. supra* page 79). La barémisation rendrait plus difficile, de ce point de vue, la lutte contre le travail dissimulé.

Dès lors, les objectifs assignés à ces différentes formes de conditionnalité ne pourraient être atteints qu'au moyen de sanctions financières, et non plus par simple retrait du bénéfice des allègements.

** La barémisation ne s'appliquerait qu'aux seuls allègements généraux*

D'une part, elle ne pourrait intégrer les autres dérogations, à commencer par les exonérations ciblées, avec lesquels elles ne peuvent se cumuler, mais aussi les taux réduits et cotisations ou assiettes forfaitaires destinés à apporter une réponse au caractère spécifique de certaines activités. Ces considérations sont loin d'être marginales, lorsqu'on évoque par exemple le cas des particuliers employeurs, dont le dispositif d'exonération différencie entre personnes de plus ou moins de soixante-dix ans.

À moins d'une réforme d'ampleur des exonérations ciblées, qui devraient alors adopter la forme d'amputations d'assiette ou de déductions forfaitaires, la barémisation conduirait donc soit à intégrer ces dispositifs spécifiques dans autant de barèmes particuliers, soit à les maintenir, auquel cas la coexistence d'un barème de référence progressif et de dispositifs spécifiques limiterait fortement la portée de la barémisation. Le rapport des inspections générales tient toutefois cette articulation pour « *possible sans accroissement déraisonnable de la complexité de l'ensemble uniquement au prix du maintien d'un barème proportionnel virtuel comme référence* ».

D'autre part, la conciliation avec les heures supplémentaires soulèverait également des difficultés. En effet, mettre en place un barème de cotisations dont l'objectif est d'être appliqué directement en fonction du salaire n'est pas non plus compatible avec le fait qu'une partie de ce salaire est isolée afin de calculer les exonérations sur les heures supplémentaires. La juxtaposition sur un bulletin de paie de ces deux logiques serait incompréhensible, alors même que l'un des objectifs de la barémisation est de rendre lisible le barème des cotisations.

** La barémisation soulèverait la question de la compensation*

L'intégration des allègements généraux dans un barème de cotisations ferait disparaître la notion même d'allègement et, partant, la notion d'écart entre le produit des taxes et le montant des allègements, qui fonde le dispositif de panier fiscal en vigueur depuis 2006. De même, le principe de compensation budgétaire énoncé à l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale n'aurait plus lieu de s'appliquer. Les dispositifs spécifiques, quant à eux, actuellement compensés en théorie à l'euro l'euro par des dotations budgétaires imputées sur les programmes ministériels concernés ne seraient pas affectés, sous réserve de leur reconsidération éventuelle dans le cadre de la mise en place de la barémisation.

Le rapport des inspections générales met en évidence que l'intégration de ces dispositifs dans le nouveau barème impliquerait de ne compenser budgétairement à la sécurité sociale que l'avantage supplémentaire par rapport au nouveau barème et de prévoir une réévaluation substantielle des taxes affectées à la sécurité sociale, destinée à couvrir la part du coût des mesures actuelles d'exonération, correspondant à la différence entre l'application des taux actuels et celle des taux du barème intégrant les allègements.

Outre sa complexité, ce nouveau mode de compensation modifierait la gouvernance des exonérations spécifiques. Dès lors que l'essentiel du coût serait couvert par des affectations de taxes, de nouvelles exonérations pourraient être créées sans réel enjeu financier pour les ministères à l'initiative de ces mesures. Le rapport souligne à cet égard que « *les dépenses budgétaires correspondant au remboursement à la sécurité sociale des mesures décidées par l'État seraient plus faibles qu'aujourd'hui pour les responsables de programmes, ce qui ne constituerait pas une incitation à la rationalisation des dispositifs existants* ».

La barémisation aurait en outre une incidence sur la façon dont le panier fiscal serait réparti entre les différents régimes et caisses concernés par les allègements généraux (cf. *supra* page 98). Si le principe d'une affectation globale était maintenu, il conviendrait que la clef de répartition soit fixée de manière stable par la loi ou le règlement. En revanche, si chacune des recettes du panier fiscal devait être affectée en tout ou partie à un régime ou à une caisse, le risque de distorsion qui pourrait résulter de l'évolution divergente de l'effectif des ressortissants des régimes et caisses serait écarté, mais une autre inégalité serait susceptible d'apparaître, compte tenu du dynamisme très variable des recettes en question.

En tout état de cause, si la barémisation devait venir consacrer la fiscalisation du financement de la protection sociale, il conviendrait que cette évolution soit encadrée de garanties tenant à la stabilité de la composition des paniers fiscaux aussi bien qu'à celle des dispositifs d'exonération qu'il leur revient de compenser.

Dans ces conditions, la barémisation, malgré les bonnes intentions qui animent cette réforme, paraît prématurée, dans le meilleur des cas, voire inutile, à moins qu'elle ne s'accompagne d'une remise en ordre des mécanismes de financement de notre protection, inspirée par une forte volonté de simplification et d'unification. Il ne serait d'ailleurs pas cohérent qu'une telle entreprise soit encouragée par la mission d'information commune, puisqu'elle suggère par ailleurs l'extinction progressive des allègements généraux (*cf. supra* page 170).

e) La procédure de rescrit social doit être étendue

Ce faisant, la mission d'information commune ne peut que plaider pour la stabilité, indispensable aux entreprises, utile au fonctionnement optimal des allègements généraux et condition *sine qua non* d'une évaluation *ex post* de qualité.

Dans son rapport de février 2006 relatif aux aides publiques, le Conseil d'orientation pour l'emploi se prononçait en faveur de l'extension du rescrit en matière sociale, afin de sécuriser et de stabiliser les conditions dans lesquelles le droit s'applique aux intéressés. Le rescrit, qui permet de solliciter de l'URSSAF un avis l'engageant sur la conformité à la réglementation d'une pratique mise en place au sein d'une entreprise donnée, a été étendu au domaine social par l'ordonnance n° 2005-651 du 6 juin 2005 relative à la garantie des droits des cotisants dans leurs relations avec les organismes de recouvrement des cotisations et contributions sociales. Les articles L. 243-6-3 du code de la sécurité sociale et L. 725-24 du code rural cantonnent cependant cette procédure à un nombre limitativement énuméré de dispositifs, notamment les exonérations dites « zonées » (comme les zones franches urbaines).

Une série d'amendements présentés par MM. Jean-Pierre Decool et François Cornut-Gentille, visant à étendre le rescrit social au dispositif « heures supplémentaires » et à rendre publiques les décisions des caisses prises dans ce cadre, avait été adoptée en commission lors de la discussion du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008. Toutefois, pour des raisons de procédure davantage qu'en raison de problèmes de fond, ils n'avaient pu trouver leur place dans le texte définitif. Il conviendra donc de mener à bien cette intéressante initiative, en y incluant les allègements généraux, par exemple à l'occasion de la discussion du prochain projet de loi de financement de la sécurité sociale.

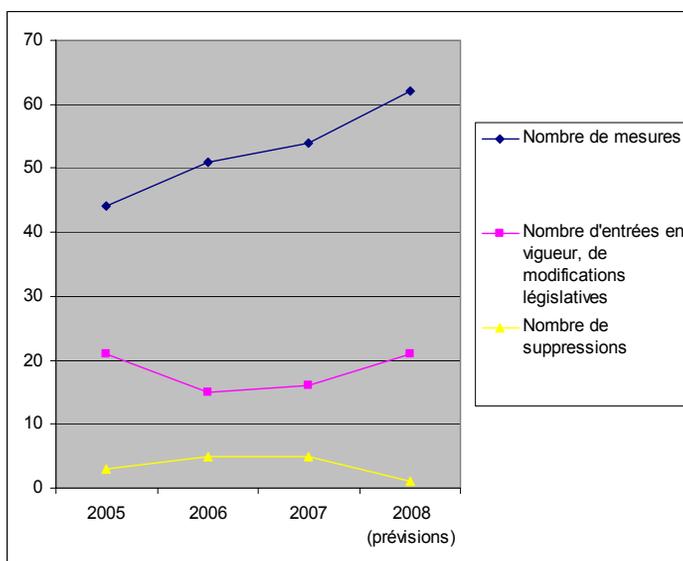
Proposition n° 9 : Étendre la procédure de rescrit social aux allègements généraux et aux heures supplémentaires.

2. Exonérations ciblées : pour un réexamen systématique

a) Une évaluation, à mener dispositif par dispositif, à demander au Gouvernement pour 2009

La revue des allègements, exonérations et exemptions existants a été effectuée avec assez d'esprit de système pour qu'il soit possible, à ce stade, de constater, dispositif par dispositif, quelles sont les données connues et les interrogations qui subsistent. Il est un fait que les documents désormais régulièrement fournis au Parlement ont représenté un net progrès par rapport aux années précédentes ; il est tout aussi patent que les dispositifs ainsi recensés n'ont fait que mieux transparaître la dynamique à l'œuvre et qui peut être illustrée comme suit :

ÉVOLUTION DU NOMBRE D'EXONÉRATIONS CIBLÉES



Source : d'après l'annexe 5 au PLFSS 2008.

Dans ces conditions, la mission a unanimement souhaité une évaluation exhaustive de chacune des exonérations ciblées existantes. Non pas que cette évaluation n'ait jamais lieu ; mais trop souvent elle prend la forme d'un simple suivi d'exécution, l'attention des administrations compétentes étant accaparée par la tenue à jour du tableau d'ensemble. Il faut alors l'intervention d'un tiers – la Cour des comptes, le Parlement – pour provoquer une prise de conscience et susciter le débat sur telle ou telle mesure. Parfois, c'est le coût d'une mesure, symptôme d'un calibrage inadéquat et/ou de la « dérive » d'un dispositif qui, dans le contexte actuel tendu des finances publiques, fait réagir l'exécutif en l'incitant à proposer une réforme ou une suppression.

Il serait de meilleure méthode, s'agissant des exonérations déjà existantes, de privilégier une approche plus systématique et, pour ce faire, de recourir à un cahier des charges de l'évaluation des dispositifs en vigueur ou continuant de produire des effets. Ce cahier des charges permettrait de répondre à l'impératif d'un suivi exhaustif et normalisé, à partir des données déjà recensées dans l'actuelle annexe 5 au projet de loi de financement de la sécurité sociale, et dans une logique s'inspirant de celle des programmes de qualité et d'efficience joints chaque année au même projet. Ce n'est pas le moindre mérite de la LOLFSS que d'avoir insufflé dans le PLFSS une telle « logique de performance » inspirée de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances. L'évaluation régulière à l'aune de critères précis pourrait s'effectuer, par exemple, *via* la grille suivante :

| Objectif(s) poursuivi(s) | Justification du recours à une exonération | Nombre de personnes concernées | Coût global | Coût unitaire | Indicateurs d'efficacité (avec résultat, prévision et cible) | Indicateurs d'efficience (avec résultat, prévision et cible) | Possibilités de cumul avec d'autres dispositifs | Date d'entrée en vigueur | Évolution préconisée |
|--------------------------|--|--------------------------------|-------------|---------------|---|---|---|--------------------------|----------------------|
|--------------------------|--|--------------------------------|-------------|---------------|---|---|---|--------------------------|----------------------|

Les indicateurs d'efficacité – un seul peut suffire s'il est suffisamment pertinent – devraient illustrer le degré d'atteinte de l'objectif poursuivi avec l'instrument retenu. Les indicateurs d'efficience permettraient, en lien avec le coût global et unitaire de la mesure, de rapporter l'impact de la mesure à son coût pour les finances publiques.

L'évaluation systématique doit aussi être vue comme un moyen d'assurer une meilleure sécurité juridique qu'aujourd'hui, tant pour les administrations et organismes gestionnaires que pour les bénéficiaires. En effet, ce n'est qu'au vu de l'évaluation que les dispositifs pourraient évoluer : être prorogés, élargis, rationalisés ou supprimés. Cela est cohérent avec un renforcement de la LFSS comme texte pivot, avec l'instauration d'une « clause de revoyure » et avec le principe de dispositifs à durée limitée (*cf. infra* B).

Proposition n° 10 : Procéder, à travers un cahier des charges du type de celui présenté ci-dessus, à une évaluation précise de chaque exonération ciblée, préalable à l'organisation du débat d'orientation sur les finances sociales de la mi-2009. Plus encore que d'informer le Parlement, il s'agirait, avec cette « révision générale des exonérations de cotisations », de le mettre en position de décider, dispositif par dispositif, d'une consolidation, d'une réforme ou d'une suppression.

b) Un effort à accomplir vers l'universalité des cotisations AT-MP

Afin de faire en sorte que le principe d'assujettissement aux cotisations d'accidents du travail soit véritablement d'application universelle (*cf. supra* page 77), il convient :

– en matière d’allègements généraux, de consolider dans les textes la non-exonération *de facto* dont elles bénéficient déjà à l’heure actuelle ;

– en matière d’exonérations ciblées et niches sociales, de revenir sur les mesures ponctuelles qui continuent d’exclure leur versement.

Proposition n° 11 : Consolider le respect du principe d’universalité des cotisations en matière d’accidents du travail et de maladies professionnelles.

c) Une condition à imposer : être à jour de ses cotisations et contributions patronales

Actuellement limitée à quelques exonérations ciblées limitativement énumérées (*cf. supra* page 80), l’application du principe consistant, pour l’employeur, à être à jour de ses cotisations et contributions sociales afin de bénéficier d’une exonération, doit être généralisée, comme l’est celle de la condition posée pour le respect des dispositions relatives au travail dissimulé. Elle doit donc être étendue à l’ensemble des exonérations ciblées mais aussi aux allègements généraux. En effet, il n’est pas normal qu’une exonération puisse être accordée à des employeurs qui contreviendraient ainsi à l’une des obligations essentielles qui leur incombe en vertu de la législation sociale.

Proposition n° 12 : Réserver le bénéfice des allègements généraux et des exonérations ciblées aux employeurs à jour de leurs cotisations et contributions.

d) Une suppression à envisager en cas de redondance ou d’inefficacité

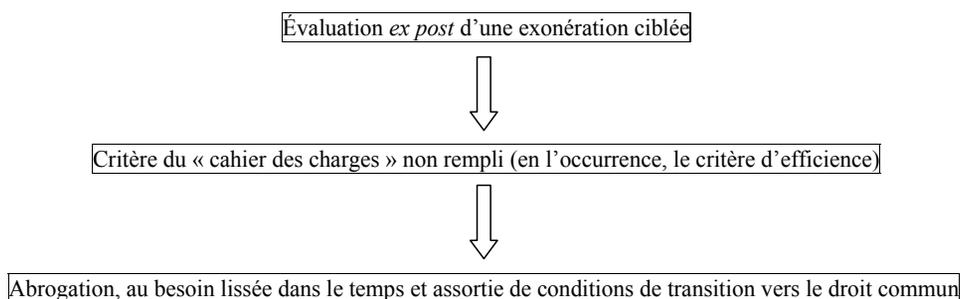
• Persévérer dans la démarche de rationalisation ayant prévalu pour les ZRR en LFSS 2008

Muni d’une évaluation exhaustive des exonérations ciblées en vigueur, le législateur serait à même de rationaliser en pleine connaissance de cause ce vaste ensemble de dispositifs dérogatoires. Il s’agirait, en quelque sorte, de poursuivre la logique ayant présidé à la réforme de l’exonération pour les organismes dits d’intérêt général et aux associations en zone de revitalisation rurale (ZRR), intervenue avec le concours actif du rapporteur, en loi de financement de la sécurité sociale pour 2008.

Le projet de loi de financement prévoyait la suppression pure et simple d’une mesure pourtant récente puisque instaurée par la loi n° 2005-157 du 23 février 2005 relative aux territoires ruraux ; à défaut de témoigner d’une

parfaite cohérence dans le travail législatif⁽¹⁾, cette suppression mettait le doigt sur la question de la multiplication de mesures dérogoires au droit commun des cotisations sociales dans des lois ordinaires, hors du cadre des lois de financement. Elle organisait par ailleurs un mouvement vertueux en constatant le « *coût disproportionné du dispositif au regard des avantages attendus en termes de créations d'emploi en milieu rural* »⁽²⁾, donc en s'appuyant sur une évaluation *ex post* pour conclure au caractère inefficent d'une exonération. Enfin, elle supprimait une mesure spécifique inadéquate en lui substituant la mesure générale : l'allègement « Fillon ».

En définitive, l'article 19 de la loi de financement est légèrement sorti de cette épure en prévoyant que l'abrogation ne concerne pas les contrats de travail déjà conclus, et que le droit commun désormais applicable ne soit pas la réduction « Fillon » mais l'exonération déjà applicable à la création d'emploi en ZRR. Voilà bien, néanmoins, une façon de procéder qui mérite d'être systématisée :



D'une façon générale, compte tenu du vaste champ d'application des allègements généraux et de leur impact mesurable, il convient de se montrer très exigeant, en termes d'efficience, vis-à-vis de tout dispositif ciblé pouvant se cumuler avec eux, ou s'y substituer en étant plus favorable aux bénéficiaires – du fait d'exonérations plus importantes en montant, assiette ou taux. Cela vaut en particulier pour le secteur des hôtels, cafés et restaurants dont la situation a été étudiée dans la deuxième partie.

Proposition n° 13 :

- éviter le cumul de dispositifs d'exonération, en particulier entre allègements généraux et exonérations ciblées ;
- ne pas craindre l'abrogation de dispositifs ciblés qui n'auraient pas fait la preuve de leur efficacité et de leur efficience.

(1) Le rapporteur doit néanmoins à la vérité de dire que cette mesure a été initialement votée contre l'avis du Gouvernement et assortie d'un « gage » que celui-ci n'avait pas levé.

(2) Annexe 5 au PLFSS pour 2008, page 161.

Les économies ainsi réalisées pourraient éventuellement être utilisées, par redéploiement, pour renforcer les moyens d'évaluation des pouvoirs publics, aujourd'hui insuffisants, sur les dispositifs d'exonération de cotisations.

• Saisir les prochaines occasions de révision de la politique de « zonage » et des exonérations spécifiques à l'outre-mer

Le cas particulier des zones prioritaires de la politique de la ville doit aussi être réexaminé pour que cette politique ciblée retrouve davantage de cohérence, et l'article 140 de la loi de finances pour 2008 ⁽¹⁾ devrait commencer d'y contribuer : complétant l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire, il prévoit que la liste des zones urbaines sensibles, fixée par décret, fasse l'objet d'une actualisation tous les cinq ans, la première devant intervenir en 2009. Le rapporteur plaide pour que cette prochaine révision soit l'occasion d'une remise en cause exigeante de tous les dispositifs de « zonage » qui n'auraient pas fait la preuve de leur efficacité marginale, afin de concentrer les moyens de la politique de la ville là où cela se révèle utile.

La situation des DOM va également, dans un très proche avenir, être passée en revue par le Parlement. Le Gouvernement a en effet soumis pour consultation au printemps dernier, au Conseil économique et social (CES) qui s'est prononcé les 25 et 26 mars, avant transmission aux collectivités concernées, un avant-projet de loi de programme pour le développement économique et la promotion de l'excellence outre-mer. À côté de diverses aides budgétaires et fiscales, dont la principale consiste à faire de l'ensemble du territoire de chaque DOM, pour dix ans, une « zone franche globale d'activité » (ZFGA) pour les secteurs d'activité éligibles aux réductions d'impôt en application de la LOPOM, le projet prévoit de modifier le système d'exonérations de cotisations patronales avec l'instauration d'un plafond unique de 1,4 SMIC constituant le point de départ d'une exonération dégressive s'annulant totalement lorsque le salaire atteint 3,8 SMIC. Une économie de 150 millions d'euros par an serait attendue entre 2009 et 2011, terme d'application de la loi de programme.

Ce projet n'est pas sans rappeler, dans son principe, la réforme tentée par le Gouvernement d'alors en projet de loi de finances pour 2006, dont l'article 73 tendait à rendre dégressifs les allègements spécifiques de cotisations patronales outre-mer. Il en était attendu un gain, de 195 millions d'euros dès la première année. Cette tentative avait vite fait long feu puisque, avant même la réunion de la commission, le Gouvernement avait déposé un amendement de suppression de l'article de son propre projet, au bénéfice d'une évaluation préalable.

L'audit de modernisation cité en deuxième partie du présent rapport a permis de tirer des conclusions probantes qui incitent le rapporteur à regarder avec

(1) Loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007. Cet article a été introduit en première lecture au Sénat sur l'initiative de sa commission des Finances.

bienveillance le dispositif de « reciblage » aujourd'hui projeté par le Gouvernement.

• **Privilégier l'aide sur crédits budgétaires assortis d'indicateurs de performance**

Sur la forme, la technique de l'exonération mérite également d'être réexaminée. En effet, la mission a eu l'occasion d'entendre des directeurs d'administration centrale dans le domaine de la politique de l'emploi ; il est apparu clairement que, en l'état actuel, le versement de crédits budgétaires était le meilleur support à un suivi régulier de performance de l'action publique :

– car il permet de mieux prévoir le niveau de dépense et son pilotage fin ;

– car il emporte mécaniquement l'évaluation au travers des objectifs et indicateurs des projets annuels de performances (PAP) des missions du budget de l'État qui sont le support de ces crédits d'intervention.

On pourrait soutenir que, entre crédits budgétaires « directs » et crédits budgétaires de compensation d'exonération, la différence est mince et le résultat similaire. Or les crédits d'intervention, imputés sur un programme budgétaire précis, sont mieux suivis et gérés que des compensations dont les responsables théoriques ne disposent pas des véritables leviers d'une gestion par la performance.

Proposition n° 14 : Privilégier, pour les dispositifs ciblés, les crédits budgétaires par rapport aux moindres recettes, notamment aux fins d'améliorer la maîtrise de la dépense et l'évaluation de la performance de cette dépense.

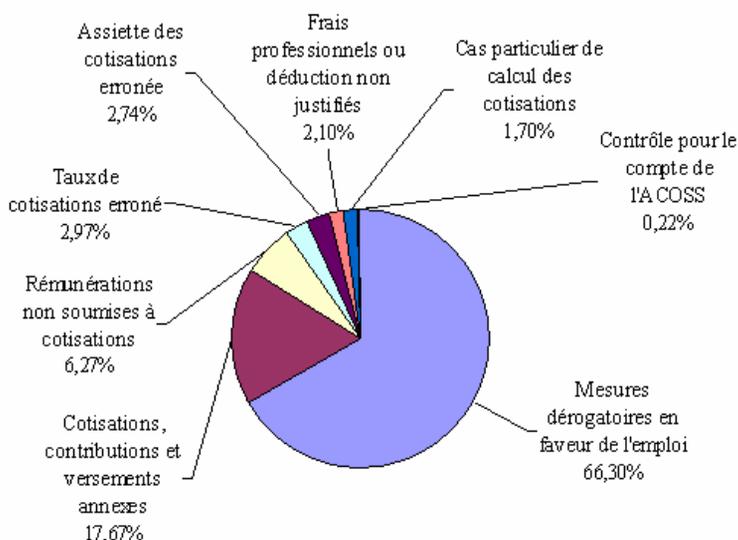
e) Harmoniser le régime des différents dispositifs

On a vu combien l'instabilité des dispositifs pouvait nourrir à la fois l'insécurité juridique et la complexité, pour l'ensemble des acteurs du système. Un bon indicateur de cette complexité « non désirée » est l'approche retenue par le programme de qualité et d'efficacité *Financement* sur cette question. Ce document propose en effet – encore à titre exploratoire dans le dernier PQE en date – un indicateur du *nombre des entreprises ayant eu au moins un redressement ayant donné lieu à remboursement de la part de l'URSSAF ramené au nombre total d'entreprises contrôlées pour une année*. Il s'agit de mesurer le poids des erreurs commises en leur propre défaveur par les employeurs dans le calcul des cotisations dues, ce qui constitue une bonne illustration de la complexité excessive du droit applicable.

Les auditions effectuées par la mission sur le thème du recouvrement ont permis de vérifier auprès des organismes concernés la réalité du phénomène. Ainsi, selon l'ACOSS, l'ordre de grandeur est le suivant, si l'on se fonde sur les dernières données disponibles en année pleine (2006) : sur plus de 1 milliard

d'euros de redressements après le contrôle de quelque 245 000 entreprises (à partir d'un total de 6,5 millions de comptes cotisants), 191,5 millions d'euros, soit près de 20 % de l'ensemble des redressements, ont correspondu à des redressements intervenus en faveur des entreprises, montant en hausse de 15 % par rapport à l'année précédente.

RÉPARTITION DES REDRESSEMENTS EN FAVEUR DES EMPLOYEURS



Source : ACOSS, mars 2008.

À l'URSSAF de Lyon, sur 3 331 contrôles⁽¹⁾ réalisés en 2007 pour quelque 140 000 comptes cotisants (dont 40 000 environ sans les travailleurs indépendants), les redressements ont représenté 15,26 millions d'euros, dont 4 millions d'euros au bénéfice de l'entreprise (le plus souvent dans le secteur du travail temporaire).

Face à cette situation, plusieurs réponses sont envisageables. De la part des organismes chargés du recouvrement, on met logiquement l'accent sur l'amélioration de l'information des cotisants – à laquelle ils prennent déjà une large part –, sur le renforcement de la qualité et de la précision des procédures, par exemple à terme *via* la mise en place de la déclaration de salaire nominative en lieu et place des données agrégées aujourd'hui collectées.

Du point de vue du Parlement, à côté de la réponse consistant à passer systématiquement en revue les dispositifs existants pour élaguer en leur sein ce qui

(1) Ce chiffre comprend toutes les mesures d'exonération, y compris les allègements généraux. 30 % des contrôles sont relatifs à des mesures directement orientées vers l'aide à l'emploi, dont la réduction « Fillon ».

ne mérite pas de perdurer, on peut également envisager une solution intermédiaire : l'harmonisation de certaines des caractéristiques essentielles des exonérations. Il faudrait par conséquent explorer, à l'occasion de la « révision générale des exonérations de cotisations » évoquée plus haut, la piste de l'harmonisation des différents dispositifs existants, au moins par secteur ou par catégorie. Par exemple :

– on voit mal pourquoi le principe général de non-exonération des cotisations AT-MP, solennellement posé en loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, a connu une première exception... en loi de finances pour 2008 pour le contrat de professionnalisation réformé ;

– on peine également à justifier le fait que les dispositifs de convention de reclassement personnalisé et de contrat de transition professionnelle soient conçus comme des exemptions d'assiette plutôt que comme des exonérations de cotisations ;

– il est difficile de saisir ce qui a conduit à différencier sur le plan social les différents types de volontariat (hormis le cas particulier où il s'exerce à l'étranger) ;

– de même, on a vu combien la politique de « zonage » urbain, constituée de strates successives, pouvait se révéler enchevêtrée, ne serait-ce qu'en termes de durée d'exonération et de largeur du spectre salarial concerné.

Maints aménagements pourraient ainsi contribuer à rationaliser, ne serait-ce qu'à la marge, le panorama des exonérations ciblées.

Proposition n° 15 : À défaut de suppression pure et simple, donner davantage de cohérence, par secteur ou par public visé, au panorama des exonérations ciblées, par exemple en alignant assiettes, taux et durées d'exonération.

f) Identifier clairement quel programme budgétaire finance une exonération donnée, à l'appui de quelle politique

Un moyen efficace d'être au clair sur les objectifs poursuivis par une mesure d'exonération ciblée consiste à utiliser le levier de la LOLF pour mieux identifier la stratégie à l'œuvre à travers l'existence d'une exonération ciblée de cotisations. L'information existe aujourd'hui pour le législateur social ; elle figure dans l'un des tableaux récapitulatifs de l'annexe 5 au PLFSS. Les programmes budgétaires concernés par la compensation à la sécurité sociale d'une mesure d'exonération sont les suivants :

**MISSIONS ET PROGRAMMES DU BUDGET DE L'ÉTAT SUPPORTS DES COMPENSATIONS
D'EXONÉRATIONS DE COTISATIONS SOCIALES EN 2008**

| Mission / programme | Nombre de mesures |
|--|--------------------------|
| Mission Travail et emploi | |
| Programme <i>Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi</i> (103) | 13 |
| Programme <i>Accès et retour à l'emploi</i> (133) | 3 |
| Mission Outre-mer | |
| Programme <i>Emploi outre-mer</i> (138) | 2 |
| Mission Ville et logement | |
| Programme <i>Équité sociale et territoriale, et soutien</i> (147) | 2 |
| Mission Recherche et enseignement supérieur | |
| Programme <i>Recherche industrielle</i> (192) | 1 |
| Programme <i>Formations supérieures et recherche universitaire</i> (150) | 1 |
| Mission Écologie, développement et aménagement durables | |
| Programme <i>Sécurité et affaires maritimes</i> (205) | 2 |
| Programme <i>Transports terrestres et maritimes</i> (226) | 1 |
| Mission Agriculture, pêche, forêt et affaires rurales | |
| Programme <i>Gestion durable de l'agriculture, de la pêche et développement rural</i> (154) | 8 |
| Mission Sport, jeunesse et vie associative | |
| Programme <i>Jeunesse et vie associative</i> (163) | 1 |

Source : d'après l'annexe 5 au PLFSS 2008.

En revanche, l'information comprend quelques lacunes : d'une part, elle n'est pas toujours aisément identifiable pour le législateur financier, et les montants de crédits évoqués dans les documents relatifs au PLFSS peuvent différer sensiblement des montants inscrits en loi de finances. D'autre part, une fois encore, l'évaluation fait largement défaut. Le dernier débat budgétaire a ainsi été l'occasion, pour les rapporteurs spéciaux de la commission des finances en charge des programmes de la mission *Travail et emploi*, de critiquer sévèrement le manque d'évaluation des politiques de l'emploi en général et la prorogation, en particulier, de certains dispositifs d'exonérations ciblées sans étude d'impact préalable⁽¹⁾. L'Assemblée a d'ailleurs adopté un amendement de la commission des finances présenté conjointement sur ce thème par les trois rapporteurs

(1) *Rapports spéciaux de M. Gaëtan Gorce sur le programme Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi (doc. AN n° 276, annexe n° 44) et de MM. Alain Joyandet et Frédéric Lefebvre sur les autres programmes de la mission, intitulé Politiques du travail et de l'emploi (doc. AN n° 276, annexe n° 45).*

spéciaux concernés, pour redéployer un millième des crédits budgétaires consacrés au contrat initiative emploi, soit 200 000 euros, et renforcer ainsi les moyens du Centre d'études de l'emploi.

Ainsi que le rapporteur l'a déjà suggéré, cette politique de redéploiement de moyens peut être, du moins dans un premier temps, un outil puissant de réévaluation systématique des dispositifs actuels.

Proposition n° 16 : Inclure dans l'annexe 5 au PLFSS, outre la mention, au stade de la présentation de la mesure, du programme budgétaire support de sa compensation, un rappel des objectifs et indicateurs figurant, le cas échéant, dans le PAP correspondant.

Symétriquement, inclure dans les PAP, à l'instar de ce qui existe pour les dépenses fiscales, un tableau récapitulatif des exonérations de cotisations sociales compensées sur les crédits du programme concerné.

La définition d'objectifs et d'indicateurs *ad hoc*, sous réserve qu'ils soient proportionnés aux montants en cause⁽¹⁾, est de nature à améliorer notablement le suivi des exonérations. Les indicateurs retenus devront, typiquement, mettre en regard le coût des exonérations et le nombre d'emplois créés ou maintenus, et/ou comparer la performance du dispositif d'exonération ciblée et celle des allègements généraux, avec un suivi dans le temps, selon le schéma prévision / exécution / cible. On peut aussi imaginer, par exemple dans le secteur des services à la personne, un indicateur qui mette en exergue l'emploi « révélé » ou déclaré grâce à des exonérations qui rendent moins attractifs le recours au travail dissimulé. Quant à la prise en compte d'autres préoccupations, telles que l'aménagement du territoire ou le développement de la R&D dans les petites entreprises, elle devra elle aussi, autant que possible, dans le contexte actuel des finances sociales, être reliée au coût des pertes de recettes et des compensations correspondantes. Cela stimulera régulièrement la réflexion sur le bien-fondé de chaque mesure.

3. « Niches sociales » : pour une plus grande solidarité

Si l'enjeu spécifique aux exonérations ciblées réside surtout dans le réexamen périodique de leur utilité et de leur « performance », en matière de niches, le principal centre d'intérêt se déplace sur le terrain de l'équité de la contribution au financement de la protection sociale.

(1) Le nombre d'indicateurs de performance – déjà 1 200 environ – n'a pas vocation à être étendu sans restriction ; dès lors, leur introduction devra dans chaque cas être pesée et tenir compte des montants de crédits en cause.

a) Une définition plus précise et un suivi plus régulier sont indispensables

De l'examen de l'existant et de l'analyse de son impact effectués dans les deux premières parties du présent rapport, il ressort deux traits saillants : la question de la ligne de partage entre exonérations de cotisations et exemptions d'assiette, d'une part, et la nécessité d'une meilleure évaluation, d'autre part.

La distinction entre exonérations de cotisations sociales et exemptions d'assiette est primordiale, car plus qu'à une question de périmètre de prélèvements non recouverts ou de champ de la compensation de l'État à la sécurité sociale, cette distinction renvoie à la philosophie des prélèvements sociaux et du financement de la sécurité sociale. En effet, ainsi que le rapporteur l'a brièvement exposé dans la première partie du présent rapport, les différences de principe sont fondamentales entre ces deux techniques, quand bien même leur utilisation est parfois très voisine, sinon confondue :

– les « niches sociales » peuvent être vues comme une dérogation au principe général d'assujettissement à cotisations de sécurité sociale figurant au premier alinéa de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale (*cf. supra* page 158). En revanche, en cas d'exonération de cotisations, si larges soit-elle, le principe de l'assujettissement demeure ;

– corrélativement, les exonérations – même non compensées – n'emportent pas de suppression des droits afférents aux cotisations non versées, tandis que les assiettes exemptées, par définition, ne donnent lieu à aucune ouverture de droits sociaux.

On voit bien quelle différence fondamentale est ici à l'œuvre. Pourtant, au gré de l'adoption de textes sectoriels, la législation de la sécurité sociale mêle exonérations et « niches » de façon parfois discutable sur le plan de la cohérence. Ainsi, par exemple :

– les conventions de reclassement personnalisé et les contrats de transition professionnelle occasionnent le versement de revenus traités comme les allocations des stagiaires de la formation professionnelle, par conséquent hors application de toute cotisation, et même hors CSG et CRDS. Il s'agit donc d'*exemptions d'assiette*. Pourtant ces dispositifs ne sont guère éloignés, dans leur principe, d'*exonérations* propres aux titulaires de minima sociaux ou de publics fragiles (contrats d'apprentissage et contrats de professionnalisation, qui sont des mesures compensées, et contrats d'accompagnement dans l'emploi ou contrats d'avenir, qui sont des mesures non compensées)...

– les émoluments afférents aux stages en entreprise bénéficient d'une *exemption d'assiette* plafonnée et non compensée, tandis que les cinq types de contrat de volontariat sont traités comme des *exonérations*, parfois compensées, parfois non, souvent avec des cotisations forfaitaires comme contrepartie d'une couverture *ad hoc* ;

– les gains des arbitres et juges sportifs sont affranchis de cotisations, de CSG et de CRDS mais sous plafond – c’est donc une *exemption d’assiette* partielle, par ailleurs non compensée –, tandis que ceux correspondant à l’exploitation de l’image collective des sportifs sont soumis à CSG et CRDS mais totalement *exonérés* de cotisations, sans plafond (c’est l’assiette elle-même qui est plafonnée), et avec compensation par l’État ;

– les chèques-transport bénéficient d’une *exonération* (compensée) pour la part contributive de l’employeur, tandis que les titres-restaurant, les chèques-vacances ou le CESU préfinancé ne sont *pas compris dans l’assiette* des cotisations... et tous ces dispositifs ne donnent pas lieu à acquittement de la CSG et de la CRDS.

– attribution gratuite d’actions et indemnité versée par l’employeur dans le cadre d’un accord de GPEC sont, sous certaines conditions et limites, *exemptées* de cotisations, la première mesure n’étant pas compensée, l’autre si.

On pourrait, au risque de rendre l’image singulièrement brouillée, ajouter que certains des avantages précités sont, selon les cas, assujettis à l’IR ou non : ainsi, les revenus perçus dans le cadre de la convention de reclassement personnalisé ou du contrat de transition professionnelle sont exonérés de CSG mais soumis à l’IR.

Dans tous ces cas, le rapporteur ne méconnaît pas les différences, plus ou moins importantes, entre dispositifs, qui peuvent expliquer – sinon justifier – l’état du droit. Mais il serait nettement préférable de clarifier la situation. C’est l’objet de la proposition suivante.

Proposition n° 17 : Clarifier la ligne de partage entre exonérations de cotisations et exemptions d’assiette – qui relèvent d’une philosophie différente – en justifiant le recours à l’une ou à l’autre de ces catégories.

Les exonérations (qui ne suppriment pas de droits à prestation) seraient systématiquement compensées, les « niches » (qui n’ouvrent pas de droits) ne le seraient pas – mais feraient l’objet d’un autre type de contribution.

b) Les gains assimilables aux revenus du travail doivent contribuer au financement de la sécurité sociale

Une fois la ligne de partage clarifiée entre exonérations ciblées et « niches », il deviendra plus facile de réexaminer le juste degré de contribution de l’ensemble des revenus perçus dans notre pays au financement solidaire du socle de la protection sociale. Cependant, même en l’absence d’un partage clair et définitif, il est possible d’identifier certaines assiettes exemptées susceptibles d’être davantage sollicitées qu’aujourd’hui. En particulier, au-delà des incertitudes liées au statut juridique de certains gains, primes, avantages ou autres

gratifications, une série de niches actuelles est à l'évidence constituée de revenus assimilables à la rémunération du travail, pour la partie versante comme pour les bénéficiaires ; de tels revenus ne devraient pas pouvoir, par conséquent, échapper totalement au financement de la sécurité sociale.

Le rapporteur entend ici poursuivre la logique qu'il avait adoptée à l'occasion de la discussion du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, lorsqu'il s'est agi d'introduire une taxation des attributions de stock-options et d'actions gratuites, le débat sur ce point ayant été ravivé par le rapport de la Cour des comptes sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale, publié en septembre dernier. Sans méconnaître les difficultés du chiffrage d'une perte de recettes à partir d'une exemption d'assiette qui, par définition, ne donne pas lieu à déclaration à l'URSSAF, la Cour avait fait état d'un montant de plus de 3 milliards d'euros pour cette niche spécifique, ainsi que d'un avantage moyen par bénéficiaire estimé à 30 000 euros.

***Contributions patronale et salariale
sur les attributions de stock-options et d'actions gratuites***

Ces contributions ont été instituées par l'article 13 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 et ont fait l'objet d'une circulaire de la direction de la sécurité sociale du 8 avril 2008 (n° DSS/5B/2008/119).

● **Contribution patronale**

Les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et les attributions gratuites d'actions, consenties à compter du 16 octobre 2007, sont soumises à une contribution patronale affectée aux régimes obligatoires d'assurance maladie dont relèvent les bénéficiaires (*art. L.137-13 nouveau du code de la sécurité sociale*). La contribution est également due lorsque l'option est consentie ou l'attribution effectuée par une société dont le siège est situé à l'étranger et qui est mère ou filiale de l'entreprise dans laquelle le bénéficiaire exerce son activité.

Assiette : en cas d'*options de souscription ou d'achat d'actions*, la contribution s'applique, au choix de l'employeur, sur une assiette égale :

- soit à la juste valeur des options telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés, pour les sociétés appliquant les normes comptables internationales ;
- soit à 25 % de la valeur des actions sur lesquelles portent ces options à la date de la décision d'attribution.

En cas d'*attribution gratuite d'actions*, la contribution s'applique, au choix de l'employeur, sur une assiette égale :

- soit à la juste valeur des actions telle qu'elle est estimée pour l'établissement des comptes consolidés, pour les sociétés appliquant les normes comptables internationales ;
- soit à la valeur des actions à la date de la décision d'attribution par le conseil d'administration ou le directoire.

Ces deux choix sont exercés par l'employeur pour la durée de l'exercice pour l'ensemble des options de souscription ou d'achat d'actions qu'il attribue ou pour l'ensemble des attributions gratuites d'actions. Ils sont irrévocables durant toute cette période.

Taux : 10 %. La contribution est exigible le mois suivant la date de décision d'attribution des options ou des actions. Elle est recouvrée par les URSSAF.

● **Contribution salariale**

Les attributions d'options de souscription ou d'achat d'actions et les attributions gratuites d'actions, consenties à compter du 16 octobre 2007, sont par ailleurs soumises à une contribution salariale affectée aux régimes obligatoires d'assurance maladie dont relèvent les bénéficiaires (art. L. 137-14 nouveau du code de la sécurité sociale).

Assiette : la contribution est assise sur le montant de l'avantage résultant de ces attributions pour le bénéficiaire, tel qu'il est défini par le code général des impôts (aux 6 et 6 bis de l'art. 200 A).

Taux : 2,5 %. La contribution est recouvrée par les URSSAF.

Cet exemple est emblématique de la proximité manifeste entre certaines assiettes de revenu exemptées de cotisations et/ou de contributions et l'assiette des revenus du travail. Le rapport précité du Gouvernement remis au Parlement en application de l'article 9 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2003 comprend d'intéressants développements à cet égard, en particulier concernant l'épargne salariale :

– tout en expliquant que les niches se distinguent des salaires par plusieurs aspects, dont l'éventuelle mention expresse, dans la loi, de l'interdiction de substituer les unes aux autres, ou bien des durées plus ou moins longues de blocage des fonds...

– ... il reconnaît pertinemment que *« pour autant, ces dispositifs participent tous de la rémunération globale du travail. La comparaison de la dynamique de ces dispositifs avec la croissance de la masse salariale suggère que la substituabilité n'est pas nulle. »* Les sommes allouées au titre de l'intéressement, de la participation, d'un plan d'épargne entreprise (PEE) ou d'un plan d'épargne retraite collective (PERCO) ne sont-elles pas, d'ailleurs, assujetties à la CSG et à la CRDS au titre des revenus d'activité ?

Dès lors, à tout le moins pour l'ensemble des niches relatives à l'épargne salariale et à l'actionnariat salarié, soit une assiette estimée à 16,5 milliards d'euros dans le rapport gouvernemental précité, une forme de contribution au financement des organismes de sécurité sociale, dans la logique enclenchée par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, n'est pas illégitime. Ses contours sont à définir en lien avec l'article 13 de la dernière LFSS, qu'il s'agit désormais de « laisser vivre » avant de l'évaluer.

Mais pour s'en tenir aux différents instruments de l'épargne salariale, soit, à périmètre comparable, une assiette de 14,5 milliards d'euros dans le rapport gouvernemental sur les niches sociales (données de 2005) et de 12,9 milliards d'euros dans le PQE *Financement* joint au PLFSS 2008 (données de 2004)⁽¹⁾, les dernières données publiées par la DARES et citées dans le rapport gouvernemental, comme dans le rapport de la Cour des comptes sur l'application

(1) Programme de qualité et d'efficience Financement, annexe n° 1 au PLFSS 2008, page 54.

des LFSS, relatives à la période 2000-2005, montrent le dynamisme de cette assiette :

LES DISPOSITIFS D'ÉPARGNE SALARIALE ENTRE 2000 ET 2005

| Exercice comptable | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Participation | | | | | | |
| Montant total brut distribué (en millions d'euros) | 4 927 | 5 058 | 4 927 | 5 313 | 6 018 | 7 027 |
| Nombre de bénéficiaires (en milliers) | 4 254 | 4 299 | 4 243 | 4 401 | 4 670 | 4 865 |
| Montant moyen de la participation (en euros) | 1 158 | 1 177 | 1 161 | 1 207 | 1 289 | 1 444 |
| <i>Part de la masse salariale des bénéficiaires (en %)</i> | <i>4,7</i> | <i>4,6</i> | <i>4,6</i> | <i>4,6</i> | <i>4,8</i> | <i>5,1</i> |
| Intéressement | | | | | | |
| Montant total brut distribué (en millions d'euros) | 3 799 | 4 445 | 4 637 | 4 991 | 5 342 | 5 856 |
| Nombre de bénéficiaires (en milliers) | 3 283 | 3 720 | 3 753 | 3 871 | 3 880 | 4 183 |
| Montant moyen de l'intéressement (en euros) | 1 157 | 1 195 | 1 236 | 1 289 | 1 377 | 1 400 |
| <i>Part de la masse salariale des bénéficiaires (en %)</i> | <i>4,3</i> | <i>4,3</i> | <i>4,5</i> | <i>4,5</i> | <i>4,6</i> | <i>4,6</i> |
| Plan d'épargne entreprise (PEE) | | | | | | |
| Versements totaux nets sur un PEE (en millions d'euros) | 5 939 | 6 808 | 6 444 | 7 460 | 7 652 | 8 504 |
| Nombre de salariés possédant des avoirs sur un PEE (en milliers) | 2 981 | 2 968 | 3 404 | 3 652 | 3 733 | 3 676 |
| Montant total brut distribué au titre de l'abondement (en milliers) | 974 | 1 101 | 1 098 | 1 284 | 1 299 | 1 450 |
| Nombre de bénéficiaires de l'abondement (en milliers) | 2 024 | 2 079 | 2 389 | 2 604 | 2 570 | 2 522 |
| Montant moyen de l'abondement (en euros) | 481 | 530 | 460 | 493 | 506 | 575 |
| <i>Part de l'abondement dans la masse salariale des bénéficiaires (en %)</i> | <i>1,7</i> | <i>1,8</i> | <i>1,6</i> | <i>1,6</i> | <i>1,6</i> | <i>1,8</i> |
| Plan d'épargne retraite collectif (PERCO) ⁽¹⁾ | | | | | | |
| Versements totaux nets sur un PERCO (en millions d'euros) | - | - | - | - | - | 360 |
| Nombre de salariés possédant des avoirs sur un PERCO (en milliers) | - | - | - | - | - | 162 |
| Montant total brut distribué au titre de l'abondement (en millions d'euros) | - | - | - | - | - | 118 |
| Participation, intéressement et abondement du PEE et du PERCO | | | | | | |
| Montant total brut distribué (en millions d'euros) | 9 700 | 10 604 | 10 662 | 11 588 | 12 659 | 14 452 |
| Nombre de bénéficiaires (en milliers) | 5 780 | 5 941 | 6 065 | 6 317 | 6 361 | 6 613 |
| Montant moyen (en euros) | 1 678 | 1 785 | 1 758 | 1 834 | 1 990 | 2 187 |

(1) L'assimilation du PERCO à l'épargne salariale peut se discuter sur le fond car on pourrait rapprocher ce plan de la protection sociale en entreprise (prévoyance complémentaire et retraite supplémentaire). Mais sur la forme comme par son origine, le PERCO, épargne salariale longue en vue de la retraite, est très directement lié au plan d'épargne d'entreprise.

| | | | | | | |
|---|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| <i>Part de la masse salariale des bénéficiaires (en %)</i> | 6,5 | 6,7 | 6,5 | 6,5 | 7 | 7,5 |
| Nombre de salariés couverts par au moins un des dispositifs (en milliers) | 7 163 | 7 768 | 7 997 | 8 194 | 8 315 | 8 406 |
| Pour information | | | | | | |
| Masse salariale totale (en millions d'euros) | 337 682 | 361 036 | 365 055 | 373 889 | 378 847 | 395 047 |
| Nombre total de salariés (en milliers) | 15 037 | 15 286 | 15 428 | 15 393 | 15 371 | 15 526 |

Source : DARES, enquêtes Acemo-PIPA

Champ : secteur marchand non agricole, hors intérim et secteur domestique.

Lecture : l'exercice 2005 a permis de distribuer, au titre de la participation, 7,027 milliards d'euros à 4,865 millions de salariés, soit une prime moyenne de 1 444 euros représentant 5,1 % de la masse salariale de ces salariés.

Note : les sommes versées au titre de l'exercice de l'année n le sont généralement l'année n+1 pour la participation et l'intéressement, au cours de l'année n pour l'abondement du PEE. Les versements totaux sur les PEE et sur les PERCO sont donnés nets de CSG et CRDS ; l'ensemble des autres montants est indiqué en brut.

Les projets en cours concernant une possible relance de l'épargne salariale ne font que poser de manière plus aiguë la question d'une juste contribution au rééquilibrage des comptes sociaux de ces sommes, connexes aux revenus du travail. Rappelons que la Cour des comptes a estimé à un montant compris entre 6 et près de 8,3 milliards d'euros par an ⁽¹⁾ la perte de recettes correspondant à ces exemptions d'assiette, quelque délicat que soit cet exercice.

Viennent ensuite les questions de méthode sur l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement et d'affectation de la contribution :

– faut-il instaurer une contribution sur les différents instruments de l'épargne salariale qui serait alignée sur celle qui vient d'être créée pour l'actionnariat salarié par l'article 13 de la LFSS 2008 ? Faut-il privilégier une plus grande simplicité et ne faire contribuer que les employeurs ? En tout état de cause, c'est le principe d'une contribution de solidarité non créatrice de droits à prestation qui doit s'appliquer ;

– quel taux retenir ? le principe de la *flat tax*, à taux bas, unique et proportionnel, semble s'imposer ⁽²⁾, mais la question de son niveau précis demeure, de même que l'éventuelle application d'une franchise à la base afin de ne pas léser les « petits bénéficiaires » de l'épargne salariale ;

– il ne fait guère de doute que l'organisme de recouvrement serait l'URSSAF ; mais qui serait l'affectataire du produit recouvré ? Les régimes d'assurance maladie comme les contributions sur l'actionnariat salarié, ou bien tous les régimes obligatoires de base, ou encore le Fonds de solidarité vieillesse ou le Fonds de réserve pour les retraites ?

(1) Cour des comptes, rapport de septembre 2007 sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale, pages 162 et 164.

(2) C'est d'ailleurs une solution cohérente avec le caractère non créateur de droits de la contribution. En effet, vouloir par exemple que l'assiette « épargne salariale » ouvre des droits à pension représenterait (cotisations salariales et patronales confondues), pour la retraite de base, un taux de 16,65 %, et 7,5 à 20,65 points supplémentaires pour la retraite complémentaire obligatoire.

Proposition n° 18 : Instaurer une contribution annuelle de solidarité, non créatrice de droits, sur les versements et gains connexes au salaire, au titre de l'épargne salariale.

- Assiette : sommes allouées aux salariés au titre de l'intéressement, droits inscrits à la réserve spéciale de participation des salariés aux résultats de l'entreprise, abondement de l'employeur à un plan d'épargne entreprise, abondement de l'employeur à un PERCO.

- Franchise de 200 euros par bénéficiaire et par an, tous dispositifs confondus, soit approximativement le dixième du montant moyen aujourd'hui alloué au titre de l'épargne salariale aux salariés concernés.

- Taux au-delà de la franchise : 5 %, correspondant à un niveau volontairement faible.

- Recouvrement annuel à la source par les URSSAF et affectation aux régimes obligatoires de base *via* l'ACOSS.

Si l'on s'en tient aux estimations des exemptions d'assiette présentées plus haut, le produit attendu d'une telle contribution avoisinerait 650 millions d'euros (soit 720 millions d'euros moins les quelque 70 millions d'euros correspondant à la franchise). Naturellement, un tel chiffreage brut méconnaît l'impact de l'introduction de la contribution sur le comportement des employeurs et des salariés et sur l'éventuelle modification des négociations salariales. Dans son rapport de septembre 2007, la Cour des comptes indique en effet : « *En ce qui concerne les dispositifs relatifs aux entreprises [épargne salariale, actionnariat salarié, protection sociale en entreprise, indemnités de départ et aides directes versées par l'employeur], ils donnent lieu à des arbitrages avec la politique salariale de l'entreprise* ». Ce chiffreage constitue néanmoins un bon ordre de grandeur de l'enjeu.

Au-delà de l'épargne salariale, la question d'une contribution de solidarité se pose également pour d'autres assiettes exemptées.

c) Des recettes supplémentaires peuvent consolider le financement de notre protection sociale

Toujours connexes avec les revenus du travail quoiqu'à un degré moindre, les autres niches sociales pourraient être assujetties à une contribution de solidarité.

Le raisonnement vaut tout d'abord pour la protection sociale en entreprise. En effet, retraite supplémentaire et prévoyance complémentaire sont, selon les cas, des outils de fidélisation ou des accessoires du salaire, peu éloignés, sous ce rapport, de l'épargne salariale ou de l'actionnariat salarié. D'ailleurs, ces deux éléments de protection sociale d'entreprise sont, au titre de la CSG et de la CRDS, assujettis comme des salaires.

Le raisonnement vaut également pour les avantages directs accordés par l'employeur à ses salariés : titres-restaurant, chèques-vacances, chèques-transport, avantages du comité d'entreprise et CESU préfinancé. On est ici à la frontière entre politique salariale et politique sociale de l'entreprise. L'exemption – souvent légalement fondée mais parfois seulement jurisprudentielle – connaît elle-même des conditions et des limites d'application, mais le différentiel demeure tel qu'une contribution forfaitaire de solidarité serait loin d'être illégitime.

Le raisonnement vaut enfin pour les indemnités de rupture du contrat de travail : indemnités de licenciement et de départ à la retraite. Contreparties d'un préjudice, ces indemnités sont légitimement exemptées de cotisations et de contributions sociales à ce titre, quoique de façon encadrée ; de même que l'avantage associé à ces indemnités n'est pas sans limites mais proportionné à leur montant – à la différence des minima sociaux totalement exemptés –, de même l'intérêt général attaché à la soutenabilité des comptes sociaux justifie-t-il l'institution d'une contribution de solidarité sur cette assiette particulière.

La contribution de solidarité à instaurer pourrait suivre le modèle de celle proposée pour l'épargne salariale, moyennant quelques aménagements :

- pas de caractère annuel compte tenu du caractère aléatoire des versements ;
- pas de franchise pour la même raison, et par souci de simplicité du calcul et du recouvrement de la contribution.

Proposition n° 19 : Instaurer une contribution de solidarité, non créatrice de droits, sur les niches sociales (hors épargne salariale et actionnariat salarié).

- Assiette ⁽¹⁾ :

1.– contributions des employeurs aux régimes de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire ;

2.– titres-restaurant, chèques-vacances, chèques-transport, avantages accordés par le comité d'entreprise, CESU préfinancé ;

3.– indemnités versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi, indemnités de licenciement en dehors d'un tel cadre, indemnités de mise à la retraite, indemnités versées dans le cadre d'un accord de GPEC ; gratifications de départ (« parachutes dorés »).

- Taux : 5 %, correspondant à un niveau volontairement faible.

- Recouvrement à la source par les URSSAF et affectation aux régimes obligatoires de base *via* l'ACOSS.

(1) *Peut-être faudrait-il rechercher une formulation générale plutôt qu'une définition exhaustive des éléments d'assiette.*

On a vu dans la première partie du présent rapport que les données chiffrées de détail faisaient défaut pour ces exemptions d'assiette, et quelles ressources statistiques le Gouvernement et la Cour des comptes pouvaient mobiliser pour pallier ces lacunes. Sont ici repris, par conséquent, les chiffres agrégés de pertes d'assiette et de pertes de recettes. En reprenant les montants indiqués dans le tableau récapitulatif du rapport gouvernemental de novembre dernier, voici quel serait, par type d'assiette, le produit brut d'une contribution de solidarité telle que proposée ci-dessus :

ESTIMATION DU RENDEMENT D'UNE CONTRIBUTION DE SOLIDARITÉ SUR LES EXEMPTIONS D'ASSIETTE

(en millions d'euros)

| Dispositifs | Montants des exemptions d'assiette | Produit de la contribution de solidarité |
|--|---|---|
| I. Aides directes consenties aux salariés | 5 100 | 255 |
| <i>dont :</i> | | |
| Titres-restaurant | 2 100 | 105 |
| Chèques-vacances | 300 | 15 |
| Avantages accordés par les comités d'entreprise ⁽¹⁾ | 260 | 13 |
| Chèque emploi-service universel ⁽²⁾ | 100 | 5 |
| II. Prévoyance complémentaire, retraite supplémentaire | 13 600 | 680 |
| <i>dont :</i> | | |
| Prévoyance complémentaire | 10 700 | 535 |
| Retraite supplémentaire | 2 800 | 140 |
| Plan d'épargne retraite collective (PERCO) | 100 | 5 |
| III. Rupture du contrat de travail | 5 800 | 290 |
| <i>dont :</i> | | |
| Indemnités de licenciement ⁽³⁾ | 4 900 | 245 |
| Indemnités de mise à la retraite ⁽⁴⁾ | 900 | 45 |
| Total | 24 500 | 1 225 |

(1) Données de 2004.

(2) Données de 2006.

(3) Montant moyen des indemnités de licenciement 16 400 euros, indemnité légale 3 700 euros, indemnité conventionnelle 6 600 euros (source : enquête structure des salaires 2002).

(4) Montant moyen des indemnités de mise à la retraite : entre 11 300 et 14 700 euros (rapport IGAS-IGF, données 2002).

Source : Rapport remis par le Gouvernement, en application de l'article 9 de la LFSS 2003.

Les mêmes réserves méthodologiques que pour la précédente contribution proposée, sur l'épargne salariale, valent encore, quoiqu'à un degré moindre, et ce pour deux raisons : un taux encore plus faible et une assiette légèrement moins liée au salaire. On imagine mal, par exemple, une brusque modification du comportement des employeurs en matière de licenciement ou de la mise à la retraite, qui serait exclusivement motivée par l'instauration de la contribution de solidarité. Un équilibre satisfaisant peut donc être trouvé entre le maintien d'assiettes sociales dérogatoires et le principe d'une participation minimale au financement de la sécurité sociale.

Au fil de ses auditions, la mission n'a pas manqué d'évoquer, au-delà du strict périmètre de ses travaux, la question plus globale d'une refonte du financement de la protection sociale, et dans ce cadre, la piste de recettes nouvelles pour les régimes, indépendamment de la question des allègements, exonérations et niches ; le débat, qui dépasse largement le cadre du présent rapport, ne manquera pas de resurgir à l'occasion du prochain débat d'orientation sur les finances sociales et de l'examen du prochain projet de loi de financement.

B. DÉFINIR UNE LIGNE DE CONDUITE POUR DE FUTURES EXONÉRATIONS

Au terme d'une revue détaillée de l'existant et de propositions destinées à le rationaliser tout en cherchant à garantir sa meilleure viabilité financière, le rapporteur s'arrêterait en chemin s'il ne traçait, pour l'avenir, les contours d'un « code de conduite » destiné à s'appliquer en cas de recours envisagé à une mesure d'exonération.

1. Toute nouvelle mesure doit être évaluée *a priori* au moyen d'une étude d'impact

Vu du Parlement, l'adoption d'une mesure d'exonération de cotisations sociales suit en règle générale, schématiquement, la séquence suivante :

Identification d'un besoin → choix de l'outil « exonération » → calibrage de la mesure et calcul de son coût approximatif → choix de la compensation éventuelle → vote et exécution.

Or c'est plutôt la séquence suivante qui mériterait d'être suivie :

Identification d'un besoin → étude d'impact comprenant en particulier :

- l'analyse du besoin et la justification du choix de l'outil « exonération » parmi les solutions envisageables ;
- le calibrage (dont le nombre de personnes et/ou d'entreprises concernées) et le chiffrage brut de la mesure prise isolément ;
- l'insertion de la mesure dans le paysage existant ;
- le « gage » de la mesure ;
- l'équilibre financier pouvant en résulter ;

- les modalités de la compensation systématique ;
- la durée envisageable pour l'application de la mesure ;
- le cahier des charges de l'évaluation périodique

→ discussion nourrie par l'étude d'impact → vote et mise en œuvre pour une durée initialement limitée, avec validation annuelle en loi de financement au vu des résultats de l'évaluation régulière.

Proposition n° 20 : Instaurer une évaluation systématique *ex ante* sous la forme d'une étude d'impact conforme au modèle ci-dessus.

Ce modèle aurait vocation à s'appliquer systématiquement pour les mesures contenues dans un projet de loi, et autant que possible pour toute mesure introduite par voie d'amendement gouvernemental. Les propositions et amendements d'origine parlementaire pourraient plus difficilement remplir ces critères, encore qu'il soit possible de s'en approcher, au moins pour les questions ne nécessitant pas d'expertise technique lourde : justification du choix de la mesure, durée d'application, éléments principaux d'un cahier des charges de l'évaluation, principe du « gage ». Ce dernier point est un aspect majeur du « code de conduite ».

2. Toute nouvelle mesure doit être « gagée » par la suppression d'une autre mesure ou par une économie

« Gager » toute nouvelle perte de recettes sociales est un principe à visée pédagogique autant qu'une discipline nécessaire à la qualité juridique du droit de la sécurité sociale et à la soutenabilité financière des finances sociales. En vertu de ce principe, aucune mesure d'exonération nouvelle, qu'elle soit une création *ex nihilo* ou une extension de l'existant, ne devrait pouvoir s'appliquer sans qu'ait été recherché au préalable le moyen d'assurer une forme de neutralité financière de la réforme proposée. L'alternative est simple : en face de la perte de recettes nouvellement créée, il s'agirait, soit de supprimer une exonération existante ou d'en réduire la portée, soit de diminuer des dépenses. Ce principe est donc plus exigeant que l'obligation de compensation, qui contraint à assumer un coût mais n'empêche pas la multiplication des dispositions dérogatoires, ni leur instabilité.

Ainsi, proposer une exonération en faveur d'une nouvelle zone géographique ne pourrait plus se faire sans contrepartie, par exemple en rationalisant les autres « zonages » existants : suppression d'une exonération au profit d'une autre zone ou redéploiement du volume de l'aide allouée aux différentes zones bénéficiaires d'exonérations. De même devrait-on, face à la création d'un nouveau contrat aidé, réexaminer par exemple les autres contrats destinés à des publics voisins ou identiques, pour en supprimer ou en fusionner certains.

Peut-être, à l'instar de la préconisation du récent rapport de la mission d'information de la commission des finances sur les niches fiscales consistant à fixer annuellement un « objectif de dépenses fiscales », le vote en loi de financement d'un « objectif de coût des exonérations de cotisations sociales » serait-il de nature à mieux assurer le respect du principe du gage. Un tel vote – à inclure dans la loi organique relative aux LFSS –, qui pourrait voisiner avec l'approbation du montant de la compensation figurant dans l'annexe 5, présenterait en outre l'avantage de susciter un débat annuel sur cette question.

Proposition n° 21 : Prévoir l'obligation d'assortir toute mesure d'exonération ou d'exemption nouvelle d'un gage, c'est-à-dire – au-delà du seul principe de compensation – des moyens d'en assurer la neutralité financière.

Mettre à l'étude, pour ce faire, la possibilité de définir annuellement un « objectif de coût des exonérations de cotisations sociales » (ce qui nécessiterait une modification de la LOLFSS).

Cette ligne de conduite doit se concevoir en lien avec un autre principe : la validation régulière des exonérations existantes, exclusivement en loi de financement de la sécurité sociale. Lues conjointement, ces deux règles sont une forme d'« antidote » à la multiplication des exonérations et autres niches.

3. La loi de financement doit acquérir un rôle central de validation des exonérations au-delà de l'exercice

L'exercice de validation annuelle, en loi de financement, des exonérations existantes, est une proposition dont l'apparente simplicité représente un équilibre en termes de sécurité juridique et de stabilisation globale des mesures dérogatoires.

En effet, chacun s'accorde aujourd'hui à reconnaître que conférer un monopole aux lois de financement pour contenir toute disposition législative relative à l'assiette des cotisations et contributions sociales poserait au droit d'amendement une restriction anticonstitutionnelle. Des débats nourris avaient eu lieu sur ce point à l'occasion de la discussion du projet de loi organique relative aux lois de financement de la sécurité sociale, qui devait aboutir à la formulation déjà exigeante du paragraphe IV de l'article L.O. 111-3 du code de la sécurité sociale.

Or, il faut bien constater avec les auteurs du rapport de la mission conjointe de l'Inspection générale des finances et de l'Inspection générale des affaires sociales sur l'articulation entre les finances de l'État et les finances de la sécurité sociale, en date de mars 2007, que « *les mécanismes juridiques, aussi élaborés soient-ils, sont impuissants à juguler un problème s'ils ne sont pas accompagnés par une volonté soutenue. Ainsi, l'adoption de la loi organique n'a pas empêché le vote de mesures non compensées hors PLFSS et il serait d'ores et*

déjà possible aux décideurs publics d'arrêter la multiplication de ces mesures ou à tout le moins, d'en étudier l'impact et de consulter les acteurs pertinents (direction de la sécurité sociale, ACOSS, URSSAF) avant de les soumettre au vote ».

De nouvelles initiatives ont néanmoins vu le jour pour tenter de renforcer encore l'obligation juridique de cohérence du Gouvernement et du législateur. Le rapporteur veut à cet égard citer la proposition de loi organique de M. Alain Vasselle adoptée en première lecture par le Sénat le 22 janvier dernier.

Proposition de loi organique tendant à prévoir l'approbation par les lois de financement de la sécurité sociale des mesures de réduction et d'exonération de cotisations et de contributions de sécurité sociale adoptées en cours d'exercice

Article unique

Après le paragraphe IV de l'article L.O. 111-3 du code de la sécurité sociale, il est inséré un paragraphe IV *bis* ainsi rédigé :

« IV bis.— Les mesures de réduction et d'exonération de cotisations affectées aux régimes obligatoires de base de sécurité sociale ainsi que les modifications apportées à ces mesures deviennent caduques au 1^{er} janvier de l'année suivant celle où elles ont été adoptées si elles n'ont pas été approuvées par une loi de financement de la sécurité sociale.

« Cette disposition s'applique également aux mesures mentionnées aux 1^o et 2^o du IV. »

Il semble juridiquement difficile d'aller plus loin. La rédaction peut être discutée, l'idée demeure : les finances sociales ne seront que mieux pilotées si la loi de financement concentre tous les dispositifs d'exonération, soit « en première main », soit au stade de la validation des mesures qui auront été votées dans d'autres lois au cours de l'année.

Incidemment, la rédaction ci-dessus reproduite fait par exemple obstacle, en pratique, au vote d'une exonération ou d'une modification d'exonération en fin d'année, trop tardivement pour que la loi de financement puisse « l'intégrer » pour validation. En particulier, la loi de finances de l'année et la loi de finances rectificative de décembre seraient concernées. À telle enseigne qu'il serait malaisé de prévoir une exonération au-delà de la mi-octobre... autant dire qu'une mesure nouvelle qui ne serait pas votée définitivement au cours du premier semestre aurait assez peu de chance de perdurer.

Proposition n° 22 : Conférer à la loi de financement de la sécurité sociale, dans la loi organique, une fonction de ratification des mesures d'exonération votées en cours d'année en loi ordinaire.

Assurément contraignante, une telle règle ne manquerait pas de responsabiliser le Gouvernement comme le Parlement, puisqu'il serait patent, en cas de discussion d'une mesure d'exonération en loi ordinaire, qu'elle ne pourrait

demeurer en vigueur au-delà du 1^{er} janvier de l'année suivante qu'après « ratification » en LFSS. Le rôle de clef de voûte de l'équilibre financier de la sécurité sociale dévolu à la loi de financement s'en trouverait renforcé.

4. L'évolution des dispositifs doit être surveillée

Évaluées *a priori*, gagées par des mesures « vertueuses », soumises à ratification par la LFSS, les exonérations et niches qui seraient votées et mises en œuvre au terme du passage par ces différents filtres devraient encore, idéalement, faire l'objet d'un suivi régulier, qualitatif autant que quantitatif.

a) Une évaluation systématique a posteriori

C'est une véritable « clause de revoyure » qu'il s'agirait d'instaurer pour s'assurer de la pertinence, dans la durée, des mesures dérogatoires en vigueur. Le cahier des charges défini plus haut à propos de l'évaluation *a priori* pourrait également servir *a posteriori*, à l'image, pour le budget de l'État, des rapports annuels de performances qui, depuis deux ans, font annuellement écho aux projets annuels de performances.

Au suivi quantitatif de mieux en mieux effectué aujourd'hui par le Gouvernement s'ajouterait un suivi plus qualitatif, comme maillon d'un chaînage vertueux au terme duquel chaque mesure serait soit reconduite, soit modifiée, soit supprimée.

b) Des dispositifs dont la durée de vie serait limitée

Un dernier outil d'« autolimitation » envisageable consiste à borner dans le temps la portée des exonérations ou niches créées par la loi – et plutôt, on l'aura compris, par une loi de financement.

C'est une discipline qui au demeurant n'est pas totalement absente de notre droit positif. Par exemple, la loi d'orientation agricole du 5 janvier 2006, dont on a vu dans la première partie du présent rapport qu'elle avait introduit un certain nombre d'exonérations ciblées, en a parfois prévu l'application temporaire. Il en va ainsi de l'embauche de salariés en CDI par les groupements d'employeurs agricoles, qui bénéficie d'exonérations pendant deux ans à compter d'une embauche elle-même possible pendant deux années, soit une durée totale du dispositif limitée à quatre ans, du 1^{er} janvier 2006 au 31 décembre 2010. Il en va de même de la transformation de CDD en CDI par les employeurs de main-d'œuvre agricole.

De même le dispositif spécifique aux ZFU, qui a certes été prorogé et amplifié depuis sa création au 1^{er} janvier 1997, est-il, en droit, temporaire, puisqu'il ne doit plus s'appliquer aux implantations réalisées au-delà du 31 décembre 2011. Cette date butoir est également celle qui a été retenue pour les implantations en bassins d'emploi à redynamiser. Pour autant, l'interruption des

flux de nouveaux entrants à compter de cette date, pour les deux dispositifs, n'entraîne pas disparition du « stock » des bénéficiaires.

On pourrait également citer d'autres dispositifs récemment « clos », cités comme tel dans l'annexe 5 au projet de loi de financement : les aides incitatives à l'aménagement et à la réduction du temps de travail dites « Aubry I » et « Robien », l'abattement de 30 % pour emploi à temps partiel, le contrat de qualification, le contrat d'insertion-revenu minimum d'activité, la zone franche de Corse et les dispositifs spécifiques aux entreprises d'insertion et aux entreprises de travail temporaire d'insertion. La sédimentation connaît d'ores et déjà de salutaires limites.

Le rapporteur estime qu'une durée de trois ans pourrait constituer la norme générale à appliquer à une mesure d'exonération ou d'exemption d'assiette.

Proposition n° 23 : Prévoir qu'aucune mesure d'exonération ou d'exemption ne puisse faire l'objet d'une tacite reconduction, en fixant sa durée d'existence usuelle à trois ans. Prévoir qu'aucune reconduction ne puisse avoir lieu sans évaluation.

En définitive, une telle méthode devrait permettre de substituer à la « facilité de la mesure nouvelle » – portant le nom du ministre en place –, ou à la tentation du sigle nouveau, une évolution de l'existant après évaluation. Parallèlement, rien ne serait plus profitable que de cesser de faire évoluer des dispositifs qui n'ont pas encore été évalués. Si ces seuls engagements devenaient réalité, le rapporteur estimerait déjà avoir fait œuvre utile.

EXAMEN EN COMMISSION

Lors de sa réunion du mercredi 25 juin 2008 à 14 heures 15, la commission des affaires culturelles, familiales et sociales a examiné, conjointement avec la commission des finances de l'économie générale et du plan, le présent rapport d'information.

M. Pierre Méhaignerie, président de la commission des affaires culturelles, familiales et sociales, s'est déclaré heureux que les deux commissions aient travaillé ensemble sur le sujet des exonérations de cotisations sociales en produisant un résultat d'un volume impressionnant au service de la connaissance et de la transparence des dispositifs en cause. Alors qu'il s'agit désormais de s'atteler aux pistes d'amélioration du système, le Parlement ne devrait pas laisser se dérouler l'examen de projets de loi contenant de nouvelles exonérations de cotisations sans réagir. La somme des allègements et autres niches sociales a dépassé les limites de l'acceptable, et les commissions des affaires sociales et des finances seront très vigilantes sur cette question. Quant à la remise en cause de l'existant, elle doit néanmoins se faire de façon prudente, eu égard aux secteurs particulièrement concernés que sont l'industrie, les hôtels, cafés et restaurants ou les services à la personne.

M. Didier Migaud, président de la commission des finances, de l'économie générale et du plan, s'est félicité de ce que les deux commissions aient créé une mission d'information commune ayant produit un travail de qualité. La commission des finances a publié il y a trois semaines un rapport d'information relatif aux niches fiscales et la concomitance des travaux des deux missions n'est pas fortuite : sans être identiques, le sujet des dépenses fiscales et celui des exonérations des cotisations sociales se rejoignent. En particulier, le déficit d'évaluation de ces « moindres recettes », qu'il faut bien appeler des dépenses, est patent ; dans le champ social, il se double de la question du poids budgétaire de la compensation des exonérations. Le travail accompli par le rapporteur est à saluer ; il faut souhaiter qu'au sein de la « boîte à outils » qu'il propose, un certain nombre de préconisations puissent être débattues à l'occasion de l'examen des prochains projets de loi de finances et de loi de financement de la sécurité sociale. Bien qu'il eût été possible de se montrer plus allant sur certaines propositions, beaucoup d'entre elles méritent d'être retenues. Il faudra néanmoins veiller à la lisibilité de l'ensemble, d'une part, et à la préservation du pouvoir d'achat des salariés, d'autre part. C'est dans cet esprit qu'un certain nombre d'aménagements pourraient être apportés à telle ou telle recommandation.

M. Gérard Bapt, président de la mission d'information commune, a souligné que la mission avait mené beaucoup d'auditions, ayant permis à ses membres d'entendre de très nombreux représentants des employeurs, des salariés, mais aussi des experts et des gestionnaires de la sécurité sociale ou de l'État. Réunie hier, la mission a adopté le rapport de M. Yves Bur. Les grandes lignes du

rapport peuvent recueillir l'assentiment général, de même que l'ensemble des propositions, à une exception près.

Le rapporteur a estimé qu'il fallait se diriger vers une révision générale des exonérations de cotisations sociales. Tel sera le titre du rapport de la mission d'information commune constituée en novembre dernier par les commissions des affaires sociales et des finances.

Pourquoi une révision générale ? Parce que nous sommes face à 72 dispositifs : dans ce foisonnement peu cohérent, certains se cumulent entre eux, d'autres n'ont pas prouvé leur efficacité, d'autres encore ont un coût considérable pour nos finances publiques. Il faut donc mettre en place une nouvelle gouvernance – ou même tout simplement une gouvernance de cet ensemble dont le coût avoisine 50 milliards d'euros pour la sécurité sociale, en grande partie – mais pas parfaitement – compensés par l'État.

En particulier, il faut instaurer une évaluation systématique *ex ante*, sous la forme d'une étude d'impact, des mesures d'exonération envisagées : Quel outil pour quel besoin ? Quel calibrage et quel chiffrage, brut et net ? Quel gage, quelle compensation pour assurer la neutralité financière du dispositif ? Quelle durée d'application, et quelles modalités d'évaluation périodique ? La loi de financement pourrait voir sa dimension de pilotage renforcée, à la fois à travers le vote d'un « objectif de coût des exonérations de cotisations sociales » et la ratification, pour l'année à venir, de l'ensemble des nouvelles mesures d'exonération votées dans l'année écoulée. Ce sujet a d'ailleurs fait l'objet tout récemment au Sénat d'une modification du projet de loi constitutionnelle de modernisation des institutions. À la tacite reconduction aujourd'hui trop souvent de mise, doit succéder une discipline de réévaluation systématique des exonérations en vigueur.

La mission a distingué trois grandes catégories d'exonérations : les allègements généraux, les exonérations ciblées et les exemptions d'assiette ou « niches sociales ».

– Depuis quinze ans, les allègements généraux ont présenté un intérêt certain au cours des deux phases, « offensive » puis désormais « défensive », de leur application. Les évaluations sont partielles et peu cohérentes entre elles en termes de méthode, mais une chose est certaine : la première phase de cette politique, dite « Juppé », jusqu'en 1997, a permis de prouver clairement qu'elle avait un effet sur l'emploi. Dès lors, la suppression du dispositif serait très préjudiciable à notre économie, sans doute à hauteur de 800 000 emplois, ce que tous les partenaires sociaux et experts entendus par la mission ont admis, quoiqu'à des degrés divers. Il est cependant envisageable d'atténuer le coût des allègements généraux, qui s'élève à 23 milliards d'euros en 2008. Plusieurs pistes sont ouvertes par la mission, afin d'offrir une sorte de boîte à outils pour une réforme. Il ne s'agit pas en effet de dicter au gouvernement les contours d'un dispositif futur.

On peut ainsi envisager de passer progressivement de 1,6 à 1,4 SMIC (soit, à terme, un gain de 6 milliards d'euros), par étapes, dont la première pourrait consister à abaisser le seuil de sortie des allégements de 1,6 à 1,55 SMIC, la deuxième de 1,55 à 1,5, *etc.* Une autre réforme envisageable serait de réserver les allégements généraux aux 500 ou 1 000 premiers salariés des entreprises, pour un gain de 3 à 4 milliards d'euros, là où la Cour des comptes recommandait de manière beaucoup plus drastique de réserver les allégements aux entreprises de moins de 20 salariés. Il est également possible d'instaurer une conditionnalité en termes d'ouverture d'une négociation salariale, ou encore d'adapter les allégements généraux afin de limiter le développement du travail à temps partiel. En effet, celui-ci a pu être encouragé par le passé, avant 1993 ; il est en revanche aujourd'hui trop souvent subi plutôt que choisi. On pourrait enfin introduire progressivement l'annualisation du calcul des allégements, afin de lutter contre les comportements d'optimisation de certaines entreprises, et ne plus calculer le seuil en fonction du SMIC voire, au-delà, introduire une désindexation permettant une extinction progressive de ces allégements.

– Pour les exonérations ciblées, la révision générale doit consister à réexaminer, dispositif par dispositif, au moyen d'un cahier des charges type, la pertinence des mesures existantes. Celles-ci sont en effet foisonnantes et leur impact marginal est mal évalué, bien que leur coût avoisine 5,5 milliards d'euros. Ciblées tantôt sur des personnes à protéger, tantôt sur des secteurs d'activité à encourager, tantôt sur des territoires à accompagner, elles répondent à des logiques croisées qui ne forment pas un ensemble cohérent. Quant à leur efficacité individuelle, elle est sujette à caution. La mission s'est penchée en particulier sur trois politiques : le zonage prioritaire (ZFU, ZRU et ZRR), l'outre-mer et le secteur des hôtels, cafés et restaurants (HCR). Chacun de ces exemples montre le déficit d'évaluation et le coût important des mesures en place, pour un impact marginal qui n'est pas évident.

Dès lors, plusieurs améliorations sont envisageables, une fois acquis le principe d'un réexamen systématique :

– la suppression du cumul parfois possible entre exonération ciblée et allégements généraux et la remise en cause des exonérations ciblées dont l'efficacité ne serait pas démontrée ;

– la recherche d'un financement direct sur crédits budgétaires, mieux susceptibles, par rapport à de moindres recettes, de faire l'objet d'une gestion par la performance ;

– *a minima*, une harmonisation des dispositifs, par secteur ou par public visé ;

– l'enrichissement des annexes aux lois de finances et de financement dans le but d'un meilleur pilotage.

– S’agissant enfin des niches sociales, les études sont rares également, circonscrites pour l’essentiel à deux rapports : le premier rapport *ad hoc* du gouvernement, quinquennal, remis à l’automne dernier, et le rapport de la Cour des comptes sur l’application des lois de financement, qui s’est emparé du sujet en 2002 et de nouveau en 2007. Bien que le champ couvert comme les méthodes de calcul diffèrent d’un rapport à l’autre, la mission a pu conclure à l’existence d’exemptions d’assiette caractéristiques d’un régime trop favorable en l’état actuel des comptes sociaux.

En effet, pour le Gouvernement, la somme des niches relatives à l’épargne salariale et à l’actionnariat salarié, des aides directes consenties aux salariés, des dispositifs de prévoyance complémentaire et de retraite supplémentaire et des indemnités de rupture du contrat de travail aboutit à une perte totale d’assiette de quelque 41 milliards d’euros. La Cour des comptes est allée plus loin, d’une part en élargissant les pertes d’assiette aux prestations sociales, revenus de capitaux mobiliers, revenus fonciers et cotisations des employeurs publics, d’autre part en traduisant ces pertes d’assiette en pertes de recettes, pour un total de 32,1 à 36,6 milliards d’euros.

Le premier réflexe d’amélioration doit consister à clarifier la ligne de partage entre exonérations de cotisations, qui doivent être compensées et continuer à couvrir des droits, et exemptions d’assiette, non compensées mais n’ouvrant pas de droits et contribuant de façon spécifique au financement de la protection sociale.

La discussion du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2008 a montré, avec l’exemple des stock-options, la difficulté qu’il y a à se saisir d’un dispositif particulier, de telle sorte qu’il vaut mieux aborder la question dans son ensemble. Le rapport préconise ainsi l’instauration d’une *flat tax* sur la quasi-totalité des niches sociales :

– 5 % sur tous les dispositifs d’épargne salariale avec franchise de 200 euros et affectation aux régimes obligatoires de base, pour un rendement potentiel de 650 millions d’euros ;

– 5 % également, sans franchise ni annualisation de la perception, sur les autres niches sociales, regroupées en trois catégories (prévoyance complémentaire et retraite supplémentaire, avantages directs consentis au salarié et indemnités de rupture du contrat de travail), pour un rendement potentiel de 1,23 milliard d’euros.

La *flat tax* ayant pour définition une vocation générale, il ne serait pas opportun de recréer en son sein de nouvelles niches en faveur de tels ou tels bénéficiaires ou secteurs.

Ces premières préconisations pourraient être encore détaillées mais elles forment d’ores et déjà un ensemble assez ambitieux, qui permet de donner corps

sans plus tarder à la perspective d'une révision générale des exonérations de cotisations sociales.

En conclusion, il ne s'agit pas de proposer au gouvernement de cumuler toutes les mesures proposées par le rapport, mais simplement de constituer une boîte à outils à laquelle il pourra être recouru dans la perspective des débats sur les prochains projets de loi de finances et de financement.

Un débat a suivi l'exposé du rapporteur.

M. Pierre Méhaignerie, président de la commission des affaires culturelles, familiales et sociales, a remercié le rapporteur pour la clarté de son exposé et le courage de ses positions. Toutefois, il y a loin de la théorie à la mise en œuvre pratique. Il faut garder à l'esprit que le présent rapport a pour objectif d'offrir une boîte à outils. Il a le mérite de donner un cadre clair pour une démarche lisible et progressive.

M. Pascal Terrasse a souligné que le présent rapport prend au fond l'exact contre-pied des propositions énoncées hier par le directeur général de l'Union nationale des caisses d'assurance maladie (UNCAM), M. Frédéric van Rookeghem, car l'enjeu de ce rapport c'est bien l'amélioration du financement global de la protection sociale, tout en maîtrisant les prélèvements obligatoires et en réorientant les prélèvements sur les entreprises.

Vu le poids considérable des exonérations de charges sociales dans le financement de la protection sociale, on ne peut que regretter le manque d'évaluations – non pas quantitatives mais qualitatives – de ces exonérations. Il est à cet égard dommage que le rapport proposé n'évalue pas au moins 3 ou 4 des 72 dispositifs d'allègements recensés.

Un autre enjeu s'attache aux exonérations de cotisations sociales : elles ne doivent pas tenir lieu de politique salariale pour les entreprises, notamment les plus grandes. Une réduction des allègements de charges a été annoncée en cas de défaut de négociations salariales dans l'entreprise ; c'est bien mais il faut aller plus loin. Les allègements de charges français, qui déstabilisent le financement de nos retraites, n'ont quand même pas, à travers les fonds de pension, à payer les retraites américaines. Certains territoires, certaines activités justifient des régimes particuliers, mais encadrés ; la conditionnalité des allègements doit être la règle.

S'agissant enfin des niches sociales, il faut d'abord mettre l'accent sur cette question et aller jusqu'au bout ! L'absence de charges sociales sur les stock-options ou les parachutes dorés n'entraîne pas seulement un gros manque à gagner pour la sécurité sociale ; elle a un effet dévastateur sur l'opinion publique, qui n'accepte les efforts demandés que si elle a le sentiment qu'ils sont partagés.

M. Gérard Bapt, président de la mission d'information commune, a signalé les deux points sur lesquels les membres socialistes de la mission d'information commune s'écartent quelque peu des propositions du rapport : il

faut aller plus loin dans la conditionnalité des allègements de charge en la faisant porter non sur l'ouverture de négociations salariales mais sur la conclusion d'accords en la matière ; il conviendrait d'exonérer de la *flat tax* certains avantages en nature des salariés, par exemple les tickets-restaurant.

Par ailleurs, le principe selon lequel il ne faut plus créer de nouvelles « niches sociales », qu'on ne peut qu'approuver, place l'exécutif devant ses responsabilités et ses contradictions, puisqu'il ne cesse d'instaurer de tels dispositifs : que l'on pense par exemple à la loi en faveur de l'emploi, du travail, et du pouvoir d'achat (TEPA), ou à l'annonce récente d'une nouvelle prime d'intéressement exonérée.

Mme Jacqueline Fraysse a souligné l'importance des questions traitées par le rapport et la qualité de celui-ci. Le groupe de la gauche démocrate et républicaine (GDR) attache une grande importance à la réforme du financement de la protection sociale.

Sans entrer dans le détail des questions soulevées, on peut relever quelques points forts : le caractère excessif des exonérations existantes ; leur injustice flagrante, notamment – mais pas seulement – celle des stock-options ; leur absence de transparence et de contrôle.

La conditionnalité et la modulation des exonérations sont une nécessité. Cette modulation doit accompagner les politiques d'investissement et de création de l'emploi des entreprises et sanctionner la spéculation et les délocalisations ; elle doit aussi tenir compte de la politique salariale, de l'organisation du travail et de l'effort de formation. Avant de remettre en cause la prise en charge à 100 % des affections de longue durée (ALD), on ferait mieux de dégager des moyens grâce à la modulation des exonérations de charges.

M. Maxime Gremetz a déclaré partager le point de vue de Mme Jacqueline Fraysse sur la modulation des cotisations sociales. Le système d'exonération de cotisations sociales est critiquable car il est général et s'applique sans distinction aux grands groupes et aux petites et moyennes entreprises. La Cour des comptes fait le même constat dans deux rapports sur les niches sociales et sur les aides des collectivités territoriales aux entreprises. En effet, il faut prendre en compte l'ensemble des aides publiques données aux entreprises, qu'elles prennent la forme d'exonérations ou de subventions des régions. Des économies substantielles pourraient être réalisées dans ce domaine. Proposer de baisser le seuil d'exonération de 1,6 à 1,4 SMIC risque d'avoir pour effet pervers de tirer les salaires vers le bas. L'abaissement relatif des niveaux de salaire est en partie dû à cet effet de seuil. La proposition de réserver les exonérations de cotisations sociales aux 500 ou 1 000 premiers emplois n'est pas satisfaisante. Il faut cibler les aides sur les petites entreprises car elles investissent et créent des emplois.

M. Louis Giscard d'Estaing a souligné que le tissu industriel français ne comprenait pas assez de PME employant 500 à 1 000 salariés.

M. Maxime Gremetz a considéré comme insuffisante la proposition de conditionner le bénéfice des exonérations à l'ouverture d'une négociation sur les salaires. À titre d'exemple, les salariés de l'entreprise RKW sont actuellement en grève pour obtenir des augmentations de salaires ; or l'ouverture des négociations avec la direction ne semble garantir en rien la satisfaction de leurs revendications. Il faut donc impérativement conditionner le bénéfice des exonérations de cotisations à la création d'emplois. La première loi sur la réduction du temps de travail, qui a posé cette condition, a permis de faire baisser significativement le chômage. La Cour des comptes constate aussi les effets d'aubaine existant dans ce domaine et suggère également de poser des conditions. Le rapport de la mission manifeste une volonté louable de transparence, mais les solutions proposées ne sont pas assez audacieuses. Certaines propositions, comme celle d'abaisser le seuil d'exonération à 1,4 SMIC, risquent en outre d'avoir des conséquences néfastes.

M. Louis Giscard d'Estaing a tenu à saluer, en tant que membre de la mission d'information commune, le travail du président et du rapporteur. Cette mission révèle pleinement que le Parlement ne dispose pas de moyens autonomes d'évaluation, car ses travaux se sont largement appuyés sur ceux de la Cour des comptes. La création d'un office parlementaire d'évaluation des politiques publiques semble dès lors indispensable. Les exonérations concernent essentiellement les cotisations patronales. Seuls quelques dispositifs, comme celui des heures supplémentaires dans la loi du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, concernent les cotisations salariales. La conditionnalité est un des enjeux majeurs de la réforme des cotisations sociales. La loi « Robien » avait d'ailleurs posé des contreparties, ce qui n'était pas le cas de la seconde loi sur la réduction du temps de travail. Le rapport propose plusieurs pistes de réforme pertinentes. C'est le cas notamment de l'abaissement du seuil d'exonération et de la proposition de mettre en place une *flat tax* à un taux de 5 %.

M. Michel Issindou a considéré que la mission fait plusieurs propositions intéressantes. Certaines mesures doivent néanmoins être aménagées. Ainsi, il faudrait conditionner le bénéfice des exonérations, non pas à l'ouverture de négociations salariales, mais à la conclusion d'un accord salarial dans un délai de deux ou trois années. Par ailleurs, devraient être exclus du bénéfice des exonérations les emplois rémunérés en deçà du SMIC ou le temps partiel subi. Si l'on réserve les exonérations aux plus petites entreprises, il faut être très attentif à déterminer un seuil d'application pertinent. La création d'une *flat tax* est une idée séduisante, mais il faut se garder de traiter de la même manière les différentes formes de rémunération indirecte telles que les chèques-restaurant ou les parachutes dorés. Compte tenu du déficit de notre protection sociale, la réforme des niches sociales doit impérativement être ambitieuse et permettre d'économiser 5 à 6 milliards d'euros.

M. Charles de Courson a regretté qu'un parlementaire n'ait pas été à la fois membre de la mission sur les niches fiscales et de celle sur les niches sociales afin de contribuer à l'harmonisation de leurs positions respectives. Il s'est félicité de la reprise par la mission d'une réforme proposée par le Nouveau Centre (NC) et consistant à concentrer les allègements généraux sur les petites et moyennes entreprises et les salaires inférieurs à 1,4 SMIC. Conditionner le bénéfice des exonérations à l'ouverture de négociations salariales semble délicat car le législateur n'est pas en mesure d'apprécier la qualité du dialogue social. Concernant les exonérations ciblées, au lieu de se concentrer sur des propositions de méthode, le rapport de la mission aurait pu proposer la suppression de certaines d'entre elles. Le débat sur la *flat tax* doit essentiellement concerner les revenus les plus importants. Il serait préjudiciable de se disperser. La mise en place par le gouvernement de Raymond Barre d'une contribution de 1 % sur les traitements des fonctionnaires pour participer financièrement à l'indemnisation des demandeurs d'emploi relève de la même logique qui est de développer une sorte de péréquation entre les travailleurs.

M. Pierre Méhaignerie, président de la commission des affaires culturelles, familiales et sociales, a estimé que le Parlement doit se montrer responsable, en évitant par exemple que le nombre de dispositif d'exonération passe prochainement de 72 à 74. Évoquant la proposition d'écèlement des allègements généraux contenue dans le rapport, il a fait part de son inquiétude devant le risque de trappe à bas salaires, en particulier pour les ouvriers des entreprises exposées à la concurrence internationale dont les salaires sont fréquemment compris entre 1 et 1,2 SMIC. Dès lors, il conviendrait plutôt de préconiser un rabotage de l'ensemble des allègements. À défaut, on pourrait craindre le développement de formes de rémunération dissimulée, soit de la main à la main, soit à travers de fausses heures supplémentaires.

Sur l'économie d'ensemble des sujets abordés dans le rapport, il ne faut pas perdre de vue le paquet global qu'ils représentent, qu'il s'agisse des allègements de charges patronales, de la question du salaire direct et du salaire différé, ou du dynamisme particulier du secteur des services à la personne. Ainsi, le système des aides à la personne comprend à la fois des exonérations sociales, des exonérations fiscales et des crédits d'impôt. De même, la rémunération d'un salarié modeste comprend aujourd'hui à la fois un petit salaire direct, un peu d'épargne salariale et quelques aides directes de l'employeur du type chèque emploi-service universel (CESU) préfinancé, sans oublier la prime pour l'emploi. Il n'est pas possible de traiter séparément chacun de ces éléments.

M. Didier Migaud, président de la commission des finances, de l'économie générale et du plan, s'est félicité du salutaire rappel de la fonction législative des parlementaires. En être davantage conscient signifie dépasser les clivages entre majorité et opposition pour s'installer dans un dialogue entre Gouvernement et Parlement. Il convient également de rapprocher autant que possible les discussions sur les sujets fiscaux et sur les questions de finances sociales. Il est par ailleurs regrettable que le rapporteur se soit heurté au mauvais

vouloir de certains conseillers sociaux de nos ambassades. Un courrier aux ministres compétents les informera de cet état de fait. En conclusion, le rapport contient une louable remise en cause d'une situation devenue problématique. Il est aussi un bon point de départ pour entreprendre des travaux complémentaires sur la question des trappes à bas salaires, qui doit être résolue. Dans la perspective des prochains projets de loi de finances et de financement, beaucoup de travail reste à accomplir afin d'exonérer moins pour exonérer mieux.

En réponse aux intervenants, **le rapporteur** a apporté les précisions suivantes :

– Une analyse plus détaillée des exonérations ciblées aurait nécessité beaucoup plus de temps. Elle n'en a pas moins paru souhaitable à la mission, qui propose qu'elles soient revisitées au moyen d'un cahier des charges type, d'autant que les quelques évaluations dont on dispose déjà laissent entendre que l'efficacité de ces dispositifs n'est pas toujours satisfaisante.

– La prochaine revalorisation de 0,9 % du SMIC montre que le moment est opportun pour faire des choix, dans la mesure où une augmentation de 1 % du SMIC majore d'environ 600 millions d'euros le coût des allègements généraux.

– S'agissant du passage progressif du seuil des allègements généraux de 1,6 à 1,4 SMIC, il faut bien avoir à l'esprit que 90 % des salariés concernés se situent en dessous de 1,35 SMIC et que le risque de trappe à bas salaires s'apparente davantage à une crainte qu'à une réalité. En outre, pour un salarié rémunéré à 1,3 SMIC, le passage du seuil de 1,6 à 1,5 puis à 1,4 SMIC se traduirait par une baisse du taux d'exonération de 10 % à 8 % puis à 5 %, pour des montants d'allègements s'élevant respectivement à 170, 136 et 85 euros. Il ne fait pas de doute que sans les phases successives de la politique d'allègements généraux, autant d'emplois n'auraient pu être créés et sauvegardés. Cette politique ne peut donc être tenue pour un cadeau aux entreprises et son abandon exercerait un impact très préjudiciable à notre économie. Enfin, le niveau actuel du seuil, soit 1,6 SMIC, correspond à celui du salaire médian, la France se trouvant ici dans une situation atypique par rapport à ses partenaires de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), où le rapport entre salaire minimum et salaire médian est inférieur à 45 % .

– La *flat tax* ne pèserait pas sur les salariés mais serait une contribution patronale. Le rapporteur pour les recettes et l'équilibre du projet de loi de financement de la sécurité sociale se doit de trouver des ressources nouvelles et de demeurer attentif à l'évolution très rapide de l'assiette des niches sociales. Enfin, il serait paradoxal d'introduire déjà des niches dans la *flat tax*.

Relevant que la mission avait couvert un champ très large, **M. Gérard Bapt** a néanmoins estimé que la suggestion du président Pierre Méhaignerie devrait être ajoutée à la boîte à outils évoquée par le rapporteur.

M. Pierre Méhaignerie, président de la commission des affaires culturelles, familiales et sociales, a attiré l'attention sur la question des aides à la personne en vue de la préparation des projets de lois de finances et de financement.

La commission des affaires culturelles, familiales et sociales, conjointement avec la commission des finances, de l'économie générale et du plan, a alors *autorisé*, en application de l'article 145 du Règlement, le dépôt du rapport d'information en vue de sa publication.

CONTRIBUTION DES DÉPUTÉS DU GROUPE SOCIALISTE, RADICAL, CITOYEN ET DIVERS GAUCHE MEMBRES DE LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE

Le 24 juin 2008

Contribution des députés du groupe socialiste, radical, citoyen et divers gauche membres de la mission d'information commune sur les exonérations de cotisations sociales

Dans le cadre d'une mission d'information sur les exonérations de cotisations sociales, il est indispensable de traiter deux questions complémentaires : d'une part, le montant et l'ampleur des exonérations et leurs effets eu égard aux objectifs recherchés en faveur de l'emploi, de l'aménagement du temps de travail, ou encore de l'évolution des salaires dans l'entreprise, d'autre part, la nature des revenus qui contribuent au financement de la protection sociale et donc de ceux qui n'y contribuent pas.

Ces questions sont d'autant plus fondamentales qu'il est absolument indispensable d'assurer à notre système de protection sociale des recettes stables et pérennes. Aujourd'hui, l'échec des lois de 2003 et de 2004 sur les retraites et l'assurance maladie est patent. Aucune réponse durable n'a été apportée aux problèmes de financement de ces deux branches. De plus, les exonérations de cotisations sociales, comme les niches sociales, conduisent de plus en plus les entreprises soit à renoncer à des augmentations de salaires, soit à privilégier d'autres formes de rémunérations.

Le rapport de la mission d'information commune aux commissions des finances et des affaires sociales s'attache à faire des propositions sur ces deux aspects complémentaires du financement de la protection sociale. Toutefois, les députés du groupe socialiste, radical, citoyen et divers gauche, membres de la mission d'information souhaitent à la lecture du rapport faire plusieurs observations sur l'efficacité des mesures d'exonération de cotisations sociales sur l'emploi et les salaires ainsi que sur la façon dont certains revenus aujourd'hui non soumis à cotisations sociales devraient être mis à contribution.

1/ les exonérations de cotisations sociales

Elles sont devenues un des éléments centraux de la politique de l'emploi dans notre pays.

Pour 2008, le montant prévisionnel des allègements généraux est de 22,7 milliards d'euros, dont 4,1 au titre de la mesure relative aux heures

supplémentaires et complémentaires de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail de l'emploi et du pouvoir d'achat.

Les sommes en jeu sont très importantes, renforçant la nécessité d'un contrôle de l'efficacité de toutes ces mesures d'exonération.

Le coût des allègements généraux sur les bas salaires issus de la loi « Fillon » du 17 janvier 2003 n'a cessé de croître. Déconnectée de la durée du travail et calculée à partir du salaire horaire, la réduction générale de cotisations patronales s'est substituée à la ristourne dégressive sur les bas salaires, dite « ristourne Juppé » et à l'allègement au titre des 35 heures. Cette réduction dégressive pour les salaires de 1 à 1,6 fois le SMIC a représenté une somme de 19,4 milliards en 2006.

Le poids des exonérations s'accroît progressivement depuis 2003. La question de l'absence de contrepartie aux allègements généraux de contributions patronales se pose avec d'autant plus d'acuité. Le rapport souligne à juste titre les conséquences des allègements généraux sur le développement des emplois peu qualifiés. **Il est donc indispensable de redéfinir une conditionnalité aux allègements généraux.**

Le montant de la dotation budgétaire pour des mesures d'exonérations ciblées est de 3 milliards d'euros. Là aussi, il faut procéder à une évaluation de leur efficacité.

À titre d'exemple, l'aide accordée aux employeurs d'hôtels, de cafés et de restaurants sous forme de réductions de cotisations patronales dues au titre des repas fournis aux salariés venait uniquement pallier l'impossibilité pour le gouvernement de mettre en œuvre sa promesse de réduction du taux de TVA dans le secteur.

Il est donc nécessaire comme le souligne le rapport de procéder à une évaluation régulière des dispositifs d'exonérations ciblées, pouvant aller jusqu'à leur remise en cause.

Désormais, les exonérations de cotisations sociales deviennent également un élément de la politique salariale des entreprises. La mesure d'exonération des cotisations sociales sur les heures supplémentaires en vigueur depuis le 1^{er} octobre 2007 en constitue une illustration récente. Pourtant, la perte pour les finances publiques de l'exonération des heures supplémentaires est supérieure aux gains de pouvoir d'achat obtenus par les salariés. L'étude en avril dernier de la commission des finances, de l'économie générale et du plan de l'Assemblée nationale a évalué à 3,78 milliards d'euros le gain pour les salariés et à 4,1 milliards le coût pour l'État de la mesure. Non seulement, le dispositif coûte cher, mais de plus, l'effet d'aubaine pour les entreprises n'a pas entraîné d'augmentation du volume d'heures supplémentaires.

Le Président de la République vient d'annoncer qu'à partir de 2009, les entreprises de 50 salariés devraient restituer 10 % des allègements accordés l'année précédente si elles n'engagent pas de négociations salariales. Cette mesure n'aura aucun effet sur les salaires. L'ouverture de négociations salariales est déjà une obligation dans ces entreprises. La restitution des allègements sera facile à éviter puisqu'il suffira de tenir une séance de négociation sans aucune obligation de résultat.

Le rapport de la mission reprend à son compte cette proposition.

Les socialistes proposent pour leur part que les allègements de cotisations sociales dépendent de la signature effective d'accords sur les salaires dans les entreprises. De cette façon, l'État disposera de marges d'action pour inciter les entreprises à parvenir à des accords sur les salaires et les conditions de travail.

Le rapport fait également deux propositions dont l'intérêt mérite d'être souligné.

La première consiste à inciter les entreprises à augmenter les bas salaires. Les allègements doivent être calculés par rapport aux minima pratiqués dans les branches professionnelles et non par rapport au SMIC. Les entreprises des branches où les minima sont inférieurs au SMIC seraient ainsi amenées à s'aligner sur le SMIC. Cette mesure permet de pousser les entreprises de moins de 50 salariés, où il n'y a pas d'obligation de négociation, à augmenter les bas salaires. Elle peut avoir un effet positif dans certains secteurs professionnels comme celui de la restauration et du bâtiment.

La seconde vise à décourager le recours au temps partiel notamment en modulant les cotisations sociales.

Il appartient au gouvernement et à la majorité de mettre en œuvre rapidement ces dispositifs. Les entreprises et les branches qui maintiendraient durablement des rémunérations inférieures au SMIC ou qui auraient recours de façon excessive au temps partiel subi ne doivent pas continuer à bénéficier d'allègements de cotisations sociales.

2/ la question des « niches sociales »

Les recettes de la sécurité sociale résultent principalement des cotisations sociales calculées sur la masse salariale des entreprises. Depuis l'instauration de la contribution sociale généralisée, d'autres types de revenus et notamment les revenus du patrimoine financent les régimes de sécurité sociale. La substitution de la CSG aux cotisations d'assurance maladie calculées sur les seuls salaires a été instituée à compter du 1^{er} janvier 1998 pour donner à la protection sociale une base de financement plus juste.

Il n'en reste pas moins qu'aujourd'hui de nombreux revenus ne sont pas soumis à cotisations sociales. En 2005, 41 milliards échappent ainsi à toute forme de contribution sociale. Les justifications à ces exemptions sont très diverses.

Ainsi, les aides directes consenties aux salariés comme les titres-restaurants, les chèques-vacances ou encore les avantages accordés par les comités d'entreprise sont exonérés de cotisations sociales bien que faisant partie de la rémunération des salariés. **Il n'y a pas de raison, compte tenu de la spécificité et de la nature de ces revenus, de modifier cette situation, qui aurait un effet négatif sur le pouvoir d'achat des salariés.**

Les revenus liés à la participation et à l'intéressement des salariés, liés à l'épargne salariale, doivent faire l'objet d'une attention particulière. Il s'agit d'une forme d'épargne à long terme dans les entreprises qui constitue à la fois une source utile de leur financement et souvent la seule épargne de salariés modestes. Les partenaires sociaux longtemps critiques à l'égard de ce type de rémunérations différées ont désormais engagé une démarche de participation qu'il convient de ne pas décourager.

Pour éviter des effets massifs de substitution aux salaires, les socialistes considèrent nécessaire de faire contribuer cette forme de rémunération au financement de la protection sociale. **Cette contribution doit assurer cependant l'effectivité des droits sociaux. Elle pourrait par exemple être versée au Fonds de réserve pour les retraites pour permettre de garantir la pérennité de notre système de retraite par répartition à l'horizon 2020.**

En revanche, les revenus liés à la détention de stock-options, ceux issus de la pratique des « golden parachutes », doivent être soumis dans des conditions spécifiques à une forme de contribution sociale plus importante, car il s'agit manifestement de mécanismes construits pour faire échapper des revenus du travail à toute forme normale d'imposition. La somme des revenus concernés s'élève à environ 3 milliards.

Dans le cadre de la discussion de la loi de finances pour 2008 et de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2008, des amendements prévoyant d'appliquer une cotisation à ces revenus, ont été défendus par les députés socialistes de la commission des finances et de la commission des affaires sociales.

Cette voie doit être suivie, car **il n'y a aucune raison que les revenus de stock option et ceux tirés des « golden parachutes » échappent à toute contribution sociale.** La Cour des comptes a notamment indiqué qu'il s'agissait là d'une niche sociale totalement injustifiée qui devrait au nom de la solidarité contribuer à financer les comptes sociaux.

Là encore, il appartient au gouvernement et à sa majorité de prendre leurs responsabilités dès le débat parlementaire sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2009.

ANNEXES

ANNEXE 1

COMPOSITION DE LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE

M. Gérard Bapt, président

M. Yves Bur, rapporteur

M. Gaëtan Gorce

M. Louis Giscard d'Estaing

M. Michel Issindou

M. Pierre Morange

ANNEXE 2

LISTE DES AUDITIONS DE LA MISSION D'INFORMATION COMMUNE

(par ordre chronologique)

- **Cour des comptes** – Mme Rolande Ruellan, présidente de la 6^e chambre, et M. André Gauron, conseiller maître
- **Union professionnelle artisanale (UPA)** – M. Pierre Martin, président, et M. Pierre Burban, secrétaire général
- **Observatoire français des conjonctures économiques (OFCE)** – M. Henri Sterdyniak, directeur du département « Économie de la mondialisation »
- **Caisse nationale d'allocations familiales (CNAF)** – M. Jean-Louis Deroussen, président du conseil d'administration, secrétaire général-adjoint de la Confédération française des travailleurs chrétiens (CFTC), M. Guy Jacob, fondé de pouvoir, et Mme Patricia Chantin, chargée des relations avec le Parlement
- **Caisse nationale d'assurance maladie (CNAM)** – M. Michel Régereau, président du conseil d'administration, représentant la Confédération française démocratique du travail (CFDT), et M. Jean-François Nahmani, directeur de cabinet
- **Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS)** – M. Pierre Ricordeau, directeur, M. Alain Gubian, directeur de la direction financière et de la direction des statistiques, des études et des prévisions, et M. Eric Le Bont, directeur de la réglementation du recouvrement et du service
- **Confédération française de l'encadrement-Confédération générale des cadres (CFE-CGC)** – Mme Danièle Karniewicz, secrétaire nationale chargée du pôle protection sociale de la CFE-CGC, présidente du conseil d'administration de la CNAV, Mme Anne Bernard, responsable du secteur social à la CGE-CGC, et Mme Marie-France Laroque, directrice de cabinet à la CNAV
- **Conseil économique et social (CES)** – Mme Anne Duthilleul, membre du CES
- **Confédération générale du travail (CGT)** – M. Pierre-Yves Chanu, conseiller confédéral
- **Confédération générale du patronat des petites et moyennes entreprises (CGPME)** – M. Georges Tissié, directeur des affaires sociales
- **Force ouvrière (FO)** – M. Jean-Marc Bilquez, secrétaire confédéral chargé de la protection sociale, et M. Daniel Riboh, assistant confédéral
- **Conseil d'orientation pour l'emploi** – Mme Marie-Claire Carrère-Gée, présidente

- **Direction du budget** – M. Philippe Josse, directeur, Mme Marie-Astrid Ravon, chef de bureau, et M. Pierre Maitrot, administrateur civil (bureau 6 BCS)
- **Direction de la sécurité sociale** – M. Dominique Libault, directeur
- **Mouvement des entreprises de France (MEDEF)** – M. Jacques Creyssel, directeur général, et M. Guillaume Resson, chargé de mission pour les relations avec le Parlement
- **Union nationale des syndicats autonomes (UNSA)** – M. François Jolicierc, secrétaire national dans le secteur protection sociale, et M. Jean-Louis Besnard, conseiller national dans le secteur protection sociale
- **Centre d'analyse stratégique** – M. René Sève, directeur général, M. Olivier Passet, directeur du département Affaires économiques et financières, et M. Clément Schaff, chargé de mission
- **Caisse centrale de la mutualité sociale agricole (CCMSA)** – M. Yves Humez, directeur général, Mme Danièle Saint-Martin, agent comptable, Mme Marie-Christine Chambe, directeur de la protection sociale, et M. Christophe Simon, chargé des relations parlementaires
- **Agence centrale des organismes de Sécurité sociale (ACOSS)** – M. Gérard Pigaglio, directeur de l'URSSAF de Lyon, et M. Benjamin Ferras, directeur de cabinet du directeur de l'ACOSS
- **Centre d'études de l'emploi (CEE)** – M. François Legendre, directeur de l'unité d'évaluation des politiques publiques, et M. Yannick L'Horty, professeur à l'université d'Evry-Val d'Essonne, chercheur
- **Direction de l'animation de la recherche, des études et des statistiques (DARES)** – M. Antoine Magnier, directeur, et M. Benoît Heitz, chef de la mission analyse économique
- **Union des métiers et des industries de l'hôtellerie (UMIH)** – M. Francis Attrazic, vice président confédéral
- **Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE)** – M. Jean-Philippe Cotis, directeur général, et M. Didier Blanchet, chef du département des études économiques d'ensemble
- **Direction générale du Trésor et de la politique économique (DGTPE)** – M. Philippe Bouyoux, directeur des politiques économiques
- **Régime social des indépendants (RSI)** – M. Gérard Quévillon, président, et Mme Nicole Sellier, sous-directrice en charge du pôle réglementation et recouvrement amiable
- **Délégation générale à l'emploi et à la formation (DGEFP)** – M. Jean Gaeremynck, délégué général

ANNEXE 3

TABLEAU RÉCAPITULATIF DES COTISATIONS ET CONTRIBUTIONS SOCIALES SUR LES SALAIRES

(au 1^{er} janvier 2008)

| | Taux | | Plafond | |
|--|----------------|--------------|----------------------------|-----------------------|
| | Employeur % | Salarié % | Annuel (en euros) | Mensuel (en euros) |
| CSG + CRDS non déductibles | – | 2,90 | Sur 97 % du salaire brut | |
| CSG déductible | – | 5,10 | Sur 97 % du salaire brut | |
| Sécurité sociale | | | | |
| Assurance maladie, maternité, invalidité, décès ⁽¹⁾ | 12,80 | 0,75 | Sur la totalité du salaire | |
| Assurance vieillesse | 8,30 | 6,65 | 32 276 | 2 773 |
| | 1,60 | 0,10 | Sur la totalité du salaire | |
| Solidarité autonomie | 0,30 | – | Sur la totalité du salaire | |
| Allocations familiales | 5,40 | – | Sur la totalité du salaire | |
| Accidents du travail | % variable | – | Sur la totalité du salaire | |
| Retraite complémentaire | | | | |
| Salariés (régime unique ARRCO) ⁽²⁾ : | | | | |
| Tranche 1 | 4,50 | 3,00 | 33 276 | 2 773 |
| Tranche 2 | 12,00 | 8,00 | de 33 276 à 99 828 | de 2 773 à 8 319 |
| Cadres (régime AGIRC) ⁽³⁾ : | | | | |
| Tranche A (cotisation ARRCO) | 4,50 | 3,00 | 33 276 | 2 773 |
| Tranche B | 12,60 | 7,70 | de 33 276 à 133 104 | de 2 773 à 11 092 |
| Tranche C, ex. de répartition libre | 12,60 | 7,70 | de 133 104 à 266 208 | de 11 092 à 22 184 |
| Contribution exceptionnelle et temporaire | 0,22 | 0,13 | 266 208 | 22 184 |
| AGFF | | | | |
| Non-cadres : | | | | |
| Tranche 1 (T1) | 1,20 | 0,80 | 33 276 | 2 773 |
| Tranche 2 (T2) | 1,30 | 0,90 | de 33 276 à 99 828 | de 2 773 à 8 319 |
| Cadres : | | | | |
| Tranche A | 1,20 | 0,80 | 33 276 | 2 773 |
| Tranche B | 1,30 | 0,90 | de 33 276 à 133 104 | de 2 773 à 11 092 |

| | | | | |
|---|---------------------|-------|---|----------------------|
| Chômage et emploi | | | | |
| ASSEDIC/Assurance chômage | 4,00 | 2,40 | 133 104 | 11 092 |
| ASSEDIC/Fonds de garantie des salaires | 0,15 | – | 133 104 | 11 092 |
| APEC | 0,036 | 0,024 | de 33 276 à 133 104 | de 2 773 à 11 092 |
| Construction et logement | | | | |
| Participation des employeurs à la construction (entreprises de 20 salariés et plus) | 0,45 | – | Masse salariale | |
| Fonds national d'aide au logement (FNAL) : | | | | |
| – contribution de toutes les entreprises | 0,10 | – | 33 276 | 2 773 |
| – contribution des entreprises de 20 salariés et plus | 0,40 | – | Sur la totalité du salaire | |
| Taxe d'apprentissage | 0,50 ⁽⁴⁾ | | Sur la totalité du salaire | |
| – Taxe additionnelle | 0,18 | – | Sur la totalité du salaire | |
| Formation professionnelle | | | | |
| 20 salariés et plus | 1,60 | – | Masse salariale | |
| De 10 à moins de 20 salariés | 1,05 | – | | |
| De 10 à moins de 20 salariés | 0,55 | – | | |
| Transports | | | | |
| Taxe pour les transports (taux Paris) | 2,60 | – | Sur la totalité du salaire | |
| Taxe sur les salaires | | | | |
| (employeurs non assujettis à la TVA) | 4,25 | – | < à 7 250 | |
| | 8,50 | – | de 7 250 à 14 481 | |
| | 13,60 | – | > à 14 481 | |
| Taxe sur contribution patronale de prévoyance (entreprise de plus de 9 salariés) | 8,00 | – | Sur cotisation patronale de prévoyance | |

(1) Haut-Rhin, Bas-Rhin, Moselle : 2,35 % à la charge du salarié.

(2) Taux contractuel de 16 % appelé à 20 % sur T2 (entre 1 et 3 fois le plafond).

(3) Taux contractuel minimum porté à 16 % depuis le 1er janvier 1999 pour toutes les entreprises (tranches B et C). Taux minimum appelé : 20,30 % (12,6 % employeur, 7,7 % salarié).

(4) 0,60 % lorsque le nombre annuel moyen de jeunes en contrat de professionnalisation ou d'apprentissage au sein de l'entreprise de 250 salariés et plus au cours de l'année est inférieur à un seuil égal en 2008 à 3 % de l'effectif annuel moyen de l'entreprise.

Source : Barème social périodique

ANNEXE 4

COUR DES COMPTES

**COMMUNICATION À LA COMMISSION DES FINANCES,
DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN
DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

**LES EXONÉRATIONS DE CHARGES SOCIALES EN FAVEUR DES
TERRITOIRES ET DES SECTEURS D'ACTIVITÉ**



PA 49925

**COMMUNICATION À LA COMMISSION DES FINANCES,
DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN
DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Article 58-2 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances
Articles L. 132-4 et L. 135-5 du code des juridictions financières

**LES EXONÉRATIONS DE CHARGES SOCIALES EN
FAVEUR DES TERRITOIRES ET DES SECTEURS
D'ACTIVITÉ**

Octobre 2007

COUR DES COMPTES

INTRODUCTION

Dans sa communication de juillet 2006 à la Commission des finances, de l'économie générale et du plan de l'Assemblée nationale sur les exonérations de charges en faveur des peu qualifiés, la Cour partait du constat que la croissance du chômage observée depuis le début des années soixante-dix avait principalement concerné les personnes peu qualifiées.

Les exonérations en faveur des territoires et des secteurs d'activité, objet de ce rapport qui prolonge cette communication, procèdent du même constat : les territoires et les secteurs ont été très inégalement affectés par le chômage.

Ces deux formes d'exonération de charges sociales ont donc des objectifs similaires : les allègements généraux (dont le montant total s'élevait à 25,6 Md€ en 2006) visent à compenser les effets sur l'employabilité des personnes peu qualifiées, à un salaire minimum donné, d'un développement économique privilégiant le travail qualifié et l'investissement ; les allègements ciblés sur les territoires (1,6 Md€) et les secteurs (1,8 Md€) visent à compenser les handicaps particuliers qui freinent le développement de l'emploi dans certaines zones géographiques ou dans certains secteurs d'activité.

Mais ces handicaps sont spécifiques, complexes à définir et difficiles à évaluer. De ce fait les dispositifs publics visant à les compenser sont constitués d'un ensemble de mesures de différente nature, variables selon le type de territoire ou de secteur d'activité – fiscales, réglementaires, structurelles – dont les allègements de charges ne sont qu'un des éléments.

Ce rapport est ainsi structuré en cinq parties correspondant aux principales exonérations.

La première partie resitue les exonérations ciblées dans l'ensemble des exonérations de charges sociales. Elle indique les montants financiers en jeu, rappelle leur évolution et présente quelques observations communes à l'ensemble des exonérations ciblées. Les quatre autres parties sont consacrées à l'examen des principales exonérations ciblées.

Concernant les territoires, trois dispositifs ont été analysés : les exonérations en faveur des DOM d'une part, les exonérations en faveur des zones territoriales de la politique de la ville (zone franche urbaine – ZFU - et zone de redynamisation urbaine – ZRU) et en faveur des zones rurales en déclin (zone de revitalisation rurale- ZRR) d'autre part.

Concernant les secteurs d'activité, le rapport traite des allègements en faveur des services à la personne.

PARTIE I : VUE D'ENSEMBLE SUR LES EXONÉRATIONS DE CHARGES SOCIALES CIBLÉES

Cette première partie a pour objet de resituer les exonérations de charges ciblées sur les territoires et les secteurs d'activité dans l'ensemble des exonérations du point de vue des montants financiers et de leur évolution ainsi que des modalités et conditions des exonérations.

I. LES MONTANTS DES EXONÉRATIONS ET LEUR ÉVOLUTION

Pratiquement inexistantes au début des années quatre-vingt-dix, les exonérations de charges sociales totales pour l'ensemble des régimes de sécurité sociale s'élevaient en 2006 à 25,60 Md€ et leur progression est très rapide : 14,3 % en 2006 par rapport à 2005, 12,0 % attendu en 2007.

Elles représentaient, en 2006, 19,5 % des cotisations patronales du secteur privé perçues par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) et 9,5 % des cotisations totales.

Cette forte croissance résulte tant de l'élargissement des assiettes exonérées, que du relèvement des taux des exonérations existantes et de la création de nouvelles exonérations. En 2006, il existait 59 dispositifs d'exonération différents ; les créations sont nombreuses et les suppressions restent exceptionnelles, même lorsqu'elles sont prévues par les lois qui créent ces exonérations (tel est le cas du dispositif des zones franches urbaines, ZFU). Le dispositif le plus important, en terme d'enjeu financier, est la réduction générale des cotisations patronales de sécurité sociale sur les bas salaires, qui atteignait en 2006 19,42 Md€, soit 75,8 % du total des exonérations (compensées ou non).

À l'autre extrême, il existe un nombre élevé de dispositifs représentant des exonérations de très faibles montants tels que les dispositifs relatifs aux correspondants locaux de presse (20 000 €) ou du volontariat pour l'insertion (40 000 €).

Les exonérations de cotisations ciblées sur les territoires et les secteurs d'activité représentaient 3,4 Md€ en 2006 (mesures compensées). La Cour a concentré son enquête sur cinq dispositifs dont le montant cumulé était de 3,1 Md€:

- les exonérations en faveur des DOM (1 043 M€) ;
- les exonérations en faveur des zones de la politique de la ville comprenant les zones franches urbaines (288 M€) et les zones de redynamisation urbaine (12 M€) ;

- les zones de revitalisation rurale (172 M€) ;
- les exonérations en faveur des services à la personne (1 605 M€ dont 1 419 M€ de mesures non compensées).

Ces exonérations de cotisations sociales sont associées à des exonérations fiscales (notamment 2,06 Md€ de réduction d'impôt sur le revenu au titre de l'emploi par un particulier d'un salarié à domicile pour 2006).

Les sources d'informations DSS et ACOSS utilisées dans ce rapport

Les deux sources d'information utilisées dans ce rapport sont la Direction de la sécurité sociale du ministère de la santé (DSS) qui fournit annuellement un état exhaustif des exonérations de cotisations sociales annexé (annexe 5) au projet de loi de finances de la sécurité sociale (PLFSS) et l'ACOSS qui publie un état annuel des exonérations de cotisations des salariés qui sont affiliés au régime général. Les exonérations dans le champ ACOSS représentaient en 2006 l'essentiel des exonérations totales recensées par la DSS (respectivement : 23,9 Md€ et 25,6 Md€).

Si les données de la DSS sont exhaustives, elles reposent sur la seule comptabilisation des exonérations relatives aux cotisations liquidées dans l'année et pour les seules années récentes. L'ACOSS fournit des informations sur les exonérations relatives aux cotisations dues sur les rémunérations versées dans l'année (voir encadré sur les modes de comptabilisation). Elles sont produites pour des périodes de temps plus longues que celles de la DSS.

Ces deux sources seront utilisées dans le rapport selon les besoins des analyses. Si aucune mention particulière n'est faite il s'agit des données de la DSS. Si la mention : « champ ACOSS » accompagne des données, il s'agit des données de l'ACOSS.

Cette évaluation du champ des exonérations, toutefois, n'est pas complète dans la mesure où elle ne comprend pas l'écart entre les cotisations qui auraient dû être payées sur la base des rémunérations réelles et les cotisations en réalité payées sur la base d'un forfait pour les emplois de services à la personne qui font l'objet du chapitre V du présent rapport. Cette dernière exonération est compensée par un moindre droit aux allocations des salariés concernés qui représentent d'après l'ACOSS neuf points de cotisations ⁽¹⁾.

(1) Il faut signaler que n'apparaît pas non plus dans ce tableau d'ensemble des exonérations de charges sociales le montant des cotisations versées par les parents pour la garde de leurs enfants en bas âge prises en charge, sous certaines conditions, par la Caisse d'allocations familiales sous la forme de l'allocation AGED (Allocation de garde d'enfant à domicile) et de l'allocation Complément mode de garde du PAJE (Prestation accueil du jeune enfant). Le montant total des cotisations ainsi prises en charge s'élevait à 1 528 M€ en 2006.

TABLEAU N° 1 : LE COUT DES EXONÉRATIONS (EN M€)

| DISPOSITIFS | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 (prévision) | Évolution 2007/2006 | Part dans le total en 2006 (en %) |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------------|------------------------|---|
| TOTAL EXONÉRATIONS | 22 408 | 25 604 | 28 679 | 32 356 | 12,0% | 100,00% |
| TOTAL MESURES COMPENSÉES Y COMPRIS MESURES NOUVELLES | 20 263 | 22 905 | 25 870 | 29 891 | 12,9% | 89,46% |
| MESURES COMPENSEES EXISTANTES AU 31- 12-2005 (2005) ET 2006 | 20 263 | 22 905 | 25 560 | 25 710 | 11,5% | 89,46% |
| TOTAL ALLEGEMENTS GENERAUX | 17 438 | 19 490 | 21 532 | 22 721 | 10,4% | 76,12% |
| TOTAL ALLEGEMENTS CIBLES | 2 825 | 3 415 | 4 028 | 2 989 | 17,9% | 13,34% |
| ALLEGEMENTS CIBLES SELON LA CATEGORIE DE BENEFICIAIRES | 1 273 | 1 452 | 1 553 | 1 155 | 6,9% | 5,67% |
| Dont | | | | | | |
| Contrat d'apprentissage | 704 | 806 | 892 | 720 | 10,6% | 3,15% |
| Contrat de professionnalisation | 76 | 346 | 497 | 278 | 43,6% | 1,35% |
| Contrat de qualification | 325 | 109 | 1,4 | | -98,7% | 0,43% |
| Contrats initiative emploi (CIE) | 90 | 66 | 49 | 31 | -25,7% | 0,26% |
| EXONERATIONS CIBLEES SELON LE SECTEUR GEOGRAPHIQUE OU ECONOMIQUE | 1 552 | 1 776 | 2 077 | 1 528 | 16,9% | 6,94% |
| Création d'emplois en zone de revitalisation rurale (ZRR) | 38 | 85 | 87 | 39 | 2,3% | 0,33% |
| Organismes d'intérêt général et associations en ZRR | | 87 | 230 | | 164,3% | 0,34% |
| Créations d'emplois en zones de redynamisation urbaine (ZRU) | 14 | 12 | 13 | 5 | 8,3% | 0,05% |
| Zones franches urbaines (ZFU) | 289 | 288 | 338 | 336 | 17,3% | 1,12% |
| Contrats d'accès à l'emploi dans les DOM | 24 | 21 | 24 | 24 | 14,2% | 0,08% |
| Entreprises implantées dans les DOM | 954 | 1 043 | 1 127 | 843 | 8,0% | 4,07% |
| Avantage en nature repas dans les hôtels, cafés, restaurants | 146 | 147 | 152 | 160 | 3,4% | 0,57% |
| Jeunes entreprises innovantes | 81 | 92 | 106 | 120 | 15,2% | 0,36% |
| Contrats de retour à l'emploi (DOM) | 0,2 | 0,04 | | | | |
| Zone franche Corse | 6 | 1,6 | 0,8 | 0,7 | -50,0% | 0,01% |
| MESURES NOUVELLES 2006-2007 | | 186 | 394 | 306 | 111,8% | 0,73% |
| PLAN SERVICES A LA PERSONNE (LOI DU 26 JUILLET 2005) | | 186 | 381 | 290 | 104,8% | 0,73% |
| Aide à domicile employé par une association ou entreprise auprès d'une personne non fragile | | 37 | 156 | 100 | 321,6% | 0,14% |
| Abattement de 15 points pour les particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle | | 149 | 225 | 190 | 51,0% | |
| LOI D'ORIENTATION AGRICOLE DU 5 JANVIER 2006 | | 0 | 13,9 | 16,1 | | |
| Extension de l'exonération salariés occasionnels aux groupements d'employeurs | | | 0,3 | 1 | | |

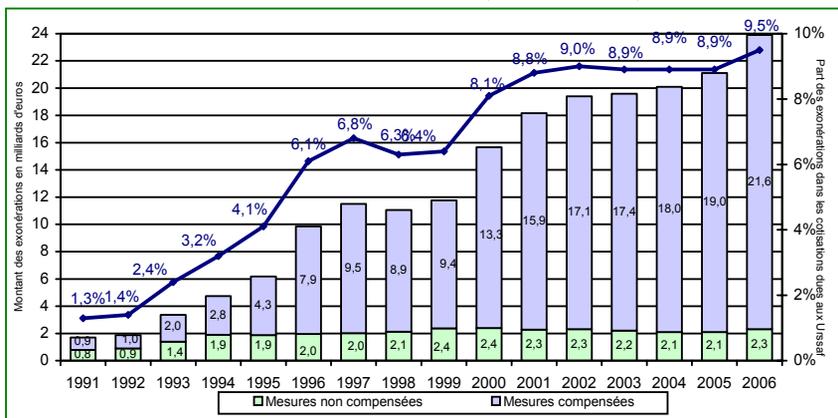
| | | | | | | |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|
| Taux de cotisations réduits pour l'emploi de travailleurs occasionnels agricoles | | | 3 | 1,1 | | |
| Embauches de salariés sous CDI par les groupements d'employeurs agricoles | | | 1,6 | 4 | | |
| Transformation de CDD en CDI par les employeurs de main-d'œuvre agricole | | | 4 | 4 | | |
| Embauche de jeunes travailleurs occasionnels de moins de 26 ans | | | 5 | 6 | | |
| Mesures nouvelles 2007-2008 | | | 311 | 4 181 | | |
| Exonérations a vocation générale | | | 273 | 4 125 | | |
| Exonérations des heures supplémentaires et complémentaires | | | 273 | 4 125 | | |
| Total allègements ciblés | | | 38 | 56 | | |
| Bassins d'emplois à redynamiser | | | 0,13 | 0,5 | | |
| Extension de l'exonération en faveur des marins salariés | | | 6 | 8 | | |
| Régime "micro social" | | | 1,4 | 25 | | |
| Volontariat associatif | | | 1,9 | 4 | | |
| Indemnités de rupture dans le cadre d'un accord GEPC | | | 20 | 2 | | |
| Chèque transport | | | 8 | 16,1 | | |
| MESURES NON COMPENSÉES | 2 146 | 2 699 | 2 808 | 2 465 | 4,04% | 10,54% |
| Dont | | | | | | |
| Contrats d'accompagnement dans l'emploi | 44 | 489 | 595 | 347 | 21,6% | 1,91% |
| Contrat d'avenir | 5 | 126 | 283 | 210 | 124,6% | 0,49% |
| Exonérations emplois familiaux | 799 | 889 | 954 | 925 | 7,3% | 3,47% |
| Aide à domicile auprès de particuliers fragiles (art. L.241-10-1 CSS) | 438 | 513 | 572 | 583 | 11,5% | 2,00% |
| Aide du comité d'entreprise pour le financement d'activité à domicile - CESU préfinancé | | 17 | 25 | 30 | 47,0% | 0,07% |
| Contrat emploi solidarité (CES) | 234 | 21 | 0,7 | | -96,6% | 0,08% |
| Contrat emploi consolidé (CEC) | 307 | 184 | 71 | 33 | -61,4% | 0,72% |
| Abattement 30% pour embauche d'un salarié à temps partiel | 150 | 19 | | | | 0,07% |

Source : Annexes 5 au PLFSS, pour 2007 et pour 2008 : données des régimes pour 2005, 2006 et 2007 ; prévision du gouvernement pour 2008.

Les données sont relatives à des dispositifs et non à des catégories de bénéficiaires (les exonérations DOM, par exemple, sont les exonérations spécifiques aux DOM prévues par la loi dite LOPOM (voir le chapitre sur les DOM) et non l'ensemble des exonérations dont bénéficient les DOM, notamment les exonérations de droit commun ou, même, d'autres exonérations spécifiques aux DOM).

Après une période de relative stabilité de 2001 à 2005, les exonérations ont augmenté à nouveau à un rythme soutenu en 2006.

GRAPHIQUE : LES MONTANTS D'EXONÉRATION DEPUIS 1991 ET LEUR PART DANS LES COTISATIONS URSSAF (CHAMP ACOSS)



Source : ACOSS-Urssaf (champ ACOSS)

De nouvelles exonérations ont été créées en 2006, principalement dans le domaine de l'emploi à domicile et des services à la personne avec l'abattement de 15 points pour les particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle, l'exonération de l'abondement versé par l'entreprise dans le cadre du chèque emploi service universel (CESU) et l'extension de la liste des activités ouvrant droit à l'exonération des associations de services à la personne. Seule une exonération a été supprimée, celle résultant de l'abattement de 30% pour l'emploi d'un salarié à temps partiel qui restait acquis aux contrats y ouvrant droit à la date d'entrée en vigueur de la réduction du temps de travail ⁽¹⁾.

La loi de finances rectificative de 2007, le projet de loi de finances pour 2008 et le projet de loi de financement de la sécurité sociale prévoient des mesures nouvelles dont les principales sont :

- l'institution de l'exonération de charges sociales sur les heures supplémentaires (PLFR 2007 et PLF 2008 (1,3 Md€ en 2007 pour les trois derniers mois et 5,1 Md€ en 2008 – PLFSS –) ;

- la limitation des exonérations spécifiques dont bénéficient depuis 2005 les structures agréées de services à la personne (entreprises et associations) pour les personnes non fragiles aux rémunérations comprises entre 1 et 2,4 SMIC en 2008, puis à celles comprises entre 1 et 2 SMIC en 2009, et leur suppression au 1^{er} janvier 2010 pour laisser la place aux allègements généraux (20 M€ en 2008) ;

(1) Loi n°2005-1579 du 19 décembre 2005.

– la limitation des exonérations dont bénéficient les ZRU et ZRR aux salaires inférieurs à 2,4 SMIC (16 M€ en 2008) ; la suppression des exonérations aux organismes d'intérêt général et associations dans les ZRR ;

– la suppression en 2008 des allègements spécifiques dont bénéficient les contrats de professionnalisation (140 M€ en 2008).

II. LA COMPENSATION

Le principe de compensation intégrale par l'Etat a été instauré par la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale ⁽¹⁾.

Par ailleurs, la loi organique du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale a confié à la loi de financement le monopole des dérogations au principe général de compensation ⁽²⁾.

Enfin, la loi n° 2005- 1579 du 19 décembre 2005 de financement de la sécurité sociale pour 2006 a modifié les modalités de compensation des allègements généraux, qui s'effectue désormais par l'affectation directe de recettes fiscales, sans modifier la compensation des exonérations ciblées qui se font par dotation budgétaire.

Les mesures non compensées représentaient en 2006 un montant de 2,7 Md€, soit 10,5 % du total des exonérations. Elles concernent essentiellement les contrats aidés (jadis, les CES et CEC et maintenant les contrats d'accompagnement dans l'emploi et les contrats d'avenir) et les exonérations relatives aux emplois familiaux et à l'aide à domicile auprès de particuliers fragiles.

La part des exonérations compensées par l'Etat a fortement crû depuis le recours aux exonérations de cotisations sociales comme instrument de politique économique.

(1) Il a été renforcé et étendu par la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 sur l'avenir de l'assurance maladie qui a modifié l'article L. 137-7 du code de la sécurité sociale et par la loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale qui a introduit l'article LO.111-3 du code de la sécurité sociale.

(2) Article LO.113-3, IV : « Seules les lois de financement peuvent créer ou modifier des mesures de réduction ou d'exonération des cotisations de sécurité sociale non compensées aux régimes obligatoires de base. »

III. L'ÉVOLUTION DES DIFFÉRENTS TYPES D'EXONÉRATION SELON LES CATÉGORIES DE BÉNÉFICIAIRES ⁽¹⁾

Pour suivre l'évolution au cours des dix dernières années des principaux types d'exonération il faut se référer aux données fournies par l'ACOSS (elles ne concernent donc que le seul champ du secteur privé). Quatre catégories principales de mesures d'exonération de cotisations sont distinguées par l'organisme :

- les mesures générales d'encouragement à la création d'emplois et à la RTT (10 mesures en 2006) dont la principale, la réduction générale de cotisations patronales sur les bas salaires, représente aujourd'hui la quasi-totalité ;

- les mesures en faveur de publics particuliers (19 mesures constituées principalement des contrats marchands et non marchands aidés) ;

- les mesures en faveur de l'emploi dans certaines zones géographiques ; elles sont au nombre de 5 : les exonérations dans les DOM (loi Perben jusqu'en 2000, puis loi d'orientation pour l'Outre-Mer du 13 décembre 2000 (LOOM), puis loi de programmation pour l'Outre-Mer du 21 juillet 2003 (LOPOM), les exonérations en zone franche urbaine (ZFU), les exonérations en zone franche Corse et les exonérations pour la création d'emplois en zones de revitalisation rurale (ZRR) et en zones de redynamisation urbaine (ZRU) ;

- les mesures en faveur de l'emploi à domicile et des services à la personne qui sont distinguées selon 5 catégories : les exonérations de cotisations pour l'emploi à domicile par des particuliers, et par des associations agréées, l'extension de la liste des activités ouvrant droit à l'exonération en faveur des associations de services à la personne, l'abattement de 15 points pour les particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle, et l'exonération de l'abondement versé par l'entreprise dans le cadre du CESU.

TABLEAU N° 2 : LES CATÉGORIES DE MESURES EN FAVEUR DE L'EMPLOI (CHAMP : ACOSS)

| En M € | 1998 | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 |
|--|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Mesures générales | 7 500 | 7 980 | 11 831 | 14 080 | 15 174 | 15 500 | 15 990 | 16 674 | 18 553 |
| Mesures en faveur de publics particuliers | 2 779 | 2 779 | 2 668 | 2 589 | 2 415 | 2 083 | 1 954 | 1 972 | 2 326 |
| Mesures en faveur de l'emploi dans certaines zones géographiques | 377 | 440 | 493 | 799 | 952 | 958 | 1 055 | 1 171 | 1 334 |
| Mesures en faveur de l'emploi à domicile | 432 | 578 | 640 | 721 | 825 | 987 | 1 113 | 1 237 | 1 686 |
| Total | 11 088 | 11 777 | 15 632 | 18 189 | 19 366 | 19 528 | 20 112 | 21 054 | 23 899 |

Source : ACOSS

(1) Toutes les données utilisées dans ce paragraphe proviennent de l'ACOSS et sont donc relatives au champ des exonérations couvertes par l'ACOSS.

Si les mesures en faveur de certaines zones et pour les emplois à domicile représentent une part relativement faible de l'ensemble des exonérations, elles constituent les dispositifs qui, depuis 1998, ont enregistré la croissance la plus rapide : d'après les données de l'ACOSS les exonérations pour les emplois à domicile ont été multipliées par 3,5 ; les exonérations en faveur des zones géographiques ont été multipliées par 4.

IV. LES COUTS DIFFÉRENTIELS

Les coûts bruts sont bien suivis par l'administration. Mais leur signification économique et financière est désormais réduite dès lors qu'une grande partie des charges patronales sont exonérées en application du dispositif des allègements généraux de cotisations patronales sur les bas salaires (dits Fillon). Le coût pertinent d'un point de vue économique et financier des dispositifs spécifiques est donc maintenant égal à la différence entre le montant des exonérations effectives et le montant des exonérations que leurs bénéficiaires auraient obtenues en application du régime général.

Ces coûts différentiels ne sont pas suivis continûment⁽¹⁾ et les données collectées par l'ACOSS ne permettent pas de les obtenir sans des travaux lourds d'exploitation statistique des fichiers existants.

V. UN ENSEMBLE DISPARATE DE DISPOSITIFS

A. DES MODALITÉS D'EXONÉRATION D'UNE GRANDE DIVERSITÉ

Ces exonérations prennent des formes très variées : ce sont parfois des franchises, parfois des allègements ne bénéficiant qu'aux salaires ne dépassant pas un certain seuil. Les taux d'exonération et les seuils des salaires en bénéficiant sont très variables selon les dispositifs. Elles s'appliquent aux nouvelles embauches ou à l'ensemble des salariés, parfois dans la limite d'un certain nombre de bénéficiaires, sans que le choix entre ces deux formes d'exonération soit justifié. Les règles de cumul de ces exonérations sont très différentes selon les dispositifs. De plus, ces paramètres sont, pour chaque dispositif, très fréquemment modifiés.

Certaines de ces modalités d'exonération peuvent trouver une raison de portée plus générale, telle que, par exemple, le respect des règles européennes de la concurrence contrôlées par la Commission européenne (c'est notamment le cas pour les dispositifs ZFU et ZRU). Il se dégage

(1) Des évaluations ponctuelles ont été faites, elles sont mentionnées dans le rapport dans les parties correspondantes aux dispositifs.

néanmoins de cette extrême diversité une impression de grand empirisme commandé par la volonté, plus ou moins maîtrisée, d'accorder des facilités financières à des secteurs affrontant des difficultés particulières, sous la principale contrainte des coûts budgétaires induits par ces aides.

B. LES PROCÉDURES ET DÉCISIONS D'OCTROI

De plus, pratiquement aucune des principales exonérations ciblées n'a été mise en œuvre dans le cadre d'une politique nouvelle : toutes se sont ajoutées à des dispositifs préexistants, en général constitués d'avantages fiscaux ou réglementaires.

Les exonérations en faveur des territoires se sont ajoutées aux dispositifs des politiques de la ville et des aides pour le développement économique des DOM ; les exonérations pour les services à la personne n'ont été mises en œuvre significativement que récemment, avec le plan de cohésion sociale.

Seules font exception les exonérations pour les aides à domicile employés par un particulier « fragile » qui datent de 1948 et qui ont pris une réelle dimension en 1987 par suite de l'extension de leur champ d'application (personnes dépendantes et personnes âgées d'au moins 70 ans). Mais elles présentent des particularités : elles sont accordées sans plafond de rémunération et elles ont le caractère d'une prestation sociale. Elles ne sont d'ailleurs pas compensées.

Le processus de décision est peu stabilisé et les propositions d'exonération sont foisonnantes. Du début 2005 à la fin de 2006, au total 57 mesures ont été discutées, 46 ont été adoptées et 11 ont été écartées. Pour 41 % des cas seulement des mesures adoptées, celles-ci ont été intégrées dans un projet de loi après une réunion interministérielle. Il faut signaler à ce propos que ces exonérations étant décidées à l'occasion de divers projets de loi intervenant hors procédure budgétaire, l'article 40 ne peut leur être opposé.

TABLEAU N° 3 : LES MODALITÉS D'ADOPTION DES EXONÉRATIONS DEPUIS 2005

| Procédure | Nombre | Crédits |
|---|--------|--|
| Inscription dans un projet de loi discuté en RI en présence du ministère de la santé | 19 | Prévus lorsqu'elles sont compensées |
| Introduction par voie d'amendement parlementaire discuté en RI mais sans concertation préalable | 5 | Mesures non financées |
| Écartée en RI et adoptée lors du passage au Parlement | 7 | Pas de crédits prévus. Budgétisation avec retard |
| Pas d'information préalable du ministère de la | 15 | Pas de crédits prévus. Budgétisation |

| | | |
|---|----|-------------|
| santé au moment des arbitrages ou décisions | | avec retard |
| Mesure abandonnée ou remplacée par une aide de l'Etat | 11 | |

Source : DSS (RI : réunion interministérielle)

VI. EXONÉRATIONS GÉNÉRALES ET EXONÉRATIONS CIBLÉES

Dans certains cas, les exonérations ciblées étendent, dans des conditions parfois spécifiques, le bénéfice des exonérations générales à des populations qui en sont exclues. C'est le cas notamment des exonérations pour les emplois à domicile. Elles peuvent aussi en modifier l'assiette (intégrer dans le salaire des avantages financiers non salariaux comme l'exonération pour avantage en nature dans les hôtels cafés restaurants), le taux, les seuils. Ces extensions et spécificités ne soulèvent pas de questions particulières au regard de leur articulation avec les exonérations générales.

Mais dans d'autres cas, (pour celles qui sont réservées à certains territoires notamment) les exonérations ciblées consistent principalement à transformer l'exonération générale dégressive réservée aux salaires inférieurs à un certain seuil en une exonération totale ou partielle des cotisations patronales assises sur la partie inférieure à un certain seuil de tous les salaires (des emplois ou des embauches) appelée « franchise ». Les entreprises ont le choix entre les deux formes d'exonérations, mais la seconde, financièrement plus intéressante, est celle qui est préférée (en tous cas lorsqu'elle porte sur les emplois, comme l'exonération zones franches urbaines ZFU, et non sur les embauches, comme les exonérations zones de redynamisation urbaine ZRR).

Ces dispositifs spécifiques n'ont pas les mêmes objectifs que le dispositif d'allègement général pour les bas salaires. En effet, les allègements généraux tendent à favoriser l'emploi peu qualifié en diminuant son coût relatif pour l'employeur, notamment, par rapport à l'emploi qualifié, les allègements spécifiques utilisant le système de la franchise visent eux à réduire, dans la zone où ils s'appliquent, le coût de tous les emplois quelle que soit leur qualification.

VII. LES DIFFICULTÉS DE L'ÉVALUATION DES EXONÉRATIONS CIBLÉES

Dans l'insertion au rapport public de la Cour ⁽¹⁾ sur les aides à l'emploi ainsi que dans le rapport de la Cour à la Commission des finances de l'Assemblée nationale sur les allègements généraux ⁽²⁾ étaient exposées les

(1) *Cour des comptes, rapport annuel 2004.*

(2) *Rapport sur les exonérations de charges sociales en faveur des peu qualifiés (octobre 2006).*

difficultés inhérentes aux évaluations des politiques en faveur de l'emploi et, plus spécifiquement des politiques d'allègement de charges. Le présent rapport renvoie à ces analyses.

L'évaluation des exonérations ciblées ne rencontre pas de difficultés générales différentes des exonérations non ciblées. Des études soulignent toutefois que, pour les programmes de politiques publiques visant spécifiquement les territoires, les biais de sélection sont plus intenses⁽¹⁾, le ciblage territorial laissant une place plus grande aux critères discrétionnaires et aux caractéristiques non mesurables dans le choix des bénéficiaires que les politiques ciblées sur les catégories de population (ce que font en général les politiques de lutte contre le chômage). Force est de constater, comme on le verra en étudiant les exonérations pour les ZFU, que cette observation n'est pas dénuée de fondement.

L'existence dans les secteurs et territoires qui sont visés par ces politiques d'exonérations ciblées d'un important travail dissimulé, sensible, dans une certaine mesure, au coût de la main-d'œuvre et par définition peu mesurable, rend aussi difficile l'évaluation de l'impact réel de ces dispositifs sur l'emploi total, régulier et non régulier.

Chaque dispositif présente aussi des difficultés spécifiques d'évaluation, notamment à cause de l'insuffisance des informations disponibles par rapport aux besoins de l'évaluation. Elles seront exposées lors de la présentation de chacun des dispositifs analysés.

Il importe de souligner, toutefois, que ces difficultés statistiques ne sont pas la cause principale du très faible nombre d'évaluations scientifiques, notamment économétriques, des politiques d'exonération ciblées. Comme pour les autres politiques d'aide à l'emploi, fait surtout défaut la diffusion de la culture de l'évaluation dans l'administration française et manque un dispositif institutionnel incitatif adapté. Mais l'évaluation des politiques ciblées a aussi sans doute pâti de l'importance financière et politique du dispositif des allègements généraux qui a concentré toute l'attention et l'intérêt des évaluateurs et a, en quelque sorte, « évincé » les recherches sur les exonérations ciblées qui semblaient similaires et de moindre importance.

(1) *Smith, Jeffrey, 2004, Evaluating local economic development Policies : Theory and practice, University of Maryland.*

VIII. LES CONDITIONS DE RÉGULARITÉ DE LA SITUATION FINANCIÈRE DES BÉNÉFICIAIRES AU REGARD DES ORGANISMES DE SÉCURITÉ SOCIALE

Depuis la LFSS 2006 le bénéfice des exonérations de cotisations sociales est subordonné de façon générale au respect des dispositions du code du travail en matière de travail dissimulé.

En revanche, peu de dispositifs subordonnent l'octroi de l'exonération à la condition que l'entreprise ou le particulier qui en bénéficie soit à jour de ses cotisations et obligations en matière de prélèvement social ou s'engage dans un processus d'apurement progressif de ses dettes. Cette condition ne figure que dans certains dispositifs ciblés sur des publics jeunes ou en difficulté (CIE, CI-RMA, CRE, mesures « jeunes ») ou certaines mesures spécifiques à des territoires ou des secteurs (ZFU, zone franche Corse, travailleurs indépendants en ZFU et ZRU, jeunes entreprises innovantes). La réduction générale des cotisations patronales sur les bas salaires n'est pas elle-même conditionnée à une telle exigence.

PARTIE II : LE DISPOSITIF D'EXONÉRATION DES DOM

Le montant des exonérations de cotisations sociales résultant de la loi de programme pour l'Outre-Mer (LOPOM) s'élève, selon la DSS, à 1 043 M€ en 2006 (895 M€ sur le champ ACOSS)⁽¹⁾. Elles ont augmenté d'un tiers depuis 2003 et ont été multipliées par 5 depuis 2000. C'est la loi d'orientation pour l'Outre-Mer (LOOM) qui a donné au dispositif l'ampleur qu'il a aujourd'hui : le nombre d'établissements exonérés et les effectifs bénéficiaires ont été multipliés par trois le trimestre de sa mise en application (2^{ème} trimestre 2001).

Ce chapitre présente le dispositif, ses objectifs et ses bénéficiaires. Il examine le dispositif d'évaluation et expose les résultats en termes de création d'emplois que l'on peut tirer des études les plus récentes.

I. LE DISPOSITIF

La première loi instaurant un dispositif d'allègement de charges sociales pour les quatre DOM et dans la collectivité territoriale de Saint Pierre et Miquelon est la loi du 25 juillet 1994 dite loi Perben. Cette loi prévoyait une exonération de 100 % des cotisations patronales de sécurité sociale⁽²⁾ jusqu'à un SMIC pour les entreprises de l'industrie, de l'hôtellerie et de la restauration, de la presse, de la production audiovisuelle, de l'agriculture et de la pêche (y compris l'aquaculture). Cette exonération devait être financée par le rendement du relèvement de 2 points du taux de TVA applicable dans le DOM.

Ce dispositif est entré en vigueur dès 1995 mais n'a été pleinement opérationnel qu'en 1996. Cette exonération s'ajoutait à d'autres mesures destinées à favoriser le développement de l'emploi dans l'Outre-Mer et l'insertion : création du CAE (contrat d'accès à l'emploi) plus favorable que le CIE s'appliquant à la métropole à partir de la même année; création d'une agence d'insertion par l'activité (ADI) par DOM, chargée, notamment, d'élaborer un programme départemental d'insertion et un programme de tâches d'utilité sociale pour les bénéficiaires du RMI associé à un contrat de

(1) Le financement de la compensation par l'Etat était inscrit dans le budget des charges communes jusqu'en 1998, puis dans celui du ministère de l'emploi et de la solidarité, puis, depuis 2005, dans le budget de la mission Outre-Mer.

(2) Maladie, maternité, invalidité-décès vieillesse, allocations familiales, accidents du travail et maladie professionnelles.

travail, le contrat d’insertion par l’activité (CIA) similaire au contrat emploi-solidarité.

La loi du 13 décembre 2000 d’orientation pour l’Outre-Mer (LOOM) puis la loi de programme pour l’Outre-Mer (LOPOM) du 21 juillet 2003 ont fortement renforcé les exonérations prévues dans la loi Perben. Ainsi le montant des exonérations a augmenté de 166 M€ en 2000 (156 M€ en 1999) à 518 M€ en 2001 ⁽¹⁾.

Depuis la LOOM les exonérations des cotisations patronales sont totales jusqu’à 1,3 SMIC pour les entreprises privées des secteurs du transport aérien, maritime et fluviale desservant l’Outre-Mer et pour toutes les entreprises comptant moins de 11 salariés, de tous les secteurs (l’exonération sur 10 salariés est maintenue lorsque le seuil est dépassé). Pour les secteurs considérés comme exposés à la concurrence (industrie, restauration, énergie renouvelable, nouvelles technologies de l’information et de la communication, agriculture...) la limite de l’exonération est égale à 1,4 SMIC et pour les secteurs considérés comme surexposés (secteurs du tourisme, de la restauration de tourisme classé et l’hôtellerie) l’exonération est totale dans la limite de 1,5 SMIC.

TABLEAU N° 4 : LES ALLÈGEMENTS SPÉCIFIQUES DOM (1)

| | Plafond | Secteurs | Taille | Cas particulier |
|--------------|----------|---|--|--|
| Perben | 1 SMIC | Industrie, hôtellerie, presse, production audiovisuelle, agriculture, pêche (y compris aquaculture) | | |
| LOOM (2000) | 1,3 SMIC | Perben plus énergies renouvelables, BTP, tourisme, NTIC | Totalité des entreprises de moins de 11 salariés avec mécanisme dégressif en cas de dépassement. | BTP : exonération de 50 % au lieu de 100 % |
| LOPOM (2003) | 1,3 SMIC | Entreprises privées du secteur des transports desservant l’Outre-Mer, BTP | Totalité des entreprises de moins de 11 salariés avec plafond en cas de dépassement. | BTP : exonération de 100 % pour les entreprises de moins de 50 salariés et de 50 % pour les entreprises de plus de 50 salariés |
| | 1,4 SMIC | Secteurs exposés à la concurrence (2) | | |

(1) Champ ACOSS ; source : étude conjointe MOM/ACOSS.

| | | | | |
|--|----------|---|--|--|
| | 1,5 SMIC | Secteurs surexposés : hôtellerie, tourisme, restauration de tourisme classé | | |
|--|----------|---|--|--|

(1) Dans tous les cas, le taux d'exonération est de 100%, il s'applique à tous les types de contrat (CDD, CDI, temps partiel), porte sur la totalité des cotisations patronales ; l'exonération n'est pas cumulable avec une autre exonération, et est subordonnée à la condition que les bénéficiaires soient à jour de leurs obligations sociales et fiscales.

(2) industrie, restauration, presse, production audiovisuelle, énergies renouvelables, centre d'appel, pêche, cultures maritimes, aquaculture, agriculture, NTIC.

En ce qui concerne le BTP les entreprises de moins de 50 salariés bénéficient d'un taux d'exonération de 50 % à 100 % sur la fraction des salaires inférieure à 1,3 SMIC.

Les autres collectivités d'Outre-Mer ne bénéficient pas de ce régime d'exonération car le code de la sécurité sociale ne s'y applique pas et elles disposent de compétences importantes en matière de droit social. Ce régime s'applique, en revanche à Saint-Pierre-et-Miquelon, par dérogation.

Le dispositif est particulièrement favorable aux entreprises éligibles. L'allègement DOM (jusqu'à 1,3 SMIC ou 1,5 SMIC) est beaucoup plus intéressant que l'allègement Fillon (dégressivité jusqu'à 1,6 SMIC) à cause, principalement, du fait que les salariés dont le salaire dépasse le plafond d'exonération ouvrent droit à l'exonération sur la partie de leur salaire sous plafond (système dit de franchise), ce qui n'est pas le cas de l'exonération Fillon.

En 2006 un projet de loi d'alignement, très partiel, des allègements de charges sur le régime de droit commun par réduction des seuils de salaire ⁽¹⁾ a été élaboré et finalement abandonné dans l'attente des résultats des évaluations prévues par la loi.

La finalité générale du dispositif est de mettre en œuvre le principe de la continuité territoriale et de renforcer le lien entre l'Outre-Mer et la métropole en compensant les coûts supplémentaires que les entreprises qui y sont implantées subissent du fait de leur localisation.

Toutefois, en dépit des études réalisées, on ne dispose pas d'évaluation fiable de ces surcoûts. Il reste toutefois que, la pression démographique aidant, la situation du marché du travail est particulièrement dégradée dans les DOM, notamment pour les jeunes qui sont très peu diplômés : le taux de chômage global des DOM s'élève à 27,7 % en 2005

(1) L'Article 73 du PLF 2006 prévoyait que l'allègement de charges sur le critère sectoriel devait devenir nul pour les rémunérations supérieures à 2,2 SMIC (transport aérien, desserte maritime.), supérieures à 2,3 SMIC (industrie, restauration) ou supérieures à 2,4 SMIC (tourisme classé). En ce qui concerne le critère taille, l'allègement devait devenir nul pour une rémunération supérieure ou égale à 2,2 SMIC. Par ailleurs, la défiscalisation était intégrée dans le dispositif de plafonnement des avantages fiscaux.

(contre 9,8 % pour la métropole) et celui des jeunes de 15 à 19 ans de 44,0 % (contre 17,3 % en métropole).

La LOPOM a aussi pour objectif de réduire le travail clandestin.

TABLEAU N° 5 : COMPARAISON DU MONTANT MENSUEL D'EXONÉRATION PAR EMPLOI SUIVANT LE NIVEAU DE SALAIRE

| | Allègement Fillon (1) | Montants des exonérations DOM | | | | Taux d'exonération | | | |
|----------|--------------------------|-------------------------------|-------------------|----------------------|------------------------|--------------------|-------------|---------|-----------|
| | | Exo de base | secteur exposé | secteur surexposé | BTP plus de 50 sal. | Fillon | Exo de base | exposé | surexposé |
| SMIC | 1 217,88 | 368,9 | 368,9 | 368,9 | 184,45 | 26,00 % | 30,29 % | 30,29 % | 30,37 % |
| 1,1 SMIC | 1 339,67 | 405,79 | 405,79 | 405,79 | 202,90 | 19,70 % | 30,29 % | 30,29 % | 30,29 % |
| 1,2 SMIC | 1 461,46 | 442,68 | 442,68 | 442,68 | 221,34 | 14,45 % | 30,29 % | 30,29 % | 30,29 % |
| 1,3 SMIC | 1 583,24 | 479,56 | 479,56 | 479,56 | 239,78 | 10,00 % | 30,29 % | 30,29 % | 30,29 % |
| 1,4 SMIC | 1 705,03 | 479,56 | 516,45 | 516,45 | 239,78 | 6,19 % | 28,13 % | 30,29 % | 30,29 % |
| 1,5 SMIC | 1 826,82 | 479,56 | 516,45 | 553,34 | 239,78 | 2,89 % | 26,25 % | 28,27 % | 30,29 % |
| 1,6 SMIC | 1 948,61 | 0 | 516,45 | 553,34 | 239,78 | 0,00 % | 24,61 % | 26,50 % | 28,40 % |
| 1,7 SMIC | 2 070,4 | 0 | 516,45 | 553,34 | 239,78 | 0,00 % | 23,16 % | 24,94 % | 26,73 % |
| 1,8 SMIC | 2 192,18 | 0 | 516,45 | 553,34 | 239,78 | 0,00 % | 21,88 % | 23,56 % | 25,24 % |
| 2 SMIC | 2 425,76 | 0 | 516,45 | 553,34 | 239,78 | 0,00 % | 19,77 % | 21,29 % | 22,81 % |

Source : Cour des comptes à partir du ministère de l'Outre-Mer et de la mission d'audit de modernisation

(1) À compter du 1^{er} juillet 2005 pour tous les employeurs ; SMIC brut horaire : 8,03 € ; SMIC brut mensuel (151,67 heures) : 1217,88

II. LES BÉNÉFICIAIRES DES ALLÈGEMENTS DE CHARGES

Le dispositif d'exonération a atteint sa cible comme en témoigne la comparaison des entreprises et effectifs éligibles et des entreprises et effectifs bénéficiaires, à l'exception toutefois, et sans raison apparente, des NTIC, du tourisme et des transports.

Sur 291 786 emplois recensés par l'ACOSS dans le secteur concurrentiel (sur un total d'emploi de 408 996 à la fin 2005) 180 000 salariés du régime général bénéficient de la mesure ; ce qui représente un taux de 62 %.

TABLEAU N° 6 : PROPORTION D'ÉTABLISSEMENTS EXONÉRÉS DANS LES DOM EN 2004 (RÉGIME GÉNÉRAL)

| | Nombre de comptes déclarants | Nombre de comptes exonérés | Nombre de comptes exonérés LOPOM | Part exonérations toutes mesures | Part exonérations LOPOM |
|------------|------------------------------|----------------------------|----------------------------------|----------------------------------|-------------------------|
| Guadeloupe | 14 270 | 11 819 | 10 208 | 82,82 % | 71,53 % |
| Guyane | 9 809 | 9 396 | 8 185 | 95,79 % | 83,44 % |
| Martinique | 3 830 | 3 510 | 2 893 | 91,64 % | 75,54 % |
| Réunion | 20 257 | 18 500 | 15 550 | 91,33 % | 76,76 % |
| total | 48 166 | 43 225 | 36 836 | 89,74 % | 76,48 % |

Source : ACOSS tiré du rapport de la mission d'audit de modernisation 2006

Depuis la mise en place de la LOOM les montants des exonérations ont progressé à des rythmes très différents selon les DOM : les taux de progression ont été particulièrement élevés à Saint-Pierre-et-Miquelon, à la Réunion et en Guyane et plus modérés en Guadeloupe et en Guyane. Si la part de la Guadeloupe et de la Réunion dans le montant des exonérations dont bénéficie l'ensemble des DOM est proche de la part des entreprises déclarantes aux Urssaf, il n'en est pas de même pour la Guyane qui semble bénéficier relativement peu de la mesure d'exonération contrairement à la Martinique qui en bénéficie relativement largement.

TABLEAU N° 7 : RÉPARTITION DES EXONÉRATIONS DE CHARGES SOCIALES SPÉCIFIQUES À L'OUTRE-MER PAR DOM ET SAINT-PIERRE-ET-MIQUELON (RÉGIME GÉNÉRAL EN 2005)

| DOM | Montant (M€) | Pourcentage | Progression 2001-2005 | Déclarants |
|--------------------------|--------------|-------------|-----------------------|------------|
| Guadeloupe | 213,36 | 26,44 % | 43,40 % | 29 % |
| Guyane | 60,38 | 7,48 % | 68,85 % | 20 % |
| Martinique | 202,67 | 25,12 % | 39,25 % | 8 % |
| Réunion | 325,67 | 40,36 % | 73,12 % | 42 % |
| Saint-Pierre-et-Miquelon | 4,78 | 0,59 % | 90,44 % | |
| Total | 806,86 | 100,00 % | | |

Source : ACOSS, tiré du rapport de la mission d'audit de modernisation 2006

Les exonérations s’appliquant aux entreprises de moins de 11 salariés représentent une part importante du total des exonérations (44,32 %) et un nombre élevé de ces entreprises ont dépassé le seuil d’effectif et bénéficient de la règle de maintien de l’avantage prévu par la LOPOM dans ce cas (elles représentent 35 % du montant des exonérations fondées sur le critère de la taille).

Les exonérations ciblées sur les secteurs bénéficient surtout aux secteurs de l’industrie, du BTP et des hôtels restaurants.

TABLEAU N° 8 : RÉPARTITION DES EXONÉRATIONS DE CHARGES SOCIALES SPÉCIFIQUES À L’OUTRE-MER ET DES EFFECTIFS EXONÉRÉS PAR SECTEURS POUR LES QUATRE DOM (RÉGIME GÉNÉRAL EN 2005)

| Secteurs | Montant (M€) | Répartition | Effectifs | Répartition |
|--|--------------|-------------|-----------|-------------|
| Agriculture | 43,88 | 5,47 % | 9704 | 5,35 % |
| Pêche, Aquaculture | 1,68 | 0,21 % | 597 | 0,33 % |
| industrie extractive | 6,03 | 0,75 % | 1223 | 0,67 % |
| Industrie manufacturière | 138,58 | 17,28 % | 26470 | 14,59 % |
| Presse | 4,9 | 0,61 % | 914 | 0,50 % |
| Énergie renouvelable | 0,66 | 0,08 % | 123 | 0,07 % |
| BTP | 121,68 | 15,17 % | 26160 | 14,42 % |
| Hôtel Restaurant | 78,91 | 9,84 % | 16564 | 9,13 % |
| Tourisme | 17,44 | 2,17 % | 3 770 | 2,08 % |
| NTIC | 15,15 | 1,89 % | 2 752 | 1,52 % |
| Production audiovisuelle | 2,84 | 0,35 % | 657 | 0,36 % |
| Transports et communication aérien | 10,34 | 1,29 % | 2 260 | 1,25 % |
| Transports et communication autres | 4,46 | 0,56 % | 920 | 0,51 % |
| Sous-total secteurs ciblés | 446,55 | 55,68 % | 92 115 | 50,77 % |
| Autres secteurs (entreprise de - de 11 salariés) | 263,85 | 32,90 % | 61 501 | 33,90 % |
| Autres secteurs (dont entreprises ayant dépassé le seuil de 10 salariés) | 91,61 | 11,42 % | 27 823 | 15,33 % |
| Total autres secteurs (entreprises de - de 11 salariés) | 355,46 | 44,32 % | 89 324 | 49,23 % |
| Total | 802,01 | 100,00 % | 181 440 | 100,00 % |

Source : ACOSS tiré de la mission d’audit de modernisation 2006

III. LES ÉVALUATIONS DU DISPOSITIF

A. LES DIFFICULTÉS SPÉCIFIQUES DE L’ÉVALUATION DES EXONÉRATIONS DOM

Certains des facteurs qui rendent l’évaluation du dispositif d’exonération DOM particulièrement difficile sont liés au dispositif lui-même. La mesure a été profondément modifiée à plusieurs reprises et à peu de temps d’intervalle ; fait ainsi défaut le recul nécessaire à l’évaluation d’une mesure dont les effets s’apprécient dans le long terme. Par ailleurs, les exonérations

de charges patronales de sécurité sociale ont été instituées et réformées simultanément à d'autres nombreuses mesures aux effets comparables et visant des objectifs similaires : les aides de l'Union européenne ; la défiscalisation ; la TVANPR (TVA non perçue récupérable) ; les contrats de plan Etat- région dont une grande partie est intégrée au document unique de programmation (DOCUP) pour assurer la contrepartie nationale ; les régimes dérogatoires en matière d'impôt sur le revenu (abattement de 30 % en Guadeloupe, Martinique et Réunion, 40 % en Guyane) et d'impôt sur les sociétés (imposition pour les 2/3 des résultats) de TVA et de TIPP ; les aides en faveur de la création d'entreprises et les aides spécifiques à l'emploi. Il est difficile, sinon impossible, de faire la part dans les éventuels impacts observés de l'ensemble de ces mesures des contributions propres à chacune d'entre elles.

D'autres obstacles à l'évaluation des exonérations tiennent à la disponibilité des données. L'information économique disponible dans les DOM est récente et sa qualité reste insuffisante en dépit de la création des CEROM (Comptes économiques rapides pour l'Outre-Mer) mis en place en 2004 sous l'impulsion de l'AFD, l'IEDOM et l'INSEE pour élaborer des comptes économiques rapides. Les petites entreprises privilégiées par la LOPOM sont particulièrement mal connues.

Par ailleurs, la même loi s'applique à des territoires, les DOM, en réalité différents sur le plan économique et social, en sorte que toute évaluation devrait être menée département d'Outre-Mer par département d'Outre-Mer et non en agrégeant les quatre départements d'Outre-Mer dans un ensemble unique. Certains de ces DOM ont, en plus, été frappés par des événements exceptionnels (le Chikungunya à la Réunion) difficiles à prendre en compte dans une évaluation.

Une difficulté majeure provient aussi de l'ampleur des pratiques illégales ou non réglementaires dans les DOM.

Ces difficultés cependant ne suffisent pas à expliquer le très faible nombre d'évaluations qui ont été menées sur cette politique pourtant coûteuse.

B. LE DISPOSITIF D'ÉVALUATION

La loi Perben (article 8) imposait au gouvernement de soumettre au Parlement, aux Conseils généraux et régionaux des DOM et de Saint-Pierre et Miquelon un rapport sur les conditions dans lesquelles était assuré l'équilibre entre le coût pour le budget de l'Etat de la compensation aux organismes sociaux des exonérations de cotisations sociales prévues à l'article 4 de la loi et le produit des recettes créées par l'augmentation de deux points du taux normal de TVA.

Trois bilans ont été produits⁽¹⁾. Ils ne constituent pas à proprement parler des évaluations mais sont des suivis de la mise en place juridique et opérationnelle des mesures et de leur coût budgétaire.

La LOPOM dans son article 5 prévoit un dispositif d'évaluation tous les 3 ans de la loi. La première devra être disponible à la fin 2009. Un comité d'évaluation a été installé par le ministre. Il devra rédiger un rapport d'étape sur les procédures et un rapport sur le volet fiscal de la loi.

Mais des travaux ont déjà été lancés dans cette perspective (étude conjointe Accoss/Ministère de l'Outre-Mer⁽²⁾ et étude INEUM⁽³⁾). D'autres sont en cours de définition notamment l'élaboration par une équipe de chercheurs universitaires d'un outil (maquette) de simulation ainsi qu'une étude économétrique d'évaluation ex post conduite par la DARES et l'ACOSS.

Par ailleurs, à la demande du Premier ministre le Conseil économique et social a émis un avis en juillet 2006 sur « *L'évaluation de la loi de programme pour l'Outre-Mer du 21 juillet 2003* »⁽⁴⁾.

Une mission d'audit de modernisation a été conduite en 2006 par l'Inspection générale des Finances (IGF), l'Inspection générale de l'administration (IGA) et l'Inspection générale des Affaires sociales (IGAS) pour l'évaluation du dispositif d'exonérations de charges sociales spécifiques à l'Outre-Mer⁽⁵⁾.

À la suite des difficultés suscitées par l'article du projet de LFI de 2006 tendant à supprimer les allègements pour les salaires élevés afin de rapprocher le dispositif LOPOM du dispositif Fillon, qui ont amené à son retrait, le Premier ministre a mis en place une Commission parlementaire qui a procédé à des auditions et qui s'est réunie en septembre et en octobre 2006.

(1) *Bilan de la politique de l'emploi et de l'insertion dans les départements d'Outre-Mer ; bilan de la loi n°94-638 du 25 juillet 1999 tendant à favoriser l'emploi, l'insertion et les activités économiques dans les départements d'Outre-Mer à Saint-pierre-et-Miquelon et à Mayotte ; octobre 1996, décembre 1997, juin 1999 ; ministère de (ou secrétariat d'Etat à) l'Outre-Mer.*

(2) *Ministère de l'Outre-Mer et ACOSS, éléments de cadrage sur les exonérations LOOM/LOPOM, 2007.*

(3) *INEUM consulting rapport final évaluation des dispositifs d'exonération prévus à l'article 5 de la loi de programme pou l'Outre-Mer, mai 2006.*

(4) *Conseil économique et social Evaluation de la loi de programme pour l'Outre-Mer du 21 juillet 2003, avis présenté par M. Alain Saubert, 2006.*

(5) *Rapport de la mission d'audit de modernisation sur l'évaluation du dispositif d'exonération de charges sociales spécifiques à l'Outre-Mer ; Inspection générale des finances, n° 2006-M-031-01 ; Inspection générale de l'administration n° PAM-06-009-01, Inspection générale des affaires sociales n° 2006-081 ; juillet 2006.*

1. L'audit de modernisation ⁽¹⁾

La mission d'audit, faute des données nécessaires, n'a pu disposer d'une population de référence d'entreprises non bénéficiaires des exonérations spécifiques aux DOM comparable aux entreprises bénéficiaires des DOM par rapport à laquelle elle aurait pu mesurer, par différence, l'impact de la mesure sur l'activité et l'emploi dans les DOM. L'évolution de la situation globale, par secteur et par taille d'entreprise, de l'emploi ne permettant pas de porter un jugement sur l'effet de la mesure, la mission a considéré qu'elle n'était pas en mesure de proposer une évaluation fiable de l'impact du dispositif d'exonération, et, plus largement, de la LOOM, sur l'emploi ⁽²⁾.

La mission a, en premier lieu, relevé par enquête sur place, la très grande faiblesse du dispositif de contrôle des exonérations.

La mission d'audit a notamment recensé des irrégularités sur l'affiliation des entreprises à un secteur, des difficultés de computation des effectifs, l'absence d'information des caisses générales de sécurité sociale sur les condamnations pénales en matière de travail dissimulé ne leur permettant pas de ce fait d'appliquer la suppression des exonérations prévue dans ce cas par la loi.

En ce qui concerne les cotisations non recouvrées, la mission d'audit a aussi observé, une baisse des restes à recouvrer en 2001 de 12,6 % à 10 % (y compris majoration et pénalités) et de 8,6 % (hors ces majorations et pénalités) traduisant une certaine application de la clause subordonnant le bénéfice de l'exonération à l'apurement des dettes sociales. Mais elle a constaté qu'il demeure un taux d'impayés, très différent selon les DOM, mais toujours très important (Guadeloupe : 15,7 % ; Martinique : 12, 7 % ; Guyane : 8,3 % ; la Réunion : 5,4 %) notamment lorsqu'on le compare à celui de la métropole (qui est estimé à 1 %) ⁽³⁾. En Martinique, la dette représente 839 M€ en 2005 soit près d'une année de cotisations. De plus, une part importante de ces impayés est relative à la part salariale.

La clause de la loi de 1994 (Perben) réservant le bénéfice de l'exonération aux entreprises à jour de leurs cotisations ou s'engageant dans un processus d'apurement progressif de leur dette sociale n'a pas été reprise par la LOPOM. La LOOM avait organisé un dispositif d'ensemble

(1) Pour des raisons de statistiques, l'audit exclut les exonérations des charges personnelles des travailleurs indépendants et n'inclut que partiellement les exonérations relatives aux agriculteurs et les marins.

(2) Ce constat l'amène faute d'évaluation précise à retenir comme approximation de la création d'emploi du dispositif l'augmentation observée des effectifs des entreprises bénéficiaires sur la période 2001-2005.

(3) Il est aussi très différent selon les secteurs : il est particulièrement élevé dans l'agriculture, le BTP, et l'Hôtellerie restauration.

d'apurement de ces dettes. Les données recueillies par la mission d'audit conduisent à la conclusion qu'il n'a pas fonctionné.

Par ailleurs, la mission a évalué approximativement le surcoût du dispositif DOM par rapport au régime d'exonération de droit commun (Fillon) à un montant compris entre 599 et 659 M€ ⁽¹⁾.

2. L'étude Ineum

La fiabilité de l'étude est limitée du fait qu'elle repose exclusivement sur les réponses à un questionnaire transmis par courrier aux chefs d'entreprises dont le taux de réponse a été particulièrement faible (20 %) et qui a dû être, de ce fait, complété par un questionnaire en ligne.

Son intérêt est modéré, son objectif étant d'apprécier la perception des bénéficiaires et des non bénéficiaires par une approche qualitative (satisfaction, impacts sur l'embauche, le chiffre d'affaires, *etc.*) et quantitative à partir des données fournies par les réponses aux questionnaires ⁽²⁾; Elle fait apparaître la présomption d'un fort effet d'aubaine.

Plus de 80 % des entreprises sondées considèrent que les économies liées aux exonérations ont joué un rôle déterminant dans la décision d'embauche ou de sauvegarde de l'emploi. Toutefois, et de façon extrêmement contradictoire, un fort taux de responsables d'entreprises dans les secteurs de l'Hôtellerie et du BTP indiquent qu'ils auraient embauché même sans allègement (93 % des réponses de ces secteurs) compte tenu de la forte reprise conjoncturelle, due, notamment, à la reprise de la commande publique. L'enquête fait aussi ressortir qu'une partie des allègements aurait servi à augmenter les salaires (60 %) ou à financer l'investissement, mais que peu de bénéficiaires ont utilisé les exonérations pour baisser leur prix.

Cette enquête fait aussi apparaître les effets négatifs des seuils (perte de l'exonération à partir du 11^{ème} salarié et, pour les entreprises du BTP réduction de l'exonération, à partir du 50^{ème} salarié) sur la structure des entreprises par taille d'effectifs.

(1) Le surcoût par rapport à une voie moyenne entre le dispositif Fillon et le dispositif actuel a été calculé par la direction de la sécurité sociale. Cette voie moyenne, qui était inscrite dans le projet de LFI de 2006 mais n'a pas été maintenue, consistait à transformer le dispositif actuel de franchise d'exonération en un dispositif de réduction dégressive des cotisations sociales à l'instar de la réduction de droit commun mais pour des rémunérations supérieures à un plafond fixé en fonction des secteurs (maintien de l'exonération totale pour les rémunérations inférieures ou égales à, selon le cas, 1,3 SMIC, 1,4 SMIC et 1,5 SMIC et mise en place à partir de ces seuils d'une sortie dégressive jusqu'à 2,2 SMIC, 2,3 SMIC et 2,4 SMIC selon le secteur d'activité). Le surcoût est estimé à 200 M€.

(2) Des entretiens ont aussi été menés auprès de responsables économiques et sociaux des DOM.

Cette enquête de l'INEUM rapporte aussi les nombreuses critiques que les responsables d'entreprise des DOM adressent aux critères d'éligibilité : introduction d'une distorsion de concurrence selon la taille entre les entreprises d'un même secteur ; exclusion du secteur du commerce, secteur à fort potentiel de croissance ; indépendance des seuils de la structure locale des entreprises très différente selon les DOM (en Guyane les entreprises sont très petites, elles le sont moins en Guadeloupe ou à la Réunion qui compte des grosses entreprises).

L'étude montre aussi que dans certains DOM (en Guyane notamment) et dans certains secteurs (en particulier le BTP) les exonérations ne sont pas suffisantes pour contrer le travail clandestin provenant des pays limitrophes qui fournissent de la main-d'œuvre à coût extrêmement faible. Pour être efficaces contre le travail clandestin, ces exonérations doivent s'accompagner de dispositifs de contrôle renforcés.

3. L'étude conjointe du ministère de l'Outre-Mer et de l'ACOSS

L'étude menée conjointement par le ministère de l'Outre-mer et l'ACOSS s'attache à comparer systématiquement sur la période 1999-2005 les évolutions observées de l'emploi dans les entreprises des DOM bénéficiaires de la LOOM/LOPOM à celles que l'on observe dans des entreprises non bénéficiaires susceptibles d'être considérées comme leur étant comparables (en l'espèce les entreprises de la métropole de même taille et de même secteur). Elle est la seule analyse statistique aujourd'hui disponible qui peut être utilisée dans un but d'évaluation du dispositif DOM, même si ses auteurs se cantonnent délibérément à la seule observation des données et n'en déduisent aucune conclusion quant à l'impact éventuel de la LOOM et de la LOPOM (dans la suite LOOM/LOPOM) sur la création d'emplois dans les DOM.

TABLEAU N° 9 : ÉVOLUTION DES EFFECTIFS DANS LES DOM ET EN MÉTROPOLÉ SELON LES SECTEURS D'ÉLIGIBILITÉ AUX EXONÉRATIONS SPÉCIFIQUES AUX DOM DE 1999 A 2005

| Secteurs | Taux de croissance des effectifs moyens | | Taux de croissance des établissements | | Taille moyenne des établissements DOM (Nombre de salariés) | |
|---|---|-----------|---------------------------------------|-----------|--|------|
| | DOM | Métropole | DOM | Métropole | 1999 | 2005 |
| Entreprises de moins de 11 salariés | 30,3% | 3,4% | 27,4% | 2,1% | 2,6 | 2,7 |
| Entreprises de 11 et plus de 11 salariés | 16,4% | 11,2% | 21,6% | 20,9% | 29,6 | 28,3 |
| Secteurs ciblés LOPOM (hors critère taille) | 14,6% | 3,9% | 24,2% | 6,8% | 7,3 | 6,7 |
| Établissement de – de 11 salariés | 35,7% | 1,9% | 29,0% | 0,2% | 2,5 | 2,7 |

| | | | | | | |
|---|-------|-------|-------|-------|------|------|
| Établissement non éligible aux exonérations DOM | 19,4% | 16,3% | 21,1% | 26,6% | 28,6 | 28,2 |
| Total | 20,8% | 9,3% | 26,5% | 5,2% | 6,9 | 6,6 |

Source : étude Ministère DOM et ACOSS

a) L'effet possible sur l'emploi

Les comparaisons entre les DOM et la métropole fournies par l'étude tendent à établir que la LOOM/LOPOM a eu un impact positif sur l'emploi dans les DOM :

– globalement, sur la période considérée, les effectifs DOM ont augmenté plus rapidement que les effectifs métropole (+20 % dans les DOM contre +10 % en métropole) ; cet écart s'observe pour les 4 DOM mais il est très accentué pour la Réunion (+27 %) et moins marqué pour la Martinique (+15 %) ;

– plus significativement, alors que les effectifs DOM et Métropole hors champ d'exonération croissent à un rythme très voisin (19,4 % contre 16,3 %) l'évolution des effectifs dans les DOM est beaucoup plus rapide que celle de la métropole dans le champ des exonérations (22 % contre 4 %) ;

– toutefois, l'écart de croissance entre les DOM et la métropole est plus accentué pour les entreprises bénéficiant des exonérations du fait de leur taille (30,3 % contre 3,4 %) que du seul fait de leur appartenance aux secteurs ciblés (16,4 % contre 11,2 %) alors que la part des établissements de moins de 11 salariés dans le secteur concurrentiel est pratiquement identique dans les DOM et en métropole (55,1 % contre 53,5 %).

L'impact positif de l'exonération sur l'emploi légal est confirmé par le lien que l'on observe entre l'intensité de l'aide et la création d'emplois par secteur ⁽¹⁾ (tableau10).

(1) Trois secteurs font exception : le tourisme, le BTP (plus de 50 salariés) et l'hôtellerie restauration pour lesquels le taux d'exonération est supérieur à la moyenne DOM et la création d'emploi plus faible.

PARTIE III : LE DISPOSITIF D'EXONÉRATION DANS LES ZONES FRANCHES URBAINES (ZFU) ET DANS LES ZONES DE REDYNAMISATION URBAINE (ZRU)

Le dispositif actuel d'exonération de cotisations sociales en faveur des zones franches urbaines (ZFF) tire son origine de la loi n° 96 987 du 14 novembre 1996 adoptée dans le cadre du « Pacte de relance pour la ville ». Il se situe cependant dans le prolongement des lois d'orientation pour la ville du 13 juillet 1991 et de la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire du 4 février 1995 dont il renforce nettement les avantages fiscaux et sociaux pour les zones aidées.

I. LES OBJECTIFS DES AIDES SPÉCIFIQUES AUX ZONES

Selon la loi du 14 novembre 1996, les dispositifs en faveur des zones urbaines visent à favoriser « la diversité de l'habitat » et la « mixité sociale », la lutte contre « les phénomènes d'exclusion dans l'espace urbain » et l'action en faveur de « l'insertion professionnelle, sociale et culturelle des populations habitant dans des grands ensembles et des quartiers d'habitat dégradé ». À cette fin, les handicaps économiques et sociaux de ces zones doivent être compensés par des mesures d'autant plus puissantes et déroatoires du droit commun que les difficultés auxquelles sont confrontés les quartiers sont importantes. Concernant les ZFU, les objectifs d'emplois étaient privilégiés⁽¹⁾. Cette volonté d'aide progressive en fonction du poids des handicaps territoriaux a conduit les pouvoirs publics à mettre en place des systèmes de zonage « emboîtés » ou « enchâssés » les uns dans les autres.

La loi du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine a précisé l'objectif de la politique de la ville relatif à ces zones était de « réduire les inégalités sociales et les écarts de développement entre les territoires », de réduire les écarts constatés « avec les autres villes ou quartiers » et d'assurer le « retour au droit commun ». Par ailleurs, elle fixait un objectif de réduction d'un tiers du nombre de chômeurs dans les ZUS entre 2004 et 2008.

La Cour, dans son rapport public particulier de 2002⁽²⁾, relève, toutefois, que la dénomination « politique de la ville » est équivoque, dès lors qu'elle ne s'applique pas à « toutes les villes ni à toute la ville » et qu'elle vise « des actions autant sociales qu'urbanistiques ». Elle retient, en conséquence,

(1) « Il s'agit d'agir directement sur le chômage, très élevé dans ces zones et c'est un des éléments qui a emporté l'accord de Bruxelles » a dit le Ministre de l'aménagement du territoire, de la ville et de l'intégration, à l'Assemblée nationale lors de la séance du 16/06/1996.

(2) *Cour des comptes, rapport public particulier, La politique de la ville, les éditions des journaux officiels, février 2002.*

une définition principalement finaliste de cette politique fondée sur l'objectif de « lutte contre l'exclusion sociale » en faveur de « zones urbaines où la précarité sociale est forte ».

II. LE DISPOSITIF JURIDIQUE DES EXONÉRATIONS

A. LE ZONAGE

La politique de la ville distingue depuis 1996 trois types de zonages infra communaux regroupés habituellement sous le terme de « quartiers prioritaires » : les zones urbaines sensibles (ZUS), les zones de redynamisation urbaine (ZRU) et les zones franches urbaines (ZFU). Leurs périmètres fixés par décret sont emboîtés, à quelques exceptions près constitués d'une vingtaine de ZFU.

La première liste de ZUS a été arrêtée en 1993 ⁽¹⁾. Elle comprenait 546 quartiers caractérisés par la présence de « grands ensembles ou de quartiers d'habitat dégradé et par un déséquilibre accentué entre l'habitat et l'emploi ». Les critères de délimitation des ZUS sont liés à l'habitat dans une stricte logique d'aménagement du territoire.

Deux lois ultérieures sont venues étendre et compléter ce premier zonage : la loi du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire et la loi du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du Pacte de relance pour la ville.

La définition des ZUS existante n'a pas été modifiée mais le nombre de ZUS est passé de 546 à 751. Deux nouveaux zonages ont, de plus, été définis, les ZRU et les ZFU.

– Les ZRU sont des ZUS confrontées à des difficultés particulières, appréciées en fonction de leur situation dans l'agglomération, de leurs caractéristiques économiques et commerciales et d'un indice synthétique tenant compte du nombre d'habitants du quartier, du taux de chômage, de la proportion de jeunes de moins de vingt-cinq ans, de la proportion des personnes sorties du système scolaire sans diplômes et du potentiel fiscal des communes intéressées.

– Les ZFU sont des quartiers de plus de 10 000 habitants pour lesquels la valeur de l'indice synthétique est plus élevée que celle des ZRU non classées en ZFU ; ce sont des ZRU « particulièrement défavorisées ». Le

(1) Décret n° 93-203 du 5 février 1993, pris en application de la loi d'orientation pour la ville (LOV) du 13 juillet 1991.

classement des ZUS en ZRU n'est pas automatique mais les marges d'appréciation sont faibles : en 1996, 39 ZUS sur 396 ont été classées en ZRU alors qu'elles n'auraient pas dû l'être, prenant ainsi la place de 39 ZUS qui auraient dû l'être ⁽¹⁾.

Les périmètres des ZRU correspondent sans exception aux périmètres des ZUS ; ceux des ZFU en diffèrent souvent. Les descriptifs des zones doivent se faire rue par rue.

En 1996, 416 ZRU ont été définies (dont 20 dans les départements d'Outre-Mer) ⁽²⁾ et 44 ZFU créées ⁽³⁾. En 2003, 41 ZRU ont été transformées en ZFU ⁽⁴⁾. En août 2006 15 nouvelles ZFU ont été créées, dont une à la Réunion ⁽⁵⁾.

Au total donc, en 2007, il existe 717 ZUS, 318 ZRU et 100 ZFU, ces dernières étant réparties en trois « générations » selon leur date de création.

B. LE DISPOSITIF D'EXONÉRATION ZRU

Les employeurs bénéficient pendant un an d'une exonération des charges patronales dues au titre des assurances sociales, des allocations familiales et des accidents du travail dans la limite de 1,5 fois le SMIC pour toutes les embauches d'au moins 12 mois à condition de n'avoir pas procédé à des licenciements dans les 12 derniers mois précédant l'embauche.

L'exonération est associée à un régime fiscal privilégié : exonération d'impôt sur les bénéfices de deux ans en totalité, puis de trois ans partiellement, de la taxe professionnelle, de la taxe de foncier bâti, et des taxes pour frais de chambre de métiers et de chambre de commerce. Le dispositif exclut les associations ⁽⁶⁾, les mutuelles et les syndicats.

(1) *Rapport 2004 de l'observatoire des zones urbaines sensibles ONZUS.*

(2) *Décrets n° 96-1157 et 96-1158 du 26 décembre 1996 fixant la liste des zones de redynamisation urbaines.*

(3) *Décrets n° 96-1154 et 96-1155 du 26 décembre 1996.*

(4) *Loi d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine du 1^{er} août 2003 et décret n° 2004-219 du 12 mars 2004.*

(5) *Loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances et décrets d'application 2006-930 du 28 juillet 2006 et 2006-1623 du 19 décembre 2006.*

(6) *Sauf celles redevables de l'impôt sur les sociétés et de la TVA.*

C. LE DISPOSITIF D'EXONÉRATION ZFU

Le dispositif, qui ne manque pas de cohérence, est cependant très complexe et il a été l'objet de très fréquents ajustements.

Il est aujourd'hui constitué d'une franchise de cotisations patronales de sécurité sociale, de cotisations au Fonds national d'aide au logement (FNAL) et du versement de transport dans la limite de 1,4 SMIC ⁽¹⁾. L'exonération est applicable sur au plus cinquante emplois, quelle que soit la date d'embauche (la mesure s'applique sur le « stock » et pas seulement sur les nouvelles embauches). Le dispositif est à durée limitée et à sortie progressive.

La durée d'exonération et la sortie progressive

La durée de l'exonération est limitée à huit ans (ou 14 ans pour les entreprises de moins de 5 salariés) au total ⁽²⁾ (en 2006) ; elle est à taux plein les 5 premières années puis dégressive les trois années suivantes pour les entreprises de 5 salariés ou plus (60 % la première année, 40 % la deuxième et 20 % la troisième) et les neuf années suivantes pour les entreprises de moins de cinq salariés (60 % pendant 5 ans, puis 40 % les deux années suivantes et 20 % les deux dernières années). À l'origine, le dispositif était prévu pour durer 5 ans puis il a été prolongé en 2002 jusqu'en 2007 avant que la loi du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances ne prévoit qu'il devait s'éteindre en 2011.

Par rapport aux ZRU, le dispositif comporte trois avantages : l'exonération s'étend aux versements transport et à la cotisation au Fonds National d'Aide au logement, elle dure plus longtemps et elle s'applique aux salariés déjà embauchés.

Afin de coupler l'action sur l'emploi et l'action sur la zone, le bénéfice de l'exonération ⁽³⁾ est subordonné à deux conditions principales ⁽⁴⁾. Une condition de résidence (clause de résidence) des salariés : à partir de la troisième embauche l'exonération est maintenue si une proportion minimale de salariés employés ou embauchés résident ⁽⁵⁾ dans une ZFU ou dans l'une des ZUS de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU d'implantation de l'entreprise (cette proportion est de 1/5 pour les établissements implantés

(1) 1,5 à l'origine.

(2) 5 ans à l'origine sans sortie dégressive.

(3) A l'origine, la société devait exercer son activité dans les secteurs de proximité limitativement énumérés par la loi ou consacrer 15 % au plus de son chiffre d'affaires aux exportations et livraisons intracommunautaires et embaucher des salariés domiciliés dans la zone concernée (20 % des salariés existants ou des embauches réalisées depuis la création de la zone).

(4) De plus, pour les ZFU de 2^{ème} et 3^{ème} génération, s'ajoute une condition relative aux aides de minimis (plafond de 100 000 € par entreprise pour une période de trois ans porté à 200 000 € en 2007).

(5) Est considéré comme résident un salarié qui travaille au moins à mi-temps et résidait dans la ZFU au moins trois mois avant son embauche.

avant le 1^{er} janvier 2002 et de 1/3 pour les établissements implantés après cette date). Et, pour respecter les règles de concurrence, une condition de taille financière de l'entreprise : le chiffre d'affaires annuel et le total de bilan ne doivent pas dépasser 10 M€ tous établissements confondus ⁽¹⁾. Des secteurs sont exclus du bénéfice des exonérations.

Les publics et employeurs visés

Les salariés doivent bénéficier d'un CDI ou CDD d'au moins 12 mois.

Les entreprises doivent être à jour de leurs cotisations sociales. Sont exclus : le crédit bail immobilier, la location d'immeubles à usage d'habitation, l'Etat, les collectivités locales, les chambres consulaires, les syndicats, les particuliers, les secteurs de la construction automobile et navale, de la fabrication de fibres textiles artificielles ou synthétiques, de la sidérurgie ou des transports routiers de marchandises, les entreprises dont 25 % ou plus du capital ou des droits de vote sont contrôlés par une ou plusieurs entreprises employant 250 salariés ou plus et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes excède 50 M€ ou dont le total de bilan annuel excède 43 M€.

L'aide n'est pas cumulable avec une aide d'Etat à l'emploi et toute autre exonération ou allègement de charges. La mesure est entièrement compensée.

La mesure est complétée par une exonération de taxe professionnelle sur 5 ans pour les établissements existants ou nouveaux (comme les ZRU) ainsi que par l'exonération, limitée à un certain plafond, de l'impôt sur les sociétés relatif aux activités localisées en zone franche et l'exonération de la taxe foncière pour les locaux commerciaux.

Le dispositif est donc très attractif et une de ses nouveautés par rapport aux dispositifs antérieurs ⁽²⁾ est qu'il accorde les bénéfices fiscaux et sociaux aux entreprises et emplois existants (le « stock »). À l'origine, il était attendu que ces entreprises seraient peu nombreuses, compte tenu des critères de délimitation des zones, notamment des ZFU, et que, en conséquence, le coût de l'application de la mesure à ces entreprises serait modéré ⁽³⁾. Il est apparu que ces zones comportant déjà un nombre notable d'entreprises, le dispositif a eu plus de bénéficiaires qu'il n'était prévu.

L'entreprise localisée en ZFU dispose de beaucoup de souplesse pour choisir son régime d'exonération entre tous les régimes existants et les aides possibles (notamment les contrats aidés), sans que ce régime soit

(1) A l'entrée dans le dispositif et à chaque début d'exercice. Cette condition a été introduite pour la deuxième et troisième génération de ZFU et sera étendue au ZFU de la première génération à compter du 1^{er} janvier 2008.

(2) Zone d'entreprise, zone d'investissement privilégié, zonages de la loi du 4 février 1995, régime fiscal entreprise nouvelle.

(3) Rapport IGAS n° 1998157 Evaluation du dispositif zones franches urbaines et zones de redynamisation urbaines, décembre 1998.

nécessairement le même pour tous les salariés. Elle peut aussi les utiliser successivement, y compris le régime ZFU, lorsqu'elle change de zone. En outre, elle n'est pas obligée d'opter pour le même régime fiscal et social (elle peut « panacher » les mesures de différents dispositifs pour un même salarié).

En 2005, le rapport ONZUS estimait à 530 M€ le coût de l'ensemble des exonérations fiscales et sociales associées au dispositif ZFU et évaluait à 128 M€ (soit 45 % du montant brut des exonérations de cotisations d'un montant de 285 M€) le coût supplémentaire d'exonération par rapport au dispositif d'allègement de charges.

Le contrôle de la Cour sur les crédits d'intervention de la politique de la ville mené dans le cadre de l'article 58-2 de la LOLF à la demande du Président de la Commission des finances du Sénat ⁽¹⁾ évalue à 4 219,07 M€ l'ensemble des moyens consacrés par l'Etat à la politique de la ville en 2005. Les exonérations de charges sociales ZFU représentent 6,9 % de ce total, 32,4 % des crédits spécifiques (893,97 M€) et 65 % des compensations d'exonérations sociales et fiscales (444,4 M€).

D. OBSERVATIONS SUR LE DISPOSITIF JURIDIQUE

En 1998, un rapport d'évaluation du dispositif de l'IGAS ⁽²⁾ soulignait les principales faiblesses de ce dispositif, tant celles qui concernaient les conditions d'octroi des exonérations que celles qui affectaient les critères de délimitation des zones d'éligibilité.

S'agissant des conditions d'éligibilité :

– pour un dispositif visant à lutter contre le chômage territorialisé par l'implantation d'activités, les contreparties « emploi » aux exonérations sont ténues ; le seul lien est la clause dite d'embauche locale ⁽³⁾ qui ne s'applique qu'à partir de la troisième embauche ouvrant droit à l'exonération ;

– compte tenu des allègements de droit commun, ces allègements ne deviennent intéressants que pour les salaires qui s'écartent notablement du SMIC ; elles tendent donc à favoriser les emplois dont les rémunérations sont supérieures au SMIC ;

– les conditions de seuil, d'emploi dans la zone et de résidence du salarié sont difficilement vérifiables ;

(1) Rapport sur la gestion des crédits d'intervention au titre de la politique de la ville.

(2) Rapport IGAS n° 1998157 Evaluation du dispositif zones franches urbaines et zones de redynamisation urbaines, décembre 1998.

(3) Elle ne concerne pas les exonérations fiscales.

– les seuils diffèrent selon les exonérations et sont facilement contournables par les possibilités juridiques existantes ou par simple scission d’entreprise ; elles peuvent de ce fait avoir des effets pervers sur la structure des entreprises ;

S’agissant des zones, plusieurs insuffisances affectent leur délimitation :

– le critère de population a un poids excessif dans l’indice synthétique, il prime sur l’ensemble des autres critères⁽¹⁾;

– le classement effectif s’est écarté du classement résultant de l’application de l’indice synthétique⁽²⁾ et le seuil fixé initialement à 10 000 habitants⁽³⁾ n’a pas été parfaitement respecté, des sites en grande difficulté ont, en conséquence, été écartés du bénéfice de la mesure. Les périmètres ZFU ont été, pour partie, négociés avec les collectivités concernées, ce qui explique la très grande hétérogénéité des zones choisies ;

– les zones découpées sont en général extrêmement contournées, parfois formées de sites disjoints, ce qui crée un sentiment d’arbitraire dans les populations appartenant à une zone mitoyenne à la ZFU et peu différente de celle-ci. Ce découpage est légitime lorsqu’il vise, comme la loi l’y incite, à y inclure les grands ensembles ou des quartiers dégradés ou à y faciliter l’intégration de zones d’implantation d’activités disponibles (friches, ZAC, foncier libre..). Il l’est moins lorsqu’il a pour objectif d’y inclure, à cause de leur attractivité⁽⁴⁾, des zones destinées dès avant la mise en place du dispositif à accueillir des entreprises ;

– Les ressources des communes bénéficiant d’une zone franche sont très disparates et certaines bénéficient d’un revenu par habitant supérieur aux moyennes nationales.

Ces critiques sont importantes. Certes, les zones de la politique de la ville apparaissent bien, comme des zones particulièrement défavorisées ; il existe un « effet quartier » non réductible aux autres découpages territoriaux existants et justifiant un zonage spécifique et des actions particulières.

Dans son rapport pour la Commission des finances du Sénat sur la gestion des crédits d’intervention de la politique de la ville, la Cour observe cependant que le dispositif initialement temporaire tend à devenir permanent

(1) Il serait très intéressant de comparer le classement des zones résultant du seul critère de population à celui découlant du critère synthétique.

(2) Pour la première génération de zones franches, les 38 ZFU s’échelonnent dans le barème résultant de l’indice synthétique entre le rang 1 et le rang 466.

(3) Il a été porté à 8 500 habitants en 2006.

(4) Ce qui soulève pour l’évaluation la question de l’existence d’un biais de sélection important.

et qu'à la suite de leur extension, les ZFU perdent de leur spécificité et tendent à recouvrir de plus en plus les ZUS et les ZRU. Le zonage ne recouvre qu'imparfaitement les difficultés économiques et sociales des communes urbaines, notamment parce que la définition des ZRU n'a pas été actualisée sur des données nouvelles ⁽¹⁾.

E. LES BÉNÉFICIAIRES DES EXONÉRATIONS ZRU

De 2000 à 2003 le nombre de salariés embauchés ouvrant droit à exonération ZRU n'a cessé de diminuer. En 2004, le déclin s'est accentué mais il n'est pas significatif, le nombre de ZRU ayant été réduit du fait de la création de ZFU (50 ZRU ont disparu du champ).

Ces données récentes confirment les conclusions du rapport d'évaluation de l'IGAS déjà cité et du rapport de l'IGF/IGA ⁽²⁾ portant sur les premières années d'application de ces exonérations qui relevaient la très faible utilisation des exonérations ZRU.

TABLEAU N° 11 : EFFECTIFS EN ZRU EN FRANCE MÉTROPOLITAINE

| | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Nombre d'établissements ayant embauché au moins un salarié ouvrant droit à l'exonération | | | | | 1 205 | 1 080 | 966 |
| Nombre de salariés ouvrant droit à l'exonération (estimation) | 3 440 | 4 111 | 4 006 | 3 296 | 3 012 | 2 371 | 2 334 |
| Nombre de salariés ouvrant droit à l'exonération embauchés pendant l'année | 3 684 | 4 370 | 4 283 | 3 518 | 3 217 | 2 535 | 2 381 |

Source : DARES (sauf 2005 tiré du rapport ONZUS)

Lecture : en 2004, 2 535 embauches ont été réalisées dans 1 080 établissements implantés dans une ZRU de France métropolitaine.

Cet insuccès s'explique par la concurrence d'autres mesures applicables dans ces territoires— accordées indépendamment de toute contrainte sociale : « L'exonération ZRU de cotisations patronales est en elle-

(1) Le projet annuel de performance 2006 du programme 147 « équité sociale et territoriale de soutien » fait état du fait qu'avec les nouvelles données disponibles en 2005, 62 ZRU actuelles devraient être déclassées au profit d'un nombre égal de nouvelles ZUS élevées au rang de ZRU.

(2) Inspection générale des finances, Inspection générale de l'administration, Rapport d'enquête sur le dispositif des zones franches urbaines et des zones de redynamisation urbaines, n° 98M040-01.

même financièrement intéressante, car aucune autre exonération ne confère un montant d'allègement aussi élevé. Mais, s'efforçant de lier l'avantage accordé à l'augmentation de l'emploi, elle est soumise à des règles qui conduisent les entreprises à préférer d'autres mesures. Dans ce contexte, les entreprises averties n'ont pas intérêt à centrer leur politique d'embauche sur l'exonération ZRU, mais à la demander quand elles se trouvent y avoir droit pour certains de leurs salariés. La direction de la sécurité sociale estime en conséquence que l'exonération ZRU représente un effet d'aubaine plutôt qu'une incitation stratégique »⁽¹⁾.

En tout état de cause, ce dispositif reste marginal par le nombre des établissements et des salariés concernés.

Les données relatives aux implantations d'établissements manifestent un certain dynamisme récent des ZRU. Compte tenu de l'évolution du nombre de salariés ouvrant droit à exonération, ce relatif dynamisme (qui devrait être confirmé de toutes façons par le rapprochement avec des zones de références comparables ne bénéficiant pas des politiques en faveur des ZRU) ne peut être imputé aux exonérations de charges.

F. LES BÉNÉFICIAIRES DES EXONÉRATIONS ZFU

En 2005, année des dernières données connues⁽²⁾, 13 300 établissements implantés dans l'une des 79 zones franches urbaines de France métropolitaine bénéficiaient d'une exonération spécifique de cotisations sociales patronales pour l'emploi de 62 000 salariés. Au cours de la même année, 13 500 salariés ouvrant droit à l'exonération ont été embauchés ce qui correspond à une croissance de 13 % en un an. Ces embauches proviennent pour 80 % d'entre elles des ZFU de la première génération (les ZFU créées en 1997) qui ne couvrent pourtant que 48 % de la population active totale des ZFU.

TABLEAU N° 12 : LES BÉNÉFICIAIRES DES EXONÉRATIONS ZFU

| | 2002 | 2003 | 2004 | | | 2005 | | |
|---------------------------------------|-------|--------|--------|------------------------|------------------------|--------|------------------------|------------------------|
| | | | Total* | Dont anciennes ZFU (1) | Dont nouvelles ZFU (2) | Total* | Dont anciennes ZFU (1) | Dont nouvelles ZFU (2) |
| Nombre d'établissements bénéficiaires | 9 248 | 10 147 | 12 800 | 9 200 | 3 000 | 13 300 | 8 900 | 3 700 |

(1) Rapport d'évaluation IGAS.

(2) DARES, Premières informations, juin 2007, « les zones franches urbaines en 2005 : des embauches encore fortement concentrées dans les anciennes ZFU » Marion Bachelet.

| | | | | | | | | |
|---|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Dont embauché au moins un salarié ouvrant droit à exonération | 2 307 | 2 339 | 3 664 | 2 621 | 1 043 | 3 989 | 2 854 | 1 135 |
| Nombre de salariés ouvrant droit à exonération | 55 567 | 54 627 | 64 100 | 50 200 | 10 900 | 62 000 | 46 400 | 12 600 |
| Dont nombre de salariés embauchés | 7 923 | 8 376 | 11 930 | 9 288 | 2 642 | 13 463 | 10 388 | 3 075 |

Source : DARES

(1) Ancienne ZFU : ZFU créées le 1^{er} janvier 1997

(2) Nouvelles ZFU : ZFU créées le 1^{er} janvier 2004

* Le total ne correspond pas à la somme des anciennes et nouvelles ZFU en raison des ZFU à cheval sur deux communes pour lesquelles il n'est pas possible de faire cette distinction.

Quatre régions, l'Ile-de-France, le Nord-Pas-de-Calais, Provence-Alpes-Côte d'Azur et l'Aquitaine, qui représentent 52 % de la population active totale en ZFU, concentrent 64 % des embauches.

Les données de suivi administratif de la mesure révèlent un certain dynamisme de l'activité et de l'emploi dans les ZFU. La grande majorité (80 %) des établissements nouvellement implantés sont des établissements nouvellement créés, qui représentent le tiers des embauches totales. 59 % des établissements ont effectué plus d'une embauche ouvrant droit à exonération.

Les personnes recrutées présentent, en moyenne, des caractéristiques économiques et sociales sensiblement différentes de l'ensemble des salariés français. Les salariés embauchés le sont majoritairement dans les services aux entreprises (30 %) et la construction (26 %). Ils sont à 46 % ouvriers et 32 % employés. 40 % sont des demandeurs d'emplois, 90 % sont embauchés sur des CDI et 18 % à temps partiel. Ce sont très majoritairement des hommes (71 %).

Les résidents des ZFU représentent 28 % des salariés recrutés dans les établissements implantés avant le 1^{er} janvier 2002.

III. L'ÉVALUATION DES DISPOSITIFS ZFU ET ZRU

A. LE DISPOSITIF D'ÉVALUATION

La loi du 14 novembre 1996 prévoyait l'institution dans chaque zone franche d'un « Comité d'orientation et de surveillance » (COS) chargé d'évaluer les conditions de mise en œuvre des mesures prévues au regard des objectifs définis par la loi (article 3). Le gouvernement devait, par ailleurs, déposer chaque année sur le bureau des assemblées un rapport sur

l'application de la loi, portant notamment sur la création d'emplois dans les zones franches urbaines.

Ne prévoyant pas de modalités spécifiques d'évaluation, cette obligation assez formelle n'a pas été totalement respectée ⁽¹⁾.

La loi relative à la solidarité et au renouvellement urbain (SRU) du 13 décembre 2000 a prévu un dispositif spécifique pour suivre la création d'emplois dans ces zones. En 2002 a ainsi été constitué un Comité national d'évaluation de la politique de la ville. Installé par le ministre, il ne s'est plus ensuite jamais réuni.

Le 1^{er} août 2003, a été créé l'observatoire national des ZUS (ONZUS). Il est chargé de suivre la politique de la ville et, notamment, d'observer les évolutions des écarts entre les ZUS et leur agglomération d'appartenance. Tous les ans, désormais, l'observatoire rend, comme il lui en est fait obligation, un rapport au Ministre chargé de la politique de la ville ; il sert de base au rapport que le gouvernement doit remettre à l'Assemblée nationale ⁽²⁾.

Ces rapports régulièrement publiés depuis 2003 fournissent des informations de suivi des dispositifs utiles sur les ZUS, les ZRU et les ZFU. Ils contiennent, notamment, des comparaisons intéressantes, tirées d'enquêtes spécifiques, des évolutions économiques des ZUS, ZRU et ZFU avec des zones de référence (notamment les unités urbaines ayant des ZUS ou des ZFU). Cependant, ces informations ne portent pas sur l'emploi.

Dans son rapport public particulier 2002 sur la politique de la ville, traitant de l'évaluation des politiques de la ville dans le cas des ZFU et ZRU, la Cour notait que « en l'absence de dispositif d'évaluation spécifique, il n'est pas possible de disposer d'informations sûres et homogènes permettant d'apprécier les résultats de cette politique au regard des objectifs initiaux » et que l'évaluation se heurtait à « l'insuffisante connaissance des territoires de la politique de la ville, notamment dans les domaines économiques ».

En dépit des efforts fournis, cette conclusion reste valable et elle le restera tant qu'il ne sera pas possible de repérer par un code spécifique dans les fichiers administratifs les entreprises et les établissements installés dans les zones définies par la politique de la ville.

(1) Le rapport d'évaluation de l'IGAS de 1998 regrettait déjà que le rapport du gouvernement relatif à l'année 1997 n'ait pas été remis. Un rapport était remis en 1999, sur la base des travaux des missions d'évaluation de l'IGAS et de l'IGF/IGA. Les rapports au parlement (appelés « bilan des zones franches urbaines ») sur les bilans des zones franches urbaines ont été remis ensuite en 2001 et 2002.

(2) Au sein de la DIV a été créée une mission « observation et évaluation » qui devait assurer le secrétariat du comité. Au moment de la création de l'ONZUS, la mission est devenue un département « observation et évaluation ».

Les informations sur les zones franches

Les zones franches sont encore aujourd'hui très mal connues : l'appareil statistique ne s'est pas encore suffisamment adapté au suivi de réalités infracommunales.

Notamment, seuls les fichiers URSSAF repèrent par un code spécifique les entreprises ayant demandé à bénéficier des exonérations correspondantes. Dès lors, il n'est possible d'identifier dans le fichier SIRENE de l'INSEE les entreprises bénéficiaires des allègements ZFU que par un appariement de ces deux fichiers par le numéro d'identification des entreprises ⁽¹⁾.

Depuis l'évaluation de l'IGAS des améliorations ont été apportées aux données disponibles. L'INSEE a développé une activité de géolocalisation par ZUS et ZFU de statistiques issues de fichiers administratifs dans les domaines de l'emploi (DADS, ANPE), des revenus (déclarations fiscales) et des entreprises (SIRENE). Notamment, les données sur les entreprises SIRENE sont géolocalisées (les entreprises sont localisées au niveau de l'îlot, elles le seront progressivement au niveau de l'adresse) toutefois, les entreprises bénéficiaires des allègements ZFU ou localisées dans une ZFU ne sont pas immédiatement identifiables par un code spécial dans le fichier. Il est maintenant possible de connaître les différentes formes de création d'entreprises (par transferts d'actifs, par reprise de l'existant, par création *ex nihilo*) mais les disparitions restent mal connues.

Il existe donc un nombre réduit d'évaluations des effets sur l'emploi des exonérations de charges dans les ZFU.

Très tôt, pourtant, en juillet 1998, une évaluation sur les ZFU et ZRU a été demandée par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, le ministre de l'intérieur et le ministre délégué à la ville aux inspections générales des affaires sociales, des finances et de l'administration générale, notamment au regard des résultats obtenus en termes d'activité économique et d'emploi. Ces travaux, en dépit de leur ancienneté, restent les seules évaluations systématiques aujourd'hui existantes. Ils ont donné lieu à deux rapports séparés dont les conclusions sont largement convergentes bien que les méthodes mises en œuvre et les constats diffèrent quelque peu.

Ces résultats devraient être complétés prochainement par ceux d'une évaluation utilisant les méthodes économétriques d'évaluation usuelles menée par une équipe de chercheurs de l'Insee.

(1) Le repérage par îlotage de la localisation en ZFU des entreprises dans SIRENE était en cours.

B. L'ÉVALUATION DE LA PREMIÈRE GÉNÉRATION DE ZFU

Du bilan établi dès les premières années qui ont suivi la mise en place des ZFU et ZRU il ressortait des conclusions très réservées sur l'efficacité du dispositif.

Concernant la création d'établissements, la mission IGAS, qui a comparé systématiquement les évolutions économiques en ZFU et ZRU aux mêmes évolutions dans les communes ayant des ZFU et des ZRU considérées comme des zones de référence, observe que :

– sur les 25 885 établissements bénéficiant des exonérations en ZRU en 1997 seulement 1 785 correspondent à des créations, le coût budgétaire du dispositif correspond donc pour l'essentiel à des aides octroyées à des établissements déjà existants ;

– l'augmentation du taux de création d'établissements ⁽¹⁾ du secteur marchand est en 1997 plus élevée dans les ZFU que dans l'ensemble des communes d'accueil des ZFU (alors qu'il reste stable dans les communes d'accueil, il s'élève de 19 % à 27 % de 1996 à 1997 dans les ZFU). Toutefois, ce dynamisme provient surtout des établissements sans employé et, par ailleurs, les sites en ZFU se caractérisant déjà antérieurement par un dynamisme économique plus soutenu que leur environnement, notamment leur commune d'appartenance, le dispositif a surtout eu un effet d'accélérateur.

Pour l'emploi, le diagnostic est aussi très critique :

– la création d'emplois des entreprises bénéficiaires des dispositifs en ZRU est très faible ;

– le dispositif ZFU ne stimule pas significativement les implantations d'emplois dans les zones considérées ; elles croissent très fortement (29 % en 1997) mais dans le prolongement du passé (26,7 % entre 1995 et 1996) et ce redressement est comparable à celui des communes d'accueil (une très légère progression après une diminution) et de la France entière.

Ces évolutions confirment le très important biais de sélection des zones franches et l'absence d'automaticité entre implantation d'activités et situation de l'emploi (à cause des fermetures, des transferts et des entreprises sans salarié).

Le bilan établi simultanément par l'IGF/IGA sur la base de données locales brutes (non comparées à celles de zones de références), d'observations

(1) Nombre d'établissements créés/ nombre d'établissements existants.

sur le terrain et d'entretiens avec les responsables du dispositif et des bénéficiaires, recoupe largement celui de l'IGAS.

Le rapport considère que les avantages financiers consentis ne suffisent pas à attirer les entreprises pour que l'activité se développe ; il faut qu'il existe un projet de quartier ou un projet urbain : « en fait là où il existe une politique de la ville, la zone franche contribue à en renforcer les effets bénéfiques. Là où elle demeure lettre morte, le dispositif en suscite rarement une, et constitue une nouvelle occasion manquée. » Le foncier doit être disponible, la sécurité doit être assurée et les conditions d'accueil des entreprises doivent être bonnes.

Ces premières enquêtes portant sur un dispositif créé depuis peu de temps manquaient, toutefois, du recul nécessaire et n'ont pas été complétées ultérieurement par des évaluations du dispositif après sa phase de démarrage.

C. LES TRAVAUX RÉCENTS SUR LA PREMIÈRE ET LA SECONDE GÉNÉRATION DE ZFU

Il n'existe pas de données récentes comparant systématiquement les performances économiques en termes d'activités et d'emplois des ZFU de première et de deuxième génération à des zones économiquement comparables non ZFU pouvant servir de référence.

Les seules données susceptibles de fonder une première évaluation sont celles qui sont rassemblées dans les rapports ONZUS, notamment celui de 2006. Elles fournissent des informations sur la démographie des établissements et sur l'évolution du chômage mais pas sur l'emploi.

Les données sur la démographie des établissements livrent des informations quelque peu contradictoires sur le dynamisme des ZFU. La référence utilisée dans le rapport ONZUS est celle des unités urbaines dans lesquelles sont installées les ZFU. Cette référence présente de grandes similitudes avec celle utilisée par les premières évaluations mentionnées ci-dessus ⁽¹⁾.

L'évolution du nombre d'établissements installés dans les ZFU comparée à celle de leur unité urbaine, pour les deux premières générations de ZFU, traduit un certain dynamisme des ZFU en 2004 et 2005, mais après un fort repli en 2003 dû à l'incertitude sur l'avenir du dispositif pendant toute l'année 2002, de telle sorte que, sur la période entière, il n'est pas possible de conclure à un rattrapage des ZFU, selon ce critère, par rapport à leur unité urbaine d'appartenance.

(1) Bilan IGAS.

En revanche, l'évolution du taux d'installation des entreprises dans les ZFU comparée au même taux dans leur unité urbaine fait apparaître un développement du tissu économique dans les ZFU et, l'écart s'accroissant, un développement plus soutenu que celui de leur unité urbaine.

TABLEAU N° 13 : TAUX DE CROISSANCE COMPARÉS DU NOMBRE D'ÉTABLISSEMENTS DANS LES ZFU ET DANS LEUR UNITÉ URBAINE

| | Nombre d'établissements | | | Taux d'installations des entreprises (en %) | | | |
|------------------------------------|-------------------------|------|------|---|------|------|------|
| | 2003 | 2004 | 2005 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 |
| ZFU 1 ^{ère} génération | -3,7 | 5,9 | 2,8 | 14 | 20 | 21 | 22 |
| Unité urbaine des ZFU | 5,5 | 2,1 | 1,7 | 16 | 16 | 17 | 17 |
| Écart | -9,2 | +3,8 | 1,1 | -2 | +4 | +4 | +5 |
| ZFU de 2 ^{ème} génération | | | 9,2 | | | 25 | 27 |
| Unité urbaine | | | 1,7 | | | 17 | 16 |
| Écart | | | 7,5 | | | +8 | +9 |

Source : Cour à partir du rapport ONZUS

Le taux d'installation rapporte le nombre d'installations enregistré en un an au stock d'établissements présents en début d'année.

Installations : créations pures, réactivations, reprises, transferts.

Il n'est pas certain, cependant, que les unités urbaines des ZFU soient les bonnes zones de référence, car leurs structures économiques sont, par construction des zones, différentes de celles des ZFU et, en outre, il est possible que leur évolution économique soit négativement (effet de transferts, ou « siphonage ») ou positivement (effet d'entraînement) affectée par celle des ZFU qu'elles contiennent.

En ce qui concerne l'évolution du marché du travail de ces zones comparée à celle de leurs agglomérations, les données (tirées de l'enquête emploi de l'Insee) pour les trois dernières années (2003-2005) fournies par le rapport ONZUS concernent, pour l'essentiel, les ZUS.

Elles ne font pas apparaître de réduction récente marquée et constante de l'écart entre les ZUS et l'ensemble des agglomérations comportant une ZUS (toujours prises comme références pour cette analyse) même si, sauf en 2005, les ZUS ont des résultats légèrement meilleurs que leur agglomération et la France entière. Cette évolution laisse craindre, en tous cas, que l'objectif de réduction d'un tiers du nombre de chômeurs dans les ZUS entre 2004 et

2008 retenu par la dernière loi d'orientation et de programmation soit difficile à atteindre ⁽¹⁾.

TABLEAU N° 14 : ÉVOLUTION DU NOMBRE DE DEMANDEURS D'EMPLOI DANS LES ZUS, DANS LES AGGLOMÉRATIONS COMPORTANT UNE ZUS ET EN FRANCE MÉTROPOLITAINE (EN % ET EN GLISSEMENT DÉCEMBRE/DÉCEMBRE)

| | ZUS | Agglomération comportant une ZUS | France métropolitaine |
|------------------------|------|----------------------------------|-----------------------|
| 2003/2002 (estimation) | 2,8 | 5,8 | 5,9 |
| 2004/2003 | -0,6 | 0,0 | -0,1 |
| 2005/2004 (provisoire) | -5,8 | -6,9 | -5,2 |

Source : rapport ONZUS

En outre, les travaux économétriques comparant toutes choses égales par ailleurs (à caractéristiques socio-démographiques des individus données) les probabilités individuelles de chômage montrent qu'appartenir à une ZUS augmente en 2005 la probabilité d'être en chômage de 8,3 % pour les hommes et de 5,4 % pour les femmes par rapport aux zones non ZUS des unités urbaines ayant une ZUS et que cet « effet propre » de l'appartenance à une ZUS croît très nettement pour les hommes depuis 2003 et retrouve en 2005 son niveau de 2003 pour les femmes.

Plus généralement, l'ONZUS estime que, sur la période 2003-2005, la plupart des indicateurs n'attestent pas une réduction des inégalités entre les ZUS et leurs villes d'appartenance : « Dans plusieurs des domaines comme ceux de l'accès à l'emploi, de la réussite scolaire, de la concentration spatiale des situations de pauvreté ou de l'insécurité ressentie par les habitants, le processus de décrochage entamé depuis des années n'est pas enravé. »

Au total, ces observations confirment les premiers constats peu favorables aux exonérations ZFU faits par les missions d'inspection IGAS et IGF/IGA dans les toutes premières années de mise en place de ces zones.

Mais elles ne sauraient être concluantes dans la mesure où (sauf le travail économétrique précédemment évoqué sur la probabilité d'être en chômage) elles ne corrigent pas les évolutions observées des hétérogénéités des entreprises et des populations appartenant aux ZFU (ou ZUS) par rapport aux entreprises et populations prises comme références (unités urbaines ou France métropolitaine). L'évaluation en cours menée dans le cadre de l'Insee s'y emploie.

(1) Rappelons que la loi d'orientation et de programmation pour la ville du 1^{er} août 2003 a fixé un objectif de réduction d'un tiers du nombre de chômeurs dans les ZUS entre 2004 et 2008.

D. L'ÉVALUATION EN COURS DE L'INSEE SUR LA SECONDE GÉNÉRATION DE ZFU

Contrairement aux travaux précédemment évoqués relatifs à l'impact des dispositifs ZFU sur la création d'emplois dans les ZFU, cette étude mobilise les méthodes d'appariement (« matching ») pour contrôler les biais de sélection, c'est-à-dire le fait que les zones transformées en ZFU sont a priori plus défavorisées que celles qui ne le sont pas.

Deux types de comparaisons sont principalement utilisés :

1) La comparaison des ZRU transformées en ZFU en 2004 par rapport aux ZRU qui le sont restées.

2) La comparaison des ZFU de deuxième génération et de leur voisinage.

La première comparaison permet théoriquement de mesurer l'effet propre moyen du dispositif. L'utilisation conjointe des deux comparaisons permet de prendre en compte les effets du dispositif de la ZFU sur son voisinage (« siphonage » d'emplois ou au contraire « effet d'entraînement » économique).

La Cour souhaite connaître les résultats de cette importante évaluation dès que les travaux de validation habituels seront considérés comme achevés.

IV.- LE CONTRÔLE DES CONDITIONS D'ÉLIGIBILITÉ

Dès 1998, les bilans des inspections IGAS et IGF/IGA soulignaient que le dispositif représentait, pour les services concernés, une source multiple de difficultés techniques et, pour les administrés, une source d'incompréhension, en raison des incertitudes relatives aux périmètres des zonages et aux conditions d'éligibilité (notamment les conditions de localisation de l'activité dans la zone, d'absence de transfert d'emplois préalablement exonérés et de la clause de résidence). De nombreux redressements ont été demandés par les URSSAF dès les premières années de la mise en place de la mesure sur la base juridique principale de la localisation des activités. Elles ont suscité une forte irritation des bénéficiaires de bonne foi. Ainsi le rapport IGAS de 1998 observe-t-il que *« les pourcentages très élevés des redressements... rapportés au nombre de contrôles notifiés par les URSSAF attestent de la fréquence des écarts constatés, qu'ils soient volontaires ou suscités par l'inextricable complexité des règles en vigueur. »*

La Cour a constaté que les difficultés relevées par les missions IGAS et IGF/IGA persistaient.

L'exonération repose sur les déclarations de rémunérations adressées par l'employeur dans le BRC (bordereau récapitulatif de cotisations) à l'URSSAF. Ces déclarations font l'objet de trois types de contrôles visant à s'assurer seulement :

- au moment du premier envoi, que sont respectées les conditions relatives au seuil de 50 salariés et à la localisation en ZFU ;
- que l'employeur est à jour de ses cotisations ;
- que les déclarations de main-d'œuvre sont fournies.

Par ailleurs, l'employeur souhaitant bénéficier d'une exonération ZFU doit transmettre une déclaration spécifique d'embauche (différente de la déclaration unique d'embauche, la DUE) comportant l'adresse de la personne recrutée. Cette déclaration ne permet pas de vérifier directement la domiciliation de cette personne recrutée dans une ZUS (auparavant, pour les premières générations de ZFU, dans une ZFU) afin de contrôler la clause de résidence.

Les premières générations de ZFU avaient donné lieu à des plans de contrôle spécifiques ciblés sur les secteurs à risque (ceux pour lesquels la main-d'œuvre peut être très facilement employée hors de la zone franche, comme le transport, le bâtiment, la sécurité et le gardiennage, et donc ne pas respecter la condition de localisation de l'emploi en ZFU). De nombreux redressements ont été appliqués par les URSSAF. Pour une grande part ces redressements avaient pour cause une mauvaise interprétation des textes par les employeurs.

Les URSSAF, avec les services fiscaux et les municipalités, ont engagé des campagnes d'explication systématiques. Le système RESCRIT qui permet à un employeur d'interroger l'URSSAF préalablement à ses déclarations et qui contient la description de toutes les exonérations géographiques, a été créé, notamment, pour limiter les erreurs d'interprétation par les employeurs des exonérations ZFU et ZRU. Les Commissions de recours amiables ont été très sollicitées.

Depuis la deuxième génération de ZFU les exonérations de charges ZFU ne font plus l'objet de plan de contrôle spécifique. Les contrôles ZFU se font dans le cadre des contrôles normaux. Ils sont très difficiles à mener et très longs. Pour vérifier la clause de résidence, notamment, le contrôleur est obligé d'interroger un site Internet spécialisé dans la géolocalisation, seule source d'information disponible pour déterminer si l'adresse du salarié correspond bien à une résidence sur le territoire d'une ZUS. Les redressements sont de plus en plus rares.

Le contrôle est d'autant plus difficile à réaliser que les entreprises peuvent choisir des régimes d'exonération différents selon les salariés et des régimes d'avantages fiscaux différents des régimes d'avantages sociaux.

PARTIE IV : LES ZONES DE REVITALISATION RURALE

Les zones de revitalisation rurale bénéficient de deux types d'exonération : l'une, centrée sur la création d'emplois, créée en 1997 pour les entreprises du secteur privé, et l'autre, plus récente, instaurée par la loi du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux, visant les organismes d'intérêt général et associations installés en ZRR.

La première exonération avait entraîné une dépense de 85 M€ en 2006 (38 M€ en 2005). La seconde, très généreuse, a coûté 87 M€ en 2006 (pour 114 établissements et 3 026 salariés exonérés prévus) et devrait coûter 230 M€ en 2007.

L'exonération au bénéfice des organismes d'intérêt général et associations

Elle prend la forme d'une franchise de cotisations patronales de sécurité sociale, de cotisations FNAL et de versement transport dans la limite de 1,5 SMIC sans plafond de rémunération. Les salariés doivent être employés en ZRR. Les employeurs concernés sont les associations d'utilité publique, les fondations, les œuvres ou organismes d'intérêt général, les établissements d'enseignement supérieur ou artistique à but non lucratif et agréés⁽¹⁾. L'exonération est sans limitation de durée mais doit être reversée en cas de cessation volontaire d'activité ou de délocalisation dans les cinq années suivant la perception des aides. La mesure est compensée.

La suite de cette partie ne porte que sur la première exonération, la seule pour laquelle on dispose de quelque recul.

I. LES EXONÉRATIONS ZRR POUR LES ENTREPRISES DU SECTEUR PRIVÉ

Les ZRR ont été créées en 1995⁽²⁾ par la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire⁽³⁾. Ne peuvent être éligibles que les arrondissements et les cantons dont la densité de population n'excède pas, respectivement, 33 et 31 habitants au km carré et qui satisfont à l'un des trois critères socio-démographiques suivants : déclin de la population, déclin

(1) Précisément : les organismes habilités à recevoir des dons et versements ouvrant droit à réduction d'impôt visés au I de l'article 20 du code général des impôts.

(2) Les ZRR prennent la suite des territoires ruraux de développement prioritaire (TRDP) instaurés par le décret du 26 décembre 1994 ; ces derniers ont succédé aux zones prioritaires définies pour les contrats de plan 1984-1988, eux-mêmes redéfinies en 1988 pour la période 1989-1993 dans le cadre des programmes d'aménagement concerté des territoires (PACT). Ce zonage est lié à celui des zones éligibles aux politiques de développement rural de l'Union européenne et aux politiques de redéploiement industriel.

(3) Loi n° 95-115 du 4 février 1995.

de la population active, forte proportion d'emplois agricoles ⁽¹⁾. 555 ZRR ont ainsi été créées (dont 554 zones en France métropolitaine). La mesure est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1997.

Après la loi de 2005, qui a maintenu les mêmes critères, mais recentré le zonage sur l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre ⁽²⁾, une nouvelle délimitation a été définie ⁽³⁾.

L'exonération consiste en une franchise de cotisations patronales de sécurité sociale dans la limite de 1,5 SMIC sans plafond de rémunération pendant une durée de douze mois des salariés embauchés à condition que ces embauches accroissent l'effectif de l'entreprise, tous établissements confondus, jusqu'à, au plus, cinquante salariés, et à condition qu'il n'y ait pas eu de licenciement dans les douze mois précédant l'embauche. Les secteurs qui peuvent bénéficier de ces exonérations sont l'industrie, le conseil, et la recherche et développement.

TABLEAU N° 15 : EFFECTIFS EN ZRR EN FRANCE MÉTROPOLITAINE

| | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 |
|--|--------|--------|--------|-------|-------|-------|-------|
| Nombre d'établissements ayant embauché au moins un salarié ouvrant droit à exonération | | | | | 4 566 | 5 421 | 5 647 |
| Nombre de salariés ouvrant droit à l'exonération (estimation) | 11 946 | 13 363 | 10 130 | 7 232 | 6 840 | 7 580 | 7 865 |
| Nombre de salariés ouvrant droit à l'exonération embauchés pendant l'année | 12 734 | 14 246 | 10 824 | 7 728 | 7 296 | 8 223 | 8 865 |

Source : DARES

Lecture : en 2004 8 233 embauches ont été réalisées dans 7869 établissements implantés dans une ZRR de France métropolitaine.

Les entreprises qui peuvent bénéficier des exonérations sont aussi exemptées de taxe professionnelle pour 5 ans ⁽⁴⁾.

(1) Décret n° 96-119 du 14 février 1996 fixant les conditions qu'un territoire devait remplir pour être classé ZRR.

(2) Au terme d'une période transitoire d'une année, les communes doivent donc désormais appartenir à un E.P.C.I. à fiscalité propre pour être incluses en ZRR et non plus en TRDP. Toutefois, elles restent incluses dans les zones éligibles aux fonds structurels du règlement C.E.E. n°1260/99 du 21/06/1999 portant disposition générale des fonds structurels. Ces zones sont constituées par les zones rurales qui connaissent des problèmes structurels dont il convient de soutenir la reconversion économique et sociale (zones de l'objectif 2).

(3) Décret n° 2005-1435 du 21 novembre 2005.

(4) Cette exemption est compensée par l'Etat pour des créations ou extensions d'activité.

De sa création à 2005, le dispositif a été peu utilisé. Depuis 1999 le nombre le plus élevé de salariés ouvrant droit à cette exonération est de 14 246. Par ailleurs, le nombre de bénéficiaires est en très fort déclin, malgré une légère reprise en 2004 (qui s'est renforcée en 2006 d'après les données financières).

II. LES ÉVALUATIONS

Ce dispositif a été peu évalué. Le Conseil national de l'évaluation (CNE) a publié un rapport d'évaluation sur les politiques de développement rural sur la période 1989-1998 ⁽¹⁾. Il traite marginalement des ZRR.

La seule évaluation disponible est une évaluation économétrique en cours réalisée dans le cadre de l'École économique de Paris (EEP) par un chercheur du CREST (centre de recherche en économie et statistique) ⁽²⁾. Cette étude, certes encore provisoire, conduit à la conclusion que la politique n'a eu qu'un effet très faible, voire aucun effet, sur l'emploi et le développement économique des ZRR. Ce résultat recoupe l'observation faite ci-dessus d'une faible diffusion de la mesure.

(1) *Rapport de l'instance d'évaluation des politiques de développement rural présidée par M. Daniel Perrin, Rapport du Conseil national de l'évaluation, la documentation française, Juin 2003.*

(2) *Luc Behaghel « Evaluation ex post d'impact application aux politiques de développement rural » présentation au séminaire sur l'évaluation des politiques publiques, 19 juin 2007.*

PARTIE V : LES EXONÉRATIONS DANS LE CHAMP DES SERVICES A LA PERSONNE

Ce chapitre rappelle les principales étapes et modalités du développement des exonérations de charges visant à favoriser les services à la personne d'abord limitées aux personnes dites « fragiles » puis étendues en 2005 aux personnes non fragiles. Il expose les difficultés, notamment statistiques, que rencontrent les évaluations des dispositifs et présente les informations aujourd'hui disponibles sur le développement de l'emploi dans ce secteur.

I. LE CHAMP DES SERVICES À LA PERSONNE

La notion de « service à la personne », qui ne constitue pas une catégorie de la statistique publique, a suscité beaucoup de débats et de nombreuses typologies et nomenclatures ont été élaborées. Cette difficulté traduit une grande hétérogénéité du domaine en matière de métiers, de clientèles, de dynamique économique, de financement, de politique publique.

La première référence utilisée dans le domaine législatif est celle des emplois familiaux⁽¹⁾. Leur définition n'inclut pas les services du champ sanitaire qui s'exercent à domicile, qui relèvent de l'assurance maladie, (salariés exerçant des soins infirmiers à domicile, SSIAD) et les personnes exerçant pour partie leur profession à domicile dans le cadre d'une activité libérale (infirmiers libéraux). Elle exclut aussi d'importants métiers très semblables aux emplois familiaux mais qui s'exercent en dehors du domicile de l'employeur, « les emplois de domicile », comme, en particulier, les assistantes maternelles qui gardent les enfants à leur domicile⁽²⁾. C'est cette définition qui fondait les premières lois de soutien à ces services, notamment celle créant le chèque emploi service (CES) et les titres emplois services (TES).

Sans en donner une définition générale précise, la loi du 26 juillet 2005⁽³⁾ consacre, la notion de service à la personne et étend de fait ainsi doublement la notion d'emplois familiaux.

(1) *La convention collective nationale des salariés du particulier employeur définit les « emplois familiaux » comme une profession qui s'exerce « au domicile privé du particulier employeur ». Ces emplois correspondent à ceux qui sont occupés par le personnel de maison.*

(2) *Cette exclusion s'explique par la volonté de maintenir une séparation entre les emplois familiaux et les activités similaires qui sont exercées dans des conditions de marché (notamment artisanat) qui ne nécessitent pas d'aide particulière de l'Etat. Sont aussi exclues les activités relevant d'actes médicaux, pour des raisons de politique sanitaire et de protection de certaines catégories de personnes (dépendants, jeunes, handicapés).*

(3) *Loi du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale.*

D'une part, elle l'élargit aux activités réalisées en dehors du domicile, à condition que la prestation fasse partie d'un ensemble d'activités effectuées à domicile ⁽¹⁾.

D'autre part, elle inclut dans le champ des activités pouvant bénéficier du chèque emploi service universel (CESU) utilisé par les employeurs particuliers les services de garde d'enfants à l'extérieur du domicile (par les assistantes maternelles agréées ou une structure type crèche, halte garderie, jardin d'enfant) ainsi que les conciergeries d'entreprises.

II. LES EXONÉRATIONS ET LE DISPOSITIF DE SOUTIEN DES SERVICES À LA PERSONNE

Cinq dispositifs d'exonération visent aujourd'hui à encourager le développement des services à la personne :

– exonération en faveur de l'aide à domicile employée par un particulier fragile ; elle est ancienne, elle a été créée par la loi n° 48-1522 du 29 septembre 1948, mais elle a été considérablement amplifiée en 1997 par suite de l'extension de son champ ;

– exonération en faveur de l'aide à domicile employée par une association ou une entreprise auprès d'une personne fragile ; elle est entrée en vigueur en 1999 ;

– exonération en faveur de l'aide à domicile employée par une association ou une entreprise auprès d'une personne non fragile ; elle a été instituée très récemment par la loi n° 2005-841 du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale et elle est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2006 ;

– l'abattement de 15 points en faveur des particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle ; elle a aussi été créée par la loi précédente ;

– l'exclusion de l'assiette des cotisations et contributions sociales de l'aide versée par le comité d'entreprise ou l'entreprise, dans la limite de 1 830 € par an et par salarié bénéficiaire, en vue financer des activités de services à la personne, de garde d'enfants, ou d'assistance aux personnes dépendantes.

(1) Décret n° 2005-1698 du 29 décembre 2005 qui fixe la liste des activités donnant droit à agrément aux organismes du secteur.

TABLEAU N° 16 : LES EXONÉRATIONS DES SERVICES À LA PERSONNE EN 2006 (EN M€)

| | Montant (en M€) | Exonération | Personnes prises en charge ou employeurs | Salarié | Cumul |
|---|--------------------|--|---|---|---|
| Aide à domicile employé par un particulier fragile | 889 | Exonération totale des cotisations patronales sans plafond de rémunération. Pour les personnes ne remplissant que la condition d'âge (au moins 70 ans) la franchise n'est applicable que dans la limite de 65 fois le SMIC horaire par mois. | Personne d'au moins 70 ans Personne dépendante (1) Personne en charge d'un enfant handicapé (2) Personne en charge d'une personne invalide (3) | Tout employé de maison | Non cumulable avec le complément de libre choix du mode de garde de la PAJE versé au titre de la garde à domicile |
| Aide à domicile employé par une association ou une entreprise auprès d'une personne fragile | 513 | Franchise de cotisations patronales de sécurité sociale sans plafond (sur la partie de la rémunération correspondante à l'aide) ; franchise limitée à 65 fois le SMIC horaire lorsque la personne est âgée d'au moins 70 ans non dépendante | Associations et entreprises agréées pour des interventions de garde d'enfant ou d'assistance aux personnes âgées ou handicapées ; centres communaux d'action sociale ; organismes habilités au titre de l'aide sociale ou conventionnés avec un organisme de sécurité sociale | Employé CDI (ou CDD pour remplacement d'un salarié en congé ou en arrêt maladie ou maternité) | Pas de règles spécifiques de non-cumul |
| Aide à domicile employé par une association ou une entreprise auprès d'une personne non fragile | 37 | Franchise de cotisations patronales de sécurité sociale dans la limite du SMIC pour certaines activités de service à la personne (4) | Services à des personnes de moins de 70 ans et non dépendantes Associations intermédiaires ou associations et agréés (5) | Tout employé de maison exerçant les fonctions d'aide à domicile (7) | Non cumulable |
| Abattement de 15 points en faveur des particuliers employeurs cotisant sur l'assiette réelle | 149 | Réduction de 15 points de cotisations sociales (6) | Particuliers | | Non cumulable |

| | | | | | |
|-----------------|----|---|--|--|--|
| CESU préfinancé | 17 | Exclusion de l'assiette des cotisations et contributions sociales de l'aide versée par le comité d'entreprise ou l'entreprise dans la limite de 1 830 € par salarié bénéficiaire en vue de financer des activités de services à la personne | Entreprises et organismes visés à l'article L.431-1 du code du travail à l'exclusion des EPA et des associations | | Pas de règles spécifiques de non-cumul |
|-----------------|----|---|--|--|--|

(1) Conditions de dépendance requises pour l'attribution de l'allocation personnalisée d'autonomie ou personne d'au moins 60 ans ayant l'obligation de recourir à l'assistance d'une tierce personne pour accomplir les actes ordinaires de la vie.

(2) Enfant ouvrant droit au complément de l'allocation d'éducation de l'enfant handicapé.

(3) Personnes titulaires de l'allocation compensatrice pour tierce personne ou d'une majoration pour tierce personne servie au titre de l'assurance invalidité, de la législation des accidents du travail ou d'un régime spécial de sécurité sociale ou de l'article 18 du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre.

(4) Activités mentionnées à l'article D.129-35 du code du travail.

(5) Article L.129-1 du code du travail.

(6) La possibilité de cotiser sur une assiette forfaitaire égale au SMIC par heure rémunérée est maintenue, sans abattement de 15%, sous réserve d'un accord de l'employeur et du salarié.

(7) Ou pour l'entretien des jardins.

Le montant total des exonérations s'élève à 1 605 M€.

La CNAF depuis la création de l'allocation de garde d'enfant à domicile (AGED)⁽¹⁾ en 1987 et depuis le 1^{er} janvier 2004, par la PAJE prend en charge une partie ou la totalité des cotisations sociales versées pour la garde d'enfant sous la forme de versement de prestations finalisées. Peut s'ajouter à cette prise en charge un complément, variable selon le revenu des familles, pour couvrir une partie des autres sommes versées. La déclaration des salaires se fait par un formulaire simplifié proche de celui du CESU.

Ces prises en charges par la CNAF ne sont pas considérées comme des exonérations.

III. LE DISPOSITIF JURIDIQUE

A. LE SECTEUR DES PERSONNES DITES « FRAGILES »,

Le premier dispositif d'exonération de charges incitatif pour les emplois à domicile est celui de la loi du 27 janvier 1987⁽²⁾.

Cette loi instaure pour les personnes de plus de 70 ans ou dépendantes qui sont employeurs directs une exonération totale des cotisations patronales de sécurité sociale sans plafond de rémunération. Elle crée aussi une catégorie

(1) Loi n°86-1307 du 29 décembre 1986 relative à la famille.

(2) Repris dans l'article L.241-10 du Code de la sécurité sociale.

spécifique d'associations, les associations intermédiaires, qui sont exonérées de charges sociales pour les activités de prêt de main-d'œuvre auprès des particuliers pour les petits travaux d'entretien et de jardinage.

Ce dispositif s'inscrit dans une politique plus large visant au maintien à domicile des personnes âgées et des personnes dépendantes ou fragiles qui s'est progressivement affirmée⁽¹⁾ à partir de l'institution de l'aide ménagère (1962) réservée aux personnes privées de ressource suffisantes⁽²⁾.

Ainsi, les exonérations de charges sociales patronales directes aux particuliers employeurs ont été strictement réservées aux populations fragiles jusqu'en 2005. Ces exonérations ont été étendues aux organismes prestataires de services auprès des mêmes populations : en 1993⁽³⁾ les associations de services à la personne ont bénéficié d'un abattement de 30% des cotisations patronales ; en 1999⁽⁴⁾ une exonération totale des cotisations sociales patronales dues au titre des aides à domicile qu'elles emploient a été accordée aux structures prestataires⁽⁵⁾. D'abord limitée aux contrats à durée déterminée, et donc de peu de portée, cette exonération a été étendue aux contrats à durée indéterminée en 2001⁽⁶⁾.

Les dispositifs pour les personnes fragiles n'ont pas été modifiés⁽⁷⁾ substantiellement par la loi relative au développement des services à la personne, le régime d'autorisation pour les structures intervenant auprès des personnes fragiles a été seulement complété par un mécanisme d'agrément sur le modèle du droit commun assorti d'une obligation d'évaluation externe tous les 5 ans valant certification.

(1) « Les personnes âgées dépendantes », rapport public particulier, Cour des comptes, 2005.

(2) Cette politique a concerné les personnes âgées d'au moins 70 ans. les personnes ayant à charge un enfant ouvrant droit au complément de l'allocation d'éducation de l'enfant handicapé. les personnes âgées d'au moins 60 ans ayant l'obligation de recourir à l'assistance d'une tierce personne pour accomplir les actes ordinaires de la vie, les personnes remplissant les conditions de dépendance requises pour l'attribution de l'allocation personnalisée d'autonomie, les personnes titulaires de l'allocation compensatrice pour tierce personne ou d'une majoration pour tierce personne servie au titre de l'assurance invalidité, de la législation des accidents du travail ou d'un régime spécial de sécurité sociale ou de l'article 18 du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre.

(3) Loi du 27 janvier 1993.

(4) Loi de financement de la sécurité sociale.

(5) Associations et entreprises agréées pour des interventions de garde d'enfant ou d'assistance aux personnes âgées ou handicapées, centres communaux d'action sociale, organismes habilités au titre de l'aide sociale ou conventionnés avec un organisme de sécurité sociale.

(6) Article 18 de la loi du 20 juillet 2001 relative à la prise en charge de la perte d'autonomie.

(7) L'attribution de l'exonération pour les employeurs de plus de 70 ans est devenue automatique et non plus soumise à une demande préalable.

B. LA GÉNÉRALISATION DE L'AIDE AUX SERVICES À LA PERSONNE

Les lois de 1991 et 1993 ont jeté les bases d'une politique d'aide aux services à la personne principalement orientée vers le développement de l'emploi et non plus seulement vers l'action sociale, s'appuyant sur la simplification des procédures d'embauche et les exonérations fiscales.

Ce dispositif, dont les grands principes ont été maintenus, a été renforcé par la loi du 26 juillet 2005⁽¹⁾ relative au développement des services à la personne pour les personnes non fragiles.

– Un chèque emploi service universel (CESU) est créé. Il remplace le chèque emploi service (CES) et le titre emploi service (TES) et est accessible à tous. Il permet de rémunérer tous les services à la personne que le salarié soit employé directement ou employé par le biais d'un prestataire ou d'un mandataire. Son champ d'utilisation est élargi à des activités de services à la personne hors domicile, notamment aux assistantes maternelles agréées, à la garde d'un enfant de moins de 6 ans hors du domicile familial ou à l'accueil d'un enfant scolarisé dans les heures précédant ou suivant la classe. Le CESU peut être un instrument de versement des prestations sociales⁽²⁾. Il peut être soit acheté directement par l'employeur soit délivré, sous forme d'un titre spécial de paiement avec une valeur faciale prédéterminée, plafonnée, par les entreprises à leurs salariés⁽³⁾, l'entreprise prenant à sa charge une partie de son coût⁽⁴⁾ (CESU préfinancé).

– La réduction d'impôt de 50 % des dépenses engagées pour l'emploi d'un salarié à domicile est maintenue dans la limite du plafond de 12 000 €⁽⁵⁾ augmenté de 1 500 € par enfant à charge dans la limite d'un plafond total de 15 000. Pour le CESU préfinancé, un crédit d'impôt de 50 % est accordé à la place de la réduction d'impôt.

– Un crédit d'impôt de 25 % de la contribution versée est accordé aux entreprises utilisant le CESU préfinancé, il s'ajoute aux déductions fiscales existantes et est plafonné à 500 000 € par an.

(1) Elle est issue du plan de cohésion sociale du gouvernement présenté lors du conseil des ministres du 30 juin 2004. Elle a été précédée de la signature le 22 novembre 2004 d'une convention nationale pour le développement des services à la personne et de la présentation d'un plan gouvernemental de développement des services à la personne en février 2005.

(2) Ainsi les départements peuvent verser tout ou partie de l'APA ou de la nouvelle prestation compensation du handicap au moyen de titres de CESU.

(3) Ainsi que les conseils généraux, les organismes de protection sociale ou les mutuelles.

(4) La loi de finances pour 2007 a ajouté à cette liste de bénéficiaires les assurés des sociétés d'assurance et les chefs d'entreprise dès lors que le CESU préfinancé peut bénéficier également aux salariés de l'entreprise.

(5) 20 000€ pour les personnes invalides ou ayant à leur charge une personne invalide vivant sous leur toit ou un enfant donnant droit au complément d'allocation spéciale.

– Les conditions de rémunération, les droits sociaux et les conditions de formation des salariés du secteur des emplois de services à la personne sont améliorés ⁽¹⁾.

– Un dispositif d’enseignes nationales est créé. Il permet de regrouper des organismes et des prestataires sous la même enseigne afin de rendre leur offre plus lisible et de les inciter à se placer sous le régime de la certification de qualité (accordée par des organismes indépendants). Et un établissement public, l’Agence des services à la personne (ANSP) est créé afin, notamment, de coordonner l’ensemble des acteurs du secteur (dont 18 ministères) et leur fournir un correspondant unique.

Dans le domaine des allègements de charges le régime antérieur est profondément modifié.

Le régime de cotisations forfaitaires est maintenu.

Le régime de cotisations forfaitaires pour les emplois de services à domicile

Un régime de cotisations forfaitaires a été instauré en 1993 ; il permet aux employeurs de verser les cotisations sur une base horaire forfaitaire, égale au SMIC, différente du salaire horaire effectivement versé. Une exonération de fait est ainsi mise en place pour les employeurs ayant recours à cette option, elle est égale au produit du taux de cotisations sociales par la différence entre le salaire versé et la base forfaitaire égale au nombre d’heures travaillées multiplié par le SMIC (exonération de fait = taux de cotisation*nombre d’heures travaillées*(salaire horaire versé –SMIC)).

Environ trois quarts des particuliers employeurs optaient pour une déclaration de la rémunération de leur salarié selon la base forfaitaire. L’ACOSS a estimé à 9 points de cotisations ces exonérations de fait et à 180 M€ leur montant.

En conséquence, les prestations dont pouvait bénéficier le salarié étaient calculées sur la base de la rémunération forfaitaire. À cet égard, le système lui était désavantageux, notamment pour ce qui concernait les droits accumulés pour la retraite et les indemnités journalières en cas d’arrêt de travail. En contrepartie, ce système incitait sans doute au versement de salaires horaires plus élevés, l’employeur acceptant de rétrocéder une partie de l’avantage tiré des moindres charges de cotisations sociales au salarié en compensation des droits aux prestations que celui-ci perdait.

Mais pour favoriser le régime de cotisation sur la rémunération réelle versée, est créée une exonération de charges patronales de 15 points pour les particuliers employeurs qui cotisent sur la base du salaire réellement versé.

(1) Extension à toutes les branches de l’aide sociale à domicile à but non lucratif des dispositions de l’accord de 2002 revalorisant de 24 % les grilles de rémunération ; incitation à asseoir les charges sociales sur le salaire effectif via la mise en place de l’allègement de 15 % des charges sociales sur la rémunération effective ; institution de filière de formation professionnelle ; plan de validation des acquis professionnels.

Par ailleurs, l'exonération de cotisations patronales de sécurité sociale des rémunérations des salariés employés par les associations ou entreprises agréées est étendue à tous les services (elle était possible pour les aides à domicile des personnes âgées de plus de 70 ans) et son plafond augmenté (exonération jusqu'au SMIC et non plus plafonnée à 494,65 €). Pour les entreprises, le CESU préfinancé ouvre droit à des exonérations de cotisations sociales (y compris les cotisations salariales et la CSG) plafonnées à 1 830 € par salarié et par an.

La comparaison du coût total pour l'employeur du forfait ou de la déclaration au réel, dans l'hypothèse d'un salaire net versé identique, montre que l'allègement de 15 % de cotisation sur la déclaration au réel est préférable au forfait lorsque la rémunération horaire est inférieure à 1,3 SMIC. Au-delà, le forfait reste plus intéressant pour l'employeur.

L'objectif du plan de développement des services à la personne est de créer 500 000 emplois sur les cinq années 2005-2009, soit le double de l'augmentation tendancielle.

IV. LES ÉVALUATIONS DU DISPOSITIF D'AIDE AUX SERVICES À LA PERSONNE

A. LES DIFFICULTÉS SPÉCIFIQUES D'ÉVALUATION DU DISPOSITIF

Comme pour les autres dispositifs d'exonérations ciblées, il n'est pas possible de séparer l'impact des exonérations de l'effet des autres mesures, notamment fiscales, qui les accompagnent. Seule l'évaluation de l'ensemble des dispositifs d'aide est réalisable.

Les évaluations des dispositifs d'aide à l'emploi à domicile sont peu nombreuses. Il faut notamment relever que la loi de cohésion sociale qui prolonge en le renforçant le dispositif antérieur n'a pas été précédée d'une évaluation systématique de ce dernier.

En outre, les seules études disponibles portent sur l'ensemble des emplois à domicile qui rassemble des catégories très dissemblables (notamment, les emplois pour les personnes fragiles, les emplois pour la garde des enfants, les emplois domestiques).

1. Les difficultés statistiques

Seuls les services relatifs à l'entretien à domicile, (essentiellement pour les ménages), aux aides aux personnes âgées ou handicapées (aide à domicile dans le cadre de l'action sociale hors actes de soins) et à la garde des

enfants (au domicile du particulier, en crèches ou chez une assistante maternelle), qui sont aujourd'hui largement développés, donnent lieu à un repérage statistique organisé. Celui-ci souffre, de plus, d'un nombre important de limites.

Les enquêtes et travaux statistiques (enquête emploi, comptabilité nationale) sont fondés sur des nomenclatures et catégories socioprofessionnelles qui ne correspondent pas aux services à la personne, ils livrent donc des informations difficilement utilisables pour l'évaluation des dispositifs d'aides à ces emplois.

En matière d'activité, l'agrégat le plus proche des services à la personne de la nomenclature d'activité correspond à la somme de trois secteurs : « les activités des ménages employeurs de services domestiques », les « aides à domicile » proposées dans le cadre de l'aide sociale et les « crèches et garderies d'enfants ». Les différences sont toutefois nombreuses.

Une nomenclature de produits adaptée à l'économie des services devrait distinguer le lieu où la prestation est exercée (domicile ou autre lieu) et distinguer les services qu'un employeur à domicile peut acheter (aujourd'hui regroupés dans la catégorie « ménage employeur de personnel domestique »).

En ce qui concerne les professions et les catégories socio professionnelles, la nomenclature (depuis 2003) ne distingue que trois types de salariés des services à la personne : 1) les assistantes maternelles, gardiennes d'enfants, famille d'accueil 2) les aides à domicile, les aides ménagères, les travailleuses familiales 3) les employés de maison et personnels de ménage chez les particuliers. Un repérage plus précis supposerait de prendre en compte d'autres professions (professeur, aides informatiques, coiffeur *etc.*).

Il n'est donc pas possible de suivre précisément les services à domicile avec les enquêtes statistiques habituelles relatives aux activités. Ce sont les sources administratives qui fournissent l'essentiel des informations aujourd'hui disponibles.

L'exploitation des déclarations aux organismes sociaux (URSSAF) livre des informations de qualité variable selon la nature de l'information recherchée (nombre d'heures, type d'activité..) et le type d'employeur (particulier, organisme agréé..). Les heures travaillées et les rémunérations sont bien suivies. Le nombre de particuliers employeurs n'est connu que partiellement et imparfaitement. Restent pratiquement inconnues les caractéristiques des employeurs, des salariés et des activités assurées dans le cadre des emplois à domicile lorsque l'employeur est un particulier. Il existe

donc peu de données sur les services à la personne. Un projet d'amélioration du système statistique a été mis en place en 2006 ⁽¹⁾.

La création de l'ANSP qui a dans ses missions la charge de renforcer la connaissance du secteur, notamment en promouvant les études et enquêtes et qui s'est doté à cet effet d'un comité scientifique devrait aussi constituer un facteur de progrès. Elle doit mettre en place un observatoire statistique ⁽²⁾. Des données resteront de toute façon difficiles à collecter (travail clandestin, autoproduction, multi activité et multi producteurs).

2. La diversité des objectifs de la politique d'aide aux services à la personne

Les objectifs relèvent de trois logiques économiques et sociales principales.

1) Un objectif emploi : Les dispositifs d'aide à l'emploi des services à la personne visent à développer l'emploi dans ce secteur qui présente à cet égard de nombreux atouts.

Un gisement d'emplois

Les facteurs de croissance structurelle de la demande sont nombreux : l'allongement de la durée de vie ; le travail des femmes qui entraîne un besoin accru de garde d'enfant et d'externalisation des travaux domestiques ainsi qu'une externalisation plus importante de la prise en charge des personnes âgées ; la croissance des ménages monoparentaux ; le dynamisme de la natalité ; le relâchement des solidarités rapprochées traditionnelles et l'augmentation du revenu des Français ⁽³⁾. Ils sont prépondérants sur les facteurs qui tendent à limiter la demande, notamment la réduction du temps de travail, l'amélioration des articles destinés aux travaux ménagers, le dynamisme des entreprises de commercialisation des articles de bricolage et le développement des livraisons à domicile.

Du côté de l'offre, les emplois de services à la personne présentent aussi beaucoup d'avantages macroéconomiques. L'activité a un fort contenu en emplois et les emplois créés sont peu qualifiés. Le contenu en importation de la production est très faible et les emplois ne sont pas par définition délocalisables. L'emploi étant fractionnable permet une grande flexibilité des horaires. Toutefois, au plan microéconomique, et pour les mêmes raisons, ces emplois sont peu attractifs pour une large fraction de la main-d'œuvre disponible qui les assimile à des « petits boulots ».

Cet objectif de création d'emplois est aussi justifié par les comparaisons internationales qui montrent que l'économie française crée beaucoup moins que

(1) DARES, *le suivi du secteur des services à la personne : limites actuelles et voies d'amélioration, synthèse du groupe de travail sur les services à la personne animé par la DARES, 21 août 2006.*

(2) Décret du 14 octobre 2005.

(3) Les travaux économétriques estiment que l'élasticité au revenu de la demande de service d'une femme de ménage est une des plus élevées (3 d'après A Flipo (1998)).

d'autres économies de niveau de développement comparable des emplois de services et, en particulier des emplois de services à la personne⁽¹⁾. Dans un rapport de 2004 sur les services⁽²⁾ le Conseil d'analyse économique (CAE) rappelle que la valeur des services domestiques autoconsommés représente l'équivalent de 50 à 60 % du PIB en France, et qu'il suffirait que chaque ménage consomme 3 heures de ces services par semaine pour créer environ 2 millions de nouveaux emplois.

Elle est aussi confirmée par les enquêtes auprès des ménages qui montrent l'existence d'un décalage important entre la demande latente de services et la demande effectivement observée⁽³⁾.

2) Des objectifs sociaux : c'est historiquement le premier mobile de la politique de soutien à l'emploi à domicile qui sous la forme des emplois familiaux visait à venir en aide aux personnes connaissant des difficultés liées à l'âge ou à une dépendance. Favorisant le maintien à domicile, cette politique s'inscrit dans un cadre plus général d'organisation du service public de santé et notamment du secteur hospitalier. Non contributive et conditionnant dans certains cas l'octroi des aides à des conditions de ressources, elle participe de l'action publique d'assistance aux plus démunis. Cette visée sociale a trouvé ses prolongements dans le domaine de la garde d'enfant et la conciliation de la vie familiale et professionnelle.

3) Un objectif de lutte contre l'exclusion : cet objectif, plus récent (il apparaît dans la loi de 1987 sur les associations intermédiaires), repose sur les actions favorisant l'emploi des personnes en voie d'exclusion sociale dans le secteur des emplois à la personne. Il tend à être abandonné, l'accent étant mis

(1) Les comparaisons internationales portent surtout sur le commerce et en particulier sur le secteur des hôtels restaurants. Le premier travail de comparaison international est celui de Piketty « Les créations d'emploi en France et aux Etats-Unis : services de proximité contre petits boulots » ? Notes de la fondation Saint-Simon. Avec la même méthodologie, Marciaux (1998) *Emploi dans les services : éléments de comparaison des structures de l'emploi européennes et américaine, annexe rapport CAE a retrouvé sur des données plus récentes les résultats de cette première étude. Plus récemment, ces comparaisons internationales ont été une nouvelle fois confirmées par les travaux de l'OCDE (2000 et 2001) repris sous forme synthétique dans le rapport du CAE de 2004. Les comparaisons internationales sur les services à la personne sont plus rares.*

(2) Conseil d'analyse économique, *Productivité et emploi dans le tertiaire, rapports de Pierre Cahuc et Michèle Debonneuil, la Documentation française, 2004.*

(3) *Rapport du Conseil économique et social, le développement des services à la personne, présenté par M. Yves Vérolet, les Journaux officiels, janvier 2007. En 1998, le rapport du CAE sur les emplois de proximité faisait état d'une enquête de l'Insee qui montrait que plus de 4 millions de personnes exprimaient le besoin d'une aide de proximité pour la vie quotidienne et d'une enquête du CREDOC faisant apparaître que la demande potentielle de services de proximité représentait près de 500 000 emplois équivalents temps plein.*

dans les dernières lois sur la professionnalisation et la généralisation du secteur.

Ces multiples objectifs, qui reflètent l'importance économique et sociale des emplois de service à la personne, auraient pu justifier de la part des pouvoirs publics un effort important d'évaluation dans un cadre structuré faisant appel à des analyses pluridisciplinaires sous la responsabilité d'une instance spécialisée garante de la qualité et de l'impartialité des travaux et conclusions, ce qui n'a pas été le cas ⁽¹⁾.

3. L'économie du secteur

L'économie du secteur des services à la personne rend difficile l'application des méthodes quantitatives traditionnelles d'évaluation, notamment économétriques. Trois spécificités doivent être mentionnées.

Il existe une forte substitution entre ces emplois effectués à domicile et les emplois de même contenu mais exercés à l'extérieur. Par ailleurs, ces emplois sont aussi substituables à l'autoproduction ou à la production par le réseau de solidarité rapprochée, famille ou voisinage. Le salaire qu'un employeur particulier est prêt à payer pour une heure d'emploi de salarié à domicile est donc dépendant de la valeur qu'il accorde à son temps libre.

Enfin, toutes les études confirment le rôle des facteurs non monétaires dans la demande de travail à domicile et le recours aux services à la personne (statut professionnel de la femme et du conjoint, notamment) ⁽²⁾.

B. LES RÉSULTATS DES TRAVAUX SUR L'IMPACT DES DISPOSITIFS D'AIDE

Il n'existe pas d'évaluation proprement dite du dispositif, mais des analyses sous forme de bilan des politiques en faveur des emplois de services à la personne et quelques rares études sur l'élasticité de la demande de travail domestique au prix.

(1) Ce qui est habituellement appelée une « évaluation institutionnelle » (voir l'insertion dans le rapport public 2004 de la Cour des comptes sur les politiques d'aide à l'emploi.)

(2) La demande de services de proximité : une mise en perspective, Anne Flipo annexe rapport CAE et pour une étude plus récente, Anne Flipo, Denis Fougère, Lucile Olier (2007). Cette dernière étude montre que pour les ménages de deux personnes dont aucune n'est dépendante, la probabilité de consommer de tels services est fortement influencée par l'âge et le revenu ; qu'elle ne l'est pas par le nombre d'enfants ni par le fait que la femme a ou n'a pas d'activité professionnelle ; qu'elle est beaucoup plus forte quand la femme exerce des responsabilités de cadre. Ni la catégorie socio professionnelle, ni le niveau d'éducation ne sont des facteurs d'explication du prix payé.

Faute de tels travaux d'évaluation, l'impact du dispositif ne peut être appréhendé qu'à la lumière des informations disponibles sur l'évolution de l'emploi dans le secteur.

Les informations de base sur les services à la personne

Le nombre d'heures travaillées au domicile des particuliers s'élève à 600 millions d'heures en 2005. 76 % de ces heures sont effectuées par des salariés directement embauchés par les particuliers (dont 18 % par l'intermédiaire d'un mandataire) et 24 % par des salariés d'organismes prestataires. Ce nombre d'heures correspond à 1,1 million de salariés, dont 81 % sont directement embauchés, soit 900 000 salariés (19 % étant donc salariés d'un organisme prestataire ou étant embauchés par l'intermédiaire d'un organisme mandataire). Si on y ajoute les 300 000 assistantes maternelles qui gardent les enfants à leur domicile, le nombre total de salariés du secteur s'élève à 1,4 million.

Selon l'enquête emploi de l'Insee, 75 % des aides à domicile travaillent à temps partiel et 78 % sont des employés de maison.

Hors garde d'enfant, la moitié des salariés travaillant à domicile a plus d'un employeur, 32 % en ont plus de trois.

Les services de garde d'enfant ont des durées plus longues (17 heures par semaine pour les bénéficiaires de l'AGED et 22 heures pour les bénéficiaires du PAJE.)

Le nombre d'équivalents temps plein à 40 heures hebdomadaires des salariés directement embauchés par les particuliers s'élève à 248 000 (283 000 à 35 heures). La durée moyenne de travail chez les employeurs utilisant le chèque emploi service est de 4 heures par semaine ; elle est de 7 heures pour les employeurs utilisant la déclaration nominative simplifiée (DNS).

Le nombre de particuliers employeurs (embauche directe ou par le biais d'un organisme mandataire) s'élève à 1,8 million (mi 2005). Le chèque emploi service est le mode de rémunération le plus utilisé (64 % des employeurs et 67 % des salariés, 49 % des heures).

La déclaration au réel (versus au forfait) représente 70 % pour les employeurs utilisant la DNS et 32 % pour ceux utilisant le chèque emploi service.

Le nombre des organismes agréés (associations, CCAS, entreprises privées) est de 12 000. Ce sont essentiellement des associations (80 % de l'activité prestataire et 91 % de l'activité mandataire). Leurs activités sont centrées sur l'assistance aux personnes âgées et dépendantes (60 %) et les tâches ménagères (30 %). Le nombre d'entreprises privées est de 1 126, leur activité est plus tournée vers des activités nouvelles (assistance informatique, soutien scolaire, petit bricolage...).

La mobilité est très forte : le nombre cumulé de salariés des employeurs à domicile au cours d'une année (2005) est supérieur de 30 % au nombre de salariés des employeurs à domicile à une date donnée (fin juin 2005).

Source : DARES, premières synthèses, informations, mai 2007.

1. L'estimation de l'élasticité de l'emploi des services à la personne au prix

L'estimation de l'élasticité de la demande d'emploi au prix est une voie pour évaluer l'impact d'une exonération de charges sur l'emploi. Il existe très peu de travaux statistiques de ce type pour les emplois de services à la personne⁽¹⁾. La dernière étude, bien que récente, porte sur des données anciennes (enquête de l'Insee « services de proximité » de 1996)⁽²⁾. Elle fait apparaître des effets importants des exonérations fiscales (ou sociales) sur la demande de services domestiques (limitée au ménage, repassage) par les ménages pour lesquels le choix est le moins imposé par des conditions liées à

(1) Les seuls qui sont connus de la Cour sont ceux de Flipo et Houriez (1995) *Anne Flipo (annexe C au rapport du Conseil d'analyse économique Emplois de proximité) et l'article récent de Anne Flipo, Denis Fougère et Lucile Olier déjà cité.*

(2) Is the household demand for in-home services sensitive to tax reductions? *the French case, Anne Flipo, Denis Fougère, Lucile Olier, Journal of Public Economics 91 (2007) 365-385.*

sa composition (l'étude exclut les ménages composés d'une seule personne et les couples dont l'un des deux membres exige une prise en charge permanente) : une augmentation de 10 % des réductions fiscales (sociales) en montant (soit une déduction fiscale de 55 % des sommes engagées au lieu de 50 % comme aujourd'hui) incite 13,5 % des non consommateurs de tels services à en consommer⁽¹⁾. De plus, cette étude montre que cette augmentation de 10 % des déductions fiscales accroît de 4,9 % le nombre de ménages demandant la réduction fiscale parmi les ménages utilisant déjà de tels services, ce qui correspond aux ménages déclarant des salariés qui ne l'étaient pas auparavant.

2. Le bilan de la Cour sur le dispositif relatif aux personnes âgées dépendantes intégrant une partie des exonérations pour « les personnes fragiles »

Jusqu'en 2005, les exonérations pour les emplois à domicile portaient quasi exclusivement sur les aides à domicile pour les « personnes fragiles ». La Cour n'a pas eu connaissance d'évaluation spécifique de ces exonérations.

En 2003 et 2004, la Cour des comptes et les Chambres régionales des comptes ont mené une enquête sur les personnes âgées dépendantes (qui comptent parmi les « personnes fragiles » bénéficiaires des exonérations spécifiques) dont les résultats et conclusions ont fait l'objet de la publication d'un rapport public particulier « les personnes âgées dépendantes »⁽²⁾. Cette enquête fournit des informations sur la part des allègements dans les aides financières aux personnes âgées dépendantes et porte des appréciations sur l'efficacité de l'ensemble du dispositif.

La Cour estime à 5,8 % (241 M€ sur un total de 4 165 M€) la part des exonérations de charges sociales pour les bénéficiaires de l'aide personnalisée à l'autonomie (APA) dans le total des dépenses publiques spécifiquement consacrées à la prise en charge de la dépendance des personnes âgées en 2003 (hors investissement) et à 8,4 % la part de ces exonérations dans le total de ces dépenses publiques consacrées à la prise en charge à domicile. L'essentiel de cette prise en charge est en effet assuré par l'APA (3 210 M €).

Si l'on ajoute à ces dépenses les dépenses non spécifiquement consacrées à la prise en charge de la dépendance mais bénéficiant quasi exclusivement à des personnes âgées dépendantes et à celles en institution

(1) Ces derniers ont, en général, de hauts revenus (42 % ont un revenu supérieur au troisième quartile de la distribution des revenus) ils vivent surtout en province (88 %) et, très majoritairement (73 %) n'ont pas d'enfants de moins de 6 ans.

(2) Cour des comptes, les personnes âgées dépendantes, rapport particulier, les éditions des journaux officiels, Novembre 2005.

(11 379 M€) la part des exonérations représente alors 1,5 % des dépenses (5,6 % pour les dépenses à domicile).

La Cour considère que si, depuis 2002, la politique de maintien à domicile a bénéficié de la mise en place de l'APA, la réponse des services d'aide et des différents acteurs n'est pas à la mesure des besoins. Les métiers auprès des personnes âgées dépendantes sont encore peu développés et mal organisés. La politique de développement de l'offre et de solvabilisation de la demande s'est construite sans ligne directrice, par ajouts et strates successives. Il en résulte deux conséquences : un système de financement hétérogène et un paysage complexe.

Sans se prononcer spécifiquement sur les exonérations de charges, la Cour estime que le doublement dans les deux prochaines décennies des dépenses publiques consacrées à la politique de prise en charge des personnes âgées dépendantes ne paraît pas insurmontable. Cependant, cette forte hausse appelle une réforme des dispositifs de financement actuels. Le système doit être simplifié et mieux orienté vers les personnes dont la dépendance est la plus forte et les revenus les plus faibles. La mobilisation de ressources supplémentaires peut provenir du développement de l'assurance dépendance pour les catégories de population dont les revenus sont les plus élevés.

Enfin, la Cour constate dans ce rapport que les résultats de la promotion de l'emploi dans le secteur n'ont pas été évalués et que les seules données nationales disponibles concernent les emplois familiaux qui ne bénéficient pas spécifiquement aux personnes âgées dépendantes.

3. L'évolution des emplois de services à la personne

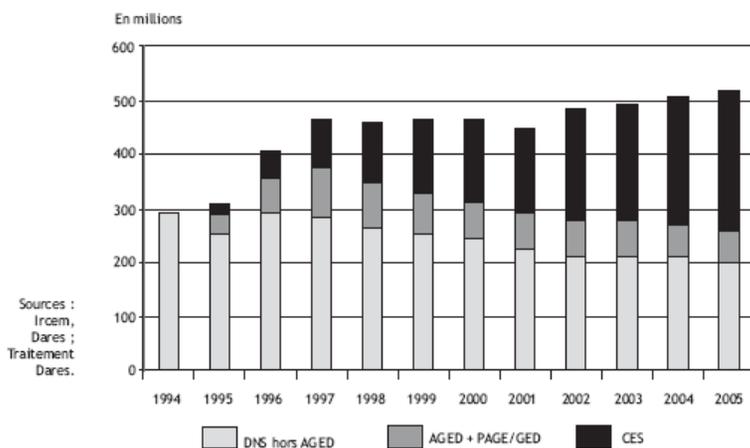
Faute d'évaluation précise de l'impact sur l'emploi des dispositifs d'aide aux emplois de services à la personne, on se limitera à l'observation de l'évolution de l'emploi dans le secteur.

Les informations disponibles sont fournies tardivement (en mai 2007 sont publiées par la DARES les données relatives à 2005). Ce retard est dû au temps de retraitement des données de base par l'institut de retraite complémentaire des employés de maison (IRCEM) qui ne souhaite assurer la diffusion des données définitives qu'après retraitement, mais aussi au temps de saisie trop long, par un prestataire extérieur à la DARES, des tableaux statistiques annuels des organismes agréés. L'ANSP, dans le cadre d'un accord à venir avec l'IRCEM, s'emploie à raccourcir ce délai d'obtention des informations relatives à l'emploi dans le secteur (pour porter à six mois la production des premières données provisoires).

a) Sur la période antérieure à la loi sur le développement des services à la personne

Les données récentes établies par la DARES¹ montrent que globalement les heures travaillées dans le secteur des services à la personne au domicile des particuliers ont doublé de 1995 à 2005 (d'un peu plus de 300 millions d'heures à 680 millions). Ainsi, sur 10 ans environ 250 000 équivalents temps plein (ETP)² – sans compter les assistantes maternelles (hors domicile)- ont été créés dans le secteur et, depuis 2002, (qui constitue une année de reprise) 62 000 ETP.

TABLEAU N° 17 : HEURES SALARIÉES PAR LES PARTICULIERS EMPLOYEURS



Cette croissance est heurtée : elle est forte entre 1996 et 1997 et à partir de 2002 ; elle est faible entre 1997 et 2002, période pendant laquelle le nombre d'heures travaillées stagne autour de 530 millions d'heures. Ces changements de rythme sont difficiles à expliquer. Si l'on peut invoquer le rôle essentiel des exonérations fiscales (à travers le niveau du plafond) pour le tournant 1995, ce facteur ne peut expliquer la reprise de 2002 (le plafond est relevé en 2004).

Les évolutions selon le type d'employeur (particuliers, activités des prestataires, mandataires) sont très contrastées.

¹ DARES, Premières informations, mai 2007, « les services à la personne en 2005 : poussée des entreprises privées », Alexandra Chol.

² A 1 610 heures pas an.

Selon la DARES ⁽¹⁾, le nombre de salariés travaillant au domicile de particuliers atteignait 1,1 million à la mi- 2005, avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi. Sur ce total, 900 368 étaient employés par les particuliers (+ 13,7 % par rapport à 2003) et 211 269 gérés par des organismes prestataires (+26,7 % par rapport à 2003).

S'y ajoutent 263 751 assistantes maternelles hors domicile (+ 7,1 % par rapport à 2003), ce qui porte à près de 1,4 million le nombre de salariés du secteur des services à la personne en 2005.

Il faut observer que 41,9 % des salariés employés par des particuliers dans ce secteur étaient à temps partiel en 2005 ⁽²⁾.

Cette évolution fait apparaître une nette sensibilité de nombre de particuliers employeurs aux plafonds des exonérations fiscales. On observe le recul des déclarations par la déclaration nominative simplifiée (DNS) au bénéfice du chèque emploi service (CES), utilisé par 64 % des employeurs en 2005.

L'augmentation des heures et des emplois, notamment après 1997, est due, pour l'essentiel, au développement des activités prestataires qui étaient pratiquement nulles en 1994 (30 000 salariés environ) et qui dépassaient 211 000 salariés en 2005 ce qui correspond à une augmentation de 181 000 ETP.

On observe également, une très forte augmentation du nombre des particuliers employeurs (650 000 à 1 800 000) entre 1994 et 2005 pour l'essentiel due au développement du CES.

Il n'est pas possible de faire la part dans ces évolutions de la régularisation du travail clandestin ⁽³⁾ – qui est, en soi, un élément positif. Ces évolutions ne suffisent toutefois pas à évaluer les effets des dispositifs d'exonérations sur l'emploi du secteur, car d'autres facteurs ont pu entrer en ligne de compte.

b) Les premières données sur le début d'application de la loi du 26 juillet 2005

Les premières données sur la première année d'application de la loi du 26 juillet 2005, alors que le dispositif n'était pas encore totalement mis en œuvre, traduisent une certaine reprise de la dynamique des services à la personne et un redéploiement des aides, notamment des exonérations de cotisations sociales.

(1) Ibidem.

(2) DARES, Premières informations, septembre 2007, n°39. 3.

(3) Cet effet doit être important pour les trois premières années.

Le nombre d'heures déclarées de services à la personne par les particuliers employeurs au cours du quatrième trimestre 2006 par rapport au même trimestre 2005 a augmenté de 3,3 % après 2,1 % en 2005 et 2,0 % en 2004 ⁽¹⁾.

TABLEAU N° 18 : NOMBRE DE VOLETS SOCIAUX

| Période d'emploi : mois de décembre | 2004 | % | 2005 | % | 2006 | % |
|-------------------------------------|--------------|-------|--------------|-------|--------------|-------|
| Nombre de volets sociaux | 1 032 885 | 100 % | 1 124 653 | 100 % | 1 272 694 | 100 % |
| Dont au réel | 284 234 | 28 % | 355 061 | 32 % | 751 858 | 59 % |
| Dont au forfait | 748 651 | 72 % | 769 592 | 68 % | 520 836 | 41 % |

Source : CNTCESU

Le montant des exonérations est en forte croissance (+30 %) que ce soit pour les particuliers employeurs ou pour les organismes prestataires. Les mesures nouvelles ⁽²⁾ expliquent l'essentiel de la hausse des exonérations pour les particuliers employeurs. Elles ont entraîné une très forte substitution des paiements au forfait par les paiements au réel par les particuliers employeurs utilisant le CESU (et non la DNS) ainsi qu'une augmentation du nombre global de chèques (+ 148 041 soit +13 % au lieu de + 91 768 soit + 8,9 % en 2005).

(1) Ces chiffres sont très différents de ceux de la DARES qui raisonne sur des données annuelles et englobent les prestataires alors que l'ACOSS raisonne sur des données trimestrielles décembre de l'année n sur décembre de l'année n-1 et sur les seuls particuliers employeurs.

(2) Application de la nouvelle exonération dite des 15 points, et automaticité de l'exonération pour les plus de 70 ans.

LISTE DES ABRÉVIATIONS

ACOSS : agence centrale des organismes de sécurité sociale

ADI : agence d'insertion par l'activité

AFD : agence française du développement

AFEAMA : aide à la famille pour l'emploi d'une assistante maternelle agréée

AGED : allocation de garde d'enfant à domicile

AI : association intermédiaire

ANSP : agence nationale des services à la personne

APA : aide personnalisée à l'autonomie

Assedic : association pour l'emploi dans l'industrie et le commerce

BRC : bordereau récapitulatif de cotisations

CAE : contrat d'accès à l'emploi

CAE : conseil d'analyse économique

CAF : caisses d'allocations familiales

CCSMA : caisse centrale de mutualité sociale agricole

CEROM : comptes économiques rapides pour l'Outre-Mer

CES : contrat emploi-solidarité

CESU : chèque emploi service universel

CGSS : caisse générale de sécurité sociale

CIA : contrat d'insertion par l'activité

CMAF : caisse maritime des allocations familiales

CNAM : caisse nationale d'assurance maladie

CNAV : caisse nationale d'assurance vieillesse

CNE : conseil national de l'évaluation

CNTCESU : centre national de traitement du CESU

CREST : centre de recherche en économie et statistique

DADS : déclaration annuelle des données sociales

DARES : direction de l'animation de la recherche et des études économiques

DNS : déclaration nominative simplifiée

EEP : école économique de Paris

ENIM : établissement national des invalides de guerre

ETP : équivalent temps plein

HAD : structure d'hospitalisation à domicile

IGA : inspection générale de l'administration

IGAS : inspection générale des Affaires sociales

IGF : inspection générale des Finances

INSEE : institut national de la statistique et des études économiques

IRCEM : institut de retraite complémentaire des employés de maison

LFSS : loi de finances de la sécurité sociale

LOOM : loi d'orientation pour l'Outre-Mer

LOPOM : loi de programme pour l'Outre-Mer

MOM : ministère de l'Outre-Mer

MSA : mutualité sociale agricole

OASP : organisme agréé de services à la personne

ONZUS : observatoire des zones urbaines sensibles

PACTE : parcours d'accès aux carrières de la fonction publique territoriale, hospitalière et de l'État

PAJE : prestation d'accueil du jeune enfant

PLF : projet de loi de finances

PLFSS : projet de loi de finances de la sécurité sociale

PSD : prestation spécifique dépendance

SIRENE : système Informatique pour le répertoire des Entreprises et des établissements

SSIAD : services de soins infirmiers à domicile

TES : titre emploi service

VAE : validation des acquis de l'expérience

ZFU : zone franche urbaine

ZRR : zone de revitalisation rurale

ZRU : zone de redynamisation urbaine

ZUS : zone urbaine sensible

ANNEXE 5

AGENCE CENTRALE DES ORGANISMES DE SÉCURITÉ SOCIALE (ACOSS)

PANORAMA DU SECTEUR DES HÔTELS, CAFÉS ET RESTAURANTS À PARTIR DES DONNÉES DISPONIBLES DANS LA BRANCHE DU RECOUVREMENT ⁽¹⁾

183 000 hôtels, cafés et restaurants emploient 926 000 personnes en 2007. La part de l'assiette salariale des HCR dans le secteur concurrentiel augmente régulièrement depuis l'an 2000 et atteint 3,6 % en 2007.

La faiblesse relative des salaires pratiqués (1 478 euros par mois en moyenne) explique le fort montant des cotisations exonérées dont a bénéficié ce secteur : 1,9 milliard de cotisations exonérées qui représentent 12 % de l'assiette salariale. Ce taux d'exonération apparent est 2 fois plus élevé que dans l'ensemble du secteur concurrentiel.

Au cours du 4^{ème} trimestre 2007, les HCR ont été plus nombreux proportionnellement à avoir eu recours au dispositif TEPA sur les heures supplémentaires (46,8 % contre 37 pour le secteur concurrentiel dans son ensemble) et de manière plus intensive : le nombre d'heures supplémentaires déclarées par salarié d'établissement bénéficiaire s'élève à 20,5 sur le trimestre (13,5 dans le sect. concurrentiel.).

Les HCR, un secteur en expansion

En 2007, 183 000 établissements relèvent du secteur des hôtels, cafés et restaurants (HCR) et emploient 926 000 personnes sur le territoire national. Ils ont versé 16,4 milliards d'euros d'assiette salariale.

Entre 1999 et 2007, l'assiette salariale a augmenté en moyenne chaque année de 5,3 %, soit davantage que l'ensemble du secteur concurrentiel (+4 % par an en moyenne).

La part du secteur HCR dans l'économie progresse chaque année : l'assiette salariale HCR est passée de 3,2 % du total en 1999 à 3,6 % en 2007.

La croissance de la masse salariale sur ces 8 dernières années résulte pour moitié de l'augmentation des effectifs salariés (+2,7 % par an en moyenne) et du salaire moyen (+2,6 % en moyenne).

(1) Étude réalisée à la demande la mission d'information commune.

En revanche, l'évolution du nombre d'établissements est moins dynamique. Entre 2000 et 2003, la croissance a oscillé entre +0,1% et +1,3%, puis a dépassé 2% entre 2004 et 2006. En 2007, le nombre d'établissements diminue pour la première fois : 600 établissements en moins sur le territoire alors que l'année précédente 4 000 de plus avaient été décomptés.

L'augmentation plus rapide des effectifs que du nombre d'établissements conduit à un mouvement de concentration du secteur, caractérisé par l'augmentation du nombre moyen de salariés par établissement : il passe de 4,5 en 1999 à 5,1 en 2007.

TABLEAU 1 : PANORAMA DU SECTEUR DES HCR ENTRE 1999 ET 2007

| | <i>Évolutions en %</i> | | | | | | | | | | |
|----------------------------|-------------------------|---------------------------------|---------------------------------|---------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------|----------------------------|---|------------------------------|---------------------------------|-------------------------|
| | Nombre d'établissements | Évolution par rapport année N-1 | masse salariale en millions d'€ | Évolution par rapport année N-1 | effectifs en milliers en fin d'année | Évolution par rapport année N-1 | Salaire mensuel moyen en € | Effectifs salariés par étab. en fin d'année | exonérations en millions d'€ | Évolution par rapport année N-1 | taux d'exonération en % |
| 1999 | 166 985 | | 10 826 | | 751 | | 1 202 | 4.5 | 794 | | 7.3 |
| 2000 | 167 554 | 0.3 | 11 534 | 6.5 | 788 | 4.9 | 1 220 | 4.7 | 967 | 21.8 | 8.4 |
| 2001 | 168 910 | 0.8 | 12 300 | 6.6 | 813 | 3.2 | 1 261 | 4.8 | 1 110 | 14.7 | 9.0 |
| 2002 | 169 102 | 0.1 | 12 962 | 5.4 | 832 | 2.4 | 1 298 | 4.9 | 1 192 | 7.4 | 9.2 |
| 2003 | 171 376 | 1.3 | 13 394 | 3.3 | 836 | 0.4 | 1 335 | 4.9 | 1 299 | 9.0 | 9.7 |
| 2004 | 174 943 | 2.1 | 14 001 | 4.5 | 852 | 1.9 | 1 370 | 4.9 | 1 497 | 15.2 | 10.7 |
| 2005 | 179 803 | 2.8 | 14 692 | 4.9 | 870 | 2.2 | 1 407 | 4.8 | 1 631 | 9.0 | 11.1 |
| 2006 | 183 651 | 2.1 | 15 529 | 5.7 | 893 | 2.6 | 1 450 | 4.9 | 1 809 | 10.9 | 11.6 |
| 2007 | 183 011 | -0.3 | 16 390 | 5.5 | 926 | 3.7 | 1 475 | 5.1 | 1 968 | 8.8 | 12.0 |
| 2007 tous secteurs | 1 965 361 | | 462 600 | | 18 154 | | 2 124 | 9.2 | 24 257 | | 5.2 |
| Part HCR en 2007 | 9.3% | | 3.5% | | 5.1% | | | | 8.1% | | |
| Évolution 1999/2007 | 9.6% | | 51.4% | | 23.3% | | | | 147.8% | | |
| T.C.A.M. 1999/2007 | 1.2% | | 5.3% | | 2.7% | | | | 12.0% | | |

Source : Acoess-Urssaf données arrêtées à mi-février 2008

Le taux d'exonération apparent dans les HCR est deux fois plus important que dans l'ensemble du secteur concurrentiel en raison de salaires faibles

En 2007, les HCR ont bénéficié de 1,9 milliard d'euros d'exonérations de cotisations sociales, soit 7,7% de l'ensemble des exonérations dont ont bénéficié les employeurs du secteur concurrentiel.

Le taux d'exonération apparent (ratio montant de cotisations exonérées / assiette salariale) s'élève à 12 % dans les HCR, soit plus de 2 fois le taux observé sur l'ensemble des établissements (5,5 %).

Le salaire moyen dans les HCR s'élève à 1 478 euros. Il est très en deçà du salaire moyen tous secteurs d'activités confondus qui atteint 2 124 euros brut, notamment en raison d'un fort recours au temps partiel auquel s'ajoute un salaire nominal plus faible.

Or le montant de l'allègement Fillon, principal dispositif d'exonération de cotisations, est maximum pour une rémunération égale à un Smic et diminue progressivement pour devenir nul quand le salaire atteint 1,6 Smic. La concentration de plus bas salaires dans les HCR que dans les autres secteurs explique mécaniquement le plus fort taux d'exonération dans ce secteur.

38,2% des salariés concentrés dans des entreprises de moins de 10 salariés

80 % des établissements appartiennent à des entreprises qui emploient moins de 10 salariés, versent 32,9 % de l'assiette salariale des HCR et absorbent 42,9 % des exonérations accordées au secteur. 38,2% des salariés travaillent dans des entreprises de moins de 10 salariés soit 2 fois plus que sur l'ensemble du secteur concurrentiel.

Le taux d'exonération décroît avec la tranche de taille de l'entreprise : ce taux qui s'élève en moyenne à 12%, est deux fois plus élevé dans les entreprises de moins de 10 salariés que dans les entreprises de 500 salariés et plus (respectivement 15,6 % et 7,4 %). C'est le mode de calcul de l'allègement Fillon, allègement dégressif selon salaire, qui imprime cette tendance.

Hors allègement Fillon, la corrélation inverse entre tranche de taille et exonération est moins nette : les entreprises de moins de 250 salariés affichent un taux d'exonération assez homogène oscillant entre 2,5 % et 3,2 %. Au-delà de 500 salariés, ce taux tombe sous la barre des 1%.

Les 353 000 salariés de structures de moins de 10 salariés touchent en moyenne des salaires moindres que leurs collègues des plus grosses structures (1 272 euros contre plus de 1 500 euros pour les autres)

TABLEAU 2A : DONNÉES 2007 PAR TRANCHE D'EFFECTIFS D'ENTREPRISE DANS LES HCR

| Taille entreprise | Nombre d'établissements | Masse salariale | Structure M.S. | Effectif salarié fin année | Montant de cotisations exonérées | Montant de cotisations exonérées Fillon | Taux d'exonération total en % | Taux d'exonération Fillon en % | Taux d'exo. hors Fillon en % |
|-------------------|-------------------------|-----------------|----------------|----------------------------|----------------------------------|---|-------------------------------|--------------------------------|------------------------------|
| | (1) | (2) | | (3) | (4) | (5) | (4) / (2)x100 | (5) / (2)x100 | ((4) - (5)) / (2) x100 |
| < 10 salariés | 146 633 | 5 397 | 32.9 | 353 631 | 844 | 678 | 15.6 | 12.6 | 3.1 |
| 10-19 | 12 417 | 2 456 | 15.0 | 133 313 | 308 | 239 | 12.5 | 9.7 | 2.8 |
| 20-49 | 6 212 | 2 572 | 15.7 | 136 970 | 302 | 239 | 11.7 | 9.3 | 2.5 |
| 50-99 | 1 779 | 957 | 5.8 | 48 906 | 105 | 77 | 11.0 | 8.1 | 2.9 |
| 100-249 | 1 656 | 876 | 5.3 | 39 397 | 87 | 58 | 9.9 | 6.7 | 3.2 |
| 250-499 | 1 170 | 558 | 3.4 | 25 948 | 48 | 36 | 8.6 | 6.5 | 2.1 |
| 500-1999 | 2 818 | 1 125 | 6.9 | 56 661 | 82 | 72 | 7.3 | 6.4 | 0.9 |
| >=2000 | 10 325 | 2 448 | 14.9 | 131 127 | 186 | 163 | 7.6 | 6.6 | 0.9 |
| nd | 1 | 0 | 0.0 | 2 | 6 | 2 | | | |
| Total | 183 011 | 16 390 | 100.0 | 925 955 | 1 968 | 1 565 | 12.0 | 9.5 | 2.5 |

Source : Acooss-Urssaf données arrêtées à mi-février 2008

TABLEAU 2B :
POIDS DES ENTREPRISES DE MOINS DE 10 SALARIÉS EN 2007 DANS LE SECTEUR CONCURRENTIEL

| Taille entreprise | Nombre d'établissements | Masse salariale en millions d'€ | Effectif salarié fin année |
|--|-------------------------|---------------------------------|----------------------------|
| < 10 salariés | 1 456 330 | 66 956 | 3 477 |
| Total | 1 965 361 | 462 600 | 18 154 |
| Part entr de moins de 10 salariés | 74.1% | 14.5% | 19.2% |

Source : Acooss-Urssaf données arrêtées à mi-février 2008

Comme dans les autres secteurs, l'allègement Fillon est la principale mesure d'exonération

Dans les HCR comme dans les autres secteurs d'activités, l'allègement Fillon demeure la principale mesure d'exonération en 2007. Elle représente 79,5 % des cotisations exonérées en 2007 et 84,4 % des salariés sont concernés par cette mesure. Le montant moyen d'exonération par salarié s'élève à 167 euros par mois.

La deuxième mesure la plus utilisée, spécifique à ce secteur, est la « réduction sur les avantages en nature ». Elle représente 7,6 % des cotisations exonérées du secteur (soit 148,6 millions d'euros) et les établissements y recourent pour 59,7 % de leurs salariés. Le montant mensuel moyen de l'exonération par salarié s'élève à 22 euros.

La LOPOM, mesure d'exonération spécifique aux DOM, a permis aux entreprises du secteur HCR des DOM de bénéficier de 90 millions d'euros d'exonérations de cotisations. Elle concerne 1,9 % des effectifs du secteur mais le montant moyen de l'exonération est très élevé (433 euros par mois).

34 200 apprentis travaillent dans le secteur HCR (soit 3,7% des effectifs), et les cotisations exonérées associées s'élèvent à 61,1 millions d'euros (3,1% du total). Le montant moyen de l'exonération s'élève à 149 euros.

7 000 salariés du secteur ont un contrat de professionnalisation et les exonérations de cotisations afférentes s'élèvent à 18,8 millions d'euros.

Enfin, les allègements de cotisations sur les heures supplémentaires (parts salariale et patronale) mis en place au 1^{er} octobre 2007 s'élèvent à 45,5 millions d'euros pour le 4^{ème} trimestre 2007. Sur un an, la mesure devient la deuxième mesure derrière la loi Fillon.

TABLEAU 3 : MESURES D'EXONÉRATIONS EN 2007 DANS LES HCR

| Libellé mesures | Montant de cotisations exonérées 2007 en euros | % | Effectifs exonérés fin 2007 |
|---|--|--------------|------------------------------------|
| Réduction Fillon autres employeurs | 1 564 913 248 | 79,5 | 781 344 |
| Réduction avantage en nature HCR | 148 641 502 | 7,6 | 553 148 |
| LOPOM | 90 695 681 | 4,6 | 17 461 |
| Apprentis | 61 124 422 | 3,1 | 34 222 |
| Réduction salariale heure sup | 30 747 844 | 1,6 | nd |
| Contrat de professionnalisation | 18 882 012 | 1,0 | 7 064 |
| Déduction patronale heure sup | 14 746 907 | 0,7 | nd |
| Zones franches urbaines (z.f.u.) | 7 936 930 | 0,4 | 1 727 |
| Contrat d'accompagnement dans l'emploi | 7 049 122 | 0,4 | 2 129 |
| Aide à domicile(associations et CCAS) | 5 769 012 | 0,3 | 1 746 |
| Embauche du 1 au 50 sal en zrr-zru | 4 528 861 | 0,2 | 1 151 |
| Contrat initiative emploi (c.i.e.) | 3 219 115 | 0,2 | 703 |
| Zrr pour les organismes d'intérêt général | 2 054 832 | 0,1 | 472 |
| CAEDOM | 1 991 574 | 0,1 | 459 |
| ACCRES | 1 717 196 | 0,1 | 327 |
| Contrat d'avenir | 1 655 259 | 0,1 | 563 |
| Contrat de qualification | 1 114 720 | 0,1 | 119 |
| Autres mesures | 1 420 557 | 0,1 | |
| Total | 1 968 208 794 | 100,0 | |
| | | | Effectifs salariés 2007 925 955 |

Source : Acoff-Urssaf données arrêtées à mi-février 2008

La Loi TEPA dans les HCR : davantage d'établissements utilisateurs et un plus grand nombre d'heures supplémentaires par salarié que dans l'ensemble du secteur concurrentiel

La loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (TEPA), applicable à compter du 1er octobre 2007, prévoit que la rémunération des heures supplémentaires et complémentaires (pour les travailleurs à temps partiel) est exonérée d'impôt et de cotisations salariales. La réduction forfaitaire de cotisations sociales varie en fonction de l'effectif de l'entreprise, celles de 20 salariés au maximum bénéficiant d'une réduction plus importante.

Dans les entreprises de moins de 20 salariés, le salaire correspondant à des heures supplémentaires est désormais majoré de 25 % au lieu de 10 % auparavant.

Au cours du 4^{ème} trimestre 2007, 46,9 % des entreprises des HCR ont eu recours à l'exonération TEPA (contre 37,1% des entreprises du secteur concurrentiel) et ont déclaré 12,6 millions d'heures supplémentaires (correspondant à l'activité d'environ 25 000 personnes équivalent temps plein à 39 heures).

En moyenne, chaque salarié du secteur HCR a réalisé 14,4 heures supplémentaires au cours du trimestre (soit 1,1 heure supplémentaire par

semaine). Ce ratio s'élève à 20,5 heures si l'on prend en compte les seuls établissements utilisateurs (soit 50% de plus que la moyenne du secteur concurrentiel).

- Quelle que soit la tranche de taille, la part des entreprises des HCR ayant eu recours au dispositif TEPA est plus importante que pour l'ensemble du secteur privé.
 - Les entreprises de moins de 10 salariés sont 2 fois moins nombreuses que les autres à avoir utilisé le dispositif TEPA mais elles déclarent en moyenne un nombre d'heures supplémentaires parmi les plus élevées (26,1 heures suppl. /trimestre/salarié d'entreprise utilisatrice).
- ❖ Au-delà de 10 salariés, la part des entreprises recourant au dispositif TEPA oscille entre 80,4 % et 95,7%.

TABLEAU 4 : STATISTIQUE SUR LA LOI TEPA – 4EME TRIMESTRE 2007
POUR LE SECTEUR DES HCR

| Taille entreprise | Nombre d'entreprises ayant déclaré un BRC | Nombre d'entreprises ayant utilisé TEPA | Part des entreprises TEPA | Nombre d'heures sup | Nombre d'heures sup moyen par salarié du secteur | Nombre d'heures sup moyen par salarié des étab. ayant déclaré TEPA |
|------------------------------|---|---|---------------------------|---------------------|--|--|
| De 0 à 9 salariés | 114 348 | 47 953 | 41,9% | 4 981 753 | 14,6 | 26,1 |
| 10-19 | 10 531 | 8 478 | 80,5% | 3 013 507 | 22,9 | 29,1 |
| 20-49 | 4 588 | 3 844 | 83,8% | 2 539 723 | 18,9 | 23,2 |
| 50-99 | 747 | 608 | 81,4% | 689 132 | 14,7 | 19,2 |
| 100-249 | 250 | 201 | 80,4% | 507 832 | 13,2 | 19,2 |
| 250-499 | 73 | 61 | 83,6% | 136 867 | 5,6 | 8,1 |
| 500-1999 | 52 | 43 | 82,7% | 215 162 | 4,8 | 7,0 |
| >=2000 | 23 | 22 | 95,7% | 545 100 | 4,8 | 6,6 |
| Total HCR | 130 612 | 61 210 | 46,9% | 12 629 077 | 14,4 | 20,5 |
| Secteur concurrentiel | 1 441 437 | 534 656 | 37,1% | 144 millions | 8 | 13,5 |

Source : Acoff-Urssaf données arrêtées à mi-février 2008

| | |
|---|---------|
| Effectif des établissements ayant déclaré TEPA au t4 2007 | 614 967 |
| Effectif total au t4 2007 | 875 664 |
| Assiette Salariale des établissements ayant déclaré TEPA au t4 2007 (en millions d'€) | 2 625 |
| Assiette Salariale déclarée au t4 2007 (en millions d'€) | 4 002 |
| Part en assiette | 65,6% |
| Montant Cotisations exonérées TEPA (en millions d'€) | 46 |
| Ratio exo / assiette des établissements TEPA | 1,8% |

Les disparités régionales de taux d'exonération reflètent les différences d'échelle de salaire

Le taux d'exonération qui s'élève au niveau national à 12% connaît de fortes disparités régionales.

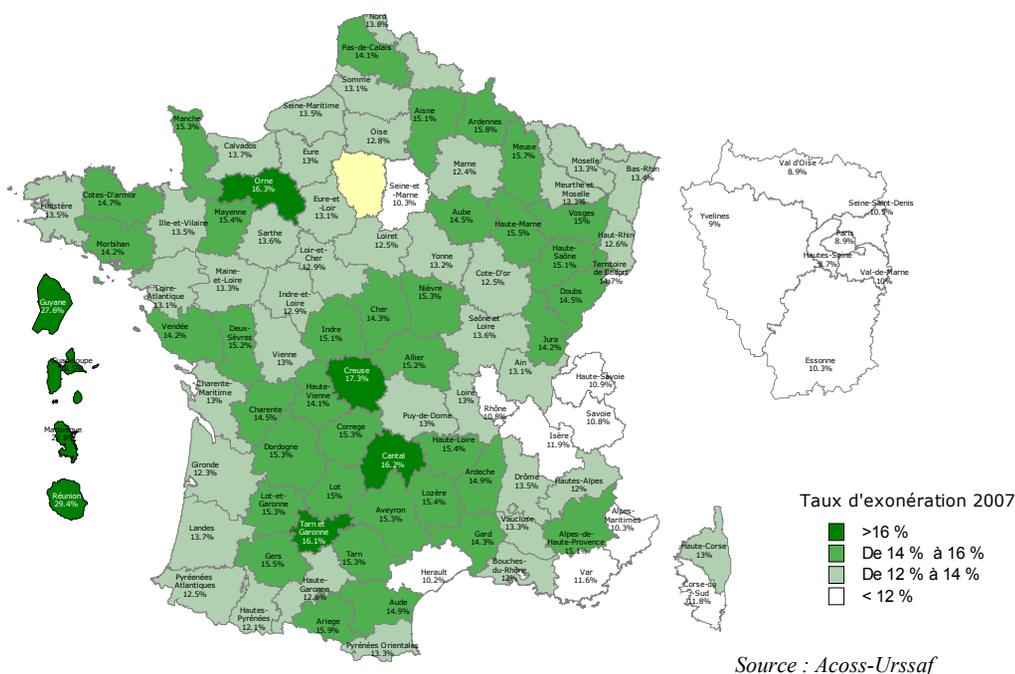
Ces écarts traduisent principalement les différences d'échelle de salaires observées sur le territoire. Ainsi, les « forts » salaires moyens observés en région

parisienne, lyonnaise, départements savoyards et bordant la Méditerranée, se traduisent-ils par des taux d'exonérations plus faibles.

À l'inverse, les départements avec des niveaux de salaires moindres, souvent faiblement urbanisés affichent les plus forts taux d'exonérations : la Creuse, le Cantal, le Tarn et Garonne et l'Orne ainsi que les DOM dépassent le taux de 16 %.

Carte 1 : taux apparent d'exonération de cotisations sociales dans les HCR en 2007 : cotisations exonérées 2007 / assiette salariale déplafonnée 2007

Moyenne nationale HCR : 12%



L'évolution du taux apparent d'exonération est très dépendante de la mise en place de nouvelles mesures

Entre 1999 et 2007, le montant des cotisations exonérées a augmenté au rythme de 12 % l'an en moyenne.

En 2000, la mise en place des allègements liée à la RTT prévue par les lois Aubry 2 explique la très forte progression des exonérations (+21 %).

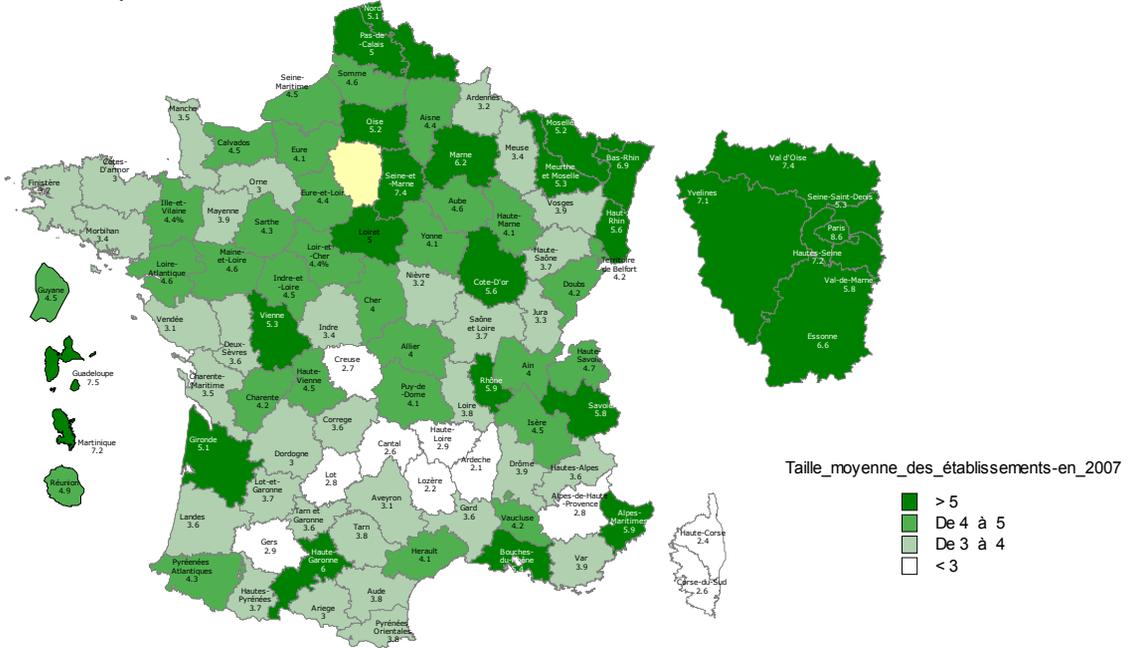
En 2001, le rythme de croissance diminue mais reste très soutenu pour atteindre près de 15 % : les allègements Aubry 2 sont montés en charge et la LOPOM, dont les HCR sont un secteur cible, est mise en place.

En 2002 et 2003, le taux de croissance se tasse et repasse sous la barre des 10%.

En 2004, les allègements Fillon mis en place en juillet 2003 ainsi que la revalorisation du Smic impactent fortement la croissance des exonérations (+15,2%).

En 2007, le montant des exonérations a augmenté de 8,8%. L'augmentation de l'allègement Fillon de 100 millions contribue pour 65 % à cette hausse. Les exonérations TEPA qui se sont élevées à 45,5 millions d'euros pour le seul 4^{ème} trimestre 2007 contribuent à hauteur de 28,5 % à cette croissance.

Carte 3 : Taille moyenne des établissements HCR en 2007
Moyenne nationale HCR : 5,1 salariés / établissement



Carte 4 : Salaire moyen par tête dans les HCR en 2007
Moyenne nationale HCR : 1 478 euros

